

GEWINNFREIBETRAG (GFB) NACH § 10 EStG 1988

Seit dem Wirtschaftsjahr 2010 wurde der Gewinnfreibetrag (GFB) für Selbständige quasi als Äquivalent für das Jahressechstel bei Dienstnehmern neu geschaffen. Wie dieser im Detail funktioniert, welche steuerlichen Vorteile sich dadurch erzielen lassen und welcher Gestaltungsspielraum besteht, erfahren Sie in den nachfolgenden Ausführungen.

1. WER? – Anspruchsberechtigung in persönlicher und sachlicher Hinsicht

Der GFB kann ausschließlich von **natürlichen Personen** (Einzelunternehmern oder Personengesellschaften), die betriebliche Einkünfte erzielen, in Anspruch genommen werden.

Der persönliche Anspruch bezieht sich auf **betriebliche Einkünfte**, ein Betrieb ist jedoch nicht erforderlich. Daher sind Personen, welche betriebliche Einkünfte erzielen, ohne einen Betrieb zu haben (z.B. Aufsichtsräte, Stiftungsvorstände, Sachwalter usw.), von der Bestimmung nicht ausgeschlossen.

Außerdem kann der GFB **unabhängig von der Gewinnermittlungsart** in Anspruch genommen werden. Jedoch muss beachtet werden, dass bei Pauschalierung nur der Grundfreibetrag zusteht.

2. WIE? – Aufbau des Gewinnfreibetrags

2.1 Grundsätzlicher Aufbau

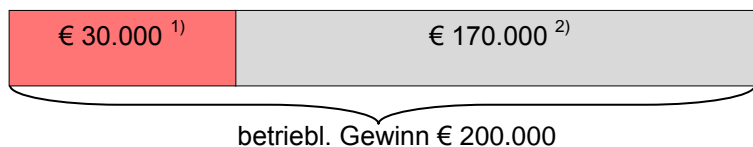
Der Gewinnfreibetrag gliedert sich in einen Grundfreibetrag und einen investitionsbedingten Freibetrag:

Der **Grundfreibetrag** beträgt 13 % vom Gewinn, bzw. von einer maximalen Bemessungsgrundlage von € 30.000 und kann somit maximal € 3.900 betragen.

Von einem über die € 30.000 hinausgehenden Gewinn kann (Wahlrecht) ein **investitionsbedingter Freibetrag** (iGFB) in Anspruch genommen werden. Dieser beträgt ebenfalls 13 %, muss jedoch durch Investitionen in begünstigte Wirtschaftsgüter gedeckt sein.

In Summe kann maximal ein Gewinnfreibetrag von € 100.000 geltend gemacht werden.

Ein einfaches Beispiel soll die Berechnung des Gewinnfreibetrages veranschaulichen:



Herr Ebner erzielt mit seinem Einzelunternehmen im Jahr 2010 einen betrieblichen Gewinn von € 200.000. Er möchte den Gewinnfreibetrag in voller Höhe ausnutzen. Dies würde wie folgt aussehen:

Gewinn			€ 200.000
Grundfreibetrag	¹⁾ 13 % von 30.000 =	€ 3.900	
inv.bedingter Freibetrag	²⁾ 13 % von 170.000 =	€ 22.100 ³⁾	- € 26.000
Gewinn nach GFB			<u>€ 147.000</u>

Um den maximalen Gewinnfreibetrag von € 26.000 beanspruchen zu können, muss Herr Ebner € 22.100³⁾ in begünstigte Wirtschaftsgüter investieren.

2.2 Mehrere Betriebe

Werden Einkünfte aus **mehreren Betrieben** erzielt, so kann der Grundfreibetrag nach Wahl zugeordnet werden oder wird andernfalls im Verhältnis der Gewinne aufgeteilt.

Herr Ebner erzielt im Jahr 2010 im Gewerbebetrieb A einen Gewinn von € 40.000 und im Gewerbebetrieb B € 10.000. Es werden im Betrieb B begünstigte Wirtschaftsgüter im Ausmaß von € 1.000 angeschafft.

Herr Ebner hat nun z.B. die Möglichkeit den GFB zur Gänze dem Betrieb A zuzuordnen. Dies würde wie folgt aussehen:

	Betrieb A		Betrieb B	
Gewinn		€ 40.000		€ 10.000
Investition in beg. WG		-		€ 1.000
Grundfreibetrag (13 % v. 30.000)	€ 3.900		0	
iGFB	0	€ 3.900	€ 1.000	€ 1.000
Gewinn		€ 36.100 ¹⁾		€ 9.000 ²⁾
Einkünfte a. Gewerbebetriebe ^{1) 2)}		€ 45.100		

Da der gesamte Grundfreibetrag dem Betrieb A zugeordnet wurde kann für den Betrieb B nur mehr ein iGFB geltend gemacht werden. Nach Abzug des GFB bleiben in Summe Einkünfte aus Gewerbebetrieben in der Höhe von € 45.100 zu versteuern.

2.3 Mitunternehmerschaften

Bei **Mitunternehmerschaften** (Personengesellschaften) können nur die Gesellschafter den Gewinnfreibetrag in Anspruch nehmen, nicht aber die Gesellschaft selbst. Jedoch kann in diesem Fall in Summe auch nur ein max. Gewinnfreibetrag von € 100.000 geltend gemacht werden.

Der auf einen Mitunternehmer zugeordnete Gewinn ist folgendermaßen zu ermitteln:

- Aufteilung des Grundfreibetrags entsprechend der Gewinne
- Aufteilung des möglichen iGFB nach dem Gewinnanteil
- Prüfung, ob der mögliche iGFB durch dem Gesellschafter zuzurechnende neu angeschaffte begünstigte Wirtschaftsgüter gedeckt ist

Herr Ebner ist an der EFG-OG beteiligt. Diese erzielt im Jahr 2010 einen betrieblichen Gewinn von € 115.000. Davon entfallen € 28.750 auf Herrn Ebner selbst, € 40.250 auf den Gesellschafter Fröhlich und € 46.000 auf den Gesellschafter Gross. Die Gewinnverteilung sieht prozentual daher folgendermaßen aus: Ebner 25%, Fröhlich 35%, Gross 40%.

	Ebner		Fröhlich		Gross	
Gewinnbeteiligung	25 %		35 %		40 %	
Gewinnanteil	€	€ 28.750,00	€	€ 40.250,00	€	€ 46.000,00
		28.750,00		40.250,00		46.000,00
Grundfreib. ¹⁾	€ 975,00		€ 1.365,00		€ 1.560,00	
mögl. iGFB ²⁾	€ 2.762,50	-€ 3.737,50	€ 3.867,50	-€ 5.232,50	€ 4.420,00	-€ 5.980,00
	€ 25.012,50		€ 35.017,50		€ 40.020,00	

¹⁾ € 30.000 x 13 % = € 3.900

²⁾ € 85.000 x 13 % = € 11.050

Können Herrn Ebner Investitionen in begünstigte WG in der Höhe von € 2.762,50 zugerechnet werden (dies hängt auch von der Vermögensbeteiligung ab), dann kann er einen GFB von € 3.737,50 geltend machen. Somit würde sein zu versteuernde Gewinnanteil € 25.012,50 betragen. In Summe beträgt der GFB der EFG-OG € 14.950,00. Damit bleibt die Gesellschaft in Summe unter dem max. GFB von € 100.000.

3. WAS? – Investition in begünstigte Wirtschaftsgüter

Um den investitionsbedingten Freibetrag in Anspruch nehmen zu können muss, wie bereits erwähnt, eine Investition in begünstigte Wirtschaftsgüter erfolgen, und zwar vor dem Bilanzstichtag.

Diese müssen folgende Voraussetzungen erfüllen:

- Anschaffungs-/Herstellungskosten von **abnutzbaren, körperlichen** Anlagegütern
- Mindestnutzungsdauer von **4 Jahren**
- Zugehörigkeit zu einem **inländischen** Betrieb oder einer inländischen Betriebsstätte

Davon ausgenommen sind:

- Personen-/Kombinationskraftwagen (ausgenommen Fahrschulen, gewerbliche Personenbeförderung)
- Luftfahrzeuge
- geringwertige Wirtschaftsgüter
- gebrauchte Wirtschaftsgüter
- von beherrschenden Unternehmen erworbene Wirtschaftsgüter
- Wirtschaftsgüter, für die der Forschungsfreibetrag/die Forschungsprämie beansprucht wurde

3.1 Anschaffungs-/Herstellungskosten

In Bezug auf die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten eines begünstigten Wirtschaftsgutes ist zu beachten, dass **steuerfreie Subventionen** und übertragene **stille Rücklagen abzuziehen** sind.

Nachträgliche Anschaffungskosten (z.B. Montage, Rabatt usw.) sind, soweit sie im Jahr der Anschaffung des Wirtschaftsgutes anfallen, zu **berücksichtigen**.

Erstreckt sich der Herstellungsprozess eines Wirtschaftsgutes über einen längeren Zeitraum, dann kann der iGFB jedoch auch erst bei Fertigstellung des gesamten Wirtschaftsgutes geltend gemacht werden. **Teilerstellungskosten** können noch **nicht berücksichtigt** werden.

Darüberhinaus kommen **per Einlage** in den Betrieb aufgenommene Wirtschaftsgüter **nicht für** den **iGFB** in Betracht. Wird ein Wirtschaftsgut gemischt genutzt, dann muss die Aufteilung zwischen betrieblicher und privater Nutzung beachtet werden. **Überwiegt** der **betriebliche Teil**, dann können die **gesamten Anschaffungs-/Herstellungskosten** berücksichtigt werden. Im umgekehrten Fall kann der iGFB nicht in Anspruch genommen werden.

3.2 Vermietung, Verpachtung, Leasing

Wird ein Wirtschaftsgut (für welches der iGFB geltend gemacht wurde) vermietet, dann ist zu überprüfen, wo dieses genutzt wird. Erfolgt die Nutzung zum überwiegenden Teil außerhalb des EU-/EWR-Raumes, so kommt es zu einer Nachversteuerung des beanspruchten iGFB. Folgendes Beispiel soll diesen Sachverhalt veranschaulichen:

Herr Ebner hat für eine neue angeschaffte Maschine einen iGFB geltend gemacht und verpachtet diese. Die Maschine wird während der Nutzungsdauer (5 Jahren) 3 Jahre in der russischen Betriebsstätte des Pächters genutzt. Herr Ebner steht als Verpächter (und Eigentümer der Maschine) kein iGFB zu. Es würde zu einer Nachversteuerung kommen.

3.3 Investition in Wertpapiere

Zu den begünstigten Wertpapieren zählen:

- laufend verzinsliche auf Inhaber lautende Schuldverschreibungen inländischer Schuldner sowie vergleichbare Schuldverschreibungen aus einem anderen EU-/EWR-Mitgliedsstaat
- Forderungen aus Schuldanleihen an die Republik Österreich sowie an einen anderen EU-/EWR-Mitgliedsstaat
- Anteile an bestimmten Rentenfonds sowie Immobilienfonds

3.4 Behaltefrist, Nachversteuerung

Scheidet das Wirtschaftsgut, für die der iGFB geltend gemacht wurde, vor dem Ablauf der Behaltefrist von 4 Jahren aus, kommt es zu einer Nachversteuerung.

In folgenden Fällen unterbleibt die Nachversteuerung jedoch:

- Ausscheiden infolge höherer Gewalt
- behördlicher Eingriff
- Ausscheiden eines Wertpapiers, wenn im selben Jahr eine Ersatzbeschaffung in Form eines abnutzbaren, körperlichen Wirtschaftsgut erfolgt
- vorzeitige Tilgung eines Wertpapiers, wenn innerhalb von 2 Monaten eine Ersatzbeschaffung (gleichartiges Wertpapier) erfolgt

Wird eine Ersatzbeschaffung getätigt, läuft die Behaltefrist unverändert weiter.

4. WANN? – Geltung der Bestimmung

Die Bestimmungen des Gewinnfreibetrages gelten ab der **Veranlagung 2010**, also für Wirtschaftsjahre, die bereits 2010 enden.

5. DOKUMENTATIONSPFLICHT

Als Voraussetzung für die Inanspruchnahme des GFB müssen folgende Dokumentationspflichten beachtet werden:

- Ausweis in der Steuererklärung (Trennung körperlicher Wirtschaftsgüter und Wertpapiere).
- Führen eines Verzeichnisses, in dem die zur Deckung des iGFB angeschafften/hergestellten Wirtschaftsgüter ausgewiesen sind. Solch ein Verzeichnis ist für jeden Betrieb separat zu führen.

Fakten im Überblick	
Anspruch	natürliche Personen
Grundfreibetrag	13% von (max.) € 30.000
iGFB	13 % vom restl. Gewinn → Investition in beg. WG notwendig
gesamter GFB	max. € 100.000
begünstigteWG	<ul style="list-style-type: none">• abnutzbar, körperlich• Mindestnutzung 4 Jahre• inländische/r Betrieb/Betriebsstätte
Geltung	ab Veranlagung 2010
mehrere Betriebe	Aufteilung des Grundfreibetrages <ul style="list-style-type: none">• nach Wahl oder• nach dem Verhältnis der Gewinne
Pauschalierung	nur GFB
Mitunternehmerschaft	Anspruch auf GFB bei Gesellschaftern
Dokumentationspflicht	<ul style="list-style-type: none">• Ausweis in der Steuererklärung• Verzeichnis d. beg. WG

Eine Berichtigung (Unterlassen oder Richtigstellung einer Angabe) in der Steuererklärung ist bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheids möglich.
Welche Wirtschaftsgüter aufgenommen werden, entscheidet der Steuerpflichtige selbst. Wird jedoch kein genaues Verzeichnis geführt, kann es zu einer Nachversteuerung kommen.

6. TIPPS

TIPP 1 – Einkünfte aus mehreren Betrieben:

Bei Einkünften aus mehreren Betrieben kann durch eine entsprechende Aufteilung des Grundfreibetrages eine größere Steuerersparnis erreicht werden, als bei einer Aufteilung aufgrund des Verhältnisses der Gewinne.

TIPP 2 – Mitunternehmerschaften

Auch als Mitunternehmer an einer Personengesellschaft können Sie den GFB in Anspruch nehmen. Wichtig: Der iGFB muss durch begünstigte Wirtschaftsgüter gedeckt sein, die Ihnen zugerechnet werden können (lt. Vermögensbeteiligung im Betriebsvermögen oder im Sonderbetriebsvermögen; NICHT im Privatvermögen).

TIPP 3 – Gebäude

Eine Investition in Gebäuden ist im Falle des iGFB ebenfalls möglich. Sollten daher größere Umbauarbeiten stattfinden, dann können Sie dafür den iGFB geltend machen. Ebenso wäre eine Übertragung von begünstigten Wertpapieren, die zur Deckung des iGFB angeschafft wurden, auf das Gebäude möglich. Dadurch können die Wertpapiere vorzeitig verkauft werden.

TIPP 4 – Vermietung, Verpachtung, Leasing

Haben Sie ein Wirtschaftsgut angeschafft, für das der iGFB geltend gemacht wurde, und vermieten Sie dieses weiter, dann sollten Sie sich darüber informieren, wo der Mieter das Wirtschaftsgut nutzt. Sollte der Mieter den Gegenstand zum größten Teil der Nutzungsdauer im Drittland nutzen, dann würde es zu einer Nachversteuerung des beanspruchten iGFB kommen.

TIPP 5 – Wertpapiere/Nachversteuerung

Sollten Sie eine Investition in begünstigte Wertpapiere tätigen, um den iGFB zu nutzen, dann sollten Sie Wertpapiere mit einer entsprechenden Laufzeit kaufen, damit eine Nachversteuerung verhindert wird. Sollte das Wertpapier jedoch vorzeitig getilgt werden, dann muss innerhalb von 2 Monaten eine gleichartige Ersatzbeschaffung getätigt werden. Im Fall, dass das Wertpapier Ihrerseits vor Ablauf der 4jährigen Behaltefrist verkauft wird, muss im selben Jahr eine Ersatzbeschaffung in Form eines körperlichen Wirtschaftsgutes erfolgen.

TIPP 6 – Dokumentationspflicht

Wichtig ist eine genaue Aufzeichnung über die Wirtschaftsgüter, die zur Deckung des iGFB angeschafft bzw. hergestellt wurden. Dies verlangt der Gesetzgeber, aber auch Sie haben dadurch einen besseren Überblick.