



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 7

GZ. RV/0235-L/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw, vertreten durch Breinbauer & Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, 4021 Linz, Bockgasse 2a, gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 29. September 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2007	Einkommen	92.367,62 €	Einkommensteuer Anrechenbare Lohnsteuer	27.504,89 € -5.939,52
Abgabenschuld				21.565,37 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erzielte im berufungsgegenständlichen Jahr 2007 Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Beteiligung an der F-KG.

In der Beilage zur Einkommensteuer beantragte er, einen Betrag von 50.107,88 € der begünstigten Besteuerung nach § 11a EStG 1988 zu unterziehen.

Das Finanzamt führte zunächst eine antragsgemäße Veranlagung durch (Bescheid vom 30. März 2009).

In weiterer Folge hob das Finanzamt obigen Bescheid gemäß § 299 BAO auf und erließ einen neuen Sachbescheid, in dem es die Entnahmen um 10.000,00 € erhöhte und lediglich von betriebsnotwendigen Einlagen in Höhe von 40.000,00 € ausging (Bescheid vom 29. September 2009).

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw durch seine steuerliche Vertreterin mit Schriftsatz vom 12. Oktober 2009 (eingelangt beim Finanzamt am 19. Oktober 2009) Berufung, beantragte, den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2007 aufzuheben und durch den Einkommensteuerbescheid vom 30. März 2009 zu ersetzen.

Begründend führte er im Wesentlichen aus, der Bw habe am 28. Juli 2006 eine Einlage in Höhe von 50.000,00 € zur Stärkung der Eigenmittel der F-KG geleistet. Die Einlage in Höhe von 50.000,00 € sei zur Gänze betriebsnotwendig gewesen. Am 7. November 2006 sei eine Privatentnahme in Höhe von 10.000,00 € erfolgt. Im Zuge der Bilanzierungsarbeiten sei schließlich zum 30. Juni 2007 der Restsaldo in Höhe von 40.000,00 € vom Verrechnungskonto Johann F auf das Konto Darlehen Johann F umgebucht worden.

Der betriebsnotwendigen Einlage des Bw in Höhe von 50.000,00 € stünden Einnahmen in gleicher Höhe gegenüber (vgl. beiliegende Kontoblätter).

Mit Vorlagebericht vom 25. Februar 2010 legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 11a EStG 1988 idF BGBl. I 3/2007 können natürliche Personen, die den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, den Gewinn, ausgenommen Übergangsgewinne (§ 4 Abs. 10) und Veräußerungsgewinne (§ 24), bis zu dem in einem Wirtschaftsjahr eingetretenen Anstieg des Eigenkapitals, höchstens jedoch 100.000 €, mit dem ermäßigten

Steuersatz nach § 37 Abs. 1 versteuern (begünstigte Besteuerung). Der Höchstbetrag von 100.000 € 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.

Gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 ist Gewinn der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres. Der Gewinn wird durch Entnahmen nicht gekürzt und durch Einlagen nicht erhöht. Entnahmen sind alle nicht betrieblich veranlassten Abgänge von Werten (z.B. von Bargeld, Waren, Erzeugnissen und anderen Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens, von Leistungen, von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens oder von Nutzungen solcher Wirtschaftsgüter). Einlagen sind alle Zuführungen von Wirtschaftsgütern aus dem außerbetrieblichen Bereich. Für unkörperliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens darf ein Aktivposten nur angesetzt werden, wenn sie entgeltlich erworben worden sind. Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstige Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nicht zu berücksichtigen.

Unstrittig ist, dass von der am 28. Juli 2006 erbrachten Einlage in Höhe von 50.000,00 € jene 40.000,00 €, die im Zuge der Bilanzierungsarbeiten zum 30. Juni 2007 vom Verrechnungskonto Johann F auf das Konto Darlehen Johann F umgebucht wurden, betriebsnotwendig sind.

Strittig ist, ob die von der gegenständlichen Einlage stammenden 10.000,00 €, die am 7. November 2006 ins Privatvermögen entnommen wurden, eine betriebsnotwendige Einlage darstellen oder nicht.

Der Begriff der betriebsnotwendigen Einlagen ist in § 11a EStG 1988 nicht umschrieben und insoweit unklar (vgl. Doralt/Heinrich, Einkommensteuergesetz, Kommentar, §11a Tz 28). Mit dem Erfordernis der Betriebsnotwendigkeit wird vom Gesetzgeber Bezug genommen auf die bereits im Geltungsbereich des § 11 EStG 1972 in der Rechtsprechung behandelte Problematik der Umgehungshandlungen durch nur für wenige Tage getätigte Einlagen. Der Gesetzgeber will mit diesem Begriff vermeiden, dass vorangegangene Entnahmen kurz vor dem Bilanzstichtag durch kurzzeitige Einlagen ausgeglichen werden können (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, EStG 1988, § 11a Tz 3).

Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes ist eine „betriebsnotwendige Einlage“ iSd § 11a EStG 1988 jede Einlage in das Betriebsvermögen, die im betrieblichen Interesse gelegen ist. Dies ist beispielsweise dann nicht der Fall, wenn Einlagen bloß kurze Zeit um den Abschlussstichtag im Betrieb verbleiben. Offensichtliche Umgehungshandlungen in Form kurzzeitiger Einlagen sind der Steuerbegünstigung nicht zugänglich (VwGH 24.6.2010, 2007/15/0261; VwGH 29.7.2010, 2008/15/0007).

Durch oben zitierte Entscheidungen stellt der Verwaltungsgerichtshof nunmehr klar, dass unter einer betriebsnotwendigen Einlage grundsätzlich jede Zuwendung in das Betriebsvermögen zu verstehen ist, die nicht als missbräuchliche Umgehungshandlung anzusehen ist. Die Ausführungen in den EStR, Rz 3860e, wurden obigen Erkenntnissen angepasst.

Dem Begriff der betriebsnotwendigen Einlage ist somit – entgegen der Rechtsansicht des Finanzamtes – kein über den Zweck, offensichtliche Umgehungshandlungen durch bloß kurzzeitige Einlagen zu vermeiden, hinausgehender Inhalt beizumessen.

Die strittigen 10.000,00 € sind mehrere Monate lang im Betrieb verblieben und stellten eine Stärkung des Eigenkapitals dar, bevor sie wieder entnommen wurden. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates liegt hiebei keine missbräuchliche Umgehungshandlung vor.

Die gegenständliche Einlage ist daher zur Gänze betriebsnotwendig, sodass die Begünstigung des § 11a EStG 1988 im beantragten Ausmaß Anwendung finden kann.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 18. Mai 2011