



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Schleich, Klein & Partner, Steuerberatungsgesellschaft mbH, 8010 Graz, Plüddemanngasse 54, vom 30. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung, vom 2. März 2009 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) hat laut Übergabsvereinbarung vom 1. November 2002 den Aussteller- und Messebetrieb von ihrem Ehegatten, Herrn X.Y. per 1. November 2002 unter Fortführung der Buchwerte unentgeltlich übertragen bekommen.

Vor der unentgeltlichen Betriebsübergabe hat der Ehegatte Bankverbindlichkeiten in Höhe von € 165.518,48 (Raika Kto.Nr. 1234) in sein Privatvermögen übernommen.

Wie der Ehegatte dazu anlässlich seiner niederschriftlichen Einvernahme vom 6. November 2009 zu Protokoll gegeben hat, stammten diese Schulden *"aus der Zeit des Betriebes des ABs (Investitionen für das AB)"*, das bereits im Jahr 1996 aufgegeben worden war.

Der steuerliche Vertreter hat dazu in Beantwortung eines Vorhaltes mitgeteilt (Schreiben vom 29. Februar 2009), dass das (auch nach Übergabe des Messe- und Ausstellerbetriebes weiterhin auf den Namen des Ehegatten lautende) Kreditkonto *deshalb* über das Kapitalkonto

ausgebucht worden sei, da geplant gewesen wäre, dass der Ehegatte aus seinen Pensionseinkünften die entsprechenden Rückzahlungen bestreiten werde.

Der Pensionsbezug vom Ehegatten sei jedoch mit Exekutionen belastet gewesen, sodass er keine Rückzahlungen auf das genannte Raikakonto leisten habe können. Deshalb sei die Rückzahlungsverpflichtung ausschließlich bei der Bw. verblieben, die die entsprechenden Raten aus dem laufenden Gewerbebetrieb bestritten hätte.

Das Finanzamt hat im Zuge der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2006 die mit dem ausgebuchten Kredit im Zusammenhang stehenden, von der Bw. als Betriebsausgaben geltend gemachten Zinsaufwendungen (€ 7.479,79) dem erklärten Gewinn hinzugerechnet, mit der Begründung, dass die Bankverbindlichkeit nicht mehr zum Betriebsvermögen gehört hätten.

In der dagegen gerichteten Berufung verweist der steuerliche Vertreter ua. darauf, dass der Kredit betrieblich veranlasst gewesen wäre und nach der Betriebsübertragung auch ausnahmslos von der Bw. bedient worden sei. Es sei nur *"kurzfristig geplant"* gewesen, dass der Ehegatte die Rückzahlungen leisten werde, *"was zu einer irrtümlichen Ausgrenzung des Kreditkontos in der Darstellung des Betriebsvermögen"* der Bw. geführt hätte. In der Zwischenzeit wäre das Kreditkonto auch formal richtig auf die Bw. *"umgeschrieben"* worden (Vereinbarung über die Schuldübernahme vom 17. März 2009). Da sie *"immer schon die volle Bürgschaft für die Rückzahlung übernommen hatte, wurde dieser Schritt von der Raika vorerst nicht nachhaltig betrieben, jetzt aber alles richtig gestellt"*.

Entscheidend sei aber – so die weiteren Berufungsausführungen des Steuerberaters –, dass mit der Buchwertfortführung in Verbindung mit der Rückzahlungsverpflichtung nach der Betriebsübernahme der Kredit immer als Verbindlichkeit in der Bilanz darzustellen gewesen wäre und die Zinsen somit jedenfalls Betriebsausgaben darstellen.

Es werde daher eine *"berichtigte Bilanz per 31. Dezember 2006 (unter Einbeziehung des Kreditkontos) sowie ein Schreiben der Raika vom 17. März 2009 übermittelt"*, aus dem die Bw. als *"Kreditnehmerin"* hervorgehe.

Die daraufhin abweislich ergangene Berufungsvorentscheidung wurde ua. damit begründet, dass die Ausbuchung des Kreditkontos als Entnahme der Verbindlichkeit ins Privatvermögen anzusehen sei, zumal auch davon ausgegangen worden sei, dass der Ehegatte die Rückzahlungen aus seinem Privatvermögen tragen würde. Laut Auskunft des Ehegatten vom 6. November 2009 sei der Kredit zur Abdeckung diverser Investitionen für den Gastronomiebetrieb "AB" aufgenommen worden; ein Betrieb, der ca. 1996 aufgegeben worden sei und folglich nicht mehr übertragen werden konnte. Es sei somit nur die logische Konsequenz gewesen, die damit in Verbindung stehenden Verbindlichkeiten auszubuchen.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag führt der steuerliche Vertreter ua. aus, dass es um die *"Anerkennung von Zinsen eines Kredites, welcher in den 90-er-Jahren zur Abdeckung massiver Schulden aufgenommen wurde"* ginge. Schulden, die - wie der Ehegatte der Bw. glaubhaft erläutert hätte - vor allem im Zusammenhang mit dem im Jahr 1996 eingestellten Betrieb einer Gaststätte im "AB" gestanden seien, der ein "wirtschaftliches Desaster" gewesen wäre. Dieser Gastronomiebetrieb sei immer nur ein Teil des Gesamtunternehmens des Ehegatten der Bw. gewesen und wäre für das Unternehmen nur eine Episode gewesen, die letztendlich einen – nur über Kredit zu finanzierenden - Schuldenberg ergeben hätte.

Die Bw. hätte dieses Unternehmen zu Buchwerten übernommen und erfolge die Gewinnermittlung – wie schon beim Ehegatten – gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988. Die Entnahme der Schulden ins Privatvermögen nur deswegen, weil es das "AB" im Jahr 2002 schon über sechs Jahre nicht mehr gegeben habe, stelle daher entgegen der Auffassung des Finanzamtes *"absolut nicht die logische Konsequenz"* dar.

Konsequent wäre vielmehr die Reaktion des Kreditinstitutes gewesen, das die Rückzahlungsraten nach Übergabe des Betriebes selbstverständlich direkt von der Bw. als Fortführerin des Betriebes eingefordert hätte. Im Übrigen wäre eine Übernahme der Verbindlichkeiten ins Privatvermögen für den Ehegatten der Bw. auch wirtschaftlich gar nicht möglich gewesen, da er im Jahr 2006 eine monatliche Pension von knapp € 1000 bezogen habe, die Raten zur Abdeckung des Kredites im Quartal jedoch € 3.909 betragen hätten.

Unter diesen Gesichtspunkten sei daher – so die abschließenden Ausführungen des steuerlichen Vertreters - die Ausgrenzung der Kreditverbindlichkeit einfach falsch gewesen und die *"Bilanzberichtigung demnach die logische Konsequenz"*.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 2 EStG 1988 muss der Steuerpflichtige die Vermögensübersicht (Jahresabschluss, Bilanz) nach den allgemeinen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung (GoB) erstellen. Ist die Vermögensübersicht nicht nach diesen Grundsätzen erstellt oder verstößt sie gegen zwingende Vorschriften dieses Bundesgesetzes, so muss er sie auch nach dem Einreichen beim Finanzamt berichtigen.

Die Bilanzberichtigung besteht darin, dass ein im Grunde und der Höhe nach unzulässiger Bilanzansatz durch einen steuerlich zulässigen Bilanzansatz ersetzt wird (VwGH 30.7.2002, [96/14/0112](#)). Eine Bilanzberichtigung kann weiters darin bestehen, dass ein unzulässiger Bilanzansatz entfernt wird oder ein unzulässigerweise fehlender Bilanzansatz nachträglich aufgenommen wird.

Festzuhalten ist, dass nur dann, wenn sich herausstellt, dass ein Bilanzansatz nach den Verhältnissen des Bilanzstichtages objektiv unrichtig ist und die tatsächlichen Umstände dem Steuerpflichtigen bei Bilanzerstellung bekannt waren (bekannt sein mussten), die Bilanz zwingend einer Berichtigung zuzuführen ist (VwGH 26.11.2002, [99/15/0075](#)). Die Bilanzberichtigung muss auch nach rechtskräftigem Abschluss der Steuerveranlagung im Fehlerursprungsjahr (sog. "Berichtigung bis zur Wurzel hin") erfolgen (VwGH 14.12.1993, [90/14/0034](#)).

Im gegenständlichen Berufungsfall ist daher zu klären, ob die vom Rechtsvorgänger der Bw. erfolgte Ausbuchung der Kreditverbindlichkeit im Zuge der unentgeltlichen Betriebsübergabe objektiv unrichtig gewesen ist und somit unzulässigerweise nicht von ihr als Rechtsnachfolgerin in die Bilanz aufgenommen worden ist.

Dazu ist festzuhalten, dass die Ausbuchung von Kreditverbindlichkeiten, die unbestritten ermaßen im Zusammenhang mit einem längst aufgegebenen Gastronomiebetrieb angehäuft worden sind (vgl. die diesbezügliche Aussage des Ehegatten sowie die Ausführungen im Vorlageantrag), objektiv nicht als Fehler anzusehen ist, der einer Berichtigung im Sinne des § 4 Abs. 2 EStG 1988 bedarf. Somit ist es - entgegen der Auffassung des steuerlichen Vertreters – auch zu Recht zu keiner "Buchwertfortführung" dieser Position in der Bilanz der Bw. gekommen.

Diese (steuerlich zulässige) Vorgangsweise der Ausbuchung der Kreditverbindlichkeiten ist daher – wie seitens des Finanzamtes zu Recht argumentiert worden ist – nur konsequent gewesen und wäre abgesehen davon die Übernahme von Kreditverbindlichkeiten eines de facto nicht mehr existenten Teiles des Betriebes (des "ABs") wohl auch zwischen Familienfremden völlig undenkbar gewesen.

Auch der Hinweis des steuerlichen Vertreters, wonach die Bw. die Rückzahlungen "bedient" hätte, da der Ehegatte der Rückzahlungsverpflichtung schon wirtschaftlich gesehen (aufgrund der Diskrepanz zwischen der Höhe der Rückzahlungsraten und seiner Pensionseinkünfte) nicht nachkommen habe können, kann nicht dazu führen, die aushaftende Kreditverbindlichkeit im Wege einer Bilanzberichtigung wieder in die Bilanz einzustellen:

Wie aus der Aktenlage ersichtlich ist, war die Bw. nämlich überhaupt nicht zur Zahlung der Rückzahlungen verpflichtet und lautet auch der vorgelegte Bankauszug (Abschluss per 31.12.2006) nach wie vor auf den Namen des Ehegatten. Wenn die Bw. jedoch trotzdem den Bankkredit bedient hat (aus welchen Quellen auch immer - dem laufenden Gewinn des vom Ehegatten übernommen Gewerbebetriebes oder sonstigen Quellen -), so steht dies nicht mit

dem übernommenen Betrieb im Zusammenhang, sondern allenfalls mit der ihr drohenden Inanspruchnahme als Bürgin.

Ebensowenig vermag der Hinweis, wonach nunmehr auch "*formal richtig*" das Kreditkonto auf die Bw. "*umgeschrieben*", worden ist (*Schreiben der Raika vom 17. März 2009, Schuldübernahmeverklärung der Bw. gleichen Datums*), dazu führen, die in Rede stehende Kreditverbindlichkeit nachträglich in die Bilanz per 31.12.2006 aufzunehmen:

Die Schuldübernahme durch die Bw. ist nämlich erst per 1.1.2009 fixiert worden und erfolgten auch die Abbuchungen (lt. Bankauszug der Raika per 31.12.2006) nach wie vor vom Konto des Ehegatten und nicht - wie in der Bestätigung der Raika vom 17.3.2009 ausgeführt worden ist – bereits "ab 31.12.2002" vom Firmenkonto der Bw..

Auf Basis dieser Sach- und Rechtslage hat es sich somit jede weitere Auseinandersetzung mit den Argumenten des steuerlichen Vertreters erübrigt und war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 3. Mai 2011