

## Kommission Vereinfachte Unternehmensteuer: Abschlussbericht vorgelegt

Nach gut einem Jahr Arbeit hat die Expertenkommission Vereinfachte Unternehmensteuer den Abschlussbericht vorgelegt und dabei Vorschläge zur Reform der laufenden Unternehmensbesteuerung, den steuerlichen Regelungen zu Umwandlungen und Sanierungen und der internationalen Unternehmensbesteuerung gemacht. Darüber hinaus beschäftigt sich der Bericht mit den Themen Digitalisierung, Prozesse und Betriebsprüfung. Hierzu werden ebenfalls Reformvorschläge unterbreitet.

### Hintergrund

Im Juli 2023 hatte das BMF eine Expertenkommission „Vereinfachte Unternehmensteuer“ eingesetzt. Diese hat am 12.07.2024 ihren Abschlussbericht mit dem Titel „Besteuerung der Unternehmen: Einfacher und Effizienter“ vorgelegt. Die Kommission hat ihren Auftrag darin gesehen, innerhalb der großen Linien des geltenden Ertragsteuerrechts substantielle Verbesserungen der Unternehmensbesteuerung zu erarbeiten. Im Ergebnis schlägt die Kommission nach eigenen Angaben eine „substantielle Reform des geltenden Unternehmenssteuerrechts auf ‚mittlerer Abstraktionshöhe vor‘“. Die Kommission hält eine Absenkung der steuerlichen Gesamtbelastung der Unternehmen in Richtung eines wettbewerbsfähigen Steuerniveaus von ca. 25 Prozent auf den gewerblichen Gewinn für sinnvoll. Die Vorschläge beziehen sich im Einzelnen jedoch auf Strukturmaßnahmen und nicht die Gestaltung des Steuertarifs.

### Überblick über die wesentlichen Vorschläge

#### Laufende Besteuerung der Unternehmen

- Erweitertes Optionsmodell: nicht börsennotierten Kapitalgesellschaften soll die Option zur transparenten Besteuerung gewährt werden. Im Zusammenhang mit der durchzuführenden fiktiven steuerlichen Umwandlung sollte zugleich § 7 UmwStG dahingehend geändert werden, dass die Sofortbesteuerung der offenen Rücklagen bei (fiktivem) Formwechsel entfällt, soweit das Besteuerungsrecht in Deutschland bei späterer Ausschüttung gesichert ist.
- Nachjustierung der Option für Personengesellschaften nach § 1a KStG[GD1]: Es soll auf die Nachversteuerung gem. § 34a Abs. 6 S. 1 Nr. 2 EStG verzichtet werden, da bei Ausscheiden aus der (fiktiven) Kapitalgesellschaft eine Nachbelastung erfolgt.
- Thesaurierungsbegünstigung: Die Regelung nach § 34a EStG sollte entfallen.
- Steuerlichen Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich: Mit Rückbesinnung auf die Ausgangsidee des Maßgeblichkeitsgrundsatzes sollten steuerliche Sondervorschriften, insbesondere zu Rückstellungen (insbes. § 5 Abs. 4a S. 1, § 6a EStG), gestrichen werden. Damit sollen sich zugleich auch steuerliche Sondervorschriften zur Übertragung solcher Verpflichtungen (§§ 4f, 5 Abs. 7 EStG) erübrigen. Auch steuerliche Abschreibungsregeln sollten in enger Anlehnung an die handelsrechtlichen Regelungen ausgeformt werden.
- Vereinfachte steuerliche Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) gem. § 4 Abs. 3 EStG: Ausweitung der Anwendung durch Anhebung der Grenzwerte gem. § 241a HGB, § 141 AO werden.
- Sondervorschrift des § 17 EStG: Die Regelung hat sich nach der Auffassung der Kommission überholt und sollte gestrichen werden. Korrespondierend könnte die Antragsmöglichkeit in Richtung auf eine reguläre Besteuerung und Veranlagung nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG künftig auf Veräußerungsgewinne (§ 20 Abs. 2 EStG) erstreckt und in diesem Rahmen entweder uneingeschränkt für Gesellschafter ab einer Beteiligung von 1 Prozent zugelassen oder sogar für alle Gesellschafter unabhängig von der Beteiligungshöhe geöffnet werden.
- Dividendenbefreiung nach § 8b KStG: Zur Vermeidung von Doppelbelastung Rückkehr

zur 100 Prozent-Befreiung von Dividenden und Veräußerungsgewinnen für Inlands- als auch für Auslandsbeteiligungen.

- Anrechnung Gewerbesteuer: Entsprechend § 35 EStG wird eine pauschale Berücksichtigung der Gewerbesteuer bei der Körperschaftsteuer vorgeschlagen.
- Stärkere Annäherung der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer an die der Einkommen- und Körperschaftsteuer: Abschaffung der Hinzurechnungen des § 8 GewStG, Überprüfung der Kürzungsvorschrift des § 9 GewStG (z.B. Streichung Kürzungen für grundbesitzende Gesellschaften, § 9 Nr. 1 GewStG).
- Erfassung stiller Reserven: Im Betrieb erwirtschaftete stille Reserven sollten bei Aufgabe oder Veräußerung des Betriebs auch bei der Gewerbesteuer vollständig erfasst werden.
- Verrechnung von Verlusten auf Ebene des Gewerbebetriebs: Diese sollte bei der GewSt vollständig gewährleistet sein.
- Aufwendungen der Geschäftsanbahnung: Diese Aufwendungen sollten rechtsformneutral bei der Gewerbesteuer berücksichtigt werden.
- GewSt-Freibetrag: Der Freibetrag für den fiktiven Unternehmerlohn sollte zeitgemäß fortgeschrieben und deutlich erhöht werden.
- Mitunternehmerbesteuerung, insbes. Rechtsbeziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern: Grundlegende Reform mit dem Ziel der Vereinfachung und der Annäherung an die Kapitalgesellschaften. So sollten Leistungsbeziehungen zwischen Personengesellschaften und den Gesellschaftern bis zur Grenze der verdeckten Gewinnausschüttung auch steuerlich anerkannt werden. Angemessene Leistungsentgelte an Gesellschafter-Geschäftsführer würden danach bei der Personengesellschaft zu Betriebsausgaben und beim Gesellschafter zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit führen, angemessene Zinsen auf Gesellschafterdarlehen zu Einkünften aus Kapitalvermögen. Damit keine Qualifikation von Leistungsentgelten als „Sondervergütungen“ auch für die Gewerbesteuer. Auch Pensionsrückstellungen sollten bei Personengesellschaften aufwandswirksam möglich sein. Für Gesellschafterdarlehen wäre im Gegenzug die Zinsschranke auch auf Personengesellschaften zu erweitern.
- Sonderbetriebsvermögen und Betriebsaufspaltung: Nach der Empfehlung der Kommission sollte auf die beiden Rechtsfiguren verzichtet werden. Korrespondierend sollten Veräußerungsgewinne aus solcherart Erwerbsvermögen, das beim Nutzenden für betriebliche Zwecke eingesetzt wird, künftig auch im Anwendungsbereich des § 21 EStG erfasst werden.
- Auf die gewerblichen Sondertatbestände bei Personengesellschaften nach § 15 Abs. 3 EStG könnte verzichtet werden.
- Der Verlustrücktrag sollte sowohl zeitlich als auch betragsmäßig deutlich ausgeweitet und außerdem bei der Gewerbesteuer zugelassen werden. Darüber hinaus sollte die sog. Mindestbesteuerung ersatzlos gestrichen werden. Sollte an der Beschränkung der Verlustzurechnung bei beschränkter Haftung festgehalten werden, sollte auf das steuerbilanzielle Eigenkapital abgestellt und auch zeitlich inkongruente Einlagen berücksichtigt werden, die ein negatives Kapitalkonto mindern oder ausgleichen.
- Gruppenbesteuerung: Auf das Erfordernis des Gewinnabführungsvertrags für die Gruppenbesteuerung sollte künftig verzichtet werden. Zurechnungsgrundlage sollte stattdessen eine qualifizierte Mehrheitsbeteiligung sein. Die Gewährung der Vorteile einer Gruppenbesteuerung sollte nur gerechtfertigt sein, wenn die in die Gruppenbesteuerung einbezogenen Konzerngesellschaften eine wirtschaftliche Einheit (typisierend bei einer Beteiligung von mindestens 75 Prozent der Stimmrechte und am gezeichneten Kapital) bilden.

## Umwandlungen und Sanierungen

- Teilbetriebserfordernis bei Spaltungen und Einbringungen gem. §§ 15, 20, 24 UmwStG: Nach dem Vorschlag der Kommission sollte die Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern steuerneutral zugelassen werden, sofern ein Business Purpose vorliegt. Die bestehenden Sperrfristen sollten einheitlich auf drei Jahre verkürzt und die Übertragung sperrfristbehafteter Anteile zu Buchwerten oder innerhalb eines Konzerns sollte unschädlich sein. Bei der Umwandlung von Kapitalgesellschaften sollte schließlich eine Übertragung von Verlusten (wieder) zugelassen werden.
- Im Einkommensteuerrecht wird entsprechend der umwandlungs-steuerrechtlichen Regelungen ein Bewertungswahlrecht im Rahmen der §§ 6 Abs. 3, 6 Abs. 5, 16 Abs. 3

S. 2 ff. EStG vorgeschlagen. Darüber hinaus sollten die Sperrfristen reformiert und der sachliche Anwendungsbereich des § 6 Abs. 5 EStG ausgedehnt werden.

- Die jüngere Rechtsprechung des BFH zur Fußstapfentheorie bei Umwandlungen und Einbringungen sollte in den Umwandlungssteuer-Erlass übernommen und die unentgeltliche Übertragung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens innerhalb eines Organkreises bei Vorliegen eines Business Purpose zu Buchwerten zugelassen werden.
- Die umwandlungssteuerrechtlichen Sperrfristen sollten um einen Motivtest erweitert werden.
- Im Hinblick auf grenzüberschreitende Umwandlungen sollte die Vergleichbarkeitsprüfung großzügiger ausgestaltet werden. Darüber hinaus wird eine Globalisierung der Einbringungsvorschriften vorgeschlagen. Das Hindernis für die Restrukturierung unmittelbarer und mittelbarer Beteiligungen von in Deutschland ansässigen Unternehmungen sollte durch eine Anpassung des materiellen Korrespondenzprinzips in § 8b Abs. 1 S. 5 KStG und der Hinzurechnungsbesteuerung beseitigt werden.
- Liquidationsverluste sollen, begrenzt auf die Höhe des anteiligen steuerlichen Einlagekontos, maximal aber der Anschaffungskosten des Anteilseigners, zugelassen werden. Gewinnminderungen aus Gesellschafterdarlehen sollen zu berücksichtigen sein, die Vorschriften in § 8b Abs. 3 S. 4 ff. KStG, § 3c Abs. 2 S. 2 ff. EStG und § 20 Abs. 6 S. 6 EStG sollen entsprechend gestrichen werden.
- Im Falle des gesellschaftsrechtlich veranlassten Verzichts auf ein Gesellschafterdarlehen sollte auf der Gesellschaftsebene der Nennwert der Verbindlichkeit als Einlage abgezogen und beim Anteilseigner der werthaltige Teil als nachträgliche Anschaffungskosten berücksichtigt werden. Der nicht werthaltige Teil der Forderung sollte steuerlich abziehbar sein.
- Bei Forderungsverzichten von Drittgläubigern sollte die Regelung des § 3a EStG mit den insolvenzrechtlichen Bestimmungen besser abgestimmt werden.
- Die Schwächen der Verlustverrechnungsregeln der §§ 8c, 8d KStG sollten beseitigt werden. Grundsätzlich soll nur noch der unmittelbare oder mittelbare Übergang einer Mehrheit der Anteile einen Verlustuntergang auslösen können. Auch in diesem Fall sollte die Möglichkeit bestehen, dass der Steuerpflichtige nachweist, dass es auf einer oberen Konzernstufe nicht zu einer relevanten Anteilsverschiebung kommt. § 8d KStG sollte zielgenauer ausgestaltet werden, insbesondere das Vorhandensein von Organschaften und von Beteiligungen an Mitunternehmensschaften sollte die Anwendung der Regelung nicht mehr generell ausschließen.

## Internationale Unternehmensbesteuerung

- Verbesserung der Anrechnung ausländischer Steuern (§ 34c EStG, § 26 KStG): Zur Vermeidung sog. Anrechnungsüberhänge sollte es einen Übergang von der Per Country-Limitation zu einer Overall-Limitation sowie einen Vortrag nicht genutzter Anrechnungsbeträge geben. Soweit Auslandsgewinne der Gewerbesteuer unterliegen (Zinsen, Dividenden, Lizenzen), sollte die Anrechnung der ausländischen Steuer auch auf die Gewerbesteuer möglich sein.
- Die Einbeziehung des AStG-Hinzurechnungsbetrags in die Gewerbesteuer (§ 7 S. 7, 8 GewStG) sollte gestrichen werden.
- Es sollte eine Rückkehr zur Berücksichtigung von Verlusten – aus Vereinfachungsgründen pauschaliert - aus DBA-Freistellungsbetriebsstätten bei der Ermittlung des Gewinns des Stammhauses im Verlustentstehungsjahr, verbunden mit einer Nachversteuerungsregel (§ 2a Abs. 3 EStG a.F.) geben.
- Anpassungen an eine zunehmend mobile Arbeitswelt (Betriebsstätten/Lohnsteuer): Als Reaktion auf kurzzeitige Homeoffice-tätigkeiten könnten national de minimis-Regeln sowohl in § 12 AO als auch in § 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG vorgesehen werden. Deutschland sollte sich auf OECD- und EU-Ebene für eine Änderung der Rahmenbedingungen einsetzen. Priorität sollte dabei für Zwecke der Lohnsteuer ein Gleichlauf der sozialversicherungsrechtlichen und steuerrechtlichen Regeln haben.
- Globale Mindeststeuer als Grundregel für Anti-Mißbrauchsregelungen: Die Bundesregierung sollte sich auf OECD- und EU-Ebene für die zeitnahe Schaffung dauerhafter Safe Harbour-Regeln einsetzen. Perspektivisch sollte das Mindeststeuergesetz sämtliche speziellen Anti-Missbrauchsvorschriften, insbesondere die Hinzurechnungsbesteuerung nach AStG ablösen. Soweit einer derartigen Bereinigung die ATAD-Richtlinie entgegensteht, sollte sich die

Bundesregierung für Nachverhandlungen auf EU-Ebene einsetzen.

- Hinzurechnungsbesteuerung: Solange an §§ 7 ff. AStG festgehalten wird, sollte die Hinzurechnungsbesteuerung auf eine transaktionsbezogene Missbrauchsregel zurückgenommen werden.
- Das Steuerparadiesgesetz sollte auf eine Maßnahme beschränkt werden, auf die erweiterte Hinzurechnungsbesteuerung, alternativ auf die erweiterte beschränkte Steuerpflicht.
- Entschärfung der Wegzugsbesteuerung des § 6 AStG: Die Aufteilung des Veräußerungsgewinns zwischen ehemaligem Wohnsitzstaat und Zuzugsstaats sollte im Wege von DBA neu geregelt werden. Solange bestehende DBA Deutschland an der Besteuerung hindern (Art. 13 Abs. 5 OECD-MA), könnte an § 6 AStG festgehalten werden, wenn die im Zeitpunkt des Wegzugs festgestellte Steuer zinslos gestundet wird, auch bei Wohnsitzverlegung in Drittstaaten und grds. ohne Sicherheitsleistung. Die Beteiligungsgrenze sollte auf 25 Prozent angehoben werden.

### Digitalisierung, Prozesse und Betriebsprüfung

- Das Steuersystem sollte gemäß einem risikoorientierten Ansatz fortentwickelt werden. Individuelle Verhältnisse der Steuerpflichtigen und eine risikoorientierte Betrachtungsweise sollten stärker Berücksichtigung finden. Die Behandlung Steuerpflichtiger sollte von ihrer Steuerhistorie – der Einhaltung steuerlicher Pflichten – und den eingerichteten internen Steuerkontrollsystemen abhängig gemacht werden. Die Einschätzung könnte in Form einer Ampelbewertung geschehen
- Ausländische Vergütungsgläubiger sollten auf Antrag eine zentrale Identifikationsnummer je Vergütungskategorie erhalten, die für alle inländischen Vertragspartner genutzt werden kann (Once-Only-Prinzip). Bei Ausschüttungen von Dividenden an inländische Anteilseigner wird die Abstandnahme vom Kapitalertragsteuereinbehalt für Fälle empfohlen, in denen Ausschüttungen beim Gläubiger nach § 8b Abs. 1 KStG steuerfrei sind. Bei grenzüberschreitenden Dividendenausschüttungen wird empfohlen, die einbehaltene Quellensteuer auf die aus deutscher Sicht finale Quellensteuerbelastung zu reduzieren.
- Sachzuwendungen von Unternehmen an ihre Arbeitnehmer und andere Empfänger (insb. Bewirtungen, Veranstaltungen und sonstige Sachzuwendungen wie Geschenke): Es wird vorgeschlagen eine einheitliche Teilabzugsfähigkeit für die Ertragsteuern als auch die Umsatzsteuer mit einem identischen Prozentsatz einzuführen (z.B. 50-prozentige Nichtabzugsfähigkeit). Im Gegenzug sollen diese Sachzuwendungen lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei. Darüber hinaus wird für einen Übergang ein differenziertes Modell vorgeschlagen.
- Forschungszulage: Für Steuerpflichtige, die auf Basis des risikoorientierten Ansatzes als regeltreu („grüne Ampel“) klassifiziert werden, sollte anstelle des Antragsverfahren ein Self-Assessment-Verfahren eingeführt werden.
- Mitteilungs- und Nachweispflichten sollten reduziert und vereinfacht werden, beispielsweise bei der Meldung von Steuergestaltungen, der Verrechnungspreisdokumentation, AStG-Erklärungen und bei Sperrfristen nach Einbringungen von Unternehmensteilen.
- Die Zuständigkeit für die Betreuung der Gesellschafter einer Personengesellschaft sollte gebündelt werden. Es wird vorgeschlagen, dass der Steuerpflichtige die Sprungklagen nach § 45 FGO für ausermittelte Sachverhalte einseitig erheben kann.
- Bei der Betriebsprüfung sollte gemäß dem risikoorientierten Ansatz kooperative Verfahrenselemente und eine angemessene Tax Compliance von Steuerpflichtigen stärker Berücksichtigung finden. Es sollte klar abgegrenzte Zuständigkeiten bei der Betriebsprüfung von Bund und Ländern geben, so dass keine Aufteilung der Prüffelder innerhalb der einzelnen Betriebsprüfung mehr notwendig wäre. Das BZSt sollte bei Großunternehmen die Prüfung der internationalen Sachverhalte vornehmen. Alle anderen Prüffelder sowie die Prüfung der Unternehmen, die nicht unter diese Größenklasse fallen, würde ausschließlich den Landesprüfern obliegen. Internationale Verfahren sollten ausschließlich vom BZSt durchgeführt und entschieden werden. Das BZSt sollte eine Beratungs- und Kontrollfunktion wahrnehmen. Die Rolle des leitenden (Konzern-)Betriebsprüfers sollte aufgewertet werden. Er sollte das Verfahren inhaltlich und zeitlich leiten und vor Ort entscheidungsbefugt sein. Bei der Incentivierung von Betriebsprüfern sollte eine einseitige Orientierung an erzielten Mehrergebnissen durch weitere Kriterien wie das Einhalten bundesweiter Standards bei der Prüfung, eine geringe Streitquote bzw. hohe Erfolgsquote bei Verfahren, das

Einhalten von Fristen und Prüfungsdauern einschließlich kurzer Reaktionszeiten auf Seiten der Betriebsprüfer ergänzt werden.

- Die Berichtigungen von Steuererklärungen sollte vereinfacht und verschlankt möglich sein. Bei mehrstufigen Beteiligungsverhältnissen sollen Mehrfachmeldungen abgeschafft werden.
- Zur Verbesserung des Austausches zwischen Verwaltung und Steuerpflichtigen im Bereich der Kommunikation wird die Nutzung von Sharepoints zum Datenaustausch und der digitalen Übermittlung von Bescheiden und Betriebsprüferbilanzen vorgeschlagen.
- Die E-Bilanz sollte weiterentwickelt werden. Das Ausstellen von Ansässigkeitsbescheinigungen sollte durch einen digitalen Prozess ersetzt und zudem unabhängig von einzelnen ausländischen Einkünften ausgegeben werden.

## Fundstelle

### Abschlussbericht der Expertenkommission „Vereinfachte Unternehmensteuer“

---

[www.deloitte-tax-news.de](http://www.deloitte-tax-news.de)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.