

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch Beisteiner Steuerberatung GmbH, Vogelweiderstraße 33, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 20. August 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land (nunmehr „Finanzamt Österreich“) vom 25. Juli 2018 betreffend Einkommensteuer 2016 sowie betreffend die Festsetzung von Anspruchszinsen 2016 zur Steuernummer ***Bf-StNr*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung in Anwesenheit der Schriftführerin ***SF***

I. zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe in Zusammenschau mit dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. den Beschluss gefasst:

Die Beschwerde vom 20. August 2018 gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2016 wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

A. Beteiligungsveräußerung, Bescheide

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2016 seine Beteiligungen an der ***S KG*** („***S KG***“) sowie an der ***Q KG*** („***Q KG***“) verkauft. Im Rahmen der Bescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2016 vom 30.01.2018 (***S KG***, vorläufig ergangen gemäß § 200 Abs. 1 BAO) bzw. vom 22.02.2018 (***Q KG***) wurden betreffend den Beschwerdeführer die folgenden Einkünfte festgestellt:

- ***S KG*** – EUR 102.457,27 aus der Anteilsveräußerung
- ***Q KG*** – EUR 17.814,18 aus der Anteilsveräußerung

Diese Veräußerungsgewinne wurden durch das belangte Finanzamt bei der Erlassung des **Einkommensteuerbescheides 2016 am 25.07.2018** – neben anderen Einkünften – als Einkünfte aus Gewerbebetrieb berücksichtigt, wobei aufgrund der gleichmäßigen Verteilung des Veräußerungsgewinnes auf drei Jahre im Jahr 2016 ein Betrag von EUR 40.090,48 berücksichtigt wurde.

Im mit gleichen Datum ergangenen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen wurden für das Jahr 2016 Anspruchszinsen in Höhe von EUR 2.159,59 festgesetzt.

Am 23.06.2021 ist an die ***S KG*** sowie die im Spruch genannten Personen ein **Nichtfeststellungsbescheid** ergangen. Im Rahmen dieses Bescheides wurde gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig festgestellt, dass für das Jahr 2016 die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die im Bescheid angeführten Personen (darunter der Beschwerdeführer) unterbleibt.

B. Beschwerde

Mit **Schreiben vom 20.08.2018** wurde sowohl gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 als auch gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für 2016 **Beschwerde** erhoben. Begründend wurde – auszugsweise – wie folgt ausgeführt:

I. Kinderfreibetrag

1. *Für das Kind ***Sohn1*** (SV Nummer: ***SV-Nr Sohn1*** wurde der Kinderfreibetrag nicht berücksichtigt, obwohl die Voraussetzungen Vorlagen. Der Kinderabsetzbetrag stand für dieses Kind für das ganze Kalenderjahr zu. Siehe Beilage A (Information über den Bezug von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für 2016).*

2. *Gleiches gilt für das Kind ***Sohn2*** (SV Nummer ***SV-Nr Sohn2***). Siehe Beilage A. Zudem ist es bei ***Sohn2*** zu einem Übertragungsfehler bei der SV Nummer gekommen. Die im Bescheid in Bezug genommen SV Nummer stimmt nicht.*

II. Fiktive Veräußerungserlöse/Doppelbesteuerung

1. *Unser Mandant war an einer ***Q KG*** [St. Nr. ***StNr Q KG***] beteiligt. Es wurden zunächst Verluste zugewiesen. Nach BP wurden diese Verluste wieder aberkannt. Aufgrund geänderter Feststellungsbescheide wurden auch die Einkommensteuerbescheide unseres Mandanten geändert, sodass es zu erheblichen Steuernachforderungen kam. Im VZ 2000 wurden 42.897,90 € im Nachhinein festgesetzt. Hinzu kamen Anspruchszinsen in Höhe von 4.915,15 €.*
2. *Eine weitere Beteiligung bestand im VZ 1999 an einer ***S KG***. Auch hier wurden zunächst Verluste zugewiesen und im Rahmen geänderter Feststellungsbescheide wieder aberkannt. Dies führte zu einer nachträglichen Steuerlast unseres Mandanten von 60.925,27 € nebst einer Aussetzungszinslast für beide Sachverhalte von 54.936,23 €.*
3. *Diese Festsetzungen in den o.g. Feststellungsbescheiden erwiesen sich als rechtswidrig, da sie - wie sich später im Verfahren herausstellte - durch einen absolut nichtigen Verwaltungsakt (Nichtbescheid) festgesetzt wurden. Als der Feststellungsbescheid im dortigen Rechtsmittelverfahren als Nichtbescheid entlarvt wurde, beantragte unser Mandant die Änderung seines Einkommensteuerbescheides 2000 und 1999 nach § 295 Abs. 4 BAO sowie die Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303 BAO). Die Anträge wurden abgelehnt, weil sie angeblich in Ansehung von § 304 BAO verfristet waren. Der VfGH hat mit Erkenntnissen vom 21.12.2016 (Ro 2015/13/0005) sowie 29.03.2017 (Ra 2015/15/0047-3) zunächst die Rechtsauffassung der Verwaltung bestätigt.*
4. *Der VfGH hat mit Erkenntnis vom 30.11.2017 (G 131/2017) im Ergebnis nun jedoch dem VfGH widersprochen und § 304 BAO als verfassungswidrig aufgehoben. Die Norm widerspricht, so der VfGH dem Sachlichkeitsgebot, weil die Wiederaufnahme (Bescheidänderung) ohne Rücksicht auf den Wiederaufnahmegrund an eine kurze Verjährungsfrist gekoppelt sei, und keine Waffengleichheit zwischen Bürger und der Verwaltung bestehe. Der Verwaltung steht einseitig ein Instrumentarium zur Seite, die Verjährung zu hemmen. Der Bürger hat dahingehend keine Möglichkeiten und dies obgleich der Erlass eines Nichtbescheides von der Verwaltung zu vertreten ist und den Bürger keinerlei Schuld trifft. Wir kündigen diesbezüglich auch an, Anträge auf Nachsicht der materiell falschen und auf Grundlage einer verfassungswidrigen Norm festgesetzten Steuern für den VZ 1999 und 2000 zu stellen.*

5. *Ähnliche Sachverhalte werden auch noch in Folgeveranlagungszeiträumen zu thematisieren sein, weil in 2016 zunächst 1/3 des Veräußerungserlöses als steuerbar angesetzt wurde.*
6. *Vorliegend ist der Bescheid für 2016 ebenfalls anzufechten, da er in der aktuellen Verfahrenssituation zu einer Doppelbesteuerung führt. Verluste an den Gesellschaften ***Q KG*** und ***S KG*** wurden 1999 und 2000 nach BP nicht anerkannt. Die darauf basierenden Festsetzungen erwiesen sich aufgrund des Nichtbescheides als absolut nichtig. Eine Änderung der Einkommensteuerbescheide unseres Mandanten scheiterte (siehe oben Ziff. 3 und Ziff.4).*
7. *Da die Nichtbescheide keinerlei Rechtswirkungen entfalten, geht die Verwaltung nunmehr wieder doch davon aus, dass es bei ***Q KG*** und ***S KG*** Verluste gab (von denen unser Mandant jedoch seinerzeit wg. Des verfassungswidrigen § 304 BAO nichts hatte). Im Zuge der Veräußerung im Jahre 2016 wurde die Befreiung von Verlusten (die es nach Festsetzung 1999 und 2000 gar nicht gab) dem Veräußerungserlös zugeschlagen und der Besteuerung unterworfen.*
8. *Dieses Ergebnis kann keinen Bestand haben. Entweder die Verluste können 1999 und 2000 in Ansatz gebracht werden und dann einem Veräußerungserlös hinzugesetzt - ODER - Die Verluste werden 1999, 2000 aberkannt. Dann gibt es aber denkllogisch keinen Verlust der in 2016 den Veräußerungserlös erhöhen kann.*

[...]

Aufgrund des in der Beschwerde gestellten Antrages auf Unterbleiben der Beschwerdevorentscheidung wurde die Beschwerde ohne Erlassung einer solchen dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

C. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 20.09.2018 zur Entscheidung vorgelegt. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28.03.2022 wurde die Beschwerde in die Zuständigkeit der nunmehrigen Gerichtsabteilung übertragen.

Mit **Anschreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 07.03.2024** wurde der Beschwerdeführer um Auskunft gebeten, ob auch die Höhe der Gewinn- und Verlustzuweisungen aus den im Jahr 2016 veräußerten Beteiligungen – und somit die Höhe des (wohl negativen) Kapitalkontos – bestritten wird.

Mit **Rückmeldung vom 04.07.2024** wurde mitgeteilt, dass die Höhe des Kapitalkontos außer Streit gestellt werde. Der vom Beschwerdeführer erhobene Einwand richte sich ausschließlich gegen die in der Beschwerde dargelegte Doppelbesteuerung.

Mit **Schreiben vom 07.10.2024** wurde der Antrag auf Entscheidung durch den Senat zurückgenommen.

Im Rahmen der **am 26.11.2024 durchgeführten mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht** wurde – im Wesentlichen – der entscheidungserhebliche Sachverhalt mit den Parteien diskutiert. Aus rechtlicher Sicht wurde von den Parteien wie bereits zuvor schriftlich ausgeführt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

A. Beteiligungsveräußerung

a) Einleitende Ausführungen zu den Jahren 1999 und 2000

Der Beschwerdeführer war in den Jahren 1999 und 2000 – zumindest – an der *****S KG***** („*****S KG*****“) sowie an der *****Q KG***** („*****Q KG*****“) beteiligt und hat aus diesen Beteiligungen Einkünfte bezogen.

Sowohl im Falle der *****S KG***** (betreffend die Jahre 1999 und 2000) als auch im Falle der *****Q KG***** (betreffend das Jahr 2000) sind in den Jahren 2000 und 2001 zunächst gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufige Bescheide ergangen, in denen die jeweils erklärten Verluste anerkannt wurden. Als Folge von Außenprüfungen wurden die vorläufig ergangenen Bescheide abgeändert und es wurden auf Ebene der *****S KG***** am 01.12.2006 (betreffend 1999 und 2000) und auf Ebene der *****Q KG***** am 08.11.2006 (betreffend 2000) neue „Bescheide“ erlassen, in denen die ursprünglich berücksichtigten Verluste nicht mehr enthalten waren. Von diesen „Bescheiden“ abgeleitet wurden am 05.01.2007 auch an den Beschwerdeführer gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 erlassen.

Im Zuge der nachgelagerten Rechtsmittelverfahren hat sich herausgestellt, dass die im Jahr 2006 an die *****S KG***** (1999 und 2000) sowie die *****Q KG***** (2000) ergangenen „Bescheide“ als sogenannte Nichtbescheide zu qualifizieren sind und somit keine Rechtswirkungen entfalten können. Die ursprünglichen Feststellungsbescheide aus den Jahren 2000 und 2001 (d.h. jene, in denen die beantragten Verluste enthalten waren) sind in Rechtskraft erwachsen.

In den an den Beschwerdeführer letztgültig ergangenen (abgeänderten) Einkommensteuerbescheid vom 05.01.2007 betreffend die Jahre 1999 und 2000 haben allerdings nur die Nichtbescheide (d.h. jene, in denen die beantragten Verluste nicht enthalten waren) Eingang gefunden. Eine erneute Änderung dieser Bescheide ist nicht erfolgt, wobei zur

näheren Begründung auf die diesbezüglichen Entscheidungen des Bundesfinanzgerichtes (RV/6100456/2013 vom 15.04.2015) sowie des Verwaltungsgerichtshofes (Ra 2015/15/0047 vom 29.03.2017) verwiesen wird. Im angesprochenen Beschluss hat der VwGH die Revision zurückgewiesen und – unter anderem – wie folgt ausgeführt:

„Auch im vorliegenden Fall hat der Revisionswerber abgeänderte Einkommensteuerbescheide rechtskräftig werden lassen und ihre Aufhebung gemäß § 295 Abs. 4 BAO erst zu einem Zeitpunkt beantragt, in dem auch ein Wiederaufnahmeantrag sowohl nach der Rechtslage bis zum 31. Dezember 2013 (wegen Antragstellung mehr als fünf Jahre nach Rechtskraft) als auch nach nunmehriger Rechtslage (wegen Antragstellung nach Eintritt der Verjährung) gemäß § 304 BAO nicht mehr zum Erfolg geführt hätte.“

b) Situation im beschwerdegegenständlichen Jahr 2016

Im Jahr 2016 hat der Beschwerdeführer die Beteiligungen an der ***S KG*** sowie an der ***Q KG*** veräußert und es wurden die folgenden Veräußerungsgewinne aus dieser Anteilsveräußerung im Rahmen der Bescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO auf Ebene der ***S KG*** (gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufiger Bescheid vom 30.01.2018) sowie der ***Q KG*** (Bescheid vom 22.02.2018) festgestellt:

- ***S KG*** – EUR 102.457,27
- ***Q KG*** – EUR 17.814,18

Diese Beträge haben in den beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheid 2016 Eingang gefunden (aufgrund der gemäß § 37 Abs. 2 beantragten Drittelverteilung allerdings nur zu einem Drittel).

Der auf Ebene der ***S KG*** festgestellte Betrag setzt sich wie folgt zusammen:

Einzahlungsbetrag	EUR 43.603,70
Agio	EUR 3.052,26
Saldo der Gewinn- und Verlustzuweisungen (1999-2013)	- EUR 100.878,76
Ausschüttungen (2001-2013)	- EUR 2.234,47
Ablösebetrag ***C GmbH*** gemäß der Vereinbarung vom 22.09.2016	- EUR 46.000,00
	- EUR 102.457,27

Der Beschwerdeführer beantragt im Rahmen der Beschwerde die Nichtberücksichtigung der Gewinn- und Verlustzuweisungen aus der ***S KG*** betreffend 1999 und 2000 (Verlustzuweisung iHv EUR 121.848,87 betreffend 1999, Gewinnzuweisung iHv EUR 3.378,85 betreffend 2000) sowie aus der ***Q KG*** betreffend 2000 (Verlustzuweisung iHv EUR 69.808,00) bei der Berechnung des Veräußerungsgewinnes im Jahr 2016, da diese Ergebnisse keinen Eingang in die in Rechtskraft erwachsenen Einkommensteuerbescheide des Beschwerdeführers für die Jahre 1999 und 2000 gefunden haben (siehe diesbezüglich oben, Punkt „II. 1. A. a)“) und es ansonsten zu einer Doppelbesteuerung kommen würde.

Am 23.06.2021 ist an die ***S KG*** sowie die im Spruch des Bescheides genannten Personen (darunter der Beschwerdeführer) ein Nichtfeststellungsbescheid ergangen. In diesem wird gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig festgestellt, dass für das Jahr 2016 (wie auch für die Jahre 2014 und 2015 in separaten Bescheiden) die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die im Bescheid genannten Personen unterbleibt. Begründend wurde auf die Ergebnisse einer bei der ***S KG*** durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung verwiesen, aus der sich ergibt, dass der Geschäftsbetrieb der ***S KG*** mit 31.12.2013 aufgegeben worden ist.

B. Kinderfreibetrag

Sowohl der Beschwerdeführer als auch seine während des gesamten Jahres im gemeinsamen Haushalt lebende Ehepartnerin haben im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärungen 2016 für insgesamt zwei Kinder die Gewährung des Kinderfreibetrages in Höhe von je EUR 300,00 gemäß § 106a Abs. 1 EStG 1988 beantragt. Für die fraglichen Kinder wurde während des gesamten streitgegenständlichen Jahres Familienbeihilfe sowie der Kinderabsetzbetrag gewährt.

C. Anspruchszinsen

Mit Bescheid vom 25.07.2018 wurden – im Zusammenhang mit dem hier ebenfalls streitgegenständlichen Einkommensteuerbescheid 2016 vom 25.07.2018 – Anspruchszinsen in Höhe von EUR 2.159,59 festgesetzt.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht wurde die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2016 durch die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers zurückgenommen.

2. Beweiswürdigung

A. Beteiligungsveräußerung

a) Einleitende Ausführungen zu den Jahren 1999 und 2000

Die Beteiligung des Beschwerdeführers in den Jahren 1999 und 2000 an der ***S KG*** sowie im Jahr 2000 an der ***Q KG*** ergibt sich aus den Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes im angeführten Erkenntnis (RV/6100456/2013 vom 15.04.2015) sowie aus den Ausführungen des Beschwerdeführers und des belangten Finanzamtes.

Die Feststellungen zu den ursprünglich auf Ebene der ***S KG*** sowie der ***Q KG*** ergangenen Feststellungsbescheiden, den als Folge einer Außenprüfung ergangenen Nichtbescheiden, der Rechtskraft der ursprünglichen Feststellungsbescheide sowie dem Inhalt der letztlich in Rechtskraft ergangenen Einkommensteuerbescheiden auf Ebene des Beschwerdeführers für die Jahre 1999 und 2000 ergibt sich wiederum aus dem obig zitierten Erkenntnis des BFG sowie aus dem Vorbringen des belangten Finanzamtes und des Beschwerdeführers.

b) Situation im beschwerdegegenständlichen Jahr 2016

Der Inhalt der auf Ebene der ***S KG*** am 30.01.2018 sowie der ***Q KG*** am 22.02.2018 ergangenen Feststellungsbescheide für 2016 ergibt sich aus den Bescheiden selbst.

Die Feststellung, dass diese Bescheide – zu einem Drittel – Eingang in den beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheid 2016 gefunden haben, ergibt sich aus diesem Bescheid.

Die Zusammensetzung des Veräußerungsgewinnes auf Ebene der ***S KG*** ergibt sich auf einer vom belangten Finanzamt vorgelegten Berechnungsunterlage sowie dem Schreiben über die Ablösevereinbarung des Anteils zwischen dem Beschwerdeführer und der ***C GmbH*** vom 22.09.2016. Die Höhe der vom belangten Finanzamt errechneten Veräußerungsgewinne wurde seitens der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers im Rahmen der Stellungnahme vom 04.07.2024 bestätigt.

Das Beschwerdebegehren ergibt sich aus der Beschwerde. Der Inhalt des auf Ebene der ***S KG*** ergangenen Nichtfeststellungsbescheides vom 23.06.2021 ergibt sich aus diesem Bescheid. Die Feststellung, wonach es auf Ebene der ***S KG*** zu einer Betriebsaufgabe per 31.12.2013 gekommen ist, ergibt sich aus dem mit 23.06.2021 datierten Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung bei dieser Gesellschaft.

B. Kinderfreibetrag

Die Feststellung, wonach der Beschwerdeführer und seine Ehepartnerin während des gesamten Jahres im gleichen Haushalt gelebt haben, beruht auf den Adressangaben in den jeweiligen Einkommensteuererklärungen 2016 sowie auf den im ZMR abrufbaren Meldedaten. Die Feststellung, wonach sowohl der Beschwerdeführer als auch seine Ehepartnerin die Gewährung des Kinderfreibetrages beantragt haben, ergibt sich ebenfalls aus den jeweiligen Einkommensteuererklärungen 2016. Die Feststellung betreffend den ganzjährigen Bezug von

Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für die betreffenden Kinder beruht auf den Datenbanken der Finanzverwaltung zur Familienbeihilfe, in die vom erkennenden Richter Einsicht genommen wurde.

C. Anspruchszinsen

Der Inhalt des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen (Datum, Verknüpfung mit dem Einkommensteuerbescheid 2016, Höhe) ergeben sich aus dem Bescheid selbst. Die Zurücknahme der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen ergibt sich aus dem Protokoll über die Durchführung der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht vom 26.11.2024.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

A. Beteiligungsveräußerung

a) Rechtliche Grundlagen

§ 23 EStG 1988 in der für das streitgegenständliche Jahr maßgeblichen Fassung lautet auszugsweise:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind:

[...]

3. Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24.

§ 24 EStG 1988 in der für das streitgegenständliche Jahr maßgeblichen Fassung lautet auszugsweise:

(1) Veräußerungsgewinne sind Gewinne, die erzielt werden bei

1. der Veräußerung

– des ganzen Betriebes

– eines Teilbetriebes

– eines Anteiles eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist

2. der Aufgabe des Betriebes (Teilbetriebes).

(2) Veräußerungsgewinn im Sinne des Abs. 1 ist der Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt. Dieser Gewinn ist für den Zeitpunkt der Veräußerung oder der Aufgabe nach § 4 Abs. 1 oder § 5 zu ermitteln. Im Falle des Ausscheidens eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist, ist als Veräußerungsgewinn jedenfalls der Betrag seines negativen Kapitalkontos zu erfassen, den er nicht auffüllen muß.

[...]

(4) Der Veräußerungsgewinn ist nur insoweit steuerpflichtig, als er bei der Veräußerung (Aufgabe) des ganzen Betriebes den Betrag von 7 300 Euro und bei der Veräußerung (Aufgabe) eines Teilbetriebes oder eines Anteiles am Betriebsvermögen den entsprechenden Teil von 7 300 Euro übersteigt. Der Freibetrag steht nicht zu,

- wenn von der Progressionsermäßigung nach § 37 Abs. 2 oder Abs. 3 Gebrauch gemacht wird,*
- wenn die Veräußerung unter § 37 Abs. 5 fällt oder*
- wenn die Progressionsermäßigung nach § 37 Abs. 7 ausgeschlossen ist.*

§ 32 Abs. 1 EStG 1988 in der für das streitgegenständliche Jahr maßgeblichen Fassung lautet auszugsweise:

Zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 gehören auch:

[...]

2. Einkünfte aus

- einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 (zB Gewinne aus dem Eingang abgeschriebener Forderungen oder Verluste aus dem Ausfall von Forderungen),*
- einer ehemaligen nichtselbständigen Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 4 oder*
- einem früheren Rechtsverhältnis im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 5 bis 7,*

und zwar jeweils auch beim Rechtsnachfolger. Wenn nach einem verstorbenen Arbeitnehmer an dessen Rechtsnachfolger kein laufender Arbeitslohn bezahlt wird, hat die Besteuerung von Bezügen auf Grund der vom Arbeitgeber beim verstorbenen Arbeitnehmer zu beachtenden Besteuerungsmerkmale zu erfolgen. Soweit solche Bezüge in die Veranlagung einzubeziehen sind, sind sie bei der Veranlagung der Einkommensteuer des verstorbenen Arbeitnehmers zu berücksichtigen.

§ 37 Abs. 2 EStG 1988 in der für das streitgegenständliche Jahr maßgeblichen Fassung lautet:

Über Antrag sind nachstehende Einkünfte, beginnend mit dem Veranlagungsjahr, dem der Vorgang zuzurechnen ist, gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen:

- 1. Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24, wenn seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind.*
- 2. Entschädigungen im Sinne des § 32 Abs. 1 Z 1, wenn überdies im Falle der lit. a oder b der Zeitraum, für den die Entschädigungen gewährt werden, mindestens sieben Jahre beträgt.*

§ 188 BAO lautet auszugsweise:

(1) Festgestellt werden die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten)

a) aus Land- und Forstwirtschaft,

b) aus Gewerbebetrieb,

c) aus selbständiger Arbeit,

d) aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens,

wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind.

(3) Gegenstand der Feststellung gemäß Abs. 1 ist auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

[...]

§ 200 BAO lautet auszugsweise:

(1) Die Abgabenbehörde kann die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiß, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiß ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewißheit zulässig.

(2) Wenn die Ungewißheit (Abs. 1) beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewißheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlaß so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

[...]

§ 295 Abs. 1 BAO lautet:

Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist.

§ 295a BAO lautet:

(1) Ein Bescheid kann auf Antrag der Partei (§ 78) oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat.

(2) Die Entscheidung über die Abänderung steht der Abgabenbehörde zu, die für die Erlassung des abzuändernden Bescheides zuständig war oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde (§ 284 Abs. 3) zuständig gewesen wäre. Ist die diesbezügliche Zuständigkeit auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen, so steht die Entscheidung der zuletzt zuständig gewordenen Abgabenbehörde zu.

b) *S KG*****

Das Verfahren zur Feststellung nach § 188 BAO zielt auf die Geltendmachung des Einkommensteueranspruches gegenüber den Beteiligten ab. Der Zweck der Feststellung nach § 188 BAO liegt darin, die Grundlagen für die Einkommensbesteuerung in einer Weise zu ermitteln, die ein gleichartiges Ergebnis für alle beteiligten Steuersubjekte gewährleistet, und die Durchführung von Parallelverfahren für die einzelnen Beteiligten über die nach § 188 BAO festzustellenden Besteuerungsgrundlagen zu vermeiden. Durch die Regelungen des § 188 BAO wird somit ein Ausschnitt der Einkommensteuer-Verfahren der Beteiligten, der im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer für die Beteiligten durchzuführen wäre, in ein einheitliches Sonderverfahren gebündelt (VwGH 10.03.2023, Ra 2022/15/0077 mwN).

Ein Bescheid, mit dem ausgesprochen wird, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften unterbleibt, ist ein Grundlagenbescheid im Sinne des § 188 BAO (VwGH 19.10.2023, Ra 2023/13/0007).

Die Einkunftsanteile der Beteiligten haben nicht nur ihren Anteil am laufenden Gewinn (Verlust), sondern auch am Veräußerungsgewinn (-verlust) zu umfassen (Ritz/Koran, BAO⁷, § 188 BAO, Rz 11, mwN zur Rechtsprechung des VwGH).

Der streitgegenständlichen Einkommensteuerbescheid 2016 vom 25.07.2018 beruht in der vorliegenden Form – soweit die darin festgesetzten und hier hauptsächlich strittigen Einkünfte aus Gewerbebetrieb betroffen sind – unter anderem auf den an die ***S KG*** sowie die

Q KG ergangenen Bescheiden über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2016 vom 30.01.2018 (***S KG***, vorläufig ergangen gemäß § 200 Abs. 1 BAO) sowie vom 22.02.2018 (***Q KG***).

Was im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2016 nicht berücksichtigt wurde (bzw. aufgrund des zeitlichen Ablaufes auch gar nicht berücksichtigt werden konnte), ist die Tatsache, dass der an die ***S KG*** ergangene vorläufige Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2016 vom 30.01.2018 in der Zwischenzeit durch einen an die ***S KG*** sowie die im Spruch genannten Personen gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig ergangenen Nichtfeststellungsbescheid vom 23.06.2021 ersetzt wurde, in dem ausgesprochen wurde, dass die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2016 für die im Bescheid genannten Personen (darunter der Beschwerdeführer) unterbleibt.

Gemäß der obig zitierten Rechtsprechung des VwGH stellt das Verfahren nach § 188 BAO ein einheitliches Sonderverfahren dar, in dem ein Ausschnitt der Einkommensteuer-Verfahren der Beteiligten gebündelt wird. Die Tatsache, dass der an die ***S KG*** zunächst vorläufig ergangene Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2016 vom 30.01.2018 durch den an die ***S KG*** und die im Spruch genannten Personen endgültig ergangenen Nichtfeststellungsbescheid für das Jahr 2016 vom 23.06.2021 ersetzt wurde, schlägt somit (auch unter Beachtung des § 295 Abs. 1 BAO) auf die einkommensteuerliche Situation des Beschwerdeführers im Jahr 2016 durch. Dies führt dazu, dass der im angefochtenen Bescheid berücksichtigte – und aus dem ursprünglichen an die ***S KG*** gerichteten Feststellungsbescheid vom 30.01.2018 stammende – Veräußerungsgewinn keinen Niederschlag im Einkommensteuerbescheid 2016 des Beschwerdeführers finden kann, da der entsprechende Bescheid durch einen endgültig ergangenen Nichtfeststellungsbescheid für 2016 ersetzt wurde.

Daran vermag nach Ansicht des erkennenden Richters auch die Tatsache, dass sowohl betreffend den (ursprünglichen, vorläufig ergangenen) Feststellungsbescheid vom 30.01.2018 als auch den (ersetzenden, endgültig ergangenen) Nichtfeststellungsbescheid vom 23.06.2021 derzeit Rechtsmittelverfahren vor dem Bundesfinanzgericht anhängig sind, nichts zu ändern. Dies einerseits vor dem Hintergrund, dass es sich beim Nichtfeststellungsbescheid um den zeitlich späteren Bescheid handelt, der somit den aktuelleren Stand der behördlichen Rechtsauffassung widerspiegelt und der gemäß § 295 Abs. 1 BAO eine Anpassung des abgeleiteten Bescheides (d.h. des Einkommensteuerbescheides 2016) gebietet. Andererseits erscheint es aufgrund des Eingangsdatums der gegenwärtigen Beschwerde nicht tunlich, den Beschwerdeführer noch für die Dauer des Rechtsmittelverfahrens im Zusammenhang mit den Feststellungsbescheiden auf Ebene der ***S KG*** im Unklaren über den Ausgang dieses Beschwerdeverfahrens zu lassen, zumal § 295 BAO ausreichende Möglichkeiten bietet, auf den Ausgang der Rechtsmittelverfahren im Zusammenhang mit den Feststellungsbescheiden auf Ebene der ***S KG*** zu reagieren. Dies entspricht auch der Rechtsprechung des VwGH,

wonach im zeitlichen Dispositionsrecht des § 295 Abs. 1 zweiter Satz BAO „*nicht die Einräumung eines Ermessens zu erblicken [ist], dessen Übung der Begründungspflicht unterliegt.*“ Vielmehr ist diese Bestimmung „*ausschließlich von der prozeßökonomischen Erwägung getragen, der Abgabenbehörde eine wiederholte Bescheidenanpassung zu ersparen, wenn der geänderte Feststellungsbescheid im Zuge eines Rechtsmittelverfahrens neuerlich geändert wird. Ein Rechtsanspruch des Abgabepflichtigen auf ein Zuwarten der Abgabenbehörde bis zur Rechtskraft des Grundlagenbescheides wird durch diese Regelung jedoch nicht begründet*“ (VwGH 18.03.1987, 87/13/0002).

Auf Basis der obigen Ausführungen steht somit fest, dass der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2016 dahingehend abzuändern ist, als dass der (ursprüngliche, auf Ebene der ***S KG*** vorläufig ergangene) Feststellungsbescheid für 2016 keine Berücksichtigung mehr findet, da er durch den (auf Ebene der ***S KG*** endgültig ergangenen) Nichtfeststellungsbescheid vom 23.06.2021 ersetzt wurde.

Es ist allerdings auf die Tatsache zu verweisen, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2016 seine Beteiligung an der ***S KG*** um einen tatsächlich erhaltenen Ablösebetrag von EUR 46.000,00 verkauft hat. Stellt man diesem Betrag die Anschaffungskosten dieser Beteiligung (EUR 43.603,70) sowie das Agio (EUR 3.052,26) gegenüber, so ergibt sich aus diesem Vorgang ein Verlust von EUR 655,96. Dieser Vorgang (im Wesentlichen eine Änderung des Veräußerungsgewinnes, wenn man von der vom zuständigen Finanzamt festgestellten Betriebsaufgabe auf Ebene der ***S KG*** per 31.12.2013 ausgeht, die bereits in diesem Jahr zur Berechnung eines entsprechenden Aufgabegewinnes führen müsste) stellt nach hA ein nachträgliches Ereignis iSd § 32 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 (iVm § 2 Abs. 3 Z 3 iVm § 23 Z 3 iVm § 24 EStG 1988) dar und ist somit im Rahmen der Einkommensteuer 2016 entsprechend zu verwerfen. Eine Anwendbarkeit des § 295a BAO in solchen Fällen wurde vom VwGH verneint (Ritz/Koran, BAO⁷, § 295a BAO, Rz 17 ff., mwN zur Rechtsprechung des VwGH). Dieser Vorgang vermag somit keine Rückwirkung auf das Jahr 2013, also jenes Jahr, in dem seitens des für die ***S KG*** zuständigen Finanzamtes die Betriebsaufgabe festgestellt wurde (siehe den diesbezüglich festgestellten Sachverhalt), zu entfalten.

Da eine Verteilung auf drei Jahre gemäß dem expliziten Wortlaut des § 37 Abs. 2 EStG 1988 nur im Falle von Veräußerungsgewinnen (nicht aber bei Veräußerungsverlusten) zusteht, ist der gesamte Betrag von EUR 655,96 im Rahmen der Einkommensteuer 2016 zu berücksichtigen. Hinsichtlich der vom Beschwerdeführer erhaltenen Gewinn- und Verlustzuweisungen bzw. Ausschüttungen aus dieser Beteiligung an der ***S KG*** ist auf die vom zuständigen Finanzamt festgestellte Betriebsaufgabe per 31.12.2013 zu verweisen. Die entsprechenden Auswirkungen wären somit im Einkommensterverfahren des Jahres 2013 zu prüfen.

Da somit im Fall der ***S KG*** weder die Verlustzuweisungen des Jahres 1999 noch jene des Jahres 2000 bei der Berechnung des Veräußerungsgewinnes des Jahres 2016 berücksichtigt

werden, erübrigt sich diesbezüglich ein Eingehen auf das von der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers erhobene Argumente der Doppelbesteuerung (siehe dazu allerdings die nachstehenden Ausführungen zur ***Q KG***).

c) ***Q KG***

In § 23a EStG 1972 idF BGBl 1987/80 wurde negatives Betriebsvermögen des ausscheidenden Kommanditisten, das er nicht auffüllen mußte, ebenso als Veräußerungsgewinn fingiert wie nunmehr der Betrag des negativen Kapitalkontos in § 24 Abs 2 dritter Satz EStG 1988. Die sachliche Rechtfertigung für diese Regelung liegt darin begründet, daß die ausscheidenden Gesellschafter die Verluste, die zu dem Negativstand geführt haben, in der Regel steuerlich geltend machen können (VwGH 21.02.1996, 94/14/0160 mwN).

Gemäß dem festgestellten Sachverhalt hat der Beschwerdeführer seinen Anteil an der ***Q KG*** im Jahr 2016 veräußert, woraus sich – gemäß dem an die ***Q KG*** ergangenen Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2016 vom 22.02.2018 – ein Veräußerungsgewinn von EUR 17.814,18 ergeben hat. Dieser Betrag hat zu einem Drittel Eingang in die im Rahmen des streitgegenständlichen Bescheides festgesetzten Einkünfte aus Gewerbebetrieb gefunden und ist die Folge der Bestimmung des obig zitierten § 24 Abs 2 EStG 1988, wonach *„im Falle des Ausscheidens eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist, [...] als Veräußerungsgewinn jedenfalls der Betrag seines negativen Kapitalkontos zu erfassen [ist], den er nicht auffüllen muß.“*

Die Berücksichtigung dieses Betrages wird seitens des Beschwerdeführers nicht der Höhe nach, sondern ausschließlich mit dem Argument angefochten, dass die bei der Berechnung dieses Veräußerungsgewinnes durch das belangte Finanzamt erfolgte Einbeziehung der Verlustzuweisungen des Jahres 2000 unterbleiben müssten, da diese Verluste nicht im letztgültigen Einkommensteuerbescheid des Beschwerdeführers für das Jahr 2000 enthalten seien.

Zu diesem Argument ist zunächst auf die obig zitierte Rechtsprechung des VwGH zu verweisen, wonach die *„sachliche Rechtfertigung für diese Regelung“* (d.h. die Berechnung des Veräußerungsgewinnes zumindest in Höhe des negativen Kapitalkontos, das der ausscheidende Gesellschafter nicht auffüllen musste) *„darin begründet liegt, daß die ausscheidenden Gesellschafter die Verluste, die zu dem Negativstand geführt haben, in der Regel steuerlich geltend machen können.“* Aus dieser Rechtsprechung ergibt sich nicht, dass es erforderlich ist, dass die Verluste tatsächlich geltend gemacht wurden. Maßgeblich ist nur, dass sie grundsätzlich (arg. „in der Regel“) geltend gemacht werden können.

In diesem Zusammenhang ist weiters auf die bereits obig erwähnten Entscheidungen des BFG und des VwGH betreffend den Beschwerdeführer (siehe oben, Punkt „II. 1. A. a“) zu verweisen. Der VwGH hat in dieser Entscheidung – auszugsweise – wie folgt ausgeführt:

Bezüglich der Anträge auf Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 1999 und 2000 gemäß § 295 Abs. 4 BAO gleicht der Revisionsfall hinsichtlich des rechtserheblichen Sachverhalts und der zu beantwortenden Rechtsfrage jenem, den der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 21. Dezember 2016, Ro 2015/13/0005, auf dessen Entscheidungsgründe gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG verwiesen wird, entschieden hat. Auch im vorliegenden Fall hat der Revisionswerber abgeänderte Einkommensteuerbescheide rechtskräftig werden lassen und ihre Aufhebung gemäß § 295 Abs. 4 BAO erst zu einem Zeitpunkt beantragt, in dem auch ein Wiederaufnahmeantrag sowohl nach der Rechtslage bis zum 31. Dezember 2013 (wegen Antragstellung mehr als fünf Jahre nach Rechtskraft) als auch nach nunmehriger Rechtslage (wegen Antragstellung nach Eintritt der Verjährung) gemäß § 304 BAO nicht mehr zum Erfolg geführt hätte. Durch die Zurückweisung der Anträge aus diesem Grund wurde der Revisionswerber - infolge der Verweisung des § 295 Abs. 4 auf § 304 BAO - somit nicht in Rechten verletzt.

Im vom VwGH angeführten Erkenntnis vom 21.12.2016, Ro 2015/13/0005, auf das der VwGH gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG verwiesen hat, wurde – auszugsweise – wie folgt ausgeführt:

Dem Revisionswerber wäre es von Anfang an freigestanden, die abgeleiteten Bescheide mangels Bescheidqualität der ihm bekannten Erledigungen, auf die sie sich gründeten, mit Berufung zu bekämpfen. Ein solches Vorgehen - im vorliegenden Fall im Jahr 2007, also noch vor Einführung des § 295 Abs. 4 BAO - war bei möglichen Zweifeln an der Bescheidqualität, wie sie hier auf Grund der Adressierung der Erledigungen nur jeweils an die Gesellschaft und an den Revisionswerber als einen von mehreren Kommanditisten nahe lagen, auch üblich, was - neben dem schon erwähnten Ziel einer Vermeidung aufwändiger Wiederaufnahmeverfahren - unter dem Gesichtspunkt einer Entlastung der Verwaltung zur Einführung der neuen Antragsmöglichkeit beitrug (vgl. den diesbezüglichen, vom Revisionswerber nur auszugsweise zitierten Teil der Erläuterungen, a. a.O., 31).

Der Revisionswerber hat gegen die Einkommensteuerbescheide aber keine Rechtsmittel erhoben und damit für den Fall einer späteren Zurückweisung der Rechtsmittel gegen die als Grundlagenbescheide herangezogenen Erledigungen das Erfordernis einer Rechtskraftdurchbrechung entstehen lassen, wobei Wiederaufnahmen nach Eintritt der Verjährung nur mehr unter den in § 304 BAO normierten Bedingungen (nach damaliger Rechtslage: Antragstellung binnen fünf Jahren nach Rechtskraft) möglich sein konnten. Dass der Gesetzgeber in § 295 Abs. 4 BAO in der Folge ein für den Fall des Vorliegens einer Zurückweisung vereinfachtes, aber ebenfalls an die Bedingungen des § 304 BAO geknüpftes

Verfahren zur Aufhebung von einem Nichtbescheid abgeleiteter Bescheide einführt, bedeutete in Bezug auf die für Wiederaufnahmen geltende zeitliche Begrenzung der Geltendmachung der fehlenden Bescheidqualität des Grundlagenbescheides keine Änderung. Die Beibehaltung dieser Begrenzung beschränkte nur die Wirksamkeit der Gesetzesänderung in Bezug auf den zweiten mit ihr verfolgten Zweck - Vermeidung vorsichtshalber erhobener Rechtsmittel gegen die abgeleiteten Bescheide - auf den Entfall des nach damaliger Rechtslage bestehenden Risikos, mit einem Wiederaufnahmsantrag wegen groben Verschuldens infolge von Anfang an ausreichender Erkennbarkeit des Fehlens der Bescheidqualität nicht durchzudringen (vgl. auch insoweit die schon zitierten Erläuterungen, a.a.O., 30, die diesen Aspekt der aufwändigen Wiederaufnahmeverfahren hervorheben). Eine Planwidrigkeit ist in der Beibehaltung der zeitlichen Begrenzung daher nicht zu erkennen.

Aus den obig zitierten Ausführungen des VwGH ergibt sich, dass das Erfordernis der (letztlich gescheiterten) Rechtskraftdurchbrechung der Einkommensteuerbescheide 1999 und 2000 (auch) darauf zurückzuführen war, dass der Beschwerdeführer diese abgeleiteten Bescheide nicht – unter Verweis auf die mangelnde Bescheidqualität der zugrunde gelegten Erledigungen – mit Berufung bekämpft hat. Daraus ergibt sich aber auch, dass die vom Beschwerdeführer im gegenständlichen Verfahren monierte „Doppelbesteuerung“ auch auf eigenes, früheres Verhalten zurückzuführen ist, nämlich die Unterlassung der Erhebung einer Berufung gegen die letztlich in Rechtskraft erwachsenen Einkommensteuerbescheide 1999 und 2000 im Jahr der Erlassung (d.h. in 2007). Die Verwertung der zugewiesenen Verluste im Rahmen der Veranlagung der Einkommensteuer für das Jahr 2000 ist somit nicht (nur) aufgrund externer Einflüsse gescheitert. Der Beschwerdeführer hätte die Verluste sehr wohl steuerlich geltend machen können, wenn die gebotenen Schritte (siehe das obig zitierte Erkenntnis des VwGH) fristwährend gesetzt worden wären.

Es ist somit erneut auf die weiter oben zitierte Rechtsprechung des VwGH zu verweisen, wonach „die sachliche Rechtfertigung“ für die Regelung des § 24 Abs. 2 dritter Satz EStG 1988 darin begründet liegt, „daß die ausscheidenden Gesellschafter die Verluste, die zu dem Negativstand geführt haben, in der Regel steuerlich geltend machen können“. Daraus ergibt sich, dass es für die Möglichkeit der Berücksichtigung der Verluste bei der Berechnung des Veräußerungsgewinnes ausreicht, wenn der Steuerpflichtige die Verluste geltend machen konnte. Diese abstrakte Möglichkeit, die – gemäß den obigen Ausführungen auch dem Beschwerdeführer offen gestanden ist – wird somit als ausreichend erachtet. Eine tatsächlich erfolgte Geltendmachung der Verluste verlangt der VwGH für die Anwendung des § 24 Abs. 2 dritter Satz EStG 1988 nicht, weshalb diese Vorschrift im gegenständlichen Fall anwendbar ist und der Berechnung des Veräußerungsgewinnes durch das belangte Finanzamt nicht mit Erfolg entgegengetreten werden kann.

Im Ergebnis steht somit fest, dass die Berücksichtigung des Veräußerungsgewinnes in der vom belangten Finanzamt errechneten Höhe zu Recht erfolgt ist. Dem Argument der monierten

„Doppelbesteuerung“ ist entgegenzuhalten, dass diese Besteuerung nicht aufgrund von systemimmanenten Verwerfungen zustande gekommen ist, sondern auch auf das eigene Vorgehen des Beschwerdeführers zurückzuführen und somit – zumindest zum Teil – von ihm zu vertreten ist. Zusätzlich stellt der Wortlaut des obig zitierten § 24 Abs. 2 EStG 1988 nicht auf die auf Ebene des Beschwerdeführers ergangenen Einkommensteuerbescheide, sondern auf die Höhe eines – im gegenständlichen Fall vorhandenen – negativen Kapitalkontos ab. Somit lässt sich auch aus dem Wortlaut des Gesetzes nicht ableiten, dass statt dieses negativen Kapitalkontos für die Berechnung der Höhe des Veräußerungsgewinnes in Fällen wie dem gegenständlichen auf die jeweiligen Einkommensteuerbescheide abgestellt werden kann.

B. Kinderfreibetrag

a) Rechtliche Grundlagen

§ 33 Abs. 3 EStG 1988 in der für das streitgegenständliche Jahr maßgeblichen Fassung lautet:

Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig außerhalb eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der Schweiz aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 anzuwenden.

§ 106 Abs. 1 EStG 1988 in der für das streitgegenständliche Jahr maßgeblichen Fassung lautet:

Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.

§ 106a EStG 1988 in der für das streitgegenständliche Jahr maßgeblichen Fassung lautet auszugsweise:

(1) Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 steht auf Antrag ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt

- 440 Euro jährlich, wenn er von einem Steuerpflichtigen geltend gemacht wird;*
- 300 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn er für dasselbe Kind von zwei (Ehe-) Partnern, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einem gemeinsamen Haushalt leben, geltend gemacht wird,*
- 300 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn einem anderen nicht im selben Haushalt lebenden Steuerpflichtigen für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag nach Abs. 2 zusteht.*

[...]

(4) Der Kinderfreibetrag wird im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer berücksichtigt. In der Steuererklärung ist die Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder die persönliche Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) jedes Kindes, für das ein Kinderfreibetrag geltend gemacht wird, anzuführen.

b) Erwägungen

Gemäß dem festgestellten Sachverhalt haben sowohl der Beschwerdeführer wie auch seine im gemeinsamen Haushalt lebende Ehepartnerin die Gewährung des Kinderfreibetrages in Höhe von EUR 300,00 gemäß § 106a Abs. 1 EStG 1988 beantragt, wobei für die betreffenden Kinder während des gesamten Jahres 2016 die Familienbeihilfe sowie der Kinderabsetzbetrag bezogen wurden.

Gemäß den obig zitierten Rechtsvorschriften steht dem Beschwerdeführer somit der Kinderfreibetrag iHv EUR 300,00 pro Kind (d.h. insgesamt EUR 600,00) zu. Es handelt sich – aufgrund des ganzjährigen Bezuges des Kinderabsetzbetrages – um Kinder iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988 iVm § 106a Abs. 1 EStG 1988. Da sowohl der Beschwerdeführer als auch seine Ehepartnerin die Gewährung des Kinderfreibetrages beantragt haben, kommt der zweite Teilstich des § 106a Abs. 1 EStG 1988 zur Anwendung, weshalb ein Betrag von EUR 300,00 pro Kind zusteht.

Der Beschwerde war in diesem Punkt somit stattzugeben und der Bescheid entsprechend abzuändern.

D. Conclusio

Unter Verweis auf die obigen Ausführungen ist der angefochtene Bescheid wie nachfolgend in aller Kürze dargestellt abzuändern. Hinsichtlich des konkreten Zahlenmaterials wird explizit auf das beiliegende Berechnungsblatt betreffend die Einkommensteuer des streitgegenständlichen Jahres verwiesen.

*****S KG***** – Anstelle des im angefochtenen Bescheid berücksichtigten Veräußerungsgewinnes von 34.152,42 (EUR 102.457,27 dividiert durch 3) im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb ist ein Verlust in Höhe von EUR 655,96 zu berücksichtigen.

*****Q KG***** – Keine Änderung im Vergleich zum angefochtenen Bescheid.

Kinderfreibetrag – Abänderung des angefochtenen Bescheides dahingehend, dass der Kinderfreibetrag in Höhe von EUR 600,00 entsprechend Berücksichtigung findet.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Gegenstandsloserklärung)

Gemäß § 256 Abs. 3 BAO ist eine Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262 BAO) oder mit Beschluss (§ 278 BAO) als gegenstandslos zu erklären, wenn sie zurückgenommen wird.

Da die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 26.11.2024 die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2016 zurückgenommen hat, war die Beschwerde gemäß § 256 Abs. 3 BAO iVm § 278 BAO mittels Beschluss als gegenstandslos zu erklären.

3.3. Zu Spruchpunkt III. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis/einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis/der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Zu Spruchpunkt I:

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen (oben zitierten) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Zu Spruchpunkt II:

Die Gegenstandsloserklärung ergibt sich schon aus dem Gesetzestext, sodass eine Revision nicht zuzulassen war.

Linz, am 5. Dezember 2024