

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. R in der Beschwerdesache
Ing. Bf, Anschrift, vertreten durch Mag. Steuerberater, 6020 Innsbruck,
gegen den Bescheid des FA Innsbruck vom 10. Jänner 2013
betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art.
133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige beantragte in der Einkommensteuererklärung sowie in der Beilage E 11 zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 die Berücksichtigung von negativen Einkünften aus Gewerbebetrieb aus der "K GesnbR" in Höhe von € 59.988,30.

Diese negativen Einkünfte verblieben im angefochtenen Bescheid betreffend Einkommensteuer 2011 vom 10. Jänner 2013 unberücksichtigt.

In der gegen diesen Bescheid mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 11. Februar 2013 erhobenen Berufung (nunmehr Beschwerde) wurde der Antrag gestellt, diese negativen Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu berücksichtigen.

Begründend wurde in der Beschwerde ausgeführt, dass im Jahr 2006 von einer Gruppe von Investoren der Plan entwickelt worden sei, in K (Indien) ein "Ayurveda Resort" zu errichten und dazu eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung zu gründen.

Hiezu wurde auf ein der Beschwerde beigelegtes Besprechungsprotokoll vom 24.3.2007 verwiesen.

Laut dem Inhalt dieses der Beschwerde beigelegten Protokolls fand am 24.3.2007 mit den Teilnehmern Bf, A und B eine Besprechung statt, wonach eine Z LTD gegründet werden sollte, an welcher fünf Gesellschafter beteiligt sein sollten und zwar Bf (51%) , C (15%), Dr. D (15 %), A (9,5 %) und B (9,5 %).

Die Anteile sollten, „bis die U GmbH die erhaltenen Honorare durch die erwirtschafteten Gewinne aus dem Projekt rückgeführt hat“ in diesem Verhältnis bestehen bleiben und sodann der Beschwerdeführer 40 % und die Gesellschafter B und A jeweils 15% erhalten. Dr. D sollte für die 15% Anteile Kapital einfließen lassen. Weiters sollte der Gesellschaftsvertrag formuliert und bei einer Bank ein Konto eröffnet werden.

Zudem wurde in diesem Protokoll ein „Ansprechpartner“ sowie die Person, der die juristische Vertretung obliegen sollte, namentlich genannt, wobei Letztere nicht nur bei der Firmengründung sondern auch bei der Abwicklung des Grundstückkaufes behilflich sein und darüberhinaus in sämtlichen Rechtsfragen vertreten sollte.

Weiters sollte das bevorzugte Grundstück nochmals gemeinsam mit dem Beschwerdeführer besichtigt und die Lage und die Größe des Grundstückes, welches erworben werden sollte, festgelegt und mit der Bank die Finanzierung durchgesprochen werden.

Weiters wurden „Wichtige Punkte“ für den Indien Besuch zusammengefasst angeführt.

In der Beschwerde wurde weiters ausgeführt, dass durch unüberwindbare Hürden seitens der indischen Behörden, durch eine plötzliche Vervielfachung des ursprünglich vereinbarten Kaufpreises für das Grundstück sowie durch den Ausstieg von Investoren die Gründung der geplanten GmbH unterblieben sei, der Beschwerdeführer jedoch zunächst an dem Projekt festgehalten habe und nach dem Absprung der letzten Investoren und der Begleichung der angefallenen Projektierungskosten auch vom Beschwerdeführer „ein Schlussstrich gezogen“ und das inzwischen mit € 59.988,30 belastete Konto abgedeckt worden sei.

Da die Kontoabdeckung durch den Beschwerdeführer erfolgt sei, seien die Aufwendungen im Betrag von € 59.988,30 zur Gänze ihm zuzurechnen, weshalb der Antrag gestellt werde, die negativen Einkünfte aus dem Projekt im Betrag von 59.988,30 € in die Veranlagung für das Jahr 2011 miteinzubeziehen.

Bezüglich der Höhe dieser negativen Einkünfte wurde auf eine weitere Beilage verwiesen, in welcher diverse „Aufwendungen Ayurveda Resort K“ angeführt wurden (Flugkosten anteilig $\frac{1}{4}$ in Höhe von 1.620,08 €, übernommene Flugkosten für C in Höhe von 795,87 €;

Flugkosten anteilig $\frac{1}{2}$ in Höhe von 1.451 €, Flugkosten in Höhe von 1.115 €, übernommen Spesen und Flugkosten für B in Höhe von 2.595,78 €, insgesamt 6 Teilrechnungen über je 6.000 € der Fa. M GmbH für Projektierungskosten sowie Spesenersatz für die Fa. M GmbH in Höhe von 2.672,79 €, Kosten für Planausarbeitung in Höhe von 5.976,61 € und Bankzinsen und Spesen in Höhe von 7.761,17 €).

In der abweisenden Berufungsvorenscheidung vom 14. März 2013 führte das Finanzamt aus, dass die Berücksichtigung der negativen Einkünfte aus Gewerbebetrieb der "K GesnbR" nicht möglich sei, da eine derartige Gesellschaft nach bürgerlichem Recht nicht existiere.

Mit Schreiben vom 16. April 2013 wurde vom steuerlichen Vertreter der Vorlageantrag gestellt und darauf verwiesen, dass zur Errichtung eines "Ayurveda Resorts" in Indien geplant gewesen sei, eine Österreichische Gesellschaft mit beschränkter Haftung zu gründen und die Proponenten in dem mit der Beschwerde vorgelegten Besprechungsprotokoll vom 24.03.2007 angeführt seien.

In vielen Besprechungen sei die Planung, Durchführung und Abwicklung dieses Vorhabens abgehandelt worden und seien in der Projektierungs- und Planungsphase erhebliche Aufwendungen entstanden, die zur Gänze vom Beschwerdeführer vorfinanziert worden seien.

Viele Gründe hätten letztlich dazu geführt, dass das Projekt nicht mehr weiterverfolgt worden sei. Alle angefallenen Aufwendungen seien vom Beschwerdeführer finanziert worden und sei es unerheblich, "ob die Aufwendungen im Rahmen einer nicht gegründeten GmbH, einer lt. Behörde nicht existierenden GesnbR oder als Einzelunternehmer zu erfassen" seien.

Die beabsichtigte Gründung einer GmbH sei unterblieben, weshalb eine solche nicht existieren würde. Die Gründungsgruppe sei zivilrechtlich als Gesellschaft nach bürgerlichem Recht anzusehen. Die Aufwendungen dieser Gesellschaft habe ausschließlich der Beschwerdeführer „bestritten“.

Eine der Säulen des Steuerrechtes sei eine gerechte Besteuerung. Diesem Prinzip werde durch die Nichterfassung der entstandenen Aufwendungen klar zuwidergehend, indem ein gesamthaft fehlerhaftes Besteuerungsergebnis verwirklicht worden sei. Somit sei die Aberkennung von Aufwendungen rechtswidrig, weshalb um Stattgabe der Berufung ersucht werde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nach dem aktenkundigen Vorbringen war der Beschwerdeführer Gesellschafter einer Gesellschaft nach bürgerlichen Recht als Vorgründungsgesellschaft zu einer noch zu gründenden GmbH, von welcher in weiterer Folge in Indien ein Hotel errichtet werden sollte. Die Aufwendungen dieser Gesellschaft hat nach den Ausführungen im Vorlageantrag ausschließlich der Beschwerdeführer „bestritten“ bzw. hat er die in der Projektierungs- und Planungsphase angefallenen Aufwendungen zur Gänze vorfinanziert. Hiezu hat der Beschwerdeführer ein auf seinen Namen lautendes Konto mit der Bezeichnung „Ayurveda Resort K“ eröffnet.

In rechtlicher Hinsicht ist in diesem Zusammenhang zu berücksichtigen, dass in Fällen, in denen an den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbständiger Arbeit oder Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens mehrere Personen beteiligt sind, die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) nach § 188 Abs 1 BAO einheitlich und gesondert festgestellt werden.

Nach Abs 3 leg.cit. ist Gegenstand der Feststellung gemäß Abs. 1 auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

Die Einkünfte einer Personengemeinschaft sind sohin gemäß § 188 BAO einheitlich, d.h. für alle in Betracht kommenden Mitunternehmer in einem einheitlichen Verfahren zu ermitteln, und gesondert, d.h. eben nicht im Rahmen der Einkommensteuer- bzw. Körperschaftssteuerveranlagung sondern in einem gesonderten Verfahren festzustellen.

Zweck der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO ist es, die Grundlagen für die Besteuerung in einer Weise zu ermitteln, die ein gleichartiges Ergebnis für alle Beteiligten gewährleistet und die Abführung von Parallelverfahren in den Abgabenverfahren der Beteiligten vermeidet (VwGH 22.11.2001, 98/15/0056).

Weil abgabenrechtlich relevante Feststellungen zweckmäßigerweise in jenen Verfahren getroffen werden sollen, in denen der maßgebende Sachverhalt mit dem geringsten Verwaltungsaufwand ermittelt werden kann, sollen alle Feststellungen, welche die gemeinschaftlich erzielten Einkünfte betreffen, in Feststellungsverfahren getroffen werden und zwar mit Bindungswirkung für die Abgabenbescheide aller Beteiligten (vgl. Ritz BAO, § 188 Tz 9 unter Bezugnahme auf VwGH 18.10.2005, 2004/14/0154).

Dabei wird im Feststellungsbescheid gem. § 188 BAO über die Art der gemeinschaftlichen Einkünfte, deren Höhe, den Feststellungszeitraum, die Namen der Beteiligten sowie die Höhe ihrer Anteile abgesprochen und umfasst der Gewinn bzw. der Überschuss der Mitunternehmerschaft auch Sonderbetriebsausgaben der Gesellschafter (VwGH 19.9.2013, 2011/15/0107).

Sämtliche mit der Mitunternehmerschaft in Zusammenhang stehende (Sonder)Betriebsausgaben müssen daher im Rahmen des Feststellungsverfahrens geltend gemacht werden. Eine spätere Geltendmachung von (Sonder)Betriebsausgaben wird bei der Veranlagung des Gesellschafters zur Einkommens- bzw. Körperschaftsteuer nicht mehr zugelassen (Jakom/Marschner EStG, 2014, § 4 Rz 23 sowie VwGH 20.2.2008, 2008/15/0019).

Damit ist aber der Streitfall bereits entschieden.

Die vom Beschwerdeführer nach seinem eigenen Vorbringen als Gesellschafter der Gesellschaft nach bürgerlichem Recht getätigten Aufwendungen wären daher im Rahmen der Gewinn- bzw. Überschussermittlung der Gesellschaft nach bürgerlichem Recht als (Sonder)Betriebsausgaben geltend zu machen und wäre vom Finanzamt in weiterer Folge diesbezüglich ein entsprechender Bescheid gemäß § 188 BAO zu erlassen, in welchem u.a. auch die auf den Beschwerdeführer entfallenden Einkünfte festzustellen wären, welche in weiterer Folge im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer zu berücksichtigen wären.

Ergänzend wird angemerkt, dass auch für den Fall, dass man zu dem Ergebnis gelangen sollte, dass es sich bei den Ausgaben des Beschwerdeführers nicht um (Sonder)Betriebsausgaben des Beschwerdeführers als Gesellschafter einer Gesellschaft nach bürgerlichen Recht sondern um Ausgaben des Beschwerdeführers als Einzelunternehmer handeln sollte, diese Ausgaben steuerlich im Jahr der Verausgabung zu berücksichtigen wären. Da die Ausgaben vom Beschwerdeführer nach den vorliegenden Unterlagen aber vorwiegend im Jahr 2007 und jedenfalls nicht im Jahr 2011 getätigt wurden, sind diese Ausgaben nicht in der Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 2011 zu berücksichtigen.

Die bloße Abdeckung des Girokontos des Beschwerdeführers lautend auf „Ing. Bf „Ayurveda Resort K“ durch den Beschwerdeführer durch eine entsprechende Umbuchung eines Betrages von einem anderen Girokonto lautend auf „BM Ing. Bf GesmbH“ vermag an diesem Umstand nichts zu ändern.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Da durch die Rechtsprechung geklärt ist, dass sämtliche mit der Mitunternehmerschaft in Zusammenhang stehende (Sonder)Betriebsausgaben im Rahmen des Feststellungsverfahrens geltend gemacht werden müssen und eine spätere Geltendmachung von (Sonder)Betriebsausgaben bei der Veranlagung des Gesellschafters zur Einkommens- bzw. Körperschaftsteuer nicht mehr zuzulassen ist (VwGH 20.2.2008, 2008/15/0019), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Innsbruck, am 3. September 2015