

# unternehmens- steuerreform

World Tax Service Newsletter · WTS Aktiengesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft

Die Unternehmensteuerreform war eines der zentralen Themen im letzten Bundestagswahlkampf. Auch im Koalitionsvertrag v. 11. 11. 2005 wurde bekundet: „...Wir werden zum 01.01.2008 das Unternehmensteuerrecht grundlegend fortentwickeln und international wettbewerbsfähige Steuersätze realisieren...“. Anfang März 2007 wurde der Kabinettsentwurf für die Unternehmensteuerreform veröffentlicht, der nun am 14.03.2007 vom Bundeskabinett verabschiedet wurde. Im Folgenden wollen wir Ihnen die wesentlichen Eckpunkte darstellen.

## Senkung der Steuerbelastung für Kapitalgesellschaft

Deutschland weist im internationalen Vergleich eine der höchsten nominalen sowie effektiven Steuerbelastungen für Kapitalgesellschaften auf. Zentrales Anliegen der geplanten Unternehmensteuerreform ist es, Deutschland im internationalen Ranking der Unternehmensteuersätze nach vorne zu bringen und damit für ausländische Direktinvestitionen attraktiver zu machen.

Geplant ist eine Verringerung des Körperschaftsteuersatzes von derzeit 25 % auf 15 % und die Senkung der Messzahl bei der Gewerbesteuer von 5 % auf 3,5 %. Damit reduziert sich die nominale Gesamtbelastung der Unternehmensgewinne von heute 38,65 % auf 29,83 % (Thesaurierungsbelastung mit Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer bei einem Hebesatz von 400 %). Deutschland würde so im europäischen Vergleich auf einen Platz im Mittelfeld aufrücken.

## Verbreiterung der Bemessungsgrundlage bei der Gewerbesteuer

Nach bisherigem Recht ist die Gewerbesteuer sowohl bei der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer als auch von ihrer eigenen Bemessungsgrundlage abzugsfähig. Ab 2008 soll der Abzug der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe entfallen (§ 4 Abs. 5b EStG-E).

Wesentliche Änderungen sind außerdem bei der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von Fremdkapitalzinsen geplant. Bisher werden bei der Gewerbesteuer 50 % der Zinsen für sog. Dauerschulden dem Gewerbeertrag hinzugerechnet. Die hälftige Hinzurechnung gilt auch für bestimmte Miet- und Pachtzinsen. Außerdem sind die Gewinnanteile des stillen Gesellschafters, die beim stillen Gesellschafter selbst nicht der Gewerbesteuer unterliegen, zu 100 % hinzugerechnet. Der Gesetzentwurf zur Steuerreform enthält eine Vereinheitlichung der verschiedenen Hinzurechnungsregelungen. Geplant ist eine Hinzurechnung – unabhängig von der steuerlichen Behandlung der Zahlung beim Gläubiger – von 25 % für

- alle Schulden und Entgelte, die wirtschaftlich mit dem Betrieb zusammenhängen (auch Skonti und wirtschaftlich vergleichbare Vorteile), Renten und dauernden Lasten (unabhängig von deren Entstehung bei Gründung oder Erwerb des Betriebs),
- Gewinnanteile des stillen Gesellschafters,

März 2007

*KÖRPERSCHAFTSTEUER 25 %*

*GEWERBESTEUERMESSZAHL 3,5 %*

*KEIN BETRIEBSAUSGABENABZUG  
DER GEWERBESTEUER*

*25%-HINZURECHNUNGEN BEI  
DER GEWERBESTEUERLICHEN  
BEMESSUNGSGRUNDLAGE*



**World Tax Service**  
WTS Aktiengesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

- 20 % der Mieten, Pachten und Leasingraten auf bewegliche Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens,
- 75 % der Mieten, Pachten und Leasingraten bei nicht beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens,
- 25 % der Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten (Ausnahme: sog. Vertriebslizenzen).

Die Hinzurechnung soll nur erfolgen, soweit ein Freibetrag von € 100.000 nicht überschritten ist. Die Neuregelung des § 8 Abs. 1 GewStG soll erstmals für den Erhebungszeitraum 2008 anzuwenden sein und greift damit bereits für abweichende Wirtschaftsjahre, die in 2008 enden.

### Zinsschranke (§ 4h EStG-E, § 8a KStG-E)

Mittels der sog. Zinsschranke will der Gesetzgeber die Abzugsfähigkeit von Zinsen einschränken. Betroffen sind Zinszahlungen an Gesellschafter und fremde Dritte von allen Unternehmen (d.h. Personen- und Kapitalgesellschaften) die in einem Konzernverbund stehen. Die bisherigen Regelungen zur Gesellschafterfremdfinanzierung werden hiervon abgelöst.

Die im Detail sehr komplizierte Regelung sieht im Ergebnis folgendes Ermittlungsschema der nichtabziehbaren Zinsen vor:

1. Ermittlung des Schuldzinsenüberhangs, soweit Freigrenze in Höhe von € 1 Mio. überschritten ist, weitere Prüfung
2. Escape-Klausel: Keine Zinsschranke bei Nachweis, dass der Betrieb am Schluss des vorangegangenen Abschlussstichtags in den nach IFRS etc. erstellten Abschlüssen eine mindestens gleich hohe Eigenkapitalquote wie der Konzern hat. Zur Berechnung der Eigenkapitalquote sind allerdings die Beteiligungsbuchwerte zu kürzen. Ein Unterschreiten um 1 % gilt als unschädlich. Bei Kapitalgesellschaften darf max. 10 % des Schuldzinsenüberhangs an wesentlich beteiligten Anteilseignern bzw. diesem nahe stehende Personen gezahlt werden. Darüber hinaus führt eine schädliche Gesellschafterfremdfinanzierung bei einer Konzerngesellschaft zur Anwendung der Zinsschranke bei allen Konzerngesellschaften.
3. Soweit es zur Zinsschranke kommt: Begrenzung des Zinsabzugs auf 30 % des Gewinns vor Zinsen und Steuern (EBIT)
4. Im Rahmen der Zinsschranke nicht abzugsfähige Zinsen sollen vorgetragen werden können. Finanzierungsanteile in Mieten, Pachten, Leasingraten und Lizenzen fallen nicht unter die Zinsschranke.

Die geplante Zinsschranke wird zu Recht scharf kritisiert. Insbesondere die Escape-Klausel führt dazu, dass inländische Konzerngesellschaften faktisch kaum mehr Zinszahlungen steuerlich berücksichtigen werden können.

### Verlustabzug bei Körperschaften

Die bestehende Regelung zum Mantelkauf (§ 8 Abs. 4 KStG) soll verhindern, dass mit körperschaftsteuerlichen Verlustvorträgen gehandelt wird. Daher soll eine wirtschaftliche Identität zwischen der Verlust erwirtschaftenden und der ihn verrechnenden Körperschaft vorliegen. Danach ist ein Verlustvortrag dann nicht mehr verwertbar, wenn ein wesentlicher Anteilseignerwechsel

vorliegt und der Geschäftsbetrieb mit überwiegend neuem Betriebsvermögen fortgeführt wird. Diese Missbrauchsregelung soll nun durch eine allgemeine Verlustabzugsbeschränkung beim Anteilseignerwechsel ersetzt werden. § 8c KStG-E sieht folgende zweistufige Verlustbeschränkung vor:

- Quotaler Untergang des Verlustvortrags bei Anteilsübertragung von mehr als 25 % bis zu 50 %.
- Bei Übertragungen von mehr als 50 % vollständiger Untergang.

Diese geplante Neuregelung wird zu Recht als weit überschießend scharf kritisiert, da sie in Fällen von konzerninternen Umhängungen, Börsennotierung, Kapitalerhöhungen etc. zu völlig unsystematischen Folgen führen würde.

### Wertpapierleihe

Derzeit dient die Wertpapierleihe als Steuergestaltungsinstrument, bei dem nach Auffassung des Fiskus das pauschale Betriebsausgabenabzugsverbot nach § 8b Abs. 3 und 5 KStG umgangen werden konnte. Daher soll nun in § 8b KStG explizit geregelt werden, dass in den Fällen, in denen Wertpapiere entliehen werden, auf die beim Verleiher § 8b Abs. 7 oder 8 KStG anzuwenden wäre (Kreditinstitute, Versicherungen), die Entgelte, die von dem Entleiher gezahlt werden, nicht als Betriebsausgabe abziehbar sind.

Diese Regelung soll bereits ab VZ 2007 anzuwenden sein.

### Abgeltungssteuer ab 2009

Ab 01.01.2009 sollen Zinsen, Dividenden und Gewinne aus privaten Wertpapier-Veräußerungsgeschäften oberhalb eines „Sparer-Pauschetrags“ (€ 801/€ 1.602) einer einheitlichen Abgeltungssteuer von 25 % unterliegen. Steuerpflichtige, die sich durch den Abgeltungssatz schlechter stellen, sollen die Möglichkeit erhalten, ihre Kapitaleinkünfte stattdessen der individuellen tariflichen Einkommensteuer zu unterwerfen (Günstigerprüfung).

Das Halbeinkünfteverfahren soll für Kapitaleinkünfte im Privatvermögen abgeschafft und im betrieblichen Bereich von Personengesellschaften durch ein sog. „Teileinkünfteverfahren“ ersetzt werden: Der steuerfreie Anteil nach § 3 Nr. 40 S. 1 EStG reduziert sich auf 40 %; gleichzeitig erhöht sich der Anteil der steuermindernden Beträge auf 60 % (§ 3c Abs. 2 EStG).

Ebenfalls abgeschafft werden soll die 12-monatige „Spekulationsfrist“ für Wertpapiere. Die Haltefrist von 10 Jahren für Immobilien wird allerdings weiterhin gelten. Geplant ist, dass Veräußerungsgewinne aus Immobilien nicht der Abgeltungssteuer, sondern weiterhin der persönlichen Einkommensteuer unterliegen. Nicht unter die Abgeltungssteuer sollen außerdem Leistungen aus Lebensversicherungen fallen, bei denen nur der sog. hälftige Unterschiedsbetrag besteuert wird, wenn die Versicherungsleistung nach Vollendung des 60. Lebensjahres und nach Ablauf von 12 Jahren nach Vertragsabschluss ausgezahlt wird.

Der Gesetzentwurf sieht vor, dass die Vorschriften zur Abgeltungssteuer grundsätzlich erstmals ab 01.01.2009 bzw. ab Veranlagungszeitraum 2009 gelten. Die abgeltende 25%-Besteuerung würde damit für Zinsen und Dividenden einschlägig sein, die nach dem 31.12.2008 zufließen, sowie für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen im Privatvermögen, die nach dem 31.12.2008 erworben werden.

WERTPAPIERLEIHE WIRD ERSTMALS  
GESETZLICH

25 %-IGE ABGELTUNGSSTEUER  
AB 2009 AUF PRIVATE  
KAPITALERTRÄGE

ABSCHEFFUNG DES  
HALBEINKÜNFTVERFAHRENS –  
TEILEINKÜNFTVERFAHREN

„SPEKULATIONSFRISTEN“

## Änderung des § 1 Außensteuergesetzes

Die Regelung des § 1 AStG, als die Korrekturvorschrift für Entgeltsvereinbarungen zwischen nahestehenden Personen, wird weitgehend präzisiert und erweitert. Die Begriffe „Verrechnungspreise“, „Fremdvergleichsgrundsatz“ sowie erstmals der Begriff der „Funktionsverlagerung“ erfahren eine Definition. Als Funktionsverlagerung soll die Verlagerung einer betrieblichen Aufgabe einschließlich der dazugehörigen Chancen und Risiken gelten, ohne dass darin eine Verlagerung eines Teilbetriebs im steuerlichen Sinne vorliegen muss. Das Entgelt soll für die Übertragung als Ganzes zu ermitteln sein (Transferpaket). Grundlage hierfür sind die Gewinnauswirkungen der Funktionsverlagerung für das verlagernde und das übernehmende Unternehmen (Gewinnpotenzial).

Darüber hinaus werden verschiedene Verwaltungsanweisungen zur Verrechnungspreisbestimmung gesetzlich normiert. Grundsätzlich soll der Preisvergleichsmethode gegenüber anderen Verrechnungspreismethoden Anwendungsvorrang zukommen. In Fällen, in denen keine vergleichbaren Werte ermittelt werden können, ist ein „hypothetischer“ Fremdvergleich durchzuführen. Es ergibt sich regelmäßig ein Einigungsbereich zwischen der Mindestpreisvorstellung des Leistenden einerseits und der Höchstpreisvorstellung des Leistungsempfängers andererseits. Für diese Fälle wird die widerlegbare Vermutung aufgestellt, dass sich die beiden Geschäftsleiter auf den Mittelwert des Einigungsbereichs einigen würden (Unterstellung „fiktiver Verhandlungen“). Da die Ermittlung des „hypothetischen“ Fremdvergleichswertes häufig mit erheblichen Unsicherheiten belastet ist (vor allem bei wesentlichen immateriellen Wirtschaftsgütern), soll die Finanzverwaltung berechtigt sein, anzunehmen, Unsicherheiten in Hinblick auf die Preisvereinbarung bestanden haben und dass fremde Dritte Anpassungsregelungen in ihren Vereinbarungen getroffen hätten. Die Finanzverwaltung kann daher einmalig entsprechende Berichtigungen durchführen.

## Vorlagefrist Geschäftsaufzeichnung

Aufzeichnungen über außergewöhnliche Geschäftsvorfälle (mit Definition in der Neufassung der Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV) sind der Finanzverwaltung im Rahmen der Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen gemäß § 90 Abs. 3 Satz 3 AO zeitnah, d.h. innerhalb von 60 Tagen nach Aufforderung vorzulegen. Diese Frist wird nunmehr auf 30 Tage verkürzt, um die angekündigten Prüfungen bei Steuerpflichtigen dadurch nicht zu verzögern. Zudem sollen nach der Ergänzung des § 162 Abs. 3 AO Hinzuschätzungen möglich sein, wenn trotz Vorlage verwertbarer Aufzeichnungen durch den Steuerpflichtigen Anhaltspunkte dafür bestehen, dass seine Einkünfte bei Beachtung des Fremdvergleichsgrundsatzes höher wären als die aufgrund der Aufzeichnungen erklärten Einkünfte, und entsprechende Zweifel deswegen nicht aufgeklärt werden können, wenn eine ausländische, nahestehende Person ihre Mitwirkungspflichten nicht erfüllt.

## Abschaffung degressive Afa

Als Gegenfinanzierungsmaßnahme der Unternehmensteuerreform soll die degressive Afa abgeschafft werden. Damit könnten nach dem 31.12.2007 angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgüter nur noch linear abgeschrieben werden.

*FUNKTIONSVERLAGERUNG*

*VERRECHNUNGSPREISBESTIMMUNG*

*„HYPOTHETISCHER“  
FREMDSVERGLEICH*

*ANPASSUNGSBEDARF*

*FRIST VON 60 AUF 30 TAGE  
VERKÜRZT*

*HINZUSCHÄTZUNGEN MÖGLICH*

*AB 01.01.2008 KEINE DEGRESSIVE  
AFA*

BESTEuerung MIT 28,25 %

VORAUSSETZUNGEN

ANTRAG AUF BEGÜNSTIGUNG

NACHVERSTEUERUNG MIT 25 %

KEINE NACHVERSTEUERUNG

### Begünstigung nicht entnommener Gewinne

Um dem Ziel der Unternehmensteuerreform zumindest teilweise gerecht zu werden, plant der Gesetzgeber einen neuen § 34a in das EStG aufzunehmen, um nicht entnommene Gewinne aus einem Personenunternehmen auf Antrag einem (begünstigten) Steuersatz von 28,25 % zzgl. Solidaritätszuschlag (SolZ) zu unterwerfen. Um in den Genuss der Regelung zu kommen, müssen folgende Voraussetzungen erfüllt werden:

- der Gewinn muss durch Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1 oder § 5 EStG) ermittelt worden sein,
- es liegen keine Veräußerungsgewinne i.S.d. §§ 14, 14a, 16 Abs. 1 und 3, 18 Abs. 3 EStG vor (gilt nicht bei mehrstöckigen Personengesellschaften, soweit der Gewinn thesauriert wird),
- bei Mitunternehmerschaften muss der Mitunternehmer zu mehr als 10 % beteiligt sein oder sein Gewinnanteil muss € 10.000 übersteigen.

Der Antrag auf Anwendung der Begünstigung ist für jeden Betrieb oder Mitunternehmeranteil und für jeden Veranlagungszeitraum gesondert bei dem für die ESt-Besteuerung zuständigen Finanzamt zu stellen.

Bei einer späteren Entnahme des begünstigt besteuerten thesaurierten Gewinns erfolgt – in Anlehnung an die Abgeltungssteuer – eine Nachversteuerung mit einem Steuersatz von 25 % zzgl. SolZ. Diese findet insbesondere auch dann Anwendung, wenn ein Betrieb/Mitunternehmeranteil veräußert oder aufgegeben oder nach § 20 UmwStG in eine Kapitalgesellschaft eingebracht wird. Es kommt zu keiner Nachversteuerung, wenn

- Wirtschaftsgüter entnommen und in ein anderes Betriebsvermögen desselben Steuerpflichtigen überführt werden.
- ein Betrieb oder ein Mitunternehmeranteil zu Buchwerten in eine Personengesellschaft nach § 24 UmwStG eingebracht wird.
- ein Betrieb oder ein Mitunternehmeranteil gemäß § 6 Abs. 3 EStG unentgeltlich übertragen wird.

*Ansprechpartner: Dr. Michael Hölzl, Dr. Gabriele Irle, Dr. Katarzyna Muszynska-Herdin,  
München*

WTS im Dialog

## Seminar: Wichtige Änderungen durch die Unternehmenssteuerreform 2008

23.04.2007, Düsseldorf · 24.04.2007, München

### Themenschwerpunkte:

- Wie kann die Steuersatzsenkung frühzeitig genutzt werden (Steuerliche Bilanzpolitik auch mit Blick auf die Änderungen bei der Afa)?
- Wie wird die sog. Zinsschranke wirken und wie kann ihr begegnet werden?
- Wie können die steuerlichen Nachteile der neuen Hinzurechnung von „Finanzierungsanteilen“ bei der Gewerbesteuer verringert oder vermieden werden?
- Was ändert sich bei der Verlustnutzung und wie können steuerliche Nachteile abgewendet werden?
- Was ändert sich bei den Verrechnungspreisen (Stichworte „Korrekturmaßstäbe“, „Funktionsverlagerung“ und „Dokumentation“)?

### Veranstaltungsdaten:

- 23.04.2007 DUS  
Hotel Hilton  
Georg-Glock-Str. 20, 40474 Düsseldorf
- 24.04.2007 MUC  
Konferenzzentrum München, Hanns-Seidel-Stiftung  
Lazarettstr. 33, 80636 München

### Anmeldung:

Online: [www.wts.de](http://www.wts.de) unter Veranstaltungen  
oder bei Frau Kerstin Hermle  
Tel.: +49 211 820-2891  
Fax: +49 211 820-2938  
E-mail: [kerstin.hermle@wts.de](mailto:kerstin.hermle@wts.de)

## Impressum

### Herausgeber:

WTS Aktiengesellschaft Steuerberatungsgesellschaft · Thomas-Wimmer-Ring 3 · 80539 München  
Tel. 0 89/2 86 46-0 · Fax 0 89/2 86 46-111 · [www.wts.de](http://www.wts.de) · [info@wts.de](mailto:info@wts.de)

Diese von der WTS Aktiengesellschaft Steuerberatungsgesellschaft herausgegebene Schrift kann nur zusammenfassende Informationen über die angesprochenen Vorschriften und deren Auswirkungen für Ihr Unternehmen wiedergeben. Eine Beratung im Einzelfall kann dadurch nicht ersetzt werden. Für die Richtigkeit wird eine Haftung nicht übernommen. Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an die WTS Aktiengesellschaft Steuerberatungsgesellschaft.