

Unternehmenssteuerreform 2008 (wichtigste Änderungen)

I. Änderungen Kapitalgesellschaften

1. Ebene der Gesellschaft

Als eines der Kernelemente der Unternehmenssteuerreform sinkt der Körperschaftsteuersatz von 25 auf 15 Prozent zuzüglich Solidaritätszuschlag. Die Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer von ihrer eigenen Bemessungsgrundlage sowie von der körperschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage entfällt. Die nominelle Gesamtsteuerbelastung auf die Gewinne einer Kapitalgesellschaft sinkt damit bei einem durchschnittlichen Gewerbesteuerhebesatz von 400 Prozent von derzeit 38,65 Prozent auf 29,83 Prozent (14 Prozent Gewerbesteuer + 15 Prozent Körperschaftsteuer + 0,83 Prozent Solidaritätszuschlag).

2. Ebene 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 *1. Januar 2009* den Regelungen der Abgeltungsteuer mit einem Steuersatz von 25 Prozent zuzüglich Solidaritätszuschlag. Liegt der persönliche Einkommensteuersatz unter 25 Prozent, gibt es die Möglichkeit mit dem niedrigeren persönlichen Steuersatz besteuert zu werden.

Werden Anteile an Kapitalgesellschaften im **Betriebsvermögen eines Personunternehmens** gehalten, werden die erhaltenen Dividenden ab dem *1. Januar 2009* im Rahmen des Teileinkünfteverfahrens nur noch zu 40 Prozent (bisher 50 Prozent) von der Steuer freigestellt. Die restlichen 60 Prozent 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 (das heißt zu 60 Prozent) steuermindernd berücksichtigt werden.

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

II. Änderungen Personunternehmen

Wahlrecht:

Der Gewinn kann wie bisher mit dem persönlichen Einkommensteuersatz des Steuerpflichtigen besteuert werden (Einmalbesteuerung). Der im Unternehmen belassene Gewinn kann aber ab *1. Januar 2008* auch ganz oder teilweise mit einem speziellen Thesaurierungssatz besteuert werden (Thesaurierungsbegünstigung).

1. Einmalbesteuerung/Besteuerung als "laufender Gewinn"

Die maximale nominelle Gesamtsteuerbelastung wird bei einem unterstellten Steuersatz von 42 Prozent im Regelfall leicht von derzeit insgesamt 45,68 Prozent auf 44,28 Prozent absinken. Jedoch ist gleichzeitig die Erhöhung der Einkommensteuer für besonders hohe Einkommen (sog. Reichensteuer) zu beachten. Ab dem *1. Januar 2008* erhöht sich der Spitzensteuersatz für gewerbliche Einkommen ab 250.000 Euro für Ledige beziehungsweise 500.000 Euro für Verheiratete von 42 auf 45 Prozent. Als Folge steigt die maximale Gesamtsteuerbelastung in diesem Fall auf 47,44 Prozent.

Tarif	bis 31. Dezember 2007	ab 1. Januar 2008
Grundfreibetrag ledig	7.664 Euro	7.664 Euro
Eingangssteuersatz	15 % + Solidaritätszuschlag	15 % + Solidaritätszuschlag
Spitzensteuersatz	42 % + Solidaritätszuschlag	45 % + Solidaritätszuschlag

2. Thesaurierungsbegünstigung

Sollen Gewinne im eigenen Unternehmen investiert werden, besitzt die Kapitalgesellschaft nach altem Recht in der Regel 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 Prozent zzgl. Solidaritätszuschlag besteuert werden. Werden diese Gewinne jedoch in einem der folgenden Wirtschaftsjahre entnommen, müssen sie mit 25 Prozent zzgl. Solidaritätszuschlag nachversteuert werden. Um die Thesaurierungsbegünstigung in Anspruch nehmen zu können, 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.
- Eine Bagatellgrenze ist zu beachten:
 - die Beteiligung des Personenunternehmers muss mehr als 10 Prozent betragen oder
 - der Gewinnanteil des Einzel- bzw. Personenunternehmers muss 10.000Euro übersteigen
 - Gewinnermittlung des Unternehmens muss durch Bilanzierung erfolgen

Ist in einem späteren Zeitraum die Entnahme aus dem Unternehmen höher als der aktuelle Gewinn, werden vorrangig die thesaurierungsbegünstigten Gewinnanteile **nachversteuert**. Bei der Nachversteuerung in späteren Veranlagungszeiträumen gilt das „Last-in-First-out-Verfahren“, das heißt 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 Prozent.
- Veräußerungs- und Betriebsaufgabegewinne, soweit diese nach den Regelungen des Einkommensteuergesetzes bereits begünstigt sind
- nicht abziehbare Betriebsausgaben.

Zusätzlich zu den oben genannten Änderungen gelten für Personengesellschaften und Einzelunternehmer ab dem 1. Januar 2008 neue Regelungen im Bereich der Gewerbesteuer. Im Falle einer Übertragung eines Betriebes oder eines Mitunternehmeranteils im Wege der Erbfolge oder vorweggenommenen Erbfolge, geht auch der nachversteuerungspflichtige Betrag dieses Betriebes oder Mitunternehmeranteils auf den Erben über. Dieser ist somit grundsätzlich von der Nachversteuerungspflicht im Rahmen der Thesaurierungsbegünstigung bei einer Entnahme betroffen.

III. Änderungen bei der Gewerbesteuer

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 für alle Gewerbebetriebe die Gewerbesteuermesszahl von derzeit fünf auf 3,5 Prozent verringert. Die Gewerbesteuer wird daher folgendermaßen berechnet: **Gewerbesteuer = Gewerbeertrag x 3,5 Prozent x Hebesatz**

Einzel- /Personenunternehmen:

Der bisher für Einzelunternehmen und Personengesellschaften angewendete Staffeltarif entfällt. Gleichzeitig erhöht sich für diese Unternehmer der Anrechnungsfaktor des festgesetzten Steuermessbetrages vom 1,8-fachen auf das 3,8-fache. Somit kann die Gewerbesteuer in der Regel bis zu einem Hebesatz von ca. 380 Prozent (bisher ca. 340 Prozent) komplett auf die Einkommensteuer angerechnet werden. Der bisherige Grundfreibetrag von 24.500 Euro bleibt weiterhin erhalten.

Kapitalgesellschaften:

Durch die Neuregelung wirkt sich der individuelle Gewerbesteuerhebesatz der Gemeinden stärker als bisher auf die tatsächliche Steuerlast aus.

Neue Hinzurechnungspflichten bei der Gewerbesteuer

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 16,25 % für Mieten, Pachten & Leasingraten für unbewegliche Wirtschaftsgüter (z. B. Immobilien)
Lizenzen und Konzessionen	Keine Hinzurechnung	Hinzurechnung mit 6,25 % Ausnahme: u. a. Vertriebslizenzen
Freibetrag bei Hinzurechnungen	Kein Freibetrag für Summe Hinzurechnungen	Freibetrag von 100.000 € für Summe Hinzurechnungen

Auswirkungen der Hinzurechnungen

- Substanzbesteuerung, da Abzugsbeschränkung entgegen der Leistungsfähigkeit
- die Senkung auf 25 Prozent und die Einführung des Freibetrages führen zu einer Besserstellung langfristig kreditfinanzierter Unternehmen
- übersteigt der ortsspezifische gewerbesteuerliche Hebesatz 380 Prozent, entsteht für Einzel-/ Personenunternehmen eine höhere Belastung, da die Anrechnung auf die Einkommensteuer hier nicht mehr schützt

IV. Anparabschreibungen

Anparabschreibung / 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 € möglich, kein Gewinnzuschlag, Investitionsfrist 5 Jahre	entfallen

V. Geringwertige Wirtschaftsgüter

	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 inkl. 150 € ▪ jährliche Poolbildung für Wirtschaftsgüter von mehr als 150 € bis 1.000 € ▪ einheitliche Abschreibung jedes Pools über 5 Jahre

VI. Wegfall degressive Abschreibungen

Die alte Regelung, welche eine Abschreibung mit dem Dreifachen des linearen Abschreibungssatzes, maximal mit 30 Prozent erlaubte, entfällt für Wirtschaftsgüter, die nach dem 31. Dezember 2007 angeschafft werden, ersatzlos. Steuerlich zulässig ist somit ausschließlich die lineare Abschreibung.

VII. Einführung einer Zinsschranke

Begrenzung Zinsabzug	altes Recht	neues Recht
	Gesellschafter-Fremdfinanzierung	Zinsschrankenregelung
Betroffene	Kapitalgesellschaften	<ul style="list-style-type: none"> - Kapitalgesellschaften - Personengesellschaften - Einzelunternehmen sind grundsätzlich ausgenommen
Grundprinzipien	<ul style="list-style-type: none"> - Finanzierung durch wesentliche Gesellschafter, nahestehenden Personen oder rückgriffsberechtigte Dritte - Fremdkapital übersteigt das 1,5-fache des anteiligen Eigenkapitals (= Eigenkapitalquote unter 40 %) - nicht fremdübliche Fremdkapitalüberlassung 	<ul style="list-style-type: none"> - 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. €

VIII. Abgeltungssteuer

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 Abgeltungssteuer ab dem 1. Januar 2009. Veräußerungsgewinne aus Immobilien werden nicht von der Abgeltungssteuer erfasst. Sie unterliegen auch weiterhin der 10-jährigen Spekulationsfrist.

Für Einkünfte aus Kapitalvermögen, die unter die Abgeltungssteuer fallen, gilt ein Abgeltungssteuersatz von 25 Prozent 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 -in der Regel sinnvoll bei einem Einkommensteuersatz unter 25 Prozent - 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 Euro für Einzelveranlagte beziehungsweise 1.602 Euro 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 1. Januar 2009 in Kraft.