

# praxis-forum

## Alert!

### Entwurf eines Wachstumsbeschleunigungsgesetzes: Umsetzung des steuerlichen Sofortprogramms

Die Regierungsfractionen haben am 09.11.2009 einen Fraktionsentwurf für ein Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (Wachstumsbeschleunigungsgesetz) verabschiedet und damit das Gesetzgebungsverfahren in Gang gesetzt. Mit dem Gesetzesentwurf sollen die im Koalitionsvertrag beschlossenen Maßnahmen für ein steuerliches Sofortprogramm zur Krisenentschärfung umgesetzt werden. Der Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens ist derzeit für den 18. Dezember 2009, im Rahmen der letzten Bundesratssitzung im Jahr 2009, geplant.

Geplant sind insbesondere die folgenden Maßnahmen:

#### Körperschaftsteuer

##### I. Neuregelungen beim Verlustabzug i.S.v. § 8c KStG

##### a) Verlustabzug bei bestimmten konzerninternen Umstrukturierungen (§ 8c Abs. 1 KStG-E, § 34 Abs. 7b S. 2 KStG-E)

Die durch die Unternehmenssteuerreform 2008 umgestaltete Beschränkung des „Verlustabzugs bei Körperschaften“ sieht bei einem mittelbaren oder unmittelbaren Anteilserwerb i.S.v. § 8c Abs. 1 S. 1 KStG über 25% bis zu 50% einen anteiligen Wegfall der nicht genutzten Verluste einer Körperschaft vor. Bei einem mittelbaren oder unmittelbaren Anteilserwerb i.S.v. § 8c Abs. 1 S. 2 KStG von über 50% entfallen die nicht genutzten Verluste vollständig.

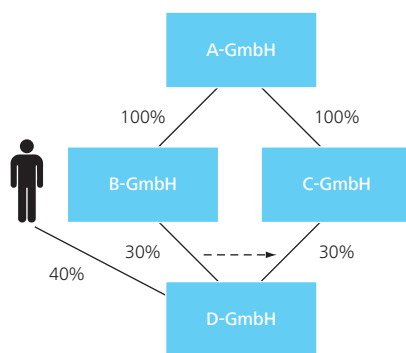
Durch den neu eingefügten Satz 5 in § 8c Abs. 1 KStGE sollen abweichend davon Verlustvorträge bei konzerninternen Umstrukturierungen erhalten bleiben (sog. Konzernklausel). Von der Verlustverrechnungsbeschränkung ausgenommen sind danach alle Beteiligungserwerbe i.S.v. § 8c Abs. 1 KStG, bei denen am übertragenden und übernehmenden Rechtsträger mittelbar oder unmittelbar dieselbe Person zu jeweils 100% beteiligt ist. Diese Regelung soll anhand der nachfolgenden Beispiele verdeutlicht werden:



## Beispiel

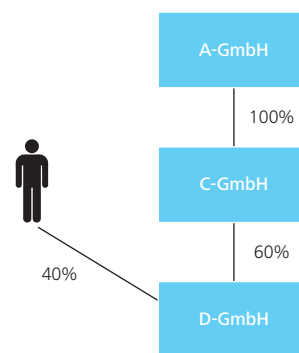
### Anteilsübertragung innerhalb des Konzerns

Ausgangsstruktur



Verlustvorträge i.S.v. § 10d EStG

Zielstruktur

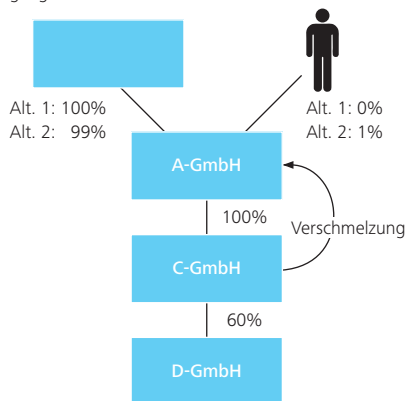


Verlustvorträge i.S.v. § 10d EStG

Die D-GmbH besitzt Verlustvorträge i.S.v. § 10d EStG. Die A-GmbH ist am übertragenden Rechtsträger und am übernehmenden Rechtsträger zu jeweils 100% beteiligt. Bei der Übertragung des 30% Anteils der B-GmbH an der D-GmbH dürften die Verlustvorträge nach dem Gesetzeswortlaut auf der Ebene der D-GmbH nicht untergehen.

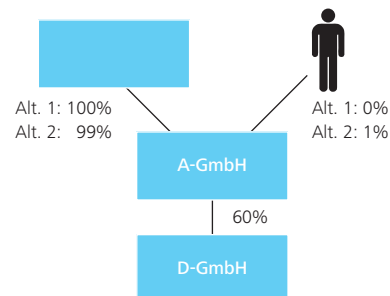
### Verkürzung der Beteiligungskette

Ausgangsstruktur



Verlustvorträge i.S.v. § 10d EStG

Zielstruktur



Verlustvorträge i.S.v. § 10d EStG

Bei der Verschmelzung der C-GmbH auf die A-GmbH gehen die Verlustvorträge der D-GmbH vollständig verloren, sofern an der A-GmbH mehrere Gesellschafter beteiligt sind (Alternative 2). Gibt es dagegen nur einen Gesellschafter der A-GmbH, gehen die Verlustvorträge nicht verloren, da 100% der Anteile am übertragenden und übernehmenden Rechtsträger im Konzern gehalten werden (Alternative 1).

Anwendung: Die Regelung soll für alle schädlichen Beteiligungserwerbe i.S.v. § 8c Abs. 1 KStG nach dem 31. Dezember 2009 anzuwenden sein.

### b) Erhaltung von Verlusten in Höhe der stillen Reserven bei schädlichen Beteiligungserwerben (§ 8c Abs. 1 KStG-E, § 34 Abs. 7b KStG-E)

§ 8c Abs. 1 KStG sieht bei einem schädlichen Beteiligungserwerb in Satz 1 den anteiligen, in Satz 2 den vollständigen Wegfall der Verluste vor. Durch die neu angefügten Sätze 6 und 7 bleiben die nicht genutzten Verluste, die entfallen würden, demgegenüber erhalten, soweit sie die anteilig auf sie entfallenden stillen Reserven nicht übersteigen.

Stille Reserven sollen nur Berücksichtigung finden, soweit sie im Inland steuerpflichtig sind. Sollten somit stille Reserven aufgrund von nationalen Steuergesetzen (z.B. Gewinne aus der Veräußerung von § 8b Abs. 2 KStG – Beteiligungen) und/oder abkommensrechtlichen Vorschriften (z.B. ausländisches Betriebsstättenvermögen mit Freistellungsmethode gem. Art. 7 OECD-MA) im Inland nicht besteuert werden können, entfällt die Anwendung dieser Vorschrift insoweit. Im Ergebnis können somit nur Verluste in Höhe der stillen Reserven erhalten werden, die auch im Inland besteuert werden können.

**Verluste würden bisher anteilig wegfallen (Anteilsübertragung >25 und ≤ 50%)**

Stille Reserven = Differenzbetrag zwischen dem auf die übertragenen Anteile entfallenden gemeinen Wert (i.d.R. Veräußerungspreis) und dem anteiligen steuerlichen Eigenkapital.

**Verluste würden bisher vollständig wegfallen (Anteilsübertragung > 50%)**

Stille Reserven = Differenzbetrag zwischen dem gemeinen Wert (i.d.R. Veräußerungspreis) aller Anteile und dem gesamten steuerlichen Eigenkapital.

Beispiel

Verlustvortrag	120 Mio. €
Gemeiner Wert aller Gesellschaftsanteile	300 Mio. €
Steuerliches Eigenkapital	200 Mio. €
Kein inländischer Beteiligungsbesitz	

	40%	70%
Anteile werden übertragen		
Verlustvortrag würde wegfallen	48 Mio. €	120 Mio. €
Ermittlung stille Reserven		
Gemeiner Wert der Anteile	120 Mio. €	300 Mio. €
Relevantes Eigenkapital	80 Mio. €	200 Mio. €
Stille Reserven	40 Mio. €	100 Mio. €
Nach Gegenüberstellung mit stillen Reserven noch untergehender Verlustvortrag	8 Mio. €	20 Mio. €

Anwendung: Die Regelung soll für alle Beteiligungserwerbe nach dem 31. Dezember 2009 anzuwenden sein.

**c) Aufhebung der zeitlichen Beschränkung der Sanierungsklausel (§§ 8c Abs. 1a, 34 Abs. 7c KStG-E)**

Die mit dem Bürgerentlastungsgesetz/Krankenversicherung geschaffene und bisher auf Anteilsübertragungen in den Jahren 2008 und 2009 beschränkte Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG soll nunmehr unbefristet Anwendung finden.

## Einkommensteuer

### I. Neuregelungen bei der Zinsschranke

**a) Einführung eines Vortrags des EBITDA (§ 4h Abs. 1, 4 Satz 1, § 52 Abs. 12d Satz 4 und 5 – EStG-E)**

Bei der Zinsschranke ist nach geltendem Recht ein die Zinserträge überschreitender Zinsaufwand (Zinssaldo) nur bis zur Höhe von 30 Prozent des EBITDA abziehbar. Ist der abziehbare Zinsaufwand kleiner als 30 Prozent des EBITDA, so entsteht nach dem Gesetzentwurf ein EBITDA-Vortrag, der durch die Neuregelung über die folgenden fünf Jahre vorgetragen werden kann. Ein EBITDA-Vortrag entsteht bzw. erhöht sich nur dann, wenn der Betrieb in dem betreffenden Wirtschaftsjahr nicht von der Anwendung der Zinsschranke ausgenommen ist (z.B. durch Anwendung der Freigrenze oder der Escape-Klausel).

Der EBITDA-Vortrag erhöht in den folgenden Wirtschaftsjahren die Abzugsmöglichkeit für Zinsaufwendungen, soweit nicht bereits das EBITDA des laufenden Wirtschaftsjahres einen vollständigen Abzug von Zinsaufwendungen zulässt. Der jeweils älteste EBITDA-Vortrag ist zuerst zu verbrauchen. Ein nach 5 Jahren noch nicht verbrauchter EBITDA-Vortrag verfällt.

Im Umwandlungssteuerrecht wurden dahingehend Änderungen vorgenommen, dass der EBITDA-Vortrag das Schicksal von Verlusten teilt, um Übertragungen zwischen verschiedenen Betrieben i.S.d. Zinsschranke zu verhindern. Der EBITDA-Vortrag unterliegt jedoch nicht den Beschränkungen des § 8c KStG und geht somit nicht im Falle eines schädlichen Anteilserwerbs i.S.v. § 8c Abs. 1 KStG nach dem derzeitigen Gesetzeswortlaut unter.

Beispiel zum Vortrag des EBITDA im Rahmen der Zinsschranke

	2009	2010	2011
EBITDA	20 Mio	10 Mio	10 Mio
Zinsaufwand nach Abzug Zinsertrag	4 Mio	4 Mio	4 Mio
Max. Abzugsrahmen der Zinsschranke (30% des EBITDA)	6 Mio	3 Mio	3 Mio
EBITDA-Vortrag	0	2 Mio	1 Mio
Erhöhter Zinsabzugsrahmen durch Nutzung EBITDA-Vortrag		5 Mio	4 Mio
Abzugsfähiger Zinsaufwand	4 Mio	4 Mio	4 Mio
Verbleibender EBITDA-Vortrag	2 Mio	1 Mio	0

Anwendung: Grundsätzlich beginnt die Neuregelung des EBITDA-Vortrages für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2009 enden. Auf Antrag des Steuerpflichtigen kann jedoch auch ein fiktiver EBITDA-Vortrag für die Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2006 beginnen und vor dem 01.01.2010 enden, ermittelt werden. Dieser fiktive EBITDA-Vortrag erhöht den ermittelten EBITDA-Vortrag des ersten nach dem 31.12.2009 endenden Wirtschaftsjahres. Verfahrensrechtlich ist derzeit nicht beabsichtigt, dass der EBITDA-Vortrag für die Veranlagungszeiträume 2007, 2008 und 2009 festgestellt wird. Der positive EBITDA-Vortrag für die Veranlagungszeiträume 2007 bis 2009 soll erstmalig im Veranlagungszeitraum 2010 verrechnet und ggf. am Ende des Veranlagungszeitraums 2010 festgestellt werden.

#### **b) Verbesserung der Escape-Klausel bei der Zinsschranke für Konzerne (§ 4h Abs. 2 Satz 1 lit. c, § 52 Abs. 12d Satz 4 - neu – EStG-E)**

Der als Escape-Klausel derzeit schon vorgesehene Vergleich der Eigenkapitalquote eines konzernzugehörigen Betriebs mit derjenigen des Konzerns soll erleichtert werden. Um Härten zu vermeiden, darf die Eigenkapitalquote des Betriebs die Eigenkapitalquote des Konzerns nach geltendem Recht um bis zu einen Prozentpunkt unterschreiten. Dieser Toleranzrahmen soll auf zwei Prozentpunkte erhöht werden.

Anwendung: Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2009 enden.

#### **c) Höhere Freigrenze von 3 Mio. € bei der Zinsschranke (§ 52 Abs. 12d Satz 3 EStG-E)**

Mit dem Bürgerentlastungsgesetz/Krankenversicherung wurde zeitlich befristet für die Jahre 2008 und 2009 die Freigrenze auf 3 Mio. € angehoben. Die zeitliche Befristung dieser Anhebung soll aufgehoben werden.

## **II. Wahlrecht GWG-AfA oder Bildung eines Sammelpostens (§ 6 Abs. 2 Satz 2 und Abs. 2a, § 9 Abs. 1, § 52 Abs. 16 und 23d EStG-E)**

Nach der Neuregelung soll Steuerpflichtigen mit Gewinneinkünften das Wahlrecht eingeräumt werden, einen Sofortabzug bei selbständig nutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten von maximal 410 € vorzunehmen. Entsprechend der früheren Rechtslage vor Einführung des Sammelpostens sollen diese Wirtschaftsgüter, sofern ihr Wert 150 € übersteigt, in einem laufend zu führenden Verzeichnis erfasst werden, es sei denn, die Informationen sind der Buchführung des Steuerpflichtigen zu entnehmen.

Alternativ zur Sofortabschreibung sollen Steuerpflichtige mit Gewinneinkünften bewegliche abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens mit Anschaffungs- und Herstellungskosten von mehr als 150 € bis zu 1.000 € in einen jahresbezogenen Sammelposten einstellen können. Dieser Sammelposten ist über eine Dauer von fünf Jahren gleichmäßig verteilt gewinnmindernd aufzulösen.

Die Anschaffungs- und Herstellungskosten für Wirtschaftsgüter bis zu 410 € sollen wie bisher für Steuerpflichtige mit Überschusseinkünften sofort als Werbungskosten abziehbar sein.

Das Wahlrecht zur GWG-AfA oder Bildung eines Sammelpostens muss einheitlich für ein Wirtschaftsjahr ausgeübt werden.

Anwendung des Wahlrechts: Grundsätzlich für Wirtschaftsgüter, die nach dem 31.12.2009 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden. Es ist zu prüfen, ob die Anschaffung bzw. Herstellung nach dem 31.12.2009 steuerrechtlich vorteilhaft ist.

## **III. Steuerliche Entlastung der Familien (§ 32 Abs. 6 Satz 1, § 66 Abs. 1 Satz 1 EStG-E, § 6 BKG-G-E)**

Die Freibeträge für Kinder und das Kindergeld sollen ab dem VZ 2010 angehoben werden. Die Anhebung der zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums dienenden Freibeträge von derzeit 6.024 € auf einen Betrag von insgesamt 7.008 € erfolgt hälftig, dass heißt sowohl der Kinderfreibetrag als auch der Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf werden gleichermaßen erhöht.

Weiter wird das Kindergeld ab dem 01.01.2010 für jedes zu berücksichtigende Kind um 20 € erhöht.

## **Gewerbesteuer**

### **Reduzierung des gewerbesteuerlichen Hinzurechnungssatzes für Mieten und Pachten (§ 8 Nr. 1 lit. e GewStG-E)**

Der Finanzierungsanteil bei Miet- und Pachtzinsen von unbeweglichen Wirtschaftsgütern soll von 65% auf 50% herabgesetzt werden.

Anwendung: erstmalig Erhebungszeitraum 2010.

## Grunderwerbsteuer

### Umstrukturierungserleichterungen für Unternehmen im Bereich der Grunderwerbsteuer (§ 6a – neu GrEStG-E)

Die Grundstücksübergänge im Rahmen von Umstrukturierungen bei Umwandlungsvorgängen im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 Umwandlungsgesetzes sollen grunderwerbsteuerlich begünstigt werden. Flankierend hierzu wird eine Vorbehaltensfrist von fünf Jahren festgelegt und die Möglichkeit einer nachträglichen Versagung der Begünstigung festgeschrieben.

Nach der Vorbehaltensfrist darf der umwandelnde Rechtsträger das Grundstück nicht innerhalb einer Frist von fünf Jahren durch einen Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 Abs. 1 bis 3 GrEStG vor dem Umwandlungsvorgang erworben haben. Zu einer rückwirkenden Versagung kommt es, sofern der begünstigte Erwerber in Bezug auf das Grundstück innerhalb von fünf Jahren nach dem Umwandlungsvorgang einen Rechtswortgang im Sinne des § 1 Abs. 1 bis 3 GrEStG vornimmt oder seine Anteile an der Gesellschaft, zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört, vermindert.

Anwendung: erstmalig auf Erwerbsvorgänge, die nach dem 31. Dezember 2009 verwirklicht werden.

## Erbschaft- und Schenkungsteuer

### I. Änderung der Lohnsummenklausel und des Behaltenszeitraumes für Unternehmen (§§ 13a, 19 Abs. 1, §§ 19a ErbStG-E)

Die erforderliche Mindestlohnsumme, die ein Betrieb einhalten muss, um die Regelverschöpfung von 85% ungekürzt erhalten zu können, soll von 650% auf 400% herabgesetzt werden. Der Zeitraum, für den die Lohnsumme zu überwachen ist, soll auf fünf Jahre verringert werden. Weiter soll der Behaltenszeitraum, in dem der Betrieb in seiner Substanz fortgeführt werden muss, um die Regelverschöpfung ungekürzt erhalten zu können, auf fünf Jahre herabgesetzt werden.

Die Behaltensfrist soll auch im Fall der Option des Erwerbers für eine vollständige Verschöpfung (Optionsverschöpfung) auf sieben Jahre verkürzt werden. Dazu soll die erforderliche Lohnsumme von 1.000% auf 700% herabgesetzt werden.

Die Lohnsummenregelung soll erst für Betriebe ab 20 (bisher zehn) Beschäftigte zu berücksichtigen sein.

Anwendung: Erstmals für Erwerbe, für die die Steuer nach dem 31. Dezember 2009 entsteht.

### II. Senkung der Steuerbelastung für Geschwister und Geschwisterkinder (§ 19 Abs. 1 ErbStG-E)

Für Angehörige der Steuerklasse II sollen niedrigere Steuersätze als für die Personen in Steuerklasse III gelten. Die Bandbreite der Prozentsätze reicht dabei von 15 bis 43%.

Anwendung: Erstmals für Erwerbe, für die die Steuer nach dem 31. Dezember 2009 entsteht.

## Umsatzsteuer

### **Absenkung des Umsatzsteuersatzes bei Beherbergungsleistungen (§ 12 Abs. 2 Nr. 11 - neu UStG-E)**

Der Umsatzsteuersatz für die kurzfristige Vermietung von Wohn- und Schlafräumen durch einen Unternehmer soll auf 7% herabgesetzt werden.

Anwendung: Die Änderung tritt zum 01.01.2010 in Kraft.

## Erneuerbare-Energien-Gesetz

### **Vergütung von Modularen Anlagen als Einzelanlagen (§ 66 Abs. 1a – neu-EEG-E)**

Nach der seit dem 01.01.2009 geltenden Fassung des EEG können mehrere an einem Standort befindliche Anlagen (modulare Anlagen) zur Erzeugung von Strom aus erneuerbaren Energien für die Ermittlung der Vergütung für den jeweils zuletzt in Betrieb gesetzten Generator zu einer Anlage zusammengefasst werden. Die Änderung des EEG soll dazu führen, dass solche Anlagen, die in der Vergangenheit mit Blick auf eine Vergütung als Einzelanlage im Rahmen von Anlageparks errichtet wurden, rückwirkend ab dem 01.01.2009 als Einzelanlagen vergütet werden.

Anwendung: Die Änderung tritt mit Wirkung vom 01.01.2009 in Kraft.

## Redaktion: German National Office Tax Services (GNTS), Dietmar Gegusch

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu, einen Verein schweizerischen Rechts, und/oder sein Netzwerk von Mitgliedsunternehmen. Jedes dieser Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig. Eine detaillierte Beschreibung der rechtlichen Struktur von Deloitte Touche Tohmatsu und seiner Mitgliedsunternehmen finden Sie auf [www.deloitte.com/de/UeberUns](http://www.deloitte.com/de/UeberUns).

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Broschüre oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

### Über Deloitte

Deloitte erbringt Dienstleistungen aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Consulting und Corporate Finance für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen. Mit einem Netzwerk von Mitgliedsgesellschaften in mehr als 140 Ländern verbindet Deloitte erstklassige Leistungen mit umfassender regionaler Marktcompetenz und verhilft so Kunden in aller Welt zum Erfolg. „To be the Standard of Excellence“ – für rund 169.000 Mitarbeiter von Deloitte ist dies gemeinsame Vision und individueller Anspruch zugleich.

Die Mitarbeiter von Deloitte haben sich einer Unternehmenskultur verpflichtet, die auf vier Grundwerten basiert: erstklassige Leistung, gegenseitige Unterstützung, absolute Integrität und kreatives Zusammenwirken. Sie arbeiten in einem Umfeld, das herausfordernde Aufgaben und umfassende Entwicklungsmöglichkeiten bietet und in dem jeder Mitarbeiter aktiv und verantwortungsvoll dazu beiträgt, dem Vertrauen von Kunden und Öffentlichkeit gerecht zu werden.

© 2009 Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft.

