



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des NN., GebDat, Adresse, vertreten durch Ginthoer & Partner Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., 1010 Wien, Bösendorferstraße 9, vom 29. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 27. August 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

NN., in der Folge mit Bw. bezeichnet, machte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 einen Freibetrag für investierte Gewinne (FBiG) für Wertpapiere in Höhe von 5.979,00 € geltend.

Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer für das Jahr 2007 mit Bescheid in Höhe von 33.738,80 € fest, wobei es den FBiG nicht anerkannte, weil gemäß § 10 Einkommensteuergesetz 1988 dieser bei der Gewinnermittlung mittels Basispauschalierung nicht zulässig sei.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw. Berufung, ersuchte um Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2007 und führte begründend aus, der FBiG knüpfe an eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG und an Investitionen in bestimmte abnutzbare körperliche Wirtschaftsgüter oder Wertpapiere an. Eine Unverträglichkeit des FBiG mit Pauschalierungen sei im Gesetzeswortlaut des § 10 EStG nicht verankert. Dies gelte auch für Betriebsausgabenpauschalierungen auf Grund von Verordnungen. Der FBiG sei keine Ausgabe, sondern ein

Freibetrag, der die steuerliche Bemessungsgrundlage mindere. Ein Verbot, bei Verwendung der Basispauschalierung den FBiG zu berücksichtigen, sei aus den gesetzlichen Regelungen nicht zu entnehmen. Der FBiG sei keine Betriebsausgabe, sondern eine Investitionsbegünstigung. Die Deckelung des FBiG mit 10 % des Gewinnes zeige, dass der FBiG an den nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelten Gewinn anknüpfe und somit nicht Teil der pauschalierten Betriebsausgaben sei.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung.

Der Bw. stellte einen Vorlageantrag.

Über Vorhalt erklärte der Bw., bei seiner selbständigen Tätigkeit handle es sich um laufende Beratungstätigkeiten für die GmbH. Von den in der Steuererklärung angeführten Einnahmen sei das Betriebsausgabenpauschale gemäß § 17 Abs. 1 EStG von 6 % in Anpruch genommen worden. Bei den geltend gemachten übrigen Aufwendungen habe es sich ausschließlich um Zahlungen 2007 an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft gehandelt, welche zur Gänze auf die selbständige Arbeit entfielen und daher ebenfalls gemäß § 17 Abs. 1 EStG neben dem Betriebsausgabenpauschale abgesetzt werden könnten. Weiters legte der Bw. das Verzeichnis der Wertpapiere gemäß § 10 Abs. 7 Z 2 EStG vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Abs. 1 des mit BGBl. I. Nr. 101/2006, eingeführten § 10 EStG 1988 (idF BGBl. I. Nr. 24/2007) lautet:

Natürliche Personen, die den Gewinn eines Betriebes gemäß § 4 Abs. 3 ermitteln, können bei der Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren körperlichen Anlagegütern oder von Wertpapieren gemäß § 14 Abs. 7 Z. 4 einen Freibetrag für investierte Gewinne bis zu 10 % des Gewinnes, ausgenommen Übergangsgewinne (§ 4 Abs 10) und Veräußerungsgewinne (§ 24), höchstens jedoch 100 000 Gewinn mindernd geltend machen. Der Höchstbetrag von 100 000,00 € steht jedem Steuerpflichtigen im Kalenderjahr nur einmal zu. Der Freibetrag für investierte Gewinne kann nur im Jahr der Anschaffung oder Herstellung der Wirtschaftsgüter geltend gemacht werden und ist mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten begrenzt. Die Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) wird dadurch nicht berührt.

§ 17 Abs. 1 EStG 1988 e.d.F. BGBl. I. Nr. 100/2006, lautet:

Bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 können die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden. Der Durchschnittssatz beträgt

- bei freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften aus einer kaufmännischen oder technischen Beratung, einer Tätigkeit im Sinne des § 22 Z. 2 sowie aus einer schriftstellerischen, vortragenden, wissenschaftlichen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit 6%, höchstens jedoch 13.200,00 €, - sonst 12%, höchstens jedoch 26.400,00 €, der Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung. Daneben dürfen nur folgende Ausgaben als Betriebsausgaben abgesetzt werden: Ausgaben für den Eingang an Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch (§ 128 BAO) einzutragen sind oder einzutragen wären, sowie Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) und für Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Betriebsgegenstand des Unternehmens bilden, weiters Beiträge im Sinne des § 4 Abs. 4 Z. 1.

§ 4 Abs. 3 vorletzter Satz ist anzuwenden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat ein abweisendes Erkenntnis in einem vergleichbaren Fall (VwGH vom 4.3.2009, 2008/15/0333) u.a. wie folgt begründet:

Der in Rede stehenden Regelung des § 10 EStG 1988 ist zu entnehmen, dass der Freibetrag für investierte Gewinne den Jahresgewinn eines Einnahmen-Ausgaben-Rechners mindert. Der Freibetrag stellt daher ohne Zweifel eine Betriebsausgabe dar, und zwar eine "fiktive" Betriebsausgabe (ebenso Doralt/Heinrich, EStG12, §10 Tz 16). Der Freibetrag mindert nämlich den Gewinn.

Es hängt ausschließlich vom Inhalt der jeweiligen Pauschalierungsregelung ab, ob ein durch Pauschalierung ermitteltes Ergebnis noch um bestimmte Kategorien von Betriebsausgaben gemindert werden darf. Dabei kommt der Unterscheidung zwischen "fiktiven" und "nicht fiktiven" Betriebsausgaben keine Bedeutung zu. Genauso wenig kommt dem Umstand Bedeutung zu, ob, wie dies insbesondere bei Investitionsbegünstigungen der Fall ist, dem Steuerpflichtigen die Geltendmachung der Betriebsausgabe zur Wahl gestellt ist.

Eine Begünstigungsregelung, welche die über tatsächlich getätigten Aufwendungen hinausgehende Minderung des steuerlichen Gewinnes eines Betriebes zum Inhalt hat, legt "fiktive" Betriebsausgaben fest. Das gilt auch dann, wenn das Gesetz das Ausmaß der Begünstigung mit einem Prozentsatz des "Gewinnes" beschränkt. Eine solche Formulierung - sie ist auch Teil der Regelungen betreffend die Investitionsrücklage nach § 9 EStG 1972 und EStG 1988 sowie der Rücklage nach dem Energieförderungsgesetz 1979 gewesen - ist dahingehend zu verstehen, dass der Prozentsatz auf einen "vorläufigen" Gewinn anzuwenden ist, der anschließend noch um die "fiktive" Betriebsausgabe gekürzt wird.

Für die im gegenständlichen Fall in Anspruch genommene Basispauschalierung nach § 17 Abs. 1 EStG 1988 gilt: Die Betriebsausgaben werden mit 6% oder 12% der Umsätze ermittelt.

Welche Kategorien von Betriebsausgaben (einschließlich "fiktive" Betriebsausgaben) bei der Gewinnermittlung zusätzlich in Abzug gebracht werden dürfen, legt das Gesetz im dritten Satz des § 17 Abs. 1 EStG 1988 fest; diese taxative Aufzählung enthält den Freibetrag für investierte Gewinne nicht.

Da der Bw. seinen Gewinn unstrittig gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 ermittelt, steht ihm die Geltendmachung des FBiG als Betriebsausgabe daher nicht zu.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. April 2009