



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch S, gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 5. Oktober 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielt Einkünfte aus selbständiger Arbeit und Einkünfte aus Gewerbebetrieb, wobei sie die Gewinne durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt.

Sie beantragte in der Einkommensteuererklärung für 2005 die begünstigte Besteuerung für nicht entnommene Gewinne gemäß § 11a EStG 1988 in Höhe von 12.000 €. Hierbei wurden laut der Steuererklärungsbeilage ein Betrag von 3.675,95 € für die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und ein Betrag von 8.324,05 € für die Einkünfte aus selbständiger Arbeit beantragt.

Im Einkommensteuerbescheid für 2005 vom 5. Oktober 2006 wurde im Hinblick auf den Gesetzeswortlaut des § 11a EStG 1988 nur der für die Einkünfte aus Gewerbebetrieb geltend gemachte Betrag von 3.675,95 € begünstigt (mit dem ermäßigten Steuersatz nach § 37 Abs. 1 EStG 1988) versteuert.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 erhob die Bw. Berufung insbesondere mit der Begründung, die Differenzierung nach der Einkunftsart in Form des Ausschlusses der Einkünfte aus selbständiger Arbeit von der Begünstigung des § 11a EStG 1988 sei sachlich nicht gerechtfertigt und verstoße gegen den Gleichheitsgrundsatz.

Da § 11a EStG 1988 eine Steuerermäßigung darstelle, die Bezieher von Einkünften aus selbständiger Arbeit verwehrt werde, läge zudem eine Verletzung ihres verfassungsrechtlich gewährleisteten Rechtes auf Unverletzlichkeit des Eigentums vor.

§ 11a EStG 1988 sei in verfassungskonformer Interpretation teleologisch zu reduzieren und so zu verstehen, dass auch natürliche Personen, die den Gewinn aus selbständiger Arbeit durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, die begünstigte Besteuerung für nicht entnommene Gewinne in Anspruch nehmen könnten.

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).

Im besonderen Teil der Erläuterungen zur Regierungsvorlage (59 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XXII. GP) wird 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, 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."

Im Bericht des Budgetausschusses (111 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XXII. GP) wird 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."

Aus den Gesetzesmaterialien ergibt sich somit eindeutig, dass nach dem Willen des Gesetzgebers die Begünstigung des § 11a EStG 1988 bei der Erzielung von Einkünften aus selbständiger Arbeit nicht zustehen soll.

Die in der Berufung angesprochene verfassungskonforme Interpretation ist nur als eine Art der logisch-systematischen Auslegung anzusehen. Sie ist ein Ausdruck der allgemeinen Interpretationsmaxime, dass erzeugungsmäßig niedrigere Rechtserscheinungen unter Bedacht auf die – ihre Erzeugung regelnden oder determinierenden – Rechtsvorschriften auszulegen sind. Es handelt sich darum, dass **im Zweifel** kein Rechtsakt so zu verstehen ist, dass er fehlerhaft erscheint. Erscheint zunächst ein Gesetzestext in verschiedener Weise auslegbar, so engt sich die Wahl auf jene Auslegung ein, die das Gesetz verfassungskonform erscheinen lässt (vgl. *Walter/Mayer*, Bundesverfassungsrecht, 9. Auflage, Rz 135).

Da im gegenständlichen Fall kein Zweifel am Willen des Gesetzgebers bestehen kann, bleibt für eine verfassungskonforme Interpretation des § 11a EStG 1988 kein Raum.

Auf Grund der obigen Ausführungen war die beantragte begünstigte Besteuerung des Gewinnes aus selbständiger Arbeit nicht zu gewähren.

Gemäß Art. 18 Abs. 1 BV-G haben die Verwaltungsbehörden die geltenden Gesetze zu vollziehen. Die Prüfung der Frage, ob die anzuwendende Bestimmung verfassungskonform ist, fällt nicht in die Kompetenz des unabhängigen Finanzsenates, sondern obliegt dem Verfassungsgerichtshof.

Dem Berufungsbegehren konnte daher nicht entsprochen werden.

Wien, am 28. November 2006