

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache XX, Straße, PLZ Gemeinde, über die Beschwerde vom 25.10.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Ort vom 19.09.2012, betreffend Einkommensteuer 2009 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise (im Umfang der Beschwerdevorentscheidung vom 20.03.2014) Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Beschwerdevorentscheidung vom 20.03.2014 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses. Die Festsetzung der Einkommensteuer 2009 erfolgt endgültig.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit vorläufigem Bescheid des Finanzamtes Ort vom 19.9.2012 wurde dem Beschwerdeführer die Einkommensteuer für das Jahr 2009 vorgeschrieben.

Eine Berücksichtigung von Verlustvorträgen erfolgte nicht.

Die Vorläufigkeit der Festsetzung der Einkommensteuer begründete das Finanzamt wie folgt: " *Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich ist, erfolgte die Veranlagung gem. § 200 BAO vorläufig.*"

Der Beschwerdeführer erhob gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 Berufung (elektronisch beim Finanzamt eingelangt am 25.10.2012).

In seiner Berufung führte der Beschwerdeführer aus:

"In der Ermittlung des Einkommens 2009 wurden die vortragsfähigen Verluste der Vorjahre nicht berücksichtigt:

Verlust 2005: -157.919,01

Verlustverwendung für 2006: 74.697,91

Verlust 2007: -80.035,52

Verlust 2008: -164.163,85

Daraus ergibt sich ein vortragsfähiger Verlust zur Verwendung ab dem Veranlagungsjahr 2009 in Höhe von EUR -327.420,47. Ich ersuche höflich um Berücksichtigung des Verlustvortrages im maximalen Ausmaß."

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 20.3.2014 gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise statt und nahm vom Gesamtbetrag der Einkünfte iHv € 279.966,37 einen Verlustabzug iHv € 209.974,77 (75% vom Gesamtbetrag der Einkünfte) vor.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass der Verlustvortrag nur in Höhe von € 217.895,07 zulässig sei, da die Verluste des Beschwerdeführers aus Vermietung und Verpachtung nicht vortragsfähig wären.

Gegen diese Entscheidung des Finanzamtes brachte der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag ein (beim Finanzamt elektronisch eingelangt am 7.4.2014). Darin wurde in der Begründung wie folgt ausgeführt:

" Die vortragsfähigen Verluste per 31.12.2008 betragen -331.054,11 und setzen sich wie folgt zusammen:

Verlust 2005: -161.552,65 (zur Gänze vortragsfähig, da aus Gewerbebetrieb)

Verlustverwendung für 2006: 74.697,91

Verlust 2007: -80.035,52 (zur Gänze vortragsfähig, da aus Gewerbebetrieb)

Verlust 2008: -164.163,85 (zur Gänze vortragsfähig, da aus Gewerbebetrieb)

Daraus ergibt sich richtigerweise ein vortragsfähiger Verlust zur Verwendung ab dem Veranlagungsjahr 2009 in Höhe von EUR -331.054,11, und nicht wie in der Bescheidbegründung angeführt nur EUR -217.895,07, da in den betreffenden Jahren die Verluste durch vortragsfähige Verluste aus Gewerbebetrieb entstanden sind.

Für das Jahr 2009 ist ein anrechenbarer Verlustvortrag in Höhe von -209.974,77 (75%-Verlustvortragsgrenze!) geltend gemacht worden, sodass ab dem Veranlagungsjahr 2010 noch Verlustvorträge in Höhe von -121.079,34 zur Verfügung stehen. Ich ersuche höflich die noch verrechenbaren Verlustvorträge in der Bescheidbegründung RICHTIG auszuweisen."

Mit Vorlagebericht vom 29.4.2014 beantragte das Finanzamt die Erledigung im Sinne der Beschwerdevorentscheidung. Das Anbringen im Vorlageantrag könne nicht zu einer weiteren Spruchabänderung führen, da es sich nicht gegen den Bescheidspruch, sondern gegen die Begründung der Beschwerdevorentscheidung richte.

Mit Vorhalt vom 10.7.2018 ersuchte das Bundesfinanzgericht das Finanzamt mitzuteilen, welche Umstände im Tatsachenbereich bestanden bzw. noch bestehen, die die

Abgabepflicht betreffend Einkommensteuer 2009 dem Grunde oder der Höhe nach ungewiss iSd § 200 Abs 1 BAO machen würden.

Mit Email vom 24.7.2018 teilte das Finanzamt mit, dass die Aktenlage keinen rechtlich belastbaren Grund für eine Vorläufigkeit erkennen lasse.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Feststellungen

Das Finanzamt hat die Einkommensteuer 2009 vorläufig festgesetzt. Der Beschwerdeführer hat Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 erhoben. Dieser Beschwerde hat das Finanzamt entsprochen und die Verlustvorträge bei der Einkommensermittlung im gemäß § 2 Abs 2b EStG idF BGBI. I Nr. 26/2009 gesetzlich zulässigen maximalen Ausmaß von 75% der Einkünfte (also iHv€ 209.974,77) berücksichtigt. Mit den Ausführungen im Vorlageantrag hat der Beschwerdeführer sein Begehren erweitert auf die „richtige“ Anführung der ihm noch zum Abzug in Folgejahren zur Verfügung stehenden Verlustvorträge in der Bescheidbegründung. Ungewissheiten im Tatsachenbereich hinsichtlich des Bestehen bzw. der Höhe der Abgabepflicht betreffend Einkommensteuer 2009 liegen nicht vor.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen ergeben sich aus dem Akteninhalt, und zwar aus dem Einkommensteuerbescheid 2009 vom 19.9.2012, der Beschwerdevorentscheidung vom 20.3.2014, der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 (elektronisch beim Finanzamt eingelangt am 25.10.2012) sowie dem Vorlageantrag (beim Finanzamt elektronisch eingelangt am 7.4.2014). Anhaltspunkte für Ungewissheiten im Tatsachenbereich hinsichtlich des Bestehens bzw. der Höhe der Abgabepflicht betreffend Einkommensteuer 2009 sind aus dem Akteninhalt nicht ersichtlich.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe)

Gemäß § 198 Abs. 2 BAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung

(Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Die Feststellung der künftig zum Abzug zur Verfügung stehenden Verluste ist nach dieser Bestimmung weder geboten noch zur zweckentsprechenden Rechtsverfolgung erforderlich, weil sich ein Verlustvortrag ohnedies unmittelbar auf die Höhe der Einkommensteuer jenes Jahres auswirken würde, in welchem der Abzug erfolgt, sodass die Verrechnung offener Verlustvorträge zu einem notwendigen Spruchbestandteil der Einkommensteuerbescheide eben dieser Folgejahre würde. Die Darstellung der Höhe der in Folgejahren verrechenbaren Verlustvorträge ist somit nicht Spruchbestandteil eines Einkommensteuerbescheides und mithin auch keiner Bekämpfung im Rahmen einer Bescheidbeschwerde zugänglich (vgl. VwGH 28.2.2007, 2003/13/0064).

Nur der Spruch eines Abgabenbescheides kann mit einem Rechtsmittel angefochten werden, nicht aber seine Begründung. Dies deshalb, weil nur der Spruch jene normativen Wirkungen zu entfalten vermag, die geeignet sind, in Rechte des Bescheidadressaten einzugreifen (VwGH 18.11.2003, 2003/14/0083). Da nur der Spruch eines Bescheides der Rechtskraft fähig ist, kann folglich auch nur der Spruch (Teile des Spruches) Anfechtungsgegenstand iSd § 250 Abs 1 lit. b BAO sein (*Ritz* BAO⁶, § 250 Tz 7).

Beschwerden, die weder darauf gerichtet "noch geeignet" sind, eine Änderung im Spruch herbeizuführen, sind gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO als unzulässig zurückzuweisen (vgl. zB VwGH 24.1.2018, Ra 2017/13/0093). Richtet sich also eine Bescheidbeschwerde - ausschließlich - gegen die Begründung eines Bescheides, dann führt dies zu einer Zurückweisung wegen Unzulässigkeit (*Ritz*, BAO⁶, § 260 Rz 14; VwGH 20.4.1995, 92/13/0086; VwGH 18.11.2003, 2003/14/0083).

Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt die Bescheidbeschwerde gemäß § 264 Abs. 3 BAO von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Dies bedeutet, dass das Bundesfinanzgericht über alle - zulässigen - Beschwerdeanträge zu entscheiden hat, unabhängig davon ob der Vorlageantrag weitere - unzulässige - Beschwerdeanträge enthält oder nicht (vgl. VwGH 29.4.1992, 90/13/0036).

Da in der Beschwerde die Berücksichtigung der Verlustvorträge beantragt wurde, hatte das Bundesfinanzgericht im gegenständlichen Fall mit Erkenntnis in der Sache über die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 zu entscheiden.

Seitens des Finanzamtes wurde den in der Beschwerde beantragten Änderungen in vollem Umfang Rechnung getragen und in der Beschwerdevorentscheidung der Verlustabzug im gesetzlich zulässigen Ausmaß vorgenommen. Im Vorlageantrag wurden vom Beschwerdeführer diesbezüglich auch keinerlei Einwendungen erhoben. Seine Ausführungen im Vorlageantrag richten sich ausschließlich gegen die Darstellung der in Folgejahren noch verrechenbaren Verlustvorträge in der Begründung der Beschwerdevorentscheidung, sodass davon auszugehen ist, dass die Abgabenfestsetzung, wie sie das Finanzamt in seiner Beschwerdevorentscheidung vorgenommen hat, dem diesbezüglichen Beschwerdebegehren entspricht. Es fanden sich

auch sonst keine Gründe von der Entscheidung des Finanzamts abzugehen. Somit war der Beschwerde im Umfang der Beschwerdevorentscheidung statzugeben.

Soweit im Vorlageantrag dagegen weitere - nur die Darstellung der in den Folgejahren verrechenbaren Verlustvorträge in der Begründung betreffende, somit unzulässige - Einwendungen erhoben wurden, war diesen dagegen nicht zu folgen.

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde 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.

Gemäß § 200 Abs. 2 BAO ist, wenn die Ungewissheit (§ 200 Abs. 1 BAO) beseitigt ist, die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen.

Abgabenbescheide dürfen nur vorläufig erlassen werden, wenn eine „zeitlich bedingte“ Ungewissheit über das Bestehen bzw den Umfang der Abgabepflicht besteht, wobei es sich um Ungewissheiten im Tatsachenbereich handeln muss, die derzeit im Ermittlungsverfahren nicht beseitigbar sind (*Ritz*, BAO⁶, § 198 Rz 1 und 6 mwN).

Sind die Voraussetzungen für die Erlassung eines vorläufigen Bescheides nicht (mehr) gegeben, so liegt die diesbezügliche Abänderung eines mit Beschwerde bekämpften vorläufigen Bescheides gemäß § 279 Abs. 1 BAO in der Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts (vgl. VwGH 26.1.1994, 92/13/0097 zur Rechtslage vor dem FVwGG 2012 sowie *Ritz*, BAO⁶, § 198 Rz 18a).

Aus der Begründung des Einkommensteuerbescheides 2009 vom 19.9.2012 ist nicht ersichtlich, welche Ungewissheit im Tatsachenbereich hinsichtlich der Abgabenfestsetzung im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bestand. Zum Zeitpunkt der Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht bestehen jedenfalls keine Ungewissheiten betreffend des Bestehens und des Umfangs der Abgabepflicht, somit hatte die Festsetzung der Einkommensteuer 2009 durch das Bundesfinanzgericht nunmehr endgültig zu erfolgen.

Zusammenfassend war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.1. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG 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 lösenden Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Mit der vorliegenden Entscheidung ist das Bundesfinanzgericht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB die Erkenntnisse vom 29.4.1992, 90/13/0036; vom 26.1.1994, 92/13/0097, vom 18.11.2003, 2003/14/0083, vom 28.2.2007, 2003/13/0064, und vom 24.1.2018, Ra 2017/13/0093) abgewichen.

Es war daher gemäß § 25a Abs. 1 VwGG zu entscheiden, dass eine Revision im Beschwerdefall nicht zulässig ist.

Wien, am 1. August 2018