



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, Adresse, vertreten durch die Quintax Mair-Gerlich-Fischer-Kopp Steuerberatungs GmbH & Co KG, 5020 Salzburg, Rainbergstraße 3a, vom 14. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 1. März 2007 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der BW reichte am 17. Jänner 2007 durch seine ausgewiesene steuerlichen Vertreterin den Jahresabschluss sowie die Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2005 beim FA ein. In dieser Beilage beantragte er von einem Gewinn von € 61.438,54 einen Betrag von € 41.169,89 mit dem Hälftesteuersatz für nicht entnommene Gewinne gemäß § 11a EStG 1988 zu besteuern.

Mit Ergänzungsersuchen vom 5. Februar 2007 wurde der BW aufgefordert die Privatkonten für 2005 vorzulegen und – sollten Einlagen getätigt worden sein – deren Betriebsnotwendigkeit darzulegen.

Mit 22. Februar 2007 legte der BW durch seine steuerliche Vertreterin einen Kontoausdruck des Privatkontos für 2005 vor, auf dem neben der Aufstellung der verschiedenen Entnahmen für das Jahr 2005 eine bei der Erstellung des Jahresabschlusses gebuchte Einlage von € 25.400,00 mit dem Buchungstext „einz. auf sparkto 000“ ersichtlich war. Weiters legte der

BW Faxkopien dieses Sparkontos bei der Bank vor, aus der die in zehn Teilbeträgen erfolgten Einzahlungen auf dieses Sparkonto im Jahr 2005 ersichtlich waren.

Mit Bescheid vom 1. März 2007 veranlagte das FA den BW zur Einkommensteuer für 2005. Dabei wurde der vom BW erklärte begünstigt zu besteuernende nicht entnommene Gewinn um den oben dargestellten Betrag von € 25.400,00 vermindert, da der BW die Betriebsnotwendigkeit der Einlagen nicht erläutert habe und diese Betriebsnotwendigkeit auch aus den vorgelegten Unterlagen nicht ersichtlich sei. Weiters kürzte das FA den begünstigt zu steuernden Gewinn um einen Betrag von € 9.832,20. Dies ergebe sich aus dem Eigenkapitalabfall des Jahres 2003, da die Entnahmen dieses Jahres den Gewinn um diesen Betrag überstiegen hätten und dies bei der Bemessung des Gewinnes zu berücksichtigen sei.

Gegen diesen Bescheid erhob der BW durch seinen ausgewiesenen Vertreter binnen offener Frist Berufung und führte darin im Wesentlichen aus, dass es sich bei den € 25.400,00 um keine Einlage handle, sondern um eine reine Vermögensumschichtung, da das gegenständliche Konto ein betriebszugehöriges Konto sei. Dieses Konto laute auch auf die Firmenanschrift des Berufungswerbers und nicht auf seine Privatanschrift.

Das Sparbuch sei aufgrund der Endbesteuerung nie in der Bilanz geführt worden. Auf dieses Sparbuch seien alle als Entnahmen titulierten Buchungen eingezahlt und im Bedarfsfall auch Zahlungen von diesem Konto geleistet worden sind.

Der vorherige Vertreter des BW habe nur die Kontoveränderungen verbucht, das Sparbuch sei auch unterjährig in der Buchhaltung geführt worden, weswegen es sich um die besagten Umschichtungen und keine Entnahmen handle. Zudem wurden Kontoauszüge des in Frage stehenden Sparbuches aus den Jahren 2002, 2003 und 2004 vorgelegt.

Im Zuge eines am 26. März 2008 abgehaltenen Erörterungstermins legte der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers eine Kopie des Kontoauszuges des in Frage stehenden Sparbuches 000 bei der Bank für den Zeitraum Dezember 2005 bis Ende März 2006 vor. Die im Jahr 2005 auf das Sparbuch übertragenen Beträge seien weder im Jahr 2005 noch in den ersten 3 Monaten 2006 für betriebliche Investitionen verwendet worden, was sich auch aus den vorliegenden Jahresabschlüssen des Unternehmens ergebe. Die in Frage stehende Einlagebuchung von € 25.400,00 (AS 6 des VA Aktes für 2005) sei erst bei der Erstellung des Jahresabschlusses für 2005 und somit nicht mehr im Jahr 2005 erfolgt.

Zum Sachverhalt führte der steuerliche Vertreter des BW nochmals aus, dass nach seinem Dafürhalten im gegenständlichen Fall keine Einlage dieses in Frage stehenden Betrages von € 25.400,00 vorliege, vielmehr sei der ganze Sachverhalt im Zusammenhang mit der im Jahr 2002 erfolgten Ausbuchung des Sparbuches zu sehen. Das in Frage stehende Sparbuch sei vom BW immer als Reserve für betriebliche Investitionen gesehen worden, dafür spreche

auch, dass dieses Sparbuch als einziges der Sparbücher des BW die Firmenadresse aufweise. Auf Grund der Überlegungen des vorherigen steuerlichen Vertreters sei dieses Sparbuch aber ab 2002 nicht mehr bilanziert worden.

Es sei jedoch auszuführen, dass dieses Sparbuch auch von der selbständigen Buchhalterin des BW immer wie ein Betriebskonto geführt worden sei. Dies ergebe sich auch aus der vom BW im offenen Verfahren bereits vorgelegten Saldenliste (AS 134 des VA Aktes für 2005) aus dem ersichtlich sei, dass das Sparbuch unterjährig auf einem Geldmittelkonto des Unternehmens (Kontonummer 2810) erfasst worden sei.

Somit sei die vom FA aufgestellte Überlegung falsch, dass eine Einlage getätigt worden sei. Es sei lediglich um eine Umschichtung von Geldmitteln im Betriebsvermögen erfolgt, von der Kassa bzw. einem niedrig verzinsten Bankkonto auf dieses höher verzinsten Sparbuch. Die in Frage stehende Umbuchung im Jahresabschluss 2005 sei somit nur eine Korrektur einer bisher erfolgten Falschbuchung in der die monatlichen Entnahmen als Privatentnahmen dargestellt wurden.

Der UFS hat dazu erwogen:

Der UFS nimmt den nachfolgenden Sachverhalt als erwiesen an und legt ihn der Beurteilung der gegenständlichen Berufung zu Grunde. Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Inhalt der Verwaltungsakten und dem Vorbringen der Parteien und ist von den Parteien des Verfahrens unbestritten, soweit in der Folge nichts anderes dargestellt wird.

Der BW betreibt eine Gastwirtschaft in der Rechtsform eines Einzelunternehmens und ermittelt den Gewinn im Rahmen einer doppelten Buchführung nach § 4 Abs. 1 EStG 1988. In den Jahresabschlüssen bis zum Jahr 2001 erfasste er freie Geldreserven unter anderem auf einem Sparbuch, dem Konto 000 bei der Bank. Im Wirtschaftsjahr 2002 entnahm der BW dieses Sparbuch aus dem Betriebsvermögen und behandelte es ab diesem Zeitpunkt als Privatvermögen. Bis über das Streitjahr 2005 hinaus, legte der BW Überbestände an Barmitteln aus dem Unternehmen auf diesem Sparbuch ein, es erfolgten keine Abhebungen von diesem Sparbuch um betriebliche Kosten zu decken.

Mit der Erstellung des Jahresabschlusses für 2005 wurden die Entnahmen des Jahres 2005 in Höhe von € 25.400,00 wiederum rückgebucht und als Einlage in das Betriebsvermögen des BW erfasst.

In dem für das gegenständliche Verfahren wesentlichen Punkt des Sachverhaltes, wonach das in Frage stehende Sparbuch durchgehend bis über das Jahr 2005 hinaus als Betriebsvermögen zu behandeln sei, konnte der UFS den Ausführungen des BW nicht folgen.

Der BW ermittelt seinen Gewinn (jedenfalls bis zum Streitjahr) nach § 4 Abs. 1 EStG 1988. Damit kann nur notwendiges Betriebsvermögen in den Büchern seines Unternehmens erfasst werden, alle anderen Wirtschaftsgüter sind dem Privatvermögen zuzuordnen.

Ob ein Wirtschaftsgut dem Betriebsvermögen oder dem Privatvermögen angehört, bestimmt sich nach objektiven Kriterien, nämlich nach der tatsächlichen Verwendung des Wirtschaftsgutes in dem zu beurteilenden Zeitpunkt bzw. Zeitraum.

Ohne Zweifel stammen die in Frage stehenden Geldmittel aus Betriebseinnahmen. Derartige Geldmittel gehören solange zum Betriebsvermögen, als sie vom Unternehmer nicht entnommen werden.

Damit verbleibt als Kriterium für die Zuordnung des in Frage stehenden Sparbuches aus Sicht des UFS in erster Linie die Behandlung des Sparbuches durch den BW selbst. Dieser hat aber im Jahr 2002 das in Frage stehende Sparbuch aus dem Betriebsvermögen entnommen und alle in den Folgejahren erfolgten Einzahlungen auf dieses Sparbuch als Entnahmen aus dem Betrieb erfasst. Der UFS kann darin keine falsche buchhalterische Behandlung von notwendigem Betriebsvermögen sehen, sondern vielmehr eine willentlich getroffene Entscheidung des BW betreffend die Geldmittel, die er aktuell nicht für betriebliche Zwecke benötigte und somit aus dem Betrieb entnahm.

Dass der BW das Sparbuch als Privatvermögen behandeln wollte wird auch dadurch gestützt, dass er im Jahr 2005 nicht das Sparbuch als solches wieder einlegte, sondern nur die in diesem Jahr auf das Sparbuch eingezahlten Beträge von € 25.400,00, die während des Jahres als Entnahmen gebucht worden waren.

Wesentlich für die Beurteilung der Geldmittel kann auch die Verwendung der Mittel für betriebliche Zwecke sein. Eine solche Verwendung der Mittel für betriebliche Zwecke ist bei dem zu beinahe 100% eigenfinanzierten Betrieb in den Vorjahren, im Streitjahr und im Folgejahr nicht erfolgt, da die vorgenommenen Investitionen aus den laufenden Einnahmen finanziert wurden.

Der UFS kann somit dem Vorbringen des BW durch seinen steuerlichen Vertreter im Ergebnis nicht folgen, dass diese Geldmittel nur im Betrieb umgeschichtet worden wären. Dafür spricht nicht nur die Textierung der Sparbucheinzahlungen als „Privatentnahmen“, die - soweit aus den vorliegenden Unterlagen ersichtlich – im Jahr 2005 laufend auf dem Konto 9400 Privat mit dem Gegenkonto 2700 erfasst wurden. (AS 7 bis 9 des VA Aktes für 2005) sondern auch die vom BW seit dem Jahr 2003 gepflogene Praxis, Geldmittelüberbestände aus dem Betrieb zu entnehmen und auf diesem Sparbuch einzulegen.

Wenn der BW anführt, dass die Entnahmen ja ohnedies laufend auf einem Betriebskonto (dem Konto 2810, das auf Bank KtoNr 000) erfasst worden wären, so ist dem entgegenzuhalten, dass es sich bei diesem im Akt erliegenden Kontoblatt um ein Blatt des Jahres 2003 handelt, aus dem zudem nicht ersichtlich ist, welche Gegenkonten angeführt worden sind. Im Jahr 2005 sind diese laufenden Buchungen jedenfalls eindeutig als Entnahmen behandelt worden, in den Jahren 2003, 2004 findet sich das Sparbuch nicht im Jahresabschluss des BW.

Ein „Ansparen“ der Geldmittel auf diesem Sparbuch für künftige größere Investitionen, wie dies der BW durch seinen Vertreter ausgeführt hat, kann der UFS aufgrund dieser Umstände somit nicht erkennen, zumindest ist diese geplante zukünftige Verwendung nicht konkret genug, um bereits aus diesem Umstand die Zugehörigkeit der in Frage stehenden Geldmittel zum notwendigen Betriebsvermögen zu begründen (siehe auch Doralt, EStG § 4, RZ 44)

Bei dieser vom UFS angenommenen Sachlage ist somit bezogen auf das Streitjahr 2005 davon auszugehen, dass über das Jahr 2005 Geldbeträge von € 25.400,00 aus dem Betrieb entnommen und auf dem in Frage stehenden privaten Sparbuch eingelegt wurden und nur diese Entnahmen bei der Erstellung des Jahresabschlusses für 2005 (im Jahr 2006) durch eine Einlagenbuchung rückgängig gemacht wurden.

Aus Sicht des UFS liegt in diesem Fall – unabhängig von den weiterführenden Fragen – keine Einlage eines Wirtschaftsgutes vor. Als (einlagefähiges) Wirtschaftsgut kann der UFS bei Vorliegen eines Kontos oder eines Sparbuches nur dieses Geldmittelkonto als Ganzes sehen. Der BW hat aber mit der Umbuchung von € 25.400,00 nicht das Wirtschaftsgut Sparbuch eingelegt, sondern nur den Zuwachs dieses Kontos im Jahr 2005 als Betriebsvermögen behandelt. Eine derartige Trennung von Geldmittel auf einem Konto bzw. Sparbuch ist aus Sicht des UFS bereits dem Grunde nach nicht möglich, da bei derartigen Wirtschaftsgütern das Aufteilungsverbot greift. Die Einlage eines Teilbetrages eines Sparbuches ist nicht somit möglich.

Damit ist die Angelegenheit aber bereits aus diesem Grund rechtlich entschieden. Die weiteren Überlegungen, dass eine derartige Einlagenbuchung im Jahresabschlusses für 2005 im Jahr 2006 als verspätet erachtet werden muss und dass diese „Einlage“ nicht betriebsnotwendig im Sinn des § 11a EStG 1988 ist, da sie weder zum Ersatz von Fremdmitteln noch zur Finanzierung betrieblicher Investitionen dient, können somit dahingestellt bleiben.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden und die Berufung war abzuweisen.

Salzburg, am 14. April 2008