



## AXER PARTNERSCHAFT

Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater

Köln • Düsseldorf

Dürener Straße 295  
50935 Köln

Fon 0221/47 43 440  
Fax 0221/47 43 499  
info@axis.de

Gruner Str. 33  
40239 Düsseldorf

Fon 0211 / 43 83 56 0  
Fax 0211 / 43 83 56 11  
info@axis.de

Eine Einheit der axis-Beratungsgruppe

## Steueränderungen 2008 im Überblick

### 1: Neuerungen im EStG

Stand: 01.01.2008

#### Inhaltsverzeichnis

1. Einführung .....	3
Gesetzliche Maßnahmen im Überblick .....	3
2. Änderungen im betrieblichen Bereich des EStG.....	5
Die Rechengröße Gewerbesteuer .....	5
Neue Tarife.....	6
Gewinnthesaurierung bei Personenernehmen .....	6
Die Zinsschranke.....	8
Geänderte AfA-Regeln .....	8
Keine Ansparabschreibung mehr.....	9
Der neue Investitionsabzugsbetrag .....	9
Regeln zur Auflösung .....	10
Sonder-AfA.....	12
Anwendungszeitpunkt .....	12
Einschränkung der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen.....	13
Erweiterter Inlandsbegriff.....	13
Änderungen bei der Lohnsteuerberechnung.....	13
Umlagenfinanzierte Pensionskassen .....	14



Sachbezugswerte .....	15
Meldung zum Handelsregister .....	15
Buchführung .....	16
3. Änderungen im privaten Bereich des EStG .....	16
Einschränkung der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen .....	16
Kürzung des Vorwegabzugs bei Gesellschafter-Geschäftsführern .....	17
Kein Vorwegabzug beim Mini-Job .....	17
Spenden .....	17
Änderungen bei der Riester-Rente .....	18
Verbesserungen bei haushaltsnahen Dienstleistungen .....	18
Einfluss auf den Altersentlastungsbetrag .....	19
Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht .....	19
Meldung für den Progressionsvorbehalt .....	20
Negativer Progressionsvorbehalt bei beschränkter Steuerpflicht .....	20
Nachweis von Kinderbetreuungskosten .....	21
Tarifermäßigung für außerordentliche Einkünfte bei beschränkter Steuerpflicht .....	21
Wahlrecht für Behinderte .....	21
Keine Antragsveranlagung mehr .....	22
Änderungen durch das Alterseinkünftegesetz .....	22
Lohnsteuer-Richtlinien .....	22



## Steueränderungen 2008 im Überblick

### 1. Einführung

Bereits Ende 2007 lautete die Botschaft: Selten gab es zu einem Jahreswechsel so viele Steueränderungen wie dieses Mal. Es soll sich insgesamt um über 300 verschiedene Neuerungen drehen, die 21 Gesetze betreffen. Schon alleine durch das Jahressteuergesetz 2007 werden in 19 verschiedenen Gesetzen 231 Vorschriften geändert. Hinzu kommen die gekürzte Entfernungspauschale und der verminderte Sparerfreibetrag aus dem Steueränderungsgesetz 2007 sowie die erhöhte Umsatz- und Versicherungsteuer aus dem Haushaltsbegleitgesetz 2006. Hinzu kommen die vielen Neuregelungen des Gesetzes über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG) sowie das Gesetz über elektronische Handelsregister und Genossenschaftsregister sowie das Unternehmensregister (EHUG).

*Und 2008?* Nicht so viele Gesetzespakete, aber kaum weniger Änderungen. Das liegt vor allem am Unternehmensteuerreform- sowie dem Jahressteuergesetz 2008, die eine Fülle von kleinen und großen Änderungen bringen.

- Das Jahressteuergesetz 2008 bringt insbesondere Anpassungen bei der dauernden Last, Gesellschafterfinanzierung, beim Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO sowie ersten Korrekturen zur Abgeltungsteuer. Verbesserungen ergeben sich insbesondere bei haushaltsnahen Dienstleistungen sowie dem Wegfall der Zwei-Jahres-Frist für die Antragsveranlagung.
- Das Unternehmensteuerreformgesetz bringt neue Tarife im Bereich des EStG und KStG, neue Regeln zur Gewinnermittlung und bei der GewSt.

Zu beachten sind auch die neuen Verwaltungsanweisungen der Lohn- und Umsatzsteuerrichtlinien 2008, die insbesondere die aktuelle Rechtsprechung erfassen. Die LStR beinhalten eine neue Nummerierung, angepasst an die Paragrafenreihenfolge des EStG.

### Gesetzliche Maßnahmen im Überblick

Unternehmensteuerreformgesetz, 14.8.2007, BGBl I S. 1912
Jahressteuergesetz 2008
Alterseinkünftegesetz, 5.7.2004, BGBl I 2004, 1427
Gesetz zur Schaffung deutscher Immobilien-Aktiengesellschaften mit börsennotierten Anteilen, 28.5.2007, BGBl I S. 914
Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements 10.10.2007, BGBl I 2007, 2332
Zweites Gesetz zum Abbau bürokratischer Hemmnisse insbesondere in der mittelständischen



Wirtschaft 7.9.2007, BGBl I 2007, 2246
Verordnung zur Einführung dauerhafter Identifikationsnummern in Besteuerungsverfahren und zur Änderung der Zweiten Bundesmeldedatenübermittlungsverordnung, 28.11.2006, BGBl I 2006, S. 2726
LStR 2008
Gesetz zur Modernisierung der Rahmenbedingungen für Kapitalbeteiligungen (MoRaKG)
Gesetz zur Neuregelung der Telekommunikationsüberwachung und anderer verdeckter Ermittlungsmaßnahmen
DBA Österreich (Erbchaftsteuer), Außerkrafttreten 8.10.2007, BGBl II 2007, 1684
DBA Frankreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung der Nachlässe, Erbschaften und Schenkungen, 18.9.2007, BGBl II 2007, 1402
Künstlersozialabgabe-Verordnung 2008 7.9.2007, BGBl II 2007, 2287
Verlängerung des DBA mit den Vereinigten Arabischen Emiraten auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Belebung der wirtschaftlichen Beziehungen 29.8.2007, BGBl II 2007, 1467
Zweite Verordnung zur Änderung der Zinsinformationsverordnung 5.11.2007, BGBl I 2007, 2562
Gesetz zur Förderung der zusätzlichen Altersvorsorge und zur Änderung des Dritten Buches Sozialgesetzbuch 10.12.2007, BGBl I 2007, 2838
Gesetz zur Änderung des Vierten Buches Sozialgesetzbuch und anderer Gesetze (Sozialversicherungsänderungsgesetz)
Gesetz zur Änderung kraftfahrzeugsteuerlicher und autobahnmautrechtlicher Vorschriften 17.8.2007, BGBl I 2007, 1958
Verordnung zur Durchführung von § 89 Abs. 2 der Abgabenordnung (Steuer-Auskunftsverordnung – StAusKV), 30.11.2007, BGBl I 2007, 2783
Verordnung über maßgebende Rechengrößen der Sozialversicherung für 2008 (Sozialversicherungs-Rechengrößenverordnung 2008), 5.12.2007, BGBl I 2007, 2797
UStR 2008
Gesetz zur Stärkung des Wettbewerbs in der gesetzlichen Krankenversicherung (GKV-Wettbewerbsstärkungsgesetz) 26.3.2007, BGBl I 2007, 378
Drittes Gesetz zur Änderung des Künstlersozialversicherungsgesetzes und anderer Gesetze 12.6.2007, BGBl I 2007, 1034
Verordnung über Anforderungen an eine nachhaltige Erzeugung von Biomasse zur Verwendung als Biokraftstoff (Biomasse-Nachhaltigkeitsverordnung - BioNachV)
8. Gesetz zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes
Gesetz über die Aufhebung des Freihafens Bremen 6.12.2007, BGBl I 2007, 2806



## 6. Gesetz zur Änderung des SGB III

Zweites Gesetz zur Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes und anderer Gesetze  
13.12.2007, BGBl I 2007, 2897

Jahressteuergesetz 2007, 13.12.2006, BGBl I 2006, S. 2878

Die nachfolgenden Erläuterungen sollen einen Überblick zu den wichtigsten Änderungen geben. Wegen der Fülle an Neuerungen, Anpassungen, gesetzlichen Klarstellungen und Reaktionen auf die Finanzrechtsprechung wird dieser Beitrag fachlich in drei Teile gesplittet:

1. Änderungen im Bereich des EStG
2. Neuerungen in UStG, KStG und AO
3. Änderungen 2008 in anderen Gesetzen

## 2. Änderungen im betrieblichen Bereich des EStG

### Die Rechengröße Gewerbesteuer

Nach § 4 Abs. 5a EStG sind die Gewerbesteuer und die darauf entfallenden Nebenleistungen wie etwa die auf Steuernachzahlungen entfallenden Zinsen nach § 233 a AO keine Betriebsausgaben mehr.

Durch die Anhebung des Anrechnungsfaktors von 1,8 auf 3,8 bei der Steuerermäßigung von gewerblichen Einkünften nach § 35 EStG wird dem Umstand Rechnung getragen, dass die Gewerbesteuer als Betriebsausgabe künftig dem vollumfänglichen Abzugsverbot unterliegt. Eine vollständige Entlastung von der Gewerbesteuer ergibt sich unter Einbeziehung der Minderung des SolZ durch die Gewerbesteueranrechnung bis zu einem Hebesatz von höchstens 400 Prozent. Zusätzlich wird die Gewährung der Steuerermäßigung auf einen Höchstbetrag begrenzt. Den bildet die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer des Unternehmens. Bei Mitunternehmenschaften sind neben dem Gewerbesteuer-Messbetrag auch die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer sowie der jeweils auf den einzelnen Mitunternehmer entfallende Anteil gesondert und einheitlich festzustellen.

Verluste mindern grundsätzlich das Volumen des Ermäßigungshöchstbetrags. Nach dem BFH-Urteil vom 27.9.2006 (X R 25/04) sind Verluste vorrangig mit nicht tarifbegünstigten Einkünften zu verrechnen. Diese Berechnung kann in den Fällen, in denen die Summe der Einkünfte kleiner ist als die gewerblichen Einkünfte, zu einer Überkompensation führen. Um dies zu vermeiden, wird gesetzlich geregelt, dass Verluste aus den jeweiligen Einkunftsarten bei der Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrages nach § 35 EStG im Rahmen der hierfür maßgebenden Verhältnisrechnung zu einer anteiligen Kürzung der nach § 35 EStG tarifbegünstigten gewerblichen Einkünfte führen.

$$\text{Ermäßigungshöchstbetrag} = \frac{\text{Summe positive gewerbliche Einkünfte}}{\text{Summe aller positiven Einkünfte}} \times \text{geminderte tarifliche Steuer}$$



Gewerbliche Einkünfte: Die der Gewerbesteuer unterliegenden Gewinne und Gewinnanteile, soweit sie nicht nach anderen Vorschriften von der Steuerermäßigung nach § 35 ausgenommen sind.

Geminderte tarifliche Steuer: Tarifliche Steuer nach Abzug von Beträgen auf Grund der Anwendung zwischenstaatlicher Abkommen und nach Anrechnung der ausländischen Steuern nach § 34c Abs. 1 und 6 EStG und § 12 AStG.

### Neue Tarife

Die Reichensteuer von 45 Prozent bei Einkommen oberhalb von 250.000 Euro gilt ab dem Veranlagungszeitraum 2008 auch für die Gewinneinkünfte, da § 32c EStG nur bis 2007 angewendet wird (§ 52 Abs. 44 EStG).

Die Tarifiermäßigung bei außerordentlicher Holznutzung nach § 34b EStG greift nun, wenn volks- oder staatswirtschaftliche, privatwirtschaftliche Gründe oder Schadensereignisse zu einer Zusammenballung von Einkünften führen. Progressionsnachteile, die volkswirtschaftlichen Betrieben hieraus erwachsen, können unabhängig von der jeweiligen Einkunftsart ausgeglichen werden.

### Gewinnthesaurierung bei Personenunternehmen

Personengesellschaften zahlen maximal 42 (bei Reichensteuer 45) Prozent Einkommensteuer. Etwas anders gilt aber für Gewinne, die das Unternehmen investiert. Diese thesaurierten laufenden Gewinne werden mit lediglich 28,25 Prozent plus Solidaritätszuschlag besteuert. Bei einer späteren Überentnahme kommt es zu einer Nachversteuerung in Höhe von 25 Prozent, wenn der Saldo aus Entnahmen und Einlagen des laufenden Wirtschaftsjahrs den in diesem Wirtschaftsjahr ermittelten Gewinn übersteigt. Dies gilt auch, wenn die Entnahmen aus Zeiten vor der Reform im Unternehmen belassenen Gewinnen getätigt werden. Hierbei gilt das LiFo-Verfahren (§ 34a Abs. 4 EStG), wonach vorrangig die ab 2008 thesaurierten Gewinne maßgebend sind und die früheren erst anschließend ohne Nachversteuerung entnommen werden können. Im Einzelnen:

Damit auch Personenunternehmen in vergleichbarer Weise wie Körperschaften von der Unternehmensteuerreform profitieren, wird ihnen über § 34a EStG die Möglichkeit eingeräumt, nicht ausgeschüttete (= thesaurierte) Gewinne einem besonderen Steuersatz zu unterwerfen (sog. Thesaurierungsbegünstigung). Die Steuerbelastung (einschließlich Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag) soll für diesen Teil der Gewinne bei ca. 29,8 % liegen und damit der Belastung nicht ausgeschütteter Gewinne bei Körperschaften (Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Solidaritätszuschlag) entsprechen. Im Falle der späteren Entnahme erfolgt eine Nachbesteuerung mit 25 Prozent. Die Eckpunkte:

- Für nicht entnommene laufende Gewinne aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit wird die Einkommensteuer auf Antrag ganz oder teilweise mit einem Steuersatz von 28,25 Prozent berechnet. Das gilt nicht für Veräußerungsgewinne gem. §§ 14, 16, 17 und § 18 Abs. 1 Nr. 4 und Abs. 3 EStG sowie bei Einnahme-Überschuss-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG.
- Der Antrag ist für jeden Betrieb oder Mitunternehmeranteil für jeden VZ gesondert zu stellen.



- Bei Mitunternehmeranteilen ist der Antrag nur möglich, wenn der Anteil am Gewinn mehr als 10 Prozent beträgt oder 10.000 Euro übersteigt.
- Der Antrag kann bis zur Unanfechtbarkeit des Einkommensteuerbescheids für den nächsten VZ ganz oder teilweise zurückgenommen werden.
- Der nicht entnommene Gewinn ist der laufende steuerpflichtige Gewinn, vermindert um den positiven Saldo der Entnahmen (ohne Erbschaftsteuer auf den unentgeltlichen Betriebsübergang) und Einlagen des Wirtschaftsjahres.
- Steuerfreie Gewinnanteile (Auslandserträge) fallen nicht unter § 34a EStG.

Der Begünstigungsbetrag ist der im VZ auf Antrag begünstigte Gewinn. Der nachversteuerungspflichtige Betrag berechnet sich anschließend wie folgt:

	Begünstigungsbetrag des VZ
–	darauf entfallende Steuerbelastung
–	den darauf entfallenden Solidaritätszuschlag
+	nachversteuerungspflichtiger Betrag des Vorjahres
+	den auf diesen Betrieb oder Mitunternehmeranteil nach § 6 Abs. 5 EStG übertragenen nachversteuerungspflichtigen Betrag
–	positive Saldo der Entnahmen und Einlagen des Wirtschaftsjahres
=	Nachversteuerungspflichtiger Betrag

Übersteigt der positive Saldo der Entnahmen und Einlagen des Wirtschaftsjahres bei einem Betrieb oder Mitunternehmeranteil den ermittelten laufenden Gewinn (= Nachversteuerungsbetrag), kommt es zu einer Nachversteuerung, soweit zum Ende des vorangegangenen VZ ein nachversteuerungspflichtiger Betrag festgestellt wurde. Die Einkommensteuer auf den Nachversteuerungsbetrag beträgt 25 Prozent.

Darüber hinaus ist der nachversteuerungspflichtige Betrag aufzulösen und eine Nachversteuerung durchzuführen

- bei Betriebsveräußerung oder -aufgabe,
- bei Einbringung eines Betriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Kapitalgesellschaft nach § 20 UmwStG oder eine Genossenschaft,
- in den Fällen des Formwechsels einer Personen- in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft,
- wenn der Gewinn nicht mehr nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG ermittelt wird oder
- wenn der Steuerpflichtige dies beantragt.

In den Fällen von Betriebsveräußerung und -aufgabe sowie Einbringung nach § 20 UmwStG und Formwechsel wird die Einkommensteuer auf Antrag in regelmäßigen Teilbeträgen für einen Zeitraum von höchstens zehn Jahren seit Eintritt der ersten Fälligkeit zinslos gestundet, wenn die sofortige Einziehung mit erheblichen Härten verbunden wäre. Bei unentgeltlicher Übertra-



gung eines Betriebs oder Mitunternehmeranteils nach § 6 Abs. 3 EStG hat der Rechtsnachfolger den nachversteuerungspflichtigen Betrag fortzuführen.

Negative Einkünfte dürfen nicht mit ermäßigt besteuerten Gewinnen ausgeglichen werden; sie dürfen insoweit auch nicht nach § 10d EStG abgezogen werden.

Die pauschale Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer wird für Einkünfte aus Gewerbebetrieb beibehalten, auch soweit es sich um begünstigt zu steuernde thesaurierte Gewinne bzw. Gewinnanteile handelt. Damit ist für Personenunternehmen die Gewerbesteuer weiterhin grundsätzlich belastungsneutral.

### Die Zinsschranke

Für Unternehmen mit Zinsaufwendungen von mehr als einer Millionen Euro wird eine neue Berechnungsgrundlage für den Gewinn (EBITDA) eingeführt, was einer Kreditsumme von etwa 20 Mio. Euro gleichkommt. Hierbei werden Gewinn und Zinsausgaben ins Verhältnis gesetzt. Unternehmen, bei denen das Ergebnis 30 Prozent überschreitet, können die Ausgaben dann nicht mehr komplett absetzen (so genannte Zinsschranke).

Diese Schranke gilt nicht, wenn die Unternehmen nachweisen können, dass etwa ihre ausländischen Töchter eine ähnliche Finanzstruktur wie sie selbst aufweisen (so genannte Escape Klausel). Mit diesem „Zinsschranken und Escape Klausel – System“ soll verhindert werden, dass Unternehmen ihr Konzerngeflecht nutzen, um Gewinne in Niedrig-Steuer-Ländern anfallen zu lassen und Verluste in Hoch-Steuer-Ländern abzuschreiben. Die bisherigen Regelungen zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung werden in der neuen Vorschrift berücksichtigt. Die geplante Freigrenze von Zinsaufwendungen in Höhe von einer Million Euro führt darüber hinaus dazu, dass Kleinbetriebe und viele Mittelständler von der Substanzbesteuerung ausgenommen werden.

**Hinweis:** Ausführlich siehe zu den Änderungen im KStG.

### Geänderte AfA-Regeln

Durch die Abschaffung der **degressiven Abschreibung** nach § 7 Abs. 2 EStG können Unternehmen über die gesamte Nutzungsdauer hinweg nur noch den gleichen Anteil ihrer Investitionskosten absetzen und nicht wie bislang zunächst einen höheren und später einen niedrigeren Anteil. Das gilt für Wirtschaftsgüter ab Preisen oberhalb von 1.000 Euro, die nach dem 31.12.2007 angeschafft oder hergestellt werden. Alternativ kommt weiterhin die nach § 7 Abs. 1 S. 6 EStG zulässige Leistungsabschreibung in Betracht.

Die derzeitige Sofortabschreibung für **geringwertige Wirtschaftsgüter** bis 410 Euro netto mindert sich auf 150 Euro für Unternehmen. Das gilt für Wirtschaftsgüter, die in nach dem 31.12.2007 endenden Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt werden. Im Gegensatz zur vorherigen Regelung gibt es kein Wahlrecht mehr, der Sofortabzug ist Pflicht. Auf die bisher steuerrechtlich bestehenden Aufzeichnungspflichten (Aufnahme der Wirtschaftsgüter in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis) wird komplett verzichtet.



Bei Anschaffungskosten zwischen 151 und 1.000 Euro gibt es eine zwingende **Poolbewertung** für GwG mit einer einheitlichen und pauschalen Abschreibungsdauer von fünf Jahren. Dabei wird die Summe aller Zugänge eines Wirtschaftsjahres erfasst und der jahrgangsweise gebildete Sammelposten einheitlich abgeschrieben. Daran ändert sich auch nichts, wenn einzelne Wirtschaftsgüter veräußert oder entnommen werden. Die steuerrechtliche Dokumentation besteht ausschließlich in der einmaligen Erfassung des Wirtschaftsguts bei Zugang (Anschaffung). Im Vergleich zum vorherigen Recht müssen Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten bis zu 1 000 Euro steuerrechtlich nicht mehr einzeln in der Buchführung ausgewiesen werden (jedoch handelsrechtlich).

**Hinweis:** Bei den Überschusseinkunftsarten sind weiterhin der bisherige Höchstbetrag von 410 Euro sowie das Wahlrecht zum sofortigen Werbungskostenabzug maßgebend und die Poolbewertung gilt nicht. § 4 Abs. 3 S. 3 EStG legt fest, dass die Vorschriften über die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter bis zu einem Wert von 150 Euro (§ 6 Abs. 2 EStG) und über die Sammelpostenbildung (§ 6 Abs. 2a EStG) auch für den Anwendungsbereich der Einnahmenüberschussrechnung gelten, sofern Wirtschaftsgüter ab dem 1.1.2008 angeschafft werden.

### Keine Ansparabschreibung mehr

Der Höchstbetrag für den neuen Investitionsabzugsbetrag (bisherige Ansparrücklage) wird von derzeit 154.000 Euro auf 200.000 Euro je Betrieb erhöht. Der Abzugsbetrag ist zudem auch für gebrauchte bewegliche Wirtschaftsgüter zulässig. Die Laufzeit, in der die begünstigte Investition erfolgen kann, beträgt drei statt lediglich zwei Jahre. Der Abzugsbetrag nach § 7g EStG ist bei 4/3-Rechnern nur noch bei Jahresgewinnen von bis zu 100.000 Euro zulässig. Eine Sonderregelung für Existenzgründer ist nicht mehr vorgesehen. Bei Nichtinanspruchnahme des Abzugsbetrags erfolgt eine rückwirkende Auflösung im Bildungsjahr mit einer Verzinsung nach § 233a AO.

### Der neue Investitionsabzugsbetrag

Aus der Ansparabschreibung wird für nach dem 18.8.2007 endende Wirtschaftsjahre ein Investitionsabzugsbetrag. Den systematischen Wechsel begründet der Gesetzgeber mit dem BFH-Urteil vom 31.8.2006 (IV R 26/05, BStBl II 2006 S. 910), wonach die Bezeichnung der Rücklagen nach § 7g Abs. 3 EStG als Ansparabschreibung missverständlich ist. Selbstständige können künftig bis zu 40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines beweglichen Wirtschaftsgutes des Anlagevermögens außerbilanziell gewinnmindernd abziehen.

- Die bisherige buchungsmäßige Bildung von Rücklagen entfällt.
- Die Inanspruchnahme ist nicht mehr auf neue bewegliche Wirtschaftsgüter beschränkt.
- Der Investitionsabzugsbetrag kann nur in Anspruch genommen werden, sofern Bilanzierende ein Betriebsvermögen von 235.000 (bisher 204.517) Euro oder Einnahme-Überschuss-Rechner einen Gewinn von maximal 100.000 Euro (bisher ohne Einschränkung) aufweisen. Euro.
- Existenzgründerrücklagen gibt es nicht mehr.



- Die Geltendmachung eines Abzugsbetrages setzt wie bisher die Absicht voraus, das begünstigte Wirtschaftsgut voraussichtlich in den dem Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden drei (bisher zwei) Wirtschaftsjahren anzuschaffen oder herzustellen (Investitionszeitraum). Ein Abzug im Wirtschaftsjahr der Investition ist somit nicht möglich.
- Ein Investitionsabzugsbetrag kann nur dann in Anspruch genommen werden, wenn das begünstigte Wirtschaftsgut voraussichtlich mindestens bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Investition folgenden dritten Wirtschaftsjahres in der Bilanz einer inländischen Betriebsstätte aktiviert und fast ausschließlich (zu mehr als 90 Prozent) betrieblich genutzt wird. Diese Voraussetzung der betrieblichen Nutzung kannte die Anparabschreibung nur bei der späteren Sonder-AfA.
- Investitionsabzugsbeträge können nur dann in Anspruch genommen werden, wenn die geforderten Prognoseangaben dem Finanzamt in den nach § 60 EStDV einzureichenden Unterlagen zur Steuererklärung mitgeteilt werden. Der Höchstbetrag für die insgesamt am Stichtag abgezogenen Beträge wird auf 200.000 Euro erhöht.

**Hinweis:** Es ist es nicht mehr erforderlich, das jeweilige Wirtschaftsgut individuell genau zu bezeichnen. Es reicht aus, das geplante Investitionsgut seiner Funktion nach zu benennen. Erlaubt ist beispielsweise anstelle der geplanten Anschaffung eines Traktors der Kauf eines Mähdeschers oder Anhängers. In diesem Fall ist entsprechend der Funktionalität lediglich die Angabe „landwirtschaftliches Nutzfahrzeug“ erforderlich. Nicht begünstigt wäre dagegen die Investition in eine Melkmaschine, da dieses Wirtschaftsgut nicht der Gruppe „Nutzfahrzeuge“ zugeordnet werden kann. Entsprechendes würde beispielsweise gelten, wenn ein Gabelstapler als „Transportfahrzeug“ (Angabe bei Inanspruchnahme des § 7g EStG) angeschafft werden soll, dann aber ein Lkw oder Anhänger erworben wird. Die tatsächliche Anschaffung eines Personenkraftwagens wäre dagegen weiterhin steuerschädlich.

### Regeln zur Auflösung

Sofern das Wirtschaftsgut anschließend angeschafft wird, ergeben sich folgende Auswirkungen:

1. Wird das begünstigte Wirtschaftsgut, für das ein Abzugsbetrag in Anspruch genommen wurde, planmäßig angeschafft oder hergestellt, können die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten sofort um bis zu 40 Prozent gewinnmindernd reduziert werden. Die Bemessungsgrundlage für die weiteren Abschreibungen vermindert sich entsprechend. Gleichzeitig ist der für dieses Wirtschaftsgut berücksichtigte Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 Prozent außerbilanziell gewinnerhöhend hinzuzurechnen. Die Hinzurechnung ist aber auf den abgezogenen Betrag für das begünstigte Wirtschaftsgut begrenzt.
2. Entsprechen die bei Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrages prognostizierten Anschaffungs- oder Herstellungskosten dem tatsächlichen Investitionsaufwand, ergeben sich im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung keine Gewinnauswirkungen. Die außerbilanzielle gewinnerhöhende Hinzurechnung kann durch die gewinnmindernde Kürzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten des investierten Wirtschaftsgutes vollständig kompensiert werden.



3. Sind dagegen die tatsächlichen Kosten höher als der prognostizierte Anschaffungs- oder Herstellungsaufwand, übersteigt die höchstmögliche gewinnmindernde Kürzung der Bemessungsgrundlage den hinzuzurechnenden, in einem Vorjahr berücksichtigten Abzugsbetrag. In Höhe der Differenz ergibt sich jedoch kein den Gewinn mindernder Aufwand, da § 7g Abs. 2 EStG bestimmt, dass die gewinnmindernde Herabsetzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht höher ist als der tatsächlich in Anspruch genommene jeweilige Investitionsabzugsbetrag. Dadurch werden Gestaltungsmissbräuche vermieden. So ist es nicht möglich, für geplante Investitionen nur einen geringen Investitionsabzugsbetrag (z. B. 1 Euro) in Anspruch zu nehmen, bei Investition jedoch 40 Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd geltend zu machen.
4. Wurden die voraussichtlichen Kosten zu hoch geschätzt, kann ein maximal beanspruchter Investitionsabzugsbetrag nicht vollständig hinzugerechnet werden, da die Hinzurechnung auf 40 Prozent der geringeren Investitionskosten beschränkt ist. Der verbleibende Restbetrag ist spätestens nach Ablauf der Investitionsfrist rückwirkend gewinnerhöhend zu erfassen.
5. Auch bei geringwertigen Wirtschaftsgütern im Sinne von § 6 Abs. 2 EStG und bei der Bildung eines Sammelpostens nach § 2 Abs. 2a EStG ist die Herabsetzung der Investitionskosten um bis zu 40 Prozent auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten vorzunehmen. Dies wirkt sich auch auf die Anwendung der Regelungen in § 6 Abs. 2 und 2a EStG aus. Sinken beispielsweise durch die Herabsetzung die Anschaffungskosten unter 150 Euro, ist ein Sofortabzug nach § 6 Abs. 2 vorzunehmen

**Beispiel:** Ein bewegliches Wirtschaftsgut soll im Jahr 2009 für 100.000 Euro angeschafft werden, das eine Nutzungsdauer von fünf Jahren hat.

	Investitionsabzug	Ansparrücklage
Jahr 01	- 40.000	- 40.000
Auflösung 02	+ 40.000	+ 40.000
Minderung AK	- 40.000	-
Lineare AfA 02	20 % von 60.000 - 12.000	20 % von 100.000 - 20.000
Sonder-AfA	- 12.000	- 20.000
Saldo Gewinnminderung 01/02	- 64.000	- 40.000

Sofern das Wirtschaftsgut anschließend **nicht angeschafft wird**, ergeben sich folgende Auswirkungen:

1. Die Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrages ist rückgängig zu machen und die Veranlagung des Wirtschaftsjahres des Abzugs entsprechend zu korrigieren. Damit wird der ursprüngliche Abzug in diesem VZ nicht mehr berücksichtigt, was zu einer entsprechenden Gewinnerhöhung führt. § 7g Abs. 3 EStG enthält eine entsprechende verfahrensrechtliche Änderungsvorschrift.



2. Als Folge kann sich eine Verzinsung der daraus resultierenden Steuernachforderungen gemäß § 233a AO ergeben. Die bisherige Verzinsung gemäß § 7g Abs. 5 EStG alt entfällt.

### Sonder-AfA

Ein Betrieb, der am Ende des der Anschaffung oder Herstellung eines Wirtschaftsguts vorangegangenen Jahres die Größenmerkmale nicht überschreitet, kann unabhängig davon, ob er für das Wirtschaftsgut den Investitionsabzugsbetrag in Anspruch genommen hat, 20 Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Sonderabschreibung geltend machen. Die Sonderabschreibungen können verteilt im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden vier Jahren in Anspruch genommen werden. Dabei ist die Sonderabschreibung von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzüglich des Investitionsabzugsbetrags vorzunehmen.

**Hinweis:** Die Inanspruchnahme von Sonderabschreibung ist erstmals auch für nicht neue abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter zulässig.

Wird zusätzlich zum Investitionsabzugsbetrag eine Sonderabschreibung und die reguläre AfA von den bereits um bis zu 40 % verminderten Kosten im Investitionsjahr geltend gemacht, wird die Investition dadurch im Erstjahr nochmals vermindert. Die Gesamtabschreibung beträgt damit regelmäßig mindestens 52 Prozent (plus lineare AfA).

**Hinweis:** Die bisher bestehende Regelung, wonach die Sonderabschreibungen nur in Anspruch genommen werden können, wenn vorher eine entsprechende Ansparabschreibung gebildet wurde, besteht nicht mehr.

Weitere Besonderheiten:

- Bei einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG dürfen Sonderabschreibungen für Investitionen ab 2008 nur noch bei einem Gewinn von bis zu 100.000 Euro berücksichtigt werden.
- Sonderabschreibungen sind nur zulässig, wenn das Wirtschaftsgut im Jahr der Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen und in dem darauf folgenden Jahr in einer inländischen Betriebsstätte dieses Betriebes verbleibt und in dieser Zeit im Betrieb des Steuerpflichtigen überwiegend betrieblich genutzt wird. Der bisherige Verbleibens- und Nutzungszeitraum wird um ein Wirtschaftsjahr erweitert, um Missbrauch vorzubeugen.
- Gleichzeitig wird anstatt einer überwiegenden betrieblichen Verwendung von mindestens 50 % eine fast ausschließliche betriebliche Verwendung von mindestens 90 % gefordert.

### Anwendungszeitpunkt

- Investitionsabzugsbeträge können erstmals in nach dem Tag der Verkündung des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 im BGBl I am 19.8.2007 endenden Wirtschaftsjahren und somit bereits in 2007 berücksichtigt werden.
- Bei Investitionen vor 2008, für die auch noch die degressive AfA nach § 7 Abs. 2 EStG zum Tragen kommt, ist die Sonderabschreibung nach den Grundsätzen des bisherigen § 7g EStG vorzunehmen. Damit wird z. B. vermieden, dass Unternehmen für Investitionen in 2007 ohne vorherige Bildung einer Ansparabschreibung die Sonderabschreibung in Höhe von 20 Prozent geltend machen können.



- Die vor diesen Wirtschaftsjahren gebildeten Ansparabschreibungen sind nach den bisherigen Regelungen des alten § 7g Abs. 3 EStG zu bilden und aufzulösen.
- Noch nicht gewinnerhöhend aufgelöste Ansparabschreibungen mindern den Höchstbetrag des § 7g Abs. 1 S. 4 EStG. Dadurch wird sichergestellt, dass die Höchstbeträge des alten und des neuen § 7g nicht nebeneinander gewährt werden. Wurden z. B. zulässigerweise Existenzgründerrücklagen bis zum Höchstbetrag von 307.000 Euro passiviert, können solange keine Investitionsabzugsbeträge geltend gemacht werden, bis die Existenzgründerrücklagen den Betrag von 200.000 Euro unterschreiten.

### **Einschränkung der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen**

Einziger Anwendungsfall des § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG bleiben bei Verträgen ab 2008 Vermögensübergaben gegen Versorgungsleistungen im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge bezogen auf die Übertragung

- eines Mitunternehmeranteils an einer Personengesellschaft, die eine Tätigkeit im Sinne der §§ 13, 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 oder des § 18 Abs. 1 ausübt,
- eines Betriebs oder Teilbetriebs,
- eines mindestens fünfzig Prozent betragenden Anteils an einer GmbH, wenn der Übergeber als Geschäftsführer tätig war und der Übernehmer diese Tätigkeit nach der Übertragung übernimmt sowie
- des Wohnteils eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft entfällt.

Aus Vereinfachungsgründen wird auf die bisherige Unterscheidung zwischen Renten und dauernden Lasten verzichtet, sodass bei ab 2008 abgeschlossenen Vereinbarungen die Versorgungsleistungen in vollem Umfang als Sonderausgaben abgezogen werden können und vom Empfänger der Leistung zu versteuern sind. Dadurch wird auf die bei Leibrenten auf den Ansatz des Ertragsanteils verzichtet. Nach § 52 Abs. 23e EStG bleiben die Regelungen bei einem bis Ende 2007 bestehenden Altvertrag zeitlich unbegrenzt weiter.

### **Erweiterter Inlandsbegriff**

Die Definition des Inlands in § 1 Abs. 1 Satz 2 EStG wird ab dem VZ 2008 um den Deutschland zustehenden Anteil am Festlandsockel erweitert, soweit dort Einkünfte aus der Erzeugung von Energie auf See – z. B. durch Windkraftanlagen – erzeugt werden.

### **Änderungen bei der Lohnsteuerberechnung**

Das BMF hat die neuen LStR 2008 herausgegeben, die generell nur für die Finanzverwaltung bindend sind, Arbeitgebern aber eine gesicherte Basis für den Umgang mit den Behörden geben. Die Nummerierung der einzelnen Abschnitte wurde wie zuvor bei den EStR an die Paragrafenreihenfolge des EStG angepasst. Viele Vorschriften berücksichtigen die aktuelle BFH-Rechtsprechung, etwa in den Bereichen Einsatzwechsel- und Fahrtätigkeit, Altersteilzeit, Reisekosten oder zum Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte.

Weitere Änderungen:



- Die Rechenanleitung in § 39b Abs. 2 EStG zur Durchführung des Lohnsteuerabzugs wird transparenter und einfacher gestaltet, indem der Arbeitgeber für die Lohnsteuerberechnung den laufenden Arbeitslohn stets auf einen **Jahresbetrag** hochzurechnen hat und für den so ermittelten voraussichtlichen Jahresarbeitslohn die vollen Jahresfreibeträge (Versorgungsfreibetrag, Altersentlastungsbetrag und individuelle, auf der Lohnsteuerkarte eingetragene Freibeträge) oder Jahreshinzurechnungsbeträge (individuell auf der Lohnsteuerkarte eingetragen) berücksichtigt werden. Dies ermöglicht eine einfachere und kürzere Gesetzesformulierung bei gleicher steuerlicher Auswirkung.
- Der Zuschlag zum **Versorgungsfreibetrag** wird bei der Ermittlung der zu erhebenden Lohnsteuer nur noch in den Steuerklassen I bis V berücksichtigt. Die Nichtberücksichtigung in der Steuerklasse VI ab 2008 rechtfertigt das BMF damit, dass der durch das Alterseinkünftegesetz eingeführte Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag die Funktion hat, den bei Versorgungsbezügen entfallenen Arbeitnehmer-Pauschbetrag zu ersetzen. Der Arbeitnehmer-Pauschbetrag, der in pauschalierter Form die Erwerbsaufwendungen des Arbeitnehmers abbildet, darf beim Lohnsteuerabzug aber je Arbeitnehmer nur einmal und zwar in dem nach Steuerklasse I bis V besteuerten ersten Dienstverhältnis berücksichtigt werden. In einem Dienstverhältnis, das nach der Steuerklasse VI zu besteuern ist, darf daher, auch wenn es sich um den Bezug von Versorgungsbezügen handelt, nicht der den Arbeitnehmer-Pauschbetrag ersetzende Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag nochmals abgezogen werden.
- Die Pflicht des Arbeitgebers, bei elektronischen **Lohnsteuerbescheinigungen** gem. § 41b Abs. 1 Nr. 8 EStG zu bescheinigen, ob lohnsteuerfreie Beiträge nach § 3 Nr. 63 EStG geleistet wurden, entfällt bei laufendem Arbeitslohn, der für nach 2007 endende Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird (§ 52 Abs. 52 d EStG). Das betrifft den Großbuchstaben V.
- Berufliche Fort- und **Weiterbildungsleistungen** im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers können auch dann vorliegen, wenn die Bildungsmaßnahmen von fremden Unternehmen für Rechnung des Arbeitgebers erbracht werden (R 19.7 Abs. 1 S. 3 LStR 2008). Werden berufliche Fortbildungsmaßnahmen eines fremden Unternehmers für Rechnung des Arbeitnehmers erbracht und durch den Arbeitgeber ganz oder teilweise beglichen bzw. dem Arbeitnehmer ersetzt, liegt ab dem 1.1.2008 steuerpflichtiger Arbeitslohn vor, der auch der Sozialversicherung unterliegt.

### Umlagenfinanzierte Pensionskassen

Bereits im Jahressteuergesetz 2007 wurde die betriebliche Altersversorgung nach § 3 Nr. 56 EStG neu geregelt, wonach es zu einer zunehmenden Steuerfreistellung von nach dem 31.12.2007 geleisteten Zuwendungen des Arbeitgebers zum Aufbau einer nicht kapitalgedeckten Altersversorgung der Arbeitnehmer kommt. Hierbei erfolgt langfristig ein gestreckter, stufenweiser Einstieg in die nachgelagerte Besteuerung dieser Zuwendungen. Das gilt für Zuwendungen des Arbeitgebers an eine Pensionskasse zum Aufbau einer nicht kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung, bei der eine Auszahlung der zugesagten Alters-, Invaliditäts- oder Hinterbliebenenversorgung in Form einer Rente oder eines Auszahlungsplans (§ 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz) vorgesehen ist.



Bis zum Jahr 2013 können demnach Ausgaben bis zu 1 Prozent der Beitragsbemessungsgrenze steuerfrei zugewendet werden. Der Betrag soll danach in Stufen auf bis zu 4 Prozent der Beitragsbemessungsgrenze ab dem Jahr 2025 angehoben werden. Der Höchstbetrag erhöht sich ab 2014 auf 2, 2020 auf 3 und ab 2025 auf 4 Prozent der Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung.

### **Sachbezugswerte**

Die für die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung von Arbeitsentgeltbestandteilen bedeutenden Sachbezugs- sowie Arbeitsentgeltverordnung wurden zum 1. Januar 2007 in einem einheitlichen Regelwerk der Sozialversicherungsentgeltverordnung zusammengefasst. In der neuen Verordnung wurden die Sachbezugswerte für Verpflegung für 2008 auf monatlich 205 Euro festgesetzt. Daraus ergeben sich folgende Beträge für die Bemessung der Lohnsteuer und Sozialversicherung 2008:

- Frühstück 45 Euro
- Mittag- und Abendessen jeweils 80 Euro (täglich  $1/30 = 2,67$  Euro)
- Freie Verpflegung 205 Euro (täglich  $1/30 = 6,83$ )
- Freie Unterkunft 198 Euro (täglich  $1/30 = 6,60$  Euro)

2007 gab es bei der Unterkunft in den neuen Bundesländern abweichende Werte. Dies ist entfallen.

Für Verpflegung, die nicht nur dem Beschäftigten, sondern auch seinen Familienangehörigen zur Verfügung gestellt wird, erhöhen sich die anzusetzenden Werte - prozentual abgestuft - in Abhängigkeit vom Lebensalter des mitverpflegten Familienangehörigen. Neu ist dabei, dass für Personen ab dem 18. Lebensjahr künftig derselbe (volle) Verpflegungswert wie für den Beschäftigten anzusetzen ist.

Wird seitens des Arbeitgebers auch eine freie Unterkunft zur Verfügung gestellt, so sind im Jahr 2007 dafür 198 Euro in den alten (einschließlich West-Berlin) und 192,06 Euro in den neuen Bundesländern (einschließlich Ost-Berlin) anzusetzen. Ab dem Jahr 2008 soll der Wert für die alten Bundesländer bundeseinheitlich gelten. Der Wert der Unterkunft vermindert sich prozentual bei Aufnahme des Beschäftigten in den Haushalt des Arbeitgebers sowie bei Unterbringung in einer Gemeinschaftsunterkunft und auch für Jugendliche bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres bzw. Auszubildende.

Für eine freie Wohnung gibt es keinen amtlichen Sachbezugswert. Vielmehr ist grundsätzlich der ortsübliche Mietpreis anzusetzen. Im Ausnahmefall kann die Wohnung mit 3,45 Euro pro Quadratmeter bewertet werden.

### **Meldung zum Handelsregister**

Nach § 54 Abs. 1 S. 2 EStG umfasst die Mitteilungspflichten der Notare auch die Anmeldung einer inländischen Zweigniederlassung einer ausländischen Kapitalgesellschaft zum Handelsregister. Die hierfür erforderlichen Dokumente waren bislang lediglich in öffentlich beglaubigter Form einzureichen und daher bisher nicht von § 54 EStDV erfasst. Die Ergänzung ist notwendig, da vermehrt Kapitalgesellschaften im Ausland gegründet werden, deren ausschließliche



wirtschaftliche Tätigkeit jedoch im Inland stattfindet. Mit der Änderung wird sichergestellt, dass die Finanzbehörden von der inländischen Geschäftstätigkeit Kenntnis erlangen, so dass eine Gleichbehandlung mit im Inland gegründeten Kapitalgesellschaften erfolgt. Das ist nach § 84 Abs. 3b S. 1 EStDV erstmals für Vorgänge nach dem 31. Dezember 2007 anzuwenden.

### **Buchführung**

Die steuerliche Buchführungspflichtgrenze steigt auf einen Jahresgewinn von 50.000 Euro (zuvor 30.000). 2007 erhöhte sich bereits die Umsatzgrenze von 350.000 auf 500.000 Euro. Damit können mehr Nicht-Kaufleute Abschied von der Bilanz nehmen und die einfache 4/3-Rechnung durchführen, müssen dann aber die Anlage EÜR ausfüllen.

### **3. Änderungen im privaten Bereich des EStG**

#### **Einschränkung der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen**

Hauptanwendungsfall des § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG sind Vermögensübergaben gegen Versorgungsleistungen im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge. Dabei übertragen in der Regel die Eltern zu Lebzeiten existenzsicherndes Vermögen auf ihre Kinder. Die Kinder verpflichten sich im Gegenzug, eine monatliche Geldrente zu leisten, die sich am Versorgungsbedürfnis der Eltern orientiert. Daher sind die beiderseitigen Leistungen in der Regel nicht nach kaufmännischen Gesichtspunkten ausgewogen. Die Versorgungsleistungen können von den Kindern nach § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG als Sonderausgaben abgezogen werden und sind bei den Eltern als sonstige Einkünfte zu versteuern, wenn das übertragene Vermögen ausreichende Erträge abwirft. Gegenstand einer unentgeltlichen Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen kann nach der BFH-Rechtsprechung auch die Übertragung von Geldvermögen, Wertpapieren, typisch stillen Beteiligungen und selbst genutztem Wohneigentum sein (12.5.2003, GrS 1/00, BStBl II 2004 S. 95). Dies ermöglicht – so die Gesetzesbegründung – Steuergestaltungen, welche die Grenzen des historisch überkommenen Rechtsinstituts überschreiten und im Ergebnis den seit 1974 grundsätzlich gesetzlich ausgeschlossenen privaten Schuldzinsenabzug wieder zulassen.

Mit der Änderung des § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG wird die Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen auf seinen Kernbereich, die Übertragung von Betriebsvermögen Selbständiger in der Rechtsform des Einzelunternehmens oder der Personengesellschaft zurückgeführt. Damit entfällt der Abzug von dauernden Lasten bei Grundbesitz, Wertpapiervermögen und Anteilen an einer Kapitalgesellschaft in den nicht begünstigten Fällen. Dies ergibt folgende Änderungen:

Nach § 52 Abs. 23e EStG bleiben die Regelungen bei einem bis Ende 2008 bestehenden Altvertrag zeitlich unbegrenzt weiter. Erbringt das übertragene Vermögen nur deshalb einen ausreichenden Ertrag, weil ersparte Aufwendungen mit Ausnahme der ersparten Nettomiete für ein zu eigenen Zwecken vom Vermögensübernehmer genutztes Grundstück zu den Erträgen des Vermögens gerechnet werden, zählen Versorgungsleistungen bereits in allen offenen Fällen nicht mehr (BMF 19.1.2007, BStBl I 2007, S. 188). Das wird mit der Anwendungsregelung in § 52 Abs. 23e S. 3 EStG gesetzlich bestätigt.

Für Ausgleichszahlungen auf Grund eines schuldrechtlichen Versorgungsausgleichs wird mit § 10 Abs. 1 Nr. 1 b EStG ab dem VZ 2008 eine eigenständige Regelung geschaffen. Die berück-



sichtigt, in welchem Umfang die der Ausgleichszahlung zu Grunde liegenden Einnahmen (Leibrente nach § 22 EStG oder Einkünfte nach § 19 EStG) der Besteuerung unterliegen. Liegt der Ausgleichszahlung eine nur mit dem Ertragsanteil steuerbare Leibrente des Ausgleichsverpflichteten zu Grunde, mindert sich die Steuerbemessungsgrundlage des Verpflichteten nur in Höhe des Ertragsanteils und nur in dieser Höhe hat der Ausgleichsberechtigte die Ausgleichszahlung nach § 22 Nr. 1c EStG zu versteuern. Soweit die Ausgleichszahlung hingegen auf Versorgungsbezügen beruht, die beim Ausgleichsverpflichteten nach § 19 EStG grundsätzlich in voller Höhe der Besteuerung unterliegen, kommt der Abzug als Sonderausgabe nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 b EStG bei ihm in voller Höhe in Betracht. Korrespondierend hierzu hat der Ausgleichsberechtigte nach § 22 Nr. 1c EStG die Ausgleichszahlung in voller Höhe der Besteuerung zu unterwerfen.

### **Kürzung des Vorwegabzugs bei Gesellschafter-Geschäftsführern**

Das für den Aufbau einer Basisversorgung im Alter zur Verfügung stehende Abzugsvolumen nach § 10 Abs. 3 EStG ist bei Arbeitnehmern zu kürzen, die im Rahmen ihres Beschäftigungsverhältnisses grundsätzlich einen Anspruch auf Altersversorgung erwerben. Bei Arbeitnehmern, die nicht der gesetzlichen Rentenversicherungspflicht unterliegen, eine Berufstätigkeit ausüben und in diesem Zusammenhang auf Grund vertraglicher Vereinbarungen Anwartschaftsrechte auf eine Altersversorgung erwerben (z.B. Gesellschafter-Geschäftsführer), wurde im Hinblick auf die Kürzung des Abzugsvolumens bisher darauf abgestellt, ob die Altersversorgung ganz oder teilweise durch eigene Beiträge aufgebaut wurde.

Auf diese Unterscheidung wird zukünftig verzichtet, da die den betreffenden Personen zustehende Altersversorgung grundsätzlich nicht durch Beiträge im Sinne des § 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG aufgebaut wird. Damit kommt es ab dem VZ 2008 auch hier zu einer Kürzung des Abzugsvolumens.

Insoweit kommt es auch zu einer Anpassung bei der Vorsorgepauschale nach §10c Abs. 3 Nr. 2 EStG.

### **Kein Vorwegabzug beim Mini-Job**

Werden im Zusammenhang mit einer geringfügigen Beschäftigung vom Arbeitgeber pauschale Beiträge zur Rentenversicherung erbracht, wirken sich diese bei der Ermittlung des späteren Rentenanspruchs in der Regel kaum aus. Vor diesen Hintergrund wird die Berücksichtigung der entsprechenden Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung im Zusammenhang mit geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen beim Vorwegabzug auf die Fälle beschränkt, in denen der Steuerpflichtige dies beantragt. Von einem solchen Antrag profitiert er, wenn er sich im Rahmen des geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses für die Entrichtung der Regelbeiträge zur Sozialversicherung entschieden hat. Die Änderung ist erstmals für den VZ 2008 anzuwenden.

### **Spenden**

Mit einer Änderung des § 10b Abs. 1 S. 3 EStG wird die Abzugsreihenfolge für den Zuwendungsvortrag neu geregelt. Nach der geänderten Formulierung sind zunächst die Vorsorgeaufwendungen (Beiträge zur Altersvorsorge und sonstige Vorsorgeaufwendungen, Vorsorgepauschale) sowie der Verlustabzug nach § 10d EStG vom Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehen. Der verbleibende Restbetrag wird durch die abziehbaren Zuwendungen bis auf 0 Euro gemin-



dert. Die darüber hinausgehenden abziehbaren Zuwendungen können in den nächsten Veranlagungszeitraum vorgetragen werden.

Durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements hat es rückwirkend zum 1. Januar 2007 Änderungen beim Spendenabzug gegeben. Die bisherigen Zuwendungsbestätigungen gem. § 50 Abs. 1 EStDV dürfen letztmalig bis zum 30. Juni 2008 verwendet werden (BMF 13.12.2007, IV C 4 - S 2223/07/0018).

### **Änderungen bei der Riester-Rente**

- Ist eine bereits erteilte Bescheinigung materiell unzutreffend (z. B. weil der der Bescheinigung zugrunde liegende tatsächliche Geldfluss von den bescheinigten Werten abweicht) und wurde auf Grund dieser falschen Bescheinigung bereits eine bestandskräftige Steuerfestsetzung durchgeführt, ist nach der Korrektur oder Berichtigung der Bescheinigung nach der AO keine Änderung der bisherigen Steuerfestsetzung möglich. Dies wird ab dem VZ 2008 durch § 10a Abs. 5 S. 3 EStG ermöglicht, soweit die geänderte Bescheinigung zu einer von der bisher festgesetzten Einkommensteuer abweichenden Steuer führt.
- Die dem Vertrag bis zur schädlichen Verwendung gutgeschriebenen Erträge gehören zu den nach § 22 Nr. 5 EStG zu versteuernden Leistungen. Nach § 22a EStG sind diese Erträge vom Anbieter auch in die Rentenbezugsmitteilung aufzunehmen und über die zentrale Stelle dem Finanzamt mitzuteilen. Die bislang in § 94 Abs. 1 Satz 5 EStG gesonderte Unterrichtung des für den Zulageberechtigten zuständigen Finanzamts durch die zentrale Stelle ist insoweit nicht mehr erforderlich, sodass Satz 5 aufgehoben wird.
- Die förderunschädliche Auszahlung zur Abfindung einer Kleinbetragsrente nach § 93 Abs. 3 EStG ist eine nach § 22 Nr. 5 Satz 1 EStG nachgelagert zu versteuernde Leistung. Nach § 22a EStG ist dieser Betrag vom Anbieter auch in die Rentenbezugsmitteilung aufzunehmen und über die zentrale Stelle dem Finanzamt mitzuteilen. Die bislang in § 94 Abs. 1 Satz 6 EStG über eine entsprechende Anwendung des bisherigen Satzes 5 vorgesehene gesonderte Unterrichtung des für den Zulageberechtigten zuständigen Finanzamts durch die zentrale Stelle ist insoweit nicht mehr erforderlich.
- Bei der Riester-Rente steigen die Grundzulage von 114 auf den Endstufenbetrag von 154 Euro und die Kinderzulage von 138 auf 185 Euro. Der maximale Sonderausgabenabzug steigt von 1.575 auf 2.100 €. Über das Gesetz zur Förderung der zusätzlichen Altersvorsorge fließen für jedes ab 2008 geborene Kind jährlich 300 statt 185 Euro aufs Riester-Konto.
- Wohn-Riester kommt und fördert auch die Investition in eigene Wohnungen. Über dieses Gesetz wird auch eingeführt, dass direkt Förderberechtigte unter 21 Jahren bei Abschluss eines Riester-Vertrags einmalig eine Bonuszahlung von 100 € erhalten.

### **Verbesserungen bei haushaltsnahen Dienstleistungen**

Nach der bisherigen Regelung wird der Steuerabzug unter anderen Voraussetzung gewährt, dass die begünstigten Tätigkeiten im inländischen Haushalt erfolgen. Begünstigt wird nun der innerhalb der EU oder EWR liegende Haushalt. Die Erweiterung des Anspruchsrahmens dient der Anpassung an geltendes Gemeinschaftsrecht. Die Änderungen sind nach dem neuen § 52 Abs. 50b S. 3 EStG in allen noch nicht bestandskräftigen Fällen anzuwenden.



Nach § 35a Abs. 2 S. 5 EStG ist nicht mehr Voraussetzung, dass die Aufwendungen durch Vorlage einer Rechnung und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der haushaltsnahen Dienstleistung, der Handwerkerleistung oder der Pflege- oder Betreuungsleistung durch Vorlage einer Rechnung und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung im Rahmen der Einkommensteuererklärung nachgewiesen werden. Diese Nachweise müssen nun nicht mehr der Einkommensteuererklärung beigelegt werden. Stattdessen werden nachprüfbare Angaben in der Steuererklärung abgefragt. Dies gilt ab dem VZ 2008.

### **Einfluss auf den Altersentlastungsbetrag**

§ 24a EStG gewährt nach Vollendung des 64. Lebensjahres einen Altersentlastungsbetrag bei solchen Einkünften, die nicht wie Versorgungsbezüge oder Leibrenten sind. Zu den begünstigten Einkünften, die bei der Bemessung des Altersentlastungsbetrags ab dem VZ 2008 außer Betracht bleiben, zählen auch

- die Leistungen eines Pensionsfonds gemäß § 22 Nr. 5 S. 1 EStG, bei denen auf Grund des § 52 Abs. 34c EStG der Versorgungsfreibetrag des § 19 Abs. 2 EStG Anwendung findet,
- die sonstigen Einkünfte nach § 22 Nr. 5 S. 2 EStG, die der Ertragsanteilsbesteuerung unterliegen.

Durch die Änderung werden diese Einkünfte in § 24a Satz 2 EStG nunmehr ausdrücklich aufgezählt. Um die Übersichtlichkeit der Vorschrift zu gewährleisten, wird die Regelung überdies neu gegliedert.

### **Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht**

Nach § 1 Abs. 3 EStG haben Steuerpflichtige ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland auch dann die Möglichkeit, auf ihren Antrag als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt zu werden, wenn die von ihnen im Kalenderjahr erzielten Einkünfte, die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegen, einen bestimmten Betrag (bisher 6.136 Euro) nicht übersteigen. Zur Anpassung an die zwischenzeitlichen Erhöhungen des Grundfreibetrages, an dessen Höhe der absolute Grenzbetrag des § 1 Abs. 3 EStG sich ursprünglich orientierte, wird der Betrag durch die Anpassung an den jeweiligen Grundfreibetrag auf 7.664 Euro für das Jahr 2008 festgesetzt. Zugleich wird er damit an die künftige Entwicklung des Grundfreibetrages gekoppelt.

Nach § 1 Abs. 3 S. 2 EStG ist erforderlich, dass 90 Prozent der Einkünfte der deutschen Einkommensteuer unterliegen oder die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte den Betrag von 6.136 (ab 2008: 7.664) Euro nicht übersteigen. Der EuGH (25.1.2007, Rs. C-329/05 Meindl) hatte festgestellt, dass es mit dem EG-Vertrag nicht vereinbar ist, wenn Einkünfte, die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegen, in die Berechnung der Einkommensgrenzen einbezogen werden, obwohl sie im anderen Mitgliedstaat nicht der Einkommensteuer unterliegen. Dieses Urteil wird mit der Einfügung von § 1 Abs. 3 S. 4 EStG umgesetzt. Damit bleiben solche ausländischen Einkünfte außer Betracht, die im Ausland nicht besteuert werden. Da das EuGH-Urteil unmittelbar anzuwenden ist, gilt die gesetzliche Änderung nach § 52 Abs. 1a EStG für alle noch nicht bestandskräftigen Veranlagungen, soweit der Steuerpflichtige dies beantragt.



Der geänderte § 1a Abs. 1a EStG führt zur Gleichstellung mit Unterhaltsleistungen an einen unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen.

### **Meldung für den Progressionsvorbehalt**

Nach geltendem Recht (§ 32b Abs. 4 EStG) hat die Bundesagentur für Arbeit Daten über gewährtes Insolvenzgeld durch Datenfernübertragung an die amtlich bestimmte Übermittlungsstelle zu übermitteln. Für die anderen dem Progressionsvorbehalt unterliegenden Leistungen bescheinigen die Träger der Sozialleistungen dem Empfänger die Dauer des Leistungszeitraums sowie Art und Höhe der während des Kalenderjahres gezahlten Leistungen. Der vom Arbeitgeber ausgezahlte Teil der Leistungen (z. B. Kurzarbeitergeld, nach § 3 Nr. 28 EStG steuerfreien Aufstockungsbeträge) ist von diesem in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung zu übermitteln (§ 41 b Abs. 1 S. 2 Nr. 5 EStG). Der Bundesrechnungshof hat festgestellt, dass das dem Progressionsvorbehalt unterliegende Mutterschaftsgeld nur unzureichend steuerlich erfasst wird. Es sei – auch bei anderen Lohnersatzleistungen – davon auszugehen, dass in vielen Fällen keine Steuererklärung abgegeben würde. Der Bundesrechnungshof hat deshalb vorgeschlagen, eine elektronische Übermittlung der Daten über die Zahlungen von Mutterschaftsgeld an die Finanzverwaltung zu ermöglichen.

Mit der Änderung des § 32b Abs. 3 EStG wird der Vorschlag des Bundesrechnungshofes umgesetzt und alle dem Progressionsvorbehalt unterliegenden Leistungen einbezogen. Durch die elektronische Übermittlung der Daten wird zum einen der Steueranspruch sichergestellt und zum anderen eine deutliche Verfahrensvereinfachung erreicht. Eine Abfrage bei den Bundesministerien und den obersten Finanzbehörden der Länder unter Einbeziehung der Sozialleistungsträger hat ergeben, dass gegen die elektronische Übermittlung keine Bedenken bestehen. Nach § 52 Abs. 43a EStG teilt das BMF den Zeitpunkt der erstmaligen Übermittlung mit. Bis dahin ist die bisherige Gesetzesfassung weiter anzuwenden.

**Hinweis:** „Wenn die steuerliche Identifikationsnummer (§ 139b AO) zur Verfügung steht, soll in möglichst vielen Bereichen die Papierbescheinigung durch elektronische Datenübermittlung an die Finanzverwaltung ersetzt werden. Mit der Identifikationsnummer lassen sich die Mitteilungen künftig eindeutig zuordnen und können zielgerichtet automatisiert ausgewertet werden“ – so der Hinweis im Referentenentwurf.

### **Negativer Progressionsvorbehalt bei beschränkter Steuerpflicht**

Nach bisher geltendem Recht wurden bei beschränkt Steuerpflichtigen., die nach den §§ 1 Abs. 3 oder 1a EStG auf Antrag als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt wurden und bei beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern aus EU/EWR-Staaten, die auf ihren Antrag gem. § 50 Abs. 5 S. 2 Nr. 2 EStG zur Einkommensteuer veranlagt werden, bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens unberücksichtigt gebliebene Einkünfte nur dann gem. § 32b Abs. 1 Nr. 5 EStG im Rahmen des Progressionsvorbehalts berücksichtigt, wenn deren Summe positiv ist. Diese Regelung wird vor dem Hintergrund der Rechtsprechung des EuGH (18.7.2007, Rs. C-182/06 Lakebrink) dahingehend geändert, dass auch die negativen Einkünfte in den Progressionsvorbehalt einzubeziehen sind. Dies ist nach § 52 Abs. 43a EStG bei EU-



und EWR-Angehörigen auf Antrag für alle offenen VZ anzuwenden und im Übrigen erstmals für den VZ 2008.

### **Nachweis von Kinderbetreuungskosten**

Nach § 4f S. 5 EStG ist nicht mehr Voraussetzung, dass Kinderbetreuungskosten durch Vorlage einer Rechnung und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung im Rahmen der Einkommensteuererklärung nachgewiesen werden. Diese Nachweise müssen nun nicht mehr der Einkommensteuererklärung beigelegt werden. Stattdessen werden nachprüfbare Angaben in der Steuererklärung abgefragt. Dies gilt ab dem VZ 2008.

### **Tarifermäßigung für außerordentliche Einkünfte bei beschränkter Steuerpflicht**

Die Tarifermäßigungen des § 34 EStG werden im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht gem. § 50 Abs. 1 S. 3 EStG derzeit nur für Veräußerungsgewinne, nicht jedoch für außerordentliche Einkünfte nach § 34 Abs. 2 Nr. 2 bis 5 EStG gewährt. Dies wird teilweise aufgehoben, indem es zu einer Aufhebung des teilweisen Ausschlusses von Einkünften beschränkt Steuerpflichtigen von der Progressionsminderung bzw. der Steuersatzermäßigung kommt. Dies ist nach § 52 Abs. 58 EStG bei EU- und EWR-Angehörigen auf Antrag für alle offenen VZ anzuwenden und im Übrigen erstmals für den VZ 2008.

### **Wahlrecht für Behinderte**

Nach dem bisherigen § 33b Abs. 1 EStG besteht für alle behinderungsbedingten Aufwendungen insgesamt ein Wahlrecht zwischen der

- Inanspruchnahme des Pauschbetrags für behinderte Menschen und
- Geltendmachung der tatsächlich angefallenen Aufwendungen nach § 33 EStG.

Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung soll § 33b Abs. 1 EStG nur laufende und typische, unmittelbar mit der Behinderung zusammenhängende Kosten abgelten: Dementsprechend können mit der Körperbehinderung zusammenhängende, sich aber infolge ihrer Einmaligkeit der Typisierung des § 33b EStG entziehende Kosten sowie zusätzliche Krankheitskosten als außergewöhnliche Kosten nach § 33 EStG geltend gemacht werden (vgl. BFH 4.11.2004, BStBl II 2005, S. 271). Hierzu zählen z. B. Aufwendungen für Heilbehandlungen, Kuren, Arzneimittel und bestimmte Kfz-Kosten. Von § 33b Abs. 1 EStG werden demgegenüber Pflege- und Heimkosten sowie Aufwendungen für einen erhöhten Wäschebedarf erfasst.

Der Steuerpflichtige hat ab dem VZ 2008 die Möglichkeit, auf die Inanspruchnahme des Pauschbetrags nach § 33b Abs. 1 EStG zu verzichten und stattdessen auch diese Aufwendungen im Rahmen des § 33 EStG geltend zu machen. Ein solcher Verzicht bezieht sich auf die gesamten, vom Pauschbetrag für behinderte Menschen erfassten Aufwendungen; ein Teilverzicht – beispielsweise nur für Pflegekosten, die nach § 33 EStG geltend gemacht werden sollen, aber nicht für den erhöhten Wäschebedarf, für den der Pauschbetrag in Anspruch genommen werden soll – ist nicht möglich. Damit sollen umfangreiche oder die Intimsphäre verletzende Nachforschungen der Finanzverwaltung vermieden werden.



### **Keine Antragsveranlagung mehr**

Die zweijährige Frist für die Antragsveranlagung entfällt. Ein organisatorische Erfordernis hierfür besteht nicht mehr, weil die Antragsfälle in den Finanzämtern nicht mehr separat verwaltet werden. Letztlich dürften die Einspareffekte höher sein als die zusätzlich zu leistenden Erstattungsbeträge. Die Änderung ist erstmals für Anträge auf Veranlagung ab dem VZ 2005 anzuwenden, weil insoweit die bisherige Ausschlussfrist noch nicht abgelaufen ist, also insoweit die bisherige Antragsfrist nicht am 31.12.2007 abläuft. Außerdem soll sie in Fällen früherer Veranlagungszeiträume angewendet werden, in denen die Ablehnung eines Antrags auf Veranlagung zur Einkommensteuer aufgrund der bisherigen Ausschlussfrist noch nicht bestandskräftig ist (§ 52 Abs. 55j EStG).

### **Änderungen durch das Alterseinkünftegesetz**

- Der Altersentlastungsbetrag sinkt für 2008 65 Jahre alt werdende Bürger von 1.748 auf maximal 1.672 € und von 36,8 auf 35,2 %.
- Alle Beitragszahler können ihre Vorsorgebeiträge mit 66 statt 64 % absetzen. Die abzugsfähige Höchstgrenze steigt damit um 400 auf 13.200 € pro Person.
- Die Vorsorgepauschale erhöht sich um 2 auf 16 %.
- Bezüge aus der gesetzlichen Rentenversicherung, den berufsständischen Versorgungskasse sowie der privaten kapitalgedeckten Altersversorgung werden für neu hinzu kommende Rentnerjahrgänge mit 56 statt 54 % besteuert.
- Der Versorgungsfreibetrag für Neupensionäre sinkt von 36,8 auf 35,2 % und von maximal 2.760 auf 2.670 €. Der Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag sinkt von 828 auf 792 €.

### **Lohnsteuer-Richtlinien**

Die LStR 2008 sind an die BFH-Rechtsprechung angepasst worden, etwa in den Bereichen Einsatzwechsel- und Fahrtätigkeit, Altersteilzeit oder zum Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte. Bei den Werbungskosten können keine Übernachtungspauschalen mehr geltend gemacht werden und die Kürzung für in Hotelbelegen enthaltenen Mahlzeiten erfolgt einheitlich nach der Verpflegungspauschale.



Ihre Ansprechpartner bei der Axer Partnerschaft:

**Rechtsanwälte, Steuerberater**

**Prof. Dr. Jochen Axer**

**Dr. Stephan Bellin**

**Hans-Helmuth Delbrück**

**Dipl.-Betriebswirt Bernhard Fuchs**

**Rainer Roskopf**

**Dr. Horst Schäfer**

**Christoph Schulz**

**Fachanwälte für Steuerrecht**

**Frank S. Diehl**

**Rolfjosef Hamacher**

**Fon 0221/47 43 440**

**Fax 0221/47 43 499**

**info@axis.de**

Die Ausführungen in dieser Publikation sollen einer allgemeinen Information dienen. Ein Anspruch auf Vollständigkeit kann aufgrund der Komplexität der behandelten Themen nicht erhoben werden; ebenso wird eine einzelfallbezogene Beratung hierdurch nicht ersetzt. Die Axer Partnerschaft übernimmt keine Haftung für die Folgen einer Verwendung dieser in der Publikation dargelegten Informationen.