

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A, vertreten durch Mag. Anton Haiden, Oberberg 18, 8143 Dobl gegen den Bescheid des FA Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 6. Februar 2013, betreffend Einkommensteuer 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe:

Der Beschwerdeführer (Bf.) nahm ab dem Jahr 2005 die begünstigte Besteuerung für nicht entnommene Gewinne gemäß § 11a EStG 1988 in Anspruch. In der Folge stellte das Finanzamt im Jahr 2011 einen Eigenkapitalabfall in der Höhe von 4.819,64 Euro fest und es kam bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2011 zur Nachversteuerung von 4.819,64 Euro mit nachstehender Begründung:

„Durch die Anwendung des § 11a EStG wurde der Anstieg des Eigenkapitals steuerlich begünstigt. Sinkt in einem der sieben Folgejahre das Eigenkapital auf Grund von Entnahmen, kommt es zu einer Nachversteuerung. Aufgrund der aufliegenden Bilanz ist Ihr Eigenkapital im Kalenderjahr 2011 um € 4.819,64 gesunken (aufgrund von Entnahmen), weshalb eine Nachversteuerung vorgenommen wurde.“

Dagegen richtete sich der Bf. mit Beschwerde und führte begründend aus, dass die begünstigte Besteuerung von nicht entnommenen Gewinnen Ende 2009 geendet habe. Zum Stichtag 31.12.2009 habe das Eigenkapital 181.526,4 Euro und zum Stichtag 31.12.2011 215.798,49 betragen. Einen Eigenkapitalabfall könne er hier nicht erkennen. Die bis 31.12.2009 begünstigt thesaurierten Gewinne seien bis dato nicht entnommen

worden. Dies wäre nur der Fall, wenn das Eigenkapital unter den Wert per 31.12.2009 abgesunken wäre, was jedoch nicht geschehen sei.

In der Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerdevorentscheidung) definierte das Finanzamt unter Hinweis auf den Einkommensteuerkommentar Jakom die Berechnung des Eigenkapitalabfalles und wies das Begehren mit der Begründung ab, für das Jahr 2011 ergebe sich bei Anwendung dieser Formel (Jakom EStG, 5. Aufl. 2012, § 11a, Rz 27) ein Eigenkapitalabfall, der zur Nachversteuerung führe.

In der Folge beantragte der Bf. die Vorlage seiner Beschwerde und stellte darin die Frage, wie in sinngemäßer Anwendung einer gesetzlichen Bestimmung (§ 11a Abs. 1 EStG), die sich allerdings nicht mehr im Rechtsbestand befindet, ein Eigenkapitalabfall ermittelt werden solle. Letztlich könnte man sich bei einer solch missglückten Legistik wohl nur am Sinn und Zweck des Gesetzes orientieren, den die Einkommensteuerrichtlinien in Rz 3860i wie folgt beschreiben: "Der Förderung des Eigenkapitalzuwachses ist eine Entförderung bei späterem Eigenkapitalabbau zur Seite gestellt, indem bei Abbau der seinerzeit geförderten Eigenkapitalbildung eine Nachversteuerung einsetzt".

Nachdem der ursprünglich geförderte Eigenkapitalzuwachs bis 2009 im Jahr 2011 nicht abgebaut worden sei, bestehe auch kein Grund für eine Nachversteuerung. Diese Auslegung würde wohl der Intention des § 11a EStG am besten entsprechen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 11a EStG 1988 konnten in den Jahren 2004 bis 2009 natürliche Personen, die den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft oder aus Gewerbebetrieb durch Betriebsvermögensvergleich ermittelten, 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.

Absatz 3 leg.cit. lautete wie folgt:

Sinkt in einem folgenden Wirtschaftsjahr in sinngemäßer Anwendung des Abs. 1 unter Außerachtlassung eines Verlustes das Eigenkapital, ist insoweit eine Nachversteuerung unter Anwendung des Steuersatzes nach § 37 Abs. 1 vorzunehmen. Nachzuversteuern ist höchstens jener Betrag, der in den vorangegangenen sieben Wirtschaftsjahren nach Abs. 1 begünstigt besteuert worden ist. Die Nachversteuerung ist zunächst für den begünstigten Betrag des zeitlich am weitest zurückliegenden Wirtschaftsjahres vorzunehmen.

Im Zusammenhang mit dem Auslaufen der begünstigten Besteuerung für nicht entnommene Gewinne nach § 11a (letztmals) mit der Veranlagung für das Jahr 2009 wurde mit dem StRefG 2009, BGBI I 26 in § 124b Z 154 zweiter Satz an Stelle der siebenjährigen Beobachtung eine Option zur gänzlichen Nachversteuerung (und damit

auch zur Entledigung der Nachversteuerungshängigkeit) bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2009 eingeführt. Wird von dieser Option bei der Veranlagung (bis zur Rechtskraft) für das Jahr 2009 Gebrauch gemacht, 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 diese optionale Nachversteuerung im Jahr 2009 kann allerdings eine begünstigte Besteuerung nach § 11a Abs.1 und 2 (bereits) bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2009 nicht mehr in Anspruch genommen werden (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, 43.Lfg., § 11a, Tz 5).

Anlässlich des mit dem StRefG 2009 normierten Auslaufens der Bestimmung blieben die Nachversteuerungsbestimmungen des § 11a Abs. 3 bis 6 EStG unverändert in Geltung. Darin wird eine zeitlich befristete Nachversteuerungspflicht bei einer entnahmebedingten Eigenkapitalminderung in einem folgenden Wirtschaftsjahr normiert. Diese kommt nicht zur Anwendung, wenn der Steuerpflichtige von der begünstigten vorgezogenen pauschalen Nachversteuerung Gebrauch gemacht hat.

Im vorliegenden Fall beträgt der laufende Gewinn 2011 24.655,09 Euro und die Entnahmen 2011 29.474,73 Euro, weshalb ein Eigenkapitalabbau von 4.819,64 Euro gegeben ist. Unbestritten ist auch, dass der Bf. nicht von der Möglichkeit der pauschalen Besteuerung Gebrauch gemacht hat.

Aufgrund der eindeutigen gesetzlichen Regelung löste vorliegendenfalls der entnahmebedingte Kapitalabfall eine (teilweise) Nachversteuerung des begünstigt besteuerten Gewinnes 2005 aus.

Auch der Verwaltungsgerichtshof vertritt diese Rechtsansicht im Erkenntnis 26. Mai 1999, 94/13/0038, in dem er unter Bezugnahme auf die Nachversteuerungsbestimmungen, die gemäß § 112 Z 3 EStG 1988 auch für Zeiträume *nach* dem 31.12.1988 anzuwenden waren, für richtig erkannt, dass die für die Jahre 1985 und 1986 gebildeten Rücklagen gewinnerhöhend aufzulösen waren, da im Jahr 1990 die Entnahmen den Gewinn des unmittelbar vorangegangenen Wirtschaftsjahres überstiegen haben.

Obwohl diese Entscheidung zum EStG 1972 ergangen ist, kann Aufgrund der Ähnlichkeit zwischen § 11 EStG 1972 und § 11a die Rechtsprechung zu § 11 EStG 1972 für Zwecke der Interpretation als Rechtsauslegungsbehelf herangezogen werden (vgl. Doralt/Heinrich, EStG¹², § 11a Tz 4).

Die Nachversteuerung entspricht aber auch der ursprünglichen Zielsetzung des § 11a EStG, nämlich eine dauerhafte Förderung und Stärkung des Eigenkapitals zu bewirken. Von einer Dauerhaftigkeit ist erst bei einer mindestens siebenjährigen Thesaurierungsdauer der begünstigt besteuerten Gewinne auszugehen. Folglich muss der erzielte Steuervorteil aus dem Jahr 2005 erst ab dem achten Jahr nicht mehr rückgängig gemacht werden. Das heißt, eine Nachversteuerung ist immer dann vorzunehmen, wenn innerhalb des siebenjährigen Beobachtungszeitraumes mehr entnommen wird, als der

Unternehmer verdient und es dadurch zu einem Eigenkapitalabfall kommt (vgl. Hirschler/Stückler, Nachversteuerung nicht entnommener Gewinne, ÖStZ 2013/233).

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. In der vorliegenden Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Erkenntnis beruht auf der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.05.1999, 94/13/0038). Eine Revision ist somit unzulässig.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 3. Juni 2014