



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Berater, vom 15. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC, vertreten durch Finanzanwalt, vom 9. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

Der Bw (Berufungswerber) ist G und erzielte im Jahr 2007 Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Einzelunternehmer. Der Bw war im Jahr 2007 auch Mitunternehmer der A, einer offenen Gesellschaft.

Im Rahmen seines Einzelunternehmens hat der Bw einen Freibetrag für investierte Gewinne im Betrag von 254 € geltend gemacht (Anschaffung von begünstigten Wirtschaftsgütern im Ausmaß von 2222 €, Beilage zur Einkommensteuererklärung 2007).

Die Veranlagung zur Einkommensteuer 2007 erfolgte zunächst erklärungsgemäß (Einkommensteuerbescheid vom 30. Oktober 2008).

Nach Ergehen des Bescheides über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO der Mitunternehmerschaft A vom 18. Dezember 2008 erließ das

Finanzamt mit Ausfertigungsdatum 9. Jänner 2009 einen gemäß § 295 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2007. Die Einkünfte des Bw als Mitunternehmer wurde mit 423 € festgesetzt.

Gegen den genannten Bescheid wurde fristgerecht Berufung erhoben und ausgeführt, der Bw habe im Jahr 2007 keinen Gewinnanteil an der Mitunternehmerschaft erhalten bzw. erzielt.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 10. Februar 2009 wurde fristgerecht die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt (vgl. Eingabe vom 14. März 2009). Ergänzend wurde noch vorgebracht, eine Bindungswirkung sei nicht gegeben, weil der Bw seinen Gewinn durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermittle. Es sei im Jahr 2007 kein Zufluss erfolgt. Der Bw habe zu keinem Zeitpunkt über die Einnahmen rechtlich und wirtschaftlich verfügen können. Zudem sei gesellschaftsvertraglich geregelt worden, dass im Falle des Ausscheidens eines Gesellschafters aus der Mitunternehmerschaft, dieser auf alle ihn zustehenden Ansprüche verzichten müsse.

Weiters wurde in einem ergänzenden Schriftsatz vom 23. März 2009 beantragt, den Freibetrag für investierte Gewinne um den Gewinnanteil aus der Mitunternehmerschaft zu erhöhen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind (§ 252 Abs. 1 BAO).

2.) Aus den §§ 185 ff BAO ergibt sich ein System von Grundlagenbescheiden und hievon abgeleiteten Bescheiden. Die Wirkung von Feststellungsbescheiden (§ 188 BAO) erstreckt sich nämlich auf alle Personen, die im Spruch des Feststellungsbescheides als an den Einkünften beteiligt bezeichnet werden; sie wirken somit auch gegenüber Personen, denen tatsächlich keine Einkünfte zugeflossen sind.

Im Feststellungsbescheid (§188 BAO) sind die Höhe der Einkünfte aus der gemeinsamen Tätigkeit, die Einkunftsart und die Aufteilung auf die beteiligten Personen festzustellen.

§ 252 BAO schränkt das Berufungsrecht gegen abgeleitete Bescheide ein; Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen sollen nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können. Werden sie im Rechtsmittel gegen den

abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die die Berufung diesbezüglich abzuweisen (vgl. Ritz, BAO, Kommentar, Anm. 3 zu § 252 BAO und die dort angeführte Judikatur).

Die Frage, ob dem Bw im Jahr 2007 ein Gewinnanteil aus einer Beteiligung an der Mitunternehmerschaft (A) zugekommen ist, ist im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid zu klären.

Der Erfolg (Gewinn oder Verlust) der Mitunternehmerschaft wird einkommensteuerrechtlich nicht bei der Gesellschaft besteuert, sondern unmittelbar den Gesellschaftern zugerechnet. Der Gesellschafter hat seinen Gewinnanteil in dem Veranlagungsjahr zu versteuern, in dem das Wirtschaftsjahr der Gesellschaft endet; auf den Zeitpunkt und die Möglichkeit der Entnahme des Gewinnanteiles kommt es nicht an (vgl. Doralt/Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts (2007), Tz 532).

Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

3.) Ein Freibetrag für investierte Gewinne (FBiG) steht ausschließlich natürlichen Personen zu, die entweder als Einzelunternehmer den Gewinn eines Betriebes gemäß § 4 Abs. 3 ermitteln, oder an einer Mitunternehmerschaft beteiligt sind, vorausgesetzt, die Mitunternehmerschaft ermittelt ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG 1988.

Die Inanspruchnahme des FBiG ist in dreifacher Hinsicht begrenzt (vgl. Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz (1.9.2008) Anm. 19 ff zu § 10):

Der FBiG kann nur bis zu einem Ausmaß von 10 % des laufenden Gewinnes geltend gemacht werden.

Der FBiG kann höchstens im Ausmaß von 100.000 € geltend gemacht werden. Der Höchstbetrag von 100.000 € steht jedem Steuerpflichtigen im Kalenderjahr, auch bei Vorhandensein mehrere Betriebe, nur einmal zu.

Der FBiG kann höchstens im Ausmaß der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der getätigten begünstigten Investitionen in Anspruch genommen werden.

Die notwendigen Investitionen, um für Gewinne aus im Betriebsvermögen gehaltenen Mitunternehmerschaftsbeteiligungen einen FBiG zu beanspruchen, können entweder im Betriebsvermögen der Mitunternehmerschaft oder im Betriebsvermögen des Betriebes, in dem die Mitunternehmerschaftsbeteiligung gehalten wird, getätigt werden (vgl. Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz (1.9.2008) Anm. 55/1 zu § 10).

Der Bw ist G1. Die Beteiligung an der Mitunternehmerschaft gehört zum notwendigen Betriebsvermögen seines Einzelunternehmens. Der Bw hat Investitionen in begünstigte

Wirtschaftsgüter im Ausmaß von 2222 € getätigt. Der höchstmögliche FBiG errechnet sich daher im Streitfall wie folgt:

Gewinnanteil aus der Mitunternehmerschaft	423 €
Gewinnanteil des Einzelunternehmens (vor FBiG)	Betrag2 €
Gesamt	Betrag3 €
FBiG	Betrag4 €

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit betragen daher 5467 € (Betrag3 € - Betrag4 €). Der Berufung war in diesem Punkt Folge zugeben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 12. Jänner 2011