

Bitte beachten Sie die Hinweise auf der Startseite (<http://www.janvonbroeckel.de>) und im Impressum (<http://www.janvonbroeckel.de/impressum/impressum.html>)

Senkung der Steuerbelastung soll Standort Deutschland stärken

Grundzüge der Unternehmensteuerreform 2008

Abgeltungsteuer für Kapitaleinkünfte bei privaten Kapitaleinkünften – Weitere Erleichterungen nach Regierungswechsel 2009

| GLIEDERUNG | |
|---|--------------|
| Thema | Seite |
| Einführung | 1 |
| <u>Veränderungen im Einzelnen:</u> | |
| Senkung Körperschaftsteuersatz | 2 |
| Vereinfachung der Gewerbesteuer | 2 |
| Einführung einer Zinsschranke | 3 |
| Begünstigung von thesaurierten Gewinnen | 4 |
| Streichung der degressiven Abschreibung | 5 |
| Sofortabschreibung geringwertiger Güter | 5 |
| Sonderabschreibungen und Ansparabschreibungen | 6 |
| Neuregelung des Mantelkaufs | 7 |
| Wertpapierleihe | 8 |
| Änderung des Außensteuergesetzes | 8 |
| Änderung der Gewinnabgrenzungsverordnung | 9 |
| Einführung einer Abgeltungsteuer | 9 |
| Automatisierter Kontenabruf | 11 |
| Kritik an der Unternehmensteuerreform | 12 |



Ein wichtiges Reformvorhaben der bis Ende Oktober 2009 regierenden Großen Koalition aus CDU, CSU und SPD war die Reform der Unternehmensteuer, mit der die im internationalen Vergleich sehr hohe Besteuerung von Unternehmensgewinnen zurückgeschraubt wurde, womit man sich eine Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland erhoffte. Seit Ende 2008 machen sich die Folgen der internationalen Finanz- und Wirtschaftskrise in Deutschland bemerkbar, worauf die Große Koalition mit zwei Konjunkturpaketen und noch im Juni 2009 mit einigen weiteren befristeten Erleichterungen auch im Bereich der Unternehmensbesteuerung reagierte. Die nach der Bundestagswahl am 27. September 2009 neu gebildete Bundesregierung aus CDU, CSU und FDP beschloss weitere Erleichterungen für Unternehmen mit dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz, das im Bundesrat am 18.12.2009 eine Mehrheit fand trotz anfänglich auch von einigen CDU-regierten Bundesländern geäußerter Bedenken wegen zu großer Steuermindereinnahmen.

Eine eigentliche Unternehmensteuer gibt es in Deutschland nicht, sondern eine Einkommen- und eine Körperschaftsteuer sowie eine Gewerbesteuer. Firmen, die in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft, etwa einer Aktiengesellschaft (AG) oder einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) betrieben werden, entrichten auf ihre Gewinne Körperschaftsteuer, während bei Personenhandelsgesellschaften wie offener Handelsgesellschaft (oHG) und Kommanditgesellschaft (KG) die erzielten Gewinne bei den jeweiligen Gesellschaftern bei der Einkommensteuer zu versteuern sind, ebenso müssen Einzelunternehmer auf erzielte Gewinne Einkommensteuer entrichten (der Körperschaftsteuer unterliegen ferner u.a. die Kommanditgesellschaft auf Aktien, Europäische Gesellschaften, Genossenschaften, sonstige juristische Personen des Privatrechts). Hinzu kommt bei gewerblicher Betätigung bei allen Unternehmen die Gewerbesteuer, die eine wichtige Einnahmequelle der Gemeinden ist, sowie der Solidaritätszuschlag von grundsätzlich 5,5 % auf die entrichtete

Den Text des Einkommensteuergesetzes finden Sie im Internet unter <http://www.gesetze-im-internet.de/estg/index.html>, den Text des Körperschaftsteuergesetzes unter http://www.gesetze-im-internet.de/kstg_1977/index.html und den der Abgabenordnung unter http://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/index.html.

Einkommen- oder Körperschaftsteuer; dieser Zuschlag sollte der Finanzierung der vereinigungsbedingten Lasten dienen, kommt aber dem allgemeinen Steueraufkommen zugute. Bis Ende 2007 betrug der Steuersatz der Körperschaftsteuer 25 %, die Höhe der Gewerbesteuer ist örtlich verschieden, da der Gewerbesteuerhebesatz von jeder Gemeinde selbst festgelegt wird.

Wenn man den Solidaritätszuschlag und die Gewerbesteuer mit einem Hebesatz von 400 % zugrunde legt, betrug die Steuerlast in Deutschland vor der Reform fast 39 %, mit der Neuregelung wird sie fast um ein Viertel auf unter 30 % gesenkt. Wegen der hohen Belastung waren nicht wenige Unternehmen geneigt, sich über ausländische Tochterunternehmen zu finanzieren und die Zinsbelastung für diese Kredite steuersenkend geltend zu machen oder die Gewinne an ausländische Konzernunternehmen abzuführen und dort zu versteuern.

Wichtigste Inhalte der Unternehmensteuerreform sind die Senkung des Steuersatzes der Körperschaftsteuer auf 15 % und der Gewerbesteuermesszahl von maximal 5 % auf einheitlich 3,5 %, die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, die Neuregelung der Besteuerung grenzüberschreitender Gesellschaften, ein Zinsschrankenmodell und die Einführung einer Abgeltungsteuer mit einer gleichzeitigen Abschaffung des Halbeinkünfteverfahrens.

Im ersten Jahr der Neuregelung rechnete die Bundesregierung mit Steuermindereinnahmen von etwa 5 Milliarden EUR, die aber langfristig zu einem beachtlichen Teil kompensiert würden durch die Reduzierung von Steuerschlupflöchern und einer umfassenderen Bemessungsgrundlage.

Die Veränderungen im Einzelnen:

Senkung des Körperschaftsteuersatzes

Bei der Körperschaftsteuer wird der Steuersatz auf 15 % (bisher 25 %) gesenkt ab dem Veranlagungszeitraum 2008 (§ 23 Körperschaftsteuergesetz [KStG], Art. 2 Nr. 10 Unternehmensteuerreformgesetz [UntStRG]).

Vereinfachung der Gewerbesteuer

Gewerbesteuer (Situation vor 2008): Die Gewerbesteuer ist eine ertragsbezogene Realsteuer. Besteuert wird der Gewerbeertrag von Gewerbebetrieben. Unter Gewerbeertrag versteht man den Gewinn, der noch durch bestimmte Faktoren vermehrt (§ 8 Gewerbesteuergesetz [GewStG]) oder vermindert (§ 9 GewStG) wird. Auf den nach den Vorschriften des Einkommen- oder Körperschaftsteuergesetzes (EStG bzw. KStG) ermittelten Gewinn wird ein bestimmter Prozentsatz, die Steuermesszahl angewendet, wodurch sich der Steuermessbetrag ergibt. Hierauf wendet die Gemeinde den von ihrer Vertretung festgesetzten Hebesatz (Hundertsatz) an und ermittelt so die zu zahlende Gewerbesteuer. Die Steuermesszahl belief sich bei Kapitalgesellschaften auf 5 %, bei von natürlichen Personen oder Personengesellschaften betriebenen Gesellschaften abhängig vom Gewerbeertrag auf 1 bis 5 % (§ 11 GewStG). Der Hebesatz beträgt mindestens 200 %, viele Großstädte haben aber heute Hebesätze von über 400 %. Bei der Einkommensteuer trat eine Minderung um das 1,8fache des für das Unternehmen festgesetzten Steuermessbetrags ein (§ 35 Absatz 1 EStG), soweit die Einkommensteuer auf Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb entfiel. In Deutschland war aufgrund der Gewerbesteuer die Belastung der Unternehmen übermäßig hoch; wenn man nur auf die Körperschaftsteuer (25 %) abstellt, wäre die Belastung international vertretbar gewesen. Nachteil für die Gemeinden, denen etwa 80 % der Zuflüsse aus dieser Steuer zukommen, ist die starke konjunkturelle Abhängigkeit und damit einhergehend eine schlechte planerische Verlässlichkeit dieser Einnahmequelle.

Den Text des Einkommensteuergesetzes finden Sie im Internet unter <http://www.gesetze-im-internet.de/estg/index.html>, den Text des Körperschaftsteuergesetzes unter http://www.gesetze-im-internet.de/kstg_1977/index.html und den der Abgabenordnung unter http://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/index.html.

Neuregelung ab 2008: Die Gewerbesteuer wird mit der Reform im stärkeren Umfang auf die Einkommensteuer angerechnet, da der Anrechnungsfaktor von 1,8 auf 3,8 des Steuermessbetrages erhöht wird (§ 35 Absatz 1 EStG n.F., Art. 1 Nr. 25 UntStRG). Der Abzug dieses Steuerermäßigungsbetrags ist auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer beschränkt (§ 35 Absatz 1 Satz 2 EStG n.F.). Dies geht einher mit der Abschaffung des Betriebsausgabenabzugs für die Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer (§ 4 Absatz 5 b EStG n.F., Art. 1 Nr. 5, Art. 1 Nr. 5 UntStRG). Eine vollständige Entlastung von der Gewerbesteuer tritt bei einem Spitzensteuersatz von 45 % bei der Einkommensteuer und einem Hebesatz von 400 % ein (Bundestags-Drucksache [BT-Dr] 16/4841 S. 65). Die Gewerbesteuermesszahl wird von maximal 5 % auf einheitlich 3,5 % gesenkt (§ 11 Absatz 2 GewStG, Art. 3 Nr. 4 UntStRG). Die Hinzurechnungen auf den Gewinn werden auf alle Fremdkapitalfinanzierungen ausgeweitet, es gilt aber ein einheitlicher Hinzurechnungsfaktor von nur noch 25 % und des Weiteren wird ein Freibetrag von 100.000 EUR vor Anwendung der Hinzurechnung eingeführt (§ 8 GewStG n.F., Art. 3 Nr. 1 UntStRG; Miet- und Pachtzinsen für bewegliche Wirtschaftsgüter unterliegen zu einem Fünftel der 25%-Regelung, bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern dreizehn Zwanzigstel und nach dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz die Hälfte; hinzugerechnet wird auch der Aufwand aus nicht dem gewöhnlichen Geschäftsverkehr entsprechenden Skonti oder sonstige Vorteile und ein Viertel der Aufwendungen für befristete Überlassung von Rechten wie Konzessionen und Lizenzen). Im Ergebnis soll damit die Gewinnverlagerung ins Ausland weniger attraktiv erscheinen. Die Regelung tritt 2008 in Kraft (§ 36 Absatz 5 a GewStG n.F., Art. 3 Nr. 7 UntStRG).

Die Gewerbesteuerumlage, die den Anteil von Bund und Ländern am Gewerbesteueraufkommen regelt, wird zugunsten der Gemeinden in den Anfangsjahren der Unternehmensteuerreform überproportional und danach dauerhaft um 1,5 Prozentpunkte gesenkt (§ 6 Absatz 3 Gemeindefinanzreformgesetz, Art. 11 Nr. 4 UntStRG).

Einführung einer Zinsschranke

Sowohl im Einkommen- als auch im Körperschaftsteuerrecht ist eine Zinsschranke eingeführt worden (§ 4 h EStG n.F., § 8 a KStG n.F., Art. 1 Nr. 6, 2 Nr. 5 UntStRG, die vorherige Regelung zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung nach § 8 a KStG a.F. entfiel). Ziel ist eine Einschränkung der steuermindernden Wirkung von Zinsaufwendungen, grundsätzlich sind diese Betriebsausgaben und mindern den Gewinn. Bei der Zinsschranke ist auf das Verhältnis (Saldo) aus Zinsaufwand und Zinserträgen abzustellen. Neben der Verhinderung des Steuerabflusses dient die Zinsschranke auch zur Abwehr einer übermäßigen Fremdfinanzierung aus Gründen der Steuerersparnis; deutsche Unternehmen weisen heute im internationalen Vergleich eine geringere Eigenkapitalquote auf. Eine Neuregelung der Zinsschranke erfolgt mit dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz für Wirtschaftsjahre ab 2010.

Wirtschaftsjahre 2008 und 2009: Bis zur Höhe des Zinsertrages sind Zinsaufwendungen voll absetzbar. Ist der Saldo aus Zinsaufwand zu Zinsertrag mindestens eine Million EUR, können Zinsaufwendungen bis zur Höhe des Zinsertrages abgezogen werden, bei darüber hinausgehenden Zinsaufwendungen kann der Aufwand nur bis zur Höhe von 30 % des um Zinsaufwendungen und um Beträge nach den §§ 6 Absatz 2 Satz 1, § 6 Absatz 2 a Satz 2 und § 7 EStG erhöhten und um die Zinserträge verminderten Gewinns sofort gewinn- und damit steuermindernd berücksichtigt werden, beim Rest ist in den Folgejahren ein zeitlich unbefristeter Vortrag als Zinsaufwendung möglich (erhöht aber nicht den Gewinn). Die Regelung des § 4 h EStG n.F. ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 25. Mai 2007 beginnen und nicht vor dem 1. Januar 2008 enden (§ 52 Absatz 12 d, Art. 1 Nr. 40 d UntStRG), ähnlich für § 8 a KStG n.F. (§ 34 Absatz 6 a Satz 3 ff. KStG n.F., Art. 2 Nr. 13 c UntStRG). Als Maßnahme gegen die Wirtschaftskrise beschloss der Deutsche Bundestag im Juni 2009 die **Heraufsetzung der Zinsschranke auf drei Millionen Euro**, befristet für die Veranlagungszeiträume 2008 bis 2009 (Art. 1 Nr. 22 b Bürgerentlastungsgesetz

Den Text des Einkommensteuergesetzes finden Sie im Internet unter <http://www.gesetze-im-internet.de/estg/index.html>, den Text des Körperschaftsteuergesetzes unter http://www.gesetze-im-internet.de/kstg_1977/index.html und den der Abgabenordnung unter http://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/index.html.

Krankenversicherung). Mit dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz ist die zeitliche Begrenzung entfallen.

Die Zinsschranke gilt nicht (**Escape-Klausel**), wenn der Saldo aus Zinsaufwendungen zu Zinserträgen weniger als eine Million EUR beträgt (nach dem Wachstumsförderungsgesetz drei Millionen EUR) oder der Betrieb nicht oder nur anteilmäßig zu einem Konzern gehört (bei Körperschaften gilt die Befreiung nach der Konzernklausel bei Zinszahlungen an einen zu mehr als einem Viertel beteiligten Anteilseigner nur, wenn die Zinsaufwendungen nicht mehr als 10 % des Nettozinsaufwands der Gesellschaft überschreiten, § 8 a Absatz 2 KStG) oder wenn die Eigenkapitalquote im Vorjahr gleich hoch oder höher ist als die des Konzerns (Unterschreiten von bis zu einem Prozentpunkt ist unschädlich bzw. von bis zu zwei Prozentpunkten in Wirtschaftsjahren, die nach dem 31.12.2009 enden, Änderung durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz, bei Körperschaften gilt wieder die Viertel-Regelung und nur wenn die Vergütung für Fremdkapital nicht mehr als zehn Prozent des Saldos ausmacht, § 8 a Absatz 3 KStG). Damit sind Einzelunternehmungen, die keine weiteren Beteiligungen halten, nicht betroffen, ebenso Fälle von Betriebsaufspaltung, Organkreise (§ 15 Satz 1 Nr. 3 KStG n.F.), Verbriefungszweckgesellschaften oder PPP-Projektgesellschaften.

Wirtschaftsjahre ab 2010: Die Neuregelung nach dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz führt den Begriff der „EBITDA“ ein und setzt die Freigrenze für den Zinsertrag übersteigende Zinsaufwendungen dauerhaft auf drei Millionen Euro fest (§§ 4 h, 52 Absatz 12 d EStG, Art. 1 Nr. 1 a, 6 Wachstumsbeschleunigungsgesetz). Zinsaufwendungen sind auf jeden Fall abziehbar bis zur Höhe des Zinsertrages, darüber hinaus nur bis zur Höhe des verrechenbaren EBITDA (*siehe nebenstehend*). Wenn das verrechenbare EBITDA die um die Zinserträge geminderten Zinsausgaben übersteigt (also die Abzugsmöglichkeit im Rahmen der Zinsschranke nicht ausschöpft), wird dieser nicht ausgeschöpfte Teil in den folgenden fünf Wirtschaftsjahren vorgetragen (EBITDA-Vortrag). Dieser von Amts wegen erfolgende Vortrag erhöht die Abzugsmöglichkeit für Zinsaufwendungen, soweit nicht bereits das EBITDA des laufenden Wirtschaftsjahres zum vollständigen Abzug der Zinsaufwendungen führt. Ein Vortrag ist nicht möglich, wenn der Betrieb bereits aufgrund der Escape-Klausel nach § 4 h Absatz 2 EStG von der Anwendung der Zinsschranke befreit ist. Zinsaufwendungen, die das verrechenbare EBITDA übersteigen, sind bis zur Höhe der EBITDA-Vorträge aus vorangegangenen Wirtschaftsjahren abziehbar und mindern die EBITDA-Vorträge in ihrer zeitlichen Reihenfolge.

Was ist das EBITDA?

EBITDA ist eine englische Abkürzung für *earnings before interest, taxes, depreciation and amortization*, auf Deutsch „Ertrag vor Zinsen, Steuern, Abschreibungen auf Sachanlagen und Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände“. Das verrechenbare **EBITDA ist 30 Prozent des** um die **Zinsaufwendungen** und um die nach § 6 Absatz 2 Satz 1 EStG abzuziehenden, nach § 6 Absatz 2a Satz 2 EStG gewinnmindernd aufzulösenden und nach § 7 EStG abgesetzten Beträge **erhöhten** und um die **Zinserträge verminderten** maßgeblichen **Gewinns**.

Kurz gesagt: EBITDA ist die Summe aus Gewinn, Zinssaldo und Abschreibungen.

Begünstigung von thesaurierten Gewinnen

Die steuerliche Behandlung von thesaurierten (= nicht ausgeschütteten) Gewinnen wird bei Einzel- und Mitunternehmern der von Kapitalgesellschaften gleichgestellt (§ 34 a EStG n.F., Art. 1 Nr. 25 UntStRG). Der Anteil des Gewinns, den der Steuerpflichtige nicht entnommen hat, wird auf Antrag mit 28,25 % (plus Solidaritätszuschlag) und nicht mit dem (höheren) individuellen progressiven Steuersatz besteuert. Bevorzugt wird damit die Stärkung der Eigenkapitalbasis von Unternehmen. Wird der begünstigt besteuerte Gewinn in späteren Jahren entnommen, ist eine Nachversteuerung von pauschal 25 % plus Solidaritätszuschlag durchzuführen (§ 34 a Absatz 4 EStG n.F.; dabei sind Entnahmen zur Bezahlung der Erbschaft- oder Schenkungsteuer wegen der unentgeltlichen Übertragung des Betriebs oder Mitunternehmensanteils unschädlich). Der Antrag ist für jeden Betrieb

Den Text des Einkommensteuergesetzes finden Sie im Internet unter <http://www.gesetze-im-internet.de/estg/index.html>, den Text des Körperschaftsteuergesetzes unter http://www.gesetze-im-internet.de/kstg_1977/index.html und den der Abgabenordnung unter http://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/index.html.

oder Betriebsteil zu stellen. Die Regelung betrifft die durch Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Absatz 1 Satz 1 oder § 5 EStG ermittelten Gewinne, nicht die mittels Einnahmenüberschussrechnung oder nach §§ 5a (Tonnagesteuer) und 13 a EStG pauschal ermittelten (§ 34 a Absatz 2 EStG). Ab dem Veranlagungszeitraum 2008 ist diese Regelung anzuwenden (§ 52 Absatz 48 EStG n.F., Art. 1 Nr. 40 I UntStRG).

Streichung der degressiven Abschreibung auf Anlagen

Mit der Unternehmenssteuerreform 2008 ist zunächst die degressive Abschreibung (Absetzung) für Abnutzungen (AfA) nach § 7 Absatz 2 EStG (Art. 1 Nr. 10 UntStRG) weggefallen, die sonst den Unternehmen einen zusätzlichen Zinsvorteil verschafft hat. Der Wegfall dient der Finanzierung der Reform und ist Ausdruck des Prinzips, die Steuern zu senken und im Gegenzug Ausnahmenvorschriften abzuschaffen. Es bleibt die Absetzung in gleichen Jahresbeträgen (lineare Abschreibung). Die frühere Regelung war letztmalig anzuwenden für vor dem 1. Januar 2008 angeschaffte oder hergestellte bewegliche Wirtschaftsgüter (§ 52 Absatz 21 a Satz 4 EStG, Art. 1 Nr. 40 g UntStRG). Als Maßnahme zur Konjunkturbelebung und als Reaktion auf die Folgen der globalen Finanzkrise hat der Gesetzgeber für den Zeitraum 2009 bis 2010 die degressive Abschreibung vorübergehend wieder zugelassen. Die degressive Abschreibung ist nunmehr für in den Jahren 2009 und 2010 angeschaffte bewegliche Güter des Anlagevermögens in Höhe des Zweieinhalbfachens der linearen Abschreibung, höchstens 25 Prozent, wieder möglich (§ 7 Absatz 2 und 3 EStG n.F., Art. 1 des Gesetzes zur Umsetzung steuerrechtlicher Regelungen des Maßnahmenpaketes „Beschäftigungssicherung durch Wachstumsstärkung“ [BGBl I 2008,2896], auch „Konjunkturpaket I“). Bei selbstständig nutzbaren Wirtschaftsgütern zwischen 150 und 1.000 Euro bleibt es aber bis Ende 2009 bei der Pool-Abschreibung.

Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter

Bis Ende 2009 angeschaffte Wirtschaftsgüter: Die bislang mögliche Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter, d.h. für Güter mit einem Anschaffungs- oder Herstellungswert nach Vorsteuerabzug von nicht mehr als 410 EUR nach § 6 Absatz 2 EStG wurde verpflichtend reduziert auf Güter mit einem Wert von nicht mehr als 150 EUR (Art. 1 Nr. 8 b UntStRG). Für Güter mit einem Wert von über 150 EUR und unter 1.000 EUR ist im Jahr der Anschaffung, Herstellung oder Einlage ein Sammelposten zu bilden (Poolabschreibung). Im Wirtschaftsjahr der Bildung dieses Postens und in den folgenden vier Wirtschaftsjahren ist der Sammelposten mit jeweils einem Fünftel gewinnmindernd aufzulösen (§ 6 Absatz 2 a EStG, Art. 1 Nr. 8 c UntStRG). Die Regelung betrifft Güter, die ab dem 1. Januar 2008 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden (§ 52 Absatz 16 Satz 17 EStG, Art. 1 Nr. 40 f UntStRG).

Ab Anfang 2010 angeschaffte Wirtschaftsgüter: Mit dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz werden die Regelungen zur Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter verändert. Anschaffungs- und Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern mit einem Wert bis zu 410 EUR können im Jahr der Anschaffung in voller Höhe als Betriebsausgaben abgesetzt werden. Dabei sind Wirtschaftsgüter im Wert bis zu 150 € in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufzunehmen unter Angabe des Tages der Anschaffung und des Wertes (§ 6 Absatz 2 EStG n.F., Artikel 1 Nummer 2 Wachstumsbeschleunigungsgesetz). Alternativ besteht für Wirtschaftsgüter im Wert von mehr als 150 EUR und bis zu 1.000 EUR die Möglichkeit der Poolabschreibung. Hierfür ist ein Sammelposten zu bilden, der im Wirtschaftsjahr der Bildung und den folgenden vier Wirtschaftsjahren mit jeweils einem Fünftel gewinnmindernd aufzulösen ist (§ 6 Absatz 2 a EStG n.F.). Diese Wahlmöglichkeit ist vor allem gedacht für Unternehmen, bei denen die vorher verpflichtende Poolabschreibung zu einer Reduzierung der Aufzeichnungspflichten geführt hat.

Den Text des Einkommensteuergesetzes finden Sie im Internet unter <http://www.gesetze-im-internet.de/estg/index.html>, den Text des Körperschaftsteuergesetzes unter http://www.gesetze-im-internet.de/kstg_1977/index.html und den der Abgabenordnung unter http://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/index.html.

Sonderabschreibungen und Ansparabschreibungen (§ 7 g EStG)

Mit dem Reformvorhaben wird die bisherige Ansparabschreibung nach § 7 g EStG a.F. umgewandelt in einen Investitionsabzugsbetrag (Art. 1 Nr. 11 UntStRG). Die Regelung ermöglicht kleinen und mittleren Betrieben die vorzeitige steuerstundende Berücksichtigung von Anschaffungen, nämlich die Vorverlagerung von Abschreibungen in ein Jahr vor Anschaffung oder Herstellung eines Wirtschaftsguts. Mit der Ansparabschreibung wird eine Rücklage gebildet, die gewinnerhöhend aufzulösen ist, sobald für das Gut Abschreibungen getätigt werden können. Die Rücklage darf maximal 40 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten des Gutes nicht überschreiten, das der Steuerpflichtige voraussichtlich bis zum Ende des zweiten auf die Bildung der Rücklage folgenden Wirtschaftsjahres anschaffen oder herstellen wird (§ 7 g Absatz 3 EStG a.F.).

Veränderungen: Die gebildeten Rücklagen dürfen je Betrieb des Steuerpflichtigen 200.000 EUR nicht übersteigen (bislang 154.000 EUR, bei Existenzgründern 307.000 EUR, § 7 g Absatz 3 Satz 5, Absatz 7 EStG a.F., § 7 g Absatz 1 Satz 4 EStG n.F.), die Abzugsbeträge sind auch bei der Anschaffung nicht neuwertiger Güter möglich, es gibt einen zusätzlichen den Gewinn mindernden Abzug von 40 Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der begünstigten Investitionen (§ 7 g Absatz 2 EStG n.F., gleichzeitig ist der für dieses Wirtschaftsgut berücksichtigte Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten außerbilanziell gewinnerhöhend hinzuzurechnen) und es entfällt das Erfordernis der vorherigen Bildung von Ansparabschreibungen (§ 7 g Absatz 5 EStG). Nach neuem Recht kann ein Investitionsabzugsbetrag von bis zu 40% der voraussichtlichen Anschaffungskosten- oder Herstellungskosten eines neuen oder gebrauchten Wirtschaftsgutes außerbilanziell gewinnmindernd berücksichtigt werden (§ 7 g Absatz 1 Satz 1 EStG n.F.). Die Regelung des § 7 g EStG betrifft nur Betriebe bis zu einer bestimmten Größenordnung, nämlich Betriebe mit einem Betriebsvermögen von 235.000 EUR in Fällen, in denen der Gewinn aufgrund eines Betriebsvermögensvergleichs nach § 4 Absatz 1 oder § 5 EStG ermittelt wird oder Betriebe der Land- oder Forstwirtschaft mit einem Wirtschaft- oder Ersatzwirtschaftswert von bis zu 125.000 EUR oder Betriebe mit einem Gewinn von nicht mehr als 100.000 € ohne Investitionsabzugsbetrag bei Gewinnermittlung aufgrund einer Einnahmenüberschussrechnung (EÜR) nach § 4 Absatz 3 EStG (§ 7 g Absatz 1 Satz 2 EStG n.F.). Als weitere Maßnahme zur Wachstumsstärkung ist es in den **Jahren 2009 und 2010** kleineren und mittleren Unternehmen möglich, Investitionsabsetzbeträge und Sonderabschreibungen bei Betriebs- bzw. Gewinn Grenzen bis zu 335.000 Euro (wenn Gewinn aufgrund eines Betriebsvermögensvergleichs ermittelt wird), 175.000 Euro (Land- oder Forstwirtschaft) oder 200.000 Euro (Betriebe mit Gewinnermittlung aufgrund einer Einnahmenüberschussrechnung) geltend zu machen (§ 7 g Absatz 1 EStG i.V.m. § 52 Absatz 23 EStG n.F., Art. 1 Nr. 4 des Gesetzes vom 21.12.2008 BGBl I 2008,2896).

Der Steuerpflichtige muss beabsichtigen, das Gut in den dem Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden zwei Wirtschaftsjahren anzuschaffen oder herzustellen (Investitionszeitraum) und weiterhin muss das begünstigte Wirtschaftsgut voraussichtlich mindestens bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Investition folgenden Wirtschaftsjahr in der Bilanz einer inländischen Betriebsstätte des Betriebes aktiviert werden und ausschließlich oder fast ausschließlich, d.h. zu mindestens 90 Prozent, betrieblich genutzt werden (§ 7 g Absatz 1 Nummer 2 EStG n.F.).

Außerdem regelt § 7 g EStG die Sonderabschreibung, die bis zu 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten beträgt und im Jahr der Anschaffung/Herstellung und in den folgenden vier Jahren vorgenommen werden kann, und zwar nach dem neuen Recht unabhängig davon, ob der Betrieb den Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nimmt. Voraussetzung ist, dass der Betrieb die oben genannten Größenmerkmale nicht überschreitet. Sonstige Abschreibungsmöglichkeiten nach § 7 EStG werden dadurch nicht berührt. Ebenso wenig wie beim Investitionsabzugsbetrag muss es sich nach dem neuen Recht bei der Sonderabschreibung um eine neuwertige Sache handeln. Das begünstigte Gut muss im Jahr der Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen und in dem darauf folgenden Jahr in einer inländischen Betriebsstätte dieses Betriebes verbleiben und in dieser Zeit im Betrieb des

Den Text des Einkommensteuergesetzes finden Sie im Internet unter <http://www.gesetze-im-internet.de/estg/index.html>, den Text des Körperschaftsteuergesetzes unter http://www.gesetze-im-internet.de/ktstg_1977/index.html und den der Abgabenordnung unter http://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/index.html.

Steuerpflichtigen ausschließlich oder fast ausschließlich, d.h. zu mindestens 90 Prozent betrieblich genutzt werden (§ 7 g Absatz 6 EStG n.F., nach altem Recht war nur eine Frist von einem Jahr erforderlich, § 7 g Absatz 2 Nr. 2 EStG).

Die neuen Regeln des § 7 g EStG gelten bereits ab 2007.

Neuregelung des Mantelkaufs

Unter einem „Mantelkauf“ versteht man den Erwerb einer Kapitalgesellschaft, die erwirtschaftete Verluste steuermindernd geltend machen darf, durch einen Erwerber mit dem Zweck, den Verlustvortrag bei dem Erwerber steuersenkend zu berücksichtigen. Die bisherige Regelung in § 8 Absatz 4 KStG ist ersetzt worden durch eine Neuregelung in § 8 c KStG (Art. 2 Nr. 4, 7 UntStRG).

Die früher geltende Regelung sah einen Verlustabzug (§ 10 d EStG) vor, wenn eine wirtschaftliche Identität zwischen der den Verlust erwirtschaftenden Körperschaft und der ihn verrechnenden oder vortragenden Körperschaft bestand. Diese Identität lag nicht mehr vor, wenn ein Anteilseignerwechsel von mehr als 50 Prozent und die Zuführung von überwiegend neuem Betriebsvermögen vorlagen. Die Regelung war nicht praxisgerecht und bot Anlass für viele gerichtliche Verfahren.

Nach der Neuregelung 2008 ist maßgebliches Kriterium für den Verlustabzug ausschließlich der Anteilseignerwechsel. Bei Anteils- oder Stimmrechtsübertragungen von mehr als 25 bis zu 50 Prozent kommt es zu einem quotalen Untergang des Verlustabzugs und bei der Übertragung von mehr als der Hälfte der Anteile oder Stimmrechte zum vollständigen Untergang des Verlustabzugs. Für die Beschränkungen des Verlustabzugs muss der Eigenerwechsel innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren erfolgen (Rückschau). Gemäß § 34 Absatz 7 b KStG n.F., Art. 2 Nr. 13 e UntStRG sind die neuen Regeln erstmals für den Veranlagungszeitraum 2008 und auf Anteilsübertragungen nach dem 31.12.2007 anzuwenden.

Mit dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz wird eine Regelung für Beteiligungserwerbe nach dem 31.12.2009 geschaffen, wonach bei konzerninternen Umgliederungen ein Verlustvortrag erhalten bleibt. Danach liegt ein schädlicher Beteiligungserwerb nicht vor, wenn an dem übertragenden und an dem übernehmenden Rechtsträger dieselbe Person zu jeweils 100 Prozent mittelbar oder unmittelbar beteiligt ist (§§ 8 c Absatz 1 Satz 4, § 34 Absatz 7 b KStG n.F., Art. 2 Nr. 2 und 3 b Wachstumsbeschleunigungsgesetz). Beim Hinzutreten neuer Gesellschafter oder der Beteiligung konzernfremder Gesellschafter greift die Konzernklausel nicht. Ein nicht abziehbarer nicht genutzter Verlust bleibt in Höhe der stillen Reserven erhalten (§ 8 c Absatz 1 Satz 5-7 KStG n.F.).

Ebenfalls zur Konjunkturbelebung beschloss der Deutsche Bundestag im Juni 2009 die Einführung einer neuen **Sanierungsklausel** (§ 8 c Absatz 1 a KStG) bei den Regelungen über den Mantelkauf. Diese Klausel sah vor, dass die beschränkte Abzugsfähigkeit von Verlusten des erworbenen Unternehmens dann keine Anwendung finden soll, wenn es sich um einen Beteiligungserwerb zum Zweck der Sanierung handelte. Hierunter wäre eine Maßnahme zu verstehen, die darauf abzielte, die Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung zu verhindern oder zu beseitigen und zugleich die wesentlichen Betriebsstrukturen zu erhalten. Eine Erhaltung der wesentlichen Betriebsstrukturen läge insbesondere vor, wenn durch Einlagen wesentliches Betriebsvermögen zugeführt wird, insbesondere durch Zuführung von Betriebsvermögen in Höhe von mindestens einem Viertel des Aktivvermögens im vorangegangenen Wirtschaftsjahr. Die Sanierungsklausel sollte erstmals für den Veranlagungszeitraum 2008 gelten und war zunächst bis Ende 2009 befristet, mit Inkrafttreten des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes sollte sie unbegrenzt gelten. Die Kommission der Europäischen Kommission erblickt jedoch in dieser Sanierungsklausel eine unzulässige Beihilfe für einzelne Unternehmen (Entscheidung vom 26. Januar 2011 C 7/2010). Die deutschen Steuerbehörden müssen

Den Text des Einkommensteuergesetzes finden Sie im Internet unter <http://www.gesetze-im-internet.de/estg/index.html>, den Text des Körperschaftsteuergesetzes unter http://www.gesetze-im-internet.de/kstg_1977/index.html und den der Abgabenordnung unter http://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/index.html.

nunmehr aufgrund dieser Klausel nicht erhobene Steuern nachfordern. Notleidenden Unternehmen und ihren Erwerbern würde durch die Sanierungsklausel ein wettbewerbswidriger Vorteil gegenüber finanziell gesunden Unternehmen eingeräumt, obwohl diese auch Verluste erleiden können und diese bei einer grundlegenden Veränderung der Eigentümerstruktur nicht verrechnen können. Am 9. März 2011 teilte das Bundesfinanzministerium mit, dass die Bundesrepublik Deutschland gegen diese Entscheidung der EU-Kommission Nichtigkeitsklage vor dem Gericht der Europäischen Union erheben wird. Dieser Klage kommt aber keine aufschiebende Wirkung zu, das heißt bis zu einer endgültigen Gerichtsentscheidung ist der Ausspruch der EU-Kommission zu befolgen. Nach der EU-Kommission kann nur in Ausnahmefällen von einer Rückforderung des gewährten Steuervorteils abgesehen werden (Steuervorteil nicht höher als 500.000 Euro, das begünstigte Unternehmen war zum 1. Juli 2008 kein Unternehmen in Schwierigkeiten und andere Voraussetzungen des Vorübergehenden Gemeinschaftsrahmens für Beihilfen erfüllt).

Wertpapierleihe

Unter „Wertpapierleihe“ versteht man die darlehensweise Überlassung von Wertpapieren an andere Kapitalgesellschaften, bei denen die Kapitalerträge aus diesen Wertpapieren nicht besteuert werden (§ 8 b Absatz 1 und 2 KStG), aber die Darlehensvergütung eine gewinn- und damit steuermindernde Betriebsausgabe ist. Die Neuregelung in § 8 b Absatz 10 KStG n. F., Art. 2 Nr. 6 UntStRG schafft den Betriebsausgabenabzug für derartige Konstellationen ab, und zwar sowohl bei der Sachleihe als auch bei Wertpapierpensionsgeschäften. Die Regelung gilt nicht, wenn der Entleiher keine Erträge aus den Wertpapieren erzielt. Vor allem Kreditinstitute und Versicherungen nutzten bislang die Wertpapierleihe.

Das Entgelt für den Verleih (zivilrechtlich ist es eigentlich ein Darlehen) der Wertpapiere unterliegt einem Kapitalertragsteuerabzug von 15 % (§ 32 Absatz 3 KStG n.F., Art. 2 Nr. 12 UntStRG). Die Besteuerung nach § 32 Absatz 3 KStG n.F. gilt erstmals für Einkünfte ab dem 17. August 2007, für Einkünfte ab diesem Zeitpunkt bis zum 31.12.2007 gilt ein Steuersatz von 10 % (§ 34 Absatz 13 b KStG, Art. 2 Nr. 13 j UntStRG). Die dem Betriebsausgabenabzug nicht unterliegenden Kompensationszahlungen für die Wertpapierleihe werden vom Hinzurechnungsbetrag bei der Gewerbesteuer abgezogen, da bei der Gewerbesteuer eine Steuerpflicht der Beteiligungserträge besteht (§ 8 Nr. 5 Satz 1 GewStG, Art. 3 Nr. 1 c UntStRG).

§ 8 b KStG n.F. ist schon ab dem Veranlagungszeitraum 2007 anzuwenden (§ 34 Absatz 7 Satz 9 KStG n.F., Art. 2 Nr. 13 d UntStRG).

Änderung des Außensteuergesetzes

Das Außensteuergesetz (AStG) hat die Aufgabe, Verminderungen der Steuereinnahmen durch Verschiebung von steuerpflichtigen Einnahmen ins Ausland zu korrigieren. Mit der Reform soll eine angemessene Besteuerung von ins Ausland verlagerten immateriellen Wirtschaftsgütern (etwa Lizenzen) und Funktionsverlagerungen erreicht werden (Art. 7 UntStRG). Der Fremdvergleichsgrundsatz (§ 1 Absatz 1 Satz 1 AStG) gilt weiterhin und wird präzisiert, wonach die zwischen unabhängigen Dritten vereinbarten Einkünfte anzuwenden sind auf Fälle, in denen ein Steuerpflichtiger andere Bedingungen,



Der Steuerminderung durch Umgehungstatbeständen versucht das Außensteuergesetz zuvorzukommen

insbesondere Preise, bei Geschäftsbeziehungen zum Ausland mit ihm nahestehenden Personen zugrunde legt (dies sind vor allem dem gleichen Konzern angehörende Unternehmen). In Fällen, in denen keine uneingeschränkt oder eingeschränkt vergleichbaren Werte ermittelt werden können, wird ein hypothetischer Fremdvergleich durchgeführt (§ 1 Absatz 1 Satz 5 AStG). Der Begriff „Funktionsverlagerung“ wird gesetzlich definiert (§ 1 Absatz 1 Satz 9 AStG n.F.): Funktion ist ein organischer Teil eines Unternehmens, ohne dass ein Teilbetrieb im steuerlichen Sinn vorliegen muss.

Die Änderung gilt ab dem Veranlagungszeitraum 2008 (§ 21 Absatz 15 AStG n.F., Art. 7 Nr. 2 UntStRG).

Änderung der Gewinnabgrenzungsverordnung

Die Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV) verpflichtet Konzernunternehmen in Fällen von Lizenzzahlungen und Verrechnungspreisen für Leistungen anderer Konzernunternehmen zur Aufzeichnung der Kalkulation der Preise, um eine Kontrolle durch den Fiskus für die Zwecke des Außensteuergesetzes zu ermöglichen (Rechtsgrundlage: § 90 Absatz 3 Satz 5 Abgabenordnung [AO]). Nach der Änderung gehören auch Umlageverträge zu den zu dokumentierenden außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen (§ 3 Absatz 2 GAufzV n.F., Art. 9 UntStRG). Außerdem wird die Außenprüfung durch das Finanzamt erleichtert um festzustellen, ob dem übernehmenden Unternehmen im Rahmen einer Funktionsverlagerung ein selbst hergestelltes immaterielles (auch ggf. noch nicht fertig gestelltes) Wirtschaftsgut des verlagernden Unternehmens zur Verfügung gestellt worden ist.

Einführung einer Abgeltungsteuer

Mit der Einführung einer Abgeltungsteuer ab dem Veranlagungszeitraum 2009 enthält die Unternehmensteuerreform eine Regelung, die auch Personen betrifft, die zwar nicht direkt mit der Leitung eines Unternehmens zu tun haben, aber über Kapitaleinkünfte verfügen. Deren Besteuerung wird mit einem pauschalen Steuersatz von 25 % zuzüglich Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer abgegolten ohne Rücksicht auf die individuellen Verhältnisse des jeweiligen Steuerzahlers (§ 32 d EStG n.F., Art. 1 Nr. 22 UntStRG). Der Besteuerung unterliegen Kapitaleinkünfte (§ 20 EStG) wie Zinsen, Dividenden, Erträge aus Investmentfonds und Zertifikaten sowie private Veräußerungsgewinne (§ 23 EStG). Nicht der Abgeltungsteuer unterliegen Kapitalerträge, die zu Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbstständiger Arbeit oder aus Vermietung oder Verpachtung zählen (§ 32 d Absatz 1 EStG i.V.m. § 20 Absatz 8 EStG) sowie Kapitalerträge, wenn Gläubiger und Schuldner nahe stehende Personen sind oder sie einem Anteilseigner zufließen, der zu mindestens 10 % an der Kapitalgesellschaft beteiligt ist oder der Gläubiger eine dem Anteilseigner nahe stehende Person ist oder ein Dritter die Kapitalerträge schuldet und dieser Kapital an den Betrieb des Gläubigers überlassen hat oder im Fall von Kapitalerträgen im Sinn von § 20 Absatz 6 EStG, d.h. Leistungen aus Lebensversicherungen, bei denen nur die Hälfte des Unterschiedsbetrags zwischen der Versicherungsleistung und den geleisteten Beiträgen als Ertrag



Bild oben: Kurstafel in der Hamburger Börse. Kapitalanleger müssen sich auf Änderungen ab 2009 einstellen.

Den Text des Einkommensteuergesetzes finden Sie im Internet unter <http://www.gesetze-im-internet.de/estg/index.html>, den Text des Körperschaftsteuergesetzes unter http://www.gesetze-im-internet.de/kstg_1977/index.html und den der Abgabenordnung unter http://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/index.html.

anzusetzen ist und in denen die Versicherungsleistung nach Vollendung des 60. Lebensjahres und nach Ablauf von zwölf Jahren nach Vertragsabschluss ausgezahlt wird (§ 32 d Absatz 2 EStG), in diesen Fällen erfolgt eine Besteuerung nach dem progressiven Einkommensteuertarif bzw. bei Einkünften, die der Kapitalertragsteuer unterlegen haben, ist die Einkommensteuer mit dem Steuerabzug abgegolten (§ 43 Absatz 5 EStG n.F., Art. 1 Nr. 27 d UntStRG).

Die Abgeltungsteuer wird vom Kreditinstitut einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, sofern kein Freistellungsauftrag vorliegt bzw. dessen Volumen durch die Einkünfte überschritten wird. Statt des Sparer-Freibetrags von 750 EUR (ab Veranlagungszeitraum 2007, bei Verheirateten 1.500 EUR) wird ein Sparer-Pauschbetrag von 801 EUR (bzw. 1.602 EUR bei Verheirateten) eingeführt (§ 20 Absatz 4 EStG n.F., Art. 1 Nr. 16 h UntStRG), der Abzug der tatsächlichen Werbungskosten für Kapitaleinkünfte ist nicht möglich. Auf Antrag sind aber Kapitaleinkünfte mit dem individuellen Steuersatz des Einkommensteuerrechts zu besteuern (§ 32 d Absatz 6 EStG n.F., Günstigerprüfung), was vor allem für Personen mit wenigen steuerpflichtigen Einnahmen empfehlenswert ist, während gut Verdienende durch die Pauschalsteuer begünstigt werden (der Spitzensteuersatz liegt derzeit bei 45 %). Auf diesem Wege erhalten Steuerpflichtige mit anderen Einkünften bis zu einer Höhe von 15.000 EUR (ab hier beträgt der Grenzsteuersatz 25 Prozent) zu viel gezahlte Abgeltungsteuer erstattet. Liegt der Steuerabzug oberhalb des Satzes der Abgeltungsteuer, gilt der Antrag als nicht gestellt. Ebenso kann der Steuerpflichtige die Besteuerung nach den allgemeinen Grundsätzen verlangen, wenn Kapitaleinkünfte der Kapitalertragsteuer unterlegen haben oder um den Steuereinbehalt des Kreditinstituts dem Grund und der Höhe nach überprüfen zu lassen (§ 32 d Absatz 4 EStG n.F.).

Im Fall der Kirchensteuerpflicht vermindert sich die Abgeltungsteuer um 25 % der auf die Kapitalerträge entfallenden Kirchensteuer. Es gibt aber keinen automatischen Abzug der Kirchensteuer von den Kapitaleinkünften durch das Kreditinstitut, sondern nur, wenn der Steuerpflichtige dies gegenüber der Bank beantragt. Geschieht dies nicht, muss der Steuerpflichtige die kirchensteuerpflichtigen Kapitaleinkünfte in der Einkommensteuererklärung angeben (§ 32 d Absatz 1 bis 3 EStG). Ab 2014 teilt das Bundeszentralamt für Steuern der abführenden Stelle (z.B. Bank) elektronisch mit, ob Kirchensteuer und wenn ja in welcher Höhe von den Kapitaleinkünften abzuführen ist, dabei wird aber die jeweilige Religionszugehörigkeit nicht mitgeteilt. Die Verteilung der abgeführten Kirchensteuer an die einzelnen Religionsgemeinschaften erfolgt dann durch das Betriebsstättenfinanzamt (Änderung durch Art. 2 Nr. 33 Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 07.12.2011 BGBl I 2011,2592). Das bisher bestehende Wahlrecht des Steuerpflichtigen besteht dann nicht mehr in den Fällen, in denen Kreditinstitute die Kapitalerträge verwalten. Steuerpflichtige haben aber die Möglichkeit, dem Bundeszentralamt für Steuern zu untersagen, dass Daten über eine Religionszugehörigkeit der abführenden Stelle mitgeteilt werden. In diesem Fall muss aber eine Steuererklärung abgegeben werden (Art. 2 Nr. 33 Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz).



Bild oben: Der Euro Stoxx 50 ist ein Aktienindex, der die 50 bedeutendsten börsennotierten Unternehmen der Eurozone beinhaltet. Ab 2009 unterliegen private Veräußerungsgeschäfte ohne zeitliche Limitierung der Abgeltungsteuer

Nach § 32 d Absatz 5 i.V.m. § 34 c Absatz 1 Satz 1 EStG n.F. ist bei ausländischen Kapitalerträgen die jeweilige ausländische Steuer auf die deutsche Steuer anzurechnen, in Fällen von Doppelbesteuerungsabkommen gilt dies nur, wenn das jeweilige Abkommen dies vorsieht.

Die abgezogene Abgeltungsteuer wird auf Wunsch des Gläubigers der Kapitalerträge in einer nach amtlichen Muster erstellten Bescheinigung vom Schuldner der Erträge bzw. von der auszahlenden

Stelle ausgewiesen (§ 45 a Absatz 2 Satz 1 und Absatz 3 EStG n.F., Art. 1 Nr. 32 UntStRG), die bisherige Jahresbescheinigung über Kapitalerträge und Veräußerungsgewinne aus Finanzanlagen nach § 24 c EStG wird gestrichen (Art. 1 Nr. 18 EStG). Bei der Gewährung des Kinderfreibetrages für volljährige Kinder werden Freibeträge nicht den eigenen Bezügen als die Leistungsfähigkeit erhöhend hinzugerechnet (§ 32 Absatz 4 Satz 4 EStG n.F., Art. 1 Nr. 20 UntStRG).

Das frühere **Halbeinkünfteverfahren** ist durch die Abgeltungsteuer und das Teileinkünfteverfahren ersetzt worden. Das Halbeinkünfteverfahren wurde angewendet auf Kapitaleinkünfte von natürlichen Personen und beinhaltete die hälftige Besteuerung von Ausschüttungen und steuerpflichtigen Veräußerungsgewinnen (§ 3 Nr. 40 EStG) und die maximal hälftige steuermindernde Berücksichtigung von entsprechenden Werbungskosten (§ 3 c Absatz 2 Satz 1 EStG).

Bei Kapitalgesellschaften sind Ausschüttungen und Veräußerungsgewinne steuerfrei nach Anwendung eines pauschalen Betriebsausgabenverbots von 5 % der Ausschüttung bzw. des Veräußerungsgewinns (§§ 8 b Absatz 1 und 5 KStG).

Die Abgeltungsteuer wird grundsätzlich erstmals auf Kapitalerträge erhoben, die dem Gläubiger nach dem 31. Dezember 2008 zufließen (§ 52 a EStG n.F., Art. 1 Nr. 41 UntStRG).

Private Veräußerungsgeschäfte: Unter einem Veräußerungsgeschäft versteht man die Veräußerung von Wirtschaftsgütern kurze Zeit nach ihrer Anschaffung, etwa zum Zweck, Kursgewinne oder andere Wertsteigerungen gewinnbringend zu nutzen. Die bisherige Regelung für private Veräußerungsgeschäfte in § 23 EStG a.F. sah vor, dass entsprechende Gewinne aus der Veräußerung von Wertpapieren innerhalb eines Jahres nach ihrer Anschaffung und bei Grundstücken innerhalb von zehn Jahren nach ihrem Erwerb der Einkommensteuer unterliegen. Gewinne bis zu 512 EUR im Jahr blieben dabei steuerfrei (§ 23 Absatz 3 Satz 6 EStG a.F.). Mit Einführung der Abgeltungsteuer unterliegen alle Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften von Wertpapieren ohne zeitliche Limitierung der Abgeltungsteuer, ebenso Termingeschäfte (§ 20 EStG n.F., Art. 1 Nr. 16 UntStRG). Für die verbleibenden Fälle des § 23 EStG bleiben Gewinne steuerfrei, wenn sie weniger als 600 EUR betragen (§ 23 Absatz 3 Satz 6 EStG n.F.). Verluste aus der Veräußerung von Aktien dürfen nur mit Gewinnen aus der Veräußerung von Aktien ausgeglichen werden (§ 20 Absatz 6 Satz 5 EStG n.F., Art. 1 Nr. 16 i UntStRG). Altverluste aus privaten Veräußerungsgeschäften können übergangsweise für fünf Jahre sowohl mit Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften als auch mit Erträgen aus Kapitalanlagen im Sinne des § 20 Absatz 2 EStG verrechnet werden (§§ 23 Absatz 3 Satz 9 und 10, 52 a Absatz 11 EStG n.F., Art. 1 Nr. 17 und 41 UntStRG).

Das **Teileinkünfteverfahren** ab 2009 betrifft Kapitalerträge aus der Veräußerung von Beteiligungen von mindestens 1 % am Gesellschaftskapital fremder Unternehmen innerhalb der letzten fünf Jahre (§ 17 EStG) und sonstige Kapitalerträge, die in das Betriebsvermögen einer Einzelunternehmung oder einer Personengesellschaft fließen. Diese Erträge werden zu 60 % im zu versteuernden Gewinn berücksichtigt (§ 3 Nr. 40 EStG n.F., Art. 1 Nr. 3 a UntStRG), entsprechende Werbungskosten sind zu 60 % zu berücksichtigen (§ 3 c Absatz 2 EStG n.F., Art. 1 Nr. 4 UntStRG). Der Gesetzgeber begründet die Reduzierung der Steuerfreiheit mit der allgemeinen Herabsetzung der Steuerbelastung durch die Reform und zu erwartenden höheren Ausschüttungen und Kursgewinnen.

Automatisierter Kontenabruf

Mit der Einführung der Abgeltungsteuer ab 2009 verliert der automatisierte Abruf von Konteninformationen nach den §§ 93 ff. AO an Bedeutung. Zinseinkünfte und private Veräußerungsgewinne werden durch die neue Quellensteuer erfasst und abgegolten, es besteht insoweit kein Überprüfungsbedarf. Nach § 93 Absatz 7 AO n.F., Art. 6 UntStRG ist ein Kontenabruf

Den Text des Einkommensteuergesetzes finden Sie im Internet unter <http://www.gesetze-im-internet.de/estg/index.html>, den Text des Körperschaftsteuergesetzes unter http://www.gesetze-im-internet.de/kstg_1977/index.html und den der Abgabenordnung unter http://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/index.html.

zum Zweck der Steuerfestsetzung nur möglich, soweit es noch erforderlich ist, Konten und Depots eines Steuerpflichtigen zu ermitteln. Dies ist der Fall bei der antragsweisen Besteuerung von Kapitaleinkünften nach § 32 d Absatz 6 EStG n.F. oder der Einbeziehung von Kapitalerträgen nach § 2 Vb Satz 2 EStG n.F. (Ermittlung des Spendenabzugs, Berücksichtigungsfähigkeit eines Kindes nach § 32 Absatz 2 Satz 2 EStG, Ermittlung der zumutbaren Belastung bei außergewöhnlichen Belastungen nach § 33 Abs. 3 EStG, Ermittlung des berücksichtigungsfähigen Unterhalts nach § 33a Abs. 1 Satz 4 EStG und des Sonderbedarfs nach § 33a Abs. 2 Satz 2 EStG als außergewöhnliche Belastungen), Feststellung von Einkünften nach den §§ 20, 23 EStG n.F. in Veranlagungszeiträumen bis 2008 oder zur Erhebung von bundesgesetzlich geregelten Steuern und in anderen Fällen nur mit Zustimmung des Steuerpflichtigen.

Materialien: a) Unternehmensteuerreformgesetz: Bundestags-Drucksachen 16/4841, 16/5377, 16/5452 (Beschlussempfehlung des Finanzausschusses), 16/5491 (Bericht des Finanzausschusses), Bundesrats-Drucksache 384/07, Bundestags-Plenarprotokoll 16/101; b) Gesetz zur Umsetzung steuerrechtlicher Regelungen des Maßnahmenpakets: Bundestags-Drucksachen 16/10930, 16/11171; c) ÄnderungsGesetz Juni 2009: Bundestags-Drucksache 16/12674; d) Wachstums-Beschleunigungsgesetz: Bundestags-Drucksachen 17/15, 17/138 und Bundesrats-Drucksache 865/09.

Gesetzeshistorie: Der Bundestag hat dem Änderungsgesetz am 25. Mai 2007, der Bundesrat am 6. Juli 2007 zugestimmt. Im Bundesgesetzblatt ist das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 am 17. August 2007 erschienen und trat überwiegend zum 1. Januar 2008 in Kraft (BGBl I Nummer 40 2007,1912). Das Gesetz zur Umsetzung steuerrechtlicher Regelungen des Maßnahmenpakets: BGBl I Nummer 64 2008,2896, Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung: BGBl I Nummer 43 2009,1959.

Kritik an der Unternehmensteuer

Im Deutschen Bundestag stieß das Reformprojekt der Großen Koalition auf Ablehnung bei den drei Oppositionsparteien FDP, Die Linke und Bündnis 90/Die Grünen.

Während des parlamentarischen Verfahrens forderte die Fraktion **Die Linke** im Bundestag, auf die Unternehmensteuerreform zu verzichten, da eine steuerliche Entlastung von Unternehmen überflüssig sei, notwendig sei vielmehr eine Reform, die Steuervorteile abbaue und dadurch zu mehr Staatseinnahmen führe. Der Körperschaftsteuersatz von 25 % solle beibehalten, der Spitzensteuersatz bei der Einkommensteuer auf 50 % erhöht, Rückstellungen weitgehend versagt, die Teilwertabschreibung weitgehend gestrichen, Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften auch für Körperschaften besteuert und bestimmte Wirtschaftsgüter ertragswirksam neu besteuert werden. Konzerninterne Gestaltungsmodelle seien aufzudecken und zu verhindern. Bei Kapitaleinkünften seien eine obligatorische Meldung an die Finanzämter und eine Besteuerung nach dem individuellen Einkommensteuertarif wünschenswert. Auf internationaler Ebene fordert die LINKE eine Vermeidung von Steuerwettbewerb und Steuerdumping und einen Mindeststeuersatz bei der Körperschaftsteuer in der Europäischen Union (BT-Dr 16/5249).

Bündnis 90/Die Grünen verlangten im Bundestag eine aufkommensneutrale Gegenfinanzierung der Reform durch die Unternehmen, die von der Steuersenkung profitieren. Für jeden sozialversicherungspflichtig Beschäftigten sollten jährlich 10.000 EUR steuerfrei in eine Gewinnrücklage fließen, deren Höhe maximal 250.000 EUR betragen würde. Für innovative Unternehmen seien die Beschränkungen beim Mantelkauf nicht sinnvoll, die Einschränkung der Sofortabschreibung und die Abschaffung der degressiven Abschreibung werden abgelehnt (BT-Dr 16/4855).

Die **FDP** hält die Bezeichnung „Reform“ für das Vorhaben als unangemessen und bemängelt eine fehlende ordnungspolitische Richtung, es handele sich um eine Bündelung nicht zusammenhängender

Den Text des Einkommensteuergesetzes finden Sie im Internet unter <http://www.gesetze-im-internet.de/estg/index.html>, den Text des Körperschaftsteuergesetzes unter http://www.gesetze-im-internet.de/kstg_1977/index.html und den der Abgabenordnung unter http://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/index.html.

und teilweise sich widersprechender Einzelmaßnahmen, die international nicht wettbewerbsfähig seien. Die Einbeziehung tatsächlich entstehender Kosten der Unternehmen in die steuerliche Bemessungsgrundlage und die Einschränkung von Verlustverrechnungsmöglichkeiten sei verfassungsrechtlich bedenklich. Die Abschaffung der Gewerbesteuer und die Schaffung einer anderen gemeindefreundlichen Steuer seien wünschenswert. Eine Abgeltungsteuer auf private Veräußerungsgewinne lehnen die Liberalen ab. Die Zinsschranke beeinträchtigt das objektive Nettoprinzip und benachteiligt eigenkapitalschwache sowie in Forschung und Entwicklung tätige Unternehmen. Die Regelungen im Außensteuergesetz seien europarechtswidrig.

SPD geht auf Distanz zur Abgeltungsteuer: Nicht ganz drei Jahre nach Einführung der Abgeltungsteuer äußerte die SPD auf ihrem Bundesparteitag im Dezember 2011 erhebliche Kritik an der gemeinsam mit CDU/CSU eingeführten pauschalen Besteuerung von Zinseinkünften. Die Sozialdemokraten beschloss, so schnell wie möglich dafür zu sorgen, dass Arbeit nicht höher besteuert wird als Kapital. Die ungleiche Besteuerung verletze das Gerechtigkeitsgefühl vieler Menschen, da Zinserträge oftmals niedriger besteuert werden als Arbeitseinkommen. Unter Beibehaltung des Optionsmodells will sich die SPD dafür einsetzen, dass der Steuersatz der Abgeltungsteuer von 25 auf 32 Prozent erhöht wird. Wenn die so erzielten Steuereinnahmen geringer ausfallen als bei einer synthetischen Besteuerung (= gleichmäßige Besteuerung aller Einkunftsarten), solle die Abgeltungsteuer innerhalb von drei Jahren abgeschafft werden. (Quelle: Pressemitteilung 441/11 der SPD vom 06.12.2011).

Einzelne Kritikpunkte:

Wie bei jedem größeren Gesetzgebungsvorhaben üblich, hat der Bundestag auch bei der Unternehmensteuerreform eine Anhörung durchgeführt, in der Interessenverbände ihre Auffassungen zu dem Reformprojekt wiedergeben konnten. Diese fand am 25. April 2007 statt, eine weitere speziell zur Abgeltungsteuer am 7. Mai 2007.

Nachfolgend eine kurzgefasste, schlagwortartige Auflistung der Argumente gegen die Unternehmensteuerreform 2008:

Allgemein: Zweifelhaft, ob Bürokratie abgebaut wird, möglicherweise eher mehr; übermäßige Belastung mittelständischer Personengesellschaften mit der Gegenfinanzierung wegen Beschränkung der Sofortabschreibung und Abschaffung der degressiven Abschreibung; nicht richtig, auf der einen Seite steuerliche Belastung von Arbeitnehmern und Verbrauchern zu erhöhen (Anhebung der Mehrwert- und Versicherungsteuer, Kürzung von Pendlerpauschale und Sparerfreibetrag) und auf der anderen Seite massive Steuervergünstigungen für Unternehmen zu schaffen; bei der effektiven Steuerlast liege Deutschland nicht an der Spitze; Steuersätze nicht der entscheidende Standortfaktor

Senkung des Steuersatzes der Körperschaftsteuer: ungleiche Behandlung der Unternehmensformen Personen- und Kapitalgesellschaft schwierig mit Prinzip der Rechtsformneutralität bei Besteuerung zu vereinbaren

Gewerbesteuer: Hinzurechnungspauschalen zu hoch; sollte rein ertragsabhängig sein; objektive Ertragsfähigkeit der Betriebe wird nicht korrekt wiedergegeben; Abzugsverbot für Gewerbesteuer problematisch, wenn Anrechnung zur Kompensation nicht ausreicht; durch Abschaffung des Betriebsausgabenabzugs entfällt letztes Kriterium für Realsteuer; Substanzbesteuerung sollte abgeschafft oder reduziert werden; unterschiedliche Finanzierungsanteile bei beweglichen und unbeweglichen Gütern nicht zu rechtfertigen



Bundesfinanzminister Peer Steinbrück im Bundestag am 25. Mai 2007:
„Vielen Unkenrufen zum Trotz ist der Koalition mit dieser Unternehmensteuerreform inhaltlich ein großer Wurf gelungen.“

Zinsschranke: Ausgestaltung zu kompliziert und verwaltungsintensiv; viele unbestimmte Rechtsbegriffe, die wahrscheinlich von der Rechtsprechung ausgefüllt werden müssen; der begrenzte Zinsabzug würde geschlossene Fonds unattraktiv erscheinen lassen; Widerspruch zum Prinzip der gleichmäßigen und leistungsgerechten Besteuerung nach dem objektiven Nettoprinzip, dieses gebiete die volle Abzugsfähigkeit entstandener Aufwendungen; Ermittlungs- und Beweisregeln würden mit Escape-Klausel auf Steuerzahler abgewälzt; Abzugsgrenze von 30% und Schwellenwert von einer Million EUR für mittelständische Unternehmen mit längerfristigen Produktions- und Produktentwicklungszyklen unangemessen; keine Neutralität von Eigenkapital- und Fremdfinanzierungen; Freigrenze sollte nach Größe und Bilanzsumme überproportional ansteigen oder als Freibetrag ausgestaltet werden; Freigrenze wird durch Inflation und Zinserhöhungen jährlich abgeschmolzen; Einführung eines neuen erweiterten Konzernbegriffs nicht praxisgerecht; mit Absenkung des Steuersatzes kein Bedürfnis für Zinsschranke; Zinsschranke umfasst auch Betriebe, die aus wirtschaftlicher Not heraus einen hohen Kreditrahmen in Anspruch nehmen müssen; Definition des Eigenkapitals problematisch

Thesaurierung: Regelung sollte auf alle Gewinnermittlungsformen ausgedehnt werden; Wahlrecht des Steuerpflichtigen für besondere Behaltung von einbehaltenen Gewinnen

Sofortabschreibung: Abschreibungsdauer von fünf Jahren unrealistisch, drei Jahre besser; im Fall des Untergangs des Wirtschaftsguts ist Unternehmer möglicherweise mit Kosten der Neuanschaffung belastet, ohne den untergegangenen Gegenstand ausbuchen zu können; bisherige Regelung hat sich bewährt; Anhebung des Schwellenwerts für Poolabschreibung wünschenswert; Privatentnahme aus Pool möglich bei Aufrechterhaltung der betrieblichen Abschreibung

Investitionsabzugsbetrag: Freigrenzen sollten pro Gesellschafter gelten, nicht pro Betrieb; Grenzwerte zu niedrig; Investitionszeitraum zu kurz

Streichung der degressiven Abschreibung: besondere Belastung für forschende und investierende Unternehmen; degressive Abschreibung entspricht eher dem tatsächlichen betrieblichen Werteverzehr

Mantelkauf: Einschränkung der Gestaltungsmöglichkeiten bei Not leidenden Unternehmen, vor allem jungen innovativen Unternehmen bleiben wesentliche Teile des Kapitalmarkts bei der Suche nach neuen Investoren verschlossen; Sanierungsklausel sinnvoll; Beschränkung des Verlustvortrags bei Unternehmensfortbestand nicht systemkonform; es handele sich um eine Strafsteuer auf den Gesellschafterwechsel

Außensteuergesetz: Steuern auf Sollertrag nur ausnahmsweise wünschenswert; keine Anwendung auf Geschäftsvorfälle im Inland vorgesehen; „Funktionsverlagerung“ wird nicht genau genug definiert; Widerspruch zum internationalen Fremdvergleichsgrundsatz; zu bürokratisch

Abgeltungsteuer: begrüßenswert, da im Ausland verbreitet; tatsächliche Werbungskosten können nicht bei gewünschter Veranlagung berücksichtigt werden; viele Steuerpflichtige würden sich schlechter stellen, da Dividendeneinkünfte bislang dem Halbeinkünfteverfahren unterlagen; Nichtanwendbarkeit der Abgeltungsteuer bei „nahe stehenden Personen“ problematisch, da Begriff nicht definiert wird; Offenlegung der Kirchenzugehörigkeit gegenüber der abführenden Stelle datenschutzrechtlich bedenklich; Tendenz zur Fremdfinanzierung der Unternehmen wird gestärkt; Einführung dualer Steuersätze im Einkommensteuerrecht; Erwerbsarbeit werde gegenüber Vermögensbildung steuerlich benachteiligt; Steuersatz von 25 % zu hoch

Private Veräußerungsgeschäfte: Bevorzugung von Immobilien mit zehnjähriger Spekulationsfrist gegenüber Wertpapiergeschäften

Automatisierter Kontenabruf: weite Formulierung des § 93 Absatz 7 Nr. 5 AO n.F. lässt umfangreichen Kontenabruf in sehr vielen Fällen zu.

| Abkürzungen | |
|-------------|--|
| a.F. | alte Fassung |
| AO | Abgabenordnung |
| BGBI | Bundesgesetzblatt |
| BT-Dr | Bundestags-Drucksache |
| EStG | Einkommensteuergesetz |
| GAufzV | Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung |
| GewStG | Gewerbsteuergesetz |
| KStG | Körperschaftsteuergesetz |
| n.F. | neue Fassung |
| PPP | Public Private Partnership |
| S. | Seite |
| UntStRG | Unternehmensteuerreformgesetz |

Bildnachweis: Bild Null-Euro-Münze: © Fionn Große /Pixelio, Bild Euro-Stoxx: © Markus Hein /Pixelio, Bild Grenze © Anja (einfachanders) (Benutzername poschle) /Pixelio, Bild Finanzminister: © Dietmar Meinert /Pixelio (<http://www.pixelio.de>). Das Bild von der Hamburger Börse beruht auf dem Bild „Boerse_01_KMJ.jpg“ (http://commons.wikimedia.org/wiki/Image:Boerse_01_KMJ.jpg; GNU-Lizenz für freie Dokumentation Version 1.2, <http://www.gnu.org/licenses/fdl.txt>) des Dateiarchivs Wikimedia (<http://commons.wikimedia.org/wiki/Hauptseite>). © Anja (einfachanders) (Benutzername poschle) /Pixelio, Bild Finanzminister: © Dietmar Meinert /Pixelio (<http://www.pixelio.de>). Das Bild von der Hamburger Börse beruht auf dem Bild „Boerse_01_KMJ.jpg“ (http://commons.wikimedia.org/wiki/Image:Boerse_01_KMJ.jpg; GNU-Lizenz für freie Dokumentation Version 1.2, <http://www.gnu.org/licenses/fdl.txt>) des Dateiarchivs Wikimedia (<http://commons.wikimedia.org/wiki/Hauptseite>).

Den Text des Einkommensteuergesetzes finden Sie im Internet unter <http://www.gesetze-im-internet.de/estg/index.html>, den Text des Körperschaftsteuergesetzes unter http://www.gesetze-im-internet.de/kstg_1977/index.html und den der Abgabenordnung unter http://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/index.html.