



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Kurt Kreith, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf in Wien betreffend Einkommensteuer 1991 bis 1993 und Gewerbesteuer 1990 bis 1993 entschieden:

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1991 und Gewerbesteuer 1990 bis 1993 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1992 und 1993 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Versicherungsmakler und führte daneben im Jahr 1989 einen Computerhandel, den er Ende 1989 einstellen musste. Den Verlust daraus ermittelte er gemäß § 4 Abs 1 EStG.

Das Finanzamt veranlagte die Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1990 bis 1993 erklärungsgemäß. Für 1994 wurden neben anderen, nicht strittigen Korrekturen die geltend gemachten Zinsen in der Höhe von S 31.123,92 dem Gewinn hinzugerechnet, da sie nicht als Werbungskosten für die Tätigkeit als Versicherungsmakler berücksichtigt werden konnten.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung betreffend die Jahre 1990 bis 1994 wurde festgestellt, dass der Bw. in den Jahren 1991 bis 1994 Annuitätenzahlungen, Zinsen und Spesen als Betriebsausgaben geltend gemacht hatte. Diese Aufwendungen resultierten aus einem Kredit, den der Bw. nach Einstellung des Computerhandels aufgenommen hatte. Der Kredit sei zur Abdeckung der noch nicht beglichenen Verbindlichkeiten aus dem Computerhandel aufgenommen worden.

Die Betriebsprüfung anerkannte die Annuitätenzahlungen (1991: S 47.920,00; 1993: S 66.000,00) nicht als Aufwand, da diese Verbindlichkeiten bereits bei der Verlustermittlung für 1989 berücksichtigt worden waren. Die Zinsenzahlungen und die Begleichung der Spesen (1992: S 33.213,49 an Zinsen, S 7.502,40 an Spesen; 1993: S 36.067,75 an Zinsen, S 8.211,84 an Spesen; 1994: S 6.819,36 an Spesen) wurden nicht als nachträgliche Betriebsausgaben anerkannt, weil der Kredit erst nach Beendigung des Betriebes aufgenommen worden war. Die Nichtanerkennung der Zinsen für 1994 in der Höhe von S 31.123,92 im Zuge der Veranlagung wurde von der Betriebsprüfung aufrechterhalten. Die Zinsen und Spesen 1992 bis 1994 wurden jedoch als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt.

Das Finanzamt nahm die Verfahren betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 1990 bis 1994 wieder auf und erließ neue Sachbescheide entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung. Die Gewerbesteuerbescheide wurden den geänderten Einkommensteuerbescheiden gemäß § 296 BAO angepasst.

Dagegen wurde Berufung eingebracht. Der Bw. brachte darin vor, dass der Verlust aus dem Computerhandel in der Höhe von S 439.000,00 durch die Aufnahme von Bankkrediten finanziert worden sei, und zwar ursprünglich durch einen (von der Bank schon bewilligten, aber noch nicht ausgenützten) Bereitstellungskredit, lautend auf die Gattin Helga B. Dieser Kredit sei im März 1992 umgeschuldet und durch einen Abstattungskredit lautend auf PBKSA abgedeckt worden. Die für diesen Kredit angefallenen Zinsen und Spesen hätten für 1991 S 58.056,32, für 1992 S 57.554,67 und für 1993 S 42.906,74 betragen. Die Zahlen für 1990 und 1994 würden nachgereicht werden. Die von der Betriebsprüfung gewählte Vorgangsweise der Anerkennung der Zinsen als außergewöhnliche Belastung entspreche der Rechtslage des EStG 1972. Mit dem EStG 1988 sei aber der § 32 Abs 2 EStG 1972 geändert worden, was das Finanzministerium veranlasst habe, seine Auffassung zur Frage der nachträglichen Betriebsschuldzinsen zu ändern. Auf den diesbezüglichen Erlass werde verwiesen. Es werde daher die Berücksichtigung der Schuldzinsen als nachträgliche Betriebsausgaben beantragt.

Die Betriebsprüfung führte in ihrer Stellungnahme vom Mai 1998 aus, dass nicht nachgewiesen worden sei, dass die Zinsen laut Berufung betrieblich veranlasste Zinsen aus der Einstellung (Beendigung) der Computerfirma darstellten. Trotz mehrmaliger, bislang jedoch erfolgloser Versuche habe die Betriebsprüfung die genauen Zusammenhänge nicht klären können. Es seien keine Kreditverträge vorgelegt worden, die die betriebliche Veranlassung und den betrieblichen Zusammenhang zwischen dem seinerzeitigen Kredit der Gattin Helga B. und dem 1992 umgeschuldeten Kredit dokumentieren würden. Der Steuerberater sei letztmalig bis zum 8. Mai 1998 aufgefordert worden, die notwendigen Unterlagen vorzulegen. Diesen Termin habe die Bw. jedoch ungenützt verstreichen lassen, womit der Nachweis der betrieblichen Veranlassung nicht erbracht worden war.

Diese Stellungnahme wurde dem Bw. zur Gegenäußerung übermittelt. Eine Gegenäußerung des Bw. erfolgte jedoch nicht.

Da die in der Berufung angekündigte zahlenmäßige Benennung der Beträge für die Jahre 1990 und 1994 nicht erfolgte, trug das Finanzamt dem Bw. mit Bescheid gemäß § 275 BAO unter Setzung einer Frist auf, anzugeben, welche Änderungen für diese Jahre beantragt würden. Der Bw. ließ diese Frist ohne Beantwortung verstreichen. Das Finanzamt erklärte sodann mit Bescheid die Berufung betreffend die Einkommensteuer für 1990 und 1994 als zurückgenommen.

Hinsichtlich der Gewerbesteuer 1990 bis 1993 und der Einkommensteuer für die Jahre 1991 bis 1993 entschied das Finanzamt mit abweisender Berufungsvorentscheidung, da die betriebliche Veranlassung der geltend gemachten Zinsen nicht nachgewiesen werden konnte.

Das Finanzamt versagte auch die Berücksichtigung der Zinsen als außergewöhnliche Belastung entsprechend dem Vorbringen des Bw. und änderte die Bescheide betreffend die Einkommensteuer 1992 und 1993 ab.

Der Bw. stellte innerhalb offener Frist den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 sind jene Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind, Betriebsausgaben.

Aufwendungen, die im Zusammenhang mit einer seinerzeitigen Betriebsführung stehen, aber erst nach Beendigung der betrieblichen Betätigung anfallen, werden vom § 32 Z 2 EStG 1988 erfasst, welcher auch Einkünfte aus einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs 3 EStG 1988 rechnet. Diese Bestimmung dient dazu, jene Einkünfte, die zwar erst nach Beendigung der betrieblichen Tätigkeit anfallen, aber einen engen Zusammenhang zum Betrieb aufweisen, noch der betrieblichen Sphäre zuzuweisen.

Wurden Verbindlichkeiten, die im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe bestanden haben, passiviert, so ist deren spätere Begleichung unbeachtlich. Durch die Passivierung wurde das Betriebsvermögen bereits gemindert, die Bezahlung ist erfolgsneutral. Rückzahlungen für jene Verbindlichkeiten, die bereits bei Betriebsaufgabe infolge Passivierung berücksichtigt wurden, können daher nicht als nachträgliche Betriebsausgaben eine weitere Berücksichtigung finden.

Erst nach Einstellung eines Betriebes aufgenommene Kredite bilden keine Betriebsschuld mehr, denn mangels eines Betriebes kann auch kein Betriebsvermögen mehr erworben werden; und zwar auch kein negatives in Form von Betriebsschulden. Die dafür aufgewendeten Kreditkosten sind daher keine (nachträglichen) Betriebsausgaben (VwGH vom 6.3.1984, 83/14/0107).

Der Bw. übt die Tätigkeit eines Versicherungsmaklers aus. Er hat im Rahmen seiner Überschussermittlung aus seiner Maklertätigkeit auch Zinsen, Annuitätenzahlungen und Kreditspesen geltend gemacht. Unbestritten ist, dass diese Aufwendungen nicht im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Versicherungsmakler stehen. Unbestritten ist daher damit auch, dass diese Aufwendungen nicht durch die Maklertätigkeit veranlasst sind. Diese Aufwendungen können aus diesem Grunde bei der Ermittlung des Überschusses aus dieser Tätigkeit keine Berücksichtigung finden. Die Hinzurechnung zum Überschuss durch die Betriebsprüfung erfolgte daher zu Recht.

Als (negative) nachträgliche Einkünfte aus einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit können diese Aufwendungen nur Berücksichtigung finden, wenn sie einen engen Zusammenhang zum ehemaligen Betrieb aufweisen. Dieser Zusammenhang ist im vorliegenden Fall strittig. Der Bw. gibt selbst an, dass der seinerzeitige Kredit auf seine Gattin Helga B. lautete und 1992 auf einen Abstattungskredit lautend auf den Bw. umgeschuldet worden sei. Nachweise für den Kredit und den Zusammenhang mit dem seinerzeitigen Computerhandel brachte der Bw. trotz Aufforderung durch die Betriebsprüfung nicht bei. Die Stellungnahme der Betriebsprüfung, mit der der betriebliche Zusammenhang des Kredites mit dem Computerhandel nachdrücklich verneint wurde, ließ der Bw. unbeantwortet. Aus dem Steuerakt ist ersichtlich, dass der Bw. Rückzahlungen für den Kredit erst ab dem Veranlagungsjahr 1991 geltend gemacht hat, der Computerhandel jedoch bereits 1989 eingestellt worden war. Der Bw. ist im bisherigen Verfahren jeglichen Nachweis des betrieblichen Zusammenhanges des Kredites mit dem seinerzeitigen Computerhandel schuldig geblieben und hat auch im Vorlageantrag diesbezüglich nichts beigebracht. Gegen den betrieblichen Zusammenhang spricht auch, dass diese Aufwendungen erst ab 1991 geltend gemacht wurden, also zwei Jahre nach Einstellung des Betriebes. Es ist somit davon auszugehen, dass die strittigen Aufwendungen in keinem betrieblichen Zusammenhang mit dem Computerhandel stehen. Sie können daher nicht als nachträgliche Betriebsausgaben im Sinne des § 32 Z 2 EStG 1988 Berücksichtigung finden.

Annuitätenzahlungen stellen eine erfolgsneutrale Begleichung einer bereits bei Betriebsaufgabe passivierten Verbindlichkeit dar und können daher schon aus diesem Grunde nicht als nachträgliche Betriebsausgaben Berücksichtigung finden, selbst wenn ein betrieblicher Zusammenhang bejaht werden müsste, was im vorliegenden Fall jedoch nicht gegeben ist.

Beizupflichten ist dem Bw. dahingehend, dass durch das EStG 1988 die Fassung des § 32 Z 2 verändert worden ist und Zinsen aus ehemaligen Betriebsschulden nun nicht mehr als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind, sondern bei Vorliegen eines betrieblichen Zusammenhanges als nachträgliche Betriebsausgaben in den Einkommensteuerbescheid Eingang finden können. Die von der Betriebsprüfung zum Ansatz gebrachte außergewöhnliche Belastung in den Jahren 1992 und 1993 erfolgte daher zu Unrecht. Die strittigen Aufwendungen können daher weder als außergewöhnliche Belastung noch - wie oben ausgeführt - als nachträgliche Betriebsausgaben Berücksichtigung finden. Diesbezüglich werden die Bescheide daher dahingehend abgeändert, dass keine außergewöhnliche Belastung zum Ansatz kommt. Es wird in dieser Hinsicht auf die der Entscheidung beiliegenden Berechnungsblätter verwiesen.

Hinsichtlich der Berufung gegen den Gewerbesteuerbescheid für das Jahr 1990 ist anzuführen, dass der Bw. in seiner Berufung lediglich die Nichtanerkennung der Aufwendungen, die mit dem strittigen Kredit in Zusammenhang stehen, bekämpft. Derartige Aufwendungen hat der Bw. im Jahr 1990 jedoch nicht geltend gemacht und die Betriebsprüfung diesbezüglich daher auch keine Hinzurechnungen vorgenommen. Da für das Jahr 1990 keine derartigen Hinzurechnungen vorgenommen wurden, geht die Berufung diesbezüglich ins Leere. Die Berufung betreffend den Gewerbesteuerbescheid für das Jahr 1990 ist daher schon aus diesem Grunde als unbegründet abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 12. Mai 2003