



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Edith Schildmair, 4020 Linz, Landstr. 44, vom 26. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 27. Februar 2008 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. bezog im berufungsgegenständlichen Jahr Einkünfte aus Gewerbebetrieb, nichtselbständiger Arbeit und Vermietung und Verpachtung. Gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 legte er rechtzeitig Berufung ein und brachte im Wesentlichen unter Zitierung des § 18 Abs. 6 EStG 1988 vor, dass der Verlustabzug 1998 bis 2001 nicht bzw. falsch berücksichtigt worden sei: In seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung seien neben den durch Überschussrechnung ermittelten auch solche durch "ordnungsgemäße Buchhaltung" ermittelte enthalten; die "ewigen Verlustabzüge" aus 1998 seien deshalb um 2.116,09 €, die aus 2000 um 1.263,20 € zu erhöhen. In den bereits verjährten Bescheiden aus 1999 und 2001 seien keine Verlustverrechnungen vorgenommen worden; da Verlustabzüge aber nicht verjähren, seien die Auflösungen von 1.784,05 € für 1999 und 2.443,98 € für 2001 nicht rechtmäßig.

Gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung brachte der Bw. rechtzeitig einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und führte

im Wesentlichen unter abermaliger Zitierung des § 18 Abs. 6 EStG 1988 aus, dass aus dem Gesetzestext nicht entnommen werden könne, dass Verluste aus Vermietung und Verpachtung nicht vortragsfähig seien: Wesentlich sei, dass sie durch ordnungsgemäße Buchführung ermittelt wurden. Der Ausschluss des § 2 Abs. 2 a EStG 1988 könne nicht gemeint sein, da Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt werden und keines der Ausschlusskriterien zutreffe. Aus dem Richtlinienkommentar zum EStG 1988 vom 1.10.2003 hinsichtlich der Verrechnung von Verlustvorträgen entnehme er, dass sich die Argumentation der Abgabenbehörde dazu auf höchstgerichtliche Erkenntnisse stützt, die zur alten Regelung ergingen, als es ewige Verlustvorträge noch nicht gab. Da überdies die Verlustvorträge ohne weitere Ermittlung aus der Aktenlage erkennbar waren, läge es auch gemäß §§ 114 und 115 BAO in der Obliegenheit der Abgabenbehörde, die Verlustvorträge frühestmöglich zu verrechnen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 18 Abs. 6 EStG 1988 sind als Sonderausgaben auch Verluste 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 zu ermitteln.

Es ist dem Bw. darin zuzustimmen, dass in der Textierung der oa. Norm nicht wörtlich enthalten ist, dass ein Verlustabzug nur bei betrieblichen Einkünften möglich ist.

Um jedoch nach Subsumtion eines Sachverhaltes unter die anzuwendende Norm (hier § 18 Abs. 6 EStG 1988) eine der österreichischen Rechtsordnung entsprechende Entscheidung zu finden, ist auch die zu dieser Thematik ergangene Judikatur der Höchstgerichte zu beachten.

Laut VwGH vom 22.4.2004, 2004/15/0043 ist der Verlustabzug nur für betriebliche Einkünfte zulässig (werden die betrieblichen Einkünfte durch Bestandsvergleich gemäß § 4 Abs. 1 oder 5 leg.cit. ermittelt, steht der Verlustabzug bei ordnungsmäßiger Buchführung zu; werden sie im Weg der Einnahmen- Ausgabenrechnung ermittelt, steht der Verlustabzug insbesondere bei Beachtung der zeitlichen Begrenzungen des § 18 Abs. 7 leg.cit. zu), Verluste aus außerbetrieblichen Einkunftsarten sind laut dem zitierten VwGH-Erkenntnis nicht abzugsfähig. Laut VfGH vom 10.12.1992, B 1044/91 ist dies bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung verfassungskonform.

Da im berufungsgegenständlichen Fall offenkundig und unbestritten ist, dass die berufungsgegenständlich begehrten Verlustabzüge in Zusammenhang mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, also außerbetrieblichen Einkünften, stehen, ist aufgrund der zitierten Judikatur des VwGH und VfGH, die auf den berufungsgegenständlichen Sachverhalt anwendbar ist, ein Verlustabzug nicht möglich. Der Umstand, dass diese Einkünfte nicht im Weg der Einnahmen- Ausgabenrechnung ermittelt wurden, hat darauf keinen Einfluss, da primär die Zulässigkeit des Verlustabzugs sich orientiert an der Einkunftsart, aus der die Verluste stammen: Stammen diese aus betrieblichen Einkünften, so ist unter den oben beschriebenen Prämissen ein Verlustabzug möglich. Stammen sie jedoch aus nichtbetrieblichen Einkünften, kann auch eine Einkunftsermittlung durch Bestandsvergleich einen Verlustabzug nicht rechtfertigen. Es ist im berufungsgegenständlichen Fall in der Folge aufgrund des Vorliegens von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ein Verlustabzug schon grundsätzlich nicht möglich, weshalb ein Erörtern der restlichen Berufungsbegründung (wie § 2 Abs. 2 a EStG 1988, Verrechnung von Verlustvorträgen uä.) obsolet ist.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 26. Jänner 2010