

## Unternehmenssteuerreform 2008 (Regierungsentwurf)

Autoren: Dipl.-Kfm. **Ralf Sowa** (urs Unternehmensberatung, Oldenburg), StB **Ulrike Scholz** (selbständige Steuerberaterin, Pforzheim)

Seit dem 14.3.2007 durchläuft der Entwurf des Unternehmensteuerreformgesetzes der Bundesregierung das Gesetzgebungsverfahren. Die Verabschiedung ist für den 25.5.2007 im Bundestag und für den 8.6.2007 im Bundesrat vorgesehen.

Wir geben hier einen **Überblick** über **ausgewählte** wichtige Änderungen.

Dieser Newsletter wurde am 23.07.2007 überarbeitet – Änderungen in blauer Schrift.

## Abschreibungen

### GWG – Geringwertige Wirtschaftsgüter

Für Wirtschaftsgüter, die ab dem 1.1.2008 angeschafft oder hergestellt werden, ist folgende Differenzierung vorgesehen:

Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis	bis € 150 (netto)	zwischen € 151 und € 1.000 (netto)	über € 1.000
steuerliche Behandlung (zwingend!)	Sofortaufwand	jährliche Gruppierung, pauschale Abschreibung über 5 Jahre (linear)	lineare Abschreibung, betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer

Die **erste Kategorie** (bis € 150 als Sofortaufwand) dürfte der bisherigen Praxis (für Wirtschaftsgüter bis € 100) entsprechen und insofern auf kaum Widerstand stoßen. Gleichwohl: Hier entfällt künftig die Wahl, auch diese Positionen zu aktivieren.

Auch die **dritte Kategorie** (über € 1.000 aktivieren) stellt hier kein Problem dar.

Die **zweite Kategorie** (Gruppenbildung für Posten von € 151 bis € 1000) dagegen bietet einige Angriffsfläche: Ihre Inhalte:

- Die Wirtschaftsgüter dieses Preissegments sind in einem Jahres-Sammelposten zusammen zu fassen.
- Der jährliche Sammelposten ist pauschal mit 20% pro Jahr (also über einen 5-Jahres-Zeitraum) abzuschreiben. Wann die einzelnen Wirtschaftsgüter (Jan./Dez.) erworben wurden, ist unerheblich.
- Scheidet ein Wirtschaftsgut aus dem Sammelposten aus, soll dies den Wert des Sammelpostens nicht beeinflussen.

Diese (zwingende) Sammelposten-Behandlung steht in einigem Widerspruch zum handelsrechtlichen *Grundsatz der Einzelbewertung*. Je kleiner der Wert des Anlagevermögens – und je bedeutender der Anteil der GWG am AV ist – und je weniger ein *üblicher Geschäftsvorgang* vorliegt, desto *Wesentlicher* würde ein Verstoß gegen den *Grundsatz der Einzelbewertung*. Die Folge ist eine separate Bewertung des Anlagevermögens: erstens für das Handelsrecht, zweitens für das Steuerrecht.

Folgendes Beispiel soll die grundlegende Problematik aufzeigen:

- Jahr 1: Ein kleineres Unternehmen schafft vier Laptops je €500 an. – Bilanzausweis am Ende des Jahres: €1.600 (4 x 500 ./. 20%)
- Jahr 2: Zwei Laptops werden während einer Messe gestohlen, ein dritter wird bei einem Sturz vom Tisch zerstört. Es werden zwei neue Laptops je €500 gekauft. – Bilanzausweis am Ende des Jahres: €2.000 (Alt 1.600 ./. 20% von 2.000 = €1.200 + Neu: 1.000 ./. 20% = 800)
- Im Jahr 2 werden **€400 mehr** Anlagevermögen ausgewiesen, obwohl **weniger Geräte** vorhanden sind. Derlei *Spielchen* macht das Handelsrecht nicht mit.

Auch der **5-Jahres-Zeitraum** stellt ein Problem dar: Nicht selten ist ein PC (und kaum ein Laptop) für einen solch *langen* Zeitraum überhaupt nutzbar. Dies gilt selbstredend auch für viele andere Güter dieses Preissegments.

Falls die Regelung so kommen sollte, wird in den Unternehmen zu überlegen sein, den **Wirtschaftsgütern ihre selbständige Nutzbarkeit abzusprechen**. Denn die Folge davon wäre eine Aktivierung (gemeinsam mit jenen Gütern, mit denen sie eine Einheit bilden) und folglich Abschreibung über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, die nicht selten niedriger als 5 Jahre ist (z.B. PC).

International wettbewerbsfähige Steuersätze für alle Unternehmen am Standort Deutschland, die Einschränkung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen zu Lasten der deutschen Steuerzahler sowie eine Gesamtentlastung von 5 Mrd. Euro sind die Kernelemente dieser Reform.

Quelle: Pressemitteilung des BMWi vom 14.März 2007

Für im **privaten Bereich** genutzte geringwertige Wirtschaftsgüter sind keine Änderungen vorgesehen – hier bleibt es bei der bisherigen €410-Regelung sowie auch des Wahlrechts zur Aktivierung.

### **Abschaffung der degressiven Abschreibung**

Ab 1.1.2008 soll die degressive Abschreibung im Steuerrecht nicht mehr zulässig sein – damit wird steuerlich nur noch eine lineare Abschreibung möglich.

Auch hier wird – *in häufigen Einzelfällen* – zu prüfen sein, ob diese Werte in die Handelsbilanz übernommen werden können. Nicht selten werden Gläubigerschutz und das „den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Bild der Vermögenslage“ einen anderen (niedrigeren) Wertansatz einfordern.

### **Sonderabschreibungen / Ansparrücklagen**

Die Regelungen zu Sonderabschreibungen und Ansparrücklagen für kleine und mittelgroße Unternehmen sollen vereinfacht werden. Auf die Details wird an dieser Stelle nicht eingegangen.

## Gewerbsteuer

Die Änderungen der Gewerbsteuer sollen ab Erhebungszeitraum 2008 gelten.

- Es ist vorgesehen, die Gewerbsteuer-Messzahl von heute 5% auf 3,5% zu senken.
- Für Personenunternehmen sollen die bisherigen Staffelsätze der GewSt-Messzahl entfallen; der Freibetrag soll erhalten bleiben.
- Die Gewerbsteuer wird künftig nicht mehr als Betriebsausgabe abzugsfähig sein.
- Der Anrechnungsfaktor der Gewerbsteuer auf Einkommensteuer von Personenunternehmen wird vom heute 1,8-fachen auf das 3,8-fache erhöht. Die Basis der Anrechnung wird auf die tatsächlich gezahlte Gewerbsteuer begrenzt (keine „Anrechnungsgewinnler“ mehr).

## Hinzurechnungen

Eine Hinzurechnung erfolgt **nur**, wenn und insoweit die Summe der hinzuzurechnenden Beträge die Summe von **€100.000 übersteigen**, und zwar dann **zu einem Viertel des übersteigenden Betrags**.

Hinzuzurechnen sind (in % der jeweiligen Gesamtaufwendungen für):

100%	wirtschaftlich dem Betrieb zurechenbare Entgelte für Schulden (Zinsen für langfristige und kurzfristige Schulden, auch gewährte Skonti usw. – Skonti/Boni nur, sofern sie nicht dem allgemeinen Geschäftsverkehr entsprechen)
100%	wirtschaftlich dem Betrieb zurechenbare Renten und dauernde Lasten
100%	Gewinnanteile stiller Gesellschafter (auch bei GewSt-Pflicht des Stillen)
20%	Mieten, Pachten, Leasingraten für die Nutzung beweglicher Wirtschaftsgüter, die Eigentum eines anderen sind (auch bei GewSt-Pflicht des Eigners)
75%	Mieten, Pachten, Leasingraten für die Nutzung nicht-beweglicher Wirtschaftsgüter (z.B. Grundstücke), die Eigentum eines anderen sind
25%	Aufwand für zeitlich befristete Lizenzen und Konzessionen (gilt nicht für reine „Vertriebslizenzen“, die lediglich zum Weiterverkauf berechtigigen)

Berechnungsbeispiel

Summe der Hinzurechnungen	150.000 €
./. „Freibetrag“	100.000 €
übersteigender Betrag	50.000 €
davon ein Viertel = hinzuzurechnen	12.500 €

---

## sog. „Zinsschranke“

Der begrenzte Abzug von Schuldzinsen als Betriebsausgabe wird verändert. Betroffen sind künftig nicht nur Zinsen auf Gesellschafterdarlehen, sondern alle Schuldzinsen – also auch gewöhnliche Bankdarlehen.

Von der *Zinsschranke* betroffen ist nur, wer einen negativen Saldo aus Zinserträgen und Zinsaufwendungen von **mehr als €1 Mio.** hat.

Auf diesen Teilbereich wird an dieser Stelle nicht näher eingegangen.

## Kapitalgesellschaften / Körperschaftsteuer

Wie oben (unter Gewerbesteuer) dargelegt, ist die Gewerbesteuer künftig nicht mehr als Betriebsausgabe abzugsfähig.

### KSt-Satz

Der Körperschaftsteuer-Satz soll ab 2008 von heute 25% **auf 15% sinken**. Die Gesamtsteuerbelastung der Körperschaften (GewSt, KSt, SolZ) wird sich damit (abhängig vom GewSt-Hebesatz) um 30% bewegen.

### Die Seite der Anteilseigner

Die vorgesehenen Änderungen zur Besteuerung der Anteilseigner haben wir in unserem Newsletter März 2003 dargestellt: Ab 2009 soll ein Abgeltungssteuersatz von 25% (plus SolZ und KiSt) auf Dividenden und Veräußerungsgewinne (bei Beteiligungen unter 1%) eingeführt werden.

Auf Seiten der Anteilseigner erscheint die Regelung problematisch, wonach Werbungskosten für im Privatvermögen gehaltene Beteiligungen gar nicht mehr abzugsfähig sind – sind die Beteiligungskosten höher als die Dividenden fallen dennoch Steuern an. Für im Betriebsvermögen gehaltene Beteiligung ist der Betriebsausgabenabzug mit 60% vorgesehen – sog. *Teileinkünfteverfahren*. (Nach dem heutigen *Halbeinkünfteverfahren* sind 50% der Beteiligungs-/Werbungskosten abzugsfähig – sowohl für im Betriebs- wie im Privatvermögen gehaltene Beteiligungen.)

### Sonstiges

Auf Änderungen beim sog. *Mantelkauf* und Regelungen zur *Wertpapierleihe* gehen wir hier nicht ein.

Der Bundesminister für Wirtschaft und Technologie, Michael Glos:

"Mit dem heutigen Beschluss zum Unternehmensteuerreformgesetz 2008 werden die politischen Eckpunkte, die wir Sommer 2006 vereinbart haben, umgesetzt. Wir senden damit ein außerordentlich wichtiges Signal an alle Unternehmen in Deutschland und internationale Investoren, für die wir auch mittel- und langfristig ein attraktiver Standort sein wollen."

Quelle: Pressemitteilung des BMWi vom 14.März 2007

## Personenunternehmen / Einkommensteuer

Wie oben (unter Gewerbesteuer) dargelegt, ist die Gewerbesteuer künftig nicht mehr als Betriebsausgabe abzugsfähig. Im Gegenzug wird für Personenunternehmen der Anrechnungsfaktor auf die Einkommensteuer vom 1,8-fachen auf das 3,8-fache erhöht. Die Gesamtsteuerbelastung bleibt damit (abhängig vom GewSt-Hebesatz) in etwa gleich hoch wie bisher.

### Steuerbegünstigung nicht entnommener Gewinne

Neu ist die **Möglichkeit**, nicht entnommene Gewinne einer geringeren Besteuerung zu unterwerfen. Wichtige Voraussetzungen sind die jährliche Beantragung und Buchführung (4/3-Rechner können dies also nicht in Anspruch nehmen). Gesellschafter einer Personengesellschaft entscheiden einzeln (unabhängig von Mitgesellschaftern), ob sie dies in Anspruch nehmen wollen.

Nicht entnommene Gewinne werden – statt des progressiven ESt-Tarifs – mit 28,25% (zzgl. SolZ und KiSt) besteuert; die GewSt bleibt anrechenbar. Die Gesamtsteuerbelastung für nicht entnommene Gewinne ist damit ähnlich hoch wie jene von Kapitalgesellschaften.

Die künftige Entnahme ermäßigt besteuert Gewinne führt allerdings zur Nachversteuerung: 25% zzgl. SolZ und KiSt. Insgesamt wird die **Steuerbelastung rund 4,5% höher** als bei Nicht-Inanspruchnahme der Begünstigung nicht entnommener Gewinne (also bei voller Besteuerung). Eine Nachversteuerung ist bei Entnahme, auf Antrag oder bei Betriebsveräußerung/-aufgabe, Einbringung in eine Kapitalgesellschaft, Gewinnermittlung nicht mehr § 5 oder § 4.1 EStG durchzuführen.

Mit ausschließlichem Fokus auf steuerliche Aspekte liegt auf der Hand, dass die Inanspruchnahme dieser Begünstigung nur sinnvoll sein kann, wenn der thesaurierte Gewinn längere Zeit im Unternehmen verbleiben soll.

Bundesminister Glos:

"Bei der Unternehmensteuerreform ging es mir insbesondere auch um die Entlastung der Personenunternehmen und damit des Mittelstandes. Schließlich sollen alle Unternehmen, die in besonderer Weise Werte und Beschäftigung in Deutschland schaffen, von der Reform profitieren. Dies ist uns mit der Begünstigung einbehaltener Gewinne gelungen. Für kleinere Personenunternehmen wird es mit dem Investitionsabzugsbetrag ganz unabhängig von Gewinnentnahmen zusätzliche Investitionsanreize geben."

Quelle: Pressemitteilung des BMWi vom 14.März 2007