



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Linder & Gruber Steuer- und Wirtschaftsberatung GmbH, 8970 Schladming, Martin-Luther-Straße 160, vom 13. Jänner 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 27. November 2008 betreffend Einkommensteuer 2005 und 2006 sowie Festsetzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2009 entschieden:

1. Der Berufung gegen die **Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006** wird *Folge gegeben*.

Die Einkommensteuer für das Jahr **2005** wird mit **€ 12.615,92** festgesetzt (*bisher* laut angefochtenem Bescheid: *€ 14.868,51*).

Die Einkommensteuer **2006** wird mit **€ 17.599,74** festgesetzt (*bisher: € 18.947,71*).

Die Berechnung der Abgaben ist den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen; diese bilden einen Bestandteil des Bescheidspruches.

2. Die Berufung gegen den **Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2009** wird als *gegenstandslos erklärt*.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) fand im Jahr 2008 eine (auch) die Streitjahre umfassende abgabenbehördliche Prüfung statt. In seinem Bericht vom 26. November 2008 traf der Prüfer unter Tz 3 (lit. b) folgende Feststellung:

„Zu den saldierten Einkommensteuerzahlungen wird festgehalten, dass im Jahr 2005 die Gutschrift aus dem Einkommensteuerbescheid 2004 iHv. € 10.674,37 sowie die Gutschrift aus den Einkommensteuervorauszahlungen 2005 iHv. € 8.268,- am 27. September 2005 auf das betriebliche Girokonto rücküberwiesen wurde und sich dadurch das Guthaben auf dem betrieblichen Girokonto auf € 34.559,79 erhöhte.

Davon in Abzug zu bringen sind die, wie in der Schlussbesprechung vom steuerlichen Vertreter dargelegt, innerhalb von zehn Tagen getätigten betrieblichen Aufwendungen iHv. € 4.854,92, sodass insgesamt € 14.087,45 aus diesem Titel als nicht betriebsnotwendige Einlagen anzusehen und von der Bemessungsgrundlage in Abzug zu bringen sind.

Ebenso wurde im Jahr 2006 die Einkommensteuergutschrift für das Jahr 2005 iHv. € 4.889,35 sowie die Gutschrift aus den Einkommensteuervorauszahlungen 2006 iHv. € 2.296,- am 24. August 2006 auf das betriebliche Girokonto rücküberwiesen, wodurch sich das Guthaben auf diesem Konto auf € 91.457,82 erhöht hat.

Hierbei handelt es sich aber um keine betriebsnotwendigen Einlagen, da auf dem betrieblichen Girokonto genügend Liquidität vorhanden war bzw. im Zeitpunkt der Einlagen kein Finanzierungsbedarf bestanden hat. (.....)“

In seiner Berechnung des gemäß § 11a EStG begünstigten Gewinnes (Beilage E 1 zum Bericht) reduzierte der Prüfer folglich den von der Bw. ermittelten Kapitalanstieg (Gewinn gemäß § 11a EStG) im Jahr 2005 um € 14.087,45 bzw. im Jahr 2006 um € 7.185,35.

Auf Basis dieser Prüfungsfeststellungen erließ das Finanzamt die nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheide.

In der dagegen eingebrachten Berufung wird im Wesentlichen vorgebracht, es sei unmöglich, die Einkommensteuervorauszahlungen so zu leisten, dass es weder zu Nachzahlungen noch zu Gutschriften komme. Es könne nicht sein, dass ein Steuerpflichtiger, der vorerst zu niedrige Einkommensteuervorauszahlungen vorgeschrieben bekommt, anders behandelt wird als ein Steuerpflichtiger, der vorerst zu hohe Einkommensteuervorauszahlungen leistet. Es könne weiters nicht sein, dass ein Pflichtiger, der Einkommensteuergutschriften auf dem Abgabekonto stehen lässt, um sie später mit Einkommensteuerzahlungen zu verrechnen, anders behandelt wird als jemand, der sich die Guthaben zurück überweisen lässt und später die Einkommensteuerzahlungen vom Betriebskonto leistet. Die in den EStR angeführten Beispiele

würden sich lediglich auf Verrechnungsmodalitäten mit betrieblichen Abgaben und nicht auf die prinzipielle Problematik zu hoher Einkommensteuervorauszahlungen beziehen. Es dürfe aber auch hier keinen Unterschied machen, ob betriebliche Abgaben mit Einkommensteuergutschriften verrechnet werden oder aber Einkommensteuergutschriften zunächst auf Betriebskonten zurückbezahlt und in der Folge wiederum (betriebliche) Abgaben vom Betriebskonto bezahlt werden (unabhängig vom Kontostand). Nach dem Wortlaut der EStR solle verhindert werden, dass Geldeinlagen lediglich zum Ausgleich von Entnahmen getätigt werden. Dies sei insbesondere dann anzunehmen, wenn Geldeinlagen kurz vor dem Bilanzstichtag getätigt würden, um frühere Geldentnahmen auszugleichen (und sich die begünstigte Besteuerung zu sichern). Eine Einkommensteuergutschrift auf dem Abgabenkonto führe laut EStR noch nicht zu einer Einlage (erst die Verrechnung mit betrieblichen Abgabenschuldschulden). Demnach würde dann auch die vorausgehende, zu hohe Einkommensteuervorauszahlung, aus der letztlich eine Gutschrift entsteht, keine begünstigungsschädliche Entnahme darstellen.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 11a EStG (in der für die Streitjahre maßgeblichen Fassung) sind bei Ermittlung des Eigenkapitalanstieges Einlagen (§ 4 Abs. 1) nur insoweit zu berücksichtigen, als sie betriebsnotwendig sind.

Im Berufungsfall wurden aus Einkommensteuervorauszahlungen resultierende Gutschriften auf das betriebliche Bankkonto der Bw. überwiesen. Auf dem Konto war zum Zeitpunkt der Durchführung der einzelnen Überweisungen jeweils ein Guthaben vorhanden. Nach Auffassung des Finanzamtes handelte es sich bei diesen Gutbuchungen (bzw. „Rücküberweisungen“) nicht um betriebsnotwendige Einlagen, da – so das Finanzamt in seiner Begründung – *„auf dem betrieblichen Girokonto genügend Liquidität vorhanden war bzw. im Zeitpunkt der Einlagen kein Finanzierungsbedarf bestanden hat.“*

Der VwGH hat jüngst judiziert, dass jede Einlage in das Betriebsvermögen, die im betrieblichen Interesse gelegen ist, eine „betriebsnotwendige Einlage“ darstellt (VwGH vom 24. Juni 2010, 2007/15/0261; sowie vom 29. Juli 2010, 2008/15/0319). Eine solche liegt **nur dann nicht** vor, wenn Kapital bloß kurzzeitig um einen Abschlussstichtag zur Verfügung gestellt wird. Nicht betriebsnotwendig sind damit Einlagen, die lediglich kurze Zeit um den Abschlussstichtag im Betrieb verbleiben. Dem Begriff der betriebsnotwendigen Einlage ist

somit kein über den Zweck, offensichtliche Umgehungshandlungen durch bloß kurzzeitige Einlagen zu vermeiden, hinausgehender Inhalt beizumessen (s. nochmals VwGH vom 29. Juli 2010, 2008/15/0319).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund kann den berufungsgegenständlich zu beurteilenden Einlagen die „Betriebsnotwendigkeit“ iSd. § 11a EStG nicht abgesprochen werden: Aus dem Akt sind für den UFS keinerlei Anhaltspunkte dafür erkennbar, dass die Einlagen lediglich zum Ausgleich von Entnahmen getätigt worden seien. Die Einlagen (Einkommensteuerrück-erstattungen) erfolgten laut Prüfungsbericht im September 2005 bzw. im August 2006, Abschlussstichtag der Bw. war jeweils der 31. Dezember. Seitens des Finanzamtes wurde auch nicht behauptet, die fraglichen Einlagen seien nur für kurze Zeit im Betrieb verblieben. Eine missbräuchliche Umschichtung von Geldmitteln zum Zwecke der Erlangung einer Steuerbegünstigung ist daher nicht ersichtlich. Dem Begriff der betriebsnotwendigen Einlage ist – siehe oben - laut VwGH kein über den Zweck, Umgehungshandlungen durch kurzzeitige Einlagen zu vermeiden, hinausgehender Inhalt beizumessen. Die hier strittigen Einlagen sind daher jedenfalls als „betriebsnotwendig“ zu behandeln. Die Begründung des Finanzamtes, das Bankkonto der Bw. habe zum Zeitpunkt der Überweisungen stets ein Guthaben ausgewiesen bzw. es habe kein Finanzierungsbedarf bestanden, reicht nicht aus, die Betriebsnotwendigkeit iSd. § 11a EStG zu versagen. Eine betriebsnotwendige Einlage liegt nach der Rechtsprechung nämlich nur dann nicht vor, wenn Kapital bloß kurzzeitig um einen Abschlussstichtag dem Betrieb zur Verfügung gestellt wird. Eine derartige – missbräuchliche – Vorgangsweise liegt (wie schon oben dargelegt) im Berufungsfall nicht vor bzw. wird selbst vom Finanzamt nicht unterstellt.

Die strittigen Einlagen sind sohin bei Ermittlung des Eigenkapitalanstieges iSd. § 11a EStG sehr wohl zu berücksichtigen.

Der Prüfer brachte diese Einlagen bei Berechnung des Kapitalanstieges in seinem Prüfungsbericht (Beilage E1) jeweils in Abzug und ermittelte den Gewinn gemäß § 11a leg. cit. für das Jahr 2005 mit € 11.776,68, jenen für 2006 mit € 39.510,97. Rechnet man die Einlagen iHv. € 14.087,45 (im Jahr 2005) bzw. € 7.185,35 (2006) auf Grund obiger Ausführungen wieder hinzu, so ergibt sich laut UFS ein begünstigt zu steuernder Gewinn von € 25.864,13 (2005) bzw. von € 46.696,32 (2006).

Der gegen die Einkommensteuerbescheide gerichteten Berufung war in diesem Sinne Folge zu geben. Die Abgabeberechnung ist in den beigelegten Berechnungsblättern ersichtlich.

Da die Berufung gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2009 mit Eingabe vom 24. September 2010 zurückgenommen wurde, war gemäß § 256 Abs. 3 BAO deren Gegenstandsloserklärung auszusprechen.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Graz, am 28. September 2010