

Wunschzettel an den Finanzminister**Steuerfalle nicht entnommener Gewinn****Gute Gründe für eine Änderung der Nachversteuerung**

VON MAG. MANFRED WESONIG UND MAG. JÜRGEN RITTER*)



Für Weihnachten zwar um 3 Monate zu spät, jedoch rechtzeitig zum Osterhasen verteilt die österreichische Bundesregierung Wunschzettel für zukünftige Steuerbegünstigungen und sonstige Wirtschaftsförderungen. Neben neuen Steuergeschenken wäre jedoch vorrangig der Umtausch bzw. die Nachbesserungen der alten Geschenke wünschenswert. Ansonsten droht das Steuerzuckerl der begünstigten Besteuerung nicht entnommener Gewinne für so manchen Steuerpflichtigen zur Steuerfalle zu werden.



Mit dem Slogan „Gemeinsam zum Erfolg“ bewirbt die österreichische Bundesregierung in den laufenden Medien ihre bereits getätigten Maßnahmen zur Förderung der heimischen Klein- und Mittelbetriebe als Rückgrat der heimischen Wirtschaft und stellt gleichzeitig weitere Verbesserungen der rechtlichen Rahmenbedingungen in Aussicht. Zur weiteren Umsetzung wird dem Motto entsprechend auf die Mitarbeit und Rückmeldungen aus der Wirtschaft gesetzt. Die Unternehmer werden aufgefordert, in einer Fragebogenaktion am Entscheidungsprozess über neue Fördermaßnahmen teilzunehmen. Erleichterte Kapitalaufbringung, steuerliche Investitionsbegünstigungen, Pauschalierungen, erleichterte grenzüberschreitende Tätigkeiten sowie die Ausweitung der steuerlichen Begünstigung nicht entnommener Gewinne stellen zweifelsfrei Maßnahmen dar, welche Verbesserungen für unsere Klein- und Mittelbetriebe bewirken können. Für zahlreiche Wirtschaftsbetriebe entsteht jedoch ein bitterer Beigeschmack, wenn in der Praxis immer wieder festgestellt werden muss, dass

grundsätzlich gute Ideen und Ansätze bzw. daraus resultierende Gesetze im Nachhinein durch äußerst fragwürdige Rechtsauslegungen wieder zunichte gemacht werden.

Musste zuletzt festgestellt werden, dass im Zuge der Anerkennung der befristeten Investitionszuwachsprämie Neugründungen im Bereich der Leasingwirtschaft sehr „großzügig“ als Missbrauchsfälle ausgelegt worden sind und werden seit geraumer Zeit Unternehmer faktisch gezwungen, ihre Firmenwagen aus steuerlichen Gründen zu erneuern (Anhebung der Luxusgrenze ab 2005 gilt nur für Neuanschaffungen!), so hat sich nunmehr gezeigt, dass sich die mit der Veranlagung für 2004 geschaffene steuerliche Begünstigung nicht entnommener Gewinne eher als Steuerfalle denn als Förderungsinstrument entpuppt. Sämtliche Einnahmen- und Ausgabenrechner sowie Freiberufler sind ex lege, viele Klein- und Mittelbetriebe wirtschaftlich aufgrund zu geringer Gewinne von der Steuerermäßigung ausgeschlossen. Den restlichen Klein- und Mittelverdienern wurde zumindest geraume Zeit die Hoffnung gegeben, zumindest eingeschränkt bzw. fallweise zu profitieren. Nach dem allgemeinen Rechtsverständnis und aufgrund der „politischen Vermarktung“ der neuen Bestimmung könne eine innerhalb

*) Mag. Manfred *Wesonig* ist geschäftsführender Gesellschafter einer Steuerberatungsgesellschaft in Weiz und Fürstenfeld. Mag. Jürgen *Ritter* ist Prokurist einer Steuerberatungsgesellschaft in Weiz und Fürstenfeld.

der 7-jährigen Beobachtungsfrist zu erwartende Nachzahlung bei nicht steigendem Einkommen lediglich eine Nachbelastung in geringerer oder maximal ähnlicher Höhe ergeben. Eine effektive Gesamtsteuermehrbelastung sollte in diesen Fällen nicht zu erwarten sein.

Tatsache ist jedoch, dass in den meisten Fällen¹⁾ mit einer durchaus wesentlichen Gesamtsteuermehrbelastung zu rechnen ist. Ganz besonders verwundern zahlreiche Praxisfälle, in welchen Unternehmer mit stark rückläufigen Gewinnen im Vergleich zum Jahr der Begünstigung (die Nachversteuerung ist daher lediglich auf den Gewinnrückgang und damit auf die zur Bestreitung des Lebensunterhalts notwendigen Privatentnahmen zurückzuführen) nicht nur durch ihre Gewinnrückgänge, sondern auch durch eine erhebliche Gesamtsteuermehrbelastung bestraft werden. Die grundsätzlich gute Idee der Förderung des Eigenkapitalaufbaus ergibt in all diesen Fällen einen Abbau von Eigenkapital in Höhe der effektiven Steuermehrbelastung.

Zur Illustration sei folgendes Zahlenbeispiel aus unserer Beratungspraxis angefügt:²⁾

● **Beispiel**

A betreibt einen Handwerksbetrieb in der Rechtsform eines Einzelunternehmens und ermittelt seinen Gewinn infolge Betriebsvermögensvergleich gem. § 4/1 EStG. Der Gewinn 2004 beträgt 40.000 Euro. Aufgrund der großen Freude über die Steuerbegünstigung für nicht entnommene Gewinne werden im Jahr 2004 nur 10.000 Euro entnommen und der nicht entnommene Gewinn in Höhe von 30.000 Euro mit dem halben Durchschnittsteuersatz besteuert. Sonstige Einkünfte liegen nicht vor. Die Einkommensteuer 2004 reduziert sich dadurch von 12.710 auf 7.937 Euro. Der Steuervorteil für A beträgt im Jahr 2004 4.773 Euro und fließt zur Gänze – dem Gesetzeszweck entsprechend – in den Abbau von Fremdkapital.

Aufgrund eines eklatanten Geschäftsrückgangs beträgt der Gewinn 2005 nur noch 10.000 Euro. Zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten werden die notwendigen Privatentnahmen in Höhe von 20.000 Euro getätigt. Auch 2006 und 2007 tritt keine Veränderung der Situation ein. Der Nachversteuerungsbetrag beträgt daher in den Jahren 2005 bis 2007 jeweils 10.000 Euro, somit gesamt 30.000 Euro.

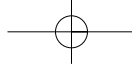
Die Steuermehrbelastung durch die Nachversteuerung ermittelt sich wie folgt:

	2005	2006	2007
Gewinn vor Steuern	10.000	10.000	10.000
Nachversteuerungsbetrag	10.000	10.000	10.000
Voll besteuert	10.000	10.000	10.000
1/2 versteuert	10.000	10.000	10.000
Einkommensteuer 1/1	1.900	1.900	1.900
Einkommensteuer 1/2	955	955	955
Einkommensteuer gesamt	2.855	2.855	2.855
Einkommensteuer ohne Nachversteuerung	0	0	0
Steuermehrbelastung	2.855	2.855	2.855
Gesamtsteuerbelastung 2005–2007	8.565		
Steuervorteil 2004	4.773		
Effektive Mehrbelastung	3.792		

Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass sich trotz massiv sinkender Gewinne eine für unseren Steuerpflichtigen enorme Gesamtsteuermehrbelastung von 3.792 Euro ergibt, welche den geringen Zinsvorteil aus der Steuerbegünstigung um ein Vielfaches übersteigt.

¹⁾ Ausnahmen ergeben sich praktisch nur bei negativen oder äußerst geringen Einkünften im Jahr der Nachversteuerung.

²⁾ Dieses Beispiel wurde direkt aus einem Praxisfall abgeleitet. Lediglich die Einkünfte und Privatentnahmen der Jahre 2006 und 2007 basieren auf einer Annahme. Weiters wurde die Inanspruchnahme der Steuerbegünstigung mangels bislang erfolgter Abgabe der Einkommensteuererklärung 2004 noch nicht endgültig entschieden. Wesentlich ist jedoch, dass es sich bei diesem Beispiel weder um einen unrealistischen Sonderfall noch um einen unglücklichen Einzelfall handelt. Ähnliche Fälle werden sich zukünftig bei unveränderter Rechtsauslegung wohl sehr häufig wiederholen.



Untersucht man das auf den ersten Blick vielleicht überraschende Ergebnis genauer, stellt man fest, dass die Mehrbelastung in diesen Fällen zur Gänze aus der rechtlich sehr umstrittenen Nachversteuerungsmethode der Finanzverwaltung resultiert. Durch die Einbeziehung des Nachsteuerungsbetrages in das zu versteuernde Einkommen des jeweiligen Jahres wird der grundsätzlich steuerfreie Jahresgewinn der Jahre 2005 bis 2007 von 10.000 Euro anstelle von 0 mit 1.900 Euro an Einkommensteuer belastet. Der dadurch entstehende Schatteneffekt bei der Einkommensteuer, welcher bereits mehrfach in der Fachliteratur³⁾ diskutiert worden ist, bewirkt die in dieser Form fast völlige Entbehrlichkeit dieser noch neuen Bestimmung.

Wenn auch klar ist, dass Politik nur so gut ist, wie sie sich verkauft, sollte sie doch im Sinne einer fairen Steuerpolitik offensichtliche Fehlentwicklungen bestehender Steuerbegünstigungen beseitigen, bevor sie ihre Politik mit der Einführung neuer Verbesserungen verkauft. Zur Wahrung der Steuermoral sollte eine an sich sinnvolle Bestimmung nicht im Zuge der Gesetzesauslegung klammheimlich wieder demontiert werden. Auswirkungen der beschriebenen Art können nämlich weder Gesetzeszweck darstellen noch eine Förderung der Klein- und Mittelbetriebe bewirken.

Jedenfalls wäre die unverzügliche Beseitigung der beschriebenen Problematik⁴⁾ als klares Zeichen der Politik aufzufassen, ihre aktuelle Werbekampagne ernst zu nehmen. Ein erster Schritt zum „Mittelstandspaket“ wäre auch bereits getan.

³⁾ Siehe dazu *Kristen*, SWK-Heft 17/2004, Seite S 569 ff., *Siart/Temm*, SWK-Heft 9/2004, Seite S 341 ff., *Hofmann*, SWK-Heft 35/36/2003, Seite S 839 ff., *Siart/Temm*, SWK-Heft 33/2003, Seite S 785 ff., *Szauer/Wala*, SWK-Heft 19/2003, Seite S 479 ff.

⁴⁾ Die Lösung des Problems kann nur dadurch erreicht werden, dass der Nachsteuerungsbetrag nicht in das zu versteuernde Einkommen hineingerechnet wird. Ein entsprechender Lösungsansatz wurde auch von *Siart/Temm* im SWK-Heft 9/2004 vorgeschlagen.

