

## Mitteilungen zum Deutsch-Schweizerischen Rechtsverkehr

1/2010

**Herausgeber:** Deutsch-Schweizerische Juristenvereinigung e.V. (DSJV), Postfach 1873, D-53008 Bonn, Tel: +49 (0)700 DSJV 1000, Fax: +49 (0)700 DSJV 2000, E-Mail: info@dsjv.de bzw. info@dsjv.ch, Internet: www.dsjv.de bzw. www.dsjv.ch.

Vorstand: RA/StB Dr. Marc P. Scheunemann LL.M. (Düsseldorf), Notar Dr. Kai Bischoff LL.M. (Köln), RA/StB Marc H. Kotyrba (Hamburg), RA Dr. Leonz Meyer LL.M. (Zürich), RA Dr. Alexander Ressos (Düsseldorf/Zürich), Avocat Dr. Bernd Ehle, LL.M. (Genève), RA Michael Schmidt (Bern).

**Redaktion:** Notar Dr. Kai Bischoff LL.M., Köln (Zivil- und Wirtschaftsrecht), RA/StB Dr. Marc P. Scheunemann LL.M., Düsseldorf (Steuer- und Zollrecht), RAin Martina Ziffels, Hamburg (Arbeits- und Sozialrecht).

### Erleichterungen im deutschen Unternehmenssteuerrecht durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz

*Dr. Marc P. Scheunemann, LL.M., RA/FAfStR/StB, Partner bei Clifford Chance in Düsseldorf*

#### 1. Überblick

Am 30. Dezember 2009 wurde das Wachstumsbeschleunigungsgesetz (Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums) im Bundesgesetzblatt (BGBl. I 2009, S. 3950 ff.) veröffentlicht. Die meisten Bestimmungen des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes gelten ab dem 1. Januar 2010. Das Wachstumsbeschleunigungsgesetz enthält Erleichterungen im deutschen Unternehmenssteuerrecht, um Unternehmen die Bewältigung der anhaltenden Finanz- und Wirtschaftskrise zu erleichtern.

Die wesentlichen Maßnahmen des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes im Überblick:

- Erleichterungen bei der Zinsschranke
  - EBITDA-Vortrag
  - Unbefristete Geltung der Freigrenze von EUR 3 Mio.
  - Erleichterungen bei der sog. Escape-Klausel
- Erleichterungen bei Verlustabzugsbeschränkungen:
  - Einführung einer Konzernklausel bei Umstrukturierungen
  - Übergang der Verluste und Verlustvorträge in Höhe der stillen Reserven (sog. Verschonungsklausel)
  - Unbefristete Verankerung der Sanierungsklausel
- Absenkung der gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen bei Immobilienmieten
- Grunderwerbsteuerliche Umwandlungs- und Konzernklausel
- Wahlrecht zur sofortigen Abschreibung bei geringwertigen Wirtschaftsgütern bis EUR 410
- Absenkung des Umsatzsteuersatzes bei Beherbergungsleistungen
- Entlastungen bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer

## 2. Erleichterungen bei der Zinsschranke

Nach der sog. Zinsschranke (§ 4h EStG, § 8a KStG), die im Rahmen der Unternehmenssteuerreform 2008 eingeführt wurde, ist der Abzug von Zinsaufwand (abzüglich Zinseinnahmen) grundsätzlich begrenzt auf 30% des steuerlichen EBITDA. Soweit Zinsaufwand steuerlich nicht abzugsfähig ist, kann dieser vorgetragen werden (sog. Zinsvortrag). Da die Zinsschranke krisenverschärfend wirkt, ist zur Abmilderung ihrer Auswirkungen in § 4h EStG Folgendes ergänzt bzw. geändert worden:

### 2.1 Vortrag des ungenutzten EBITDA für einen Zeitraum von 5 Jahren

Ungenutztes steuerliches EBITDA wird von Amts wegen für maximal fünf Wirtschaftsjahre vorgetragen. Soweit in einem Wirtschaftsjahr der Netto-Zinsaufwand weniger als 30% des steuerlichen EBITDA ("verrechenbares EBITDA") beträgt und keine Ausnahme nach § 4h Abs. 2 EStG eingreift, wird die Differenz zwischen dem verrechenbaren EBITDA und dem Netto-Zinsaufwand (d. h. das ungenutzte verrechenbare EBITDA) in das nächste Wirtschaftsjahr vorgetragen. Damit ist im folgenden Wirtschaftsjahr entstandener Zinsaufwand abzugsfähig bis zu 30% des steuerlichen EBITDA dieses Jahres zuzüglich des ungenutzten vorgetragenen verrechenbaren EBITDA der zurückliegenden fünf Wirtschaftsjahre.

Ein EBITDA-Vortrag entsteht nicht in Wirtschaftsjahren, in denen eine Ausnahme in Sinne von § 4h Abs. 2 EStG eingreift (sog. "enge Lösung"). Mithin ist ein EBITDA-Vortrag ausgeschlossen, wenn (i) die Freigrenze von EUR 3 Mio. unterschritten ist, (ii) der Betrieb nicht zu einem Konzern gehört oder (iii) der Eigenkapitalquotenvergleichs-Escape gelingt (in den letzten beiden Fällen darf zudem keine schädliche Gesellschafterfremdfinanzierung vorliegen).

Das verrechenbare EBITDA kann rückwirkend ab dem Jahr 2007 berücksichtigt werden. Auf Antrag erhöht sich das verrechenbare EBITDA des ersten Wirtschaftsjahres, das nach dem 31. Dezember 2009 endet, um EBITDA-Vorträge für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2006 beginnen und vor dem 1. Januar 2010 enden. Verrechenbares EBITDA der Jahre 2007 und 2008 kann allerdings nicht rückwirkend im Jahr 2009, sondern erstmals im

Jahr 2010 genutzt werden. Soweit das Wirtschaftsjahr mit dem Kalenderjahr übereinstimmt, erhöht sich im Jahr 2010 das verrechenbare EBITDA um das fiktiv zu ermittelnde EBITDA für die Jahre 2007 und 2008.

*Beispiel: Die X-GmbH hat in 2008 ein steuerliches EBITDA von EUR 40 Mio. und in 2009 ein steuerliches EBITDA von EUR 60 Mio. erwirtschaftet. Das verrechenbare EBITDA (entspricht dem maximal abziehbaren Netto-Zinsaufwand) beträgt für 2008 EUR 12 Mio. und für 2009 EUR 18 Mio. Beträgt der Netto-Zinsaufwand der X-GmbH in 2008 und 2009 jeweils nur EUR 4 Mio., kann der hierdurch nicht genutzte Teil des verrechenbaren EBITDA jeweils für 5 Jahre vorgetragen werden (d. h. der EBITDA-Vortrag beträgt EUR 8 Mio. für 2008 und EUR 14 Mio. für 2009). Soweit der Zinsaufwand der X-GmbH in den Jahren 2010 bis 2012 genau 30% des steuerlichen EBITDA beträgt und im Jahr 2013 über 30% des steuerlichen EBITDA dieses Jahres liegt, kann im Jahr 2013 zusätzlich zu den 30% des in 2013 erwirtschafteten steuerlichen EBITDA ein zusätzlicher Zinsaufwand in Höhe von bis zu EUR 22 Mio. abgezogen werden. Dabei gilt der EBITDA-Vortrag aus 2008 als zuerst verbraucht. Soweit ein EBITDA-Vortrag nicht innerhalb der Fünf-Jahres-Frist verbraucht wurde, entfällt er.*

Der EBITDA-Vortrag wird wie der Zinsvortrag gesondert festgestellt. Er entfällt bei Umwandlungen, Betriebsaufgaben und -übertragungen sowie im Falle von gewerblichen Personengesellschaften bei Ausscheiden von Mitunternehmern nach den gleichen Regeln wie der Zinsvortrag.

### 2.2 Unbefristete Geltung der Freigrenze von EUR 3 Mio.

Im Rahmen des Bürgerentlastungsgesetzes vom 16. Juli 2009 hat der Gesetzgeber die Freigrenze zeitlich beschränkt auf die Geschäftsjahre 2008 und 2009 von EUR 1 Mio. auf EUR 3 Mio. angehoben. Soweit diese Freigrenze unterschritten wird, sind Zinsaufwendungen unabhängig von der Höhe des steuerlichen EBITDA in voller Höhe als Betriebsausgaben steuerlich abzugsfähig. Die zeitliche Begrenzung der Freigrenze von EUR 3 Mio. entfällt. Bei einem Zinssatz von 5% erhöht sich somit das "zinsschrankenfreie" Finanzierungsvolumen auch für 2010 und spätere Jahre auf fast EUR 60 Mio. Insbesondere für kleine und mittlere Unternehmen sowie Zweckgesellschaften im Im-

mobilienbereich führt die Erhöhung der Freigrenze zu einer steuerlichen Erleichterung.

### **2.3 Erhöhung des Toleranzrahmens von 1% auf 2% beim Eigenkapitalquotenvergleichs-Escape**

Die Zinsschranke greift unter anderem nicht ein, wenn der Betrieb zu einem Konzern gehört und seine Eigenkapitalquote am Schluss des vorangegangenen Abschlussstichtags gleich hoch oder höher ist als die des Konzerns (sog. *Escape*-Klausel). Bisher gilt dieser Eigenkapitalvergleich auch dann als erfolgreich geführt, wenn die Eigenkapitalquote des Konzerns bis zu einem Prozentpunkt unterschritten wird. Dieser Toleranzrahmen wird von einem Prozentpunkt auf zwei Prozentpunkte erhöht, um den betroffenen Betrieben die Inanspruchnahme dieser *Escape*-Klausel "insbesondere in einem schwierigen konjunkturellen Umfeld zu erleichtern". Die Erhöhung des Toleranzrahmens gilt erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2009 enden.

Weitere Änderungen der sog. *Escape*-Klausel enthält das Wachstumsbeschleunigungsgesetz – trotz der Ankündigung im Koalitionsvertrag, diese Klausel praktikabler auszugestalten – nicht.

### **3. Erleichterungen bei den Verlustabzugsbeschränkungen**

Die Regelungen der Verlustabzugsbeschränkung gemäß § 8c KStG wurden durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz entschärft. Die Vorschrift des § 8c KStG regelt in ihrem direkten Anwendungsbereich den Untergang körperschaftsteuerlicher Verluste und Verlustvorträge bei einem wesentlichen Anteilserwerb. Bei einem Erwerb von mehr als 25% bis einschließlich 50% der Anteile geht ein laufender körperschaftsteuerlicher Verlust sowie ein körperschaftsteuerlicher Verlustvortrag anteilig in Höhe des prozentualen Anteilserwerbs unter; bei einem Erwerb von mehr als 50% der Anteile geht ein laufender Verlust sowie ein Verlustvortrag vollständig verloren. Wegen der Verweisung auf § 8c KStG gilt die Vorschrift entsprechend für gewerbsteuerliche Fehlbeträge der Körperschaft bzw. einer Körperschaft nachgeordneten Mitunternehmerschaft sowie für den Zinsvortrag gemäß.

### **3.1 Konzernklausel bei Umstrukturierungen**

Bei Umstrukturierungen innerhalb verbundener Unternehmen bleiben künftig unter bestimmten Voraussetzungen Verluste und Verlustvorträge durch die Einführung einer sog. Konzernklausel erhalten (§ 8c Abs. 1 Satz 5 KStG n.F.). Bisher unterfielen Beteiligungserwerbe im Konzern auch dann der Regelung des § 8c KStG, wenn sich bei der Konzernobergesellschaft keine (mittelbare) Änderung der Beteiligungsquote ergab. Nach der Auffassung der Finanzverwaltung führte auch die bloße Verkürzung oder Verlängerung der Beteiligungskette zum Verlustuntergang.

Nach der Konzernklausel liegt ein schädlicher Beteiligungserwerb künftig nicht mehr vor, wenn an dem übertragenden und an dem übernehmenden Rechtsträger dieselbe Person zu jeweils 100% mittelbar oder unmittelbar beteiligt ist. Übertragender und übernehmender Rechtsträger kann eine inländische oder ausländische juristische Person, Personengesellschaft oder natürliche Person sein.

Die Konzernklausel findet nur dann Anwendung, wenn an dem übertragenden und übernehmenden Rechtsträger dieselbe einzelne Person oder Gesellschaft – mittelbar oder unmittelbar – zu 100% beteiligt ist. Aufgrund dieser Einschränkung unterfällt eine Konzernobergesellschaft, die mehr als einen Beteiligten hat, nicht der Konzernklausel, wenn sie übertragender oder übernehmender Rechtsträger ist. Die Konzernklausel greift nicht ein, wenn im Rahmen der Umstrukturierung neue Gesellschafter hinzutreten oder wenn konzernfremde Gesellschafter beteiligt sind. In konzerninternen Umwandlungsfällen kommt es zu einem Untergang von Verlusten und Verlustvorträgen, wenn die Verlustgesellschaft auf eine andere Konzerngesellschaft verschmolzen wird. Insoweit ist keine begünstigende Konzernklausel vorgesehen. Der Verlustuntergang bei Verschmelzungen oberhalb der Verlustgesellschaft richtet sich allerdings nach § 8c KStG und kann bei Vorliegen der Voraussetzungen der Konzernklausel unterfallen.

Die Konzernklausel ist anwendbar auf Beteiligungserwerbe nach dem 31.12.2009.

### 3.2 Verschonungsklausel bei stillen Reserven

Nicht genutzte Verluste und Verlustvorträge bleiben künftig bei einem schädlichen Beteiligungserwerb in Höhe der auf den erworbenen Anteil entfallenden stillen Reserven der übernommenen Gesellschaft erhalten (§ 8c Abs. 1 Sätze 6 bis 8 KStG n.F.). Verluste und Verlustvorträge bleiben erhalten, soweit diese im Falle eines schädlichen Anteilserwerbs von mehr als 25% bis zu 50% der Anteile die *anteiligen stillen Reserven* oder im Falle eines schädlichen Anteilserwerbs von mehr als 50% der Anteile die *gesamten stillen Reserven* des inländischen Betriebsvermögens der Körperschaft nicht übersteigen. Verluste und Verlustvorträge, die die (anteiligen) stillen Reserven übersteigen, gehen nach der Grundregel des § 8c KStG unter.

Die Höhe der stillen Reserven entspricht bei einem Beteiligungserwerb von mehr als 25% bis zu 50% der Anteile dem Unterschiedsbetrag zwischen dem gemeinen Wert des erworbenen Anteils und dem auf den erworbenen Anteil entfallenden steuerlichen Eigenkapital beziehungsweise bei einem Beteiligungserwerb von mehr als 50% der Anteile dem Unterschiedsbetrag zwischen dem (hochgerechneten) gemeinen Wert sämtlicher Anteile und dem gesamten steuerlichen Eigenkapital. Bei einem Beteiligungserwerb von mehr als 50% der Anteile ist eine Gegenüberstellung des gemeinen Werts sämtlicher Anteile und des gesamten steuerlichen Eigenkapitals erforderlich, weil ab einem Beteiligungserwerb in dieser Höhe grundsätzlich auch sämtliche Verluste und Verlustvorträge entfallen. Ergeben sich durch die Gegenüberstellung der beiden Bezugsgrößen entsprechend hohe stille Reserven, können somit ab einem Beteiligungserwerb von mehr als 50% der Anteile auch sämtliche Verluste und Verlustvorträge erhalten werden.

Nach der Gesetzesbegründung soll in Fällen des entgeltlichen Erwerbs der gemeine Wert der Anteile im Regelfall dem gezahlten Entgelt entsprechen. Bei einem Beteiligungserwerb von mehr als 50% der Anteile kann der gemeine Wert sämtlicher Anteile aus dem Entgelt hochgerechnet werden. In den übrigen Fällen muss der gemeine Wert der Anteile durch eine Unternehmensbewertung nachgewiesen werden. Das steuerliche Eigenkapital kann, sofern der Anteilserwerb zum Bilanzstichtag erfolgt, der Steuerbilanz entnommen wer-

den. Im Falle des unterjährigen Anteilserwerbs ist das steuerliche Eigenkapital auf den Zeitpunkt des Anteilserwerbs zu bestimmen (z. B. durch die Aufstellung einer Zwischenbilanz).

*Beispiel: Die A-GmbH erwirbt am 2. Januar 2010 51% der Anteile an der konzernfremden B-GmbH zu einem Kaufpreis in Höhe von EUR 5,1 Mio. Das gesamte steuerliche Eigenkapital der B-GmbH beträgt EUR 4 Mio., der steuerliche Verlustvortrag beträgt EUR 6 Mio. In diesem Fall bleibt der gesamte Verlustvortrag in Höhe von EUR 6 Mio. erhalten, weil ihm stille Reserven in gleicher Höhe gegenüberstehen. Der hochgerechnete gemeine Wert sämtlicher Anteile der Gesellschaft beträgt EUR 10 Mio. ( $100/51 \times \text{EUR } 5,1 \text{ Mio.}$ ). Abzüglich des gesamten steuerlichen Eigenkapitals (EUR 4 Mio.) ergeben sich stille Reserven in Höhe von EUR 6 Mio.*

Stille Reserven sind nach dem Gesetzeswortlaut nur zu berücksichtigen, soweit ihre Realisierung im Inland steuerpflichtig ist. Aus diesem Grund sind stille Reserven, die auf Anteile an Kapitalgesellschaften entfallen, grundsätzlich außer Acht zu lassen, da Veräußerungsgewinne wegen des Schachtelprivilegs grundsätzlich nicht der Steuerpflicht unterliegen. Ferner stellt der Wortlaut des Gesetzes nur auf die stillen Reserven des inländischen Betriebsvermögens ab. Stille Reserven im Betriebsvermögen ausländischer Betriebsstätten oder in ausländischem Immobilienvermögen können nicht zum Verlusterhalt beitragen. Die Beschränkung auf das inländische Betriebsvermögen ist jedoch europarechtlich bedenklich.

Bei der Ermittlung der stillen Reserven nur das Betriebsvermögen anzusetzen, das der Körperschaft ohne steuerrechtliche Rückwirkung zuzurechnen ist. Mit dieser Regelung soll vermieden werden, dass zusätzliche stille Reserven durch rückwirkende Umwandlungen berücksichtigungsfähig werden.

*Beispiel: Am 1. April 2010 erwirbt die A-GmbH sämtliche Anteile an der B-GmbH. Die B-GmbH hat einen Verlustvortrag und laufende Verluste. Am 1. Mai 2010 wird die C-GmbH, die stille Reserven besitzt, auf die B-GmbH mit steuerlicher Rückwirkung zum 31. Dezember 2009 verschmolzen. Für Zwecke der Verschonungsklausel sind die rückwirkend entstandenen stillen Reserven der B-GmbH nicht zu berücksichtigen.*

Die Verschonungsklausel ist erstmals auf schädliche Beteiligungserwerbe nach dem 31. Dezember 2009 anzuwenden.

### 3.2 Sanierungsklausel

Im Rahmen des Bürgerentlastungsgesetzes vom 16. Juli 2009 hat der Gesetzgeber in § 8c Abs. 1a KStG eine ursprünglich bis Ende 2009 begrenzte "Sanierungsklausel" eingeführt. Die zeitliche Beschränkung der Sanierungsklausel wird durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz aufgehoben. Für das Eingreifen der nunmehr dauerhaft geltenden Sanierungsklausel gemäß muss der Anteils-erwerb zum Zwecke der Sanierung des Geschäftsbetriebs der Körperschaft erfolgen und die Sanierung der Erhaltung der bisherigen wesentlichen Betriebsstrukturen dienen. In der Praxis besteht die Schwierigkeit, den frühesten Zeitpunkt für das Eingreifen der Sanierungsklausel verlässlich zu bestimmen. Erfolgt der Anteilserwerb zu früh, scheidet die Inanspruchnahme der Sanierungsklausel aus, auch wenn kurze Zeit später sämtliche Voraussetzungen vorliegen. Die Sanierungsklausel hat sich in der Praxis als höchst unpraktikabel erwiesen. Im Gesetzgebungsverfahren war deshalb diskutiert worden, auf die Insolvenzlage zu verzichten.

Die Sanierungsklausel sieht vor, dass Leistungen der Kapitalgesellschaft, die innerhalb von drei Jahren nach der Zuführung des neuen Betriebsvermögens erfolgen, den Wert des zugeführten Betriebsvermögens mindern. Diese Regelung befand sich schon bisher im Gesetz, war jedoch wegen der zeitlichen Befristung der Sanierungsklausel begrenzt auf Leistungen der Kapitalgesellschaft bis zum 31. Dezember 2011. Mit dieser Regelung soll sichergestellt werden, dass das zugeführte Betriebsvermögen in der Verlustkörperschaft verbleibt und nicht innerhalb kurzer Zeit (vergleichbar dem Leg-ein-Hol-zurück-Verfahren) wieder an Neu- oder Altanteilsnehmer ausgekehrt wird. Nicht darunter fallen Leistungen ohne gesellschaftsrechtliche Veranlassung wie z. B. Zins- oder Lizenz-zahlungen.

### 4. Absenkung der gewerbe-steuerlichen Hinzurechnung bei Immobilienmieten

Bei den gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen wurde der Hinzurechnungssatz für Immobilienmieten von 65% auf 50% reduziert. Von diesem unterstellten Finanzierungsanteil werden 25% dem

Gewinn aus Gewerbeertrag hinzugerechnet. Der reduzierte Finanzierungsanteil ist erstmals im Erhebungszeitraum 2010 anzuwenden.

*Beispiel: Die X-GmbH mietet ein Verwaltungsgebäude für einen Mietzins von EUR 600.000 p.a. Diesen Betrag setzt sie für Zwecke der Körperschaftsteuer als Betriebsausgabe ab. Zur Ermittlung des gewerbesteuerlichen Gewerbeertrags war bislang dem Gewinn aus Gewerbebetrieb ein Viertel von 65% der Immobilienmiete wieder hinzuzurechnen. Bei unterstelltem anderweitigen Verbrauch des Freibetrags von EUR 100.000 wurden bislang EUR 97.500 hinzugerechnet. Bei Zugrundelegung einer effektiven Hinzurechnung in Höhe von 12,5% ( $50\% \times 25\%$ ) werden zukünftig nur EUR 75.000 hinzugerechnet.*

### 5. Grunderwerbsteuerliche Umwandlungs- und Konzernklausel

Grundvermögen, das im Rahmen von Umwandlungen übertragen wird, unterlag bisher aufgrund des Rechtsträgerwechsels grundsätzlich ungemildert der Grunderwerbsteuer in Höhe von 3,5% bzw. in Berlin sowie in Hamburg von 4,5 % des Grundbesitzwertes. Dies stellte bislang ein erhebliches Hindernis für konzerninterne Umstrukturierungen dar. Mit § 6a GrEStG n.F. wird nunmehr eine grunderwerbssteuerliche Umwandlungs- und Konzernklausel eingeführt.

Ab dem 1. Januar 2010 werden von § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG erfasste tatsächliche und gemäß § 1 Abs. 2 a und Abs. 3 GrEStG fingierte Grundstücksübergänge im Rahmen von Umstrukturierungen bei Umwandlungsvorgängen, bei Änderungen des Gesellschafterbestandes von Personengesellschaften, Anteilsvereinigung bzw. Übertragung und beim Übergang der Verwertungsbefugnis (§ 1 Abs. 2 GrEStG) grunderwerbsteuerrechtlich begünstigt, wenn es sich um einen Rechtsvorgang i.S.v § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 UmwG, d. h. um eine Verschmelzung, Spaltung oder Vermögensübertragung i.S.v § 174 UmwG handelt. Einbringungen im Wege der Einzelrechtsnachfolge (z. B. nach § 6 Abs. 5 Nr. 3 EStG) werden nicht von § 6a GrEStG erfasst. Nicht begünstigt werden auch Formwechsel, weil diese Umwandlungsart keinen Rechtsträgerwechsel auslöst. Anders als noch im Regierungsentwurf, wird die Begünstigung nach § 6a S. 1 GrEStG auf "entsprechende" Umwandlungen nach dem Recht eines Mitgliedsstaats der EU oder eines Staats, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, erstreckt. Nicht

begünstigt sind z. B. Umwandlungen nach dem Schweizer Fusionsgesetz.

Die Umwandlungsklausel ist auf Konzernsachverhalte beschränkt. Sie gilt nur, wenn am dem Umwandlungsvorgang ausschließlich ein herrschendes Unternehmen und ein oder mehrere von einem herrschenden Unternehmen abhängige Gesellschaften beteiligt sind. Eine Gesellschaft gilt als abhängig, wenn das herrschende Unternehmen an dem Kapital der Gesellschaft innerhalb von fünf Jahren vor dem Rechtsvorgang (sog. Vorbehaltensfrist) und fünf Jahre nach dem Rechtsvorgang (sog. Nachbehaltensfrist) unmittelbar oder mittelbar zu mindestens 95% ununterbrochen beteiligt ist. Die fünfjährige Vorbehaltensfrist sowie die fünfjährige Nachbehaltensfrist beziehen sich damit nicht auf das jeweilige Grundstück, sondern auf die mindestens 95%ige Beteiligung an der jeweiligen an der Umwandlung beteiligten abhängigen Gesellschaft. Um den Finanzämtern die Überwachung der nachgelagerten Fünf-Jahres-Frist zu ermöglichen, sind Änderungen von Beherrschungsverhältnissen anzuzeigen.

## **6. Abschreibungswahlrecht bei geringwertigen Wirtschaftsgütern**

Seit der Unternehmenssteuerreform 2008 mussten Anschaffungs- oder Herstellungskosten für geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) des Anlagevermögens bis zu einem Nettopreis in Höhe von EUR 150 sofort als Betriebsausgaben abgezogen werden. Bei einem Nettopreis von mehr als EUR 150 bis einschließlich EUR 1.000 war die Bildung eines Sammelpostens über 5 Jahre mit einer jährlichen Auflösung in Höhe von 20% zwingend vorgesehen. Wahlrechte existierten für GWG seit 2008 nicht mehr. Nunmehr gelten für Wirtschaftsgüter, die nach dem 31. Dezember 2009 angeschafft, hergestellt, oder ins Betriebsvermögen eingelegt werden, folgende Abschreibungswahlrechte: Für GWG bis EUR 410 kann eine Sofortabschreibung wie nach der Rechtslage vor der Unternehmenssteuerreform 2008 gewählt werden. Wirtschaftsgüter über EUR 150 sind in einem laufend zu führenden Verzeichnis zu erfassen. Alternativ kann eine Poolabschreibung für alle Wirtschaftsgüter zwischen EUR 150 und EUR 1.000 gewählt werden. Aufwendungen für GWG bis EUR 150 sind sofort abzugsfähig, sie können aber auch aktiviert und nach gewöhnlicher Nutzungsdauer abgeschrieben werden. Wirtschaftsgüter

über EUR 150 sind in einem laufend zu führenden Verzeichnis zu erfassen.

## **7. Absenkung des Umsatzsteuersatzes bei Beherbergungsleistungen**

Der Umsatzsteuersatz für bestimmte Beherbergungsleistungen wird von 19% auf 7% gesenkt. Dem ermäßigten Steuersatz unterliegen sowohl die Umsätze des klassischen Hotelgewerbes als auch kurzfristige Beherbergungen in Pensionen, Fremdenzimmern und vergleichbaren Einrichtungen sowie die kurzfristige Vermietung von Campingplätzen. Der ermäßigte Steuersatz ist auf die unmittelbar für die Beherbergung notwendigen Leistungen beschränkt. Nicht erfasst werden Verpflegungsleistungen wie Frühstück.

## **8. Entlastungen bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer**

### **8.1 Erleichterungen beim begünstigten Betriebsvermögen**

Die Anforderungen an die Inanspruchnahme des Verschonungsabschlags werden abgemildert. Für die Inanspruchnahme des Abschlags i.H.v 85% (Regelverschonung) wurde die Mindestlohnsumme von 650% auf 400% und die Behaltensfrist von 7 auf 5 Jahre reduziert. Für die Inanspruchnahme des Abschlags i.H.v 100% (Optionsverschonung auf Antrag) wurde die Mindestlohnsumme von 1000% auf 700% und die obligatorische Behaltensfrist von 10 auf 7 Jahre verkürzt. Außerdem sind Betriebe, die nicht mehr als 20 Beschäftigte (statt bisher 10 Beschäftigte) haben, von dem Nachweis der Mindestlohnsummen befreit.

### **8.2 Neue Steuersätze für Erwerber der Steuerklasse II**

Die Steuersätze für Steuerpflichtige der Steuerklasse II (insb. Geschwister und Abkömmlinge ersten Grades von Geschwistern) werden abgesenkt. Für Erwerbe, für die die Steuer nach dem 31. Dezember 2009 entsteht, gelten Steuersätze von 15% bis 43% (statt von 30% bis 50%).

*Weitergehende Analyse des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes in Scheunemann/Dennisen/Behrens, BetriebsBerater 2010, S. 23-35.*