

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin MMag. Elisabeth Brunner über die Beschwerden des Bf gegen die Bescheide des FA, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2005 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2005 bleibt unverändert.

Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2006 wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2006 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **Verfahrensgang**

Dem Beschwerdeführer wurde vom Finanzamt die für die Jahre 2005 und 2006 beantragte begünstigte Besteuerung des nicht entnommenen Gewinns gemäß § 11a EStG und für das Jahr 2006 auch eine Zuführung zur Wertberichtigung von Forderungen steuerlich nicht anerkannt.

Dagegen wurde in der Beschwerde vorgebracht, die Begünstigung des § 11a EStG würde nach der Aufhebung der Bestimmung durch den Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 6.12.2006, G 151/06 auf alle zum 6.12.2006 noch offenen Veranlagungen und nicht, wie das Finanzamt annehme lediglich ab der Veranlagung 2007 anzuwenden sein, da der VfGH die Bestimmung ohne Fristsetzung aufgehoben habe.

Betreffend die Wertberichtigung von Forderungen war der Beschwerdeführer vom Finanzamt aufgefordert worden, die Berechnung der Wertberichtigung darzulegen.

Dazu brachte der Beschwerdeführer vor, dass im Jahr 2006 keine Forderungsausfälle verbucht worden seien, und als Nachweis für die vorgenommenen Wertberichtigungen eine Berechnung übermittelt worden sei. Aus der Aufstellung würde sich die Einzelwertberichtigung jeder einzelnen Forderung, unter Angabe der Honorarnotennummer, der Forderung und des Alters der Forderung ergeben. Ferner sei die Wertberichtigung nur von jener Forderungshöhe vorgenommen worden, welche zum Bilanzerstellungszeitraum noch offen gewesen sei. Die Höhe der in der Bilanz zum 31.12.2006 ausgewiesenen Forderungen sei deutlich über der der Wertberichtigung unterliegenden Forderungen gelegen.

### ***Über die Beschwerden wurde erwogen:***

Strittig ist, ob dem Beschwerdeführer als bilanzierendem Einzelunternehmer für die Veranlagungen 2005 und 2006 die begünstigte Besteuerung nicht entnommener Gewinne gemäß § 11a EStG zusteht. Im Jahr 2006 ist darüberhinaus strittig, ob die Einzelwertberichtigungen von Forderungen iHv insgesamt € 8.698,28 vom Beschwerdeführer zu Recht vorgenommenen wurden.

### **Rechtlich folgt daraus:**

§ 11a Abs 1 EStG lautete: "Natürliche Personen, die den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft oder aus Gewerbebetrieb durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, können den Gewinn, ausgenommen Übergangsgewinne (§ 4 Abs 10) und Veräußerungsgewinne (§ 24), bis zu dem in einem Wirtschaftsjahr eingetretenen Anstieg des Eigenkapitals, höchstens jedoch 100.000 Euro, mit dem ermäßigten Steuersatz nach § 37 Abs 1 versteuern (begünstigte Besteuerung). Der Höchstbetrag von 100.000 Euro steht jedem Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum nur einmal zu. Der Anstieg des Eigenkapitals ergibt sich aus jenem Betrag, um den der Gewinn, ausgenommen Übergangsgewinne und Veräußerungsgewinne, die Entnahmen (§ 4 Abs 1) übersteigt. Einlagen (§ 4 Abs 1) sind nur insoweit zu berücksichtigen, als sie betriebsnotwendig sind."

Der VfGH hat mit Erkenntnis vom 6.12.2006, G 151/06 die Worte "aus Land- und Forstwirtschaft oder aus Gewerbebetrieb" in § 11a Abs 1 EStG als verfassungswidrig aufgehoben. Die Beschränkung einer Begünstigung von der Art, wie sie § 11a EStG einräumt, auf die Bezieher von Einkünften aus Gewerbebetrieb und aus Land- und Forstwirtschaft unter generellem Ausschluss bilanzierender Bezieher von Einkünften aus selbständiger Arbeit ist nach dem Erkenntnis sachlich nicht zu rechtfertigen. Der VfGH sah keine Veranlassung für das Außer-Kraft-Treten eine Frist zu bestimmen. Begründend führte der VfGH aus: "Die Aufhebung der in Prüfung gezogenen Worte hat zur Folge, dass bei Untätigkeit des Gesetzgebers bilanzierende Steuerpflichtige, die Einkünfte aus selbständiger Arbeit beziehen, im Rahmen der Veranlagung 2007 die Begünstigung des § 11a EStG 1988 in Anspruch nehmen können. Für dieses Jahr steht Steuerpflichtigen, die Einkünfte aus selbständiger Arbeit beziehen und diese durch Einnahmen-Ausgaben-

Rechnung ermitteln, die - ebenfalls als Eigenkapitalstärkung und daher als Gegenstück zu §11a leg cit gedachte - neu geschaffene Begünstigung des §10 EStG 1988 (idF BGBl. I 101/2006) zu. Würde der Gerichtshof der Anregung der Bundesregierung folgen (Anm: und für das Außer-Kraft-Treten eine Frist von zumindestens einem Jahr zu bestimmen), wären bilanzierende Bezieher von Einkünften aus selbständiger Arbeit im Jahr 2007 die einzige Gruppe von Steuerpflichtigen mit Gewinneinkünften, die von jeglicher steuerlicher Begünstigung der Eigenkapitalbildung ausgeschlossen wären. Dafür gibt es keine sachliche Rechtfertigung." Art 140 Abs 7 B-VG normiert: "Ist ein Gesetz wegen Verfassungswidrigkeit aufgehoben worden oder hat der Verfassungsgerichtshof gemäß Abs 4 ausgesprochen, dass ein Gesetz verfassungswidrig war, so sind alle Gerichte und Verwaltungsbehörden an den Spruch des Verfassungsgerichtshofes gebunden. Auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles ist jedoch das Gesetz weiterhin anzuwenden, sofern der Verfassungsgerichtshof nicht in seinem aufhebenden Erkenntnis anderes ausspricht. Hat der Verfassungsgerichtshof in seinem aufhebenden Erkenntnis eine Frist gemäß Abs 5 gesetzt, so ist das Gesetz auf alle bis zum Ablauf dieser Frist verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden." Daraus geht unmissverständlich und eindeutig hervor, dass die begünstigte Besteuerung des § 11a EStG ab der Veranlagung 2007 auch bilanzierenden Steuerpflichtigen mit Einkünften aus selbständiger Arbeit offen steht. Ebenso eindeutig ist, dass für Veranlagungen für Jahre vor 2007 diese nicht zusteht.

Zu den Forderungswertberichtigungen: Forderungen deren (voller) Eingang zweifelhaft ist, sind mit dem Wert anzusetzen, mit dem sie wahrscheinlich eingehen werden.

Der Beschwerdeführer hat alle zum 31.12.2006 und zum Bilanzerstellungszeitpunkt noch offenen Forderungen einzeln auf ihre Einbringlichkeit geprüft und dementsprechend und unter Berücksichtigung von Forderungshöhe, Alter der Forderung, Zahlungsmoral und Bonität der jeweiligen Schuldner zT Wertberichtigungen für einzelne Forderungen vorgenommen. Die Zuweisung zum Konto Wertberichtigungen für Forderungen betrug für das Jahr 2006 insgesamt € 8.698,28 (inklusive USt Bereinigung) (siehe Konto Wertberichtigung Forderungen, Finanzamtsakt Seite 71; Berechnung der einzelnen Wertberichtigungen, Finanzamtsakt Seite 72).

### **Zur Unzulässigkeit der Revision:**

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die sich aus der Aufhebung eines Gesetzes durch den Verfassungsgerichtshof ergebenden Rechtsfolgen ergeben sich unmittelbar aus Art 140 Abs 7 B-VG, weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt. Die Frage, unter welchen Voraussetzungen eine Forderungswertberichtigung vorzunehmen ist, ist von der

Rechtsprechung hinreichend geklärt und ob im Streitfall die gesetzlichen Voraussetzungen für eine solche Wertberichtigung erfüllt waren, ist eine Tatfrage, der keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zukommt.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war daher gemäß § 279 Abs 1 BAO abzuweisen.

**Beilage:** 1 Berechnungsblatt

Wien, am 22. Oktober 2014