

# Unternehmensteuerreform 2008

## **Die wichtigsten Entlastungen**

- Absenkung des Körperschaftsteuersatzes von derzeit 25 % auf nunmehr 15 %
- Absenkung der Gewerbesteuerermesszahl auf einheitlich 3,5 %
- Anrechnung der Gewerbesteuer mit dem 3,8fachen des Gewerbesteuerermessbetrags statt bisher dem 1,8fachen, begrenzt jedoch auf die tatsächlich gezahlte Gewerbesteuer
- Einführung einer Begünstigung nicht entnommener Gewinne für Personenunternehmen, mit einem Sondersteuersatz von 28,25 % (zzgl. Solidaritätszuschlag)
- Ersatz der bisherigen Ansparabschreibung durch einen Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibungen zur Förderung von kleinen und mittlere Betrieben
- ab 01.01.2009: Einführung einer Abgeltungssteuer in Höhe von 25 % für Kapitaleinkünfte im Privatvermögen mit Veranlagungsoption

## **Die wichtigsten Gegenfinanzierungsmaßnahmen**

- Gewerbesteuer ist nicht mehr als Betriebsausgabe abziehbar
- Einführung der sog. Zinsschranke
- Abschaffung der degressiven AfA
- Einschränkung der Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter bei den Gewinneinkünften (Grenze 150 €)
- Einführung eines Sammelpostens für Wirtschaftsgüter deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Bereich von 150 € bis 1.000 € liegen
- Abschaffung des Halbeinkünfteverfahrens
- Einführung eines Teileinkünfteverfahrens bei Anteilen an Kapitalgesellschaften im Betriebsvermögen
- Abschaffung der Spekulationsfrist für Wertpapiere
- Neue Hinzurechnungsregeln bei der Gewerbesteuer durch Hinzurechnung aller Finanzierungsaufwendungen, außer den im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielten Skonti und wirtschaftlichen Vorteilen
- Anhebung der Beteiligungsgrenze auf 15 % für die Hinzurechnung von Schachteldividenden
- Neuregelung des Mantelkaufs
- Besteuerung von Funktionsverlagerungen ins Ausland

## **Die wichtigsten Änderungen bei der Einkommensteuer**

### **a) Geringwertige Wirtschaftsgüter bei den Gewinneinkünften**

Bis 2007 können selbständig nutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 410 € nicht übersteigen, im Jahr der Anschaffung /Herstellung in voller Höhe als Betriebsausgaben geltend gemacht werden.

Ab 2008 ist bei den Gewinneinkünften wie folgt vorzugehen:

- Anschaffungs-/Herstellungskosten bis 150 € (netto) je Wirtschaftsgut stellen sofort abziehbare Betriebsausgaben dar.
- Betragen die Anschaffungs-/Herstellungskosten mehr als 150 € aber nicht mehr als 1.000 €, so ist ein Sammelposten zu bilden. Der Sammelposten ist im Wirtschaftsjahr der Bildung und den folgenden vier Wirtschaftsjahren mit jeweils einem Fünftel gewinnmindernd aufzulösen. Problem: Scheidet ein Wirtschaftsgut aus dem Betriebsvermögen aus, wird der Sammelposten nicht vermindert.

**Beispiel:**

Herr Weinzierl erwirbt in 2008 einen Computer für netto 500 €. Diesen Computer stellt er in den Sammelposten ein und verteilt die Anschaffungskosten über 5 Jahre (20 %). Dadurch entstehen von 2008 – 2012 jährliche Betriebsausgaben in Höhe von 100 €.

Sollte nun z.B. der Computer im Jahre 2010 veräußert oder verschrottet werden, so sind die Veräußerungserlöse in voller Höhe als Betriebseinnahme zu erfassen. Durch diesen tatsächlichen Abgang des Vermögens wird aber der Sammelposten nicht vermindert. Die Auflösung des in 2008 gebildeten Sammelpostens läuft unverändert bis 2012 mit jährlich 100 € weiter.

Nach der derzeitigen Gesetzesfassung ist eine Unterscheidung zwischen den Einkunftsarten vorzunehmen. Für die Überschusseinkünfte (z.B. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit oder aus Vermietung und Verpachtung) ändert sich nichts. Die Grenze von 410 € bleibt bei den Überschusseinkünften wie bisher erhalten.

**b) Investitionsabzugsbetrag**

Die bisher sehr beliebte Rücklage nach § 7g Einkommensteuergesetz (EStG), auch Anparabschreibung genannt, wird durch den Investitionsabzugsbetrag ersetzt.

Für den Investitionsabzugsbetrag wurden folgende Regeln geschaffen:

- Der Investitionsabzugsbetrag wird nicht mehr in der Bilanz gebildet. Der Investitionsabzugsbetrag wird außerhalb der Bilanz vom Gewinn abgezogen. Der Investitionsabzugsbetrag kann daher nur noch bei der steuerlichen Gewinnermittlung aber nicht in der Handelsbilanz berücksichtigt werden.
- Die bisherige Anparabschreibung war nur für neue Wirtschaftsgüter möglich. Dies wurde nun verbessert. Der neue Investitionsabzugsbetrag kann auch für die Anschaffung gebrauchter Wirtschaftsgüter in Anspruch genommen werden.
- Der Investitionszeitraum wurde von zwei auf drei Jahre erhöht.
- Der Investitionsabzugsbetrag kann je Betrieb bis insgesamt 200.000 € gebildet werden. Die Rücklage nach § 7g EStG war konnte bisher bis 154.000 € gebildet werden.
- Der Ansatz des Investitionsabzugsbetrags kommt nur in Betracht, wenn das Betriebsvermögen bei bilanzierenden Unternehmen 235.000 € nicht übersteigt.
- Wird der Gewinn durch eine sog. Einnahme-Überschuss-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelt, so ist die Bildung nur möglich, wenn der Gewinn vor Investitionsabzugsbetrag 100.000 € nicht übersteigt.
- Wird die beabsichtigte Investition nicht durchgeführt, so ist der Investitionsabzugsbetrag im Jahr der Bildung rückwirkend zu versagen. Bisher wurde nach 2 Jahren die Rücklage nach § 7g EStG mit Gewinnzuschlag aufgelöst.
- Durch eine rückwirkende Auflösung bei Nichtinvestition entstehen auf die Steuernachzahlung noch Zinsen von monatlich 0,5 %.
- Der Investitionsabzugsbetrag findet bereits Anwendung bei Wirtschaftsjahren, die zum 31.12.2007 enden.

**Beispiel:**

Unternehmerin Helga Weiß bildet bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns für 2007 einen Investitionsabzugsbetrag für einen Transporter in Höhe von 15.000 €. Der Transporter wird in den Jahren 2008 bis 2010 nicht angeschafft. Mit Beginn des Jahres 2011 steht fest, dass das Wirtschaftsgut nicht angeschafft wurde. Dies muss die/der Steuerpflichtige dem Finanzamt mitzuteilen. Auf Grund dieser Mitteilung ändert das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für 2007. Dabei wird der Investitionsabzugsbetrag von 15.000 € nicht mehr berücksichtigt, so dass es zu einem höheren steuerlichen Gewinn und zu einer größeren Steuerbelastung kommt.

Die Vollverzinsung beginnt für 2007 am 1.4.2009. Somit wird auch noch ein Zins auf die Nachzahlung von 0,5 % monatlich ab 1.4.2009 festgesetzt.

### **c) Degressive Absetzung für Abnutzung**

Die degressive Absetzung für Abnutzung (AfA) ist für nach dem 31.12.2007 angeschaffte oder hergestellte bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens nicht mehr möglich. Für die Investitionen ab dem 1.1.2008 sieht das Einkommensteuergesetz nur noch die lineare AfA vor.

Die degressive AfA ist eindeutig vorteilhafter als die lineare AfA. Sollte eine Investition in den nächsten Monaten geplant sein, so empfiehlt sich wegen der degressiven AfA ein Vorziehen der Investition in das Jahr 2007.

### **d) Zinsschranke**

Durch die Zinsschranke wird der Schuldzinsenabzug bei Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften auf 30% des Gewinns vor Zinsen und Abschreibungen begrenzt.

Soweit die Zinsen oberhalb dieses Wertes liegen, sind sie in diesem Wirtschaftsjahr nicht abziehbar. Nicht abziehbare Zinsen sind auf das Folgejahr vorzutragen.

#### **Prüfschema für die Zinsschranke:**

##### **1. Ermittlung des Schuldzinsenüberhangs**

Saldierung der Schuldzinsen mit den Guthabenzinsen (Schuldzinsenüberhang). Sollten die Guthabenzinsen größer sein, sind die Schuldzinsen in vollem Umfang abzugsfähig.

##### **2. Ausnahmen von der Anwendung**

Die Zinsschranke findet u.a. dann keine Anwendung, wenn der Schuldzinsenüberhang 1 Million Euro nicht übersteigt. Dies wird der Normalfall sein.

## **Die wichtigsten Änderungen bei der Gewerbesteuer**

### **a) Wegfall der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe**

Die Abziehbarkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe wird für Veranlagungszeiträume ab 2008 aufgehoben. Bisher war die Gewerbesteuer eine steuerlich abziehbare Betriebsausgabe und minderte sowohl ihre eigenen Bemessungsgrundlage als auch die Bemessungsgrundlage für Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer

### **b) Steuerermäßigung durch Gewerbesteuer**

Bisher ermäßigte die Gewerbesteuer mit dem 1,8fachen des (anteiligen) Gewerbesteuermessbetrages die Einkommensteuer. Die Steuerermäßigung erhöht sich auf das 3,8fache des Gewerbesteuermessbetrages, jedoch höchstens die tatsächlich gezahlte Steuer.

### **c) Hinzurechnungen**

Bei der Ermittlung des Gewerbeertrags werden ab 2008 dem Gewinn 25% der Summe der folgenden Positionen hinzugerechnet:

- Entgelte für alle Schulden
- Renten und dauernde Lasten
- Gewinnanteile des stillen Gesellschafters
- 20 % der Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens
- 75 % der Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für unbewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens
- 25 % der Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten (insbesondere Lizenzen)

Die Hinzurechnung wird nur vorgenommen, soweit die Summe den Betrag von 100.000 € übersteigt.

Bei der Vermietung beweglicher oder unbeweglicher Wirtschaftsgüter führt die Hinzurechnung beim Mieter nicht zu einer entsprechenden Kürzung beim Vermieter. Es kann somit zu einer Doppelbelastung kommen.

Um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, müssen noch vor Beginn des Jahres 2008 die bestehenden Verträge, insbesondere bei Betriebsaufspaltungen oder Beziehungen zwischen verbundenen Unternehmen, einer steuerlichen Würdigung unterzogen werden.

#### **d) Gewerbesteuerermessbetrag**

Ab 2008 beträgt der Messbetrag einheitlich 3,5% des Gewerbeertrages. Die Staffelung entfällt. Der Freibetrag von 24.500 Euro für natürliche Personen und Personengesellschaften bleibt allerdings erhalten.

### **Die wichtigsten Änderungen bei der Körperschaftsteuer**

#### **a) Streichen der Verlustvorträge bei Übertragung von Kapitalgesellschaftsanteilen**

Verlustvorträge bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer können bei Übertragungen ab 2008 nicht mehr genutzt werden, wenn folgende Kriterien erfüllt sind:

- Übertragung innerhalb von 5 Jahren und
- Übertragung von mehr als 25% der Anteile oder Stimmrechte und
- Übertragung an einen Erwerber oder eine Erwerbergruppe.

Jedes dieser 3 Kriterien muss erfüllt sein, damit die Verluste teilweise oder ganz verloren gehen.

#### **Sämtliche Übertragungen werden erfasst**

Der Gesetzgeber möchte mit der Neuregelung jede Form der Veränderung im Gesellschafterbestand der Körperschaft erfassen; gleichgültig, ob sich dies nur auf die Verteilung der Stimmrechte oder auf die Beteiligung an sich bezieht.

Es spielt keine Rolle, ob die Übertragung entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt. Lediglich der Erbfall dürfte wohl ausgenommen sein.

#### **Vollständiger oder anteiliger Verlustuntergang**

Nach dem neuen § 8c Körperschaftsteuergesetz kommt es 2 Stufen des Verlustuntergangs. Die Einordnung hängt davon ab, in welchem Umfang Anteile oder Stimmrechte innerhalb des 5 Jahreszeitraums übertragen werden:

- Übertragung von mehr als 25%, aber maximal 50%: anteiliger Untergang der Verluste
- Übertragung von mehr als 50%: Untergang der gesamten Verluste

#### **Zeitliche Anwendung**

Die Neuregelung gilt ab dem Veranlagungszeitraum 2008 und erfasst sämtliche Übertragungen, die nach dem 31.12.2007 erfolgen. Für Übertragungen bis zu diesem Datum gilt noch die alte Mantelkaufregelung.

Aufgrund der Verschärfung der Gesetzeslage kann es sich empfehlen, Übertragungen von Kapitalgesellschaftsanteilen ggf. noch 2007 durchzuführen.

## **b) Neuer Körperschaftsteuersatz**

Ein zentrales Anliegen des Gesetzgebers ist die Senkung der nominellen Steuersätze für Körperschaften durch die Unternehmenssteuerreform, um im internationalen Wettbewerb bestehen zu können und den Wirtschaftsstandort Deutschland attraktiver zu machen.

Vor diesem Hintergrund wird der Körperschaftsteuersatz ab 2008 von 25% auf 15% abgesenkt. Bei einem Gewerbesteuer-Hebesatz von 400% beträgt die nicht mehr als Betriebsausgabe abzugsfähige Gewerbesteuer 14%, so dass sich mit Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag - zusammen 15,83% - eine Steuerbelastung von insgesamt 29,83% ergibt.

## **c) Steuerbelastung bei Gewinnausschüttung**

Während die Unternehmenssteuerreform die Steuerlast auf Gesellschaftsebene mindert, ergibt sich durch Einführung der Abgeltungssteuer bei natürlichen Personen als Gesellschaftern eine Verschlechterung der Situation.

Da der Einkommensteuersatz maximal 45% beträgt, ergibt sich beim Halbeinkünfteverfahren eine maximale Steuerlastung von 22,5% bezogen auf den Ausschüttungsbetrag. Dies ist immer weniger als die Belastung mit dem 25%-igen Quellensteuerabzug. Je niedriger der persönliche Steuersatz ist, desto größer ist die Mehrbelastung durch die Abgeltungssteuer.

Allgemein empfiehlt es sich in den nächsten Jahren geplante Ausschüttungen nach Möglichkeit noch während der Geltungsdauer des Halbeinkünfteverfahrens - also vor 2009 - durchzuführen.