



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch die RTG Dr. Rümmele Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 6850 Dornbirn, Marktstraße 30, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen (Berechnung in S):

Einkommen	17.705,43 €
Abgabenschuld	2.473,64 €

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	409.692,00 S
Einkünfte aus Kapitalvermögen	4.989,00 S
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	12.075,00 S
Verrechenbare Verluste der Vorjahre	-162.124,00 S
Gesamtbetrag der Einkünfte	264.632,00 S
Sonderausgaben	-21.000,00 S
Einkommen	243.632,00 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	55.016,00 S
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-9.656,00 S
Alleinerzieherabsetzbetrag	-5.000,00 S
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	40.360,00 S
Ausländische Steuer	-631,33 S
Kapitalertragsteuer	-7.502,00 S
Steuer von Substanzgewinnen aus ausländischen Investmentfonds	1.811,50 S

Abgabenschuld (gerundet gemäß § 204 BAO)

34.038,00 S

Entscheidungsgründe

Die Berufungsführerin betreibt einen Textilhandel. Für das Jahr 2001 hat sie einen daraus resultierenden gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelten Gewinn in Höhe von 398.128,00 S erklärt. Nach erklärungsgemäßer Veranlagung wurde innerhalb verlängerter Frist gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 mit der Begründung, der zuständigen Sachbearbeiterin sei bei der Erstellung der Einkommensteuererklärung nicht bekannt gewesen, dass sich Wertpapiere (Investmentfonds) im notwendigen Betriebsvermögen befänden, unter Anschluss einer berichtigten Einkommensteuererklärung und eines berichtigten Jahresabschlusses, in dem (erstmalig) Anteile an Investmentfonds in Höhe von 790.492,22 S ausgewiesen sind, Berufung erhoben und beantragt, einen Verlust aus der Veräußerung von Investmentfondsanteilen in Höhe von 80.858,28 S gewinnmindernd zu berücksichtigen sowie die Sicherungssteuer (7.502,94 S) und die im Ausland entrichtete Steuer (631,33 S) anzurechnen. Aus den Investmentfondsanteilen resultierende ausschüttungsgleiche Erträge (4.989,90 S) und Substanzgewinne (7.246,17 S) rechnete die Berufungsführerin dem Gewinn außerbilanzmäßig hinzu.

Das Finanzamt verneinte in seiner Berufungsvorentscheidung die Zugehörigkeit der Wertpapiere zum notwendigen Betriebsvermögen des Textilhandels und ließ die Verluste aus der Veräußerung der Investmentfondsanteile unberücksichtigt; die Sicherungssteuer wurde antragsgemäß angerechnet. Gleichzeitig wurde der angefochtene Bescheid insoweit abgeändert, als die ausschüttungsgleichen Erträge als Einkünfte aus Kapitalvermögen in Ansatz gebracht wurden und die Einkommensteuer um die Steuer (25%) von Substanzgewinnen aus ausländischen Investmentfonds erhöht wurde.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wies die steuerliche Vertretung der Berufungsführerin darauf hin, dass die in Rede stehenden Wertpapiere zugunsten eines für die Anschaffung von Geschäftsräumlichkeiten aufgenommenen Darlehens in Höhe von 4.800.000 S verpfändet worden seien, den Einkommensteuerrichtlinien (Rz 554) zufolge Wertpapiere, die unmittelbar für Zwecke des Betriebes (Verpfändung) verwendet würden, aber notwendiges Betriebsvermögen darstellten.

Über die Berufung wurde erwogen:

In eine Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 kann nur notwendiges Betriebsvermögen einbezogen werden. Nach Lehre und Rechtsprechung umfasst das notwendige Betriebsvermögen jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im

Betrieb bestimmt sind und ihm tatsächlich dienen (vgl. ua. VwGH 26.7.2006, 2004/14/0091, VwGH 24.9.2003, 98/13/0207, VwGH 24.10.2002, 98/15/0083 sowie Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 4 Abs. 1 Tz 25 und Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 4 Tz 45 und die dort jeweils angeführten Judikate). Dabei sind die Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes, die Besonderheiten des Betriebes und des Berufszweiges des Steuerpflichtigen sowie die Verkehrsauffassung maßgebend. Bloß subjektive Momente des Steuerpflichtigen, wenn sie nicht in der Außenwelt zum Ausdruck kommen, sind dagegen nicht entscheidend (VwGH 25.11.1997, 93/14/0159).

Wertpapiere zählen jedenfalls dann zum notwendigen Betriebsvermögen, wenn steuerliche Vorschriften deren Erwerb für den betrieblichen Bereich, so zB zur Deckung von Abfertigungsrückstellungen (VwGH 15.9.1999, 94/13/0098) oder Pensionsrückstellungen, ausdrücklich vorschreiben oder wenn sie mit dem unmittelbaren Betriebsgegenstand des Steuerpflichtigen (zB bei einem Wertpapierhändler) in Zusammenhang stehen (vgl. Hofstätter/Reichel, a.a.O., § 4 Abs. 1 Tz 135 Stichwort Wertpapiere).

Im Erkenntnis vom 17.4.1974, 732/72, auf das sich auch die von der steuerlichen Vertretung ins Treffen geführten Einkommensteuerrichtlinien (Rz 554) stützen, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass im Beschwerdefall die Voraussetzungen für die Annahme eines objektiven Zusammenhanges mit dem Betrieb bzw. der Erfüllung einer Funktion im Betriebsgeschehen nicht vorlägen; der Beschwerdeführer habe die Wertpapiere weder aus flüssigen Mitteln seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes angeschafft noch habe er die Wertpapiere unmittelbar für Zwecke des Betriebes etwa in der Art, dass er sie für Betriebsschulden verpfändet hätte, eingesetzt.

Hat der Verwaltungsgerichtshof in diesem Erkenntnis die Zugehörigkeit von Wertpapieren somit auch dann für möglich gehalten, wenn diese für Betriebsschulden verpfändet wurden, hält er in seinen jüngeren Erkenntnissen den Umstand, dass an einem Wirtschaftsgut des Privatvermögens ein Pfandrecht für betriebliche Schulden bestellt wird, nicht jedenfalls für ausreichend, um die Betriebsvermögenseigenschaft dieses Wirtschaftsgutes zu bewirken (vgl. VwGH 10.4.1997, 94/15/0211 betreffend eine zur Besicherung eines Kredites verwendete Liegenschaft; VwGH 16.9.1992, 90/13/0299 betreffend ein Sparbuch).

Gegenständlich wurde die Zugehörigkeit zum notwendigen Betriebsvermögen einzig mit dem Umstand, dass die Wertpapiere zur Besicherung eines für die Anschaffung von Betriebsräumlichkeiten aufgenommenen Kredites verwendet wurden, begründet. Davon abgesehen, geht eine Zuordnung der Wertpapiere zum Betriebsvermögen aber weder aus der (zeitfolgerichtigen) buchmäßigen Behandlung hervor, noch sind sonstige Umstände erkennbar, die eine Betriebsbezogenheit der in Rede stehenden Wertpapiere aufzuzeigen in der Lage wären.

Vielmehr liegt der Schluss nahe, dass die Zuordnung zum Betriebsvermögen erst erfolgt ist, nachdem sich aus der Veräußerung von Investmentfondsanteilen Verluste ergaben, um diese solcherart aus der steuerlich unbeachtlichen Privatsphäre in die betriebliche Sphäre zu verlagern.

Infolgedessen kann es nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn das Finanzamt die Zugehörigkeit der Investmentfondsanteile zum notwendigen Betriebsvermögen verneint hat und war der angefochtene Bescheid daher im Umfang der Berufungsvorentscheidung abzuändern. Zudem war die bisher unberücksichtigt gebliebene ausländische Steuer (631,33 S) antragsgemäß anzurechnen.

Feldkirch, am 9. Jänner 2007