



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung XXX, vertreten durch WTH Mag. Wolfgang Ebner Steuerberatung GmbH, 5400 Hallein, Davisstraße 7, vom 29. November 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch HR Dr. Susanne Fischer, vom 26. November 2012 betreffend Einkommensteuer 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw hat ab 2004 die begünstigte Besteuerung für nicht entnommene Gewinne gemäß § 11a EStG 1988 in Anspruch genommen. Im Zuge einer Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO stellte die Abgabenbehörde erster Instanz fest, dass die Bw im Jahr 2011 den Tatbestand der Nachversteuerung gemäß § 11a EStG erfüllt hat.

Zahlenmäßig ist folgende Darstellung (Eurobeträge) betreffend die begünstigte Besteuerung für nicht entnommene Gewinne ab 2004 aktenkundig und unstrittig:

Jahr	Gewinn	Entnahmen	Einlagen	Anstieg Eigenkapital	§ 11a EStG
2004	52.987,10	41.942,80	12.656,22	+23.700,52	23.700,52
2005	101.387,96	68.154,19	0	+33.233,77	33.233,77

2006	83.056,88	125.824,99	66.793,21	+24.025,10	24.025,10
2007	102.724,64	104.599,74	22.064,04	+20.188,94	20.188,94
2008	106.044,49	135.702,90	33.535,28	+3.876,87	3.876,87
2009	71.747,13	83.612,46	0	-11.665,33	Nachversteuerung nicht beeinsprucht
2010	85.853,45	42.824,11	0	43.029,34	
2011	48.078,92	78.436,16		-30.357,24	Streitpunkt

Das Eigenkapitalkonto (Eurobeträge) jeweils zum 31.12. stellt sich unstrittig wie folgt dar:

2011	2010	2009
92.126,83	122.384,07	79.354,73

Der Einkommensteuerbescheid 2011 erging am 26. November 2012 unter Zugrundelegung der Nachversteuerung gemäß § 11a EStG und wurde fristgerecht mit folgender Begründung beeinsprucht:

Der Tatbestand der Nachversteuerung gemäß § 11a EStG sei nicht erfüllt. Durch die letztmalige Inanspruchnahme der Begünstigung im Jahr 2009 sei die Bezugsgröße für eine Nachversteuerung das Eigenkapital zum 31.12.2009. Die von der Finanzverwaltung angewandte wörtliche Gesetzesinterpretation könne hier nicht zur Anwendung kommen. Vielmehr sei auf den Willen des Gesetzgebers, nämlich der Stärkung des Eigenkapitals von Einzelunternehmen, abzustellen. Da im gegenständlichen Fall das Eigenkapital zum 31.12.2011 nicht jene Höhe des Eigenkapitals zum 31.12.2009 unterschritten habe, sei es nicht zielführend im Sinne des Gesetzgebers eine Nachversteuerung vorzunehmen.

Die Berufungsschrift enthält einen Antrag auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gemäß § 282 BAO und § 284 BAO.

Aus verwaltungsökonomischen Gründen legte die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

Der Antrag auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw am 11.1.2013 zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im streitgegenständlichen Fall ist der Eigenkapitalabfall 2011 in Höhe von € 30.357,24 unstrittig.

Strittig ist, ob dieser den Tatbestand einer Nachversteuerung nach § 11a EStG erfüllt, da für den steuerlichen Vertreter der Bw die maßgebliche Bezugsgröße infolge der letztmaligen Möglichkeit der Inanspruchnahme der Begünstigung im Jahr 2009 das Eigenkapital zum 31.12.2009 darstellt und das Eigenkapital zum 31.12.2011 nicht die Höhe des Eigenkapitals zum 31.12.2009 unterschritten hat.

Gem. § 11a EStG konnten Gewinne, die durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt und für einen Anstieg des Eigenkapitals reserviert wurden, bis zu einem auf die Person des Stpf bezogenen Höchstbetrag von € 100.000,- mit dem halben Durchschnittsteuersatz besteuert werden. Die Bestimmung wurde mit dem BBG 2003 im Interesse der Förderung der Eigenkapitalbildung in das Einkommensteuergesetz aufgenommen.

§ 11a EStG war erstmalig bei der Veranlagung 2004 anwendbar (§ 124b Z 78).

Das Auslaufen des § 11a EStG ab 2010 wurde in dem vom Nationalrat am 11.3.2009 beschlossenen StRefG 2009 im § 124b Z 154 EStG geregelt, der wie folgt lautet:

§ 11a Abs. 1 und 2 sind letztmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2009 anzuwenden. Abweichend von § 11a Abs. 3 bis 6 kann bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2009 eine Nachversteuerung nach Maßgabe folgender Bestimmungen vorgenommen werden:

-Es werden sämtliche bis zur Veranlagung für das Kalenderjahr 2008 begünstigt versteuerten Beträge, die noch nicht nachversteuert worden sind, mit einem Steuersatz von 10% nachversteuert.

-Erfolgt eine Nachversteuerung nach Teilstrich 1, sind § 11a Abs. 1 und 2 bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2009 und § 11a Abs. 3 bis 6 bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2010 und folgende Jahre nicht mehr anzuwenden.

Die für die Nachversteuerung maßgebliche Bestimmung bleibt § 11a Abs 3 (bis 6) und diese lautet auszugsweise wie folgt:

Sinkt in einem folgenden Wirtschaftsjahr in sinngemäßer Anwendung des Abs.1 unter Außerachtlassung eines Verlustes das Eigenkapital, ist insoweit eine Nachversteuerung vorzunehmen. Nachzuversteuern ist höchstens jener Betrag, der in den vorangegangenen sieben Wirtschaftsjahren nach Abs. 1 begünstigt besteuert worden ist.

Dies bedeutet für den streitgegenständlichen Fall:

Da die Bw auf eine begünstigte vorgezogene pauschale Nachversteuerung mit einem Steuersatz von 10 Prozent, wie in § 124b Z 154 EStG geregelt, verzichtet hat, und es somit zu keiner Entledigung der Nachversteuerungshängigkeit gekommen ist, gelten für die Bw im Falle eines entnahmebedingten Absinkens des Eigenkapitals im Beobachtungszeitraum die allgemeinen Nachversteuerungsbestimmungen des § 11a Abs. 3 (bis 6) EStG ab 2010 und Folgejahre weiter.

Wie der Aktenlage zu entnehmen ist, kam es im streitähnlichen Fall nach Auslaufen des § 11a EStG erstmals 2011 zu einem Eigenkapitalabfall.

Da der Gesetzestext des § 11a Abs. 3 EStG auf einen Eigenkapitalabfall in einem folgenden Wirtschaftsjahr und nicht auf einen Eigenkapitalabfall in einem bestimmten Wirtschaftsjahr abstellt, ist das Schicksal der Berufung allein schon durch den Gesetzeswortlaut entschieden.

Dass als Bezugsgröße für eine Nachversteuerung ab 2010 und Folgejahre wie in der Berufung ausgeführt das Eigenkapital zum 31.12.2009 heranzuziehen ist, kann weder dem Gesetzestext noch den Gesetzesmaterialien (siehe dazu Doralt, Kommentar EStG, Aktuelle Hinweise zu § 11a) entnommen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 16. Jänner 2013