



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Z, vertreten durch LGH Wirtschaftstreuhand u. Buchhaltung Ges.mbH., 1080 Wien, Tigergasse 26-28/3/9, vom 6. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 26. Mai 2006 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Einkommensteuererklärung der Bw. für das Jahr 2004 (OZ 4 ff./2004) langte am 16. Mai 2006 beim Finanzamt ein. Darin werden u. a. Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in Höhe von € 33.318,53 erklärt. Außerdem wird seitens der Bw. unter der KZ 793 ein Betrag von € 10.000,00 als gemäß § 11 a EStG 1988 mit dem Hälftesteuersatz zu versteuernder nicht entnommener Gewinn erklärt (OZ 9/2004). Das Finanzamt erstellte am 26. Mai 2006 den Erstbescheid (OZ 38 ff./2004), wobei die beantragte begünstigte Besteuerung nicht gewährt worden ist. Dies mit der Begründung, dass gemäß den Bestimmungen des § 11 a EStG für die Inanspruchnahme des Hälftesatzes für nicht entnommene Gewinne Voraussetzung sei, dass der Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1 oder § 5 leg. cit.) ermittelt werde und Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorlägen. Für Einkünfte im Sinne des § 22 EStG sei der Hälftesteuersatz nicht vorgesehen. Da im gegenständlichen Fall zweifelsfrei Einkünfte aus selbstständiger Arbeit vorliegen würden, sei der Antrag auf Berücksichtigung des halben Steuersatzes für einen Einkommensanteil von € 10.000,00 abzuweisen.

Mit Schreiben vom 6. Juni 2006 wurde dagegen Berufung erhoben und eingewendet, dass der Ausschluss für Einkünfte aus selbstständiger Arbeit von der Begünstigung des § 11 a EStG nicht sachgerecht und daher verfassungsrechtlich bedenklich sei, da z. B. ein gewerblicher Buchhalter (§ 124 Z 2a GewO) die Begünstigung des § 11 a EStG in Anspruch nehmen könne, ein selbstständiger Buchhalter i. S. d. § 2 WTBG oder Steuerberater i. S. d. § 3 WTBG die Begünstigung jedoch nicht in Anspruch nehmen könnten. Hier würden z. B. der selbstständige Buchhalter oder Steuerberater, welche sämtliche Tätigkeiten des gewerblichen Buchhalters abdecken und darüber hinaus weitere Tätigkeiten durchführen dürften, gleichheitswidrig behandelt. Der § 11 a EStG "bestrafe" somit besondere persönliche Fähigkeiten oder Fachkenntnisse. Auch werde das Argument, ein gewerblicher Betrieb benötige mehr an gebundenem Anlagevermögen als ein Unternehmer mit Einkünften aus selbstständiger Arbeit nicht zielführend sein, da auch Unternehmer mit Einkünften aus selbstständiger Arbeit aufgrund hoher Kosten für EDV-Programme und Computer in der Regel ein hohes Anlagevermögen auswiesen.

Mit Telefax vom 7. September 2006 wurde seitens der Bw. mitgeteilt, dass der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 11a Abs. 1 EStG 1988 können *natürliche Personen, die den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft oder aus Gewerbebetrieb 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).

Nachdem die gesetzliche Formulierung in § 11a Abs. 1 EStG 1988 keinen Spielraum hinsichtlich des Personenkreises, welcher die begünstigte Besteuerung nicht entnommener Gewinne in Anspruch nehmen kann, erkennen ließ, waren noch die zur Verfügung stehenden Gesetzesmaterialien in Betracht zu ziehen.

Im besonderen Teil der Erläuterungen zur Regierungsvorlage (59 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XXII. GP) wurde zur allgemeinen Zielsetzung der Neuregelung sowie zum betroffenen Personenkreis ausgeführt:

"Allgemeine Zielsetzung der Neuregelung

Im Interesse der Förderung der Eigenkapitalbildung soll der Anstieg des Eigenkapitals steuerlich begünstigt werden. Die bisherige Regelung des § 11, die ebenfalls dieser Zielsetzung gedient hat, erwies sich aus verschiedenen Gründen als unzulänglich. Aus diesem Grund soll eine neu konzipierte Regelung geschaffen werden, die eine höhere Anreizwirkung zur Eigenkapitalbildung entfaltet. Angestrebt wird dies mit einem neuen Instrumentarium, das zum Unterschied von der Regelung des § 11 nicht bloß indirekt über eine Verzinsung des Eigenkapitalzuwachses Anreizwirkungen entfaltet, sondern direkt die Eigenkapitalbildung fördert. In diesem Sinn sollen Gewinne, die für einen Anstieg des Eigenkapitals "reserviert" werden, einer begünstigten Besteuerung zugeführt werden.

Betroffener Personenkreis

Die Neuregelung soll den nach Handels- oder Abgabenrecht bilanzierenden Einzelunternehmern und den Mitunternehmern von bilanzierenden Mitunternehmerschaften zustehen. Generell können von der Begünstigung nur natürliche Personen, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder Gewerbebetrieb haben, Gebrauch machen. Die Begünstigung wird auf diese Bereiche konzentriert, weil das Eigenkapital in besonderem Maße bei Land- und Forstwirten und Gewerbetreibenden von betriebswirtschaftlicher Bedeutung (Liquidität, Insolvenzunsicherheit) ist. Für den Bereich der Körperschaften soll § 11 weiterbestehen, der durch ergänzende Regelungen in § 11 Abs. 2 KStG 1988 flankiert wird. Ausländische Einzelunternehmer - also beschränkt Steuerpflichtige - können die Begünstigung in Bezug auf inländische Betriebsstätten und ausländische Mitunternehmer in Bezug auf inländische Mitunternehmerschaften in Anspruch nehmen."

Im Bericht des Budgetausschusses (111 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XXII. GP) wurde zu Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1988 u.a. festgehalten:

"Unverändert soll die Begünstigung bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit nicht zustehen. Dies deshalb, weil diese Berufe in der Regel keinen erheblichen Kapitalbedarf haben und fast ausschließlich auf der persönlichen Leistung des Berufsträgers beruhen. Für diesen Personenkreis besteht daher kein wirtschaftliches Bedürfnis, das betriebliche Sparen und damit die Kapitalinvestition im eigenen Betrieb zu fördern."

Auch die Betrachtung der Gesetzesmaterialien zeigte somit, dass am Willen des Gesetzgebers kein Zweifel bestehen kann. Die Begünstigung des § 11a EStG 1988 soll bei der Erzielung von Einkünften aus selbständiger Arbeit nicht zustehen.

Da im gegenständlichen Berufungsfall unstrittig ist, dass die Bw. im Berufungsjahr Einkünfte aus selbständiger Arbeit gemäß § 22 EStG 1988 erzielt hat, war die beantragte begünstigte Besteuerung des Gewinnes nach dem klaren Wortlaut der Bestimmung des § 11a Abs. 1 EStG 1988 nicht zu gewähren.

Im Hinblick auf die behauptete Verfassungswidrigkeit der zitierten Gesetzesbestimmung - Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz - ist zu sagen, dass die Überprüfung von Gesetzen auf ihre Verfassungskonformität nicht den Verwaltungsbehörden und somit auch nicht dem unabhängigen Finanzsenat (§ 1 Abs. 1 UFSG), sondern unter Bedachtnahme auf Art. 144 Abs. 1 B-VG dem Verfassungsgerichtshof obliegt. Der unabhängige Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz hat die geltenden gesetzlichen Bestimmungen unabhängig von deren Verfassungskonformität zur Anwendung zu bringen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 7. September 2006