

GZ. RV/2103-W/06

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch LGH Wirtschaftstreuhand u. Buchhaltung GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Das Einkommen im Jahr 2005 beträgt € 97.846,00. Die Einkommensteuer beträgt € 39.894,20.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## **Entscheidungsgründe**

Der Bw. ist Rechtsanwalt und hat am 17. Juli 2006 die Einkommensteuererklärung 2005 beim Finanzamt eingereicht. Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 24. Juli 2006 den Einkommensteuerbescheid 2005 erlassen. Gegen diesen hat der steuerliche Vertreter des Bw. mit Schriftsatz vom 22. August 2006 berufen. In der Berufung wurde ausgeführt, dass in der Steuererklärung 2005 ein gemäß § 11a EStG zu versteuernder Gewinn von € 4.000,00 beantragt worden sein. Der Antrag auf Berücksichtigung des halben Steuersatzes für einen Einkommensteil von € 4.000,00 sei mit der Begründung, dass die Begünstigung des § 11 EStG nur für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder Einkünfte aus Gewerbebetrieb zustehe, abgewiesen worden.

Nach Ansicht des Bw. sei der Ausschluss für Einkünfte aus selbständiger Arbeit von der Begünstigung des § 11a EStG nicht sachgerecht und daher verfassungsrechtlich bedenklich, da z. B. ein gewerblicher Buchhalter (§ 124 Z 2a GewO) die Begünstigung des § 11 a EStG in Anspruch nehmen könne, ein selbständiger Buchhalter i.S.d. § 2 WTBG oder Steuerberater i.S.d. § 3 WTBG die Begünstigung jedoch nicht in Anspruch nehmen könne. Hier würden z. B. selbständige Buchhalter bzw. Steuerberater, welche sämtliche Tätigkeiten des gewerblichen Buchhalters abdecken und darüber hinaus weitere Tätigkeiten durchführen dürfen, gleichheitswidrig behandelt werden. Der § 11a EStG bestrafte somit besondere persönliche Fähigkeiten oder Fachkenntnisse.

Auch werde das Argument, ein gewerblicher Betrieb benötige mehr an gebundenem Anlagevermögen als ein Unternehmer mit Einkünften aus selbständiger Arbeit nicht zielführend sein, da auch Unternehmer mit Einkünften aus selbständiger Arbeit aufgrund hoher Kosten für EDV-Programme und Computer in der Regel ein hohes Anlagevermögen ausweisen würden.

Der Bw. ersuchte um Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat und beantragte die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat.

Zudem wurde vom Bw. der Antrag gestellt den Einkommensteuerbescheid 2005 gemäß § 293 BAO zu berichtigen, weil der vom Bw. begehrte Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von € 306,00 nicht berücksichtigt wurde. Für den Fall, dass eine amtswegige Berichtigung nicht erfolgen sollte wurde beantragt den Unterhaltsabsetzbetrag im Rahmen der Berufungsentscheidung zu berücksichtigen.

Mit Schriftsatz vom 18. September 2006 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 vom 22. August 2006 ergänzt. In der Ergänzung wurde ausgeführt, dass die gesetzliche Regelung des § 11 EStG 1988 (Verzinsung des Eigenkapitalzuwachses) jedem Steuerpflichtigen zustehe, der den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitte. Hier werde daher unterstellt, dass der Eigenkapitalzuwachs bei allen Steuerpflichtigen, die den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln gleich förderungswürdig sei. Da die Berechnung des Eigenkapitalzuwachses eher kompliziert sei, und der Sondergewinn wiederum besteuert werde, sei die Begünstigung des § 11 EStG 1988 nicht besonders attraktiv.

Der Gesetzgeber habe sich daher dazu entschlossen, § 11a EStG 1988 einzufügen, der attraktiver und auch einfacher zu berechnen sei. Dies gehe aus den Erläuterungen zu den Gesetzesmaterialien hervor. Auch § 11 EStG 1988 begünstige durch die Verzinsung des Eigenkapitalzuwachses die Besteuerung von nicht entnommenen Gewinnen, weil der Eigenkapitalzuwachs naturgemäß höher sei je weniger Entnahmen vorliegen würden.

Aus den Erläuterungen zu den Gesetzesmaterialien gehe hervor, dass die Begünstigung des § 11a EStG 1988 nur von natürlichen Personen, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder Gewerbebetrieb haben, beansprucht werden könne, weil das Eigenkapital in besonderem Maße bei Land- und Forstwirten und Gewerbetreibenden von betriebswirtschaftlicher Bedeutung (Liquidität, Insolvenzsicherung) sei. Das Argument, ein gewerblicher Betrieb benötige mehr an gebundenem Anlagevermögen als ein Unternehmer mit Einkünften aus selbständiger Arbeit sei nicht zielführend, weil auch Unternehmer mit Einkünften aus selbständiger Arbeit aufgrund hoher Kosten für EDV-Programme und Computer in der Regel ein hohes gebundenes Anlagevermögen ausweisen würden.

Wie bereits in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 eingewendet, würden durch die Bestimmung des § 11a EStG teilweise gleichartige Tätigkeiten z. B. von einem gewerblichen Buchhalter begünstigt werden, jene eines selbständigen Buchhalters oder Steuerberaters jedoch nicht. Durch die notwendige Änderung des WTBG aufgrund der Zusammenlegung der gewerblichen und selbständigen Buchhalter zu einem gemeinsamen Bilanzbuchhalter habe ein gewerblicher Buchhalter aufgrund seiner Zugehörigkeit zur Wirtschaftskammer unter Umständen im Jahr 2006 noch die Möglichkeit der Inanspruchnahme der Begünstigung, wohingegen ihm diese Begünstigung, sollte er zur Wirtschaftskammer wechseln, ab dem Jahr 2007 nicht mehr zustehen würde. Es sei stark zu bezweifeln, dass im angeführten Fall nur wegen der wechselnden Kammerzugehörigkeit die Liquidität besser, oder das gebundene Anlagevermögen weniger werde.

Auch ein so genannter Winkelschreiber (dass es sich hierbei um eine verbotene Tätigkeit handle habe steuerlich keine Auswirkung) beziehe Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Es sei sachlich nicht gerechtfertigt, dass dieser die Begünstigung des § 11a EStG in Anspruch nehmen könne, ein Rechtsanwalt, der seine Tätigkeit im Rahmen seiner Berufsbefugnis ausübe und daher Einkünfte aus selbständiger Arbeit erziele, jedoch nicht.

Es sei daher festzuhalten, dass die Einkünfte aus Land- und Fortwirtschaft, aus selbständiger Arbeit und aus Gewerbebetrieb im EStG 1988 sowohl hinsichtlich des Gewinnbegriffs (jeweils betriebliche Einkünfte) als auch bei der Besteuerung der Mitunternehmeranteile eine einheitliche Regelung erfahren würden, während bei der begünstigten Besteuerung nicht entnommener Gewinne – anders als die Vorläuferregelung des § 11 EStG 1988 – nach dem Gesetzeswortlaut des § 11a EStG die Einkünfte aus selbständiger Arbeit eine andere Behandlung als die beiden anderen betrieblichen Einkünfte erfahren sollten.

Die mögliche Überlegung des Gesetzgebers eine Einbeziehung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit in die Begünstigung des § 11a EStG wäre zu teuer, sei jedenfalls keine sachliche Rechtfertigung für die Ausgrenzung der betrieblichen Einkünfte aus selbständiger Arbeit von der Begünstigung des § 11a EStG 1988.

Die Differenzierung nach der Einkunftsart im Anwendungsbereich des § 11a EStG 1988 in Form des Ausschlusses der Einkünfte aus selbständiger Arbeit von der Begünstigung sei sachlich nicht gerechtfertigt und verletzt daher das verfassungsrechtlich gewährleistete Recht des Bw. auf Gleichheit vor dem Gesetz.

Der Verfassungsgerichtshof habe mit dem Erkenntnis 30.6.1966, G 31/65 den § 10 Abs. 1 Z 5 EStG 1953 als verfassungswidrig aufgehoben, weil Verlustvorträge damals nur bei buchführenden Land- und Fortwirten und Gewerbetreibenden möglich gewesen seien. Der Verfassungsgerichtshof habe damals an physikalisch-therapeutische Institute und medizinische Laboratorien erinnert, die sich oft schon einem Gewerbebetrieb nähern würden. Auch zwischen einem gewerblichen und selbständigen Buchhalter seien keine großen Unterschiede zu bemerken. Die Unterscheidung zwischen Einkünften aus Gewerbebetrieb und Einkünften aus selbständiger Arbeit sei nach Ansicht des Bw. antiquiert. Früher seien Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit lohnintensiver und maschineller Arbeit verbunden gewesen und es sei Gewerbesteuer erhoben worden (gäbe es heute noch eine Gewerbesteuer wäre eine Steuerentlastung nur für Einkünfte aus Gewerbebetrieb über die Einkommensteuer vorstellbar). Heute seien die Betriebsmittel bei Gewerbebetrieben nicht anders als bei freiberuflichen Tätigkeiten, Computer und die lohnintensiven Tätigkeiten würden in

Billiglohnländer ausgelagert werden. Auch die Abgrenzung zwischen Einkünften aus Gewerbebetrieb und Einkünften aus selbständiger Arbeit sei heutzutage fließend. Daher sei eine unterschiedliche Behandlung von betrieblichen Einkunftsarten hinsichtlich der begünstigten Besteuerung für nicht entnommene Gewinne sachlich nicht gerechtfertigt.

Die Begünstigung des § 11a EStG stelle sachlich eine Ermäßigung des Steuertarifs dar und werde – bei ansonsten völlig gleichem Sachverhalt – Beziehern von Einkünften aus selbständiger Arbeit verwehrt. Eine sachlich Rechtfertigung dafür sei nicht zu erkennen.

Das verfassungsgesetzlich gewährleistete Recht auf Unverletzlichkeit des Eigentums werde nach ständiger Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes unter anderem dann verletzt, wenn die die Abgabenvorschreibung tragende Norm verfassungswidrig sei. Dieser Vorwurf sei hier begründet zu erheben, weil § 11a EStG de facto eine Steuerermäßigung darstelle, die Beziehern von Einkünften aus selbständiger Arbeit verwehrt werde.

§ 11a EStG 1988 sei daher 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 entnommen Gewinne in Anspruch nehmen können. Eine teleologische Reduktion liege durchaus in den Möglichkeiten des Unabhängigen Finanzsenates (siehe zB VfSlg 14.049/1995, BVA F-18/98-32 v. 16.7.2004).

Der Bw. stelle daher den Antrag seiner Berufung (im Wege der teleologischen Reduktion) stattzugeben, den bereits in der Einkommensteuererklärung 2005 beantragten Unterhaltsabsetzbetrag von € 306,00 zu gewähren und den bekämpften Einkommensteuerbescheid für 2005 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben.

Mit Schreiben vom 17. November 2006 wurde der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem UFS zurückgezogen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist im vorliegenden Fall die Verfassungsmäßigkeit der Bestimmung des § 11a EStG 1988 in der für die Einkommensteuererklärung 2005 geltenden Fassung, welche unter bestimmten Voraussetzungen eine Begünstigung für nicht entnommene Gewinne aus Land- und Forstwirtschaft oder aus Gewerbebetrieb vorsieht.

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2003, BGBl. I Nr. 71/2003, wurde durch die Regelung des § 11a EStG 1988 eine Tarifbegünstigung für nicht entnommene Gewinne eingeführt. Zufolge § 124b Z 78 leg. cit. ist die Bestimmung des § 11a EStG 1988 erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2004 anzuwenden.

Die Bestimmung des § 11a EStG 1988 in der für die Veranlagung des Kalenderjahres 2004 maßgebenden Fassung hat auf Grund der Änderungen durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 124/2003 und durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 180/2004 folgenden Wortlaut:

**"Begünstigte Besteuerung für nicht entnommene Gewinne"**

*§ 11a. (1) 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 €, 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.*

*(2) 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 € (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.*

*(3) Sinkt in einem folgenden Wirtschaftsjahr in sinngemäßer Anwendung des Abs. 1 unter Außerachtlassung eines Verlustes das Eigenkapital, ist insoweit eine Nachversteuerung unter Anwendung des Steuersatzes nach § 37 Abs. 1 vorzunehmen. Nachzuversteuern ist höchstens jener Betrag, der in den vorangegangenen sieben Wirtschaftsjahren nach Abs. 1 begünstigt besteuert worden ist. Die Nachversteuerung ist zunächst für den begünstigten Betrag des zeitlich am weitest zurückliegenden Wirtschaftsjahres vorzunehmen.*

(4) Sind in einem Wirtschaftsjahr, in dem aus diesem Betrieb ein Verlust entsteht, die Voraussetzungen für eine Nachversteuerung gegeben, kann der nachzuversteuernde Betrag wahlweise mit dem Verlust ausgeglichen oder nachversteuert werden. Im Falle einer Nachversteuerung ist der Nachversteuerungsbetrag gleichmäßig auf das laufende und das folgende Wirtschaftsjahr zu verteilen.

(5) Im Falle der Übertragung eines Betriebes ist die Nachversteuerung insoweit beim Rechtsnachfolger vorzunehmen, als es zu einer Buchwertfortführung kommt.

(6) Wechselt der Steuerpflichtige von der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich auf eine andere Gewinnermittlung, ist eine Nachversteuerung gemäß Abs. 3 bis 5 vorzunehmen. Die Nachversteuerung unterbleibt, soweit und solange für jedes Wirtschaftsjahr innerhalb des Nachversteuerungszeitraums durch geeignete Aufzeichnungen nachgewiesen wird, dass kein Sinken des Eigenkapitals eingetreten ist. Erfolgt kein Nachweis, ist die Nachversteuerung in jenem Wirtschaftsjahr vorzunehmen, für das kein Nachweis erbracht wird.

(7) Der Anstieg des Eigenkapitals ist insoweit zu kürzen, als das Eigenkapital im Kalenderjahr 2003 außerhalb eines bei der Veranlagung 2004 zu erfassenden Wirtschaftsjahres sinkt. Dabei ist auf Entnahmen (§ 4 Abs. 1) und betriebsnotwendige Einlagen (§ 4 Abs. 1) des Kalenderjahrs 2003, die außerhalb eines bei der Veranlagung 2004 zu erfassenden Wirtschaftsjahres anfallen, sowie den anteiligen Gewinn des Kalenderjahrs 2003 abzustellen. Einlagen (§ 4 Abs. 1) sind nur insoweit zu berücksichtigen, als sie betriebsnotwendig sind. Der anteilige Gewinn des Kalenderjahrs 2003 ist wie folgt zu ermitteln: Der bei der Veranlagung 2003 zu erfassende Gewinn ist durch die Anzahl der Monate, für die dieser Gewinn ermittelt wurde, zu teilen (anteiliger Monatsgewinn). Der anteilige Monatsgewinn ist mit der Anzahl der Monate des Kalenderjahrs 2003, die nicht einem bei der Veranlagung 2004 zu erfassenden Wirtschaftsjahr zuzurechnen sind, zu multiplizieren. Angefangene Monate gelten dabei als ganze Monate."

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Budgetbegleitgesetz 2003 (59 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XXII. GP) wurde zur allgemeinen Zielsetzung der Neuregelung sowie zum betroffenen Personenkreis folgendes 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, Insolvenzsicherheit) 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 § 11a 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."*

Aufgrund der vorherigen Ausführungen ergibt sich, dass das proklamierte Ziel der gesetzlichen Regelung des § 11a EStG 1988 in der Förderung der Eigenkapitalbildung besteht. Darüber hinaus lässt die obige Darstellung der Rechtslage eindeutig erkennen, dass nur solche Betriebe oder Mitunternehmeranteile begünstigt sind, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Sinn des § 2 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 oder aus Gewerbebetrieb im Sinn des § 2 Abs. 3 Z 3 EStG 1988 vermitteln. Nach dem klaren Wortlaut des § 11a Abs. 1 EStG 1988 ist nämlich der Anwendungsbereich der Norm auf jene bilanzierenden Einzelunternehmer oder

Mitunternehmer von bilanzierenden Mitunternehmerschaften eingeschränkt, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bzw. aus Gewerbebetrieb erzielen. Zudem liefern auch die Gesetzesmaterialien zum Budgetbegleitgesetz 2003 einen unmissverständlichen Anhaltspunkt dafür, dass die Begünstigung des § 11a EStG 1988 bei der Erzielung von Einkünften aus selbständiger Arbeit nicht zustehen soll.

Von der Tarifbegünstigung des § 11a EStG 1988 ausgeschlossen sind daher Einzelunternehmer oder Mitunternehmer, die Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 beziehen.

§ 2 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 bestimmt, dass Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Sinne des § 22 der Einkommensteuer unterliegen.

Gemäß § 22 Z 1 lit. b EStG 1988 zählen folgende Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit zu den Einkünften aus selbständiger Tätigkeit:

Einkünfte aus der Berufstätigkeit der

- staatlich befugten und beeideten Ziviltechniker oder aus einer unmittelbar ähnlichen Tätigkeit sowie aus der Berufstätigkeit der
- Ärzte, Tierärzte und Dentisten,
- Rechtsanwälte, Patentanwälte, Notare und Wirtschaftstreuhänder,
- Unternehmensberater, Versicherungsmathematiker, Schiedsrichter im Schiedsgerichtsverfahren,
- Bildberichterstatter und Journalisten,
- Dolmetscher und Übersetzer.

Der Bw. bezog im Berufungsjahr Einkünfte aus der Tätigkeit als Rechtsanwalt. Die daraus erzielten Einkünfte sind demnach als solche aus selbständiger Arbeit zu qualifizieren.

Dass die Einkünfte einer anderen Einkunftsart zuzurechnen seien, wird vom Bw. selbst nicht behauptet. Vielmehr ordnet der Bw. die im Jahr 2005 bezogenen Einkünfte ausdrücklich den Einkünften aus selbständiger Arbeit zu.

Diesbezüglich ist festzuhalten, dass die vom Bw. vorgenommene Einkunftsermittlung auch vom Finanzamt nicht in Zweifel gezogen wird. Die vom Bw. erklärten Einkünfte werden daher

als sachlich und ziffernmäßig richtig erachtet und der gegenständlichen Entscheidung zu Grunde gelegt.

Die vorliegende Berufung richtet sich nun gegen die Nichtberücksichtigung der Begünstigung für nicht entnommene Gewinne in Höhe von € 4.000,00 aus der Tätigkeit als Rechtsanwalt.

Aus der vorhergehenden Darstellung der Rechtslage geht hervor, dass diese steuerliche Begünstigung nur insofern von bilanzierenden Einzelunternehmern in Anspruch genommen werden kann, als diese steuerpflichtigen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder aus Gewerbebetrieb beziehen.

Unbestritten ist nun, dass die Festsetzung der Einkommensteuer für das Berufungsjahr 2005 allein auf Grundlage der im Berufungszeitraum geltenden Gesetzeslage zu erfolgen hatte.

Außer Streit steht ferner, dass der nicht entnommene Gewinn, hinsichtlich dessen die Tarifbegünstigung gemäß § 11a EStG 1988 beantragt wurde, gegenständlich aus einer selbständigen Arbeit stammt. Die Begünstigung für nicht entnommene Gewinne gemäß § 11a EStG 1988 ist daher im Berufungsfall nicht anwendbar.

In der Begründung des Berufungsbegehrens wird nun nicht die unrichtige Anwendung der entsprechenden Gesetzesbestimmungen eingewendet. Der Bw. richtet seine Berufung vielmehr gegen die Regelung des § 11a EStG 1988 in der berufungsgegenständlichen Fassung und äußert diesbezüglich verfassungsrechtliche Bedenken.

Gemäß Art. 18 Abs. 1 B-VG haben aber die Abgabenbehörden die geltenden Gesetze zu vollziehen.

Die Beurteilung, ob der Bw. durch den angefochtenen Bescheid in verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten, oder wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes in seinen Rechten verletzt wurde, steht aber dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht zu. In Anbetracht der klaren und eindeutigen Formulierung des § 11 a EStG 1988 im Zusammenhang mit der in den Gesetzesmaterialien klar zum Ausdruck kommenden Absicht, dass von der Begünstigung des § 11a EStG 1988 generell nur natürliche Personen die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder Gewerbebetrieb haben, Gebrauch machen können, fehlen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenat auch die Voraussetzungen für die vom Bw. angeregte ergänzende Rechtsfortbildung, weshalb die Berufung in diesem Punkt abzuweisen war.

Berechtigung kommt hingegen dem Berufungsbegehren zu, den in der Einkommensteuererklärung 2005 geltend gemachten Unterhaltsabsetzbetrag von € 306,00 zu berücksichtigen. Dieser wurde dem Bw. in den Jahren zuvor regelmäßig gewährt und bei der Einkommensteuerveranlagung 2005 ohne nähere Begründung und soweit erkennbar versehentlich nicht in Abzug gebracht. Bei Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages vermindert sich die Einkommensteuerbelastung 2005 entsprechend.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 17. November 2006