

An das
Bundesministerium der Finanzen
Herrn MD Dr. Nils Weith
Leiter der Steuerabteilung
Wilhelmstr. 97
10117 Berlin

ausschließlich per E-Mail

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49 (0) 211 / 4 54 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00
BIC: DEUTDE33XXX
USt-ID Nummer: DE119353203

Düsseldorf, 28.07.2023
703

**Referentenentwurf eines Gesetzes zur Stärkung von Wachstumschancen,
Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfair-
ness (Wachstumschancengesetz),
GZ: IV B 5 - S 1919/22/10015 :004, DOK: 2023/0661932**

Sehr geehrter Herr Dr. Weith,

wir bedanken uns für die Gelegenheit, zum Referentenentwurf eines Wachstum-
schancengesetzes Stellung zu nehmen. Das IDW unterstützt ausdrücklich die
dem Gesetzentwurf zugrunde liegenden zentralen Zielsetzungen, auch aus
steuerlicher Sicht, die Rahmenbedingungen für mehr Wachstum, Investitionen
und Innovationen zu verbessern und damit die notwendige Transformation der
Wirtschaft zu begleiten sowie die Wettbewerbsfähigkeit des Standortes
Deutschland zu stärken. Auch die gewählten Maßnahmen zur Verbesserung der
Liquiditätssituation, Stärkung der Investitions- und Innovationstätigkeit sowie
Entlastung von Bürokratie halten wir grundsätzlich für geeignet, die angestreb-
ten Ziele zu erreichen.

Vor dem Hintergrund der hohen Anzahl an enthaltenen Einzelregelungen zu di-
versen Themenbereichen des 279 Seiten starken Referentenentwurfs (RefE)
und in Anbetracht der vor diesem Hintergrund und der begleitenden saisonalen

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,
WP StB, Sprecher des Vorstands;
Melanie Sack, WP StB,
stv. Sprecherin des Vorstands;
Dr. Torsten Moser, WP

Amtsgericht Düsseldorf
Vereinsregister VR 3850

Seite 2/7 zum Schreiben vom 28.07.2023 an das Bundesministerium der Finanzen

Rahmenbedingungen recht knappen Stellungnahmefrist von nur 7 Arbeitstagen, möchten wir zunächst darauf hinweisen, dass die im Rahmen der Stellungnahme vorgebrachten Anmerkungen nicht als abschließend zu betrachten sind, da eine systematische, umfassende und übergreifende Analyse der geplanten Neuregelungen vor diesem Hintergrund nicht möglich war. Wir beschränken uns daher in der Stellungnahme zum RefE auf allgemeine Ausführungen zu Kernbereichen des Gesetzentwurfs. Gerne bringen wir uns im weiteren Gesetzgebungsverfahren mit konkreteren Anmerkungen ein.

Dies vorausgeschickt nehmen wir wie folgt Stellung:

Zu § 4h EStG-E – Anpassung der Zinsschranke an die ATAD

Die geplanten Änderungen der Zinsschranke (§ 4h EStG-E) erfolgen im Hinblick auf die Vorgaben der Anti-Tax-Avoidance-Directive (ATAD), welche bis spätestens 31.12.2023 in nationales Recht umzusetzen sind. Wir begrüßen das ausweislich der Gesetzesbegründung verfolgte Ziel, eine vereinfachte Zinsschrankenregelung zu kodifizieren, welche zudem weniger Angriffsfläche für den Staat missbräuchlich schädigende Steuergestaltungen bietet.

Ob die vorgesehenen Verschärfungen, insbesondere die vollständige Streichung des sog. Eigenkapital-Escape (EK-Escape) und der Stand-alone-Klausel, das geeignete Mittel sind, eine vereinfachte Zinsschrankenregelung zu erreichen, ohne dabei investitions- und wachstumshemmend zu wirken, können wir zum gegenwärtigen Zeitpunkt nicht abschließend beurteilen. Dies gilt insbesondere auch hinsichtlich des in der Gesetzesbegründung angeführten Argumentes für die vollständige Abschaffung des EK-Escape, dass diese Ausnahme von den Zinsabzugsbeschränkungen nur von wenigen der potenziell von der Zinsschranke betroffenen Steuerpflichtigen genutzt würde. Es ist vielmehr zu vermuten, dass die geringen Anwendungszahlen insbesondere in der höchst komplexen Ausgestaltung der Regelung, dem hohen Erstellung- und Nachweisaufwand sowie den erheblichen Rechtsunsicherheiten begründet liegen.

Zu § 4l EStG-E – Einführung einer Zinshöhenschranke

Mit der geplanten Einführung einer Zinshöhenschranke in § 4l EStG-E wird der Kanon der bereits implementierten, sich im Anwendungsbereich teilweise überschneidenden Missbrauchsvermeidungsvorschriften nochmals erweitert. Als unangemessen angesehene Gestaltungen von Finanzierungsstrukturen in Konzernen werden bereits durch die gesetzlichen Regelungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (§ 8 Abs. 3 KStG) sowie den Fremdvergleichsgrundsatz im Hinblick auf Verrechnungspreise (§ 1 AStG) eingeschränkt. Die Einführung einer

Seite 3/7 zum Schreiben vom 28.07.2023 an das Bundesministerium der Finanzen

weiteren komplexen Regelung konterkariert das erklärte Ziel des Wachstumschancengesetzes, steuerliche Rahmenbedingungen für mehr Wachstum, Investition und Innovation auch durch Bürokratieabbau zu verbessern. Ergänzend ist zu berücksichtigen, dass auch auf europäischer Ebene mit der „Unshell-Directive“ eine weitere Regelung zur Verhinderung der missbräuchlichen Nutzung substanzloser „Briefkastengesellschaften“ diskutiert wird; auch vor diesem Hintergrund sind nicht aufeinander abgestimmte Maßnahmen mit sich überschneidenden Anwendungsbereichen zu befürchten.

Zu § 10d EStG-E – Erweiterung der Möglichkeiten zur Verlustnutzung

Wir begrüßen die geplante Erweiterung der Möglichkeit zur Verlustnutzung (§ 10d EStG-E) dem Grunde nach. Darüber hinaus regen wir insbesondere an, auf die vorgesehene zeitliche Befristung (Veranlagungszeiträume 2024 bis 2027) der Aussetzung der Regelungen zur sog. Mindestbesteuerung i.S.d. § 10d Abs. 2 EStG-E zu verzichten. Ein Verzicht auf eine zeitliche Befristung würde die Liquiditätssituation der Unternehmen nachhaltig stärken. Zudem ergeben sich aus der empirischen Steuerforschung Hinweise, dass durch die verbesserten Möglichkeiten zur Verlustverrechnung und die dauerhafte Aussetzung der Mindestbesteuerung die Investitions- und Innovationsbereitschaft auf Seiten der Unternehmen gestärkt und damit ein wichtiger Beitrag zur Stärkung des Wirtschaftsstandortes Deutschland geleistet würde. Des Weiteren sind aus unserer Sicht keine sachlichen Gründe dafür ersichtlich, warum der Verlustrücktrag einer Kapitalgesellschaft (max. 10 Millionen Euro) – unabhängig von ihrer Größe – betragsmäßig weit hinter dem für zusammenveranlagte Ehegatten möglichen Verlustrücktrag (max. 20 Millionen Euro) zurückbleibt.

Zu § 34a EStG-E – Reform der Thesaurierungsbegünstigung

Hinsichtlich der geplanten Anpassungen der Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG-E begrüßen wir ausdrücklich die Berücksichtigung der Gewerbesteuer und Entnahmen zur Zahlung der Einkommensteuer bei der Berechnung des nicht entnommenen Gewinns sowie die Verbesserung der Verwendungsreihenfolge durch den geplanten nachversteuerungsfreien Entnahmebetrag. In diesem Zusammenhang weisen wir darauf hin, dass das nachversteuerungsfreie Entnahmepotential erst für die Zukunft aufgebaut werden kann. Wir regen an, die Regelung dahingehend attraktiver zu gestalten, indem eine Möglichkeit ge-

Seite 4/7 zum Schreiben vom 28.07.2023 an das Bundesministerium der Finanzen

schaffen wird, wonach in der Vergangenheit thesaurierte, nicht mit dem begünstigten Steuersatz versteuerte Gewinnbestandteile ebenfalls vorrangig und nachversteuerungsfrei entnommen werden können.

Zu § 1a KStG-E – Steigerung der Attraktivität der Option zur Körperschaftsbesteuerung

Das IDW begrüßt ausdrücklich die Zielsetzung des Gesetzgebers, die Option zur Körperschaftbesteuerung nach § 1a KStG für die in den Anwendungsbereich der Vorschrift fallenden Unternehmen attraktiver zu gestalten. Vor diesem Hintergrund verstehen wir die vorgesehenen Maßnahmen als einen ersten Schritt in diese Richtung. Zwar wird sowohl der zeitliche als auch der sachliche Anwendungsbereich der Optionsmöglichkeit ausgedehnt, doch greifen die geplanten Veränderungen u.E. zu kurz.

Insbesondere regen wir an, die Regelungen des § 34a EStG-E und § 1a KStG-E dahingehend zu verzahnen, dass nachversteuerungspflichtige Beträge i.S.d. § 34a EStG in das Regime der (Option zur) Körperschaftsteuer überführt werden können (siehe dazu unser [Schreiben vom 09.01.2023](#)). Auch der Problembereich des Sonderbetriebsvermögens als Optionshindernis wird nur in Randbereichen (Anteile an einer Komplementär-GmbH) entschärft. Um die nach § 1a KStG vorgesehene Option zur Körperschaftsteuer attraktiver zu machen, erscheint es erforderlich, weitere Schritte zu ergreifen; auch hier möchten wir auf unser o.g. Schreiben vom 09.01.2023 verweisen.

Zu § 39 Abs. 2 AO-E und § 2a ErbStG-E – Anpassung von Steuergesetzen an das Personengesellschaftsmodernisierungsgesetz (MoPeG)

Wir begrüßen die pragmatische Lösung, die notwendige Anpassung von Steuergesetzen an das MoPeG für das Ertragsteuerrecht über eine Generalklausel in § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO-E und für das Erbschaftsteuerrecht in ähnlicher Weise über den geplanten § 2a ErbStG-E zu lösen und damit explizit gesetzlich zu regeln, dass das Gesamthandsprinzip für ertrag- und erbschaftsteuerliche Zwecke weiterhin zu beachten ist. Im Hinblick auf das Bedürfnis nach Rechtssicherheit ist der gewählte Weg mit Blick auf die kurzfristig notwendige Lösung zu begrüßen. Fraglich ist jedoch, ob ein dauerhaftes Auseinanderfallen von Gesellschafts- und Steuerrecht sinnvoll erscheint.

Aus Sicht der Praxis ist weiterhin zu kritisieren, dass bislang keine zwingend notwendigen Klarstellungen für den Bereich des Grunderwerbsteuerrechts erfolgt sind. Aus Gründen der Planungssicherheit, welche Grundvoraussetzung

Seite 5/7 zum Schreiben vom 28.07.2023 an das Bundesministerium der Finanzen

für investitions- und innovationsfreundliches Steuerrecht ist, regen wir an, die bislang noch bestehende Unsicherheit möglichst kurzfristig zu beseitigen.

Zu §§ 138l bis 138n AO-E – Mitteilungspflicht für innerstaatliche Steuergestaltungen

Das IDW unterstützt explizit das Ziel des Gesetzgebers, Sorge dafür zu tragen, dass im Rahmen von Steuergestaltungen eine missbräuchliche Schädigung des Staates unterbleibt. Dies wird nicht zuletzt durch die Empfehlung an den Berufsstand verdeutlicht, die im [IDW Wertekodex](#) kodifizierten Regelungen zu verantwortungsvoller Steuerberatung umzusetzen.

Gleichwohl lehnt das IDW die vorgesehene Ausweitung der Mitteilungspflicht für grenzüberschreitenden Steuergestaltung auf rein nationale Fälle ab. Auch hinsichtlich der bereits seit dem 01.07.2020 in Kraft getretenen Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen bestehen derzeit noch erhebliche Rechtsunsicherheiten. Zudem ist äußerst fraglich, ob die mit der Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen angestrebten Zielsetzungen erreicht werden konnten. Aus einer Antwort der Bundesregierung auf die kleine Anfrage der CDU/CSU-Fraktion vom 08.05.2023 (BT-Drs. 20/6734) lässt sich jedenfalls entnehmen, dass eine umfassende Evaluation, welche Kosten und Nutzen der höchst komplexen Meldeverpflichtungen gegenübergestellt, scheinbar noch nicht stattgefunden hat. Laut Antwort der Bundesregierung wurden aus 26.921 bis zum 31.03.2023 eingegangenen Meldungen und zusätzlichen 1.967 aus dem Zentralverzeichnis der Europäischen Union heruntergeladenen Mitteilungen bislang insgesamt 24 grenzüberschreitende Steuergestaltungsmodelle mit rechtspolitischem Handlungsbedarf identifiziert. Angesichts der enormen Compliance-Kosten auf Seiten der Steuerpflichtigen ist somit bereits hinsichtlich der Mitteilungspflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen fraglich, ob das Verhältnis von Zweck und Mittel als angemessen beurteilt werden kann. Zudem ist zu berücksichtigen, dass rein nationale Steuergestaltungen nicht darauf ausgerichtet sein können, eine Gewinnverlagerung vom Inland ins Ausland vorzunehmen oder ein Defizit im Informationsaustausch zwischen inländischen und ausländischen Finanzbehörden auszunutzen.

Ergänzend zu dieser grundlegenden Kritik ist zu berücksichtigen, dass die geplante Neuregelung zur Mitteilungspflicht rein nationaler Gestaltungen im Detail abweichend zur Mitteilungspflicht grenzüberschreitender Steuergestaltungen ausgestaltet ist. So sind im RefE bspw. drei neue Kennzeichen vorgesehen, die, abweichend von den Kennzeichen i.R.d. Mitteilungspflicht für grenzüberschreitenden Steuergestaltungen, eine Meldepflicht auslösen. Bereits etablierte Pro-

Seite 6/7 zum Schreiben vom 28.07.2023 an das Bundesministerium der Finanzen

zesse zur Identifikation und Mitteilung von etwaigen meldepflichtigen Steuergestaltungen – welche zudem mit diversen Rechtsunsicherheiten behaftet sind – müssten angepasst werden. Auch stellt sich die Frage, was unter einem *unangemessenen* rechtlichen Schritt verstanden werden soll. Nach unserem Verständnis kann es sich dabei nur um illegale Maßnahmen handeln. Eine Unterteilung grundsätzlich rechtmäßiger, also legaler Handlungen in unangemessene und angemessene rechtliche Handlungen erscheint vor dem Hintergrund notwendiger Wertungsmaßstäbe als schwierig.

Vor dem Hintergrund der angeführten Gründe und dem übergeordneten Ziel des Gesetzentwurfs, auch aus steuerlicher Sicht die Rahmenbedingungen für mehr Wachstum, Investition und Innovation sowie die Wettbewerbsfähigkeit des Standortes Deutschland zu verbessern, regen wir an, die geplante Mitteilungspflicht für rein nationale Steuergestaltung erneut zur Diskussion zu stellen.

Zu § 14 UStG-E – Einführung einer gesetzlichen Regelung zur verpflichtenden Verwendung elektronischer Rechnungen zwischen inländischen Unternehmen

Vor dem Hintergrund der Förderung der digitalen Transformation und der Nutzung digitaler Technologien zur Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetrugs unterstützen wir ausdrücklich das Ziel, die Einführung elektronischer Rechnungen voranzutreiben. Wesentlicher Erfolgsfaktor für dieses Vorhaben ist die Einführung und Nutzung von digitalen Formaten, die eine gleichzeitige menschenlesbare als auch automatisiert maschinenauswertbare Sicht auf die Rechnungsinhalte auf Basis von verbreiteten Formaten wie dem PDF- und XML-Dateiformat erlaubt (sog. hybride Formate wie bspw. ZUGFeRD, X-Rechnung etc.). Ein rein maschinenauswertbares Format, das ausschließlich mit gesonderten Tools und Programmen visualisiert werden kann, wird nicht zur Schaffung einer breiten Akzeptanz – insbesondere auf Ebene kleiner und mittelgroßer Unternehmen – führen.

Wir regen an, die Formulierung des § 14 Abs. 1 Satz 3 UStG-E dahingehend anzupassen, dass sichergestellt ist, dass o.g. hybride Formate, deren strukturierter Teil den Vorgaben der CEN-Norm 16931 entspricht, unter die Definition der eRechnung fallen. Andernfalls bestünde die Gefahr, dass bereits etablierte hybride Rechnungsformate nicht unter die Definition fallen, obwohl deren strukturierter Teil die CEN-Norm erfüllt, diese jedoch nicht ausschließlich aus einem strukturierten Teil („menschenlesbarer“ Teil, bspw. PDF) bestehen.

Des Weiteren regen wir an klarzustellen, ob im Übergangszeitraum des Jahres 2025 eine Annahmepflicht für eRechnungen besteht. § 14 Abs. 1 Satz 5 UStG-E regelt ein Zustimmungserfordernis des Rechnungsempfängers, sofern keine Verpflichtung nach § 14 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 Satz 2 UStG-E besteht. Unklar

Seite 7/7 zum Schreiben vom 28.07.2023 an das Bundesministerium der Finanzen

bleibt, wie die Regelung des § 27 Abs. 39 UStG-E in diesem Zusammenhang wirkt. Diese regelt, dass für den Übergangszeitraum gerade keine Verpflichtung zur Ausstellung einer eRechnung gegeben ist. In der Gesetzesbegründung zu § 27 Abs. 39 UStG-E heißt es aber explizit, dass die Verpflichtung des Leistungsempfängers eine eRechnung entgegenzunehmen erhalten bleibt.

Zu § 15 Abs. 2 UmwStG-E – Neuregelung zur sog. „Nachspaltungsveräußerungssperre“

Ausweislich der Gesetzesbegründung und anlässlich der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (Urteil vom 11.08.2021, I R 39/18) ist mit der Änderung des § 15 Abs. 2 UmwStG-E intendiert, die Möglichkeit für steuerneutrale Spaltungen auf den ursprünglichen Anwendungsbereich zurückzuführen. Durch die Aufnahme einer Legaldefinition für den Begriff der „außenstehenden Person“ gehen die Auswirkungen der Änderung jedoch vermutlich weit über das angestrebte Ziel – die Nichtanwendung des o.g. BFH-Urteils – hinaus. Aufgrund der befürchteten „Sperrwirkung“ der neu aufgenommenen Definition für die Anwendung von Rz. 15.26 UmwSt-Erlass 2011 sind erhebliche Einschränkungen für konzerninterne Umstrukturierungen zu befürchten. Wir regen daher an, die beschriebene „überschießende Wirkung“ mittels einer gesetzlich verankerten Konzernklausel zu verhindern.

Zur vertiefenden Erörterung stehen wir selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Moser

Brokamp, LL.M. Int'l. Tax (N.Y.U.),
RA (Syndikus-RA)
Technical Director Tax