

Änderungen durch die Unternehmenssteuerreform 2008

Das Unternehmenssteuerreformgesetz 2008, vom Bundestag am 25. Mai 2007 mit Zustimmung des Bundesrates vom 6. Juli 2007 beschlossen, ist am Tage nach seiner Verkündung am 18. August 2007 in Kraft getreten. Die Steuergesetzänderungen sind in ihren wesentlichen Teilen ab dem 1. Januar 2008 anzuwenden. Die Reform, so Bundesfinanzminister Peer Steinbrück im Bundesrat, „ist eine Investition in und für den Standort Deutschland“. Speziell die Senkung der durchschnittlichen Steuerlast der Kapitalgesellschaften von knapp 39 Prozent auf unter 30 Prozent soll Deutschland als Investitionsstandort für alle Unternehmer attraktiver gestalten. Gleichzeitig wird angestrebt, mit Hilfe der Änderungen die deutsche Steuerbasis zu sichern. Das Nettoentlastungsvolumen der Unternehmen soll auf 5 Mrd. Euro begrenzt werden. Die beschlossenen Steuersatzsenkungen gehen daher mit Verbreiterungen der Bemessungsgrundlagen einher.

1. Änderungen bei der Körperschaftsteuer

Bei der Körperschaftsteuer wird der Steuersatz für nach dem 31. Dezember 2007 endende Wirtschaftsjahre von derzeit 25,00 % auf 15,00 % abgesenkt.

Durch die Änderung des § 8a KStG wird eine Zinsschranke für Schuldzinsen eingeführt (*siehe auch 9. Beschränkter Abzug von Schuldzinsen*).

Werden im Betriebsvermögen von Kapitalgesellschaften Anteile an Kapitalgesellschaften gehalten, so ändert sich im Gegensatz zu den im Privatvermögen gehaltenen Anteilen an Kapitalgesellschaften ab dem 1. Januar 2009 nichts, so dass weiterhin 95,00 % der Ausschüttungen steuerfrei sind.

2. Änderungen bei der Gewerbesteuer

Ab 1. Januar 2008 erfährt die Gewerbesteuermesszahl eine Absenkung von 5,00 % auf 3,50 %. Im gleichen Zug entfallen die Staffelsätze bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften. Dafür kann künftig anstelle des 1,8fachen das 3,8fache des Steuermessbetrags, der für den entsprechenden Erhebungszeitraum festgesetzt wird, von der Einkommensteuerschuld der Einzelunternehmer bzw. Personengesellschafter abgezogen werden. Die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer muss höher sein als die Einkommenssteuerermäßigung oder ihr entsprechen. In Niedrigsteuergemeinden kommt es daher künftig nicht mehr zur Steuersubvention über die Einkommenssteuerermäßigung.

Bei der Ermittlung der Gewerbesteuer sind dem steuerlichen Gewinn bestimmte Positionen hinzuzurechnen. Die Liste der Hinzurechnungen gem. § 8 GewStG ist geändert worden. Bei der Ermittlung des Hinzurechnungsbetrags für Finanzierungsaufwendungen sind folgende Beträge mit 25,00 % anzusetzen, soweit die Summe EUR 100.000,00 übersteigt:

- Entgelte für Schulden (inkl. unüblich hoher gewährter Skonti),
- Renten und dauernde Lasten (Ausnahme: Pensionszahlung aufgrund von Versorgungszusagen),
- Gewinnanteile des stillen Gesellschafters,
- 1/5 der Miet- und Pachtzinsen (inkl. Leasingraten) für bewegliche Wirtschaftsgüter, die im Anlagevermögen eines Dritten stehen,

- 3/4 der Miet- und Pachtzinsen (inkl. Leasingraten) für unbewegliche Wirtschaftsgüter, die im Anlagevermögen eines Dritten stehen,
- 1/4 der Aufwendungen für die Überlassung von Rechten (Ausnahme: Lizenzen, die ausschließlich dazu berechtigen, daraus abgeleitete Rechte Dritten zu überlassen).

Das Gewerbesteuergesetz sieht bei der Ermittlung der Gewerbesteuer auch Kürzungen vor. Diese sind im § 9 GewStG geregelt, der folgende geänderte Kürzungen vorsieht:

- 1,20 % des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen des Unternehmens gehörenden und nicht von der Grundsteuer befreiten Grundstücks,
- Nettoerträge aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, wenn zu Beginn des jeweiligen Jahres die Beteiligung mindestens 15,00 % beträgt,
- Gewinnanteile aus Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften, sofern zu Beginn des jeweiligen Jahres die Beteiligung mindestens 15,00 % beträgt.

Eine weitere Änderung zum 1. Januar 2008 findet sich in dem § 4 Abs. 5 EStG i. V. m. § 52 Abs. 12 EStG. Danach kann die Gewerbesteuer mit eventuell darauf entfallenden Nebenleistungen für Erhebungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2007 enden, nicht mehr als Betriebsausgabe abgezogen werden.

Aufgrund ihrer im Vergleich zur Körperschaftsteuer gestiegenen relativen Bedeutung und ihrer teilweisen Ertragsunabhängigkeit wird die Gewerbesteuer künftig zur dominierenden Unternehmenssteuer werden.

3. Besteuerung von nicht entnommen Gewinnen bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften

Für nach dem 31. Dezember 2007 endende Wirtschaftsjahre wird eine Thesaurierungsbegünstigung für Einzelunternehmen und Personengesellschaften in das deutsche Steuerrecht eingeführt (§ 34a EStG). Hierdurch soll die Steuerbelastung von in Einzel- und Personenunternehmen belassenen Gewinnen der Steuerbelastung von Kapitalgesellschaften angenähert werden.

Begünstigt werden alle Gewinne, die durch Betriebsvermögensvergleich (Bilanzierung) ermittelt werden und den Gewinneinkunftsarten (Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, Selbständige Arbeit) zuzurechnen sind. Dabei wird dem Unternehmer bzw. dem einkommensteuerpflichtigen Gesellschafter einer Personengesellschaft ein Wahlrecht eingeräumt, den nicht entnommenen Gewinn ganz oder teilweise einem Thesaurierungssteuersatz von 28,25 % zuzüglich des Solidaritätszuschlags von 5,50 % (insgesamt ergibt sich eine Gesamtbelastung von rund 29,80 %) zu unterwerfen. Bei Entnahme der begünstigt besteuerten Gewinnanteile in den folgenden Wirtschaftsjahren erfolgt eine Nachversteuerung mit dem Abgeltungssteuersatz (25,00 % zuzüglich 5,50 % Solidaritätszuschlag), so dass sich eine Gesamtbelastung von rund 48,00 % ergibt.

Einen Antrag auf begünstigte Versteuerung von nicht entnommenen Gewinnen können bei Mitunternehmerschaft nur Steuerpflichtige stellen, die mindestens mit 10,00 % Prozent am Gewinn beteiligt sind oder deren Gewinnanteil EUR 10.000,00 übersteigt.

Wird das Wahlrecht nicht ausgeübt, so ergibt sich keine Änderung gegenüber der bisherigen Besteuerung. Nicht entnommene Gewinne werden im Entstehungsjahr der progressiven Steuer des Einkommensteuerpflichtigen unterworfen, unterliegt der Steuerpflichtige dem

Spitzensteuersatz, so ergibt sich auch hier eine Gesamtbelastung von rund 48,00 % (45,00 % zuzüglich 5,50 % Solidaritätszuschlag). Spätere Entnahmen sind dann nicht mehr zu versteuern.

Die Inanspruchnahme der Begünstigung wird sich nur für Unternehmer bzw. Gesellschafter lohnen, die ihre Gewinne auf Dauer zum Einkommensteuerspitzenatz versteuern.

4. Abgeltungssteuer für Kapitaleinkünfte

Ab dem 1. Januar 2009 wird für private Kapitalerträge eine Abgeltungssteuer mit einem Ausgangssteuersatz in Höhe von 25,00 % (zzgl. Soli, inkl. KiSt und Quellensteuern) eingeführt; das Halbeinkünfteverfahren wird insoweit abgeschafft. Ein Werbungskostenabzug ist nicht mehr zulässig (Bruttobesteuerung). Es wird jedoch im Fall der Veranlagung ein erhöhter Sparerpauschbetrag gewährt (*siehe auch 5. Sparerpauschbetrag*).

Ist die pauschale Besteuerung für den Steuerpflichtigen von Nachteil, da er einen niedrigeren persönlichen Steuersatz hat, so kann er die Einkünfte in seiner persönlichen Steuererklärung angeben, die dann der Regelbesteuerung unterliegen.

Zur Vermeidung von Missbrauch sind Darlehen an nahe stehende Personen, Darlehen von Anteilseignern (oder von einer ihm nahe stehenden Person) an Kapitalgesellschaften bei einer Beteiligung von mindestens 10,00 % und Auszahlungen von Lebensversicherungsbeiträgen von der Abgeltungssteuer ausgenommen.

Durch die Erfassung der Gewinne aus dem Verkauf von nicht wesentlichen Anteilen an Kapitalgesellschaften unter die Einkünfte aus Kapitalvermögen ist die Versteuerung durch die pauschale Abgeltungssteuer ermöglicht worden. Damit ist die bisherige „Spekulationsfrist“ von einem Jahr hinfällig. Die Neuerung gilt erst für Verkäufe von Anteilen, die nach dem 31. Dezember 2008 erworben werden. Verluste aus Kapitalvermögen, die aus der Veräußerung von Aktien entstehen, dürfen nur noch mit Gewinnen aus Kapitalvermögen, die aus der Veräußerung von Aktien entstehen, ausgeglichen werden.

Wird die Regelbesteuerung beantragt oder sind die Einkünfte einer anderen Einkunftsart zuzurechnen, so werden Dividenden und Anteilsveräußerungsgewinne dem Teileinkünfteverfahren (vorher: Halbeinkünfteverfahren) unterworfen. Konkret bedeutet dies eine Steuerfreiheit von 40,00 % anstatt wie bisher von 50,00 %. Daraus folgt, dass mit diesen Dividenden und Anteilsveräußerungsgewinnen im Zusammenhang stehende Kosten zu 60,00 % abzugsfähig sind.

5. Sparerpauschbetrag

Ab dem 1. Januar 2007 wird der bisherige Sparer-Freibetrag und der Werbungskosten-Pauschbetrag zu einem so genannten Sparerpauschbetrag i. H. v. EUR 801,00 zusammengefasst. Der Sparerpauschbetrag verdoppelt sich auf EUR 1.602,00 bei Ehegatten. Darüber hinaus schließt die Gesetzesänderung einen tatsächlichen Werbungskostenabzug aus.

6. Investitionsabzugsbetrag statt Ansparabschreibung

Mit dem Tag nach der Verkündung des Gesetzes tritt die Neufassung des § 7g EStG in Kraft und ist somit für Wirtschaftsjahre, die nach dem 18. August 2007 enden, anzuwenden. Neben der Namensänderung der Begünstigung nach § 7g EStG von Ansparabschreibung auf Investitionsabzugsbetrag sind speziell die Sonderregelungen für Existenzgründer weggefallen.

Die Betriebsgrößengrenze wurde von EUR 204.517,00 (Betriebsvermögen des Vorjahres) auf EUR 235.000,00 des (laufenden Jahres) erhöht und ermöglicht somit mehr bilanzierenden Betrieben die Inanspruchnahme der Begünstigung. Einer Erhöhung von EUR 122.710,00 auf EUR 125.000,00 unterliegt auch der Wirtschaftswert oder der Ersatzwirtschaftswert für Land- und Forstwirte. Allerdings ist für Einnahme-Überschuss-Rechner eine Gewinngrenze von EUR 100.000,00 eingeführt worden, die vor der Neuregelung immer eine Ansparabschreibung bilden durften.

Begünstigt werden Investitionen bis zu max. 40,00 % ihrer voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, sofern der Investitionsabzugsbetrag insgesamt EUR 200.000,00 (vorher: EUR 154.000,00) nicht übersteigt und voraussichtlich mindestens zu 90,00 % eine betriebliche Nutzung des Wirtschaftsguts angenommen wird.

Investitionen sind Ausgaben für abnutzbare, bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens; die Wirtschaftsgüter müssen nicht mehr neu sein, um begünstigt zu werden. Allerdings muss dem Finanzamt mit der Abgabe der Steuererklärung die begünstigte Investition benannt werden und nicht erst bei Aufforderung. Die Benennung der Funktion nach ist dabei ausreichend.

Der Investitionsabzugsbetrag ist weiterhin im Jahr der Anschaffung des begünstigten Wirtschaftsguts aufzulösen, spätestens jedoch drei Jahre (vorher: zwei Jahre) nach der Rücklagenbildung, wenn diese nicht in Anspruch genommen wurde.

Die Auflösung hat bei Inanspruchnahme entweder den Gewinn zu erhöhen oder alternativ die Anschaffungs-/Herstellungskosten zu mindern. Dabei beträgt die Erhöhung bzw. Minderung 40,00 % der Anschaffungs-/Herstellungskosten des begünstigten Wirtschaftsguts, maximal die Höhe des ursprünglichen Abzugsbetrags. Die Alternative vermindert die Sonderabschreibung und Abschreibungsbeträge entsprechend und ist erst durch die Neuregelung möglich.

Unberechtigterweise gebildete Investitionsabzugsbeträge sind im Ursprungsjahr rückgängig zu machen, die Verzinsung erfolgt mit 0,50 % pro Monat, beginnend 15 Monate nach Ablauf des Jahres der Bildung (vorher: 6,00 % pro Jahr).

7. Abschaffung der degressive Abschreibung

Für bewegliche Wirtschaftsgüter besteht nur noch bis zum 31. Dezember 2007 das Wahlrecht der degressiven Abschreibung.

Der Prozentsatz der degressiven Abschreibung für Wirtschaftsgüter, die in der Zeit vom 1. Januar 2006 bis zum 31. Dezember 2007 angeschafft oder hergestellt werden, beträgt das dreifache der linearen Abschreibung, höchstens jedoch 30,00 %. Begünstigt sind dabei nur bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, unabhängig davon, ob sie neu oder

gebraucht sind. Immaterielle Wirtschaftsgüter sind hingegen keine beweglichen Wirtschaftsgüter.

Erst bei einer Nutzungsdauer von unter vier Jahren ist die lineare Abschreibung von Vorteil; bei einer Nutzung von bis zu 10 Jahren beträgt die degressive Abschreibung immer 30,00 %.

8. Neugestaltung des Sofortabzugs bei geringwertigen Wirtschaftsgütern

Hierzu verweisen wir auf unser Rundschreiben vom 29. August 2007 (siehe www.wp-kloppe.com).

9. Beschränkter Abzug von Schuldzinsen (Zinsschranke)

Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 25. Mai 2007 beginnen und nicht vor dem 1. Januar 2008 enden, sind Zinsaufwendungen nur noch bis zur Höhe der Zinserträge als Betriebsausgabe abzugsfähig. Darüber hinaus gehende Zinsaufwendungen sind gemäß des neuen § 4h EStG bzw. § 8a KStG nur noch bis zu 30,00 % des maßgeblichen Gewinns abzugsfähig. Der maßgebliche Gewinn wird dabei wie folgt ermittelt:

Steuerlicher Gewinn des Unternehmens
+ Zinsaufwendungen
./. Zinserträge
+ Abschreibungen
= **maßgeblicher Gewinn.**

In der Regel sind kleine und mittlere Betriebe von dieser Neuregelung allerdings nicht betroffen, da Zinssalden bis zu EUR 1.000.000,00 immer in vollem Umfang abzugsfähig bleiben. Die Zinsschranke ist ferner nicht anzuwenden, wenn der Betrieb nicht oder nur anteilmäßig zu nicht mehr als 50,00 % zu einem Konzern gehört, oder der Betrieb zu einem Konzern gehört und seine Eigenkapitalquote am Schluss des vorangegangenen Abschlussstichtages gleich hoch oder höher ist als die des Konzerns (Eigenkapitalvergleich). Ein Unterschreiten der Eigenkapitalquote des Konzerns bis zu einem Prozentpunkt ist unschädlich.

Der nicht abzugsfähige Teil ist unbegrenzt vortragsfähig und vom Betriebsfinanzamt festzustellen.

10. Einschränkungen beim Verlustabzug und Mantelkauf

Eine Kapitalgesellschaft kann bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer Verluste in Folgejahre vortragen und mit künftigen Gewinnen verrechnen. Voraussetzung ist die wirtschaftliche Identität. Verlustvorträge entfallen bisher, wenn mehr als 50,00 % der Anteile an der Kapitalgesellschaft übertragen werden und zeitnah überwiegend neues Betriebsvermögen zugeführt wird.

Nach der Neuregelung entfallen die Verlustvorträge anteilig, wenn innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar mehr als 25,00 % des gezeichneten Kapitals, der Mitgliedschaftsrechte, Beteiligungsrechte oder der Stimmrechte an einen Erwerber oder einen diesem nahe stehende Person übertragen werden, bei mehr als 50,00 % sind Verlustvorträge vollständig nicht mehr abziehbar.

11. Funktionsverlagerungen vom Inland in das Ausland

Künftig ist bei der Verlegung von Produktion, Handel und Dienstleistungen vom Inland in das Ausland (Funktionsverlagerung) nach einem festgelegten Verfahren der Wert der verlagerten Funktion der Besteuerung zu unterwerfen. Dabei kann es sich auch um einzelne Produkte, einzelnes Know-how oder auch Funktionsverdoppelungen handeln. Ein 10-jähriger Nachbewertungszeitraum soll außerhalb der bisher geltenden steuerlichen Fristen für eine „richtige“ Erfassung und Bewertung sorgen.

Kiel, 25. September 2007
Nadine Röhl