



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., gegen den Bescheid des FA betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielt unter anderem Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Mitunternehmer der F. KG. In der elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 machte er unter der Kennzahl 793 (*Gemäß § 11a mit dem Hälftesteuersatz zu versteuernde nicht entnommene Gewinne*) einen Betrag von € 75.552,70 geltend. Der Einkommensteuerbescheid erging am 24. Oktober 2008 erklärungsgemäß.

Am 26. Mai 2009 hob das zuständige Finanzamt (FA) den o. a. Bescheid gemäß § 299 BAO auf und setzte im (gesondert erlassenen, neuen) Einkommensteuerbescheid den Freibetrag für nicht entnommene Gewinne unter Hinweis auf § 11 a Abs. 2 EStG 1988 entsprechend der Mitunternehmerquote von 42,83 % mit € 42.830,00 fest.

Gegen den Einkommensteuerbescheid wurde Berufung erhoben und eingewendet, die Einschränkung in § 11a Abs. 2 EStG 1988 auf die anteilige Mitunternehmerquote werde als problematisch im Sinne der steuerlichen Gleichbehandlung und Rechtsformneutralität des Steuerrechts und damit als gleichheitswidrig erachtet, da es hierbei zu einer steuerlichen Einschränkung in der Wahl der Rechtsform im Rahmen des Gesetzes komme. *Nicht nur, dass*

die Begünstigung bereits eine Einschränkung in Bezug auf die Gewinnermittlung vorsieht (diese ist sicherlich nicht problematisch, da es jedem dem EStG Unterworfenen freisteht, auf eine freiwillige Bilanzierung OHNE Rechtsformumwandlung umzusteigen), so wurde die andere bestehende Einschränkung betreffend die Ausnahme der Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit bereits höchstgerichtlich wegen Diskriminierung „gekippt“. Die dritte u.E. vorliegende Gleichheitswidrigkeit der Norm in Form der Deckelung der Begünstigung bei Mitunternehmerschaften mit insgesamt € 100.000,00 wurde aber noch nicht behoben. Damit komme es bei zum Einführungszeitpunkt der Bestimmung des § 11a EStG bereits bestehenden Mitunternehmerschaften zu einer echten Diskriminierung gegenüber Einzelfirmen und damit zu einer steuerlichen Ungleichbehandlung auf Basis der Rechtsform (bei Vorliegen aller sonstiger Voraussetzungen des § 11a EStG 1988).

Die Gesellschafter einer bestehenden und bilanzierenden Mitunternehmerschaft mit Einkünften aus Gewerbebetrieb würden somit durch § 11a Abs. 2 EStG 1988 steuerlich schlechter gestellt, als ein Einzelunternehmer, was eine Diskriminierung im Sinne einer steuerlichen Gleichbehandlung unter dem Grundsatz der Rechtsformneutralität hinsichtlich der Besteuerung darstelle. Bestehende Mitunternehmerschaften würden – entgegen jeglicher betriebswirtschaftlicher Sinnhaftigkeit – zu Realteilungen „gezwungen“, damit die Mitunternehmer, die ja im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung deren Anteil in deren persönliche Einkommensteuererklärung „zugewiesen“ erhalten, die steuerliche Begünstigung im gleichen Ausmaß wie ein Einzelunternehmer nutzen könnten.

Im Falle der F. KG, welche seit 2004 existiere, müsste man den Eigentümern raten, die vier geographischen Standorte in eigene Firmen via Realteilung aufzuteilen, damit die steuerliche Begünstigung bei gleichem Betriebsergebnis insgesamt voll genutzt werden könne. Damit entstünden vier Steuernummern, vier Jahresabschlüsse, vier Veranlagungsakte, vier unabhängige Außenprüfungen.....um die Rechtsformneutralität der Besteuerung wieder herzustellen und die Diskriminierung auszuschalten. Das könne im Sinne einer Verwaltungsvereinfachung wohl auch nicht im Sinne der Finanzverwaltung sein. Und schon gar nicht im betriebswirtschaftlichen Interesse der F. KG.

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

Strittig ist im gegenständlichen Fall ausschließlich, ob die Bestimmung des § 11a Abs. 2 EStG 1988 als verfassungswidrig anzusehen ist.

Die Bestimmung des § 11a EStG 1988 in der für die Einkommensteuerveranlagung 2007 geltenden Fassung hat folgenden Wortlaut:

*(1) Natürliche Personen, die den Gewinn 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, oder dem ein Gewinnanteil zugeht, der gemäß § 4 Abs. 3 ermittelt wurde.“*

.....

Unbestritten ist, dass die Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2007 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, aus der F. KG stammt, an der der Bw. als Mitunternehmer mit einem Anteil von 42,83 % beteiligt ist. Abs. 2 leg. cit. entsprechend kann der Freibetrag von € 100.000,00 im Berufungsfall daher nur mit dem der Gewinnbeteiligung entsprechenden Teilbetrag angesetzt werden.

In der Begründung des Berufungsbegehrens wird nicht die unrichtige Anwendung der entsprechenden Gesetzesbestimmungen eingewendet sondern richtet der Bw. seine Berufung vielmehr gegen die Regelung des § 11a Abs. 2 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 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht zu.

Wien, am 9. Jänner 2012