



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. RH, N, SchStr, vom 8. März 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 14. Februar 2006 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 erklärte der Berufungswerber Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 154.980,96 € aus seiner Tätigkeit als S. In dieser beantragte er, die begünstigte Besteuerung gemäß § 11a EStG 1988 (Hälftesteuersatz) für einen nicht entnommenen Gewinn in Höhe von 47.800,00 € anzuerkennen.

Das Finanzamt gab seinem Begehren nicht statt. Begründend führte es aus, dass der Hälftesteuersatz für nicht entnommene Gewinne mangels Vorliegen von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft oder Gewerbebetrieb nicht gewährt werden könne.

Der Berufungswerber beehrte schriftlich die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat, da er eine Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof anstrebe.

Im Berufungsschriftsatz vom 8. März 2006 beehrte er, "den angefochtenen Bescheid wegen der geltend gemachten Rechtswidrigkeiten aufzuheben und die begünstigte Besteuerung für den nicht entnommenen Gewinn in Höhe von 47.800,00 € zuzuerkennen." Zusammenfassend führte er aus, "dass die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbständiger Arbeit und aus Gewerbebetrieb im Einkommensteuergesetz 1988 sowohl hinsichtlich des Gewinnbegriffs

(betriebliche Einkünfte) eine einheitliche Regelung erfahren als auch bei der Besteuerung der Mitunternehmerschaften, während gerade hier betreffend begünstigte Besteuerung für nicht entnommene Gewinne (anders als die eng verwandte Verzinsung des Eigenkapitalzuwachses) nach dem Gesetzeswortlaut die Einkünfte aus selbständiger Arbeit eine andere Behandlung als die beiden anderen betrieblichen Einkunftsarten erfahren sollen."

Der Ausschluss der Einkünfte aus selbständiger Arbeit von § 11a EStG 1988 sei verfassungswidrig. Er rege deshalb eine verfassungsrechtlich Prüfung der Wortfolge "Land- und Forstwirtschaft oder aus Gewerbebetrieb" in § 11a EStG 1988 an.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 11a Abs. 1 und 2 EStG 1988 (in der Fassung AbgÄG 2004, BGBl I Nr. 189/2004; anzuwenden ab der Veranlagung 2004) lauten:

"Natürliche Personen, die den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft oder aus Gewerbebetrieb durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, können den Gewinn, ausgenommen Übergangsgewinne (§ 4 Abs. 10) und Veräußerungsgewinne (§ 24), bis zu dem in einem Wirtschaftsjahr eingetretenen Anstieg des Eigenkapitals, höchstens jedoch 100 000 Euro, mit dem ermäßigten Steuersatz nach § 37 Abs. 1 versteuern (begünstigte Besteuerung). Der Höchstbetrag von 100.000 Euro 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.

Bei Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind und die ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, können nur die Gesellschafter die begünstigte Besteuerung im Sinne des Abs. 1 in Anspruch nehmen. Der Betrag von 100 000 Euro (Abs. 1) ist bei den Mitunternehmern mit einem der Gewinnbeteiligung entsprechenden Teilbetrag anzusetzen. Die begünstigte Besteuerung ist nicht zulässig, wenn der Mitunternehmer die Beteiligung in einem Betriebsvermögen eines Betriebes hält, für den der laufende Gewinn ganz oder teilweise unter Anwendung des Abs. 1 begünstigt besteuert werden kann."

Die den Vollzug regelnden Absätze 3 bis 7 des § 11a EStG 1988 sind für den vorliegenden Rechtsstreit nicht von Bedeutung.

Das proklamierte Ziel der Regelung ist die Förderung der Eigenkapitalbildung. Der Anwendungsbereich der Norm ist jedoch auf natürliche Personen und Mitunternehmer, die den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft bzw. Gewerbebetrieb durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, eingeschränkt. Unternehmen, die Einkünfte aus

selbständiger Arbeit beziehen, sind von der Begünstigung ausgeschlossen. Der Gesetzgeber hat ausdrücklich die Entscheidung getroffen, Unternehmer mit Einkünften aus selbständiger Arbeit nicht in den Genuss der begünstigten Besteuerung von nicht entnommenen Gewinnen kommen zu lassen. Die Vorschrift des § 11a EStG 1988 ist so klar und eindeutig, dass sie einer von ihrem Wortlaut abweichenden Auslegung nicht zugänglich ist.

Auch der Blick in die erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage der Stammfassung des § 11a EStG 1988 kann der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Dort wird betreffend den betroffenen Personenkreis Folgendes ausgeführt:

"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, Insolvenzicherheit) 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."

Die Vorgehensweise des Finanzamtes entspricht eindeutig der im österreichischen Einkommensteuergesetz 1988 festgelegten Vorgehensweise bzw. der Absicht des Gesetzgebers. Das Vorbringen des Berufungswerbers, dass der Ausschluss in § 11a EStG 1988 von Unternehmen, die Einkünfte aus selbständiger Arbeit beziehen, verfassungswidrig sei, ist zu sagen, dass es nicht Sache der belangten Behörde ist über die Verfassungsmäßigkeit von gesetzlichen Bestimmungen zu befinden. Der Unabhängige Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz hat die geltenden gesetzlichen Bestimmungen unabhängig von deren Verfassungskonformität zur Anwendung zu bringen. Die Überprüfung von einfachgesetzlichen Regelungen auf ihre Verfassungskonformität obliegt dem Verfassungsgerichtshof; der Unabhängige Finanzsenat hat hierüber nicht abzusprechen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 30. März 2006