



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerber, vom 14. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 7. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das gegenständliche Berufungsverfahren zielt auf die Berücksichtigung ausländischer Verluste aus den Jahren 1992 bis 1999 als Sonderausgabe (Verlustabzug) beim

Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003.

Aus den vorgelegten Akten des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck geht zum Berufungsbegehren –chronologisch dargestellt – im Wesentlichen Folgendes hervor:

In einem **Schreiben vom 27. November 2000** hinsichtlich "positiver und negativer Progression" führt der Bw. aus:

"Ich danke für Ihren diesbezüglichen Anruf und sende Ihnen die gewünschten Unterlagen. Für Österreich kann ich die Unterlagen 1991, 1992 nicht mehr beibringen, da diese im Laufe der 7-Jahresfrist in der Firma AZ vernichtet wurden. Aber vielleicht hat diese noch mein Steuerberater Herr STB1 Linz. Anbei handelt es sich vorwiegend um Originalbelege, habe dann nichts mehr. Deshalb meine Bitte diese nach Bearbeitung wieder zu retournieren. Ich danke für Ihre Arbeit."

Der Bw. hat in einem **Telefonat vom 1. Dezember 2000** erklärt, dass er in der BRD nur Einkünfte als Geschäftsführer bezogen habe, bis auch diese Firma in Konkurs gegangen sei. Daneben habe er noch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gehabt. Diese Einkünfte seien aber zur Progressionsermittlung angegeben worden.

Zum Vorhalt, dass dies aber nicht in den Erklärungen ersichtlich sei, ersuche der Bw. mit seinem früheren steuerlichen Vertreter STB1 in Linz Kontakt aufzunehmen.

Aus einem **Telefonat vom 13. Dezember 2000** geht hervor, dass Herr STB1 überrascht ist, dass die Familie CK in der BRD eine Kapitalgesellschaft geführt habe. Er sei der Meinung, dass der Verlust bzw. die Verlustvorträge aus der BRD nicht steuerlich geltend gemacht werden können. Es würden daher nur allfällige offene inländische Verlustvorträge angesetzt.

Mit **Bescheid vom 14. Dezember 2000** wurde der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO betreffend Einkommensteuer 1999 abgewiesen, da keine neuen Tatsachen und Beweismittel hervorgekommen sind, die nicht im abgeschlossenen Verfahren geltend gemacht worden sind.

In einem weiteren **Schreiben vom 14. März 2001** führte der Bw. aus:

Ich habe bei meinem Vortrag von Deutschland leider die falsche St.Nr. angegeben. Mein Verlustvortrag entstand nicht aus der GesmbH sondern aus privaten Veräußerungen. Hat mit meiner geschäftlichen Tätigkeit nichts zu tun. Deshalb hat auch meine Frau den Betrag erhalten. Anbei die richtige St.Nr. aus Deutschland. "

Diesem Schreiben lagen "Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Grundlagen für die Einkommensbesteuerung 1998 bzw. 1999" des Finanzamtes Berchtesgaden, Außenstelle Laufen zu St.Nr. NR1, jeweils für die Hausgemeinschaft CKBB, ADR1, bei.

Im **Schreiben vom 7. Juni 2001** führt der Bw. aus:

"Ich habe aus meiner beruflichen Tätigkeit in Deutschland einen Verlustvortrag von 98.599,00 DM. Durch eine Tätigkeit in Deutschland kann ich diesen Verlustvortrag nicht in Anspruch nehmen, da ich in vorzeitiger Pension bin.

Am 26. März 2001, 10.00 Uhr führte ich in diesem Zusammenhang ein Gespräch mit Herrn Dr. L. Es wurde besprochen, welche Voraussetzungen erfüllt werden müssen, damit ein Verlustvortrag in Österreich möglich ist.

1. Ist die Tätigkeit der Verpachtung auch im Ausland anerkannt? Laut Herrn U Finanzamt Berchtesgaden, - ja.

2. Welche Einschränkung betreffend Verpachtung hat Deutschland? - Keine, ob positiv oder negativ, laut Herrn U .

3. Werden österreichische Bescheide anerkannt? Ja.

4. Durch ausländische Verluste kann der Steuersatz auf Null sinken. Das gilt auch für Deutschland.

5. Weitere Bearbeitung ist erst möglich, wenn deutsche Steuerbescheide 93, 94, 95 vorliegen. Habe sie angefordert, liegen bei.

Abschließend noch eine Frage: Herr Dr. L hat mir erklärt, mein FA-Guthaben in Österreich wurde auf mein Konto überwiesen. Kann ich bitte diese Kontonummer erhalten? Ich denke es war ein Firmenkonto."

Dem Schreiben beigelegt wurde ein Bescheid über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustabzuges zur Einkommensteuer zum 31. Dezember 1998 des Finanzamtes Berchtesgaden, Außenstelle Laufen zur (deutscher) St.Nr. NR2 für CK B, wo ein verbleibender Verlustabzug zum 31. Dezember 1998 iHv. 98.590,00 DM festgestellt wird.

Weiters ein Bescheid für 1998 über Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag vom 30. Oktober 2000.

Im **Schreiben vom 6. August 2001** teilte das Finanzamt Gmunden dem Bw. Folgendes mit:

"Nach neuerlicher Überprüfung der von Ihnen vorgelegten Unterlagen bzw. neuerlicher Rücksprache mit dem Finanzamt Berchtesgaden kann Ihrem Ersuchen, um steuerliche Anerkennung der im Feststellungsbescheid des Finanzamtes Berchtesgaden vom 30. Oktober 2000 angeführten Verlustvorträge aus nachstehend angeführten Gründen in Österreich nicht nachgekommen werden.

1. Liegen freizustellende negative Auslandseinkünfte vor, ist ein Verlustausgleich nur für Progressionszwecke zulässig (vgl. VwGH vom 6. März 1984, 83/14/0107). Dieser Verlustausgleich kann nur im Jahr des Entstehens des Verlustes durchgeführt werden. Ein Verlustvortrag ist daher nicht möglich.

2. Unabhängig von der Anerkennung der Verluste aus Vermietung und Verpachtung selbst (Liebhaberei) ist eine Wiederaufnahme nur unter den in den §§ 303 bzw. 207 ff BAO angeführten Gründen möglich.

3. Wie schon im Abweisungsbescheid vom 14. Dezember 2000 angeführt liegen keine neuen Beweismittel bzw. Tatsachen vor, die zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt hätten. Gem. § 304 BAO ist zudem eine Wiederaufnahme nach Eintritt der Verjährung ausgeschlossen, sodass die Jahre bis einschließlich 1994 (Bescheid 28. November 1995) einer

Wiederaufnahme nicht mehr zugänglich sind. Für das Jahr 1995 würde sich ebenfalls keine Änderung ergeben, da keine Einkommensteuer festgesetzt worden ist. Für die Jahre 1996 und 1997 wurden wegen Nichtabgabe der Steuererklärung positive gewerbliche Einkünfte in der BRD geschätzt, sodass keine Progressionseinnahmen neben negativen ausländischen Einkünften vorliegen. Auch für das Jahr 1998 und die Folgejahre würde sich keine Änderung ergeben.

In der **Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 (vom 15. März 2002)**

beantragte der Bw. einen Verlustabzug iHv. 691.221,00 S."

Erläuternd führte er in einer Beilage an, dass es sich bei den Verlustvorträgen um Verluste der Jahre 1992 bis einschließlich 1999 iHv. insgesamt 100.177,00 DM umgerechnet zum Kurs von 6,90, welche in der Bundesrepublik Deutschland festgestellt wurden, handle. Ein Schreiben des Finanzamtes Laufen liege bei. Gemäß dem Erkenntnis Zl. 99/14/0217-9 des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. September 2001 seien in Deutschland erwirtschaftete Verluste bei der Ermittlung des Einkommens in Österreich abzuziehen. Die bisherige Verwaltungspraxis des Progressionsvorbehaltes werde nicht beibehalten. Nachdem die Definition des Einkommens die sei, dass auch Verlustvorträge abzuziehen seien, werde der Abzug der in der Bundesrepublik Deutschland bestehenden Verlustvorträge in Österreich beantragt.

Als Beilage dazu legte er ein **Schreiben des Finanzamtes Berchtesgaden**, Außenstelle Laufen, vom 9. Jänner 2002 an den Steuerberater des Bw. vor, worin die Ergebnisse der deutschen Hausgemeinschaft (Vermietung und Verpachtung) sowie des deutschen Einzelunternehmens (Gewerbebetrieb) von 1992 bis 1999 dargestellt werden.

Im **Einkommensteuerbescheid 2001** wurde der begehrte Verlustvortrag vom Finanzamt nicht zugelassen.

Das mit **Schriftsatz vom 6. Juni 2002** initiierte Berufungsverfahren wurde in der Folge mit teilweise stattgebender Berufungsvorentscheidung vom 26. März 2003 abgeschlossen, wobei der Verlustvortrag jedoch nicht anerkannt wurde.

In seiner Einkommensteuererklärung für 2003 begehrte der Bw. (unter der Kennzahl 462) einen Verlustabzug aus der BRD iHv. 58.234,084 € als Sonderausgabe.

Im **Einkommensteuerbescheid 2003 vom 17. Juni 2004** wurde dieser Verlustabzug vom Finanzamt nicht zugelassen. Begründend führte das Finanzamt an, dass hinsichtlich der Abweichung von der Steuererklärung auf die Begründung des Vorjahresbescheides/der Berufungsvorentscheidung verwiesen werde.

Mit **Schriftsatz vom 14. Juli 2004** erhob der Abgabepflichtige Berufung gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2003 und begründete sie folgendermaßen:

"Die Berufung ist erforderlich, da im gegenständlichen Einkommensteuerbescheid die ausländischen Verlustabzüge nicht anerkannt wurden, obwohl diesbezüglich bereits vom Verwaltungsgerichtshof Zl. 99/14/0217-9 vorliegt. Die Berücksichtigung des Verlustvortrages wird hiermit neuerlich beantragt."

In einem weiteren **Schriftsatz vom 3. Februar 2005** führte der Bw. aus:

"Meine Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003, welche fristgerecht erfolgte, wurde bis heute nicht beantwortet. Es handelt sich darum um die Anerkennung der ausländischen Verlustabzüge welche bereits vom 25. September 2001 und solange läuft mein Einspruch, vom Verwaltungsgerichtshof Wien mit Zl. 99/14/0217-9 anerkannt wurden."

Nicht vorhersehbare Umstände, meine Tochter PG war ein Opfer der Flutkatastrophe, wir müssen derzeit unsere Enkel betreuen, zwingen mich dazu von ihnen einen Bescheid anzufordern, zumal es um eine beträchtliche Steuerrückzahlung geht. Aus der Tatsache, dass dieser Bescheid bis heute nicht endgültig erfolgt ist, kann ich ersehen, der Sachbearbeiter Dr. SW ist wirklich in dieser Angelegenheit überfordert. Sollten Sie die neuen Umstände dokumentiert haben wollen lesen Sie bitte Magazin."

Im **Schriftsatz vom 3. Februar 2005** an den Unabhängigen Finanzsenat führte der Bw. aus:

"Dringende Umstände zwingen mich heute nochmals einen Brief mit Beilage an Sie zu senden. Bitte lesen Sie den Brief ans Finanzamt Gmunden. Wenn Sie sich den Akt nochmals zur Prüfung vornehmen, werden Sie feststellen, dass die Ihnen vom Finanzamt Gmunden vorgelegten Akte scheinbar nicht vollständig gewesen sein können. Ich glaube Ihr Urteil wäre anders ausgefallen. Ich ersuche freundlichst um Ihre Stellungnahme."

Als Anlage war der oben dargestellte Brief an das Finanzamt Gmunden sowie Kopien aus den Zeitschriften N und ZK vom Jänner 2005 beigelegt, die über das Schicksal der Tochter berichteten.

Weiters wurde die Kopie eines Bescheides vom 2. August 2000 des Finanzamtes Berchtesgaden, Außenstelle Laufen zur (deutschen) St.Nr. STr2 beigelegt, wobei im Bescheid über "die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustabzuges zur Einkommensteuer zum 31.12.1998" ein Betrag von 111.818,00 (offensichtlich deutsche Mark) festgestellt wurde.

Mit **Vorlagebericht vom 14. März 2005** wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

In einem weiteren **Schreiben vom 24. Oktober 2005** führte der Bw. Folgendes aus:

"Bei meinem Steuerakt geht es um die Anerkennung ausländischer Verluste und wurde auch für das Steuerjahr 2004 wieder nur ein vorläufiger Bescheid ausgestellt, da die Anerkennung über die Anrechnung der ausländischen Verluste durch Ihren Senat fehlt. Dr. SW hat Ihren Senat die Unterlagen am 14. März 2005 mit dem Ersuchen um Stellungnahme übermittelt. Diese Vorlage liegt nun in Kopie vor. Bisher ist eine Beurteilung Ihrerseits nicht bekannt. Da ich durch die Tsunamikatastrophe meine zwei Enkelkinder in meinem Haushalt betreuen und verpflegen muss, die Eltern sind dabei ums Leben gekommen, bin ich auf Ihre Entscheidung, welche durch die deutsche Abgabenbehörde bereits anerkannt wurde und diesbezügliche Bescheide vorliegen, angewiesen. Es gibt zwischen der österreichischen und deutschen Finanz ein Abkommen, wobei gesichert wurde, dass Bescheide beiderseits anerkannt vollzogen werden. Ihrerseits habe ich nur eine Mitteilung, das Berufungsverfahren sei somit beendet, wobei Sie sich über das Urteil des Verwaltungsgerichtshofes Zl. 99/14/0217-9 vom 25. September 2001 stellen. Ihre Urteilskraft lässt zu wünschen übrig. Bewegen Sie langsam Ihren Geist und A..... .

Ich habe Schreiben und Bittstellen dieser Art langsam satt."

In einem weiteren **Schreiben vom 16. Jänner 2006** führte der Bw. im Wesentlichen aus, dass er als Anlage sich erlaube einen Artikel über die grenzüberschreitende Verlustanrechnung - Entscheid des Europäischen Gerichtshof EuGH - Grundsatzurteil zu übersenden. Darin werde der Entscheid des österreichischen Verwaltungsgerichtshofes Zl. 99/14/0217-9 bestätigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 18 Abs. 6 EStG 1988 sind auch Verluste als Sonderausgaben abzuziehen, die in einem vorangegangenen Jahr entstanden sind (Verlustabzug). Dies gilt nur – wenn die Verluste durch ordnungsmäßige Buchführung ermittelt worden sind und soweit die Verluste nicht bereits bei der Veranlagung für die vorangegangenen Kalenderjahre berücksichtigt wurden. Die Höhe des Verlustes ist nach den §§ 4 bis 14 EStG 1988 zu ermitteln.

Der zeitlich unbefristete Verlustabzug ist erstmalig für 1991 entstandene Verluste anzuwenden. Bei der Veranlagung für die Jahre 1996 und 1997 ist ein Verlustabzug (§ 18 Abs. 6 und 7) nicht zulässig. In den Kalenderjahren 1989 und 1990 entstandene Verluste sind, soweit sie nicht bis zur Veranlagung 1995 abgezogen worden sind, zu je ein Fünftel bei den Veranlagungen der Jahre 1998 bis 2002 abzuziehen (§ 117 Abs. 7 Z 1 EStG 1988, Verfassungsbestimmung).

Der Verlustabzug ist von Amts wegen im ersten Jahr vorzunehmen, in welchem dem Verlust positive Einkünfte gegenüber stehen. Werden im Folgejahr neben dem Verlustabzug auch

andere Sonderausgaben geltend gemacht, und ergibt sich daraus als Gesamtbetrag ein Minusbetrag, dann sind zunächst die anderen Sonderausgaben anzusetzen. Der nicht verrechenbare restliche Verlustabzug ist in den nächstfolgenden Jahren frühest möglich abzuziehen.

Unterbleibt ein Verlustabzug, obwohl eine Verrechnungsmöglichkeit bestand, dann darf in den Folgejahren nur der Restbetrag berücksichtigt werden (fiktiver Verlustabzug, vgl. VwGH vom 20.9.1977, Zl. 931/77, 1978, 47). Entsprechendes gilt wenn im Verlustjahr bzw. Folgejahr eine Veranlagung unterbleibt, weil kein Antrag nach § 41 Abs. 2 gestellt wurde (fiktiver Verlustausgleich bzw. Verlustabzug).

Im vorliegenden Fall zielt das Berufungsvorbringen auf die Berücksichtigung ausländischer Verluste (aus der Bundesrepublik Deutschland), welche in den Jahren 1992 bis 1999 einerseits aus Vermietung und Verpachtung und andererseits aus gewerblichen Einkünften resultieren, im Jahr 2003 als Sonderausgaben.

Die grundsätzliche Berücksichtigung von Auslandsverlusten bei der österreichischen Besteuerung wurde vom Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 25. September 2001, Zl. 99/14/0217 festgestellt. Dieses Auslandsverlusterkennntnis des Verwaltungsgerichtshofs beruht auf dem Prinzip, dass durch ein Doppelbesteuerungsabkommen nicht Besteuerungsrechte geschaffen werden können, die nach innerstaatlichem Recht nicht vorhanden sind. Es ist daher stets in einem ersten Schritt die inländische Steuerbemessungsgrundlage nach inländischem Recht (ohne Berücksichtigung von Doppelbesteuerungsabkommensrecht) zu ermitteln. Erst in einem zweiten Schritt ist sodann festzustellen, ob und gegebenenfalls in welchem Ausmaß die Besteuerungsgrundlage zu vermindern ist, um das abkommensgemäß angestrebte Ziel einer Vermeidung der Doppelbesteuerung zu erreichen.

Im Rahmen der im innerstaatlichen Recht verankerten unbeschränkten Steuerpflicht kürzen sowohl inländische und ausländische Verluste die inländische Besteuerungsgrundlage. Ein Ausschluss von außerbetrieblichen Verlusten ist grundsätzlich gesetzlich nicht vorgesehen. Hat daher ein in Österreich ansässig gewordener Steuerpflichtiger in seinem deutschen Liegenschaftsbesitz einen Verlust erlitten, der nach österreichischem Recht nicht von der steuerlichen Berücksichtigung ausgeschlossen ist (keine Liebhabereiverluste), dann kann die steuerwirksame Berücksichtigung dieser Verluste nicht mit der Begründung verweigert werden, dass sich das Auslandsverlusterkennntnis des Verwaltungsgerichtshofes nur mit betrieblichen Auslandsverlusten befasst hat. Denn dies ist ausschließlich darauf zurückzuführen, dass der Beschwerdefall zufälligerweise betriebliche und nicht außerbetriebliche Auslandsverluste betroffen sind.

Gem. § 2 Abs. 8 EStG 1988 gilt:

Soweit im Einkommen oder bei Berechnung der Steuer ausländischer Einkünfte zu berücksichtigen sind, gilt Folgendes:

1. Für die Ermittlung ausländischer Einkünfte sind die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes maßgebend.
2. Der Gewinn ist nach der Gewinnermittlungsart zu ermitteln, die sich ergäbe, wenn der Betrieb im Inland gelegen wäre. Wird der Gewinn des Betriebes im Ausland nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermittelt, ist dies auch für das Inland maßgebend. Die Gewinnermittlung für eine Betriebsstätte richtet sich nach der für den gesamten Betrieb maßgebenden Gewinnermittlung.
3. Im Ausland nicht berücksichtigte Verluste sind bei der Ermittlung des Einkommens anzusetzen. Danach angesetzte ausländische Verluste erhöhen in jenem Kalenderjahr ganz oder teilweise den Gesamtbetrag der Einkünfte, in dem sie im Ausland ganz oder teilweise berücksichtigt werden oder berücksichtigt werden könnten.

Auf den vorliegenden Berufungsfall umgelegt ergibt sich somit Folgendes:

1. Die in der BRD erlittenen Verluste (sowohl Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als auch gewerbliche Einkünfte) können grundsätzlich bei der Ermittlung der österreichischen Bemessungsgrundlage in dem Jahr angesetzt werden, in dem sie entstanden sind. Verluste aus Vermietung und Verpachtung können jedoch nur in jenem Jahr mit anderen Einkünften ausgeglichen werden, in dem die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung entstanden sind, da die Voraussetzung des Vorliegens einer ordnungsgemäßen Buchhaltung, welche im § 18 Abs. 6 EStG 1988 für den Verlustabzug vorgesehen ist, nicht gegeben ist.
2. Verluste aus einer gewerblichen Tätigkeit können zum einen in dem Jahr in dem sie entstanden sind mit österreichischen Einkünften ausgeglichen werden und zum anderen bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 18 Abs. 6 EStG 1988 (Vorliegen einer ordnungsgemäßen Buchführung, Nichtberücksichtigung bei der Veranlagung in den vorangegangenen Kalenderjahren) bei der Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage als Verlustabzug abgezogen werden.
3. Im Berufungsfall ergibt sich somit bezüglich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, dass **die Verluste aus Vermietung und Verpachtung aus den Jahren 1992 bis 1999 nicht bei der Einkommensteuerveranlagung 2003 Berücksichtigung finden können, da diese Verluste nur in den Entstehungsjahren mit anderen positiven Einkünften ausgeglichen werden können.** Dass im Jahr 2003

ausländische Verluste aus Vermietung und Verpachtung entstanden sind, wird in der Berufung nicht einmal behauptet.

4. Hinsichtlich der **Verluste aus dem Gewerbebetrieb**, welche der Bw. in Deutschland betrieben hat, ergibt sich Folgendes:

Die im Folgenden genannten Beträge ergeben sich aus dem Schreiben des Finanzamtes Berchtesgaden, Außenstelle Laufen vom 9.Jänner 2002, wobei die DM-Beträge mit 6,90 in österreichische Schilling umgerechnet wurden.

Jahr 1992:

Die im Jahr 1992 erzielten Verluste aus Vermietung und Verpachtung und aus Gewerbebetrieb wurden durch einen Verlustrücktrag auf die Einkommensteuer 1990 und 1991 bis auf einen verbleibenden Verlust iHv. 337.913,70 S bereits in der Bundesrepublik Deutschland steuerlich berücksichtigt. Der verbleibende Betrag von 337.913,70 S findet im Einkommen 1992 von 586.257,00 S Deckung, sodass aus dem Jahr 1992 kein vortragsfähiger Verlust verbleibt. Ob der Verlustausgleich tatsächlich durchgeführt wurde oder nicht ist – wie oben dargelegt – nicht von Belang, sondern es ist ein fiktiver Verlustausgleich bzw. -abzug vorzunehmen.

Jahr 1993:

Im Jahr 1993 ergibt sich der gleiche Sachverhalt. Ein im Jahr 1993 ermittelter Verlust von 152.013,90 S findet im Einkommen von 854.408,00 S Deckung, sodass kein vortragsfähiger Verlust verbleibt.

Jahr 1994:

Im Jahr 1994 betrug das Einkommen des Bw. 708.000,00 S. Der ausländische Verlust aus Gewerbebetrieb und Vermietung und Verpachtung betrug zusammen 211.885,20 S. Das bedeutet, dass bei einem (fiktiven) Verlustausgleich kein vortragsfähiger Verlust verbleibt.

Jahr 1995:

Im Jahr 1995 betrug das Einkommen lt. Einkommensteuerbescheid 69.550,00 S. Ausländische Verluste fielen als negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 40.834,70 S an. Die ausländischen gewerblichen Verluste waren positiv (Gewinn von 42.994,00 S). Daher verbleibt schon nach einem Verlustausgleich mit den ausländischen positiven Einkünften kein Rest, der mit inländischen Einkünften ausgeglichen werden könnte. Somit verbleibt auch in diesem Jahr kein vortragsfähiger Verlust.

Jahr 1996:

Laut Aktenlage erging in diesem Jahr kein Einkommensteuerbescheid, da die Veranlagung unterblieb. In diesem Jahr überstiegen die ausländischen positiven Einkünfte aus

Gewerbebetrieb die ausländischen Verluste aus Vermietung und Verpachtung, sodass, wie im Jahr 1995, kein Verlust für einen allfälligen Verlustausgleich mit inländischen Einkünften verbleibt. Somit verbleibt auch in diesem Jahr kein vortragsfähiger Verlust.

Jahr 1997:

Auch in diesem Jahr verbleibt nach einem Ausgleich der positiven und negativen ausländischen Einkünfte kein Verlust, der mit inländischen Einkünften ausgeglichen oder als Verlustabzug vorgetragen werden könnte.

Jahr 1998:

In diesem Jahr fielen keine ausländischen gewerblichen Verluste mehr an. Der ausländische Verlust aus Vermietung und Verpachtung betrug 11.247,00 S. Dieser ist zum einen auf keinen Fall als Verlustabzug in Folgejahren vortragsfähig. Lt. Aktenlage hatte der Bw. in diesem Jahr nichtselbständige Einkünfte, wobei aus dem Lohnzettel hervorgeht, dass die steuerpflichtigen Bezüge (lt. Kennzahl 245) 289.424,00 S betrugen. Nach einem fiktiven Verlustausgleich verbliebe daher selbst bei einer Vortragsfähigkeit des Verlustes kein Verlustrest für einen allfälligen Verlustabzug in Folgejahren.

Jahr 1999:

Lt. Akt betrug der ausländische Verlust aus der Vermietung in diesem Jahr 296,70 S. Lt. Einkommensteuerbescheid 1999 betrug das Einkommen 283.149,00 S, sodass ein Verlustausgleich möglich gewesen wäre. Abgesehen davon, dass dieser Verlust aus Vermietung und Verpachtung nicht vortragsfähig ist, verbliebe auch bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen kein vortragsfähiger Verlust.

Insgesamt ergibt sich daher, dass die in der Bundesrepublik Deutschland entstandenen Verluste (nach der Aufstellung des Finanzamtes Berchtesgaden in den Jahren 1992 bis 1999) auf jeden Fall mit positiven Einkünften in Österreich ausgeglichen werden konnten. Ob dieser Verlustausgleich tatsächlich vorgenommen wurde oder nicht, ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht maßgeblich.

Im Berufungsjahr 2003 ergibt sich jedenfalls, dass weder negative ausländische Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung noch negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb angefallen sind und auch kein Verlustabzug von Vorjahresverlusten, die bisher noch nicht aufgebraucht worden sind, möglich ist. Der Berufung konnte daher keine Folge gegeben werden.

Linz, am 10. Mai 2006