



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 3. September 2008 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2006 vom 31.3.2008 gemäß § 299 BAO sowie betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 3.9.2008 wurde der Einkommensteuerbescheid 2006 vom 31.3.2008 gemäß § 299 BAO aufgehoben. Im gleichzeitig neu erlassenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 wurde der Hälftesteuersatz nur mehr auf den Betrag von 24.298,86 € (bisher: 54.298,86 €) angewendet. Begründend wurde ausgeführt, dass der im Jahr 2006 als Privateinlage gebuchte Betrag von 30.000 € eine Forderung betreffe, die bereits zum 31.12.2005 bestanden habe, aber nicht bilanziert worden sei. Es sei daher insoweit kein Eigenkapitalanstieg iSd § 11a EStG 1988 erfolgt.

Der Abgabepflichtige wandte in seiner Berufung gegen die genannten Bescheide ein, dass im Zuge der Betriebsübergabe vereinbart worden sei, dass dem Übernehmer (Berufungswerber, kurz: Bw.) ein Betrag von 30.000 € zugesprochen werde. Die Zusage sei aus rein privaten Motiven erfolgt. Obwohl in Punkt III. des Übergabsvertrags einleitend (und für den dritten Absatz unrichtig) formuliert worden sei „Zum Betriebsvermögen des gegenständlichen Einzelun-

ternehmens gehören" sei nicht automatisch davon auszugehen, dass sämtliche Vermögensgegenstände betrieblichen Charakter hätten. In den EStR sei unmissverständlich klargestellt, dass Forderungen nur dann zum Betriebsvermögen gehörten, wenn ihr Ursprung in einer betrieblichen Tätigkeit läge. Der Betrag von 30.000 € sei beim Übergeber vorher nicht Bestandteil des Betriebsvermögens gewesen.

In einem weiteren Schreiben vom 19.1.2009 wurde ausgeführt, dass der Betrieb (mit Übergabe per 31.10.2005) unter Fortführung der Buchwerte und Verbindlichkeiten übernommen worden sei. Der Bw. sei bei der Übernahme des Betriebes grundsätzlich beängstigt gewesen, ob eine nachhaltige Weiterführung unter den gegebenen Umständen (Höhe der Bankschulden) möglich sei. Der Bw. sei auf den Betrag von 30.000 € aus dem Übergabsvertrag „zwingend angewiesen“ gewesen. Die Betriebsnotwendigkeit der Einlage erscheine damit gegeben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4.2.2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Zum Betriebsvermögen des übernommenen Betriebes hätte laut Übergabsvertrag auch eine Forderung von 30.000 € gehört. Diese Forderung hätte als Ausgleich für die Übernahme eines Kredits gedient, der ursprünglich für den vom Bruder übernommenen Teilbetrieb aufgenommen worden sei. Die Forderung hätte daher bereits in der Bilanz zum 31.12.2005 angesetzt werden müssen. Der Zahlungseingang stelle keine Einlage des Jahres 2006 dar.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabebehörde zweiter Instanz (vom 5.3.2009) wurde erwidert: Die Ansicht, dass der Betrag bereits in der Bilanz des Jahres 2005 hätte ausgewiesen werden müssen, sei nicht richtig. Ein Übergabsvertrag stelle eine zivilrechtliche Willenserklärung dar, in der sowohl betriebliche wie auch private Vermögensteile übertragen werden könnten. Der Betrag von 30.000 € sei rein aus privaten Motiven des Übergebers zugesprochen worden. Aus der Sicht des Übergebers sei der Bw., der den Betrieb B übernommen habe, in Anbetracht der übernommenen Bankverbindlichkeiten gegenüber seinem Bruder, der den zweiten Teilbetrieb übernommen habe, „schlechter gestellt“ gewesen. Die Geldzusage sei jedoch vom Übergeber aus freiem Willen und ohne Verpflichtung bzw. ohne spezielle Zweckwidmung erfolgt, dh. die Verwendung des Betrages sei somit im freien Ermessen des Bw. gelegen gewesen (private oder betriebliche Verwendung). Bedingt durch die betriebliche Notwendigkeit habe sich der Bw. sodann für eine Zuführung in seinen Betrieb entschieden. Dass der Betrag von 30.000 € im Übergabsvertrag unter dem Punkt III. angeführt worden sei, lasse nicht automatisch darauf schließen, dass er Betriebsvermögen darstelle. Auch wenn der Bruder des Bw. im selben Übergabsvertrag denselben Betrag an den Übergeber (als Schuld) „übertragen“ habe und der Betrag in der Bilanz 2005 des Bruders als Verbindlichkeit ausgewiesen worden sei, sei dies nicht als betrieblich veranlasst anzusehen. Die unentgeltliche Übertragung des Betriebes an beide Söhne mit der Regelung des

Geldausgleiches (von 30.000 €) sei aus der Sicht beider Teilbetriebe als private Entnahme und private Einlage anzusehen. Bereits vor der Betriebsübergabe seien beide Teilbetriebe getrennt geführt und bilanziert worden. Da zwei Teilbetriebe vorliegen würden, sei der Betrag als Entnahme bzw. Einlage gemäß § 6 Z 4 und Z 5 EStG zu bewerten und „im Zeitpunkt des Geldflusses in der Bilanz anzusetzen“. Ähnlich sei der Sachverhalt zu sehen, wenn im Zuge einer Verlassenschaft ein Erbe den Betrieb übernehme und an die restlichen Erbberechtigten einen Geldbetrag als Pflichtteil zahlen müsse. Die Berücksichtigung des Betrags von 30.000 € in der Bilanz des Jahres 2006 als Privateinlage (mit dem Zeitpunkt der Zuführung 1.2.2006) erweise sich folglich nicht als rechtskonform.

Über die Berufung wurde erwogen:

- 1.) Strittig ist, worin die Einlage zu erblicken ist und wann die Einlage geleistet worden ist.
- 2.) Einlagen im Sinne des § 4 Abs. 1 und § 6 Z 5 EStG sind alle Vermögensmehrungen, die durch nichtbetriebliche Vorgänge in Form von Bar- oder Sachleistungen, insbesondere durch die Zuführung von Wirtschaftsgütern, entstehen. Dem Betrieb bzw. der betrieblichen Nutzung des Steuerpflichtigen wird Vermögen (dabei kann es sich auch um eine Forderung handeln) zugeführt. Der Zeitpunkt der Einlage richtet sich danach, zu welchem Zeitpunkt das Vermögen betrieblichen Zwecken zugeführt, dh. gewidmet wird.
- 3.) Auf der Grundlage des (vom Finanzamt eingeholten) Übergabsvertrags vom 13.12.2005 wurde der von C in Form eines nicht protokollierten Einzelunternehmens geführte B-Betrieb samt allen Aktiven und Passiven laut Status zum 31.10.2005 an den Bw. übergeben. Zum Betriebsvermögen des Einzelunternehmens gehörte insbesondere „eine Forderung gegenüber dem Übergeber in Höhe von 30.000 €“. Der Betrieb wurde überwiegend schenkungsweise übertragen (Punkt III. des Vertrages).

Der von C in Form eines nicht protokollierten Einzelunternehmens geführte C-Betrieb wurde an den Bruder des Bw. übergeben. Zum Betriebsvermögen dieses Betriebes gehörte – neben Bankguthaben und Bankverbindlichkeiten – „insbesondere“ eine „Verbindlichkeit gegenüber dem Übergeber in Höhe von 30.000 €“. Der Betrieb wurde überwiegend schenkungsweise übergeben (Punkt II. des Vertrages).

Die Übergabe und Übernahme der Betriebsvermögen erfolgte samt allen sich zum 31.10.2005 jeweils ergebenden Aktiven und Passiven einschließlich aller mangels Anschaffungswert oder auf Grund steuerlicher Bestimmungen nicht aufscheinenden Aktiven und Passiven. Sämtliche zu den Betriebsvermögen gehörenden beweglichen Sachen wurden den Übernehmern zum Vertragsstichtag körperlich übergeben. Bezüglich der am Übergabsstichtag bestehenden auf-

rechten Rechtsverhältnisse traten die Übernehmer mit Wirkung zum Ablauf des 31.10.2005 ein. Der Übergeber wird die zu den Betriebsvermögen gehörenden Rechte bzw. Forderungen an die Übernehmer abtreten. Besitz, Genuss und Risiko ob den übergebenen Betriebsvermögen sind mit Ablauf des 31.10.2005 auf die Übernehmer übergegangen und führen diese ab dem 1.11.2005 je den übergebenen Betrieb auf eigene Rechnung und Gefahr (Punkt IV. des Vertrages).

4.) Auf der Grundlage des Vorbringens des Bw. ist weiters davon auszugehen, dass der Bw. gegenüber seinem Bruder nicht benachteiligt werden und daher ein Ausgleich in Höhe eines Betrags von 30.000 € (auf die dargestellte Weise) bewirkt werden sollte.

5.) In Würdigung des vorliegenden (vom Übergeber als auch von den beiden Übernehmern unterzeichneten) Übergabsvertrags sowie der Ausführungen des Bw. ist als erwiesen anzunehmen, dass dem Bw. ausschließlich Vermögen übergeben werden sollte, das – nach dem Verständnis der Beteiligten – zu betrieblichen Zwecken gewidmet war. Die Forderung des Bw. von 30.000 € bildete einen Teil des übergebenen und von ihm übernommenen Betriebsvermögens. Der Bw. erklärte (im Einvernehmen mit dem Übergeber) den im Übergabsvertrag umschriebenen „Vertragsgegenstand“ einschließlich der Forderung über 30.000 € zu übernehmen.

Gegenstand der Einlage des Bw. bildete somit eine Forderung an den Übergeber (und kein Bargelbbetrag); die Forderung wurde steuerlich mit Abschluss des Vertrags (dh. am 13.12.2005) eingelegt.

6.) Zutreffend ist, dass der Betrag von 30.000 € im Zuge der Betriebsübergabe vereinbart und die Zusage aus privaten Motiven des Übergebers erfolgt ist. Da es sich bei einer Einlage aber wesensgemäß um eine Zuführung von Vermögen handelt, die aus dem *außerbetrieblichen* Bereich erfolgt, und auch Forderungsbeträge eingelegt werden können, ist der Berufung mit dem Hinweis auf die „privaten“ Motive des Übergebers ebenso wenig Erfolg beschieden wie mit dem Hinweis auf eine unzutreffende Formulierung des Vertragsinhalts, dass es sich bei der Forderung um „Betriebsvermögen“ handle. Die Vertragsparteien waren sich jedenfalls darüber einig, dass der Bruder des Bw. eine Verpflichtung gegenüber dem Übergeber eingehen sollte und derselbe Betrag den betrieblichen Zwecken des Bw. zukommen sollte. Die Forderung als solche bildete einen Teil des „Vertragsgegenstands“. Der Bw. erklärte, „diesen Vertragsgegenstand *zur Fortführung des Betriebes* zu übernehmen“. Damit hat er in einwandfreier Weise *im Einvernehmen* mit dem Übergeber kundgetan, dass der Forderungsbetrag zu seinem Betriebsvermögen gehören soll. Die Widmung des Betrags für betriebliche Zwecke des Bw. ist folglich bereits vor dem Bilanzstichtag 31.12.2005 erfolgt.

Der Bw. hatte die Forderung zum Bilanzstichtag 31.12.2005 unter seinem Aktivvermögen auszuweisen. Im Zeitpunkt des Eingangs der Forderung kam es, wie das Finanzamt zutreffend ausgeführt hat, nur mehr zu einer betrieblichen Vermögensumschichtung (und nicht mehr zu einer Einlage).

7.) Der Beurteilung ist der Sachverhalt zugrunde zu legen, wie er sich tatsächlich ereignet hat (und nicht wie er möglicherweise anders gestaltet werden konnte). Es erübrigt sich daher auch ein Eingehen auf die Frage, wie der vom Bw. vorgetragene „ähnliche“ Sachverhalt zu beurteilen wäre, zumal sich im geschilderten Fall offenbar nur die Frage ergäbe, wie die *Entnahme* des Geldbetrags aus dem übergegangenen Betrieb zu beurteilen wäre.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 10. Jänner 2011