



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Gabriele Krafft und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Wolfgang Six, Mag. Michael Schiller und Friedrich Hagl über die Berufungen der A-Mitunternehmerschaft, Adresse durch B, vom 10. Juli 2009 und 23. April 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 16. Juni 2009 und 31. März 2010 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2007 und 2008 nach der am 27. Oktober 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mangels Abgabe von Erklärungen für die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO durch die A-Mitunternehmerschaft (im folgenden Bw.) für die Jahre 2007 und 2008 ergingen die Feststellungsbescheide für diese beiden Jahre am 16. Juni 2009 und am 23. April 2010 jeweils aufgrund von Schätzungen der Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO durch das Finanzamt.

Gegen den Feststellungsbescheid für 2007 erhob die Bw. am 8. Juli 2009 Berufung und beantragte die Einkünfte mit 1.121.023,06 € entsprechend den gleichzeitig eingebrachten Feststellungserklärung für 2007 festzusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Juli 2009 setzte das Finanzamt die Einkünfte aus selbständiger Arbeit für das Jahr 2007 wie folgt fest:

<i>Einkünfte aus selbständiger Arbeit</i>		1.121.023,06	€
1. Mitunternehmer-1	Einkünfte	834.120,15	€
<i>Freibetrag für investierte Gewinne von Wertpapieren</i>		92.680,02	€
2. Mitunternehmer-2	Einkünfte	286.902,91	€
<i>Freibetrag für investierte Gewinne von Wertpapieren</i>		31.878,10	€

Mit Vorhalt vom 10. Mai 2010 teilte das Finanzamt der Bw. mit, dass bei Geltendmachung eines Freibetrages für investierte Gewinne gemäß § 10 Abs. 2 EStG 1988 der Höchstbetrag von 100.000 € bei Mitunternehmerschaften entsprechend der Gewinnbeteiligung zu aliquotieren sei und ersuchte um Bekanntgabe der prozentuellen Gewinnbeteiligung beider Gesellschafter für das Jahr 2007 und 2008.

Mit Schreiben vom 2. Juni 2010 gab die Bw. die Gewinnbeteiligungen der beiden Gesellschafter für die Jahre 2007 bzw. 2008 wie folgt bekannt:

2007	Mitunternehmer-1	74,41%
	Mitunternehmer-2	25,59%
2008	Mitunternehmer-1	66,50%
	Mitunternehmer-2	33,50%

Weiters wurden in diesem Zusammenhang von der Bw. berichtigte Erklärungen betreffend die Feststellung der Einkünfte für 2007 und 2008 eingebracht.

Mit Bescheid vom 21. Juni 2010 hob das Finanzamt die Berufungsvorentscheidung vom 13. Juli 2007 gemäß § 299 BAO auf und erließ eine neue Berufungsvorentscheidung, wobei die Einkünfte aus selbständiger Arbeit für 2007 entsprechend der berichtigten Erklärung mit 1.145.581,18 € angesetzt wurden. Die Einkünfte wurden wie folgt aufgeteilt:

<i>Einkünfte aus selbständiger Arbeit</i>		1.145.581,18	€
---	--	--------------	---

1. Mitunternehmer-1	Einkünfte	852.393,12	€
<i>Freibetrag für investierte Gewinne von Wertpapieren</i>		74.407,05	€
2. Mitunternehmer-2	Einkünfte	293.188,06	€
<i>Freibetrag für investierte Gewinne von Wertpapieren</i>		25.592,95	€

Gegen den Feststellungsbescheid für 2008 erhob die Bw. am 23. April 2010 Berufung und beantragte die Einkünfte zunächst mit 1.276.725,03 € entsprechend den gleichzeitig eingebrachten Feststellungserklärung für 2008 festzusetzen. Mit berichtigter Feststellungserklärung vom 10. Juni 2010 wurde die Festsetzung der Einkünfte mit 1.302.680,85 € beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Juni 2010 setzte das Finanzamt die Einkünfte aus selbständiger Arbeit für das Jahr 2008 wie folgt fest:

<i>Einkünfte aus selbständiger Arbeit</i>		1.302.680,85	€
1. Mitunternehmer-1	Einkünfte	858.035,43	€
<i>Freibetrag für investierte Gewinne von Wertpapieren</i>		66.497,47	€
2. Mitunternehmer-2	Einkünfte	444.645,42	€
<i>Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen WG</i>		702,50	€
<i>Freibetrag für investierte Gewinne von Wertpapieren</i>		20.447,18	€

Die Bw. stellte hinsichtlich beider Berufungsvorentscheidungen betreffend die Jahre 2007 und 2008 Anträge auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz, Durchführung von mündlichen Berufungsverhandlungen und Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat.

Zur Begründung wurde angeführt, dass zwar die Einkommenstangenten im Sinne der Anträge der Bw. festgesetzt worden seien, doch erscheine dabei der verfassungsmäßig gewährleistete Gleichheitsgrundsatz verletzt worden.

Denn während einem Einzelunternehmer als Freibetrag für investierte Gewinne ein Betrag bis zu 100.000 € gewährt werde, würden die Gesellschafter der Bw. einen sachlich nicht zu rechtfertigenden Nachteil dadurch erleiden, dass ihnen der Betrag bis zu 100.000 € nur gemeinsam gewährt werde.

In der am 27. Oktober 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom Vertreter der Bw. ergänzend ausgeführt, dass § 10 Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1988 zueinander in Widerspruch stünden und eine verfassungskonforme Auflösung dieses Widerspruchs nur dergestalt möglich wäre, als die in die Bemessungsgrundlage einfließenden Investitionen nach dem Kapitalanteil der Beteiligten aufzuteilen wären. Der Höchstbetrag von 100.000 € pro Steuerpflichtigen würde daher nicht berührt. Daher könnte nach Ansicht der Bw. nach Geltendmachung des investitionsbedingten Freibetrages aus der OG jeder einzelne Mitunternehmer den verbleibenden Restbetrag bis zu maximal 100.000 € selbst ausschöpfen.

Der Mitunternehmer Mitunternehmer-1 habe im Streitzeitraum ein weiteres Unternehmen geführt welches aber im Streitzeitraum auch Verluste gemacht habe, weshalb eine zusätzliche Inanspruchnahme eines Freibetrages nach § 10 nicht in Frage gekommen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 10 Abs. 1 und 2 in der für die berufsgegenständlichen Jahre geltenden Fassung BGBl I 2007/24 lauten:

§ 10. (1) 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 Euro gewinnmindernd geltend machen. Der Höchstbetrag von 100 000 Euro 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.

(2) Bei Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind und die ihren Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 ermitteln, können nur die Gesellschafter den Freibetrag für investierte Gewinne im Sinne des Abs. 1 in Anspruch nehmen. Der Freibetrag für investierte Gewinne, höchstens jedoch der Höchstbetrag von 100 000 Euro (Abs. 1), ist bei den Mitunternehmern mit einem der Gewinnbeteiligung entsprechenden Teilbetrag anzusetzen. Hält der Mitunternehmer die Beteiligung im Betriebsvermögen eines Betriebes, für den der Freibetrag für investierte Gewinne nach Abs. 1 geltend gemacht werden kann, kann er nur bei Ermittlung des Gewinnes des Betriebes berücksichtigt werden. Eine

Berücksichtigung kommt nur in Betracht, wenn auch der Gewinn aus der Mitunternehmerschaft durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermittelt worden ist

Von der Bw. werden die vom Finanzamt getroffenen Feststellungen als dem Gesetz entsprechend der Höhe nach nicht bekämpft. Es werden jedoch grundsätzliche verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Regelung des § 10 Abs. 2 EStG 1988 vorgebracht.

Soweit die Bw. darüber hinaus vorbringt, dass § 10 Abs. 1 und 2 EStG 1988 zueinander in Widerspruch stünden, so ist dem entgegenzuhalten, dass Abs. 1 auf die einzelne natürliche Person abstellt, während Abs. 2 die Mitunternehmerschaft zum Regelungsinhalt hat. Jeder Mitunternehmer kann darüber hinaus im Falle von weiteren Investitionen, auf die die Voraussetzungen des Abs. 1 oder 2 zutreffen, den vollen Freibetrag nach Abs. 1 ausschöpfen. Ein Widerspruch zwischen Abs. 1 und 2 EStG 1988 liegt daher nicht vor, weshalb eine von der Bw. angeregte verfassungskonforme Interpretation im Sinne des Begehrens der Bw. nicht möglich ist.

Die Beurteilung, ob durch die Regelung des § 10 Abs. 2 EStG 1988 allenfalls der verfassungsrechtlich gewährleistete Gleichheitsgrundsatz verletzt und 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.

Den Berufungen war im Hinblick auf die mit den Berufungen übermittelten Feststellungserklärungen entsprechend den Berufungsvorentscheidungen vom 13. Juli 2009 und 21. Juni 2010 teilweise stattzugeben. Aufgrund der geltenden Rechtslage konnte aber dem weiteren Berufungsbegehren keine Folge gegeben werden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 1. November 2011