Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

***Begutachtungsentwurf zum EStR 2000-
Wartungserlass*)***

Dr. Martin Atzmüller, BMF

Die Präsentation enthält den Stand des Versendungsentwurfs, der sich nicht mit dem endgültigen Stand decken muss.

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Rechtspolitisches Anliegen – (Eigenkapital)Stärkung der Klein- und Mittelbetriebe + Investitionsbegünstigung

Instrumente zur **Eigenkapitalstärkung** im EStG:

- (§ 11 - *Verzinsung des Eigenkapitalzuwachses – bis 2003*)

- § 11a – Begünstigte Besteuerung für **nicht entnommenen Gewinne**
  - > Nur für **Bilanzierer**

  - > **Nicht** für Steuerpflichtige mit Einkünften aus selbständiger Arbeit (VfGH-Beschwerde anhängig)

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Voraussetzungen

- **Einkommensteuerpflichtige (natürliche Personen)**
- **Einnahmen-Ausgaben-Rechner**
  - > **Nicht** bei: **Vollpauschalierung** (zB Gastwirte/Lebensmittelpauschalierung)
  - > **Ausschluss** bei Pauschalierung ?
- **Nur bei Vorhandensein eines (laufenden) Gewinnes**

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Voraussetzungen

„Natürliche Personen, die den Gewinn eines Betriebes gemäß § 4 Abs. 3 ermitteln, ...

Vorhandensein eines **Betriebes**

--> Stets bei **betrieblichen Einkünften**

oder

--> nur, wenn auch ein **Betrieb** (Rz 409 EStR) vorhanden ist?

Ausschluss zB für

> Ärzte mit Sonderklassegebühren (§ 22 Z 1 lit a letzter Satz) ?

> Gesellschafter-Geschäftsführer (§ 22 Z 2 zweiter Teilstrich) ?

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Begünstigte Wirtschaftsgüter

Anlageninvestitionen

Körperliche abnutzbare Wirtschaftsgüter des **Anlagevermögens** mit betriebsgewöhnlicher ND von mindestens **vier Jahren**

- > Verwendung in **Betriebsstätte** im **EU/EWR-Raum**
- > Keine Verwendung außerhalb EU/EWR-Raum auf Grund entgeltlicher Überlassung

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Begünstigte Wirtschaftsgüter

Wertpapierinvestitionen

WP im Sinne des **§ 14 Abs. 5 Z 4 EStG 1988** (Deckung Abfertigungsrückstellung)

- > **Widmung** für Anlagevermögen über mind. **vier Jahre**
  - > im Umfang der Widmung **notwendiges BV**
  - > WP mit Laufzeit von weniger als vier Jahren ungeeignet
- > **Ersatzbeschaffung** möglich („Übertragung des Freibetrages“)

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Anschaffung/Herstellung

- Geltendmachung nur im Jahr der **Anschaffung/Herstellung**
- **Kein** Freibetrag von **Teilerstellungskosten/ Teilanschaffungskosten**
- **Nachträgliche** Anschaffungskosten: Einbeziehung in FB des **Anschaffungsjahres** möglich
  - > RND von weniger als vier Jahren unschädlich
- **Vorauszahlungen** – Kein FB, da keine Anschaffung

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Ausschlüsse

- **Gebäude**

- > **Herstellungsaufwand** auf Gebäude

- > Superädifikate

- > Mieterinvestitionen

- > **begünstigt** bleiben: selbständige Wirtschaftsgüter

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Ausschlüsse

- **PKW/Kombi**
  - > **begünstigt** bleiben: **Fahrschulfahrzeuge** und **Taxis**
  - > Abgrenzung nach der **VO BGBl II Nr. 193/2002**
- **Luftfahrzeuge**
- **GWG**, wenn **sofort** abgesetzt

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Ausschlüsse

- **Gebrauchte WG**

- > Vorführfahrzeuge sind **gebraucht**

- > Ausstellungsstücke sind **ungebraucht**

- > Hergestellte Wirtschaftsgüter (75% der Herstellungskosten betreffen ungebrauchte Bestandteile und Eigenleistung)

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Ausschlüsse

- **Beherrschender Einfluss**

„Wirtschaftsgüter, die von einem Unternehmen erworben wurden, das unter beherrschendem Einfluss des Steuerpflichtigen steht.“

- **FFB**

- > Inanspruchnahme **Frascati-FFB** und **Auftragsforschungsfreibetrag** schädlich

- > Inanspruchnahme **Forschungsprämie** nach § 108c schädlich (keine Doppelförderung)

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Vierjährige Mindestnutzungsdauer

- Maßgebend ist ND für **AfA**
- Maßgebend sind Verhältnisse bei **Anschaffung oder Herstellung**
  - > Nachträgliche **Verkürzungen** der ND (zB erhöhter Nutzungseinsatz) bleiben ohne Auswirkung
  - > Nachträgliche **Korrekturen** der ND (Betriebsprüfung):
    - > Nachträgliche **Erhöhung** (auf vier Jahre): ermöglicht FB
    - > Nachträgliche **Verminderung** (auf unter vier Jahre): Streichung nur wenn ND „willkürlich“ festgelegt wurde.

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Betriebsstätte im Inland oder EU/EWR-Raum

A) Eigennutzung

- > **Funktionelle Zuordnung** zur inländischen Betriebsstätte ,
(Einsatzlenkung, Leistungserbringung für Betriebsstätte im
Inland EU/EWR-Raum)
- > Verbringung in Nicht-EWR-Raum **unschädlich**, wenn bloß
vorübergehender Auslandseinsatz von nicht mehr als **zwölf**
Monaten

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Betriebsstätte im Inland oder EU/EWR-Raum

B) Fremdnutzung

„Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend außerhalb des EU/EWR-Raumes eingesetzt werden gelten nicht als in einer Betriebsstätte im EU/EWR-Raum verwendet.“

- > Maßgebend ist der Einsatz des **Nutzenden** (Mieter, Pächter, Leasingnehmer)
- > **Überwiegen**: maßgebend ist Verhältnis ND zum zeitlichen Ausmaß des ausl. Nutzungseinsatzes
- > nicht ortsfest eingesetzte WG (zB LKWs): **funktionelle** Zuordnung maßgebend

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Höhe des Freibetrages

Drei Parameter

- 1. 10% des laufenden Gewinnes** (ohne Veräußerungsgewinn, Übergangsgewinn) inklusive endbesteuerungsfähiger Kapitalerträge
- 2. 100.000 €**- maximaler FB (Deckel)
- 3. Anschaffungs/Herstellungskosten** begünstigter WG (Anlagen, Wertpapiere)
  - > **nicht** einzubeziehen: WG, die der Ersatzbeschaffung für WP dienen
  - > Zuordnung des Freibetrages erfolgt in der **Beilage**

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Ausweis in der Steuererklärung, Beilage

Formalvoraussetzungen:

- > Eintragung des FB in vorgesehener **Kennzahl** der **Erklärung**
  - > Berichtigung bis zur Rechtskraft möglich

- > Aufnahme der WG (Anlagegüter, Wertpapiere) in **Erklärungsbeilage**
  - > **WP** werden durch Aufnahme (Widmung) **notwendiges BV**
  - > Zuordnungswahlrecht

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Behaltefrist, Nachversteuerung

FB-begünstigte WG müssen **vier Jahre** ab Anschaffung/Herstellung (Behaltefrist) im BV gehalten werden.

Schädlich ist vor Ablauf der Behaltefrist:

- > **Ausscheiden** aus BV [zB Verkauf außerhalb einer (Teil)Betriebsübertragung, Entnahme, Untergang ohne höherer Gewalt]
- > **Verbringung** in „ausländische“ Betriebsstätte (ausgenommen vorübergehender Einsatz von nicht mehr als zwölf Monate)

Bei **körperlichen WG immer**, bei **Wertpapieren** nur, wenn **keine Ersatzbeschaffung** innerhalb desselben (Wirtschafts)Jahres erfolgt.

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Behaltefrist, Nachversteuerung

Unschädlich ist vor Ablauf der Behaltefrist:

- > **Ausscheiden** durch höhere Gewalt
- > **Ausscheiden** durch behördlichen Eingriff (zB Enteignung)
- > Ausscheiden zur **Vermeidung** eines nachweisbar unmittelbar drohenden behödl. Eingriffs (analog § 12 Abs. 5)
- > Ausscheiden im Zug einer **(Teil)Betriebsübertragung**
- > Ausscheiden im Zug einer **Umgründung** (Art III, IV oder V)
- > **Vorübergehender** Nutzungseinsatz in „ausländischer“ Betriebsstätte
- > **Wechsel** der Gewinnermittlung

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Behaltefrist

läuft von **Tag zu Tag**.

Beginn: Folgetag nach Anschaffung/Herstellung

Ende: Vier Jahre nach Beginn des Fristenlaufs

Beispiel:

Anschaffung Maschine am 12.5.2007. Wird die Maschine am

a) 10.5.2011

b) 14.5.2011

verkauft.

Die Behaltefrist beginnt am 13.5.2007 und endet am 12.5.2011. Im Fall a) hat eine Nachversteuerung des FFB im Jahr 2011 zu erfolgen, im Fall b nicht.

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Ersatzbeschaffung

- Nur bei **Ausscheiden** (Verbringen) von **Wertpapieren** möglich
- Ersatzbeschaffung durch begünstigte **Anlagegüter** oder **WP** möglich, die im selben WJ angeschafft (hergestellt) werden.
- Ersatzbeschaffung ist **zwingend** vorzunehmen
  - > bei angeschafften/hergestellten begünstigten **körperlichen WG immer** (kein Wahlrecht)
  - > bei angeschafften WP, wenn sie für Ersatzbeschaffung **gewidmet** (Wahlrecht hins. der Behandlung als Betriebsvermögen)
- Ersatzbeschaffung ist in Beilage zur Steuererklärung **auszuweisen**

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Ersatzbeschaffung

Ersatzbeschaffung „**unterdrückt**“ Nachversteuerung

-> im Umfang der Ersatzbeschaffung **keine** Einbeziehung in Bemessungsgrundlage für FB des Jahres der Ersatzbeschaffung

Beispiel:

Im Jahr 2007 angeschaffte Wertpapiere (AK 10.000 €, FB in Anspruch genommen) werden 2008 verkauft. Im Jahr 2008 wird eine (begünstigt) Maschinen um

a) 8.000 €

b) 12.000 €

angeschafft. Im Fall a) unterbleibt in Höhe von 8.000 € eine Nachversteuerung des FB aus 2007, der Rest des FB aus 2007 ist nachzuversteuern. Im Fall b) unterbleibt die Nachversteuerung des FB aus 2007 zur Gänze, Für 2.000 € kann 2008 ein FB in Anspruch genommen werden.

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Ersatzbeschaffung – Fortsetzung des Fristenlaufs

Beim ersatzbeschafften WG ist Fristenlauf des ausgeschiedenen Wertpapiers auf Lauf der Behaltefrist **anzurechnen**.

a) Ersatzbeschaffung **zeitlich nach** Ausscheiden des WPs:

-> Ursprgl. Frist (WP) verlängert sich um die „Lücke“

Beispiel:

*WP-Anschaffung 1.3.2007, Verkauf 1.2.2008, Ersatzbeschaffung 1.11.2008
Fristende für ersatzbeschafftes WG: 1.3.2011 + 8 Monate (Lücke) =
1.11.2011*

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Ersatzbeschaffung – Fortsetzung des Fristenlaufs

b) Ersatzbeschaffung **zeitlich vor** Ausscheiden des WPs:

-> Ursprgl. Frist (WP) wird **fortgesetzt**

Beispiel:

WP-Anschaffung 1.3.2007, Verkauf 1.11.2008, Ersatzbeschaffung 1.2.2008

Fristende für ersatzbeschafftes WG: 1.3.2011

Für den Fristenlauf des ersatzbeschafften WG gilt somit:

Ersatzbeschafftes WG setzt ursprünglichen Fristenlauf fort, „Lücken“ im Bestand verlängern den Fristenlauf, Überlappungszeiträume verkürzen ihn nicht.

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Betriebsübertragung

a) Betriebsübertragung **mit** Übertragung des FB-begünstigten WGs

- > Nachversteuerungsverpflichtung geht auf **Rechtsnachfolger** über
- > Nachversteuerung bei diesem nur, wenn er schädliche Maßnahme ohne Ersatzbeschaffung setzt

b) Betriebsübertragung **ohne** Übertragung des FB-begünstigten WGs

- > Nachversteuerungsverpflichtung verbleibt beim **Übergeber**

Betriebsaufgabe

vor Ablauf der Behaltefrist – Nachversteuerung

Wechsel der Gewinnermittlung

unschädlich

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Mitunternehmerschaften

Bei Mitunternehmerschaften mit E-A-Rechnung können die **Mitunternehmer** einen FB in Anspruch nehmen für

- > Investitionen im **BV** (der MU, anteilig) und
- > Investitionen im **Sonderbetriebsvermögen**

A) MU-Anteil (E-A-R) gehört **nicht** zum BV eines **E-A-Rechners** (zB privat gehalten Beteiligung):

- > Berücksichtigung des FB beim **Gewinnanteil** (MU-Ergebnis)
  - > Voraussetzung: **Beteiligter** muss (laufenden) **Gewinn** erzielen
  - > Investitionen im BV (anteilig) sowie im jeweiligen Sonder-BV
  - > 100.000 € (Höchstbetrag) wird nach Gewinnbeteiligung aliquotiert

KMU-Förderungsgesetz: Freibetrag für investierte Gewinne (§ 10 EStG 1988)

Mitunternehmerschaften

B) MU-Anteil (E-A-R) gehört zum **BV** eines **E-A-Rechners**:

- > Berücksichtigung des FB beim **Einzelunternehmer-ergebnis**
- > Voraussetzung: **Einzelunternehmer** muss (unter Berücksichtigung des MU-Ergebnisses) laufenden Gewinn erzielen
- > Investitionen im BV (Einzelunternehmen), BV (MU, anteilig) und Sonder-BV (MU)