

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache NameBf, AdresseBf, über die Beschwerde vom 29. Jänner 2010 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 4/5/10 vom 22. Jänner 2010 betreffend Einkommensteuer 2004 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.**
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.**

Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin (Bf) gegen den Abgabenbescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Strittig ist im vorliegenden Fall allein die Frage, ob die Verluste aus den Vorjahren aus der Beteiligung an der Beteiligungsgesellschaft im Streitjahr 2004 verrechenbar sind.

Dieser Frage liegt folgendes Verwaltungsgeschehen zu Grunde:

Die Bf reichte die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 ein und beantragte darin Verluste aus einer Beteiligung in der Höhe von 193,92 Euro. Weiters machte die Bf (unter der Kennzahl 346) verrechenbare Verluste aus Vorjahren aus einer Beteiligung in der Höhe von 1.764,67 Euro geltend. Diese Verluste wurden in einer Beilage zur Einkommensteuererklärung (E 106b) erklärt.

Das Finanzamt erließ den Bescheid und berücksichtigte den laufenden Verlust des Streitjahres. Die Verluste aus den Vorjahren fanden keine Berücksichtigung. Der Bescheid ergab eine Gutschrift von 122,40 Euro.

Gegen diesen Bescheid wurde fristgerecht Beschwerde (vormals Berufung) erhoben. Die Bf brachte darin vor, dass die Verluste aus den Vorjahren nicht angerechnet worden

seien. Es gehe dabei um die der Bf zugeteilten Verluste der Beteiligungsgesellschaft entsprechend der Höhe ihrer Kommanditeinlage. In einer Anlage wurde der Brief des Treuhänders der Beteiligungsgesellschaft übermittelt, aus dem alle restlichen Informationen hervorgehen sollten. Bei der Hauptverhandlung im Strafverfahren gegen den ehemaligen Geschäftsführer habe die Bf erfahren, dass andere durch den Konkurs der Beteiligungsgesellschaft geschädigte Kommanditisten bereits eine Steuergutschrift entsprechend der Verlustzuteilung erhalten hätten.

In dem angeführten Schreiben des Treuhänders teilte dieser mit, dass nach Verwertung des Vermögens mit keiner Teilrückzahlung der Kommanditeinlage zu rechnen sei. Für die Jahre 2004 bis 2006 seien von der Finanzverwaltung die Verluste geschätzt worden. Diese Verluste könne die Bf im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung geltend machen. Ferner habe die Finanzverwaltung auf Grund der Einbringung der seinerzeitigen Firma KraftstoffgmbH in die Beteiligungsgesellschaft die Verlustvorträge auf die einzelnen Kommanditisten, die im Jahr 2004 beteiligt gewesen seien, aufgeteilt. Diese Verlustzuweisungen könnten als verrechenbare Verluste aus Vorjahren (Kennziffer 346) im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung geltend gemacht werden.

Das Finanzamt wies die Beschwerde als unbegründet ab. Begründend wurde ausgeführt, dass Beteiligungsverluste aus Vorjahren gemäß § 2 Abs 2b EStG 1988 mit positiven Beteiligungseinkünften zu verrechnen seien. Da im Jahr 2004 keine positiven Einkünfte aus der Beteiligung vorhanden seien, könnten die beantragten Beteiligungsverluste nicht berücksichtigt werden.

Die Bf stellte einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Sie erhebe Einspruch gegen die Berufungsvorentscheidung. Gegen den Geschäftsführer der Beteiligungsgesellschaft, bei der auch die Bf ihr gesamtes Kapital verloren habe, laufe weiterhin ein Strafverfahren. Es sei ein Unternehmen nicht nur nicht gewinnbringend gewesen, sondern durch Fahrlässigkeit, möglicherweise sogar in betrügerischer Absicht, in den Konkurs gewirtschaftet worden. Mehrere hundert Leute, die guten Glaubens ihren Beitrag zur Förderung einer umweltfreundlichen Energie hätten leisten wollen, seien um ihr teuer erarbeitetes Geld betrogen worden. Was sei das für ein Gesetz, das der Bf nun nicht einmal die Verlustzuweisungen im Rahmen der nachträglich erstellten Steuerveranlagungen durch den Masseverwalter anrechnen wolle? Die Finanzgebarung der Firma sei undurchsichtig, für die Bf als Kommanditistin unmöglich nachvollziehbar. Die Kommanditisten seien in erster Linie an der Förderung einer guten Sache interessiert gewesen. Nun bestünde nicht einmal mehr die Möglichkeit, die überaus großen Verluste von der Steuerleistung in Abzug zu bringen.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Bf war als Kommanditistin am Kapital der Beteiligungsgesellschaft mit 16.000 Euro beteiligt. Die Kommanditeinlage war einbezahlt.

Im Dezember 2003 wurde laut Umwandlungsplan die KraftstoffgmbH auf die Beteiligungsgesellschaft übertragen.

Die Verlustvorträge der KraftstoffgmbH wurden auf die im Jahr 2004 an der Beteiligungsgesellschaft beteiligten Kommanditisten aufgeteilt.

Im Zuge der Feststellung der Einkünfte der Beteiligungsgesellschaft für das Jahr 2004 wurden mangels Abgabe von Erklärungen und Einreichung von Bilanzen die Ergebnisse mit einem Verlust geschätzt und diese Verluste auf die beteiligten Gesellschafter aufgeteilt. Die Verlustzuweisung im Rahmen der Feststellung wies die geschätzten Verluste als verrechenbare Verluste aus.

Die Verluste aus den Vorjahren der KraftstoffgmbH wurden laut Feststellung als nicht verrechenbare Verluste im Sinne des § 2 Abs 2a EStG in den Feststellungsbescheiden und in den Mitteilungen ausgewiesen.

Diese Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich. Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

Nach Feststellung des Sachverhaltes hat das Bundesfinanzgericht über die vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

Vorweg ist festzustellen:

Gemäß § 323 Abs 38 BAO gilt eine bis zum 31.12.2013 erhobene Berufung als rechtzeitig erhobene Beschwerde gemäß Art 130 Abs 1 Z 1 B-VG.

Gemäß § 323 Abs 38 BAO idgF sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht. Somit hatte das Bundesfinanzgericht über die gegenständliche Beschwerde zu entscheiden.

Zur streitgegenständlichen Sache ist auszuführen:

§ 2 Abs 2a EStG 1988 lautet:

Weder ausgleichsfähig noch gemäß § 18 Abs 6 und 7 vortragsfähig sind negative Einkünfte

- aus einer Beteiligung an Gesellschaften oder Gemeinschaften, wenn das Erzielen steuerlicher Vorteile im Vordergrund steht. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn
- der Erwerb oder das Eingehen derartiger Beteiligungen allgemein angeboten wird,
- und auf Grundlage des angebotenen Gesamtkonzeptes aus derartigen Beteiligungen ohne Anwendung dieser Bestimmung Renditen erreichbar sind, die nach Steuern mehr als das Doppelte der Renditen vor Steuern betragen,
- aus Betrieben, deren Unternehmensschwerpunkt im Verwalten unkörperlicher Wirtschaftsgüter oder in der gewerblichen Vermietung von Wirtschaftsgütern gelegen ist.

Solche negativen Einkünfte sind mit positiven Einkünften aus dieser Betätigung oder diesem Betrieb frühestmöglich zu verrechnen.

Diese Bestimmung wurde mit dem Steuerreformgesetz 2000 neu gefasst und gegenüber der früheren Rechtslage inhaltlich erweitert. Mit der Ausdehnung des Verlustausgleichs- und Verlustvortragsverbotes auf Verlustzuweisungsmodelle sollten Verluste aus Betätigungen erfasst werden, bei denen in erster Linie die Erzielung steuerlicher Vorteile im Vordergrund steht. Dazu können Betätigungen im betrieblichen und außerbetrieblichen Bereich gehören, wenn Steuerminderungen durch Verlustzuweisungen allgemein - insbesondere durch professionelle Anbieter - angeboten werden.

§ 188 BAO bestimmt:

Abs 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.

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

Auf Grund dieser Bestimmung sind in einer ersten Stufe die Art der Einkünfte, die Höhe der Einkünfte und die Verteilung der gesamten Einkünfte auf die Teilhaber unbedingt erforderlich.

Auf einer zweiten Stufe werden in einem Bescheid gemäß § 188 BAO die Verlustausgleichsfähigkeit bei Vorliegen von negativen Ergebnissen und die Abzugs- und Vortragsfähigkeit eines Verlustanteiles festgehalten.

§ 192 BAO lautet:

In einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide, für Meßbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, werden diesen Bescheiden zu Grunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

Diese Verbindlichkeit von Bescheiden (Bindungswirkung) besteht nicht nur für die Partei, sondern auch gegenüber Behörden für andere Verfahren. Daher besteht eine Bindung im Einkommensteuerverfahren an die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO.

Bei einem Verlust besteht die Bindung an die Höhe des Verlustes als auch an die Vortragsfähigkeit und Verrechenbarkeit des Verlustes, wenn im Feststellungsbescheid darüber abgesprochen wurde.

§ 252 BAO lautet:

Abs 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.

Das Verfahrensrecht regelt somit ein System von Grundlagenbescheiden und hierauf abgeleiteten Bescheiden. Die in einem Feststellungsbescheid enthaltenen Feststellungen, die für einen Abgabenbescheid von Bedeutung sind, werden diesen Bescheiden zugrunde gelegt. Damit wird das Beschwerderecht gegen abgeleitete Bescheide eingeschränkt. Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen können nur im Verfahren gegen den Grundlagenbescheid vorgebracht werden.

Im vorliegenden Fall bedeutet das:

Im Feststellungsverfahren gemäß § 188 BAO bei der Beteiligungsgesellschaft wurden die Verluste der Höhe nach festgestellt und auf die Teilhaber aufgeteilt. Im Rahmen dieser Feststellungsbescheide wurde auch über die Verrechenbarkeit und Ausgleichsfähigkeit von Vorjahresverlusten abgesprochen. Bei diesen Bescheiden handelt es sich um Grundlagenbescheide.

Hinsichtlich der festgestellten Verluste wurde in diesem Grundlagenbescheid ausgesprochen, dass die laufenden Verluste der Beteiligungsgesellschaft verrechenbar sind. Hinsichtlich der Verluste aus den Vorjahren der KraftstoffgmbH wurde ausgesprochen, dass diese Verluste im Sinne des § 2 Abs 2a EStG 1988 nur mit positiven Einkünften aus dieser Betätigung verrechnet werden können.

Beim Einkommensteuerbescheid der Bf handelt es sich um einen abgeleiteten Bescheid, dem die Feststellungen des Grundlagenbescheides (Feststellungsverfahren bei der Beteiligungsgesellschaft) zu Grunde zu legen sind.

Unter Bedachtnahme auf die Feststellung im Grundlagenbescheid, dass es sich um Verluste handelt, die nur mit positiven Einkünften verrechnet werden können, können derartige Verluste im Rahmen des Einkommensteuerverfahrens durch die Bindung an den

Grundlagenbescheid daher nur mit positiven Einkünften aus dieser Betätigung verrechnet werden.

Im Jahr 2004 hat die Bf keine positiven Einkünfte aus dieser Betätigung erzielt. Eine Verrechnung der Vorjahresverluste ist daher nicht möglich.

Der bekämpfte Bescheid steht somit in Übereinstimmung mit der Rechtslage.

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die ordentliche 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.

Im gegenständlichen Fall waren keine Rechtsfragen von besonderer Bedeutung zu klären, weil sich die rechtliche Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes bereits aus dem klaren Wortlaut des Gesetzes ergibt.

Aus diesem Grund war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision gegen das vorliegende Erkenntnis auszusprechen.

Wien, am 19. Dezember 2018