

Unternehmenssteuerreform 2008

Kaiser, Dörrenbächer, Seidl-Seemann
Steuerberater-Partnerschaft
www.kds-dachau.eu

1. Änderungen bei der Gewerbesteuer

- Wegfall des Betriebsausgabenabzugs für die Gewerbesteuer nach dem neuen § 4 Abs. 5b EStG
- Die Gewerbesteuerermesszahl wird von 5 % für alle Gewerbebetriebe auf 3,5 % gemindert.
- Der bisherige Staffeltarif für Einzel- und Personenunternehmen entfällt.
- Der Freibetrag für Personenunternehmen bleibt erhalten.
- Die Hinzurechnungsvorschriften (§ 8 GewStG) zur Ermittlung der gewerbesteuerlichen Bemessungsgrundlage werden geändert. Danach werden 25 % eines fiktiven Zinsanteils dem Gewerbeertrag hinzugerechnet.

Der fiktive Zinsanteil wird wie folgt bestimmt:

Arten der Betriebsausgaben	Fiktiver Zinsanteil
Zinsen, Renten, dauernde Lasten, Gewinnanteile stiller Gesellschafter	100 %
Mieten, Pachten, Leasingraten für bewegliche Wirtschaftsgüter, Lizenzen	20 %
Mieten, Pachten & Leasingraten für unbewegliche Wirtschaftsgüter	75 %

Wichtig:

Eine Hinzurechnung der in § 8 Nr. 1 Buchstabe a bis f GewStG aufgeführten Zinsanteile zu 25 % wird nur vorgenommen, soweit die Summe der Zinsanteile den Freibetrag von 100.000 Euro übersteigt. Der Freibetrag dient insbesondere zur Entlastung kleiner und mittlerer Unternehmen.

2. Änderungen bei Kapitalgesellschaften

- Der Körperschaftsteuersatz wird von 25 % auf 15 % gesenkt. Die Gesamtsteuerbelastung sinkt damit von derzeit 38,65 % auf 29,83 % (14 % GewSt + 15 % KSt + 0,83 % SolZ bei Hebesatz von 400 %).

Berechnung:

Der vorläufige Gewinn der A-GmbH vor Steuern beträgt 100.00 Euro. Die Steuerbelastung der GmbH für das Kalenderjahr 2008 ermittelt sich im Vergleich zur Steuerbelastung 2007 wie folgt:

	2007 Euro	2008 Euro
Gewinn vor Steuern	100	100
Gewerbsteuer (Hebesatz 400, Steuermesszahl 5 % bzw. 3,5 % gemäß § 11 Abs. 2 GewStG)	-16,67	-14
Bemessungsgrundlage Körperschaftsteuer (§ 4 Abs. 5 b EStG)	83,33	100
KSt gemäß § 23 Abs. 1 KStG (25 % bzw. 15 %)	20,83	15
Solidaritätszuschlag gemäß § 3 Abs. 1 Nr. 1 SolzG (5,5 %)	1,15	0,825
Gesamtbelastung Gesellschaftsebene	<u>38,65</u>	<u>29,83</u>
Entlastung auf Gesellschaftsebene		8,82

3. Änderungen bei Personengesellschaften

- Bei Personenunternehmen wird der Anrechnungsfaktor bei der Gewerbesteuer von 1,8 auf 3,8 angehoben; jedoch Beschränkung des Ermäßigungsbetrages auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer
- Thesaurierungsbegünstigung

Bei Personenunternehmen wird für Bilanzierende (Einkünfte aus §§ 13, 15, 18 EStG) eine Thesaurierungsbegünstigung auf Antrag eingeführt.

Voraussetzung für Mitunternehmer: Gewinnanteil mehr als 10 % oder mehr als 10.000 Euro.

Zunächst wird wie bei Kapitalgesellschaften eine Thesaurierungsbegünstigung hergestellt, im Fall der Entnahme erfolgt nochmals eine Besteuerung analog der Besteuerung von Dividenden bei Kapitalgesellschaften.

Der auf nichtentnommenen laufenden Gewinne anzuwendende Steuersatz beträgt 28,25 %.

Der nicht entnommene Gewinn ermittelt sich wie folgt:

Steuerbilanzgewinn

+ Ergänzungsbilanzgewinn

+ Sonderbilanzgewinn

= Gewinn i.S.d. § 4 Abs. 1 i.V.m. § 5 EStG

./. Entnahmen (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG)

+ Einlagen (§ 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG)

= Nicht entnommener Gewinn i.S.d. § 34 a Abs. 2 EStG -E

Auf diese nicht entnommenen Gewinne kann die Gewerbesteueranrechnung erfolgen, so dass sich die Steuerlast auf 14,95 % zzgl. 0,82 % SolZ reduzieren kann.

Inklusive GewSt ergibt sich eine Gesamtbelastung von 29,77 %.

Beispiel:

	2007	2008	2008
		Thesaurierung 100 %	Thesaurierung 0 %
Gewinn	100	100	100
GewSt	16,67	14,00	14,00
Gewerbliche Einkünfte	83,33	100	100
Einkommensteuer	35	28,25	42
Abzgl. GewSt Anrechnung	7,5	13,3	13,3
Einkommensteuer nach Anrechnung	27,5	14,95	28,7
SolZ	1,51	0,82	1,58
Gesamtsteuerbelastung	45,68	29,77	44,28

Werden die Gewinne ab 2008 entnommen, wird es eine so genannte Nachversteuerung geben, § 34 a EStG n.F.

Der Nachversteuerungssatz beträgt 25 % zzgl. SolZ und ermittelt sich aus dem laufenden Gewinn und dem positiven Saldo der Entnahmen und Einlagen des Wirtschaftsjahres.

Tätigt der Unternehmer oder sein Rechtsnachfolger Entnahmen (Geld oder m.E. auch Sachentnahmen) um die Erbschaft- oder Schenkungsteuer, die aufgrund der unentgeltlichen Übertragung des Betriebes oder Mitunternehmeranteils entstanden ist, zu zahlen, ist der Nachversteuerungsbetrag i.S.d.

§ 34 a Abs. 4 S.1 EStG gemäß §34 a Abs. 4 S. 3 EStG um die entnommenen Beträge zu vermindern, so dass insoweit eine Nachversteuerung nicht durchgeführt wird.

Jährlich wird der nachversteuerungspflichtige Betrag (je Betrieb oder Mitunternehmeranteil) vom Einkommensteuerfinanzamt gesondert festgestellt und fortgeschrieben.

Eine Nachversteuerung erfolgt, wenn der positive Saldo der Entnahmen und Einlagen den ermittelten laufenden Gewinn übersteigt.

Negative Einkünfte dürfen gemäß § 34 a Abs. 8 EStG nicht mit ermäßigt besteuerten Gewinnen im Sinne von § 34 a Abs. 1 S. 1 EStG ausgeglichen werden; sie dürfen insoweit auch nicht im Wege des Verlustvortrages nach § 10 d EStG von gemäß § 34 a Abs. 1 S. 1 EStG ermäßigt besteuerten Gewinnen abgezogen werden.

Weitere Möglichkeiten der Nachversteuerung sind: Übertragung eines Wirtschaftsgutes nach § 6 (5) EStG mit Ausnahmen, Betriebsaufgabe und Veräußerung, Einbringung in eine KapG nach § 20 UmwStG, Wechsel zu § 4 (3) EStG und die Antragstellung auf Nachversteuerung.

Beispiel:

	2007	2008	2008
		Thesaurierung 100 %	Thesaurierung 0 %
Vorbelastung	45,68	29,77	44,28
ESt 25 %		17,55	
SolZ		0,97	
Gesamt		18,52	
Gesamtbelastung	45,68	48,29	44,28

Der Antrag kann jedes Jahr neu gestellt werden und kann bis zur Unanfechtbarkeit des Einkommensteuerbescheides des nächsten Veranlagungszeitraumes zurück genommen werden.

Für außerbilanzielle Hinzurechnungen, wie z. B. § 4 (5) EStG kann die Thesaurierungsbegünstigung nicht in Anspruch genommen werden.

4. Investitionsabzugsbetrag § 7 g EStG

§ 7 g Abs. 1 bis 4 EStG ermöglicht wie die Vorgängerregelung die Vorverlagerung von Abschreibungspotenzial in ein Wirtschaftsjahr vor Anschaffung oder Herstellung eines begünstigten Wirtschaftsguts und führt damit zu einer Steuerstundung, wodurch Mittel angespart werden können, um dem Unternehmen die Finanzierung von Investitionen zu erleichtern.

Gegenüber dem geltenden Recht ergeben sich folgende Änderungen:

- Der Höchstbetrag der Summe der in Anspruch genommenen Investitionsabzugsbeträge (bislang Ansparabschreibungen) wird von 154.000 Euro auf 200.000 Euro erhöht.
- Es sind auch solche Investitionswirtschaftsgüter begünstigt, die nicht neuwertig sind.
- Es wird ein zusätzlicher den Gewinn mindernder Abzug von 40 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der begünstigten Investitionen geschaffen (Absatz 2).
- Es entfällt die bislang für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung nach § 7 g Abs. EStG (nunmehr § 7 g Abs. 5 EStG) geforderte vorherige Bildung von Ansparrücklagen/ -abschreibungen (nunmehr Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen).
- Die zusätzliche Begünstigung von Existenzgründungen entfällt.
- Auf Gewinnzuschläge (vgl. § 7 g Abs. 5 EStG a.F.) für den Fall, dass die Investition nicht getätigt wird, ist verzichtet worden; ggf. fallen Zinsen gemäß § 233 a AO an.
- Gewinnermittler gemäß § 4 Abs. 3 EStG müssen nunmehr ein Größenmerkmal erfüllen.

Abgeltungsteuer

Die Abgeltungsteuer iHv 25 % zzgl. SolZ bringt nicht nur völlig neue Steuerregeln für die Kapitalerträge. Im gleichen Zug kommt es auch noch zu einem Wegfall der Spekulationsfrist, sodass Verkaufsgewinne iRd Kapitalvermögens generell steuerpflichtig werden. Dies gilt jedoch nur für nach dem 31.12.2008 erworbene Finanzanlagen.

Werbungskosten

Der Werbungskostenpauschbetrag geht zusammen mit dem Sparerfreibetrag im einheitlichen Sparerpauschbetrag iHv EUR 801 (Einzelveranlagung) auf. Der Ansatz der tatsächlichen Werbungskosten ist grundsätzlich ausgeschlossen, sowohl im Abgeltungsverfahren als auch über die Veranlagung mit der individuellen Progression.

Konkret:

Finanziert ein Aktionär einen Teil seiner Aktien fremd, muss er ab 2009 mit einem zweifach negativen Effekt rechnen:

Bsp.: EUR 100 Dividende, EUR 50 Schuldzinsen

	2007 - 2008	2009
Dividende	100	100
Abzieh. Schuldzinsen	-50	-
Ergebnis	50	100
Davon steuerpflichtig	25	100
Steuersatz	40%	25%
Steuerbelastung	10	25

Der Werbungskostenabzug bleibt lediglich erhalten, wenn für Kapitalerträge kein abgeltender Steuersatz von 25% gilt. Dies sind Einkünfte im Zusammenhang mit Darlehensvereinbarungen sowie mit einer Beteiligung als stiller Gesellschafter, wenn

1. Gläubiger und Schuldner einander nahe stehende Personen sind
2. sie von einer KapGesellschaft an einen Anteilseigner gezahlt werden, der zu mind. 1 % an der Gesellschaft beteiligt ist. Dies gilt auch bei nahestehenden Personen
3. ein Dritter die Kapitalerträge schuldet, der seinerseits Kapital an einen Betrieb des Gläubigers überlassen hat.

Für laufende Einkünfte aus Kapitalvermögen im Privatvermögen

	2007	2009
Einnahmen gem § 20 EStG	100	100
Steuerfrei (Halbeinkünfteverfahren)	50	-
steuerpflichtig	50	100
ESt-Satz	42%	25%
ESt zzgl SolZ	22,16	26,38

Für laufende Einkünfte aus Kapitalvermögen im Betriebsvermögen:

Teileinkünfteverfahren über die jeweilige Einkunftsermittlung (Gewerbebetrieb, V+V, LuF)

Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft (mit Beteiligung iHv 1% oder mehr, Anteile im Privatvermögen)

	2007	2009
Gewinn aus § 17 EStg	100	100
Steuerfrei (Halb-/Teileinkünfteverfahren)	50	40
Steuerpflichtig	50	60
ESt 42% zzgl SolZ	22,16	26,59

Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, die von einer Kapitalgesellschaft gehalten werden)

	2007	2009
Gewinn der KapGesellschaft	100	100
Davon steuerpflichtig, § 8b Abs 1 KStG	5	5
Steuerquote (KSt, SolZ, GewSt)	38,65%	29,83%
Steuerbelastung der Gesellschaft	1,93	1,49

Auswirkung auf den Gesellschafter	2007	2009
Gewinn nach Steuern = Dividende	98,07	98,51
Davon steuerpflichtig	50%	100%
ESt-Satz	42%	25%
Steuerbelastung(inkl SolZ)	21,73	25,98

**Besteuerung von Gewinnen
aus der Veräußerung von
nach dem 31.12.2008 angeschafften
Kapitalgesellschaftsbeteiligungen**

Beteiligung im	Privatvermögen		Betriebsvermögen unabhängig von Beteiligungshöhe	
	Beteiligung unter 1% § 20 Abs. 2 Nr. 1 EStG	Beteiligung ab 1% § 17 Abs. 1 S. 1 EStG	Personen- unternehmen (§ 20 Abs. 8 EStG)	Kapital- gesellschaften
Anwendbares Besteuerungs- verfahren	Abgeltungs- steuer (25%) mit Veranla- gungsoption (§ 43 Abs 1 Nr. 9, Abs. 5 S. 1 EStG)	Teilein- künftever- fahren und Veranla- gung (keine KapSt), da keine Ein- künfte iSd § 20 Abs. 2 Nr. 1 EStG vorliegen)	Teileinkünfte- verfahren und veranlagung (32d Abs. 1 EStG nicht anw. § 43 Abs. 5 S. 2 EStG – keine Abgel- tungswirkung des Steuerab- zugs bei Beteil. unter 1%)	Steuerfreiheit gem § 8b Abs. 1 und 5 S. 1 KStG im Rahmen einer Veranlagung
Veräußerungs- gewinn	Zu 100 % steuerpflichtig	Zu 40 % steuerfrei	Zu 40 % steuerfrei	Zu 95 % steuerfrei
Abzugsfähig- keit von Auf- wendungen	Nur Transak- tionskosten, aber zu 100 %	Alle WK, aber nur zu 60 %	Alle BA, aber nur zu 60 %	Alle BA zu 100% abzugsfähig
Steuerbe- lastung	KapSt oder ge- sondeter ESt- Tarif iHv 25 % zzgl SolZ	Allgemeiner ESt-Tarif ggf. Spitzensteuer- satz (45%) zzgl SolZ	Allgemeiner ESt-Tarif ggf. Spitzensteuer- satz (45%) zzgl SolZ	GewSt, KSt und SolZ – 29,83 % (bei Hebesatz 400 %)
Erwerb der Beteiligung vor dem 01.01.2009	§ 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG und HEV weiterhin anwendbar			

