



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 7

GZ. RV/0743-W/06

Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr.Bw., vertreten durch Goldsteiner und Partner, Steuerberatungskanzlei, 2700 Wr. Neustadt, Babenbergerring 7, gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 beschlossen:

Die Berufung wird gemäß § 85 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, als zurückgenommen erklärt.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezog im streitgegenständlichen Jahr neben Einkünften (Verluste) aus Gewerbebetrieb noch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Mit Bescheid vom 10. Februar 2006 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 wurde ua bei den Sonderausgaben der Verlustabzug in Höhe von 0,00 € berücksichtigt.

In einer zum oa Bescheid ergangenen Bescheidbegründung führte das Finanzamt hinsichtlich der Berechnung der Höhe des Verlustabzuges aus:

"§ 10 Z 1 lit c UmgrStG sieht eine Einschränkung des Verlustüberganges vor, wenn Anteile vor der Umwandlung im Wege der Einzelrechtsnachfolge erworben worden sind.

Bei Anteilserwerb gehen die Verluste nur insoweit über, als sie im Wirtschaftsjahr entstanden sind, die nach dem Anteilserwerb liegen.

Der Verlust aus dem Jahr 1995 (Jahr des Erwerbes) kann daher nicht berücksichtigt werden (20% von € 11.267,34).

Weiters sind die Verlustanteile in Höhe von € 75.305,46 laut Einantwortungsurkunde vom 28.01.2003 nur zu einem Drittel übertragbar.

Der Verlustabzug berechnet sich daher wie folgt:

Übertragung lt. Einantwortung (A. sen.) Verlustanteile € 75.305,46

davon 1/3 = € 25.101,82

Verlustanteile nach Anteilserwerb 1999 € 61.964,78 € 21.126,49

2002 € 43.667,66 = € 105.632,44 davon 20%=

Der Verlustabzug für das Jahr 2004 beträgt daher € 46.228,31

Mit Eingabe vom 3. März 2006 (eingelangt beim Finanzamt am 6. März 2006) erhob der steuerliche Vertreter des Bw gegen den oa Bescheid Berufung. Begründend wurde ausgeführt, dass der Bw im Jahr 1995 einen 20%igen Anteil an der A. GmbH erworben habe. Der Verlustanteil aus diesem Jahr stehe daher richtigerweise dem Vater zu.

Laut Erbübereinkommen vom 5.11.2002 habe der Bw den gesamten GmbH-Anteil seines verstorbenen Vaters an der A. GmbH übernommen. Er sei somit Gesamtrechtsnachfolger seines verstorbenen Vaters und hätte damit sämtliche Verlustanteile seines Vaters (auch jene des Jahres 1995) geerbt.

Laut § 10 Abs 1 b UmGrStG seien die Verluste dem Rechtsnachfolger in jenem Ausmaß zuzurechnen, das sich aus der Höhe der Beteiligung an der umgewandelten Körperschaft im Zeitpunkt der Eintragung des Umwandlungsbeschlusses in das Firmenbuch ergeben würde.

Laut § 10 Abs 1 c UmGrStG würde sich das Ausmaß der Anteile nicht bei Erwerb von Todes wegen verringern. Da der Bw die Anteile seines Vaters im Erbwege erworben habe, komme es zu keiner Kürzung der Verluste. Das Umgründungssteuergesetz würde – anders als das Einkommensteuergesetz – keine Aliquotierung der Verluste entsprechend der Erbquote vorsehen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. März 2006 wurde der Bescheid aufgrund der Berufung vermeintlich geändert. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Verlustanteile des Vaters im Wege der Gesamtrechtsnachfolge gemäß § 10 Z 1 b UmGrStG an den Sohn übergehen würden (75.305,46 €). Betreffend den Beteiligungserwerb 1995 (20%) sei § 10 z 1 c UmGrStG anzuwenden, wonach nur Verluste übergehen würden, die in Wirtschaftsjahren

entstanden seien, die nach dem Anteilserwerb begonnen hätten, sodass nur der 20% ige Anteil der Verluste der Jahre 1999 und 2002 vortragsfähig sei (21.126,49 €).

Mit Eingabe vom 5. April 2006 stellte der steuerliche Vertreter des Bw einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz.

Begründend wurde ausgeführt, dass weiterhin der Verlust des Jahres 1995 strittig sei, da der Bw im Jahr 1995 einen 20%igen Anteil an der GmbH erworben habe. § 10 Z 1 lit c UmGrStG verhindere laut 1. Satz den Einkauf in Verluste dadurch, dass Verluste erst ab dem dem Beteiligungserwerb folgenden Jahr anerkannt werden würde.

Dies gelte nicht für den Erwerb von Todes wegen, da § 10 Z 1 lit c 2. Teilstrich UmGrStG diese Regelung (Nichteinkauf in Verluste) ausdrücklich aushebeln würde (...ausgenommen Erwerb von Todes wegen).

Im Zuge des Verfahrens vor dem UFS wurde dem Bw mit Bescheid vom 10. Dezember 2009 ein Mängelbehebungsauftrag mit folgendem Wortlaut erteilt:

"Die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt.....betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 weist dem Inhalt nach (§ 250 Abs. 1 BAO) die nachstehenden angeführten Mängel auf:

Es fehlen gemäß § 250 Abs. 1 lit. a bis d BAO:

- Die Erklärungen, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird (lit. b).
- Die Erklärungen, welche Änderungen beantragt werden (lit. c).

*Auf Grund des § 279 Abs. 1 in Verbindung mit § 85 Abs. 2 BAO wird die Behebung der angeführten Mängel innerhalb einer Frist von **vier Wochen** ab Erhalt dieses Schreibens aufgetragen. Bei Versäumung dieser Frist gilt die Berufung als zurückgenommen."*

In Beantwortung dieses Mängelbehebungsauftrages (Scheiben vom 21. Dezember 2009) führte der steuerliche Vertreter Nachstehendes aus:

"Punkt 1: Die Berufung erfolgte gegen den Einkommensteuerbescheid 2004, da in der Bescheidbegründung zum Einkommensteuerbescheid 2004 vom 10.2.2006 der Verlustvortrag nur in Höhe von € 46.228,31 anstatt richtig € 98.685,41 zuerkannt wurde.

Punkt 2: Wir beantragen die Feststellung des Verlustvortrages in Höhe von € 98.685,41, der sich wie folgt zusammensetzt:

....."

Über die Berufung wurde erwogen

Gemäß § 250 Abs 1 BAO muss die Berufung enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;

- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

§ 85 Abs 2 BAO lautet:

"Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltlich Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, daß die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht."

Daraus ergibt sich die Verpflichtung der Abgabenbehörde in jenen Fällen, in denen einem berechtigten Mängelbehebungsauftrag nicht, nicht zeitgerecht oder unzureichend entsprochen worden ist, einen Bescheid zu erlassen, mit dem die vom Gesetzgeber vermutete Zurücknahme der Berufung festgestellt wird (VwGH 17.9.1996, 92/13/0081).

Auf den vorliegenden Fall bezogen bedeutet dies, dass die gesetzlich vorgesehene Rechtsfolge einzutreten hat, da der Bw dem Auftrag vom 10. Dezember 2009, die Mängel der Berufung zu beheben, innerhalb der gesetzten Frist nicht vollinhaltlich entsprochen hat.

Im Schreiben vom 21. Dezember 2009 wurde unter Punkt 1 wiederum nur die Begründung des Einkommensteuerbescheides 2004 angefochten. Hingegen kann nur der Spruch (Teile des Spruches) Anfechtungsgegenstand im Sinne des § 250 Abs 1 lit b BAO sein (s. Ritz, BAO ³, § 250, Tz 7).

Durch Punkt 2 des Schreibens vom 21. Dezember 2009 wurde zwar die lit c des § 250 Abs 1 erfüllt; es ist jedoch die Erfüllung aller Kriterien des § 250 Abs 1 BAO als Voraussetzung für die inhaltliche Behandlung der Berufung nötig.

Abschließend ist noch festzuhalten, dass im zweitinstanzlichen Verfahren schon im Hinblick auf § 289 BAO, worin der "Vorrang von Formalerledigungen" normiert ist (Ritz, BAO-Handbuch, § 289, Tz 1), bei der vorliegenden Konstellation ein Zurücknahmebescheid zu erlassen ist. Dies deshalb, da sich aus § 289 Abs 2 BAO die Zulässigkeit einer Berufungsentscheidung (Entscheidung in der Sache selbst) nur dann ergibt, wenn keine der im § 289 Abs 1 erster Satz BAO genannten formalen Erledigungen wie zB Zurücknahmebescheide nach 85 Abs 2 BAO zu erfolgen haben.

Die gegenständliche Berufung war daher als zurückgenommen zu erklären.

Ergeht auch an Finanzamt

Wien, am 5. Februar 2010