

Kapitalertragsteuer

KEST-Befreiungserklärung bei einer GmbH

Zum Zweck der Abgabe einer KEST-Befreiungserklärung bei Gründung einer GmbH

VON DR. CHRISTIAN PRODINGER*)

Zinseinkünfte führen bekanntlich sowohl im betrieblichen als auch im außerbetrieblichen Bereich zum Abzug von Kapitalertragsteuer. Während bei natürlichen Personen Endbesteuerung gegeben ist, ist bei juristischen Personen¹⁾ nur Vorauszahlungswirkung gegeben.

1. Rechtsgrundlagen

Nach § 27 Abs. 2 Z 2 EStG stellen Zinsen Einkünfte aus Kapitalvermögen dar. Dazu zählen u. a. auch Zinsen auf einem Girokonto bei einer Bank.²⁾ Bei einer GmbH sind zufolge § 7 Abs. 3 KStG sämtliche Einkünfte solche aus Gewerbebetrieb.

Nach § 93 EStG ist bei sämtlichen Einkünften aus Kapitalvermögen³⁾ die Steuer durch Steuerabzug, also durch die Kapitalertragsteuer, zu erheben. Für bestimmte, hier nicht interessierende Ausnahmen gilt dies nach § 93 Abs. 1 i. V. m. § 27a Abs. 2 EStG nicht.

Nach § 97 Abs. 1 EStG gilt für natürliche Personen (und für nicht unter § 7 Abs. 3 KStG fallende Körperschaften) die Einkommensteuer durch den KEST-Abzug als abgegolten. Man spricht von Endbesteuerung. E contrario gilt daher für unter § 7 Abs. 3 KStG fallende Körperschaften keine Endbesteuerungswirkung. Sihin wirkt die KEST nur wie eine Vorauszahlung auf die Körperschaftsteuer.

Betrachtet man die Zinsen isoliert, so unterliegen diese der Körperschaftsteuer von 25 %, auf die dann die KEST von ebenfalls 25 % anzurechnen ist. Betrachtet man das Gesamteinkommen, so entsteht auf den Gewinn eine Körperschaftsteuerschuld, bei Verlusten eine Mindestkörperschaftsteuerschuld, auf die dann die Summe aller abgezogenen Kapitalertragsteuern⁴⁾ angerechnet wird.

2. KEST-Befreiungserklärung

Nach § 94 Z 5 EStG kann die GmbH⁵⁾ schriftlich erklären, dass die Kapitaleinkünfte als Betriebseinnahmen eines Betriebs zu erfassen sind (sog. Befreiungserklärung). Der Empfänger der Einkünfte leitet eine Gleichschrift der Erklärung unter Angabe seiner Steuernummer an das Finanzamt weiter und hat sich dabei des Abzugsverpflichteten, also der Bank, zu bedienen.

3. Wirkung der Befreiungserklärung

Es ergeben sich daher zwei Möglichkeiten:

- Ohne Befreiungserklärung wird KEST abgezogen, die aber jedenfalls wieder anzurechnen ist. Daher ist diese Variante mehrfach nachteilig: Zum einen tritt bei der GmbH ein Liquiditätsnachteil ein, da die KEST zunächst bezahlt, aber erst später refundiert wird. Zum anderen muss die KEST auch extra verbucht und bei der Errechnung einer Körperschaftsteuer-Rückstellung berücksichtigt sowie in der Steuererklärung ausgewiesen werden. Vorteile sind für die GmbH nicht zu erkennen.
- Durch Abgabe der KEST-Befreiungserklärung entsteht daher zum einen ein Zinsvorteil, zum anderen eine Reduktion des Verwaltungsaufwands.

*) Dr. Christian *Prodinger* ist Steuerberater in Wien.

¹⁾ In der Folge als Beispiel bei einer GmbH.

²⁾ In der Folge wird dieser Sachverhalt als Beispiel verwendet.

³⁾ Also auch bei Zinseinkünften einer GmbH.

⁴⁾ Und weitere Vorauszahlungen.

⁵⁾ Die keine natürliche Person im Sinne der Gesetzesnorm ist.

4. Zeitpunkt der Erklärung


Grundsätzlich ist die Abgabe nicht fristgebunden. Sie kann daher auch in späteren Jahren nach Gründung abgegeben werden. Allerdings macht dies wenig Sinn: Ob tatsächlich Habenzinsen anfallen, kann unter Umständen nicht ex ante beurteilt werden. Freilich wird auch bei hohen Sollständen möglicherweise auf einem Konto ein Habenzins anfallen, sodass KESt abgezogen würde.

Auch in der Gründungsphase wird jedenfalls KESt anfallen, da das Stammkapital einzubezahlen ist und daher selbst bei baldigem Verbrauch für eine gewisse Zeit Habenzinsen anfallen werden.


Somit sollte sofort bei Gründung, allenfalls nach Maßgabe der Erteilung der Steuernummer, die Befreiungserklärung abgegeben werden. Es besteht daher insbesondere vonseiten der kontoführenden Bank der Beratungsbedarf, den Kontoinhaber auf die Abgabe dieser Erklärung hinzuweisen. Dies sollte im Service der Kontoeröffnung enthalten sein.

Leider scheinen Banken „durch die Bank“ diese Beratung nicht durchzuführen. Vonseiten der Steuerberater wird zur Abgabe zu raten sein, und dies wird wohl auch regelmäßig durchgeführt.

Delfintherapie als außergewöhnliche Belastung

(B. R.) In besonderen Ausnahmefällen (hier: erhebliche Behinderung der Tochter, u. a. auf Grund spastischer Lähmung; kein selbständiges Sitzen möglich, Betreuung rund um die Uhr erforderlich) sind Kosten für Behandlungen außerhalb der Schulmedizin, wie etwa eine „Delfintherapie“, nach Ansicht des UFS als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, weil in einer derart ausweglosen Lebenssituation der *„Griff nach jedem Strohhalme“* als *„allerletztes Allheilmittel“* die Zwangsläufigkeit begründet (ebenso BFH 2. 9. 2010, VI R 11/09, BStBl. II 2011, 119, zur immunbiologischen Krebstherapie). Ausreichend ist dabei, dass die Krankheit durch die Behandlungsform erträglich gemacht werden kann; eine Heilung ist nicht erforderlich. Aufwendungen für Maßnahmen der Außenseitermedizin sind somit jedenfalls nicht grundsätzlich von der Berücksichtigung als Kosten einer Behinderung im Rahmen der §§ 34, 35 EStG 1988 ausgeschlossen. Entscheidend für die Anerkennung ist, dass eine ärztliche Aufsicht im Rahmen der Therapie gegeben ist (→  UFS 19. 9. 2011, RV/0893-L/11). Mehr dazu in einem Beitrag von Mag. Bernhard Renner in der UFSjournal-Novemberausgabe.

Streichung des Alleinverdienerabsetzbetrages nicht verfassungswidrig

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2011 wurde der Alleinverdienerabsetzbetrag für (Ehe-)Partner ohne Kinder gestrichen. Die Kärntner Landesregierung hat gegen diese Maßnahme einen Antrag an den VfGH gestellt. Sie ist der Ansicht, dass diese Streichung des Alleinverdienerabsetzbetrages für (Ehe-)Partner ohne Kinder insbesondere bei Pensionistinnen und Pensionisten dem Gleichheitssatz bzw. dem Vertrauensschutz widerspreche und daher verfassungswidrig sei. Der VfGH hat mit →  Entscheidung vom 29. 9. 2011, G 27/11, festgestellt, dass dies nicht der Fall ist. Die Maßnahme liegt innerhalb des rechtspolitischen Gestaltungsspielraumes des Gesetzgebers. Zwar ist es so, dass der Wegfall bei niedrigen Haushaltseinkommen durchaus ins Gewicht fallen kann, dies übersieht der VfGH nicht. Der Wegfall ist jedoch kein derart intensiver Eingriff, dass der Vertrauensschutz verletzt wäre. Für Bezieher niedriger Pensionen wurde außerdem (durch die gleichzeitige Erhöhung des Pensionistenabsetzbetrages) ein Ausgleich geschaffen.