

Unternehmensteuerreform 2008/2009

Dipl. Finanzwirt Reiner Terworth
vBP/ Steuerberater

Hauptstr. 297
42579 Heiligenhaus

www.terworth.de

Gliederung

- I) Besteuerung der Kapitalgesellschaften (KapG)
- II) Besteuerung der Personenunternehmen (PersU)
- III) Abgeltungsteuer
- IV) Sonstige Steuerverschärfungen

Gliederung

- I) Besteuerung der Kapitalgesellschaften (KapG)
- II) Besteuerung der Personenunternehmen (PersU)
- III) Abgeltungsteuer
- IV) Sonstige Steuerverschärfungen

KapG

Ebene der Gesellschaft

Neue Steuersätze

- KSt= 15 % (vorher 25 %)
- GewSt= 3,5 * h, nicht mehr abzugsfähige BA

Zeitliche Anwendung ab 2008

Auswirkung auf die Vorauszahlungen

- mit amtlich vorgeschriebenem Vordruck beantragen
oder von Amtswegen aufgefordert (§ 31 Abs. 1 KStG)

KapG

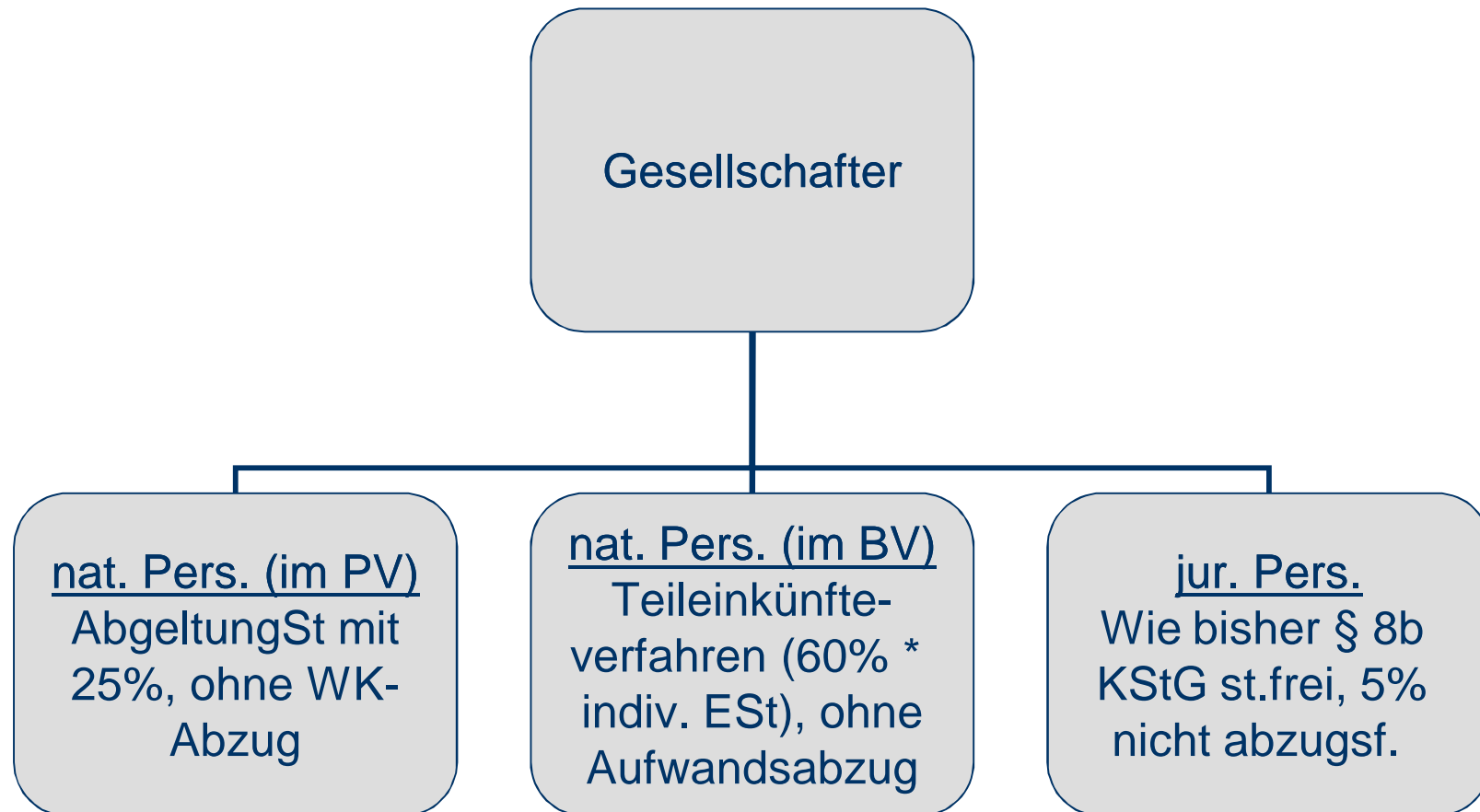
Ebene der Gesellschaft

- Bsp. Berechnung:

	2007	2008
Gewinn vor KSt und GewSt	100,000 €	100,000 €
./. GewSt 2007: $100.000 \text{ €} \times 5 \text{ v.H.} \times 400 \text{ v.H.} \times 5/6^*$ 2008: $100.000 \text{ €} \times 3,5 \text{ v.H.} \times 400 \text{ v.H.}$./. 16,667 €	./. 14,000 €
Gewinn vor Abzug der KSt, aber nach GewSt	83,333 €	86,000 €
./. KSt 2007: $83.333 \text{ €} \times 25 \text{ v.H.}$ 2008: $100.000 \text{ €}^{**} \times 15 \text{ v.H.}$./. 20,833 €	./. 15,000 €
./. SolZ (5,5 v.H. zur jeweiligen KSt)	./. 1,146 €	./. 00,825 €
Gewinn nach Steuern	61,354 €	70,175 €
Steuerbelastung insgesamt	38,646 €	29,825 €

KapG

Ebene der Gesellschafter



KapG

Ebene der Gesellschafter

- Bsp. Berechnung

Anteil im	2007	2009	
	PV / BV	PV	BV
Gewinn vor Steuern	100,000 €	100,000 €	100,000 €
Steuerbelastung bei der GmbH (s.o.)	38,646 €	29,825 €	29,825 €
Gewinn nach Steuern = Dividende	61,354 €	70,175 €	70,175 €
steuerpflichtige Dividende	30,677 €	70,175 €	42,105 €
Steuerbelastung Anteilseignerebene*	13,592 €	18,509 €	18,656 €
Steuerbelastung insgesamt	52,238 €	48,334 €	48,481 €

- Veranlagungsoption § 32d Abs. 6 EStG
- Ausschüttung von Altrückstellungen (vor 2008)

KapG

Ebene der Gesellschafter

Anteilsveräußerung

BV: Teileinkünfteverfahren (s.o.)

PV: a) unwesentliche (< 1%) Beteiligung

Abgeltungssteuer

b) wesentliche (> 1% gem. § 17 EStG)

Beteiligung Teileinkünfteverfahren

Gliederung

- I) Besteuerung der Kapitalgesellschaft (KapG)
- II) Besteuerung der Personenunternehmen (PersU)
- III) Abgeltungsteuer
- IV) Sonstige Steuerverschärfungen

Personenunternehmen

- PersU:
 - a) Mitunternehmerschaften
Personengesellschaften (KG, OHG, GbR, atypisch stille Ges.)
 - b) Einzelunternehmen

Personenunternehmen

- GewSt (für § 15er Einkünfte):
 - nicht mehr BA
 - kein Staffeltarif
 - FB von 24.500 € bleibt bestehen
 - Anrechnung gem. § 35 EStG mit 3,5fache
 - * Begrenzung auf die tatsächliche GewSt
 - * gesonderte einheitliche Feststellung

Personenunternehmen (§34 a EStG)

Gewinnthesaurierung gem. § 34 a EStG

Abs. 1 Wahlrecht

- auf Antrag beim zuständigen FA (jedes Jahr wieder neu)
- nur für Bilanzierer
- nur für MU < 10%ige Beteiligung
oder
10.000 € Gewinnanteil

Personenunternehmen (§34 a EStG)

- Abs. 2 Def. des nicht entnommenen Gewinn

Gewinn i.S.d. §§ 4 I, 5 EStG (+Sonder- und Ergänzungsbilanz)
./.
positiver Saldo (aus **Entnahmen** ./.
Einlagen)

= **nicht entnommener Gewinn**

- Bsp. Entnahmen: private Kfz-Nutzung, private Steuerzahlung, GewSt, etc.

Personenunternehmen (§34 a EStG)

- Bsp. § 43a Abs.2

Beispiel:

Gewinn, Entnahmen und Einlagen eines Wirtschaftsjahres stellen sich wie folgt dar:

Gewinn	50.000,00 €
Entnahme	30.000,00 €
Einlage	<u>10.000,00 €</u>
Nicht entnommener Gewinn	30.000,00 €

Abwandlung 1:

Gewinn, Entnahmen und Einlagen eines Wirtschaftsjahres stellen sich wie folgt dar:

Gewinn	50.000,00 €
Entnahme	20.000,00 €
Einlage	<u>25.000,00 €</u>
Nicht entnommener Gewinn	50.000,00 €

Personenunternehmen (§34 a EStG)

- Abs. 3 Bestimmung des Begünstigungsbetrags

nicht entnommener Gewinn

./. „normal“ versteuerter nicht entnommener Gewinn (da insoweit kein Antrag)

= **Begünstigungsbetrag**

- der nicht entnommene Gewinn (s.o.) bildet die Obergrenze des Begünstigungsbetrags
- auf diesen Betrag fällt dann im VZ **nicht** mehr der **indiv. ESt-Tarif**, sondern **28,25%**

Personenunternehmen (§34 a EStG)

- Abs. 4 Nachversteuerung
- Der Thesaurierungsbetrag wird in den Folgejahren bei „Ausschüttung“ mit **25%** (zzgl. Soli) versteuert
- Idee: Die **Überentnahmen** in den Folgejahren nach der Bildung einer Thesaurierungsrücklage bilden den nachversteuerungspflichtigen Betrag

Personenunternehmen (§34 a EStG)

Begünstigungsbetrag des VZ
./.. Steuerbelastung darauf (28,25%)
+ nachversteuerungspfl. Betrag des Vorjahres
+ übertragener nachversteuerpfl. Betrag aus anderen Betrieben oder MU
./.. Nachversteuerungsbetrag im laufenden Jahr
./.. auf andere Betriebe / MU-Anteile übertragene nachsteuersteuerpfl. Beträge

= **nachversteuerungspflichtiger Betrag** am Ende des VZ

- Abs. 5 – 7 Sonder- und Ausnahmeregelungen
- Abs. 8 Verlustabzug

Beispiel § 34a EStG

Beispiel:

Wirtschaftsjahr 2008:

Gewinn lt. Bestandsvergleich (§ 4 Abs. 1 EStG)	106.630
+ nicht abziehbare Gewerbesteuer	<u>13.370</u>
= steuerpflichtiger Gewinn	<u>120.000</u>

Saldo Entnahmen - Einlagen	15.000
----------------------------	--------

maximal begünstigter Gewinn 106.630 € - 15.000 € =	91.630
---	--------

Antrag des Stpfl. auf Thesaurierungsbesteuerung	50.000
darauf entfallende ESt (28,25%) + SolZ (5,5%)	14.902

regulär zu versteuernder Gewinn	70.000
---------------------------------	--------

Gesonderte Feststellung des nachversteuerungspflichtigen

Betrags zum 31.12.2008:

begünstigt besterter Gewinn	50.000
- darauf entfallende Steuer	<u>- 14.902</u>
nachversteuerungspflichtiger Betrag 31.12.2008	35.098

Wirtschaftsjahr 2009

Gewinn lt. Bestandsvergleich (§ 4 Abs. 1 EStG)	46.430
+ nichtabziehbare Gewerbesteuer	<u>3.570</u>
= steuerpflichtiger Gewinn	<u>50.000</u>

Saldo Entnahmen – Einlagen	50.000
----------------------------	--------

Nachversteuerungsbetrag

Gewinn lt. Bestandsvergleich: 46.430 €	
- Saldo Entnahmen/Einlagen: 50.000 €	3.570
darauf entfallende Nachsteuer von 25 % zzgl. SolZ (5,5%)	<u>942</u>

Gesonderte Feststellung des nachversteuerungspflichtigen

Betrags zum 31.12.2009:

nachversteuerungspflichtiger Betrag 31.12.2008:	35.098
- Nachversteuerungsbetrag 2009	<u>- 3.570</u>
nachversteuerungspflichtiger Betrag 31.12.2009	31.528

Gliederung

- I) Besteuerung der Kapitalgesellschaften (KapG)
- II) Besteuerung der Personenunternehmen (PersU)
- III) **Abgeltungsteuer**
- IV) Sonstige Steuerverschärfungen

Abgeltungsteuer

- Neue § 20er Einkünfte
 - Veräußerungsgewinne aus Wertpapieren (keine Frist mehr)
 - Wertzuwächse aus Abtretungen von stillen Beteiligungen, partiarisches Darlehen, Hypotheken, Grundschulden, Rentenschulden sowie Lebensversicherungen
 - Einbeziehung von Stillhalterprämien bei Optionsgeschäften

Abgeltungsteuer

Anwendungszeitraum

- Kapitalgesellschaftsanteile (s.o.)
 - Ab 2009 erworbene Anteile
 - Bei Beteiligung $\geq 1\%$ Vorrang § 17 EStG
- Termingeschäfte /Optionsrechte
 - Rechtserwerb ab 2009
- Veräußerung Lebensversicherungen
 - Grds. ab 2005 abgeschlossene LV
- Sonstige Kapitalforderungen (u. a. Zertifikate)
 - Grds. Steuerpflicht für ab 2009 erworbene Forderungen
 - **Ausnahme:** Steuerpflicht bei Zertifikaten, die nach dem 14.03.2007 angeschafft und nicht bis zum 30.06.2009 veräußert werden

Abgeltungsteuer

Einkunftsermittlung und Steuersatz

Neu

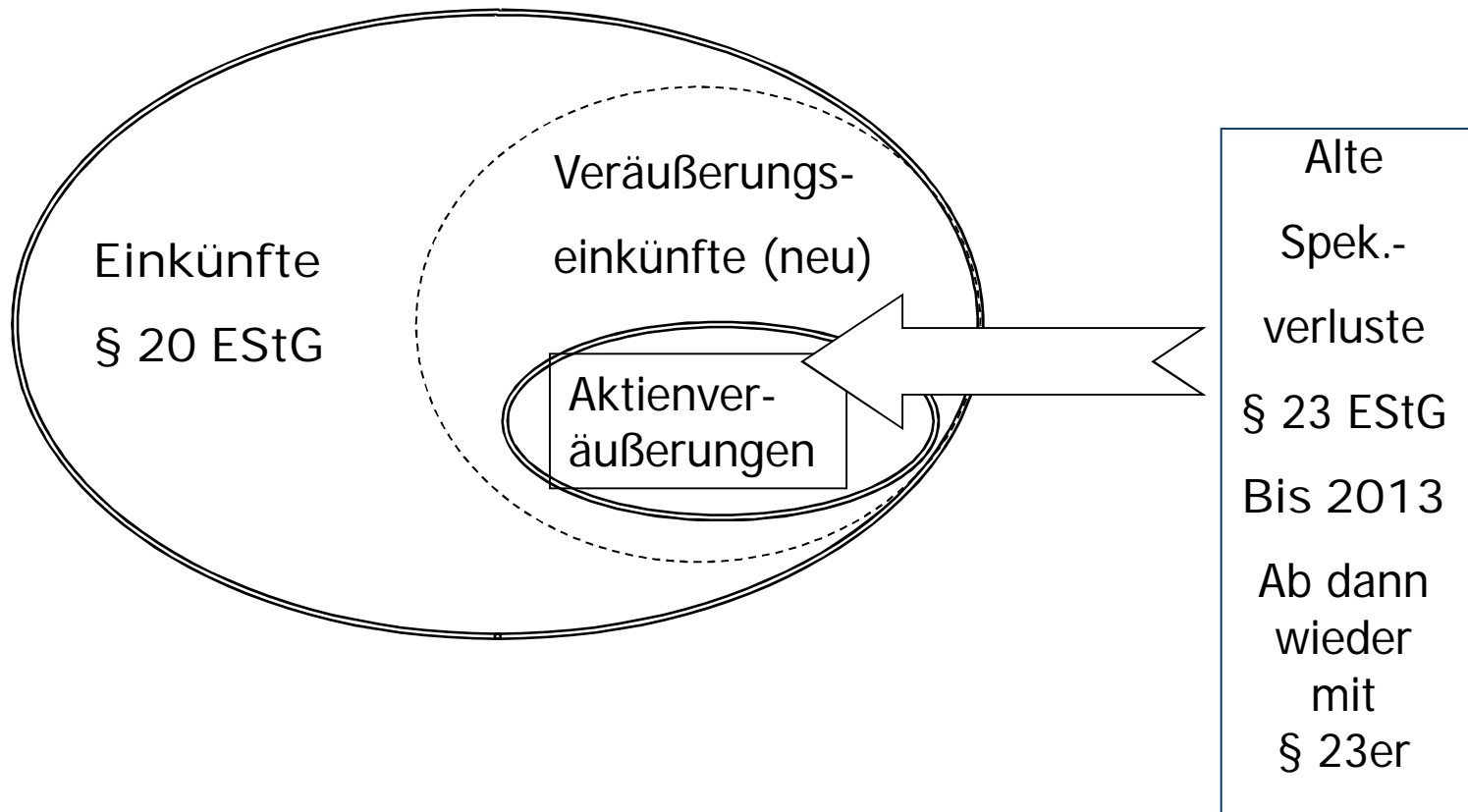
- Einheitlicher Sparerpauschbetrag **801 €** (1.602 €), **kein WK-Abzug** mehr
 - lediglich bei **Veräußerungsgeschäften** können die Veräußerungskosten angesetzt werden

Steuersatz

- 25% zzgl. Soli und ggf. KiSt

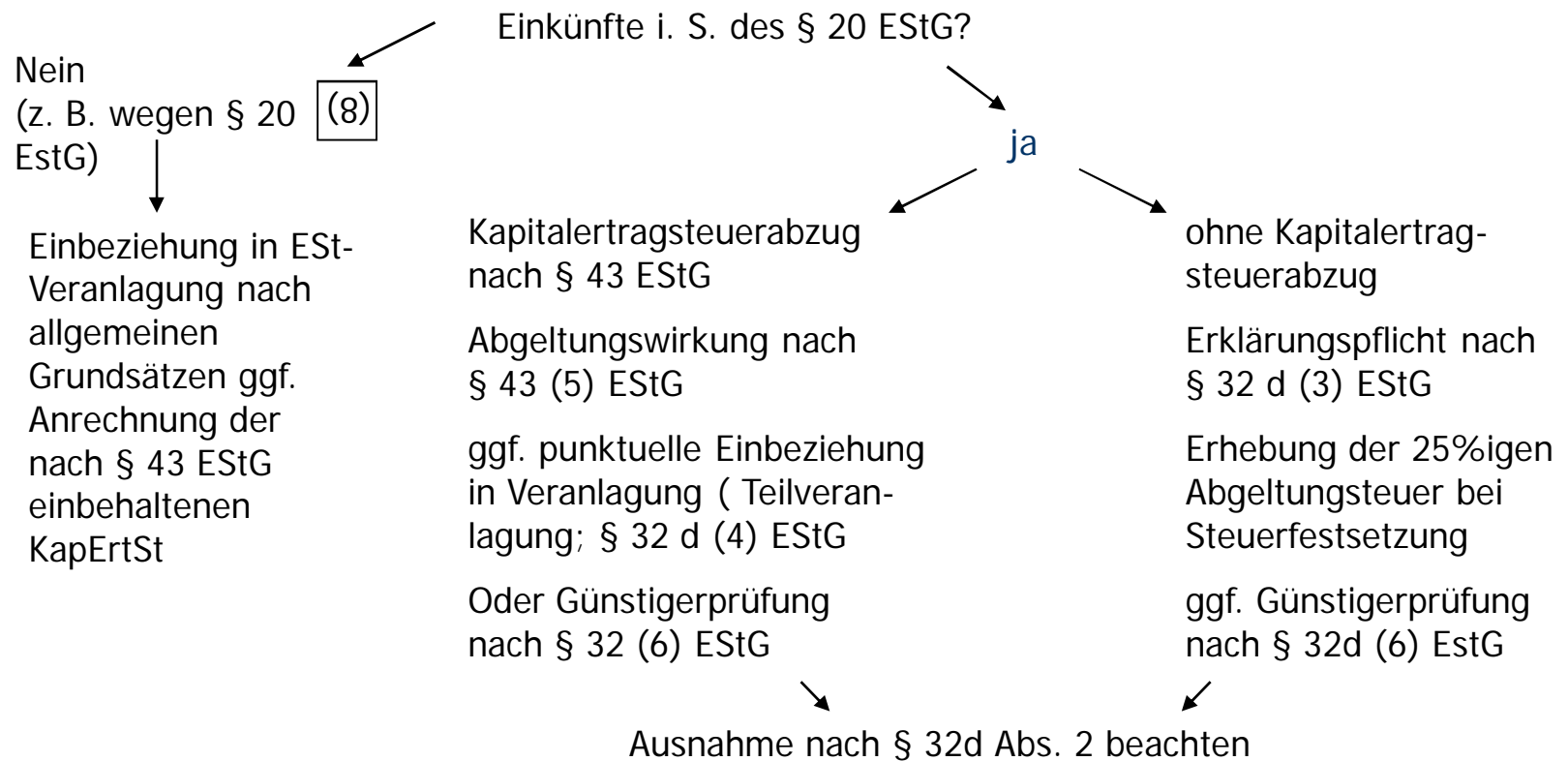
Abgeltungsteuer

Verlustverrechnung



Abgeltungsteuer

Fallgruppe Kapitaleinkünfte



Abgeltungsteuer

Veranlagungsoption

- Möglichkeit zur Teilveranlagung § 32d Abs. 4
 - z. B. nicht ausgeschöpfter Sparerfreibetrag, Verlustverrechnung
 - Besteuerung mit Abgeltungsteuersatz
- Allgemeine Veranlagungsoption
 - Progressive Besteuerung
 - Nur einheitliche Ausübung Wahlrecht
 - Automatische Günstigerprüfung
 - Keine tatsächlichen WK

Abgeltungsteuer

Kirchensteuer

- Einbehalten im Abzugsverfahren auf Antrag
- Einbehalten im Veranlagungsverfahren auf Antrag (bis 2011)
 - Jeweils auf verminderten Abgeltungssteuersatz, kein zusätzlicher SA-Abzug
 - *Zukünftig (?) automatisierte Bereitstellung Konfession für abzugsverpflichtete Stelle*

Gliederung

- I) Besteuerung der Kapitalgesellschaften (KapG)
- II) Besteuerung der Personenunternehmen (PersU)
- III) Abgeltungsteuer
- IV) **Sonstige Steuerverschärfungen**

Steuerverschärfungen

Abschreibung

- Abschaffung der degressiven AfA
- GWG
 - Bis 150 € zwingend Sofortabschreibung
 - Poolabschreibung $150 \text{ €} \leq \text{GWG} < 1000 \text{ €}$
 - 20 % AfA zwingend (kein Wahlrecht)
 - keine außerplanmäßige Abschreibung mehr
 - Voraussetzung: selbstständig nutzbar (keine Peripherie-Geräte in dem Sammelposten)
- Im PV gilt weiterhin die 410 € Grenze

Steuerverschärfungen Gewerbesteuer

Zinsen		Miete Pacht Leasingrate	
Dauerschuld- zinsen	Sonstige Zinsen	Finanzierungs- anteil bewegl. WG 20%	Finanzierungs- anteil unbewegl. WG 75%
Hinzurechnung zu 25%			

Steuerverschärfungen Gewerbesteuer

- Weitere Hinzurechnungen
 - Alle Renten
 - Alle Gewinnanteile typ. stille Gesellschafter
 - Überlassung von Renten
- Freibetrag für Hinzurechnungen 100.000 €
- Anhebung GewSt-Pflicht Dividenden auf Streubesitzbeteiligungen unter 15%

Steuerverschärfungen Gewerbesteuer

	Betriebs- ausgaben	fiktiver Zins- anteil	Zinsanteil in €	Hinzu- rechnung in €	induzierte GewSt in €
Entgelte für Schulden	100,00	100 %	100,00	25,00	3,50
Renten, dauernde Lasten	100,00	100 %	100,00	25,00	3,50
Gewinnanteile stiller Gesellschafter	100,00	100 %	100,00	25,00	3,50
Mieten, Pacht, Leasingraten für unbewegliche Wirtschaftsgüter	100,00	75 %	75,00	18,75	2,63
Mieten, Pacht, Leasingraten für bewegliche Wirtschaftsgüter	100,00	20 %	20,00	5,00	0,70
Konzessions- und Lizenzgebühren	100,00	25 %	25,00	6,25	0,88

Steuerverschärfungen Gewerbesteuer

Vorteile	Nachteile
Kleinbetriebe, bei denen die o.g. Summe den Betrag von 100.000 € nicht überschreitet, haben mit der Hinzurechnung nichts mehr zu tun.	Betriebe mit hohen kurzfristigen Schulden (bisher keine Hinzurechnung, da keine Dauerschulden) müssen zukünftig eine Hinzurechnung von ¼ der Zinsen hinnehmen.
Betriebe mit hohen Dauerschulden, aber eher geringen kurzfristigen Darlehen profitieren davon, dass nur noch 25 v.H. und nicht mehr 50 v.H. hinzugerechnet werden.	Zinsanteile in Leasingraten werden auch dann hinzugerechnet, wenn der Leasinggeber gewerbesteuerpflichtig ist (allerdings nur mit ¼ von 20 v.H. = 5 v.H. der Leasingraten).
Bei Gewinnanteilen stiller Gesellschafter erfolgt die Hinzurechnung nur noch zu ¼ und nicht mehr in voller Höhe.	Die Grundstückspacht war bisher nicht hinzurechnungspflichtig; nunmehr wird ¼ von 75 v.H. der Grundstückspacht = 18,75 v.H. hinzugerechnet.
	Renten und dauernde Lasten werden auch dann hinzugerechnet, wenn sie nicht mit der Gründung oder dem Erwerb des Betriebs zusammenhängen.

Investitionsabzugsbetrag

- Neue Größenmerkmale
- Gebrauchte Wirtschaftsgüter
- Verlängerung auf 3 Jahre
- Modifizierung der Verwendungsregelungen
- Außerbilanziell
- Ex tunc bei Nichtinvestition
- Wegfall der Existenzgründerrücklage

Investitionsabzugsbetrag Begünstigte Betrieb

	Bisher	Neu
Bilanzierende <i>Betriebsvermögen</i>	204.517 €	235.000 €
Einnahmen- Überschussrechner <i>Gewinn</i>		100.000 €
L und F <i>Wirtschaftswert</i>	122.710 €	125.000 €

Investitionsabzugsbetrag

- Festlegung Funktion statt Wirtschaftsgüter
- Auch gebrauchte Wirtschaftsgüter
- Anschaffung innerhalb von 3 Jahre
- Höchstbetrag 200.000 €
- Min. 90% betrieblich genutzt

Investitionsabzugsbetrag Auflösung IAB

IAB

40%

Voraus-
sichtl.

AK/HK

Inves-
tition

40%

Tatsäch-
lichen
AK/HK

Nachträgl. AK/ HK möglich



Investitionsabzugsbetrag

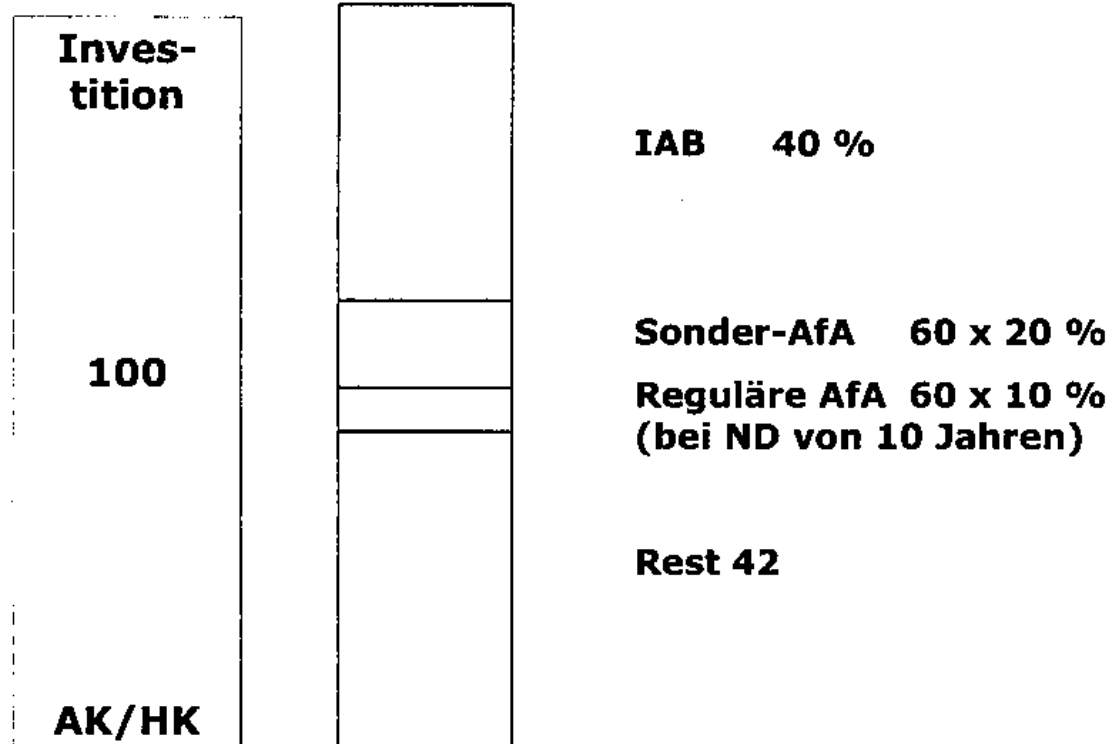
- Bei Nichtinvestition
- Bei Investition
 - Soweit 40% AK/ HK \leq IAB
 - Tatsächliche Nutzung \leq 90% betrieblich
- Rückwirkende Korrektur im Bildungsjahr
- Kein Gewinnzuschlag
- Stattdessen Verzinsung nach § 233a AO
 - 6% jährlich

Investitionsabzugsbetrag

- Sonderabschreibung
 - 20% im Anschaffungsjahr und den 4 Folgejahren
 - Neben regulärer AfA
 - Um IAB gekürzte AK/ HK
 - Auch ohne vorherige Bildung IAB
 - (fast) ausschließliche betriebl. Nutzung
 - Anwendung erst ab 2008

Investitionsabzugsbetrag

Abschreibung mit § 7g



Investitionsabzugsbetrag

Anwendungsregelungen

§ 52 Abs. 23 EStG

- § 7g Abs. 1 bis 4 und 7 in der Fassung des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 sind erstmals für ²⁰⁰⁷ Wirtschaftsjahre anzuwenden, die **nach dem Tag der Verkündung** des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 enden.
- § 7g Abs. 5 und 6 in der Fassung des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 sind erstmals bei ²⁰⁰⁸ Wirtschaftsgütern anzuwenden, die **nach dem 31. Dezember 2007 angeschafft oder hergestellt** werden.
- Bei Ansparabschreibungen, die in vor dem [Tag nach der Verkündung des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008] endenden Wirtschaftsjahren gebildet worden sind, und Wirtschaftsgütern, die **vor dem 1. Januar 2008 angeschafft oder hergestellt** worden sind, ist § 7g in der bis zum [Tag der Verkündung des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008] geltenden Fassung weiter anzuwenden.

Steuerverschärfungen Investitionsabzugsbetrag

4.2 Vergleich der bisherigen zur neuen Rechtslage

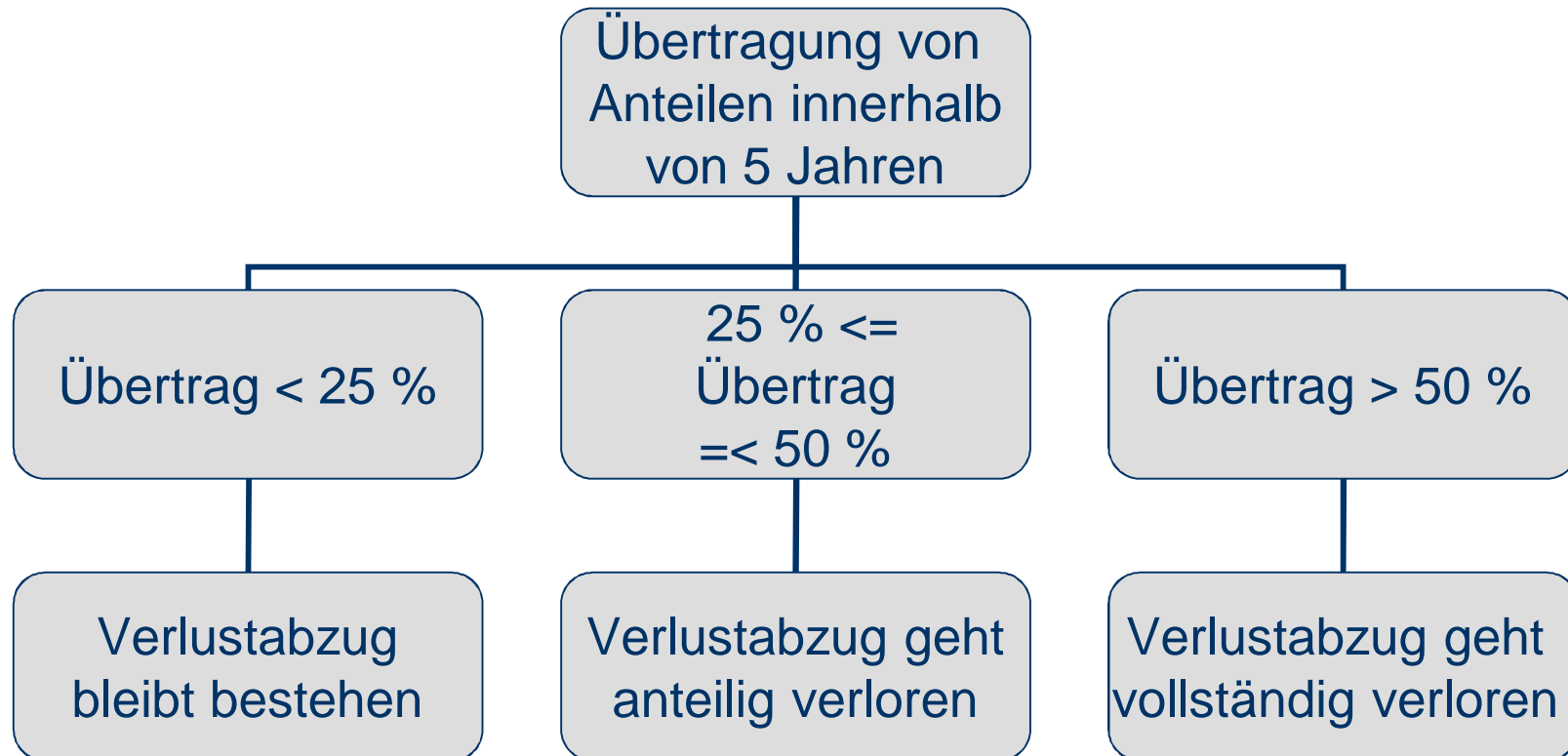
	Bisherige Rechtslage	Neue Rechtslage
Größenmerkmal für Sonder-AfA und Ansparabschreibung	Eigenkapital nicht über 204.517 € für Bilanzierende; keine Begrenzung bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	Eigenkapital nicht über 235.000 € für Bilanzierende; ³ Gewinngrenze bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 100.000 €; Bei LuF Wirtschaftswert nicht über 125.000 €
Maßgebender Zeitpunkt für Größenmerkmal	Werte zum Ende des Vorjahres	Für Investitionsabzugsbetrag: Wert am Ende des laufenden Jahres Für Sonder-AfA: Wert am Ende des Vorjahres
Begünstigte Wirtschaftsgüter	Ausschließlich neue Wirtschaftsgüter	Auch <u>gebrauchte</u> Wirtschaftsgüter
Ausgestaltung der „Rücklage“	Bilanzielle Rücklage / Betriebsausgabe bei § 4 Abs. 3 EStG	Außerbilanzieller Investitionsabzugsbetrag
Nachweis der Investitionsabsicht	Geringe Anforderungen	Bezeichnung des WG „seiner Funktion nach“ in den beim FA einzureichenden Unterlagen mit Angabe der Höhe der voraussichtlichen AK/HK (Beispiel s.u. unter Hinweise)
Nutzungsvoraussetzung	Nahezu ausschließliche betriebliche Nutzung für Sonder-AfA; keine Beschränkung für Ansparrücklage	Nahezu <u>ausschließliche betriebliche Nutzung</u> für Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags und der Sonder-AfA
Höhe der Anspargünstigung	40 v.H. der voraussichtlichen AK/HK	40 v.H. der voraussichtlichen AK/HK
	154.000 €	200.000 € (Summe der ab-

Steuerverschärfungen

Investitionsabzugsbetrag

	Bisherige Rechtslage	Neue Rechtslage
Höchstbetrag der Anspargünstigung		gezogenen Beträge im Wirtschaftsjahr und in den <u>drei vorangegangenen Wirtschaftsjahren</u> , soweit noch nicht wieder hinzugerechnet oder rückgängig gemacht)
Sonderregelungen für Existenzgründer	Ja (Höchstbetrag 307.000 €, 5-jähriger Investitionszeitraum; keine Verzinsung bei Nichtinvestition)	gestrichen
Investitionszeitraum	2 Jahre	3 Jahre
Folgen bei Investition	Auflösung der Ansparrücklage; Abschreibung des Wirtschaftsguts (ggf. mit Sonder-AfA)	Gewinnmindernde Herabsetzung der AK/HK um bis zu 40 v.H. der AK/HK, höchstens jedoch i.H. des Investitionsabzugsbetrags; gleichzeitige Gewinnerhöhung um den in Anspruch genommenen Abzugsbetrag
Voraussetzung für Sonder-AfA	Nur wenn vorher Ansparrücklage für dieses WG gebildet; Ausnahme nur für Existenzgründer im Erstjahr	Unabhängig von vorherigem Investitionsabzugsbetrag für dieses WG
Berechnung der Sonder-AfA	20 v.H. der AK/HK aus den AK/HK; daneben degressive oder lineare AfA	Sonder-AfA 20 v.H. aus den um den o.g. Herabsetzungsbetrag verminderten AK/HK; daneben nur noch lineare AfA (da degressive AfA abgeschafft); auch § 6 Abs. 2 u. Abs. 2a EStG möglich
Verbleibens- und Nutzungszeitraum	1 Jahr ab Anschaffung / Herstellung	Bis zum Ende des auf das Jahr der Anschaffung / Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres
Folgen bei Nichtinvestition	Auflösung der Ansparrücklage über Ertrag; Zinszuschlag 6 v.H. p.a.	Rückwirkende Änderung des Jahres der Bildung des Investitionsabzugsbetrags (Verzinsung nach § 233a AO!?)

Steuerverschärfungen Mantelkauf (KapG)



Steuerverschärfungen

Zinsschranke

- Betriebsabzug für alle Schuldzinsen soll beschränkt werden
- jedoch Freigrenze ab 1 Mio. €