



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M, x, vertreten durch M, Steuerberaterin & Wirtschaftsprüferin, x, vom 10. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 5. Februar 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw., M erbringt im Rahmen ihrer Befugnis als Steuerberaterin und Wirtschaftsprüferin Leistungen.

Sie ermittelt den Gewinn aufgrund der Bestimmung der des § 17 Abs. 1 EStG 1988 (Basispauschalierung).

In der im elektronischen Weg eingebrachten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 beantragte die Bw. den Freibetrag für investierte Gewinne gemäß § 10 EStG 1988 als Betriebsausgabe.

Das Finanzamt Wien 1/23 erließ einen Einkommensteuerbescheid für 2007 ohne Berücksichtigung des angeführten Freibetrages. Sofern der Gewinn mittels gesetzlicher Basispauschalierung ermittelt werde, seien sämtliche Ausgaben mit Ausnahme der gesetzlichen genannten abgedeckt. Der Freibetrag für investierte Gewinne stehe daher nicht zu. Der Gewinn wurde um € 1.998,- erhöht.

In einem von der Bw. mit 10. März 2009 eingebrachten Schriftsatz erhob die Bw. form- und fristgerecht Berufung.

Die Pauschalierung von Betriebsausgaben nach § 17 Abs. 1 EStG 1988 lasse die Art der Gewinnermittlung unberührt. Beim Freibetrag für investierte Gewinne handle es sich um eine Investitionsbegünstigung; es sei daher nicht entscheidend, ob Betriebsausgaben pauschal oder exakt ermittelt würden, solange der Gewinn mittels Einnahmen-Ausgaben Rechnung (§ 4 Abs. 3 EStG 1988) ermittelt werde (Hinweis auf Artikel Beiser, ‚Freibetrag für investierte Gewinne trotz Pauschalierung?‘ SEK 2006, S 905). Die Bw. beantragte die Berücksichtigung des Freibetrages i.H.v. € 1.998,- für das Jahr 2007.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 17. Abs. 1 EStG 1988 lautet:

(1) Bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 können die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden. Der Durchschnittssatz beträgt

- bei freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften aus einer kaufmännischen oder technischen Beratung, einer Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 2 sowie aus einer schriftstellerischen, vortragenden, wissenschaftlichen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit 6%, höchstens jedoch 13 200 €,

- sonst 12%, höchstens jedoch 26 400 €,

der Umsätze (§ 125 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung) einschließlich der Umsätze aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22. Daneben dürfen nur folgende Ausgaben als Betriebsausgaben abgesetzt werden: Ausgaben für den Eingang an Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch (§ 128 BAO) einzutragen sind oder einzutragen wären, sowie Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) und für Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Betriebsgegenstand des Unternehmens bilden, weiters Beiträge im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 1.

§ 4 Abs. 3 vorletzter Satz ist anzuwenden.

§ 10. (1) EStG 1988 lautet:

Natürliche Personen, die den Gewinn eines Betriebes gemäß § 4 Abs. 3 ermitteln, können bei der Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren körperlichen Anlagegütern oder von Wertpapieren gemäß § 14 Abs. 5 Z 4 einen Freibetrag für investierte Gewinne bis zu 10 % des Gewinnes, ausgenommen Übergangsgewinne (§ 4 Abs. 10) und Veräußerungsgewinne (§ 24), höchstens jedoch 100 000 Euro gewinnmindernd geltend machen. Der Höchstbetrag von 100 000 Euro steht jedem Steuerpflichtigen im Kalenderjahr nur einmal zu. Der Freibetrag für investierte Gewinne kann nur im Jahr der Anschaffung oder Herstellung der Wirtschaftsgüter

geltend gemacht werden und ist mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten begrenzt. Die Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) wird dadurch nicht berührt.

Die gegenständlich zu beurteilende Frage, ob der Freibetrag für investierte Gewinne gem. § 10 EStG 1988 auch bei Inanspruchnahme der Basispauschalierung gemäß § 17 EStG 1988 in Anspruch genommen werden kann, war Gegenstand einer VwGH-Beschwerde, über die der Gerichtshof mit Erkenntnis vom 4. März 2009 Zl. 2008/15/0333 entschieden hat.

Demnach lässt das Betriebsausgabenpauschale den Charakter der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung unberührt. Der Regelung des § 10 EStG 1988 sei zu entnehmen, dass der Freibetrag für investierte Gewinne den Jahresgewinn des Einnahmen-Ausgaben-Rechners mindere. Der Freibetrag stelle somit ohne Zweifel eine ‚fiktive‘ Betriebsausgabe dar.

Aus den im zitierten Erkenntnis angeführten gesetzlichen Bestimmungen ergebe sich:

„Es hängt ausschließlich vom Inhalt der jeweiligen Pauschalierungsregelung ab, ob ein durch Pauschalierung ermitteltes Ergebnis noch um bestimmte Kategorien von Betriebsausgaben gemindert werden darf. Dabei kommt der Unterscheidung zwischen "fiktiven" und "nicht fiktiven" Betriebsausgaben keine Bedeutung zu. Genauso wenig kommt dem Umstand Bedeutung zu, ob, wie dies insbesondere bei Investitionsbegünstigungen der Fall ist, dem Steuerpflichtigen die Geltendmachung der Betriebsausgabe zur Wahl gestellt ist.

Eine Begünstigungsregelung, welche die über tatsächlich getätigte Aufwendungen hinausgehende Minderung des steuerlichen Gewinnes eines Betriebes zum Inhalt hat, legt "fiktive" Betriebsausgaben fest. Das gilt auch dann, wenn das Gesetz das Ausmaß der Begünstigung mit einem Prozentsatz des "Gewinnes" beschränkt. Eine solche Formulierung - sie ist auch Teil der Regelungen betreffend die Investitionsrücklage nach § 9 EStG 1972 und EStG 1988 sowie der Rücklage nach dem Energieförderungsgesetz 1979 gewesen - ist dahingehend zu verstehen, dass der Prozentsatz auf einen "vorläufigen" Gewinn anzuwenden ist, der anschließend noch um die "fiktive" Betriebsausgabe gekürzt wird.'

Die Bw. ermittelt ihren Gewinn unter Inanspruchnahme der Basispauschalierung nach § 17 Abs. 1 EStG 1988, wobei die Betriebsausgaben mit 12% der Umsätze ermittelt werden.

Da das Gesetz im dritten Satz des § 17 Abs. 1 EStG 1988 festlegt, welche zusätzlichen Betriebsausgaben (einschließlich ‚fiktive‘ Betriebsausgaben) in Abzug gebracht werden dürfen, diese taxative Aufzählung den Freibetrag für investierte Gewinne jedoch nicht enthält, war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Mai 2009