



Entsprechend einer neuen BMF-Info kann der erstmalige Stand der Innenfinanzierung nicht nur wie im Gesetz vorgesehen pauschal zum letzten Bilanzstichtag vor dem 01.08.2015, sondern auch zum letzten Bilanzstichtag vor dem 01.08.2006 pauschal ermittelt werden.

Wie bereits im Rahmen der Tax News berichtet erfordert die steuerliche Qualifikation einer Dividende als steuerliche Gewinnausschüttung nach aktueller Rechtslage einen positiven Stand der Innenfinanzierung. Daher ist neben dem Einlagen-Evidenzkonto auch über den Stand der Innenfinanzierung ein Evidenzkonto zu führen.

1. Ermittlung des Standes der Innenfinanzierung

Nach alter Rechtslage (vor Steuerreform 2015/2016) war die Führung eines Evidenzkontos über den Stand der Innenfinanzierung nicht erforderlich. Die aktuelle Rechtslage sieht zur Ermittlung eine Berechnungsformel und eine Pauschalmethode zur erstmaligen Bestimmung vor.

1.1. Exakte Methode

Gemäß § 4 Abs 12 Z 4 EStG ist der Stand der Innenfinanzierung vom Grundsatz her nach folgender Berechnungsformel (jahresweise kumuliert) zu ermitteln:

- Zuzüglich Jahresüberschuss
- Abzüglich Jahresfehlbetrag
- Abzüglich offene Gewinnausschüttungen
- Abzüglich verdeckte Einlagen
- Abzüglich erhaltene Einlagenrückzahlungen
- Abzüglich Aufwertungsgewinne gemäß § 235 Abs 1 UGB

In der Praxis kann die Berechnung einen erhöhten Administrativaufwand verursachen, insbesondere sind auch erhaltene Dividenden (auch aus dem

Ausland) zu untersuchen, ob diese steuerlich als Gewinnausschüttung oder Einlagenrückzahlung zu qualifizieren sind, da im letzteren Fall die Dividende nicht im Stand der Innenfinanzierung zu berücksichtigen ist.

Bei Umgründungen sieht die Innenfinanzierungs-VO, über die wir ebenfalls schon im Rahmen der Tax News berichtet haben, spezielle Bestimmungen vor, wie sich Umgründungen auf den Stand der Innenfinanzierung der von der Umgründung betroffenen Gesellschaften auswirkt.

1.2. Pauschalmethode für die erstmalige Ermittlung

Für die Ermittlung des Standes der Innenfinanzierung ist jahresweise der Stand entsprechend der unter 1.1. dargestellten Formel (letztlich seit Gründung der Gesellschaft) aufzusummieren. Insbesondere bei älteren Gesellschaften ist dies aus verwaltungsökonomischer Sicht häufig nicht durchführbar, weshalb § 124b Z 279 lit a EStG die Möglichkeit vorsieht, den erstmaligen Stand der Innenfinanzierung zum letzten Bilanzstichtag vor dem 01.08.2015 (dh bei Regel-WJ zum 31.12.2014) pauschal als Unterschiedsbetrag zwischen dem Eigenkapital nach UGB (§ 224 Abs 3 UGB) und dem Stand der steuerlichen Einlagen laut Einlagen-Evidenzkonto zu bestimmen. Der so pauschal ermittelte erstmalige Stand ist dann in weiterer Folge entsprechend der unter 1.1. dargestellten Formel weiter zu entwickeln.

a) BMF-Info vom 04. November 2016

In der Praxis hat sich gezeigt, dass der pauschal ermittelte erstmalige Stand der Innenfinanzierung in bestimmten Fällen die wirtschaftlich tatsächlich vorhandene Innenfinanzierung nicht adäquat widerspiegelt. Dies kann insbesondere dann der Fall sein, wenn zB Großmutterzuschüsse nicht durchgebucht wurden, steuerliche Einlagenrückzahlungen als Beteiligungsertrag verbucht wurden oder auch bei bestimmten Umgründungs-Konstellationen. Da aber trotzdem bei älteren Kapitalgesellschaften eine exakte Ermittlung des Standes der Innenfinanzierung seit Gründung mangels Unterlagen nicht mehr möglich ist, sieht die BMF-Info vom 04.11.2016, BMF-010203/0359-VI/6/2016 vor, dass keine Bedenken bestehen die oben unter 1.2. dargestellte pauschale Ermittlung des erstmaligen Standes der Innenfinanzierung alternativ auch **zum letzten Bilanzstichtag vor dem 01.08.2006** (dh bei Regel-Wirtschaftsjahr zum 31.12.2005) durchzuführen und in weiterer Folge nach der exakten Ermittlungsmethode (siehe 1.1.) fort zu entwickeln.

2. Zusammenfassung

Für die Ermittlung des Standes der Innenfinanzierung bestehen daher nunmehr drei Möglichkeiten:

1. Exakte Ermittlung durch Anwendung der Berechnungsformel ab Gründung der Gesellschaft
2. Pauschale Ermittlung des erstmaligen Standes zum letzten Bilanzstichtag vor dem 1.8.2015 und dann Fortführung mit exakter Ermittlungsmethode
3. Pauschale Ermittlung des erstmaligen Standes zum letzten Bilanzstichtag vor dem 1.8.2006 und dann Fortführung mit exakter Ermittlungsmethode

Ferdinand Kleemann

Partner, Tax

T +43 1 31332-3306

ferdinandkleemann@kpmg.at

Markus Vaishor

Director, Tax

T +43 1 31332-3652

mvaishor@kpmg.at

kpmg.at