



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vertreten durch Stb, vom 28. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Manfred Vogler, vom 24. Oktober 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Bw. erzielte im Berufungsjahr Einkünfte aus selbständiger Arbeit als geschäftsführender Gesellschafter.

Die **Einkünfte aus selbständiger Arbeit** wurden mit 34.443,90 € erklärt, wobei sowohl ein Freibetrag für investierte Gewinne iSd § 10 EStG 1988 in Höhe von 3.827,00 €, als auch Betriebsausgaben unter Inanspruchnahme der gesetzlichen Basispauschalierung iSd § 17 EStG 1988 in Höhe von 3.300,00 € geltend gemacht worden sind.

Mit **Einkommensteuerbescheid vom 24. Oktober 2008** wurden die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit 38.270,90 € festgesetzt, wobei der Freibetrag für investierte Gewinne nicht berücksichtigt worden ist.

Begründet wurde der Bescheid wie folgt:

Bei Inanspruchnahme einer Teilpauschalierung stehe der Freibetrag nur bei der Handelsvertreter- und der Künstler-/Schriftstellerpauschalierung zu, da (nur) nach diesen

Pauschalierungsverordnungen ein Freibetrag nach § 10 EStG 1988 nicht vom Betriebsausgabenpauschale erfasst sei. Bei Inanspruchnahme der gesetzlichen Basispauschalierung (§ 17 Abs. 1 EStG 1988) stehe kein Freibetrag zu. Aus diesem Grund wären die Einkünfte aus selbständiger Arbeit von bisher 34.443,00 € um den Wert des geltend gemachten Freibetrages von 3.827,00 € auf insgesamt 38.270,00 € zu erhöhen gewesen.

Mit Schreiben vom 28. November 2008 wurde gegen obigen Bescheid **Berufung** eingereicht wie folgt:

Der Bescheid werde wegen der Nichtgewährung des Freibetrages für investierte Gewinne gemäß § 10 EStG 1988 angefochten.

In der Einkommensteuererklärung 2007 sei ein Freibetrag für investierte Gewinne gemäß § 10 EStG 1988 für die Anschaffung von Wertpapieren in Höhe von 3.827,00 € bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit beantragt worden. Bei diesen Einkünften handle es sich um Einkünfte aus der Tätigkeit als geschäftsführender Gesellschafter der XY GmbH, an der der Berufungswerber zu 100% beteiligt sei. Diese Einkünfte seien unter Anwendung der Pauschalierung gemäß § 17 EStG 1988 wie folgt ermittelt worden:

Tabelle

Geschäftsführerentgelt 1-12/2007	55.000,00 €
Pauschale 6% gemäß § 17 EStG 1988	-3.300,00 €
Sozialversicherung	<u>-13.429,10 €</u>
	38.270,90 €
Freibetrag für investierte Gewinne, Wertpapiere	<u>-3.827,00 €</u>
	34.443,90 €

Zur rechtlichen Beurteilung werde auf die ausführliche Darstellung in der Fachliteratur, insbesondere bei Beiser, SWK 26/2008, 692, mit weiteren umfangreichen Verweisen hingewiesen. Dort komme Beiser zu dem Ergebnis, dass der Freibetrag für investierte Gewinne auch im Fall einer Pauschalierung von Betriebsausgaben zulässig sei und begründe dies auch ausführlich.

Dort weise schon Beiser darauf hin, dass man sich schwer vorstellen könne, dass der 10%-ige Freibetrag für investierte Gewinne in dem Pauschale von 6% der Umsatzerlöse enthalten sein könne. Beiser führe dazu beispielhaft einige Berechnungen an. Im konkreten Fall sei es auch kaum denkbar, dass ein Freibetrag für investierte Gewinne für Wertpapiere in Höhe von 3.827,00 € in einem Pauschale in Höhe von 3.300,00 € enthalten sein solle.

Unbestritten sei, dass die Pauschalierung gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 eine Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 sei und § 10 EStG 1988 als tatbestandsmäßige Voraussetzung eine Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 habe. Wenn man sich vor Augen führe, dass die Pauschalierungsgrundsätze (6% und 12%) des § 17 EStG 1988 vor Einführung des Freibetrages für investierte Gewinne auch nach Einführung dieses Freibetrages unverändert weiter bestehen würden, dann müsse man wohl auch zu dem Ergebnis kommen, dass der neu eingeführte Freibetrag für investierte Gewinne nicht im bereits früher fixierten und unverändert gebliebenen Pauschale enthalten sein könne. Eine solche Unterstellung würde dem Gesetz auch vollkommen Widersinniges unterstellen.

Eine Investitionsbegünstigung solle einen Steuerpflichtigen durch das Bereitstellen eines Wahlrechtes zu einem bestimmten Verhalten, im gegenständlichen Fall zum Kauf von Wertpapieren, anregen und dann solle die Steuerbemessungsgrundlage wieder vollkommen unabhängig von dem durch den Gesetzgeber gewünschten Verhalten sein. Solches könne der Gesetzgeber aber nicht gewollt haben und eine solche Interpretation würde ja auch zu verfassungswidrigen Ergebnissen führen, in dem Ungleiches (Investitionstätigkeit bzw. keine Investitionstätigkeit) gleich behandelt werde. Ein solcher Wille werde doch wohl dem Gesetzgeber nicht zu unterstellen sein.

Vom Unabhängigen Finanzsenat werde in mehreren Entscheidungen die Meinung vertreten, dass einen kumulative Beanspruchung der „beiden Begünstigungen“ – Basispauschalierung und Freibetrag für investierte Gewinne – nicht möglich sein solle und insbesondere mit dem das Einkommensteuerrecht beherrschenden Grundsatz der Berücksichtigung der persönlichen Leistungsfähigkeit nicht vereinbar sein würde. Dem sei jedenfalls entgegen zu treten. Zum einen sei wohl eine Pauschalierung keine Begünstigung, sondern eine vereinfachte Gewinnermittlung zur Minderung des Verwaltungsaufwandes. Würde eine Pauschalierung eine Begünstigung sein, so würde dies unsachlich und daher mit dem österreichischen Verfassungsrecht mit Sicherheit nicht vereinbar sein.

Und weiters könne eine Investitionsbegünstigung, wie sie der Freibetrag für investierte Gewinne darstelle, nicht mit dem Verweis auf den Grundsatz der persönlichen Leistungsfähigkeit weginterpretiert werden. Für sämtliche Investitionsbegünstigungen sei es gerade typisch, dass diese an sich dem Leistungsfähigkeitsprinzip widersprechen würden. Investitionsbegünstigungen seien aus dieser Sicht Abweichungen vom „Normalsteuerrecht“, die die Steuerpflichtigen zu bestimmtem Verhalten anregen sollen. Solche Bestimmungen könnten nicht mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip im Einklang stehen, sondern würden davon vielmehr eine gewollte Ausnahme schaffen.

Es würde gelegentlich auch argumentiert werden, mit der Pauschalierung würden sämtliche Betriebsausgaben abgegolten sein. Dazu sei zu sagen, dass sich eben

Investitionsbegünstigungen nicht in das übliche Schema (Gewinn = Betriebseinnahmen minus Betriebsausgaben) pressen lassen würden. Es komme damit unweigerlich zu einem Zirkelschluss, wenn man argumentiere, der Gewinn sei die Differenz zwischen Betriebseinnahmen minus Betriebsausgaben und von diesem Gewinn errechne sich dann noch eine Investitionsbegünstigung, die wiederum den Gewinn verändere. Der Gesetzgeber hätte hier offensichtlich für die gewollte Investitionsbegünstigung einen Rahmen geschaffen, der neben der Gewinnermittlung eben die Änderung der Bemessungsgrundlage durch den § 10 EStG 1988 festschreibe.

Der Gesetzgeber werde für die Einführung der Investitionsbegünstigung – Freibetrag für investierte Gewinne für Wertpapierkäufe – seine Gründe haben. Diese Gründe würden einerseits darin liegen, Personen, die eben solche Wertpapiere kaufen würden eine gewisse Ansparmöglichkeit zu geben, durch den Anreiz der Steuerersparnis. Das könne vom Sinn her in der Pauschalierung gar nicht enthalten sein. Bei Einführung dieser Investitionsbegünstigung werde der Gesetzgeber aber nicht nur den Steuerpflichtigen selbst im Auge gehabt haben, sondern auch den Absatz dieser Wertpapiere am Wertpapiermarkt. Auch diese Zielsetzung werde mit der pauschalen Ermittlung von Betriebsausgaben nichts zu tun haben.

Maßgeblich dafür, ob der Freibetrag für investierte Gewinne gemäß § 10 EStG 1988 zustehe oder nicht, könne doch wohl nur sein, ob der Tatbestand des § 10 Abs. 1 EStG 1988 erfüllt sei oder nicht. Es liege im gegenständlichen Fall eine Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 vor. Es seien Wertpapiere iSd § 14 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 angeschafft worden und die übrigen Tatbestandsmerkmale des § 10 Abs. 1 EStG 1988 seien gegeben.

Am 9. Dezember 2009 wurde obige Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung **vorgelegt**.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob bei Inanspruchnahme der Basispauschalierung gemäß § 17 EStG 1988 ein Freibetrag für investierte Gewinne iSd § 10 EStG 1988 geltend gemacht werden kann.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 4.3.2009, 2008/15/0333, entschieden, dass bei Anwendung der Basispauschalierung gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 ein Freibetrag für investierte Gewinne iSd § 10 EStG 1988 nicht anzuerkennen ist.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 19. Mai 2009