



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch STEINDL + PARTNER Steuer- und Unternehmensberatung GmbH, 4800 Attnang-Puchheim, Römerstraße 48, gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 19. Juni 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2007	Einkommen	38.433,88 €	Einkommensteuer	7.259,43 €
Abgabenschuld				7.259,43 €

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) erzielte im berufungsgegenständlichen Jahr 2007 Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Einzelhandel).

In der Beilage zur Einkommensteuererklärung beantragte sie, einen Betrag von 28.792,09 € der begünstigten Besteuerung nach § 11a EStG 1988 zu unterziehen.

Das Finanzamt führte zunächst eine antragsgemäße Veranlagung durch (Bescheid vom 13. November 2008).

In weiterer Folge hob das Finanzamt obigen Bescheid gemäß § 299 BAO auf und erließ einen neuen Sachbescheid, in dem es lediglich einen Betrag von 23.476,34 € der begünstigten Besteuerung unterzog (Bescheid vom 19. Juni 2009).

Auf die Bescheidbegründung wird verwiesen.

Gegen diesen Bescheid er hob die Bw durch ihre steuerliche Vertreterin mit Schriftsatz vom 9. Juli 2009 (eingelangt beim Finanzamt am 10. Juli 2009) Berufung, beantragte den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben und führte begründend aus:

In der Begründung des Bescheides werde ausgeführt, dass lediglich mit bereits bestehenden Abgabenverbindlichkeiten an USt in Höhe von 881,96 € verrechnet werden könne. Dabei werde aber übersehen, dass zum gleichen Zeitpunkt innerhalb der 10-Tage-Frist noch weitere Abgabenverbindlichkeiten in Höhe von 1.762,24 € bestanden hätten (E 1-3/07, L, DB, DZ 1/07 und KU 10-12/06).

Darüber hinaus komme ohnehin die Regelung gemäß Rz 3860e EStR zum Ansatz, nach der betriebsnotwendige Einlagen immer dann vorlägen, wenn sie zum Ausgleich von Fremdkapitaleinsatz getätigt würden. Die Rückzahlung des Guthabens sei zur Abdeckung von Verbindlichkeiten auf dem betrieblichen Kontokorrentkonto erfolgt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Juli 2009 gab das Finanzamt der Berufung insoweit statt, als es die Verrechnung der Abgabenverbindlichkeiten mit Ausnahme der Einkommensteuervorauszahlung 1-3/07 als betriebsnotwendige Einlage qualifizierte.

Mit Vorlageantrag vom 10. August 2009 (eingelangt beim Finanzamt am 11. August 2009) beantragte die Bw, ihre Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Auf die nähere Begründung wird verwiesen.

Verwiesen wird weiters auf die mit dem Vorlageantrag zur Verfügung gestellten Beilagen „Bankstände“, die während des gesamten Jahres 2007 negative Beträge aufweisen.

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 die gegenständlichen Abgabenverbindlichkeiten (L, DB, DZ 1/07, KU 10-12/06) mit der Einkommensteuergutschrift gegenverrechnet werden können und daher betriebsnotwendige Einlagen darstellen.

Strittig ist, ob dies auch für die Einkommensteuervorauszahlung 1-3/07 gilt und diese ebenfalls eine betriebsnotwendige Einlage darstellt.

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.

Am 21. Februar 2007 erfolgte vom Finanzamt die Gutschrift für die Einkommensteuer 2005 in Höhe von 6.197,71 €. Dieser Betrag wurde am Kapitalkonto als Einlage erfasst und in der Steuererklärung 2007 als betriebsnotwendige Einlage angesehen. Das Bankkonto hatte zum Zeitpunkt der Steuergutschrift einen Schuldenstand von 74.845,65 €. Der Kontokorrentrahmen im Jahr 2007 betrug 75.000,00 €. Das Einkommensteuerguthaben wurde zur Verrechnung von Steuerverbindlichkeiten verwendet. Erst am 21. März 2007 erfolgte eine Teilrückzahlung in Höhe von 4.812,93. Der Schuldenstand am 21. März 2007 betrug 78.362,76 €. Wäre die Rückzahlung nicht auf das betriebliche Konto erfolgt, wäre die Bw in Zahlungsschwierigkeiten gekommen.

Der Lebensunterhalt der Bw wird vom Gehalt des Ehegatten (im Jahr 2007 20.698,45 €) und von den Sachentnahmen aus dem Betrieb (im Jahr 2007 in der Buchhaltung mit 4.813,80 € bewertet) bestritten. Daneben wurden nur mehr Privatentnahmen aus dem Betrieb in Höhe

von 7.678,39 € getätigt. Diese Entnahmen verteilen sich gleichmäßig auf das ganze Jahr. Von einem Ausgleich der Entnahmen durch die Einlagen kann daher nicht gesprochen werden.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates liegt hiebei keine missbräuchliche Umgehungshandlung vor.

Die gegenständliche Einkommensteuergutschrift ist daher als betriebsnotwendig anzusehen, sodass die Begünstigung des § 11a EStG 1988 im beantragten Ausmaß Anwendung finden kann.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 30. Mai 2011