

#### 4. Ausweitung des Freibetrags für investierte Gewinne (nunmehr Gewinnfreibetrag) ab 2010

Als Äquivalent zur begünstigten Besteuerung des 13./14. Bezugs von Lohnsteuerpflichtigen wird für die einkommensteuerpflichtigen Selbstständigen mit Wirksamkeit ab 2010 der Freibetrag gemäß § 10 EStG von derzeit 10 % auf **13 % erhöht** und für **alle betrieblichen Einkunfts- und Gewinnermittlungsarten** zugänglich gemacht. Im Interesse der kleinen und mittleren Einkommen bei natürlichen Personen mit betrieblichen Einkünften **entfällt** für Gewinne **bis EUR 30.000,-** das **Investitionserfordernis**.

Im Gegenzug wird die **Begünstigung für nicht entnommene Gewinne** (§ 11 a EStG) **gestrichen**. Anstelle der 7-jährigen Beobachtung für eine etwaige Nachversteuerung gemäß § 11a Abs 3 EStG soll optional eine Nachversteuerung aller vor dem Wirtschaftsjahr 2009 begünstigten und noch nicht nachversteuerten Beträge mit einem Steuersatz von 10 % im Wirtschaftsjahr 2009 erfolgen können.

Der im bisherigen § 10 EStG geregelte "Freibetrag für investierte Gewinne" wird in "**Gewinnfreibetrag**" umbenannt, weil für Gewinne bis EUR 30.000,- abweichend vom bisherigen Freibetrag für investierte Gewinne das Erfordernis der Investitionsdeckung wegfällt und nur für die darüber hinausgehenden Gewinne bestehen bleibt.

Für Gewinne bis EUR 30.000,- stellt der Gewinnfreibetrag - als Gegenstück zur Sechstelbegünstigung von unselbstständig Erwerbstätigen (§ 67 EStG) - eine reine Steuerentlastungsmaßnahme dar. Insofern erhält er die Bezeichnung "**Grundfreibetrag**". Bei mehreren betrieblichen Einkunftsquellen mit positivem Betriebsergebnis werden die Gewinne für den Grundfreibetrag zusammengerechnet.

Für darüber hinausgehende Gewinne werden durch das weiter bestehende Erfordernis der Anschaffung oder Herstellung von bestimmten begünstigten Wirtschaftsgütern auch Investitionsanreize gesetzt. Dieser Teil des Gewinnfreibetrags erhält daher die Bezeichnung "**investitionsbedingter Gewinnfreibetrag**".

Der Gewinnfreibetrag steht **allen betrieblichen Einkunftsarten** offen. Im Unterschied zum Freibetrag für investierte Gewinne soll er nunmehr **auch** für Gewinne zustehen, die von natürlichen Personen durch **Bilanzierung** ermittelt werden. Die Einbeziehung von Gewinnen, die durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt worden sind, rechtfertigt den Ausschluss von Übergangsgewinnen nicht mehr. Nicht einbezogen bleiben wie bisher Veräußerungsgewinne.

Der Gewinnfreibetrag soll von 10 % auf **13 %** der Bemessungsgrundlage angehoben werden, wie bisher aber **höchstens EUR 100.000,-** pro Veranlagungsjahr und Steuerpflichtigen betragen. Daraus errechnet sich ein begünstigungsfähiger Maximalgewinn von insgesamt ca. EUR 769.230,-.

##### **Grundfreibetrag:**

Tätigt der Steuerpflichtige **keine Investitionen**, steht ihm jedenfalls ein **Grundfreibetrag** iHv 13% des Gewinns, höchstens aber iHv **EUR 30.000,-** zu (Grundfreibetrag daher **bis zu EUR 3.900,-**). Bei zwei oder **mehreren betrieblichen Einkunftsquellen** kann der Steuerpflichtige den Grundfreibetrag den einzelnen Betrieben (Mitunternehmeranteilen) zuordnen, maximal jedoch iHv 13 % des Gewinns der jeweiligen betrieblichen Einkunftsquelle. Eine Zuordnung ist jedenfalls erforderlich, wenn der Steuerpflichtige auch einen investitionsbedingten Gewinnfreibetrag geltend machen will. Der Grundfreibetrag steht dem Steuerpflichtigen pro Veranlagungsjahr nur einmal zu. Bei **Mitunternehmerschaften** steht der Grundfreibetrag entsprechend dem Gewinnanteil zu, soweit einzelne Mitunternehmer andere betriebliche Einkunftsquellen besitzen, kann sich daraus ebenfalls nur ein Grundfreibetrag von insgesamt höchstens EUR 3.900,- pro Person und Veranlagungsjahr ergeben.

Der Grundfreibetrag wird auch ohne besondere Geltendmachung **automatisch zuerkannt**. Dies soll sicherstellen, dass der Grundfreibetrag auch bei vergessener Geltendmachung von Amts wegen berücksichtigt wird. Bei zwei oder **mehreren Betrieben** (Mitunternehmeranteilen) erfolgt dabei eine Aufteilung nach dem Verhältnis der Gewinne. Eine unterlassene Zuordnung des Grundfreibetrags kann (gegebenenfalls unter nachträglicher Geltendmachung eines investitionsbedingten Gewinnfreibetrags) bis zur Rechtskraft des Verfahrens nachgeholt werden.

##### **Investitionsbedingter Gewinnfreibetrag:**

**Übersteigt** die Bemessungsgrundlage **EUR 30.000,-**, steht jedenfalls ein Gewinnfreibetrag iHv EUR 3.900,- (13 % von EUR 30.000,-) zu. Zu diesem Grundfreibetrag kommt ein "**investitionsbedingter Gewinnfreibetrag**", der davon abhängig ist, in welchem Umfang die übersteigende Bemessungsgrundlage durch Investitionen im jeweiligen Betrieb gedeckt ist: Innerhalb des **Höchstbetrags von EUR 100.000,-** beträgt das maximale Ausmaß der Erhöhung **13 %** jenes Betrags, um den die Bemessungsgrundlage EUR

30.000,- übersteigt. Voraussetzung dafür ist, dass die Erhöhung zur Gänze durch Investitionen in begünstigte Wirtschaftsgüter gedeckt ist. Das Ausmaß der Erhöhung ist somit **zweifach limitiert**:

1. **13 %** des Betrags, um den die Bemessungsgrundlage den Betrag von EUR 30.000,- übersteigt sowie
2. die Summe der **Anschaffungs- oder Herstellungskosten** begünstigter Wirtschaftsgüter.

Der niedrigere Betrag stellt den Erhöhungsbetrag dar.

Für die Inanspruchnahme des investitionsbedingten Gewinnfreibetrags sieht § 10 Abs 7 EStG - anders als für den Grundfreibetrag - als weitere Voraussetzung den **Ausweis** des investitionsbedingten Gewinnfreibetrags in der **Steuererklärung** vor (getrennt nach körperlichen Anlagegütern und Wertpapieren); in diesem Fall ist auch der betragsmäßige Ausweis des Grundfreibetrags erforderlich.

Gewinne, die nach **Durchschnittssätzen** (§ 17 EStG) oder auf Grundlage einer darauf gestützten Verordnung durch **Teil- oder Vollpauschalierung** pauschal ermittelt worden sind, können ebenfalls in die Ermittlung des Freibetrags einbezogen werden. Für derartige Gewinne steht allerdings **nur** der **Grundfreibetrag** zu, ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag kann hingegen nicht geltend gemacht werden. Nach der bisherigen Verwaltungspraxis (Rz 3701 EStR 2000) und Rechtsprechung (zB UFS Linz 15.7.2008, RV/0575-L/08) stand der Freibetrag für investierte Gewinne bei Pauschalierungen im Allgemeinen nicht zu. (§ 10, § 124b Z 151 EStG)