



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Beruf, , vertreten durch Agitas Steuerberater und Wirtschaftsprüfer GmbH, 1030 Wien, Apostelgasse 23, vom 12. Jänner 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 5. Jänner 2006 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige ist Beruf und hat aus dieser Tätigkeit im Jahr 2004 Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielt. Diese betrugen laut Erklärung 277.028,15 €.

In der Einkommensteuererklärung für 2004 wird unter Punkt 8. – Angaben für Tarifbegünstigungen – unter Tz. 793 (gemäß § 11a mit dem Hälftesteuersatz zu versteuernde nicht entnommene Gewinne) ein Betrag von 23.735,52 € ausgewiesen.

Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 5. Jänner 2006 die Einkommensteuer für das Jahr 2004 in Höhe von 138.670,80 € festgesetzt. Dabei wurden Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 277.236,54 € ausgewiesen. Die beantragte Tarifbegünstigung wurde nicht gewährt. Begründend führte das Finanzamt aus, über die Einkünfte aus selbständiger Arbeit liege ein Feststellungsbescheid vor. Der Anteil des Bw. werde mit dem im Feststellungsverfahren ermittelten Betrag angesetzt. Die Begünstigung des § 11a EStG stehe nur bei Einkünften aus Gewerbebetrieb bzw. aus Land- und Forstwirtschaft zu.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche Berufung insoweit als das Finanzamt die Begünstigung des § 11a EStG für einen nicht entnommenen Gewinn von 23.735,52 € nicht zuerkannt hat. Beantragt wurde eine Aufhebung des angefochtenen Bescheides und dessen Ersetzung durch einen neu zu erlassenden Bescheid, der "den unten angeführten Berufungsgründen Rechnung trägt". Begründend wird in der Berufung ausgeführt, der Ausschluss von natürlichen Personen, die Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielen und die auch mittels Betriebsvermögensvergleich ihren Gewinn ermitteln von der Begünstigung nicht entnommener Gewinne gemäß § 11a EStG sei verfassungswidrig. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbständiger Arbeit und aus Gewerbebetrieb erfahren sowohl hinsichtlich des Gewinnbegriffs als betriebliche Einkünfte eine einheitliche Regelung als auch bei der Besteuerung der Mitunternehmerschaften. Betreffend die begünstigte Besteuerung für nicht entnommene Gewinne würden die Einkünfte aus selbständiger Arbeit differenzierter behandelt als die beiden anderen betrieblichen Einkunftsarten. Die Differenzierungen nach der Einkunftsart im Anwendungsbereich des § 11a EStG – also der Ausschluss der Einkünfte aus selbständiger Arbeit aus dem Kreis der betrieblichen Einkünfte, wenn diese mittels Betriebsvermögensvergleich ermittelt werden – sei sachlich nicht gerechtfertigt und damit verfassungswidrig.

Das Finanzamt erließ eine abweisliche Berufungsvorentscheidung.

Der Bw. stellte einen Vorlageantrag und wiederholte sein Berufungsvorbringen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Anwendung der begünstigten Besteuerung auf nicht entnommene Gewinne aus selbständiger Arbeit iHv 23.735,52 €.

Die begünstigte Besteuerung von nicht entnommenen Gewinnen iHv maximal € 100.000,00 hat der Gesetzgeber in § 11a EStG 1988 in der ab dem Kalenderjahr 2004 geltenden Fassung des Budgetbegleitgesetzes (BBG) 2003, BGBl. I 2003/71, geregelt.

§ 11a Abs. 1 EStG 1988 (idF BBG 2003) lautet:

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 100.000,00 €, 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. Einnahmen (§ 4 Abs. 1) sind nur insoweit zu berücksichtigen, als sie betriebsnotwendig sind.

Gemäß § 11a Abs. 2 leg. cit. können bei Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind und die ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, nur die Gesellschafter die begünstigte Besteuerung im Sinne des Abs. 1 in Anspruch nehmen. Der Betrag in Höhe 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.

Personen, deren nicht entnommene Gewinne iHv maximal € 100.000,00 begünstigt zu besteuern sind, sind daher natürliche Personen, die den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft oder aus Gewerbebetrieb durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln (Abs. 1 leg. cit.) und Gesellschafter, die als Mitunternehmer von Gesellschaften anzusehen sind, die ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln (Abs. 2 leg. cit.).

Im gegenständlichen Berufungsfall stammen die laut Bw. nicht entnommenen Gewinne in Höhe von 23.735,52 € aus einer selbständigen Tätigkeit, weshalb diese nicht begünstigt besteuert wurden.

Der Ausschluss nicht entnommener Gewinne von der begünstigten Besteuerung wird in der Berufungsschrift und im Vorlageantrag als verfassungswidrig bezeichnet.

Die Beurteilung, ob die Bw. durch den angefochtenen Bescheid wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes in ihren Rechten verletzt wird, steht dem Unabhängigen Finanzsenat nicht zu, da gemäß Art. 18 B-VG die Abgabenbehörden die geltenden Gesetze zu vollziehen haben, solange sie nicht vom Verfassungsgerichtshof aufgehoben worden sind.

Aufgrund der geltenden Rechtslage konnte der Berufung daher keine Folge gegeben werden.

Darüber hinaus wird jedoch aus folgendem Grund auch die Meinung vertreten, dass eine Verfassungswidrigkeit nicht vorliegt:

§ 11a EStG 1988 (idF BBG 2003) hat denselben Zweck, nämlich die Förderung der Eigenkapitalbildung, wie § 6 e Abs. 1 EStG 1967, der ebenfalls eine steuerliche Begünstigung für nicht entnommene Gewinne vorgesehen hatte. Eine steuerfreie Rücklage konnte gemäß § 6 e Abs. 1 EStG 1967 nur zu Lasten der Gewinne aus Land- und Forstwirtschaft sowie aus Gewerbebetrieb gebildet werden und diente der Stärkung des Betriebskapitals. Dass Angehörige der freien Berufe keine steuerfreie Rücklage im Sinne des § 6 e Abs. 1 EStG 1967 bilden konnten, hat der Verfassungsgerichtshof (VfGH) in der Entscheidung VfGH, 24.2.1972,

B 356/71, nicht als verfassungsrechtlich bedenklich erachtet. Damals kam der VfGH zu dem Ergebnis, dass das Motiv – Stärkung des Betriebskapitals von Land- und Forstwirtschaften und Gewerbebetrieben – geeignet ist, die in der Gesetzesstelle liegende Differenzierung sachlich zu begründen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. April 2006