



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 10

GZ. RV/0605-S/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adresse, vertreten durch N., Adresse1, vom 11. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 16. Oktober 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielt unter anderem Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Die Ermittlung des diesbezüglichen Gewinnes erfolgte durch Anwendung der Pauschalierung gem. § 17 Abs. 1 bis 4 EStG 1988 (gesetzliche "Basispauschalierung").

Er machte diesbezüglich als Betriebsausgaben pauschale Aufwendungen von 12% der Umsätze (2.765,05 Euro) sowie einen Freibetrag für investierte Gewinne (im Folgenden: FBiG) iHv. 819,60 Euro geltend. Das Finanzamt erkannte den FBiG im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 16. Oktober 2008 nicht an.

Gegen diesen Bescheid erhob die steuerliche Vertretung des Bw. am 11. November 2008 Berufung, in der sie zur Begründung im Wesentlichen ausführte:

"Gemäß § 115 BAO hat die Abgabenbehörde die abgabenpflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die

Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Dabei ist der Partei Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer rechtlichen Interessen zu geben. Dies drückt sich insbesondere dadurch aus, dass Äußerungen zu behördlichen Sachverhaltsannahmen, aber auch Gelegenheit zu - als offenkundig behandelten - Tatsachen zu gewähren ist (siehe na. Ritz, BAO S. 349). Von der Abgabenbehörde wurden diesbezüglich keine Nachforschungen gemacht und dieser Möglichkeit zur parteilichen Stellungnahme, die ua. auch den Zweck hat, verwaltungsökonomische Entscheidungen zu treffen, nicht gewährt. (...)

In § 10 EStG ist die Regelung für den Freibetrag für investierte Gewinne normiert. Die Voraussetzung der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG ist für die Anwendung des § 10 EStG erforderlich und hiermit auch erfüllt. Weiters ist unser Mandant eine natürliche Person wodurch auch die nächste Voraussetzung für die Anwendbarkeit des § 10 EStG Rechnung getragen wird, In weiterer Folge wurden max. 10% des Gewinns für Investition in Wertpapieren in der Erklärung ausgewiesen. Da alle gesetzlichen Voraussetzungen des § 10 EStG erfüllt sind, ist der Freibetrag für investierte Gewinne bei der Einkommensteuererklärung 2007 zu berücksichtigen. Die einzigen Ausnahmen, die der Gesetzgeber für die Nichtgewährung dieser Begünstigung trifft, nämlich im Gewinn enthaltene Veräußerungs- bzw. Übergangsgewinne, sind im gegenständlichen Fall nicht zutreffend.

Nach dem Wortlaut, der Systematik und dem Sinn der Bestimmungen des Gesetzes zu § 10 EStG lassen sich nämlich erkennen, dass mit dieser Regelung eindeutig eine Investitionsbegünstigung geschaffen wurde, Eindeutiger Gesetzeszweck ist somit die Schaffung von Investitionsanreizen auch für Gewinnermittler nach § 4 Abs. 3 EStG; im § 17 EStG wird lediglich eine andere (vereinfachende) Art der Ausgabenermittlung dargestellt und es wird ermöglicht die Betriebsausgaben mittels Durchschnittssatz zu ermitteln. Auch den erläuternden Bemerkungen zur Schaffung des § 10 EStG lassen sich keine Hinweise entnehmen, dass - wenn die Betriebsausgaben mittels Pauschalierung erfasst werden - dadurch diese Gesetzesstelle für diese Gewinnermittlungsart nicht mehr gültig wäre (siehe dazu auch: Beiser, SWK 2008/S 692 ff).

Diese (Teil-) Pauschalierung von Betriebsausgaben (§ 17 Abs. 1 bis 3) dient nur zur Ermittlung des Gewinnes (siehe Doralt/Heinrich, EStG §10 Rz. 13). Betriebsausgabenpauschalien verfolgen das Ziel, den tatsächlichen Aufwand durch eine vereinfachte Ermittlungsform zu erheben. Der § 10 EStG stellt jedoch eine Wahlmöglichkeit, ob der Freibetrag für investierte Gewinne genutzt wird oder nicht. Allein aus dieser Formulierung des Gesetzestextes ist die

Schlussfolgerung, dass dieser Freibetrag in den Betriebsausgabenpauschalien nicht enthalten sein kann, nicht ablesbar (siehe Beiser, SWK 2008/S 696 ff). (...)

Ein weiterer Grund, warum dieser Freibetrag nicht in den pauschalierten Betriebsausgaben nicht enthalten sein kann, ist die Veranlassung warum dieses Gesetz beschlossen wurde. Nach einem Bericht des Finanzausschusses über den Antrag 829/A war die Zielsetzung der Neuregelung des § 10 EStG die Stärkung der über 300.000 Einnahmen-/Ausgabenrechner. Ziel dieser Regelung ist eine Stärkung der Eigenkapitalquote und eine Anregung für Investitionen. Weiters ist aus diesem Bericht auch zu entnehmen dass der Betrag mit max. 10% des Gewinnes begrenzt ist. In diesem Bericht ist kein Ausschließungsgrund zu finden, wonach Unternehmer, die ihre Betriebsausgaben nach § 17 Abs. 1 bis 3 in pauschalierter Form abziehen, von diesem Freibetrag für investierte Gewinne ausgeschlossen sind (siehe 1466 der Beilage XXII.GP - Ausschussbericht NR).

Ein Freibetrag für investierte Gewinne ist somit auch im Fall einer Pauschalierung von Betriebsausgaben zulässig. Es ist sinnwidrig und sachlich (Art. 7 B-VG) nicht zu rechtfertigen, Steuerpflichtigen aufgrund einer Betriebsausgabenpauschalierung von der Investitionsbegünstigung eines Freibetrages für investierte Gewinne auszuschließen. Das Ziel eines Freibetrages für investierte Gewinn, Investitionen in bestimmte Sach- oder Finanzanlagen mit einer vierjährigen Mindestbehaltezeit auszulösen (§ 10 EStG) darf durch Pauschalierungen von Betriebsausgaben nicht durchkreuzt werden (Beiser, SWK 2008/S 699)“.

Im Vorlagebericht vom 13. November 2008 beantragte das Finanzamt mit folgender Begründung die Abweisung der Berufung:

“Da Investitionsbegünstigungen unter den gesetzlich normierten zusätzlich abzugsfähigen Aufwendungen nicht genannt sind, sind sie durch das Betriebsausgabenpauschale abgedeckt (vgl. RZ 3701 EStRL)“.

Der in der Berufung gestellte Antrag auf Ansetzung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 BAO als auch auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat wurde von der steuerlichen Vertreterin des Berufungswerbers in einem Schreiben vom 9. Dezember 2008 zurückgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 115 Abs. 2 BAO ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Gemäß § 161 Abs. 3 BAO sind, sofern von der Abgabenerklärung abgewichen werden soll, dem Abgabepflichtigen die Punkte, in denen eine wesentliche Abweichung zu seinen Ungunsten in Frage kommt, zur vorherigen Äußerung mitzuteilen.

Das Parteiengehör besteht vor allem darin, der Partei Gelegenheit zur Äußerung zu behördlichen Sachverhaltsannahmen zu geben. Die im § 161 Abs. 3 BAO geregelte Verpflichtung entspricht dem im § 115 Abs. 2 BAO verankerten Grundsatz des Parteiengehörs. In der Berufungsschrift erachtet sich der Berufungswerber insbesondere dadurch beschwert, als ihm keine Gelegenheit zur Stellungnahme ermöglicht worden sei.

Dem Berufungswerber ist einzuräumen, dass die Verletzung der im § 161 Abs. 3 BAO normierten Verpflichtung zum Parteiengehör eine Verletzung von Verfahrensvorschriften darstellt. Der Berufungswerber übersieht jedoch, dass diese Verletzung im Berufungsverfahren als saniert anzusehen ist, stand ihm doch im Rahmen der Berufungsschrift ausreichend Gelegenheit zur Stellungnahme zur Verfügung.

Nach § 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. Nach Abs. 3 leg.cit. darf der Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben dann als Gewinn angesetzt werden, wenn keine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht und Bücher auch nicht freiwillig geführt werden.

Gem. § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben durch den Betrieb veranlasste Ausgaben, wozu jedenfalls (ua.) ein Forschungsfreibetrag i.H.v. bis zu 25% bzw. bis zu 35% für Forschungsaufwendungen (zB. eigene Forschung, experimentelle Entwicklung, Entwicklung volkswirtschaftlich wertvoller Erfindungen oder Auftragsforschung; Z 4, Z 4a und Z 4b) bzw. ein Bildungsfreibetrag von höchstens 20% der Aufwendungen (Z 8 und 10) sowie - zeitlich befristet - ein Lehrlingsfreibetrag i.H.v. 1.460 € (§ 124b Z 31 EStG 1988) zählen.

Gemäß § 10 Abs. 1 EStG 1988 (BGBl. Nr. 400/1988 idF BGBl. I Nr. 99/2007) können natürliche Personen, die den Gewinn eines Betriebes gemäß § 4 Abs. 3 ermitteln, bei der Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren körperlichen Anlagegütern oder von Wertpapieren gemäß § 14 Abs. 7 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.

(2) Bei Gesellschaften,(...).

(3) Der Freibetrag für investierte Gewinne kann nur zu Lasten des Gewinnes jenes Betriebes geltend gemacht werden, in dem

1. im Falle der Anschaffung oder Herstellung abnutzbarer Anlagegüter diese

a) eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von mindestens vier Jahren haben und
b) in einer Betriebsstätte im Inland oder im übrigen EU/EWR-Raum verwendet werden, die der Erzielung von Einkünften im Sinne von § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 dient. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend außerhalb des EU/EWR-Raumes eingesetzt werden, nicht als in einer Betriebsstätte im EU/EWR-Raum verwendet.

2. im Falle der Anschaffung von Wertpapieren gemäß § 14 Abs. 7 Z 4 diese dem Anlagevermögen ab dem Anschaffungszeitpunkt mindestens vier Jahre gewidmet werden, vorbehaltlich Abs. 5 Z 2.

(4) Für folgende Wirtschaftsgüter kann ein Freibetrag für investierte Gewinne nicht gewinnmindernd geltend gemacht werden:

- Gebäude und Herstellungsaufwendungen eines Mieters oder sonstigen Nutzungsberchtigten auf ein Gebäude.
- Personen- und Kombinationskraftfahrzeuge, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % der gewerblichen Personenbeförderung dienen.
- Luftfahrzeuge.

- Geringwertige Wirtschaftsgüter, die gemäß § 13 abgesetzt werden.
- Gebrauchte Wirtschaftsgüter.
- Wirtschaftsgüter, die von einem Unternehmen erworben werden, das unter beherrschendem Einfluss des Steuerpflichtigen steht.
- Wirtschaftsgüter, für die der Forschungsfreibetrag gemäß § 4 Abs. 4 Z 4 oder Z 4b oder die Forschungsprämie gemäß § 108c in Anspruch genommen wurde.

(5) Scheiden Wirtschaftsgüter, für die der Freibetrag für investierte Gewinne geltend gemacht worden ist, vor Ablauf der Frist von vier Jahren aus dem Betriebsvermögen aus oder werden in eine Betriebsstätte außerhalb des EU/EWR-Raumes verbracht, gilt Folgendes: ...

(6) Im Falle der Übertragung eines Betriebes ist (...).

(7) Voraussetzungen für die Geltendmachung des Freibetrages für investierte Gewinne sind:

1. Der Freibetrag für investierte Gewinne wird in der Steuererklärung an der dafür vorgesehenen Stelle getrennt hinsichtlich körperlicher Wirtschaftsgüter und Wertpapiere ausgewiesen. Eine Berichtigung einer unrichtigen oder unterlassenen Eintragung ist bis zum Eintritt der Rechtskraft des betreffenden Einkommensteuer oder Feststellungsbescheides (§ 188 der Bundesabgabenordnung) möglich.
2. Der Freibetrag für investierte Gewinne wird im Anlageverzeichnis (§ 7 Abs. 3) bei den jeweiligen Wirtschaftsgütern ausgewiesen. Wertpapiere gemäß § 14 Abs. 7 Z 4, für die ein Freibetrag in Anspruch genommen wird, sind in ein gesondertes Verzeichnis aufzunehmen, das der Abgabenbehörde auf Verlangen vorzulegen ist.

Gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 100/2006) können bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 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 im Sinne des § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung.

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.

(2) Die Anwendung des Durchschnittssatzes gemäß Abs. 1 setzt voraus, dass

1. keine Buchführungspflicht besteht und auch nicht freiwillig Bücher geführt werden, die eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 ermöglichen,
2. die Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung des vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht mehr als 220 000 Euro betragen,
3. aus der Steuererklärung hervorgeht, dass der Steuerpflichtige von der Pauschalierung Gebrauch macht.

(3) Geht der Steuerpflichtige von der Ermittlung der Betriebsausgaben mittels des Durchschnittssatzes gemäß Abs. 1 auf die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 oder im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 auf die Geltendmachung der Betriebsausgaben nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften über, so ist eine erneute Ermittlung der Betriebsausgaben mittels des Durchschnittssatzes gemäß Abs. 1 frühestens nach Ablauf von fünf Wirtschaftsjahren zulässig.

Im gegenständlichen Fall ist allein die Rechtsfrage strittig, ob der vom Bw. geltend gemachte Freibetrag für investierte Gewinne von dem im Rahmen der Basispauschalierung ermittelten Gewinn abgezogen werden kann.

Der Gesetzeswortlaut des § 10 EStG 1988 gibt nicht explizit darüber Auskunft, ob Einnahmen-Ausgaben-Rechner, die eine Pauschalierung in Anspruch nehmen, auch den FBiG beanspruchen können (Atzmüller, Freibetrag für investierte Gewinne und Pauschalierung, SWK 31/2006, S 863).

Da der Zweck des FBiG im Ergebnis eine Minderung des betrieblichen Ergebnisses darstellt, ist darauf hinzuweisen, dass der vorletzte Satz des § 17 Abs. 1 EStG 1988 neben dem Betriebsausgabenpauschale von 12 bzw. 6 % nur die Absetzung der dort taxativ aufgezählten Ausgaben als Betriebsausgaben zulässt. Der FBiG stellt - unabhängig davon, ob abnutzbare Wirtschaftsgüter oder bestimmte Wertpapiere angeschafft werden - zweifellos keine bei dieser Gewinnermittlung eine Betriebsausgabe darstellende Ausgabe für Löhne, Fremdlöhne oder Sozialversicherungsbeiträge dar und ist jedenfalls auch keine "*Ausgabe für den Eingang an Waren, ..., die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch (§ 128 BAO) einzutragen wären*". Er kann daher unter diesem Titel jedenfalls nicht als Betriebsausgabe berücksichtigt werden (UFS 3.7.2008, RV/0588-L/08).

Demnach ist für die Lösung der gegenständlichen Rechtsfrage entscheidend, ob der nach § 10 EStG 1988 von der Einkommensteuer freigestellte Freibetrag für investierte Gewinne als (sonstige) Betriebsausgabe iSd § 17 Abs. 1 EStG 1988 anzusehen ist.

Bei der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 werden nicht nur tatsächliche Ausgaben als Betriebsausgaben gewinnmindernd abgesetzt, sondern auch durch den Gesetzgeber als steuerliche Begünstigung zuerkannte Freibeträge (Bildungsfreibetrag, Forschungsfreibetrag, Lehrlingsfreibetrag gemäß § 124b Z 31 EStG 1988). Diese rein rechnerischen Größen und als "fiktive Betriebsausgaben" bezeichneten Beträge stellen zweifellos ebenfalls Betriebsausgaben iSd § 4 Abs. 3 EStG 1988 und folglich auch des § 17 Abs. 1 EStG 1988 dar.

Es ist daher die Frage zu klären, ob auch der FBiG eine derartige fiktive Betriebsausgabe darstellt. Diesbezüglich vermitteln die Freibeträge für Forschung und Bildung zusätzliche fiktive Betriebsausgaben, die rechnerisch durch Anwendung eines Prozentsatzes auf tatsächliche Aufwendungen ermittelt werden, während der Lehrlingsfreibetrag mit einem bestimmten Betrag fixiert ist.

Die Begünstigungsbestimmung des § 10 EStG 1988 spricht im ersten Absatz (vgl. Abs. 4) hingegen von der Möglichkeit ("können") (...) einen Freibetrag für investierte Gewinne bis zu 10% des Gewinnes, (...) gewinnmindernd geltend machen", bzw. im dritten Absatz "Der Freibetrag für investierte Gewinne kann nur zu Lasten des Gewinnes jenes Betriebes geltend gemacht werden, (...)"". Aus diesen Formulierungen ergibt sich, dass zunächst der vorläufige Gewinn durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu ermitteln ist. Von diesem Zwischenwert können über Antrag dann noch maximal 10% abgezogen werden. Nach Ansicht der

Berufungsbehörde stellt diese letzte Abzugspost funktionell ebenfalls eine fiktive Betriebsausgabe dar. Diese Rechtsauffassung teilen auch Zorn (in Hofstätter-Reichel, § 10 Tz 2), nach dessen eindeutiger Formulierung "Dieser FBiG stellt eine fiktive Betriebsausgabe dar, die zusätzlich gewinnmindernd berücksichtigt wird." und Heinrich, in Doralt/Heinrich, EStG, §10 Tz 16: "Aufwandsseitige Freibeträge, die zum Zwecke der Investitionsförderung gewährt werden, stellen Betriebsausgaben dar (...)." Damit erweisen sich die vom Bw. auf den Artikel von Beiser in, SWK 2006, S 905, gestützte Rechtsansicht, der Freibetrag für investierte Gewinne sei keine Betriebsausgabe, sondern eine Investitionsbegünstigung, als verfehlt und das Begehr des Berufungswerbers als unberechtigt (UFS 13.6.2008, RV/0452-L/08).

Pauschalierungen bezwecken eine Vereinfachung der Besteuerung, sie sind immer optional. Daraus resultiert aber zwangsläufig eine weiterer Vorteil: Sie ermöglichen, das Ergebnis einer regulären mit dem Ergebnis der vereinfachten Gewinnermittlung zu vergleichen und nur das niedrigere Ergebnis der Besteuerung zugrunde zu legen. Von diesem Vorteil sind Steuerpflichtige ausgeschlossen, denen die Inanspruchnahme einer Pauschalierung nicht möglich ist. Es besteht kein Zwang zur vereinfachten Gewinnermittlung durch Pauschalierung. Verweigert man Pauschalierern den FBiG, sind sie nicht grundsätzlich, sondern als Ergebnis ihres Wahlrechts von der Begünstigung ausgeschlossen. Der Steuerpflichtige kann jederzeit durch Verzicht auf die Pauschalierung bei Erfüllung der erforderlichen Voraussetzungen einen FBiG in Anspruch nehmen. Der VfGH sieht im Erkenntnis vom 3. 3. 1987, G 170/86, den Umstand, dass Einnahmen-Ausgaben-Rechner vom unbeschränkten Verlustvortrag ausgeschlossen sind, als verfassungsrechtlich unbedenklich an: Der Ausschluss ist im Hinblick auf die unterschiedliche Art der Gewinnermittlung und die Möglichkeit, die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 freiwillig zu wählen, nicht verfassungswidrig (Atzmüller, Nochmals: Der Freibetrag für investierte Gewinne und Pauschalierung, SWK 32/2008, S 859).

Nach Ansicht der Berufungsbehörde ist auch aus der Textierung des § 17 Abs. 1 EStG 1988 die Absicht des Gesetzgebers erkennbar, neben den pauschalierten Betriebsausgaben nur die dort taxativ aufgezählten Ausgaben als gewinnmindernde Posten zuzulassen (vgl. VwGH 22.02.2007, 2002/14/0019). Das Betriebsausgabenpauschale in Höhe von 12% der Umsätze nach § 17 Abs. 1 EStG 1988 übersteigt meist die Erfahrungswerte und wirkt dann wie eine undifferenzierte Steuerbegünstigung (Doralt, aaO, §17 Tz 5). Der Bw. hätte bei (normaler) Ermittlung ihres Gewinnes nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 (Verzicht auf die Basispauschalierung) den Freibetrag für investierte Gewinne lukrieren können. Die vom Bw. angestrebte kumulative Beanspruchung beider Begünstigungen - Basispauschalierung und

Freibetrag für investierte Gewinne - scheint mit dem das Einkommensteuerrecht beherrschenden Grundsatz der Berücksichtigung der persönlichen Leistungsfähigkeit (vgl. Doralt/Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts, Band I, 9. Auflage, S 17 Rz 22) auch nicht mehr vereinbar (UFS 13.6.2008, RV/0452-L/08).

Die Berufung war daher aus den genannten Gründen abzuweisen.

Salzburg, am 10. Dezember 2008