

Siegfried Glutsch | Ines Otte | Bernd Schult

Das neue Unternehmen- steuerrecht

Richtig beraten nach der
Unternehmensteuerreform 2008



Inhaltsübersicht

Vorwort	5
Abkürzungsverzeichnis	14
Literaturverzeichnis	17
Bearbeiterverzeichnis	25
§ 1 Einführung	27
A. Eine kleine Steuergeschichte der Großen Koalition	27
B. Das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 im System der Änderungen	30
§2 Die Unternehmensteuerreform 2008	34
A. Die Vorgeschichte	34
I. Der Koalitionsvertrag vom 11.11.2005	34
II. Das Gesetzgebungsverfahren	36
B. Der Inhalt der Unternehmensteuerreform 2008 im Überblick	37
I. Einkommensteuer	37
1. Einführung einer Zinsschranke zur Erhöhung der Standortattraktivität Deutschlands (§ 4h EStG n. F.)	37
2. Maßnahmen für die Belastungsneutralität der unterschiedlichen Rechtsformen	38
a) Thesaurierungsbegünstigung bei Personenunternehmen (§ 34a EStG n.F.)	38
b) Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibungen (§ 7g EStG n. F.)	39
3. Gegenfinanzierungsmaßnahmen	40
a) Abschaffung der degressiven AfA (§ 7 Abs. 2 und 3 EStG a. F.)	40
b) Einschränkung der Sofortabschreibung-für geringwertige Wirtschaftsgüter (§ 6 Abs. 2 und 2a EStG n. F.)	40
II. Abgeltungsteuer	40
III. Körperschaftsteuer	42
1. Senkung des Körperschaftsteuersatzes auf 15 % zur Erhöhung der Standortattraktivität Deutschlands (§ 23 Abs. I KStG n. F.)	42
2. Gegenfinanzierungsmaßnahmen	42
a) Modifizierung der Zinsschranke für Kapitalgesellschaften	42
b) Neuregelung zum Mantelkauf (§ 8c KStG n. F.)	43
c) Neuregelung der Wertpapierleihe (§ 8b Abs. 10 KStG n. F.)	44
IV. Gewerbesteuer	44
1. Senkung der Gewerbesteuer'messzahl zur Erhöhung der Standortattraktivität Deutschlands	44
2. Gegenfinanzierungsmaßnahmen	44
V. Neuregelung zur Besteuerung grenzüberschreitender Geschäfte	45
VI. Inkrafttreten	46
VII. Abschließende Hinweise	47

§ 3	Senkung der Steuersätze	48
	A. Körperschaftsteuer und Einkommensteuer	48
	I. Senkung der Körperschaftsteuer	48
	II. Änderungen der Einkommensteuer	48
	B. Gewerbesteuer und Gewerbesteueranrechnung	49
	I. Vorbemerkung und Überblick	49
	II. Änderung der Steuermesszahl	51
	III. Gewerbesteuer als nichtabzugsfähige Betriebsausgabe	51
	IV. Auswirkungen	52
	V. Gewerbesteueranrechnung	52
	1. Funktionsweise des § 35 EStG	52
	2. Erhöhung des Anrechnungsfaktors und Begrenzung auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer	53
	3. Auswirkungen auf Anrechnungsüberhänge	55
	C. Auswirkungen der Senkung der Steuersätze	56
	I. Natürliche Personen/Personengesellschaften	56
	II. Kapitalgesellschaften	57
§4	Die Abgeltungsteuer	58
	A. Hintergrund der Abgeltungsteuer	58
	B. Die Grundstruktur der Abgeltungsteuer	60
	I. Das bisherige Besteuerungssystem	60
	-II. Das neue Besteuerungssystem	61
	1. Pauschale Besteuerung mit Abgeltungswirkung und Quellensteuercharakter	61
	2. Unveränderter Vorrang anderer Einkunftsarten gem. § 20 Abs. 8 EStG n. F.	62
	3. Beschränkung des Verlustausgleichs (§§ 20 Abs. 6, 43a Abs. 3 EStG n. F.).	62
	a) Grundsätzliche Beschränkung des Verlustausgleichs	62
	b) Verlustausgleichsbeschränkung bei Aktienveräußerungen	62
	c) Verlustübertrag beim Kapitalertragsteuerabzug	62
	d) Verlustvorträge aus privaten Veräußerungsgeschäften (§ 20 Abs. 6 S. 1 EStG n. F.)	63
	4. Die Berücksichtigung ausländischer Steuern (§§ 32d Abs. 5 EStG n. F.)	63
	5. Werbungskostenabzug/Sparer-Pauschbetrag (§ 20 Abs. 9 EStG n. F.)	63
	6. Ausweitung des Katalogs der Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG n. F.)	64
	a) Stillhalteprämien bei Optionsgeschäften. (§ 20 Abs. 1 Nr. 11 EStG n. F.)	64
	b) Ausländische Dividenden (§ 43 Abs. 1 Nr. 6 EStG n. F.)	65
	c) Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften (§ 20 Abs. 2 Nr. 1 EStG n. F.)	65

	d) Weitere als Kapitalerträge erfasste Veräußerungsgewinne und Vorgänge (§ 20 Abs. 2 EStG n. F.)	65
	e) Verkauf von Lebensversicherungen (§ 20 Abs. 2 Nr. 6 EStG n. F.)	65
	7. Kapitalertragsteuerabzug	66
	C. Einzelaspekte zur Abgeltungsteuer	67
	I. Formale Aspekte	67
	1. Abgeltungsteuer verfassungswidrig?	67
	2. Keine Anonymität des Steuerpflichtigen	68
	3. Kirchensteuer	68
	4. Wegfall der Jahresbescheinigung (§ 24c EStG a. F.)	68
	II. Auswirkungen auf einzelne Anlageformen	68
	III. Gestaltungsaspekte für zukünftige Kapitalanlagen	70
§ 5	Neuregelungen zur Abschreibung	73
	A. Neuregelungen zur Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter	73
	I. Bisherige Rechtslage	74
	II. Einzelheiten der Neuregelung	74
	III. Auswirkungen auf die Handelsbilanz	78
	IV. Keine Änderung bei der Investitionszulage	79
	B. Abschaffung der degressiven Abschreibung	79
	I. Bisherige Rechtslage	79
	II. Auswirkungen der Neuregelung	80
§ 6	Änderungen bei den gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen und Kürzungen in den §§ 8, 9 GewStG	81
	A. Überblick und Vergleich	81
	B. Die Hinzurechnung von Finanzierungskosten	83
	I. Vorbemerkung	83
	II. Hinzurechnung von Entgelten für Schulden, § 8 Nr. 1a) GewStG	84
	III. Hinzurechnung von Renten und dauernden Lasten, § 8 Nr. 1 b) GewStG	85
	IV. Hinzurechnung des Gewinnanteils eines stillen Gesellschafters, § 8 Nr. 1 c) GewStG	86
	V. Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen § 8 Nr. 1 d) + 1 e) GewStG	86
	VI. Hinzurechnung von Lizenzen § 8 Nr. 1 f) GewStG	87
	C. Die Erhöhung der Mindestbeteiligungsquote für das gewerbesteuerliche Schachtelprivileg, § 9 Nr. 2a, 7, 8 GewStG	88
	D. Zeitliche Anwendung	89
§ 7	Die Regelungen zur Thesaurierungsbegünstigung	90
	A. Bisherige Rechtslage und Ziele der Neuregelung	90
	I. Bisherige Rechtslage	90
	II. Ziele der Neuregelung	92
	B. Funktionsweise der neuen Thesaurierungsbegünstigung	93
	• I. Voraussetzungen für die Begünstigung	94

1.	Gewinneinkünfte und Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich	94
2.	Ausnahmen von der Begünstigung	95
3.	Nicht entnommener Gewinn	95
a)	Legaldefinition	95
b)	Besonderheiten bei Mitunternehmern	96
c)	Behandlung steuerfreier Einnahmen	97
d)	Behandlung nichtabziehbarer Betriebsausgaben	97
e)	Behandlung der Gewerbesteuer	98
4.	Antrag des Steuerpflichtigen	99
II.	Rechtsfolgen bei Inanspruchnahme der Begünstigung	101
1.	Begünstigungsbetrag	101
2.	Thesaurierungssteuersatz	102
3.	Nachversteuerungspflichtiger Betrag	103
a)	Begriff	103
b)	Gesonderte Feststellung	103
c)	Jährliche Fortschreibung	103
III.	Voraussetzungen für die Nachversteuerung	104
1.	Festgestellter nachversteuerungspflichtiger Betrag und auslösende Tatbestände	104
a)	Anteilige Nachversteuerung bei schädlicher Entnahme	105
aa)	Besonderheiten bei Mitunternehmern	105
bb)	Entnahmereihenfolge	105
b)	Vollständige Nachversteuerung mit besonderer Stundungsmöglichkeit	107
c)	Vollständige Nachversteuerung ohne besondere Stundungsmöglichkeit	107
2.	Ausnahmen von der Nachversteuerung	108
3.	Keine Nachversteuerung bei Übertragung oder Einbringung zu Buchwerten	109
IV.	Die Nachversteuerung	109
1.	Steuersatz für die Nachversteuerung	109
2.	Gesamtbelastung aus Thesaurierungsbesteuerung und Nachversteuerung	110
C.	Ausgewählte Probleme	112
I.	Erhöhung der Gesamtsteuerbelastung durch die Thesaurierungsbegünstigung	112
II.	Unmöglichkeit der Vollthesaurierung	114
III.	Voll versteuerete Altrücklagen	118
IV.	Überblick über weitere Problemfelder	118
D.	Gestaltungsüberlegungen	118
E.	Zusammenfassende Einschätzung	119
§ 8	Die Zinsschranke, § 4h EStG und § 8a KStG	121
A.	Allgemeine Wirkungsweise der Zinsschranke	121
B.	Die Wirkungsweise der Zinsschranke	123

I. Einkunftsart und Gewinnermittlung	123
II. Anwendungsbereich der Zinsschranke	124
1. Person des Darlehensgebers	124
2. Zinsaufwand und Zinsertrag	125
3. Definition des Begriffs „Betrieb“	126
III. Die Berechnung der Zinsschranke nach § 4h Abs. 1 EStG	127
1. Saldierung von Zinsaufwand und Zinsertrag	127
2. Maßgeblicher Gewinn	128
3. Berechnung der Zinsschranke	129
C. Ausnahmen von der Zinsschranke	133
I. Freigrenze von €1 Mio. der Nettoszinsaufwendungen	133
II. Sachliche Ausnahmen nach § 4h Abs. 2 b) und 2 c) EStG	135
1. Vorbemerkung zur Konzernzugehörigkeit und zum steuerlichen Konzernbegriff	135
a) Betriebsbezogenheit der Zinsschranke und Einbeziehung in einen Konzern	136
b) Die handelsrechtliche Konzernrechnungslegungspflicht und der nach § 4h Abs. 2 c) EStG relevante Rechnungslegungsstandard	136
2. Der steuerliche Konzernbegriff im Einzelnen	140
a) Bedeutung des „steuerlichen“ Konzernbegriffs im Rahmen der Zinsschranke	140
b) Tatsächliche Einbeziehung in einen Konzernabschluss, § 4h Abs. 3 Satz 5 erste Alternative EStG	142
c) Mögliche Einbeziehung in einen Konzernabschluss, § 4h Abs. 3 Satz 5 zweite Alternative EStG	143
d) Einheitliche Bestimmung der Finanz- und Geschäftspolitik mit einem oder mehreren Betrieben, § 4h Abs. 3 Satz 6 EStG	145
e) Natürliche Personen als Konzernspitze	147
f) GmbH & Co. KG	149
g) Besonderheiten bei Körperschaften des öffentlichen Rechts	152
h) Zweckgesellschaften	153
3. Sachliche Ausnahme I: Konzernzugehörigkeit und teilweise Konzernzugehörigkeit	154
4. Sachliche Ausnahme II: Vergleich der Eigenkapitalquoten bei Konzernzugehörigkeit (Escape-Klausel)	155
a) Korrektur des im Konzernabschluss ausgewiesenen Geschäfts- oder Firmenwertes (Goodwill)	157
b) Hinzurechnung von 50 % eines Sonderpostens mit Rücklageanteil	159
c) Eigenkapital, das keine Stimmrechte vermittelt, sofern es sich nicht um Stimmrechtslose Vorzugsaktien handelt	160
d) Kürzung um Anteile an anderen Konzerngesellschaften	160
e) Kapitalforderungen, die nicht im Konzernabschluss ausgewiesen sind und denen Verbindlichkeiten in mindestens gleicher Höhe gegenüber stehen	162

f) Einlagen der letzten sechs Monate vor dem maßgeblichen Abschlussstichtag	162
5. Zeitpunkt	162
6. Feststellungslast für Ausnahmen von der Zinsschranke	163
7. Fehlerhafte Abschlüsse	164
III. Rechtsfolgen der Anwendung der Zinsschranke	164
IV. Verhältnis zur Gewerbesteuer	168
D. Rechtsformspezifische Besonderheiten der Zinsschranke	168
I. Zinsschranke und Betriebsstättenbesteuerung	168
1. Grundsatz	168
2. Behandlung ausländischer Betriebsstätten inländischer Unternehmer	169
3. Inländische Betriebsstätten eines beschränkt Steuerpflichtigen	170
II. Besonderheiten bei Personengesellschaften	171
1. Mitunternehmerschaften	172
a) Betrieb der Mitunternehmerschaft	172
b) Zuordnung von Zinsaufwendungen	173
c) Anwendung der Freigrenze des § 4h Abs. 2a EStG bei Mitunternehmerschaften	176
d) Anwendung der Escape-Klausel bei Mitunternehmerschaften	177
e) Auswirkungen auf den maßgeblichen Gewinn des Mitunternehmers	181
2. Vermögensverwaltende Personengesellschaften	182
III. Zinsschranke bei Körperschaften	182
1. Die bisherige Regelung des § 8a KStG (Überblick)	183
2. Anwendungsbereich der Zinsschranke für Körperschaften	184
3. Betrieb einer Körperschaft	185
4. Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Zinsschranke	185
5. Freigrenze des § 4h Abs. 2a) EStG	185
6. Sachliche Ausnahmen von der Zinsschranke	186
a) Nicht konzernzugehörige Körperschaft	186
b) Konzernzugehörige Körperschaft	188
c) Nachgeschaltete Personengesellschaft	192
7. Organschaft	194
E. Zeitlicher Anwendungsbereich des § 4h EStG und des § 8aKStG n. F.	197
§ 9 Investitionsanreize für kleinere Unternehmen	198
A. Investitionsabzugsbetrag	198
I. Bisherige Rechtslage und Ziele der Neuregelung	198
1. Bisherige Rechtslage	198
2. Ziele der Neuregelung	199
II. Einzelheiten der Neuregelung	200
1. Veränderungen gegenüber dem bisherigen Recht	200
2. Gründe der Modifizierung	200
3. Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Investitionsabzugs	201
a) Objektive Voraussetzungen	201

aa)	Begünstigtes Investitionsgut und Möglichkeit der Investition	201
bb)	Gewinneinkünfte	201
cc)	Einhaltung der Größenmerkmale	202
dd)	Angaben gegenüber dem Finanzamt	203
ee)	Einhaltung des Höchstbetrages für Investitionsabzüge innerhalb des Vierjahreszeitraums	203
b)	Subjektive Voraussetzungen	204
aa)	Anschaffungsabsicht	204
bb)	Nutzungsabsicht	205
4.	Rechtsfolgen bei Inanspruchnahme des Investitionsabzugs	205
5.	Rückgängigmachung des Investitionsabzugs	208
a)	Rückgängigmachung wegen Nichtinvestition	208
b)	Rückgängigmachung wegen Nichteinhaltung der Nutzungsvorgaben	209
c)	Freiwillige (vorzeitige) Rückgängigmachung	209
d)	Zeitliche Auswirkung der Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrages	210
B.	Sonderabschreibungen	213
I.	Bisherige Rechtslage	213
II.	Einzelheiten der Neuregelung	213
1.	Veränderungen gegenüber der alten Rechtslage	213
2.	Voraussetzungen der neuen Sonderabschreibungen	214
a)	Begünstigte Steuerpflichtige	214
b)	Begünstigte Wirtschaftsgüter	214
c)	Nutzungsanforderungen	214
3.	Rechtsfolgen bei Nutzung der neuen Sonderabschreibungen	215
	Neuregelungen zum Verlustabzug bei Körperschaften	217
A.	Vorbemerkung	217
B.	Bisherige Regelung des § 8 Abs. 4 KStG a. F.	218
I.	Anteilsübertragung	219
II.	Betriebsvermögenszuführung	219
III.	Sanierungsklausel	221
IV.	Übergangsregelung für § 8 Abs. 4 KStG a. F.	221
C.	Künftige Regelung des § 8c KStG	222
I.	Anteilsübertragung	223
1.	Gegenstand der Übertragung	223
2.	Mittelbare Anteilsübertragungen	224
3.	Rechtsgeschäftliche, Übertragung	225
II.	Person des Erwerbers	228
III.	Schädliche Anteilsübertragungen und Rechtsfolgen	229
IV.	Zeitliche Anwendung des § 8c KStG	232
V.	Sonstige Regelungen	233
D.	Ausblick	233
	Stichwortverzeichnis	235