

Verlustrücktrag, degressive AfA und Co? Was bringt das Konjunkturstärkungsgesetz

Das am 24. Juli 2020 ausgegebene Konjunkturstärkungsgesetz 2020 (KonStG 2020) soll Geringverdiener entlasten und Unternehmen durch Verlustrücktrag und degressive Absetzung für Abnutzung »den Standort stärken«. **VON WALTER STINGL**



Prof. Mag. Walter Stingl ist Verfasser einschlägiger Publikationen im Bereich Immobiliensteuerrecht.

Nachstehend die speziell für den Immobilienbereich wesentlichen Anreizsysteme unter Ausklammerung der für alle Steuerpflichtigen geltenden Gesetzesbestimmungen wie:

- ◆ Senkung des Einkommensteuersatzes von 25 % auf 20 % rückwirkend ab 01. Jänner 2020.
- ◆ Erhöhung der Negativsteuer bei Arbeitnehmern mit Einkommen unter EUR 11.000 durch Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag und SV-Bonus.
- ◆ Familienbonus Plus, Zahlungserleichterungen etc.

Verlustrücktrag

Nachstehende Vorteilhaftigkeit ist für betriebliche Einkünfte (§ 2 Abs. 3 Z 1-3 EStG) vorgesehen, demnach u.a. für den Betrieb des Immobilienreuhändlers, nicht aber für Einkünfte aus »Vermietung und Verpachtung«:

Der Verlustrücktrag bietet in Verbindung mit der COVID-19-Rücklage, die Möglichkeit, Verluste aus dem Jahr 2020 mit Gewinnen aus den Vorjahren (2019 und 2018) zu verrechnen. Dies soll dazu beitragen, krisenbedingte Liquiditätsengpässe abzufedern, einen positiven Effekt für Betriebe zu schaffen und ihr Eigenkapital zu stärken.

Die durch die Verordnung zur Verlustberücksichtigung 2019 und 2018 eingeführte COVID-19-Rücklage kann als besonderer Abzugsposten beim Gesamtbetrag der betrieblichen Einkünfte berücksichtigt werden und beträgt, bei Erfüllung der übrigen Voraussetzungen (positiver Gesamtbetrag der Einkünfte im Jahr 2019 und voraussichtlich negative Einkünfte im Jahr 2020) ohne Nachweis 30 % des Gesamtbetrags der Einkünfte 2019 bzw 60 %, wenn ein negativer Gesamtbetrag im Jahr 2020 glaubhaft gemacht wird. Voraussetzung für den vereinfachten Antrag (30 %) ist die Einbringung eines Antrages auf Herabsetzung der Einkommensteuer-Vorauszahlungen 2020 auf

Null bzw. Mindest-KöSt bis spätestens 31. Oktober 2020. In beiden Fällen darf die Rücklage jedoch EUR 5 Millionen nicht übersteigen. Zu beachten ist, dass die bei der Veranlagung 2019 in Abzug gebrachte Rücklage bei der Veranlagung 2020 zum Gesamtbetrag der betrieblichen Einkünfte hinzuzurechnen ist.

Für darüberhinausgehende Verluste, die im Jahr 2020 nicht ausgeglichen werden können, besteht im Rahmen des Verlustrücktrags gem. § 124b Z 355 EStG 1988 bzw. § 26c Z 76 KStG 1988 die Möglichkeit, diese in voller Höhe mit positiven Einkünften aus dem Jahr 2019 zu verrechnen.

Sofern ein auf diese Weise geltend gemachter Verlust im Veranlagungsjahr 2019 nicht vollständig abgezogen werden kann, besteht zusätzlich die Möglichkeit, den verbleibenden Verlustrücktrag bis zu einer Höhe von EUR 2 Millionen für das Jahr 2018 geltend zu machen. Die Deckelung des Betrags spricht, wie auch den Erläuterungen zu entnehmen ist, dafür, dass insbesondere kleine und mittelgroße Unternehmen entlastet werden sollen.

Im Falle eines abweichenden Wirtschaftsjahres kann der Verlustrücktrag aus der Veranlagung 2021 für die Geschäftsjahre 2020 und 2019 vorgenommen werden.

Beispiel:

Frau X erzielt im Jahr 2019 Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.H.v. EUR 500.000 sowie Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung i.H.v. EUR 5.000. Im Jahr 2020 erzielt Frau X Verluste aus Gewerbebetrieb i.H.v. EUR -200.000 sowie Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung i.H.v. EUR 3.500.

Im ersten Schritt kann nun die COVID-19-Rücklage als Abzugsposten gebildet werden. Diese errechnet sich aus den betrieblichen Einkünften und beträgt wie oben beschrieben ohne Nachweis 30 %. Im vorliegenden Fall sind somit die Einkünfte aus Gewerbebetrieb als →

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	500.000
COVID-19-Rücklage	-150.000
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	5.000
Gesamtbetrag der Einkünfte	355.000
Im Jahr 2020 ist die in Abzug gebrachte COVID-19-Rücklage hinzuzurechnen:	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-200.000
COVID-19-Rücklage	150.000
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	3.500
Gesamtbetrag der Einkünfte	-46.500
Der im Jahr 2020 entstandene Verlust kann nun rückgetragen werden, was i.S.d. § 295a BAO eine Änderung des Veranlagungsbescheides 2019 bewirkt und zu einem Gesamtbetrag der Einkünfte 2019 iHv EUR 308.500 führt:	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	500.000
COVID-19-Rücklage	-150.000
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	5.000
Verlustrücktrag	-46.500
Gesamtbetrag der Einkünfte	308.500

Bemessungsgrundlage heranzuziehen und die Rücklage in i.H.v. EUR 150.000 zu bilden. Daraus ergibt sich im Jahr 2019 folgendes Bild: Sowohl die COVID-19-Rücklage, als auch der Verlustrücktrag kann zudem von Unternehmensgruppen i.S.d. § 9 KStG in Anspruch genommen werden. Diese sind jedoch ausschließlich auf Ebene des Gruppenträgers zu berücksichtigen, um zu verhindern, dass es zu einer Aufrollung der Veranlagungen 2018 und 2019 bei sämtlichen Gruppenmitgliedern kommt.

Degressive AfA & Gebäudeabschreibung

Durch das KonStG 2020 wurde die Möglichkeit eingeführt, Investitionen im Betriebsvermögen (ausgenommen Gebäude) bereits ab 01. Juli 2020 (unbefristet) bis zu einer Höhe von 30% jährlich degressiv abzuschreiben – wobei die Halbjahres-AfA zu berücksichtigen ist. Bis zu dieser Grenze ist die Höhe der Abschreibung grundsätzlich frei wählbar, in den Folgejahren muss sie dann jedoch unverändert fortgeführt werden.

Der Unternehmer entscheidet bei Anschaffung oder Herstellung eines

Wirtschaftsguts ob er dieses linear oder degressiv abschreiben möchte. Ein späterer Wechsel von einer degressiven zu einer linearen Abschreibung ist möglich, umgekehrt allerdings ausgeschlossen.

Jahr	Abschreibung	in Prozent	Restbuchwert
			EUR 5.000
1	1.500	30 % von 5.000	EUR 3.500
2	1.050	30 % von 3.500	EUR 2.450
3	735	30 % von 2.450	EUR 1.715
4	514,50	30 % von 1.715	EUR 1.200,50
5	360,15	30 % von 1.200,50	EUR 840,35
6	252,11	30 % von 840,35	EUR 588,24
7	176,47	30 % von 588,24	EUR 411,77
8	137,26	33,3 % von 411,77	EUR 274,51
9	137,26	33,3 % von 411,77	EUR 137,25
10	137,25	33,3 % von 411,77	EUR 0

Entscheidet sich der Unternehmer für die degressive Abschreibung, ist der gewählte Prozentsatz sodann auf den (Rest-)Buchwert des Wirtschaftsgutes anzuwenden und dieses fallend (degressiv) abzuschreiben, wodurch die AfA zu Beginn der Nutzungsdauer deutlich erhöht wird. Dies mindert einerseits die Steuerbemessungsgrundlage und stärkt somit die Liqui-

dität des Unternehmens, andererseits schafft ein zu Beginn der Nutzung deutlich höherer Abschreibungssatz Anreize für Investitionen. Außerdem bildet eine anfänglich höhere Abschreibung den in der Praxis oftmals stärkeren Wertverzehr einer Investition in den ersten Jahren wirklichkeitstreu ab als eine lineare Abschreibung. Für den Fall, dass sich der Unternehmer nachträglich für eine lineare Abschreibung entscheidet, ist der verbleibende Restbuchwert über die Restnutzungsdauer zu verteilen.

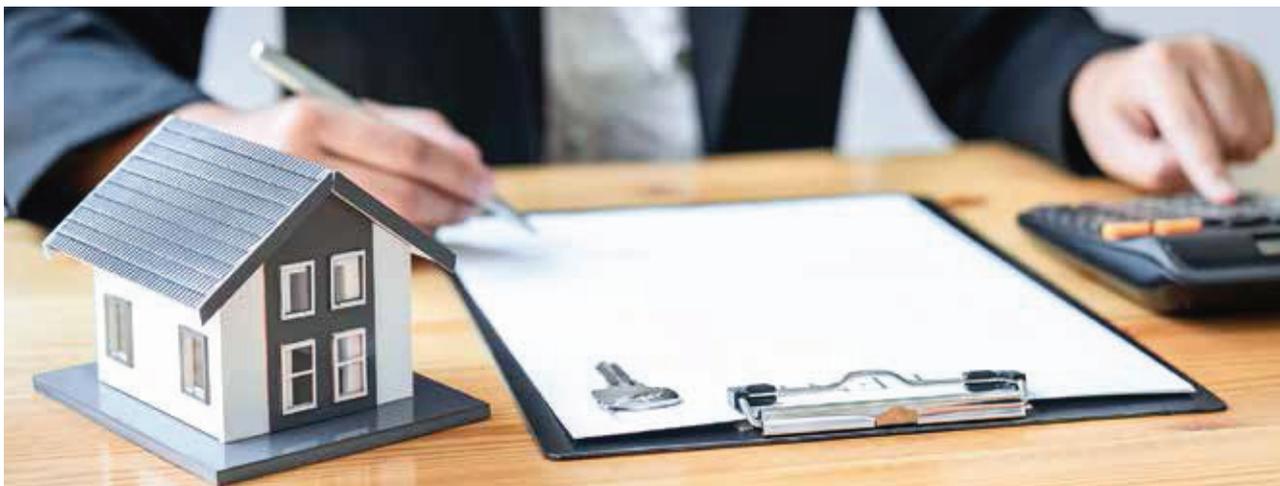
Von der degressiven AfA ausgeschlossen sind Gebäude (für diese ist eine beschleunigte lineare AfA vorgesehen, s. u), unkörperliche und gebrauchte Wirtschaftsgüter sowie PKWs, Kombis, mit Ausnahme von Kraftfahrzeugen die einen CO₂-Emissionswert von 0 aufweisen, Luftfahrzeuge und fossile Energieerzeugungsanlagen.

Beispiel:

Herr X schafft im Jahr 1 ein Wirtschaftsgut um EUR 5.000 an, dessen Nutzungsdauer 10 Jahre beträgt.

Er entschließt sich die degressive Abschreibung in Anspruch zu nehmen. Im Jahr 8 wechselt er von der degressiven zur linearen Abschreibung.

Dieses Beispiel verdeutlicht, dass der Umstieg von der degressiven zur linearen Abschreibung für eine optimale Steuergestaltung in den letzten drei Jahren zu empfehlen ist, da der Restbuchwert dann →



mit jeweils 33,3% abgeschrieben werden kann.

Neben der degressiven Abschreibung, gibt es gem. Kon.St.G. 2020 die beschleunigte lineare Abschreibung des § 8 Abs 1a EStG für Gebäude im Betriebsvermögen, die nach dem 30.06.2020 angeschafft oder hergestellt worden sind. Dies betrifft auch Gebäude, die nach dem 30. Juni 2020 im Privatvermögen angeschafft wurden und zu einem späteren Zeitpunkt in das Betriebsvermögen eingelegt werden.

Auch für Gebäude, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen und nach dem 30. Juni 2020 angeschafft oder hergestellt worden sind, ist eine spezielle steuerliche beschleunigte Abschreibungsform zu wählen möglich:

Im Jahr in dem die AfA erstmalig zu berücksichtigen ist, ist der dreifache Wert des ansonsten üblichen Prozentsatzes anzuwenden – 7,5% im betrieblichen und 4,5% im außerbetrieblichen Bereich (Vermietung und Verpachtung). Im zweiten Jahr ist der zweifache Wert anzusetzen, das heißt 5% im betrieblichen und 3% im außerbetrieblichen Bereich, ab dem dritten Jahr der einfache, demnach 2,5% bzw. 1,5%. Im Gegensatz zur degressiven Abschreibung ist bei der beschleunigten Abschreibung von Gebäuden eine Halbjahresabschreibung ausgeschlossen. Das bedeutet, dass auch bei der Anschaffung oder Herstellung eines Gebäudes in der

zweiten Jahreshälfte der volle Jahres-AfA-Betrag anzusetzen ist.

COVID-19-Investitionsprämie

Mit der Einführung der befristeten Investitionsprämie für bestehende und neugegründete Unternehmen, unabhängig von Branche und Größe, hat der Gesetzgeber einen Anreiz für Neuinvestitionen geschaffen. Die Auszahlung der Prämie wird im Auftrag des BMDW von der aws abgewickelt und stellt einen nicht rückzahlbaren Zuschuss dar, der das Wachstum und somit die Beschäftigung zielgerichtet fördern soll.

Beantragt werden kann die Förderung ab dem 1. September 2020 über den Fördermanager der aws unter <https://foerdermanager.aws.at>. Sie ist steuerfrei und führt daher zu keiner Aufwandskürzung. Dotiert ist der Fördertopf mit EUR 1 Milliarde.

Gefördert werden materielle und immaterielle aktivierungspflichtige Neuinvestitionen des abnutzbaren Anlagevermögens eines Unternehmens an österreichischen Standorten. Voraussetzung ist jedoch, dass zwischen dem 1. August 2020 und 28. Februar 2021 erste Maßnahmen wie Bestellungen, Kaufverträge etc für die Neuinvestitionen vorgenommen wurden und spätestens bis zum 28. Februar 2022 bzw. 28. Februar 2024 bei großen Investitionen, umgesetzt werden. Nicht förderfähig sind vor

allem klimaschädliche Investitionen, unbebaute Grundstücke, Finanzanlagen, Unternehmensübernahmen und aktivierte Eigenleistungen sowie Investitionen, mit denen vor dem 1. August 2020 bzw. nach dem 28. Februar 2021 begonnen wurde.

Als klimaschädlich gelten Investitionen zur Errichtung und Erweiterung von Anlagen, die der Förderung, dem Transport oder der Speicherung von fossilen Energieträgern dienen sowie die Errichtung von Anlagen die solche Energieträger direkt nutzen. Diese im Zuge des Klimawandels grundsätzlich nachvollziehbare Regelung hat allerdings zur Folge, dass die Transportwirtschaft weitestgehend von der Investitionsprämie ausgeklammert wird, da dadurch selbst umweltfreundliche Euro-6-Fahrzeuge nicht förderfähig sind.

Die Förderhöhe beträgt für Investitionen in den Bereichen Ökologisierung, Digitalisierung Life Science und Gesundheit 14% bzw. 7% für alle anderen Branchen. Dabei ist die Untergrenze von EUR 5.000 pro Antrag sowie die Obergrenze von EUR 50 Millionen pro Unternehmen/Konzern jeweils ohne USt. zu beachten. Das bedeutet einerseits, dass für kleine Investitionen keine Förderung möglich ist, andererseits wird für Investitionen die die Obergrenze übersteigen der Maximalbetrag von EUR 50 Millionen als Grundlage zur Berechnung der Förderhöhe herangezogen. ♦