

Begünstigte Besteuerung nicht entnommener Gewinne 2004 - 2009

Voraussetzungen und Berechnung

Seit dem Jahr 2004 haben bilanzierende natürliche Personen, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder aus Gewerbebetrieb beziehen, die Möglichkeit, nicht entnommene Gewinne bis zu € 100.000,- pro Jahr mit dem halben Durchschnittssatz zu versteuern und damit ihre Eigenkapitalausstattung zu verbessern.

Bezieher von Einkünften aus selbstständiger Arbeit (z.B. Unternehmensberater, Dolmetscher, Übersetzer, Ärzte, Rechtsanwälte) waren ursprünglich davon ausgeschlossen, können aber auf Grund eines Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes (VfGH) vom 6. Dezember 2006 ab der Veranlagung 2007 diese Begünstigung ebenfalls nutzen.

Achtung:

Die begünstigte Besteuerung nicht entnommener Gewinne kann letztmalig für die Veranlagung 2009 geltend gemacht werden. Alternativ können die bisher begünstigt besteuerten Beträge im Jahr 2009 mit 10% nachversteuert (Details auf Seite 4) und so der weitere Beobachtungszeitraum bis 2016 vermieden werden. Ab der Veranlagung 2010 gibt es einen neuen Gewinnfreibetrag.

Voraussetzungen für die Begünstigung

Die Begünstigung steht nur natürlichen Personen zu, nämlich Einzelunternehmern und Gesellschaftern von Personengesellschaften. Körperschaften, wie z.B. GmbHs, Aktiengesellschaften oder Genossenschaften, sind davon ausgeschlossen.

Der Gewinn muss außerdem durch Bilanzierung ermittelt werden. Einnahmen-Ausgaben-Rechner haben nicht die Möglichkeit, diese Regelung in Anspruch zu nehmen, ihnen steht aber der ab der Veranlagung 2007 neu geschaffene und ebenfalls als Eigenkapitalstärkung gedachte Freibetrag für investierte Gewinne zu.

Es besteht ein Wahlrecht, ob man von der begünstigten Besteuerung Gebrauch macht oder nicht. Das Wahlrecht kann jährlich unabhängig von der Vorgangsweise in früheren oder späteren Zeiträumen ausgeübt werden. Es besteht auch die Möglichkeit, die Begünstigung im Rahmen des Höchstbetrages von € 100.000,- ganz oder nur teilweise auszuschöpfen.

Hinweis:

Wird der Gewinn nachträglich - z. B. auf Grund einer Betriebsprüfung - geändert, ist auch eine Nachholung der begünstigten Besteuerung zulässig.

Berechnung des begünstigten Gewinnes

Die Besteuerung mit dem halben Durchschnittsteuersatz erfolgt nur insoweit, als der im betreffenden Jahr erzielte Gewinn zu einem Anstieg des Eigenkapitals führt.

Der Eigenkapitalanstieg wird wie folgt berechnet:

Laufender Gewinn des Wirtschaftjahres
zuzüglich betriebsnotwendige Einlagen
abzüglich Entnahmen

Nicht berücksichtigt werden Übergangs- und Veräußerungsgewinne, die ohnedies steuerlich begünstigt sind, weiters steuerfreie Einkünfte und Einkünfte, die in Österreich auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen steuerlich nicht erfasst werden (wie z.B. Gewinne ausländischer Betriebsstätten).

Entnahmen und betriebsnotwendige Einlagen

Eine Einlage ist dann betriebsnotwendig, wenn sie als Ersatz für Fremdkapital dient. Finanziert z.B. ein Unternehmer Wareneinkäufe nicht mit einem Betriebsmittelkredit, sondern mit einer Einlage, ist die Betriebsnotwendigkeit eindeutig gegeben. Dasselbe gilt, wenn eine betriebliche Bankverbindlichkeit durch eine Einlage abgedeckt wird, weil im Betriebsvermögen keine ausreichenden liquiden Mittel vorhanden sind.

Achtung:

Erfolgt die Einlage hingegen kurz vor dem Bilanzstichtag um frühere Entnahmen auszugleichen und damit die begünstigte Besteuerung zu sichern, ist die Betriebsnotwendigkeit nicht gegeben.

Die im Einkommensteuergesetz vorgesehenen Prämien (Forschungs-, Bildungs- und Lehrlingsausbildungsprämie sowie die befristete Sonderprämie für Katastrophen bedingte Ersatzbeschaffungen) sind als betriebsnotwendige Einlagen anzusehen. Außer Ansatz bleiben jedoch buchungstechnische Einlagen wie z.B. die Übertragung des Investitionsfreibetrages auf Kapitalkonto und die steuerfreie Auflösung der Abfertigungsrückstellung.

Eine Entnahme liegt dann vor, wenn der Unternehmer aus außerbetrieblichen Gründen über betriebliches Vermögen verfügt.

Hinweis:

Die Umschichtung von Einnahmen auf Sparbücher oder in Wertpapiere fällt nicht darunter.

Werden aber im Betrieb vorhandene Gelder für den Ankauf nicht betriebsnotwendiger Liegenschaften verwendet, ist von einer Entnahme auszugehen.

Entnahmen können dann unberücksichtigt bleiben, wenn ihnen eine betragsgleiche Einlage gegenüber steht, die innerhalb von höchstens drei Tagen erfolgt. Wird z.B. die Einkommensteuervorauszahlung vom betrieblichen Bankkonto überwiesen und der gleiche Betrag innerhalb von drei Tagen vom privaten Sparbuch dem betrieblichen Bankkonto gutgeschrieben, liegt keine schädliche Entnahme vor.

Anwendung des ermäßigten Steuersatzes

Der Eigenkapitalanstieg wird bis höchstens € 100.000,- mit dem halben Einkommen-Steuersatz besteuert. Ist der Gewinn höher als der Eigenkapitalanstieg oder der Höchstbetrag von € 100.000,-, kommt für den übersteigenden Betrag die Tarif-Besteuerung zur Anwendung.

Beispiel:

	2004	2005
Gewinn	160	80
Verlust	-	-
Einlage	-	20
Entnahme	50	60
EK-Anstieg	110	40
begünstigt besteuert	100	40
Besteuerung nach Tarif	60	40

Der Höchstbetrag von € 100.000,- steht jedem Steuerpflichtigen pro Jahr nur einmal zu, auch wenn mehrere begünstigungsfähige Gewinne aus verschiedenen Betrieben desselben Steuerpflichtigen vorliegen. Ergibt sich in dem einen Betrieb ein Gewinn und in dem anderen ein Verlust, ist zuerst der Verlustausgleich vorzunehmen. Nur für den dann noch verbleibenden Gewinn kann innerhalb der € 100.000,- Grenze die begünstigte Besteuerung erfolgen.

Bei Personengesellschaften wird der Höchstbetrag von € 100.000,- den Gesellschaftern anteilig entsprechend ihrer Gewinnbeteiligung zugeordnet. Gehört der Gesellschaftsanteil zum Betriebsvermögen eines Mitunternehmers, ist die Eigenkapitalbegünstigung nur im Betrieb des Mitunternehmers möglich, in dessen Unternehmensergebnis der Gewinnanteil enthalten ist.

Nachversteuerung

Verringert sich zu einem späteren Zeitpunkt das Eigenkapital, weil die Entnahmen abzüglich der betriebsnotwendigen Einlagen den Gewinn übersteigen, hat eine Nachversteuerung der begünstigt besteuerten Gewinne zu erfolgen. In Verlustjahren unterliegt nur der durch die Entnahmen verursachte Kapitalabbau und nicht der Verlust selbst der Nachversteuerung.

Nach zu versteuern ist aber höchstens jener Betrag, der in den vergangenen 7 Wirtschaftsjahren begünstigt besteuert wurde. Ist dieser Zeitraum abgelaufen, kommt es zu keiner Nachversteuerung mehr und die Steuerersparnis ist endgültig. Innerhalb der 7 Jahre sind die zeitlich am weitest zurückliegenden begünstigten Beträge zuerst nach zu versteuern.

Aufgrund des 2. Abgabenänderungsgesetz 2014 wird rückwirkend ab der Veranlagung 2011 klargestellt, dass eine Nachversteuerung der begünstigt entnommenen Gewinne nur dann erfolgt, wenn die siebenjährige Bindungsfrist nicht eingehalten wird. Somit führen Entnahmen von Gewinnen, für die die Bindungsfrist schon abgelaufen ist (Jahre 2004 – 2006) oder von Gewinnen, die erst nach dem Auslaufen der Begünstigung entstanden sind (Jahre 2010 – 2014) zu keiner Nachversteuerung.

Ab der Veranlagung 2007 erfolgt die Nachversteuerung mit dem halben Einkommensteuersatz des Jahres, in dem die Begünstigung in Anspruch genommen wurde. Bis dahin ist der ermäßigte Steuersatz des Jahres heranzuziehen, in dem die Nachversteuerung erfolgt.

Tipp:

Führt die ab der Veranlagung 2007 geltende Regelung zu einem günstigeren Ergebnis, gewährt die Finanzverwaltung auf Antrag auch in rechtskräftig veranlagten Fällen eine Nachsicht jener Steuer, die durch Anwendung der alten Regelung vergleichsweise zu viel erhoben wurde.

Wird der Betrieb durch Schenkung, Erbschaft oder Umgründung auf einen neuen Rechtsträger mit Fortführung der Buchwerte übertragen, geht die Verpflichtung zur Nachversteuerung auf den Rechtsnachfolger über, wenn innerhalb von 7 Jahren ab Inanspruchnahme der Begünstigung ein Eigenkapitalabbau eintritt.

Bei Veräußerung des Betriebes und bei der Betriebsaufgabe erfolgt keine Nachversteuerung. Beim Wechsel der Gewinnermittlungsart (Übergang zur Einnahmen-Ausgaben-Rechnung) hat eine Nachversteuerung zu erfolgen, außer es kann durch Aufzeichnungen der Entnahmen und Einlagen nachgewiesen werden, dass kein Sinken des Eigenkapitals eingetreten ist.

Wahlrecht bei Nachversteuerung

Sind in einem Verlustjahr die Voraussetzungen für eine Nachversteuerung gegeben, besteht ein Wahlrecht:

- der nach zu versteuernde Betrag kann mit dem Verlust verrechnet werden oder
- die Nachversteuerung wird vorgenommen und der Verlust für einen Vortrag in einem späteren Jahr aufgehoben.

Bei beiden Varianten steht eine weitere Erleichterung zu: der nach zu versteuernde Betrag ist zu gleichen Teilen auf das laufende und auf das folgende Wirtschaftsjahr zu verteilen.

Fortsetzung des Beispiels:

	2006	2007	2008
Verlust	60	10	30
Entnahmen	60	40	50
Absinken des EK	120	50	80
Nachversteuerungsbetrag	60	40	40*
Verlustausgleich	60	-	30
Nachversteuerung im lfd. Jahr	-	20	10
Nachversteuerung im Folgejahr	-	-	20

* Da in den Jahren 2004 und 2005 insgesamt 140 (2004: 100, 2005: 40) begünstigt besteuert wurden, kann auch der Nachsteuerungsbetrag höchstens 140 betragen. Da 2006 und 2007 bereits 100 nachversteuert werden, verbleiben für die Nachversteuerung 2008 nur mehr 40.

Alternative 2009: Nachversteuerung aller begünstigt versteuerten Gewinne

Die begünstigte Besteuerung der nicht entnommenen Gewinne kann letztmalig bei der Veranlagung 2009 angewendet werden. In diesem Fall bleibt die siebenjährige Beobachtungsfrist mit der Entnahmebeschränkung – also bis 2016 – für eine eventuelle Nachversteuerung bestehen.

Optional können im Jahr 2009 sämtliche bisher begünstigt versteuerten Gewinne, die noch nicht nachversteuert wurden, mit einem Pauschalsatz von 10% versteuert werden. Machen Sie von dieser begünstigten Nachversteuerung Gebrauch, kann die begünstigte Besteuerung für nicht entnommene Gewinne im Jahr 2009 nicht mehr in Anspruch genommen werden. Allerdings muss für das Jahr 2009 auch keine Entnahmebeschränkung mehr beachtet werden und der siebenjährige Beobachtungszeitraum entfällt.

Stand: 01.01.2018