



# Stellungnahme

des Deutschen Anwaltvereins durch den  
Ausschuss Steuerrecht

**zum Referentenentwurf eines Gesetzes zur  
Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen  
und Innovation sowie Steuervereinfachung und  
Steuerfairness  
(Wachstumschancengesetz)**

Stellungnahme Nr.: 55/2023

Berlin, im Juli 2023

## **Mitglieder des Ausschusses Steuerrecht**

- RA Dr. Klaus Olbing, Berlin (Vorsitzender und  
Berichterstatter)
- RAin Dr. Stefanie Beinert, LL.M., Frankfurt am Main
- RA Georg Geberth, München
- RA Robert Hörtnagl, München (Berichterstatter)
- RA Dr. Michael Messner, Hannover
- RAin Susanne Thonemann-Micker, LL.M., Düsseldorf
- RA Dr. Arne von Freeden, Hamburg (Berichterstatter)

## **Zuständig in der DAV-Geschäftsstelle**

- RA Manfred Aranowski

### **Deutscher Anwaltverein**

Littenstraße 11, 10179 Berlin  
Tel.: +49 (0)30 726152-0  
Fax: +49 (0)30 726152-190  
E-Mail: [dav@anwaltverein.de](mailto:dav@anwaltverein.de)  
[www.anwaltverein.de](http://www.anwaltverein.de)

### **Büro Brüssel**

Rue Joseph II 40  
1000 Brüssel, Belgien  
Tel.: +32 2 28028-12  
Fax: +32 2 28028-13  
E-Mail: [bruessel@eu.anwaltverein.de](mailto:bruessel@eu.anwaltverein.de)  
Transparenz-Registernummer:  
87980341522-66

## **Verteiler**

---

- Bundesrat
- Bundesministerium der Finanzen
- Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz
- Deutscher Bundestag – Vorsitzende des Finanzausschusses
- Deutscher Bundestag – Vorsitzender Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz
- Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin)
- CDU/CSU-Fraktion im Deutschen Bundestag
- SPD-Fraktion im Deutschen Bundestag
- Fraktion DIE LINKE im Deutschen Bundestag
- Fraktion Bündnis 90/Die Grünen im Deutschen Bundestag
- FDP-Fraktion im Deutschen Bundestag
- Rechtspolitische Sprecherin/Sprecher der Bundestagsfraktionen
- CDU/CSU Fraktion Arbeitsgruppe Rech
- SPD Fraktion Arbeitsgruppe Recht
- Fraktion der FDP Arbeitsgruppe Recht
- Landesfinanzverwaltungen
- Bundesnotarkammer
- Bundesrechtsanwaltskammer
- Bundessteuerberaterkammer
- BaFin
- Deutscher Notarverein
- Deutscher Richterbund e.V.
- Arbeitsgemeinschaft Klimatagung
- Bund der Steuerzahler
- Bundesverband der Deutschen Industrie
- Bundesverband der Freien Berufe
- Deutsche Schutzvereinigung für Wertpapierbesitz (DSW)
- Deutscher Industrie- und Handelskammertag
- Deutscher Steuerberaterverband
- Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft e.V.
- Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.
- Schutzgemeinschaft der Kapitalanleger e.V.
- Ver.di
- Vorstand und Geschäftsführung des Deutschen Anwaltvereins
- Vorsitzende der DAV-Gesetzgebungsausschüsse
- Landesverbände des DAV
- Vorsitzende der DAV-Arbeitsgemeinschaften
- Steuerrechtsausschuss des Deutschen Anwaltvereins
- Börsenzeitung
- Die Aktiengesellschaft
- Handelsblatt

- Juris
- JUVE Verlag für juristische Information GmbH
- LTO
- NJW
- Frankfurter Allgemeine Zeitung
- Handelsblatt
- Deutsche Schutzvereinigung für Wertpapierbesitz e.V.
- ZIP

Der Deutsche Anwaltverein (DAV) ist der freiwillige Zusammenschluss der deutschen Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte. Der DAV versammelt mehr als 60.000 Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte sowie Anwaltsnotarinnen und Anwaltsnotare, die in 253 lokalen Anwaltvereinen im In- und Ausland organisiert sind. Er vertritt die Interessen der deutschen Anwaltschaft auf nationaler, europäischer und internationaler Ebene. Der DAV ist im Lobbyregister für die Interessenvertretung gegenüber dem Deutschen Bundestag und der Bundesregierung zur Registernummer R000952 eingetragen.

---

Der DAV begrüßt vom Grundsatz her den Referentenentwurf zum Wachstumschancengesetz vom 14. Juli 2023, mit dem die Liquiditätssituation der Unternehmen verbessert, Impulse für dauerhafte Investitionen gesetzt und das Steuerrecht vereinfacht werden sollen. Aus anwaltlicher Sicht gibt es jedoch vor allem folgende Kritikpunkte:

- (1) Der DAV muss eine zu kurze Stellungnahmefrist erneut kritisieren.
- (2) Die Erweiterung der Verlustnutzung in § 10d EStG (zeitliche und betragsmäßige Ausdehnung des Verlustrücktrags, zeitweise unbegrenzter Verlustvortrag, danach betragsmäßige Erweiterung des Verlustvortrags) wird vom Grundsatz begrüßt. Das ist aber nur der erste Schritt in die richtige Richtung. Die eigentlichen Probleme der steuerlichen Verlustnutzung werden damit nicht behoben:
  - Die Begrenzungen der Verlustnutzung in den einzelnen Einkunftsarten (z. B. §§ 2a und b, 15a und b, 20 Abs. 6, 23 Abs. 3 EStG) bleiben unverändert erhalten.
  - Es ist immer noch nicht nachvollziehbar, warum zusammenveranlagte Ehegatten mit 20 Millionen Euro Vor- und Rücktrag bessergestellt werden als Kapitalgesellschaften – unabhängig von ihrer Größe – mit nur 10 Millionen Euro.
  - Durch die Streckung des Verlustvortrags besteht die Gefahr, den „kostbaren“ Verlust nach § 8c KStG bzw. dem UmwStG zu verlieren.

- Trotz des § 8c Abs. 1a und § 8d KStG ist das deutsche Steuerrecht weiterhin ein extremes Sanierungshindernis.
  - Die derzeitigen Beschränkungen sind verfassungsrechtlich problematisch, da sie eigentumsrelevant sind: Steuerliche Verluste sind i.d.R. mit Verlust von Kapital verbunden. Insbesondere die Begrenzung des Verlustvortrags stellt eine Entlastung der Staatsfinanzen auf Kosten der notleidenden Unternehmen dar.
- (3) Der DAV begrüßt die in diesem Referentenentwurf vorgesehene steuerliche Reaktion auf die Änderungen des Gesellschafts- und Zivilrechts bei den Personengesellschaften durch das MoPeG, auch wenn man auf diese „Entwarnung“ fast zwei Jahre warten musste. Da sich mit Ausnahme der Grunderwerbsteuer nichts ändern soll (insb. §§ 14a, 39 AO-E, § 48 FGO-E, § 2c ErbStG-E), kann die Beratungspraxis mit diesem Teil der „Nicht-Änderung“ leben. Mit großer Sorge werden jedoch die geplanten Änderungen bei der Grunderwerbsteuer gesehen, was jedoch nicht Gegenstand dieser Stellungnahme ist. An dieser Stelle bleibt nur der Appell der Anwaltschaft, bei allen Änderungen von Gesetzen von Anfang an auch die steuerlichen Folgewirkungen zu berücksichtigen, um das Steuerrecht mit dem gleichen Vorlauf anzupassen. Nur so ist die gewünschte Planungssicherheit gewährleistet.
- (4) In diesem Zusammenhang sind die vorgesehenen Änderungen von § 1a KStG sinnvoll und aus Beratersicht zu begrüßen. Die Öffnung der Optionsmöglichkeit auch für andere Personengesellschaften und damit insbesondere für GbR entspricht dem neuen Verständnis. Ebenso ist es sinnvoll, auch neu gegründeten Personengesellschaften von Anfang an die Möglichkeit der Option zur Körperschaftbesteuerung einzuräumen (§ 1a Abs. 1 S. 7 KStG-E). Ferner ist es eine begrüßenswerte praktische Vereinfachung, bei der rein fiktiven Umwandlung in eine Körperschaft nicht auf die Einbringung der Beteiligung an einer Komplementär-Gesellschaft zu bestehen (§ 1a Abs. 2 S. 2, 2. Hs. KStG-E). Schließlich ist die vorgesehene Streichung in § 1a Abs. 3 S. 5 KStG-E praxisgerecht, da mit dem Abstellen auf die tatsächliche Entnahme das Eintreten der Ausschüttungsfiktion eindeutig festgelegt ist. Die beabsichtigten Änderungen machen die Option zur Körperschaftsteuer attraktiver.

- (5) Mit der beabsichtigten Änderung von § 15 Abs. 2 UmwStG-E soll die von der Rechtsprechung (BFH – I R 39/18) entwickelte praxistaugliche Anwendung der einheitlichen Regelung in den § 15 Abs. 2 S. 2 – 4 UmwStG beendet werden. Dies ist zu bedauern, da durch die Neuregelung weitere Hürden für die in der Umwandlungspraxis bedeutsame Auf- und Abspaltung von Körperschaften errichtet würden. Eine Notwendigkeit besteht hierfür angesichts der bewährten aktuellen Regelung nicht.

Zukünftig soll das Wahlrecht zur Buchwertfortführung auf Ebene der übertragenden Körperschaft bereits dann nicht bestehen, wenn durch die Spaltung die Veräußerung an außenstehende Personen *vorbereitet* wird (§ 15 Abs. 2 S. 2 UmwStG-E). Im Grundsatz positiv zu bewerten ist, dass der Begriff der außenstehenden Personen definiert werden soll (§ 15 Abs. 2 S. 3 UmwStG-E). Allerdings ist die beabsichtigte Definition mehrfach zu eng. Zunächst wären nach dem Wortlaut nur unmittelbar an der übertragenden Körperschaft beteiligte Personen erfasst, während bislang auch die Finanzverwaltung eine Konzernbetrachtung anstellt (UmwStE Rn. 15.26). Zudem schränkt das Erfordernis der Einhaltung einer fünfjährigen Vorbehaltensfrist sinnvolle Spaltungen unnötig ein. Dies erkennen die Entwurfsverfasser offensichtlich selbst, da nach § 15 Abs. 2 S. 6 UmwStG-E wieder die Einschränkung erfolgt, dass bei Beteiligung außenstehender Personen eine Wertverschiebung zugunsten dieser Personen hinzukommen müsse. Da es nach dem Entwurf der Gesetzesbegründung unerheblich ist, ob Gegenleistungen erfolgen, ist abzusehen, dass künftig nichtverhältnismäßige Spaltungen (vgl. § 128 UmwG) besonders risikobehaftet sind, da in diesen Fällen die Beibehaltung der Wertverhältnisse nicht auf der Hand liegt.

Praktische Unklarheiten entstünden ferner durch den neuen unbestimmten Rechtsbegriff der *Vorbereitung* der Veräußerung in dem beabsichtigten S. 2. Eindeutig wäre – wie aktuell – lediglich das Überschreiten der 20 %-Wertgrenze nach dem künftigen S. 5. In diesem Fall soll die Vorbereitung der Veräußerung durch die Spaltung unwiderlegbar vermutet werden.

Der Anwendungsbereich von S. 2 wäre indes bereits eröffnet, wenn innerhalb von fünf Jahren nach dem steuerlichen Übertragungstichtag mindestens ein Anteil – unabhängig von einer Wertgrenze – an einer an der Spaltung beteiligten Körperschaft an außenstehende Personen veräußert wird. Allein die Veräußerung kann – wie die Regelung in S. 5 zeigt – nicht schädlich sein. Ausweislich des Entwurfs der Gesetzesbegründung wäre von einer Vorbereitung der Veräußerung etwa auszugehen, wenn im Zeitpunkt der Spaltung bereits eine „konkrete Veräußerungsabsicht besteht oder zumindest eine Veräußerung nicht nur hypothetisch in Betracht gezogen wird“. Demgegenüber sei die abstrakte Überlegung, „dass ein abgespaltener Betriebsteil bei sich bietender Gelegenheit einfacher veräußert werden könnte“, nicht ausreichend. Maßgeblich sind also innere Tatsachen (Veräußerungsabsicht), die immer streitanfällig sind, zumal in der Praxis faktisch regelmäßig der Steuerpflichtige das Nichtbestehen einer entsprechenden Absicht nachweisen muss.

- (6) Das Ziel der Regierung, unerwünschte Steuergestaltungen aus Gründen der Fairness gegenüber allen Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern effektiv zu unterbinden, kann der DAV gut nachvollziehen und begrüßt insoweit Maßnahmen zur Zielerreichung. Die vorgesehene Ausweitung der komplexen Mitteilungspflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen auf rein innerstaatliche Steuergestaltungen (insb. §§ 138I – § 138n AO-E) lehnt der DAV allerdings nach wie vor ab (die Einführung einer entsprechenden Regelung war bereits Gegenstand des Referentenentwurfs eines Gesetzes zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung von Steuergestaltungen vom 25. Mai 2018). Die Einführung einer Mitteilungspflicht für nationale Steuergestaltungen ist europarechtlich nicht geboten, sodass für den Gesetzgeber – anders als bei der Einführung einer Mitteilungspflicht für grenzüberschreitende Gestaltungen, die durch die EU-Richtlinie 2018/822/EU geboten war – kein „Zwang“ zu einem Handeln besteht.

Einer innerstaatlichen Steuergestaltung haftet auch nicht eine Gewinnverlagerung vom Inland in das Ausland an, die mit einem Verlust von deutschem Steuersubstrat verbunden sein könnte.

Gleichfalls können innerstaatliche Gestaltungen nicht einer Ausnutzung von Unterschieden in nationalen Besteuerungssystemen der beteiligten Staaten dienen, wie dies bei internationalen Gestaltungen der Fall sein kann (z. B. steuerliche Einordnung einer Mitunternehmerschaft nach ausländischem Recht). Insoweit besteht hinsichtlich nationaler Steuergestaltungen kein „Informationsdefizit“ der deutschen Finanzverwaltung, das – wie bei einer internationalen Steuergestaltung – durch eine besondere Mitteilung des Steuerpflichtigen bzw. dessen Berater minimiert werden könnte. Im Rahmen einer Abwägung von fiskalischem Interesse und dem „Fairness-Aspekt“ auf der einen Seite und erheblichem zusätzlichen Bürokratieaufwand, Sanktions- und Haftungsrisiko für den Steuerpflichtigen und den Berater auf der anderen Seite (Bußgeld von bis zu 10.000 Euro, § 379 Abs. 2 Nr. 1j AO-E) ist die Einführung einer Mitteilungspflicht aus Sicht des DAV nicht zu rechtfertigen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass innerstaatliche Transaktionen bzw. Gestaltungen vollumfänglich einer innerstaatlichen (Außenprüfungs-)Kontrolle durch die deutsche Finanzverwaltung unterliegt (u. a. zeitnahe Betriebsprüfung). Eine (ggf. komplexe) grenzüberschreitende-internationale Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen unter Hinzuziehung der Verwaltung eines anderen Staates ist nicht erforderlich (z. B. kein Joint Audit, keine Verrechnungspreisprüfung, keine grenzüberschreitenden Kontrollmitteilungen, keine Qualifikationskonflikte etc.).

Der DAV teilt auch nicht die Einschätzung, wonach eine Mitteilungspflicht für innerstaatliche Steuergestaltungen mit Art. 12 GG vereinbar ist (Referentenentwurf, zu Nummer 13, S. 181); insbesondere dann nicht, wenn – wie vorgesehen – die Mitteilungspflicht zahlreiche beratungsgegenständliche „Alltags Sachverhalte“ erfassen dürfte (z. B. fallen auch erbschaft- und schenkungsteuerliche Sachverhalte in den Anwendungsbereich der Neuregelung). Der Einführung einer gesetzlichen Mitteilungspflicht haften aus Sicht des DAV erhebliche verfassungsrechtliche Zweifel an (Recht auf informationelle Selbstbestimmung, Berufsfreiheit, Garantie des Eigentums).



Eine tatbestandliche „Eingrenzung“ einer Anwendung der Neuregelung auf bestimmte Fallgruppen bzw. Steuerpflichtige (§ 138I Abs. 5 AO-E; z. B. Überschreiten eines Umsatzes von 50 Millionen Euro, Zugehörigkeit zu einem Konzern, Erbschaft- oder schenkungsteuerlicher Wert mindestens 4 Millionen Euro) wäre bei Einführung der Mitteilungspflicht – die der DAV ablehnt – begrüßenswert und verfassungsrechtlich geboten. Die im Referentenentwurf vorgesehenen Schwellen für eine Anwendung der Ausnahmeregelung wären nach Auffassung des DAV allerdings deutlich zu niedrig. Zum Vergleich: Nach § 267 HGB sind mehrere Größenmerkmale zur Qualifizierung als mittelgroße oder große Kapitalgesellschaften zu erfüllen; die Schwelle für eine Anwendung der Erbschaft- und schenkungsteuerlichen Bedarfsprüfung liegt bei 26 Millionen Euro (§ 28a Abs. 1 ErbStG). Der DAV regt insoweit – für den Fall einer Umsetzung der Neuregelung – eine deutliche Erweiterung des Ausnahmetatbestands an.