



Die Unternehmer-Mitmachorganisation

UNTERNEHMENSTEUERREFORM 2008

Das folgende Merkblatt informiert Sie über die wesentlichen Änderungen bei der Besteuerung von Unternehmen in Deutschland durch die Unternehmensteuerreform 2008.

I. Einleitung	1
II. Was ändert sich für Kapitalgesellschaften?	2
1. Ebene der Gesellschaft	2
2. Berechnungsschema: Kapitalgesellschaft	2
3. Ebene der Anteilseigner	3
III. Was ändert sich für Personenunternehmen?	4
1. Einmalbesteuerung	4
2. Berechnungsschema: Personengesellschaft	5
3. Thesaurierungsbegünstigung	6
IV. Änderungen bei der Gewerbesteuer	7
1. Grundsätzliche Änderungen	7
2. Neue Hinzurechnungspflichten bei der Gewerbesteuer	8
V. Ansparabschreibung	10
VI. Änderungen bei der Behandlung von geringwertigen Wirtschaftsgütern	11
VII. Wegfall der degressiven Abschreibung	12
VIII. Einführung einer Zinsschranke	12
IX. Einführung einer Abgeltungsteuer mit Veranlagungsoption	14
X. Funktionsverlagerungen	15
XI. Verlustbeschränkung bei Gesellschafterwechsel	15
XII. Fazit	16

I. Einleitung

Das Unternehmensteuerreformgesetz ist am 6. Juli 2007 verabschiedet worden. Es führt zu weitreichenden steuerrechtlichen Änderungen für Unternehmer und Unternehmen.

IHK Giessen- Friedberg, Referat: Steuern

Ansprechpartner: Michael Römer

Tel.: 06031 609 4100

Fax: 06031 609 54100

E-Mail: roemer@giessen-friedberg.ihk.de

Dieses Merkblatt soll den Mitgliedern der Industrie- und Handelskammer einen ersten Überblick über die neuen gesetzlichen Regelungen ermöglichen. Die darzustellenden Regelungen treten zum 01.01.2008 in Kraft, es sei denn es erfolgt ein gesonderter Hinweis.

II. Was ändert sich für Kapitalgesellschaften?

1. Ebene der Gesellschaft

Als einer der Kernpunkte der Unternehmensteuerreform sinkt der Körperschaftsteuersatz von 25 % auf 15 %. Die nominelle Gesamtsteuerbelastung sinkt damit bei einem durchschnittlichen Gewerbesteuerhebesatz von 400 % von derzeit 38,65 % auf 29,83 % (14 % Gewerbesteuer + 15 % Körperschaftsteuer + 0,83 % Solidaritätszuschlag).

Allerdings entfällt die Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe. Dadurch bedingen sich Gewerbesteuer und Körperschaftsteuer in Zukunft nicht mehr gegenseitig, was der Steuervereinfachung dienen soll.

2. Berechnungsschema: Kapitalgesellschaft

	altes Recht (2007)	neues Recht (ab 2008)	neues Recht (ab 2009)
<u>Gesellschaftsebene</u>			
Gewinn	100 €	100 €	100 €
Gewerbesteuer (Hebesatz 400%) ¹	-16,67 €	-14,00 €	-14,00 €
Bemessungsgrundlage Körperschaftsteuer	83,33 €	100 €	100 €
Körperschaftsteuer	-20,83 € (25 %)	-15,00 € (15 %)	-15,00 € (15 %)
Solidaritätszuschlag (5,5 % auf KSt)	-1,15 €	-0,83 €	-0,83 €
Gewinn nach Steuern	61,35 €	70,17 €	70,17 €
Steuerbelastung	38,65 %	29,83 %	29,83 %
<u>Anteilseignerebene</u>			
Vollausschüttung			
Einkommensteuer	-12,88 € (21 %) ²	-14,74 € (21 %) ²	-17,54 € (25 %) ³
Solidaritätszuschlag (5,5 % auf ESt)	-0,71 €	-0,81 €	-0,97 €
Gewinn	47,76 €	54,62 €	51,66 €
Gesamtsteuerbelastung	52,24 %	45,38 %	48,34 %

¹ Entspricht dem durchschnittlichen Gewerbesteuerhebesatz in Deutschland

² Halbeinkünfteverfahren (= Besteuerung von 50 % der Dividenden) / angenommener Steuersatz von 42 % (hier faktisch halber Steuersatz von 21 %), dieser gilt für Einkommen ab 52.152 €, ab Überschreiten der Einkommensgrenze von 250.000 € erhöht sich der Spitzensteuersatz auf 45 % (sogenannte Reichensteuer);

³ Abgeltungsteuer

3. Ebene der Anteilseigner

Die bedeutendste Änderung auf Ebene der Anteilseigner stellt der Wegfall des Halbeinkünfteverfahrens dar. Werden Anteile an Kapitalgesellschaften im **Privatvermögen eines Anlegers** (natürliche Person) gehalten, unterliegen anfallende Dividenden ab dem 01.01.2009 den Regelungen der Abgeltungsteuer mit einem Steuersatz von 25 % zuzüglich Solidaritätszuschlag. Liegt der persönliche Einkommensteuersatz unter 25 %, gibt es die Möglichkeit mit dem niedrigeren persönlichen Steuersatz besteuert zu werden (vgl. IX.).

Werden Anteile an Kapitalgesellschaften im **Betriebsvermögen eines Personunternehmens** gehalten, wird das bisherige Halbeinkünfteverfahren durch ein "Teileinkünfteverfahren" ersetzt. Ab dem 01.01.2009 werden erhaltene Dividenden nur noch zu 40 % (statt bisher 50 %) von der Steuer freigestellt. Die restlichen 60 % der Dividende unterliegen somit vollständig der Steuerpflicht und werden mit dem individuellen Einkommensteuersatz des jeweiligen Gesellschafters besteuert. Mit den Dividendengewinnen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehende Werbungskosten können anteilig (d. h. zu 60 %) steuermindernd berücksichtigt werden.

Werden die Anteile an Kapitalgesellschaften im **Betriebsvermögen einer Kapitalgesellschaft** gehalten, sind die erhaltenen Dividenden wie bisher zu 95 % von der Körperschaftsteuer befreit.

Zu den oben genannten Regelungen müssen insbesondere folgende Ausnahmen beachtet werden:

- **Veräußerungsgewinne:** Die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen von im Privatvermögen gehaltenen Anteilen hängt von der Höhe der Beteiligung des Anteilseigners ab. War der Veräußerer innerhalb von 5 Jahren vor der Veräußerung zu mindestens 1 % an der Kapitalgesellschaft mittelbar oder unmittelbar beteiligt (§ 17 EStG), unterliegen dessen Einkünfte ab dem 01.01.2009 nicht der Abgeltungsteuer sondern dem Teileinkünfteverfahren.
- **Die Besteuerung von Zinserträgen:** Stellt ein Anteilseigner mit mindestens 10 % Beteiligung seiner Kapitalgesellschaft ein Darlehen zur Verfügung, wird die Abgeltungsteuer nicht angewendet.

Besteuerung auf Ebene der Anteilseigner einer Kapitalgesellschaft ab 01.01.2009:

Anteile gehalten im	Privatvermögen		Betriebsvermögen	
	Natürliche Person	Personenunternehmen	Kapitalgesellschaft	
Anteilseigner	Abgeltungsteuer	Teileinkünfteverfahren	Freistellung, § 8b KStG (wie bisher)	
Gewinn der Kapitalgesellschaft nach Steuern (siehe Berechnung oben)	70,17 €	70,17 €	70,17 €	
steuerpflichtige Dividende	70,17 € (100 %)	42,10 € (60 %)	3,51 € (5 %)	
Werbungskosten / Betriebsausgabenabzug ¹	Kein Werbungskostenabzug möglich	60 % der Betriebsausgaben	100 % der Betriebsausgaben	
Steuerliche Bemessungsgrundlage	70,17 €	42,10 €	3,51 €	
Steuer (ESt / KSt)	-17,54 € (25 %)	-17,68 € (42 %)	-0,99 € (28,27 %) ²	
Solidaritätszuschlag (5,5 % der Steuer)	- 0,97 €	- 0,97 €	- 0,05 €	
Gewinn nach Steuern	51,66 €	51,52 €	69,13 €	
Gesamtsteuerbelastung	48,34 %	48,48 %	30,87 %	

¹ Für das Berechnungsbeispiel werden keine Werbungskosten oder Betriebsausgaben berücksichtigt.

² Der Steuersatz von 28,27 % für Kapitalgesellschaften setzt sich aus der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer zusammen.

III. Was ändert sich für Personenunternehmen?

Im Rahmen der Neuregelungen durch die Unternehmensteuerreform 2008 wird dem Unternehmer bzw. dem Gesellschafter einer Personengesellschaft ein Wahlrecht eingeräumt. Der Gewinn kann wie bisher mit dem persönlichen Einkommensteuersatz des Steuerpflichtigen besteuert werden (Einmalbesteuerung). Der im Unternehmen belassene Gewinn kann aber ab 01.01.2008 auch ganz oder teilweise mit einem speziellen Thesaurierungssatz besteuert werden (Thesaurierungsbegünstigung).

1. Einmalbesteuerung

Die maximale nominelle Gesamtsteuerbelastung wird bei einem unterstellten Steuersatz von 42 % im Regelfall leicht von derzeit insgesamt 45,68 % auf 44,28 % absinken. Jedoch ist gleichzeitig die Erhöhung der Einkommensteuer für besonders hohe Einkommen (sog. Reichensteuer) zu beachten. Der Spitzensteuersatz erhöht sich für gewerbliche Einkom-

men ab 250.000 € für Ledige bzw. 500.000 € für Verheirate von 42 % auf 45 %. Als Folge steigt die maximale Gesamtsteuerbelastung in diesem Fall auf 47,44 %.

Tarif	bis 31.12.2007	ab 01.01.2008
Grundfreibetrag ledig	7.664 €	7.664 €
Eingangssteuersatz	15 % + Solidaritätszuschlag	15 % + Solidaritätszuschlag
Spitzensteuersatz	42 % + Solidaritätszuschlag	45 % + Solidaritätszuschlag

2. Berechnungsschema: Personengesellschaft

	altes Recht (bis 31.12.2007)	neues Recht (ab 01.01.2008)	neues Recht (ab 01.01.2008)
	Einmalbe- steuerung	Einmalbe- steuerung	Thesaurierungs- begünstigung (vereinfachte Darstellung) ¹
Unternehmensge- winn	100 €	100 €	100 €
Gewerbsteuer (He- besatz 400%) ²	-16,67 €	-14 €	-14 €
Bemessungsgrund- lage für die Ein- kommensteuer	83,33 €	100 €	100 €
Einkommensteuer	-35 € (42 %)	-45 € (45 %) ³	-28,25 € (28,25 %) ⁴
Anrechnung der Ge- werbsteuer	+7,5 €	+13,3 €	+13,3 €
Solidaritätszuschlag (5,5 %)	-1,51 €	-1,74 €	-0,82 €
Einbehaltener Ge- winn nach Steuern	54,32 €	52,56 €	70,23 €
Steuerbelastung	45,68%	47,44%	29,77%
Vollausschüttung			
Einkommensteuer	-	-	-17,56 € (25 %)
Solidaritätszuschlag (5,5 %)	-	-	-0,96 €
Gewinn nach Steu- ern	54,32 €	52,56 €	51,71 €
Gesamtsteuerbela- stung	45,68%	47,44%	48,29%

¹ Vereinfachte / idealisierte Darstellung, d. h. Einkommensteuer und Gewerbesteuer werden nicht aus der Unter-
nehmenssphäre gezahlt; Gewinnentstehung und Gewinnausschüttung fallen nicht auf das gleiche Jahr

² Entspricht dem durchschnittlichen Gewerbesteuerhebesatz in Deutschland

³ Angenommener Maximalsteuersatz von 45 %

⁴ Setzt sich zusammen aus der Einkommensteuer und der Gewerbesteuer (bei angenommenen Durchschnittsteuer-
satz von 400 %)

3. Thesaurierungsbegünstigung

Sollen Gewinne im eigenen Unternehmen verbleiben, hatte eine Kapitalgesellschaft bisher aufgrund des niedrigeren Körperschaftsteuersatzes i.d.R. steuerliche Vorteile gegenüber einem Personenunternehmen. Um diesen Vorteil auszugleichen, wird mit der Unternehmensteuerreform 2008 eine Thesaurierungsbegünstigung für Personenunternehmen eingeführt. Dies bewirkt, dass nicht entnommene Gewinne eines Wirtschaftsjahres auf Antrag des Steuerpflichtigen vorerst nur mit 28,25 % zzgl. Solidaritätszuschlag besteuert werden. Werden diese Gewinne jedoch in einem der folgenden Wirtschaftsjahre entnommen, müssen sie mit 25 % zzgl. Solidaritätszuschlag nachversteuert werden.

Die Thesaurierungsbegünstigung gilt allerdings nicht für alle Personengesellschaften. Es müssen eine Reihe von **Voraussetzungen** erfüllt sein:

- Die Thesaurierungsbegünstigung muss vom Steuerpflichtigen für jeden Veranlagungszeitraum gesondert beantragt werden
- Gewinneinkünfte aus Gewerbebetrieb, Land- und Forstwirtschaft oder selbstständiger Arbeit werden vorausgesetzt
- Die Gewinnermittlung muss durch Bilanzierung erfolgen
- Eine Bagatellgrenze ist zu beachten:
 - o die Beteiligung des Personenunternehmers muss mehr als 10 % betragen
 - oder
 - o der Gewinnanteil des Einzel- bzw. Personenunternehmers muss 10.000 € übersteigen

Ist in einem späteren Zeitraum die Entnahme aus dem Unternehmen höher als der aktuelle Gewinn, werden vorrangig die thesaurierungsbegünstigten Gewinnanteile **nachversteuert**. Hierbei gilt das „Last-in-First-out-Verfahren“, d. h. die zuletzt der Thesaurierungsbegünstigung unterliegenden Gewinne werden als erstes bei der Entnahme aufgelöst.

Schließlich sind eine Reihe von Sachverhalten grundsätzlich von der Thesaurierungsbegünstigung **ausgenommen**:

- Die Gewerbe- und Einkommensteuer, die aus dem Unternehmen gezahlt wird. In diesem Fall steigt die Steuerbelastung sogar von 29,8 % auf ca. 36 %.
- Veräußerungs- und Betriebsaufgabegewinne, soweit diese nach den Regelungen des Einkommensteuergesetzes bereits begünstigt sind
- Nicht abziehbare Betriebsausgaben

Hinweis: Die Thesaurierungsbegünstigung ist im Regelfall nur dann vorteilhaft, wenn langfristig keine Entnahmen getätigt werden, die den laufenden Gewinn übersteigen und sich zudem die reguläre Steuerbelastung (Einmalbesteuerung) im oberen Bereich bewegt. Jeder Unternehmer wird also in Zukunft eine Prognose darüber abgeben müssen, wie sich sein Unternehmen entwickeln wird.

Grundsätzlich gilt aber, dass die Thesaurierungsbegünstigung nicht sinnvoll ist, wenn der persönliche Einkommensteuersatz unter 28,25 % zzgl. Solidaritätszuschlag liegt.

IV. Änderungen bei der Gewerbesteuer

1. Grundsätzliche Änderungen

Übersicht altes Recht – neues Recht:

Grundsätzliche Änderungen	altes Recht	neues Recht
Gewerbesteuermesszahl	5 %	3,5 %
Anrechnungsfaktor der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer bei Personenunternehmen	1,8	3,8
Betriebsausgabenabzug für die Gewerbesteuer	Ja	Nein

Für alle Unternehmen:

Nach den Regelungen der Unternehmensteuerreform 2008 entfällt die Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe sowohl für Personenunternehmen als auch für Kapitalgesellschaften. Um die dadurch entstandene Erhöhung der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer auszugleichen, wird die Gewerbesteuermesszahl für alle Gewerbebetriebe von derzeit 5 % auf 3,5 % verringert. Die Gewerbesteuer wird daher folgendermaßen berechnet: **Gewerbesteuer = Gewerbeertrag x 3,5 % x Hebesatz**

Dies bedeutet, dass sich der jeweilige Gewerbesteuerhebesatz der Gemeinden stärker als bisher auf die tatsächliche Steuerlast auswirkt.

Weitere Neuregelungen für Einzel- /Personenunternehmen:

Der hier bisher angewendete Staffeltarif für geringe Gewerbeerträge entfällt, der Grundfreibetrag von 24.500 € bleibt aber bestehen. Gleichzeitig erhöht sich der Anrechnungsfaktor des festgesetzten Steuermessbetrages vom 1,8-fachen auf das 3,8-fache. Somit kann die Gewerbesteuer grundsätzlich bis zu einem Hebesatz von ca. 380 % (bisher ca. 340 %) auf die gewerblichen Einkünfte in der Einkommensteuer angerechnet werden. Der Abzug

des Steuerermäßigungs Betrags ist allerdings auf die Höhe der tatsächlich zu zahlenden Gewerbesteuer beschränkt.

2. Neue Hinzurechnungspflichten bei der Gewerbesteuer

Übersicht altes Recht – neues Recht:

Hinzurechnungspflichten zur Gewerbesteuer	altes Recht	neues Recht
Entgelt für Zinsen	Hinzurechnung von 50% der Dauerschuldzinsen	Hinzurechnung von 25 % aller Zinsen
Renten, dauernde Lasten, Gewinnanteile stiller Gesellschafter	Hinzurechnung der gesamten Aufwendungen Ausnahme: Die Beträge sind beim Empfänger zur Steuer nach dem Gewerbeertrag heranzuziehen.	Hinzurechnung von 25 % der gesamten Aufwendungen
Mieten, Pachten & Leasingraten	50 % der Mieten und Pachten für die Benutzung der nicht in Grundbesitz bestehenden Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen Ausnahme: - Wenn Miet- und Pachtzinsen beim Vermieter oder Verpächter zur Gewerbesteuer heranzuziehen sind (gewerblicher Vermieter und Pächter) - Und bei Vermietung oder Verpachtung eines Betriebs oder Betriebsteils der Betrag der Miet- oder Pachtzinsen 125.000 € nicht übersteigt	- Hinzurechnung von 5 % für Mieten, Pachten & Leasingraten für bewegliche Wirtschaftsgüter - Hinzurechnung von 18,75 % für Mieten, Pachten & Leasingraten für unbewegliche Wirtschaftsgüter (z. B. Immobilien)
Lizenzen und Konzessionen	Keine Hinzurechnung	Hinzurechnung mit 6,25 % Ausnahme: u. a. Vertriebslizenzen

Zur Entlastung des Mittelstands wird ein Freibetrag von 100.000 € eingeführt: Blicke die Summe der Hinzurechnungen unter diesem Betrag, brauchen sie nicht vorgenommen zu werden.

Wirkung einer Hinzurechnung:

Hinzurechnungspflichten zur Gewerbesteuer	(fiktiver) Zinsanteil	Zinsanteil	(effektive) Hinzurechnung (25 % des Zinsanteils)	Gewerbesteuerbelastung*
Zinsen, Renten, dauernde Lasten, Gewinnanteile stiller Gesellschafter	100 %	100,00 €	25,00 €	3,50 €
Mieten, Pachten & Leasingraten für unbewegliche Wirtschaftsgüter	75 %	75,00 €	18,75 €	2,63 €
Entgelte für die Überlassung von Lizenzen und Konzessionen	25 %	25,00 €	6,25 €	0,88 €
Mieten, Pachten & Leasingraten für bewegliche Wirtschaftsgüter	20 %	20,00 €	5,00 €	0,70 €

*Annahmen: Gewerbesteuerhebesatz von 400 %; Messzahl von 3,5 %; Freibetrag von 100.000 € überschritten

Auswirkungen der Hinzurechnungen

- Substanzbesteuerung, da Abzugsbeschränkung entgegen der Leistungsfähigkeit
- Die Senkung auf 25 % und die Einführung des Freibetrages führen zu einer Besserstellung langfristig kreditfinanzierter Unternehmen
- Übersteigt der ortsspezifische gewerbesteuerliche Hebesatz 380 %, entsteht für Einzel-/ Personenunternehmen eine höhere Belastung, da die Anrechnung auf die Einkommensteuer hier nicht mehr schützt
- Der jeweilige Hebesatz der Gemeinde wird zu einem wesentlich bedeutenderem Standortfaktor

V. Ansparabschreibung

Hinweis: Es werden aus Platzgründen nur die Grundzüge dieser Regelung dargestellt.

Die Ansparabschreibung, die steuertechnisch eigentlich eine Rücklage war, wird durch einen außerbilanziellen Abzug ersetzt, den sog. Investitionsabzugsbetrag.

Übersicht altes Recht – neues Recht:

Ansparabschreibung / Investitionsabzug	altes Recht	neues Recht
Betriebsgrößengrenze	204.517 €	235.000 €
Rücklagenhöchstbetrag/ Investitionsabzugsbetrag	154.000 €	200.000 €
Höhe der Sonderabschreibungen	max. 20 % der Anschaffungskosten	max. 20 % der um den Abzugsbetrag verminderten Anschaffungskosten
Begünstigte Wirtschaftsgüter	begünstigt sind neue , bewegliche und abnutzbare Wirtschaftsgüter	begünstigt sind bewegliche und abnutzbare Wirtschaftsgüter
Benennung des geplanten Wirtschaftsguts	das geplante Wirtschaftsgut muss genau und präzise benannt werden	das geplante Wirtschaftsgut muss lediglich seiner Funktion nach benannt werden
Investitionsfrist	2 Jahre	3 Jahre
Bei Nicht-Investition	Gewinnzuschlag 6 %	Rückwirkende Auflösung des Abzugs auch bei Bestandskraft und Zinsen § 233a AO
Sonderregelungen für Existenzgründer	erhöhte Rücklagenbildung bis zu 307.000 €, kein Gewinnzuschlag, Investitionsfrist 5 Jahre	entfallen

Die Neuregelung bringt für die betroffenen Unternehmen einige positive Effekte mit sich: Zunächst erweitert sich der Anwendungsbereich der Vorschrift durch die neue maximale Betriebsgröße, den längeren Investitionszeitraum und durch die Einbeziehung von gebrauchten Wirtschaftsgütern.

Gerade für kleine Unternehmen weiterhin die Verfahrensvereinfachungen zu begrüßen. Durch den Wegfall der Sonderregeln für Existenzgründer und die erleichterte Benennung des geplanten Wirtschaftsguts verringert sich der Besteuerungsaufwand.

Der Investitionsabzugsbetrag ermöglicht einen sofortigen steuerlichen Abzug in Höhe von bis zu 40 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines geplanten beweglichen Wirtschaftsgutes. Der Höchstbetrag der Summe der in Anspruch genommenen Investitionsabzugsbeträge (alt: Ansparabschreibungen) unterliegt einer Beschränkung auf maximal 200.000 €. Die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten können auch in Zukunft um bis zu 40 % gewinnmindernd gekürzt werden und um diesen Betrag mindert sich die Bemessungsgrundlage für die Abschreibungen (Sonderabschreibung in Höhe von 20 % und lineare Abschreibung). Die bisher mögliche degressive Abschreibung entfällt (vgl. VII).

Unterbleibt die geplante Investition, so ist die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrages rückgängig zu machen. Im Gegensatz zur bisherigen Rechtslage wird aber **kein außerbilanzieller Gewinnzuschlag von 6 %** pro Wirtschaftsjahr erhoben; stattdessen wird die Veranlagung des Wirtschaftsjahres korrigiert, in dem der Abzugsbetrag in Anspruch genommen wurde. Die sich hieraus ergebende Folge ist: Es kann sich somit eine **Verzinsung nach § 233a AO ergeben** (Verzinsung von Steuernachforderungen ab dem 15. Monat mit einem halben Prozent je Monat)!

VI. Änderungen bei der Behandlung von geringwertigen Wirtschaftsgütern

Umfangreiche Änderungen bringt die Unternehmensteuerreform 2008 für die Behandlung der so genannten geringwertigen Wirtschaftsgüter (GWG):

Übersicht altes Recht – neues Recht:

	altes Recht	neues Recht
Geringwertige Wirtschaftsgüter	<ul style="list-style-type: none"> - Geringwertige Wirtschaftsgüter bis 410 € - Werden im Jahr der Anschaffung in voller Höhe abgeschrieben 	<ul style="list-style-type: none"> - Sofortabschreibung nur für Wirtschaftsgüter bis 150 € - Jährliche Poolbildung für Wirtschaftsgüter von mehr als 150 € bis 1.000 € - Einheitliche Abschreibung jedes Pools über 5 Jahre

Die alte GWG-Grenze von 410 € netto, welche eine sofortige Abschreibung des erworbenen Wirtschaftsgutes ermöglicht, verringert sich auf 150 €. Dies dient ausschließlich zur Gegenfinanzierung bei der Unternehmensteuerreform.

Für Wirtschaftsgüter von 150 € bis maximal 1.000 € wird eine so genannte Poollösung eingeführt, um den Erfassungsaufwand in den Griff zu bekommen. Sämtliche Wirtschaftsgüter, die innerhalb eines Jahres angeschafft werden und die oben genannte Wertgrenze nicht überschreiten, werden in einem Pool zusammengefasst. Jeder Pool wird wie ein einzelnes Wirtschaftsgut behandelt und über einen Zeitraum von 5 Jahren linear abgeschrieben (unabhängig von Veräußerungen, Entnahmen oder Wertminderungen).

VII. Wegfall der degressiven Abschreibung

Die alte Regelung, welche eine Abschreibung mit dem Dreifachen des linearen Abschreibungssatzes, maximal mit 30 % erlaubte, entfällt ersatzlos. Steuerlich zulässig ist somit ausschließlich die lineare Abschreibung.

Als Konsequenz senken Investitionen in den ersten Jahren nicht mehr so stark den steuerlichen Gewinn. Die Abschaffung wirkt daher investitionshemmend.

VIII. Einführung einer Zinsschranke

Einer der wohl strittigsten Punkte der Unternehmensteuerreform 2008 ist die Einführung der sogenannten Zinsschranke. Grundsätzlich soll sie eine übermäßige Fremdkapitalfinanzierung von sämtlichen Unternehmen verhindern (Lediglich Einzelunternehmen sollen von der Zinsschrankenregelung nicht betroffen sein). Im aktuellen Recht gibt es lediglich eine entsprechende Regelung für Kapitalgesellschaften (§ 8a KStG).

Übersicht altes Recht – neues Recht:

Begrenzung Zinsabzug	altes Recht	neues Recht
	Gesellschafter-Fremdfinanzierung	Zinsschrankenregelung
Betroffene	- Kapitalgesellschaften	- Kapitalgesellschaften - Personengesellschaften
Grundprinzipien	- Finanzierung durch wesentliche Gesellschafter, nahestehenden Personen oder rückgriffsberechtigte Dritte - Fremdkapital übersteigt das 1,5-fache des anteiligen Eigenkapitals (= Eigenkapitalquote unter 40 %) - Nicht fremdübliche Fremdkapitalüberlassung	- Zinsschrankenregelung - Die mit Zinserträgen saldierten Zinsaufwendungen dürfen 30 % des Gewinns vor Zinsen, Steuern, Abschreibungen auf Sachanlagen und Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände (EBITDA) nicht überschreiten

Auswirkungen	Zinszahlungen werden als verdeckte Gewinnausschüttungen behandelt und mindern nicht das Einkommen	Zinsaufwendungen, welche die 30 % Grenze überschreiten, erhöhen den Gewinn und somit die Steuerlast des Unternehmens
Ausnahmeregelungen		<ul style="list-style-type: none"> - Keine Anwendung wenn Eigenkapitalquote des Unternehmens die Eigenkapitalquote des Konzerns, dem es angehört, mit 1 % Abweichungstoleranz nicht unterschreitet (sogenannte Escapeklausel) - Der Betrieb gehört nicht oder nur anteilig zu einem Konzern
Freigrenze	250.000 €	1 Mio. €

Die Zinsschranke ersetzt zwar weitgehend die alten Regelungen zur Gesellschafterfremdfinanzierung. Ihr Streitpotential bezieht sie aber hauptsächlich aus ihrem Regelungsbe-
reich: Sämtliche Zinsen, die Teil einer inländischen Gewinnermittlung sind, werden jetzt erfasst.

Die Grundregel kann wie folgt skizziert werden: Zinsaufwendungen können unbeschränkt mit Zinserträgen verrechnet werden. Der gegebenenfalls verbleibende negative Saldo ist nur bis zu 30 % des steuerlichen EBIDTA abzugsfähig.

Die Zinsschrankenregelung greift in folgenden Fällen nicht ein:

- **Freigrenze:** Der negative Zinssaldo ist kleiner als 1 Mio. €. Damit sind zumindest viele Mittelständler nicht von dieser Regelung betroffen.
- **Konzern-Klausel:** Der finanzierte Betrieb gehört nicht zu einem Konzern. Bei Kapitalgesellschaften darf zusätzlich keine schädliche Gesellschafter-Fremdfinanzierung vorliegen.
- **Escape-Klausel:** Die Eigenkapitalquote des finanzierten Betriebs liegt nicht unter der Eigenkapitalquote im Konzern (Toleranzbereich 1 %).

Zinsen, die unter die Zinsschrankenregelung fallen und nicht abziehbar sind, werden in das nächste Jahr vorgetragen (**Zinsvortrag**). Sie sind dann wieder unter der Beachtung der Zinsschrankenregelung grundsätzlich zum Abzug zugelassen.

Hinweis: Das gesetzgeberische Motiv für die Zinsschranke war es, eine Verlagerung von Steuersubstrat in das Ausland zu verhindern. Um dieses Ziel zu erreichen, werden aber sämtliche Unternehmen von ihren strengen Voraussetzungen erfasst. Die Zinsschranke bewirkt eine zunehmende Komplexität des Steuerrechts. Trotz der Regelungsfülle ist für die Unternehmen aber keine Rechtssicherheit gewährleistet.

IX. Einführung einer Abgeltungsteuer mit Veranlagungsoption

Mit dem Ziel der Vereinheitlichung der Besteuerung privater Kapitalerträge erweitert der Gesetzgeber den Tatbestand der Kapitaleinkünfte um Veräußerungsgeschäfte. Die nach altem Recht für Kapitaleinkünfte aus Veräußerungsgeschäften geltenden Spekulationsfristen entfallen mit dem Inkrafttreten der Abgeltungsteuer ab dem 01.01.2009. Veräußerungsgewinne aus Immobilien werden nicht von der Abgeltungsteuer erfasst. Sie unterliegen auch weiterhin der 10-jährigen Spekulationsfrist.

Für Einkünfte aus Kapitalvermögen, die unter die Abgeltungsteuer fallen, gilt ein Abgeltungsteuersatz von 25 % zzgl. Solidaritätszuschlag. Die einbehaltene Kapitalertragsteuer hat grundsätzlich Abgeltungswirkung und befreit den Steuerpflichtigen somit von der Veranlagung der Kapitaleinkünfte.

Erfüllt der Steuerpflichtige die Voraussetzungen der Veranlagungsoption und wählt diese Alternative -i.d.R. sinnvoll bei einem Einkommensteuersatz unter 25 %- kommt der persönliche Einkommensteuersatz zur Anwendung. Werbungskosten wie zum Beispiel Depotgebühren, Finanzierungszinsen usw. sind aber auch dann nicht mehr abzugsfähig.

Von den steuerpflichtigen Einkünften aus Kapitalvermögen kann zukünftig ein Sparer-Pauschbetrag von 801 € für Einzelveranlagte bzw. 1.602 € für Zusammenveranlagte in Abzug gebracht werden. Negative Kapitalerträge können nach neuem Recht ausschließlich mit gleichartigen positiven Kapitalerträgen verrechnet werden. Eine Verrechnung mit anderen Einkunftsarten ist nicht möglich.

Ausnahme- und Übergangsregelungen sind zu beachten. Die neue gesetzliche Regelung der Abgeltungssteuer tritt am 01.01.2009 in Kraft.

X. Funktionsverlagerungen

Unter einer sogenannten Funktionsverlagerung im Sinne der Unternehmensteuerreform versteht der Gesetzgeber die Verlagerung einer Aufgabe einschließlich Chancen und Risiken und der übertragenen und überlassenen Wirtschaftsgüter sowie sonstigen Vorteile ins Ausland. Diese neu eingeführte, komplizierte Regelung umfasst insbesondere:

- **Funktionsausgliederung:** Vollständige Übertragung einer Funktion samt damit verbundener Ertragschancen und -risiken sowie Entscheidungskompetenzen ins Ausland
- **Funktionsabschmelzung:** Übertragung eines Teilbereichs einer Funktion und der damit verbundenen Ertragschancen und -risiken sowie Entscheidungskompetenzen ins Ausland
- **Funktionsabspaltung:** Übertragung der physischen Funktionsausübung unter Beibehaltung der Ertragschancen und -risiken sowie Entscheidungskompetenzen ins Ausland
- **Funktionsverdoppelung/-vervielfachung:** Aufbau der gleichen Funktion im Ausland

Für steuerliche Zwecke werden die übertragenen Wirtschaftsgüter, Chancen und Risiken als Einheit bewertet. Letztendlich wird auf Basis dieser Bewertung eine Steuer auf das verlagerte Gewinnpotenzial erhoben. Näheres wird eine Verordnung regeln.

XI. Verlustbeschränkung bei Gesellschafterwechsel

Übersicht altes Recht – neues Recht:

Verlustbeschränkung bei Gesellschafterwechsel	
altes Recht	neues Recht
<ul style="list-style-type: none"> - Verlustabzug nur erlaubt, wenn rechtliche und wirtschaftliche Identität mit der erworbenen Gesellschaft vorhanden ist - wirtschaftliche Identität liegt insbesondere nicht vor, wenn: <ul style="list-style-type: none"> -- mehr als 50 % der Anteile an einer Kapitalgesellschaft übertragen werden und -- die Kapitalgesellschaft ihren Geschäftsbetrieb mit überwiegend neuem Betriebsvermögen fortführt oder wieder aufnimmt - Ausnahme: Die Zuführung neuen Betriebsvermögens dient allein der Sanierung 	<ul style="list-style-type: none"> - bei Anteilseignerwechsel größer 25 % innerhalb von 5 Jahren geht der vorhandene Verlust aus den Vorjahren anteilig unter - bei Anteilseignerwechsel größer 50 % geht der Verlust aus den Vorjahren in voller Höhe unter

Ab dem 01.01.2008 ist der Anteilseignerwechsel das einzige Kriterium für die Verlustabzugsbeschränkung. Hierbei kommt eine zweistufige Verlustbeschränkung zur Anwendung:

- bei einem Anteilserwerb von mehr als 25 % bis zu 50 % innerhalb eines Zeitraumes von 5 Jahren, geht der vorhandene Verlust aus den Vorjahren anteilig unter
- bei einem Anteilserwerb von mehr als 50 % innerhalb eines Zeitraumes von 5 Jahren geht ein vorhandener Verlust aus den Vorjahren in voller Höhe unter

Im Rahmen eines Gesetzentwurfs zur Förderung von Wagniskapitalbeteiligungen soll es hierzu bereits wieder Änderungen geben.

Die neuen gesetzlichen Regelungen zur Verlustbeschränkung bei Gesellschafterwechsel treten am 01.01.2008 in Kraft. Übergangsregelungen sind zu beachten.

XII. Fazit

- Die Steuersatzsenkung ist positiv und erhöht die internationale Wettbewerbsfähigkeit, erreicht aber bei weitem nicht alle Unternehmen.
- Das Steuerrecht wird aufgrund der zahlreichen Gegenfinanzierungsmaßnahmen wie der Hinzurechnung bei der Gewerbesteuer, der Zinsschranke und der Funktionsverlagerung sowie der Reduzierung der geringwertigen Wirtschaftsgüter komplizierter und die Planungssicherheit nimmt ab.

Diese Regelungen sind daher von der IHK-Organisation seit Beginn dieser Überlegungen des Gesetzgebers kritisiert worden. Insbesondere werden kleine und mittlere Personengesellschaften, die strukturell nicht in den Genuss der Thesaurierungsbegünstigung kommen, benachteiligt. Der Mittelstand, der in Deutschland maßgeblich in diesen Rechtsformen organisiert ist, wird so zu einem Verlierer der Reform.

Ihr Ansprechpartner:

Michael Römer

Tel.: 06031 / 609-4100

Fax: 06031 / 609-54100

E-Mail: roemer@giessen-friedberg.ihk.de

Industrie- und Handelskammer Gießen-Friedberg

Goetheplatz 3

61169 Friedberg

www.giessen-friedberg.ihk.de

Hinweis: Die Veröffentlichung von Merkblättern ist ein Service der IHK Giessen- Friedberg für Ihre Mitgliedsunternehmen. Dabei handelt es sich um eine zusammenfassende Darstellung der rechtlichen Grundlagen, die nur erste Hinweise enthält und keinen Anspruch auf Vollständigkeit erhebt. Es kann eine steuerliche Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Obwohl sie mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurden, kann eine Haftung für die inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden.