



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk in Wien betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1995 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw war von Februar 1994 bis März 1995 an einer GmbH & Co KG als Kommanditistin beteiligt.

Das für diese KG zuständige Finanzamt erließ für die Jahre 1994 und 1995 Feststellungsbescheide, in welchen es die Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Rahmen der KG gemäß § 188 BAO und jeweils auch den Anteil der Bw an diesen Einkünften feststellte. Dabei kam es für das Jahr 1995 zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens und einer geänderten Feststellung.

Diese Feststellungsbescheide stellte das Finanzamt jeweils zu Händen des mit Zustellvollmacht der KG und der GmbH versehenen Steuerberaters der KG zu.

Im Jahr 1994 entfiel dabei auf die Bw ein Verlust aus Gewerbebetrieb von S – 343.279, wobei in diesem Verlust nichtausgleichsfähige Verluste aus der Geltendmachung von Investitionsfreibeträgen von S – 10.658 enthalten waren.

Im Jahr 1995 entfiel auf die Bw laut im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Feststellungsbescheid ein Gewinn von S 265.279.

Das für die Bw zuständige Finanzamt erließ für das Jahr 1994 keinen Einkommensteuerbescheid.

Für das Jahr 1995 erließ das Finanzamt einen Einkommensteuerbescheid, in welchem es den Gewinn aus Gewerbebetrieb von S 265.279, nicht jedoch die Verluste aus dem Jahr 1994 berücksichtigte.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid erhob die Bw eine als “Einspruch” bezeichnete Berufung, in welcher sie lediglich vorbrachte, sie habe weder im Jahr 1995 noch in anderen Jahren irgend welche Einkünfte aus einem Gewerbebetrieb bezogen.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt diese Berufung ab, wobei es zur Begründung ausführte, ein Bescheid, dem in einem Feststellungsbescheid getroffene Entscheidungen zu Grunde lägen, könne nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung stellte die Bw einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wobei sie zur Begründung ausführte, sie verweise auf die Abtretungsverträge ihrer Anteile an der KG vom März 1995, welche ca. eine Woche nach Ausstellung durch ihren Ehemann beim Finanzamt vorgelegt worden seien und dort immer noch liegen müssten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 188 Abs. 1 BAO werden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind.

Gemäß § 191 Abs. 1 lit c BAO ergeht in den Fällen des § 188 der Feststellungsbescheid an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigenen Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind. Einheitliche Feststellungsbescheide wirken gemäß § 191 Abs. 3 BAO gegen alle, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§ 188).

Schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind, sind gemäß § 101 Abs. 3 BAO einer nach § 81 vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zu Grunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid gemäß § 252 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Die Bw hält dem mit Berufung bekämpften Bescheid im Wesentlichen entgegen, sie habe niemals Einkünfte aus Gewerbebetrieb bezogen, sowie, sie sei bereits im März 1995 aus der KG ausgeschieden. Beides vermag der Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen.

Wie die Bw selbst vorbringt, war sie bis März 1995 an der KG beteiligt. Dass die Bw in den Jahren 1994 und 1995 an der KG beteiligt war, ergibt sich ebenso aus dem im Feststellungsakt der KG erliegenden Gesellschaftsvertrag der KG sowie aus dem Firmenbuch.

In eine einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte einer Personengesellschaft sind nicht nur die positiven und negativen Einkünfte der am Stichtag noch vorhandenen Gesellschafter einzubeziehen, sondern auch die der im Laufe des Steuerjahres ausgeschiedenen Gesellschafter bis zum Zeitpunkt ihres Ausscheidens zuzüglich bzw. abzüglich eines beim Ausscheiden erzielten Veräußerungsgewinnes oder Veräußerungsverlustes (vgl. *Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch, § 23 Tz 52).

Das Finanzamt hat in den an den Zustellbevollmächtigten der KG zugestellten Feststellungsbescheiden, welche auch gegenüber der Bw wirken, festgestellt, dass die Bw in den Jahren 1994 und 1995 Einkünfte im Rahmen der KG bezogen hat. An diese Feststellungsbescheide war das Finanzamt bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1995 und ist auch der unabhängige Finanzsenat bei der Entscheidung über die Berufung gebunden. Gegen

diesen Feststellungsbescheid gerichtete Einwendungen hätten von der Bw in einer Berufung gegen den Feststellungsbescheid vorgebracht werden müssen. Da die Bw tatsächlich in den Jahren 1994 und 1995 an der KG beteiligt war, wurden ihr im Zuge des Feststellungsverfahrens eben auch Einkünfte zugewiesen. Ob die der Bw zugewiesenen Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der richtigen Höhe festgestellt wurden, ist jedoch im Berufungsverfahren gegen den so genannten “abgeleiteten” Einkommensteuerbescheid in Folge der durch die BAO aufgestellten Bindungswirkung nicht zu prüfen.

Der Einkommensteuerbescheid ist jedoch aus einem anderen Grund abzuändern.

Wenn durch die Geltendmachung von Investitionsfreibeträgen ein Verlust entsteht oder sich erhöht, so ist der Verlust gemäß § 10 Abs. 8 EStG weder ausgleichs- noch vortragsfähig. Ein solcher Verlust ist vielmehr mit späteren Gewinnen aus dem selben Betrieb zu verrechnen. Ein solcher Verlust wurde im Feststellungsbescheid für das Jahr 1994 mit S – 10.658 festgestellt. Dieser Verlust ist im Jahr 1995 mit den festgestellten Gewinnen zu verrechnen.

Gemäß § 18 Abs. 6 EStG sind als Sonderausgaben auch Verluste abzuziehen, die in einem vorangegangenen Jahr entstanden sind.

Der Verlustabzug ist von Amts wegen vorzunehmen. Unterbleibt ein Verlustabzug, obwohl eine Verrechnungsmöglichkeit bestanden hätte, dann darf in den Folgejahren nur der Restbetrag berücksichtigt werden (fiktiver Verlustabzug). Gleiches gilt, wenn im Verlustjahr eine Veranlagung unterbleibt, weil kein Antrag nach § 41 Abs. 2 EStG gestellt wurde (vgl. *Doralt*, EStG⁴, § 18 Rz 310; *Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch, § 18 Rz 104; EStR 2000 Rz 4505).

Die Bw hat im Jahr 1994 neben den festgestellten Verlusten aus Gewerbebetrieb Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt. Soweit der Verlust des Jahres 1994 mit diesen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nicht ausgleichsfähig gewesen wäre, ist er daher im Jahr 1995 als Sonderausgabe abzuziehen.

1994:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		- 343.279 S
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (steuerpflichtige Bezüge)	294.667 S	
Werbungskostenpauschale	- 1.800 S	292.867 S
nicht ausgleichsfähige Verluste		10.658 S
Gesamtbetrag der Einkünfte (vortragsfähiger Verlust)		- 39.754 S

Für das Jahr 1994 ergibt sich somit ein vortragsfähiger Verlust von - 39.754 S. Dieser Verlust ist bei der Ermittlung des Einkommens für das Jahr 1995 zu berücksichtigen.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 289 Abs. 2 BAO abzuändern.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 31. Juli 2003