

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch

Vorsitzenden

Dr. Ralf Schatzl

Richter

Mag. Hermann Hebenstreit

Laienrichter

Dr. Martin Neureiter

Mag. Gottfried Warter

in der Beschwerdesache

BF

Straße

Ort

vertreten durch

Höllermaier, Schaller & Partner
Steuerberatungs GmbH

diese vertreten durch

Carola Aigner
Karl Emminger Straße 23
5020 Salzburg

gegen das

FA Salzburg-Land
Aignerstraße 10
5026 Salzburg

wegen

Bescheidbeschwerde vom 18. März 2013

gegen den

Bescheid vom 11. März 2013 betreffend die
Einkommenssteuer 2011

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 24. April 2014 zu Recht erkannt:

Der Einkommensteuerbescheid 2011 vom 11. März 2013 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Am 5. November 2012 reichte der Beschwerdeführer (BF) durch seinen ausgewiesenen Vertreter die Einkommensteuererklärung für 2011 beim FA ein. In dieser Erklärung wies er neben anderen Positionen Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Einzelunternehmer in Höhe von € 36.557,01 aus.

Unter den Sonderausgaben wies der BF offene Verlustabzüge aus Vorjahren in Höhe von € 15.488,33 aus.

Mit Ergänzungsersuchen vom 24. Jänner 2013 führte das FA aus, dass der BF seit 2010 das Unternehmen der A KG fortführe, an der er zu 50% beteiligt gewesen sei.

Bei der Verteilung des Jahresergebnisses der KG für 2009 habe der BF entgegen dem Beteiligungsverhältnis 100% der Verlustzuweisung erhalten.

Dazu wurde der BF um Stellungnahme und Erbringung von Nachweisen aufgefordert.

Diesen Vorhalt beantwortete der BF durch seinen ausgewiesenen Vertreter mit Schreiben vom 13. Februar 2013 und teilte dem FA mit, dass der BF als alleiniger Komplementär die volle Verlustzuweisung der KG erhalten habe. Dazu legte der steuerliche Vertreter "geänderte Erklärungen und den damaligen Schriftverkehr" bei.

Diesem Schriftverkehr war zu entnehmen, dass Frau B dem BF ihre 75% Beteiligung an der KG zum 31. Dezember 2008 "zu 100%" veräußert habe.

Zudem lag diesem Schreiben ein "Hauptvertrag" vom 22. Dezember 2009 zwischen dem BF einerseits und B und C andererseits bei, aus dem hervorging, dass B ihren Komplementäranteil mit 1. Jänner 2009 an den BF abtrete. C scheide mit Wirkung vom

31. Dezember 2009 aus der Gesellschaft aus und erhalte für das Jahr 2009 keinen Gewinnanteil mehr.

Für den Betrag von € 30.000,00 erwerbe der BF das Anlagevermögen, die Lagerbestände, den Kundenstock und ein Bankkonto der KG; er werde von jeglicher Haftung gegenüber der Bank entbunden.

Die Überweisung müsse spätestens 14 Tage nach Bestätigung der Eintragung im Firmenbuch erfolgen.

Zudem legte der BF die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte der KG für das Jahr 2009 bei. Aus dieser war ersichtlich, dass dem BF der gesamte Verlust der KG für das Jahr 2009 in Höhe von € -22.737,16 zugerechnet worden war.

Weiters erliegt im Akt der Jahresabschluss des BF für das Jahr 2010, aus dem ersichtlich ist, dass in diesem Wirtschaftsjahr ein Gewinn erzielt worden war.

Das FA erließ in weiterer Folge am 11. März 2013 einen Einkommensteuerbescheid für 2011, in dem die Einkünfte des BF aus Gewerbebetrieb erklärungsgemäß mit € 36.557,01 festgesetzt wurden. Bei den Sonderausgaben wurde der Verlustabzug nicht in der beantragten Höhe von € 15.488,33, sondern nur im Ausmaß von € 11.616,27 berücksichtigt.

Zur Begründung führte das FA aus, dass C im Jahr 2009 noch 25% des Jahresergebnisses zugestanden wären, der Verlustabzug des BF in Höhe von € 15.488,33 werde daher um 25% gekürzt, da im Falle der Anwachsung der Verlustanteil hinsichtlich der erworbenen Anteile nicht übergehe.

Gegen diesen Bescheid erhob der BF durch seinen ausgewiesenen Vertreter binnen offener Frist Berufung und führte dabei im Wesentlichen aus, dass es zwischen den Parteien des Hauptvertrages vereinbart und gewollt gewesen sei, dass C nicht am Gewinn oder Verlust beteiligt gewesen sei. Dieser hätte für das Jahr 2009 im Falle eines Gewinnes eine Tätigkeitsvergütung erhalten sollen. Die Anwachsung dieser Anteile auf den Beschwerdeführer sei erst zum 31. Dezember 2009 erfolgt und habe keinen Einfluss auf die Verlustverteilung des Jahres 2009 gehabt.

Das FA legte diese Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung am 9. April 2013 dem UFS zur Entscheidung vor.

Die Berufung war zum 31. Dezember 2013 noch nicht erledigt; sie ist nun als Bescheidbeschwerde vor dem BFG zu behandeln.

In der am 24. April 2014 abgehaltenen mündlichen Verhandlung brachte die Vertreterin des BF zusammenfassend nochmals vor, dass die Gewinnverteilung in der A KG im Jahr 2009 von den damaligen Vertragsparteien so gewollt gewesen sei und vom FA auch erklärungsgemäß veranlagt worden sei. Erst bei der Veranlagung im Jahr 2011 habe das FA diese geändert.

Das BFG hat dazu erwogen:

Das BFG nimmt den nachfolgend dargestellten Sachverhalt als erwiesen an und legt ihn seiner Beurteilung zu Grunde. Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Verwaltungsakten, dem Vorbringen des BF sowie den Erhebungen des BFG, die dem Firmenbuch und den Akten der Finanzverwaltung betreffend die A KG entnommen sind. Diese Unterlagen sind von den Parteien des Verfahrens nicht bestritten.

Der BF erwarb Ende des Jahres 2008 den Komplementäranteil an der A KG von B. Den Kommanditanteil des C erwarb der BF zum 31. Dezember 2009. Dies ergibt sich aus den Ausführungen des BF und dem von ihm vorgelegten "Hauptvertrag", die durch die beim Firmenbuch aufliegenden Unterlagen bestätigt werden.

Im Zuge der Veranlagung der KG wurde dem BF das Ergebnis des Jahres 2009 (der Jahresverlust von € 22.737,16) zur Gänze zugerechnet, der Kommanditist C erhielt für das Jahr 2009 keinen Ergebnisanteil. Dies ergibt sich aus dem Feststellungsbescheid der KG für 2009, der rechtskräftig ist.

Im Jahr 2010 wurde der vom BF in dem durch Anwachsung des Kommanditanteiles entstandenen Einzelunternehmens entstandene Gewinn von € 9.665,10 unter anderem um einen Verlustabzug in Höhe von € 7.248,82 vermindert, der der 75% Grenze des § 2 Abs.2b Z.1 EStG entsprach.

Damit ist aber das gegenständliche Verfahren entschieden.

Gemäß § 18 Abs. 6 EStG 1988 sind als Sonderausgaben auch Verluste abzuziehen, die in einem vorangegangenen Jahr entstanden sind, wenn die Verluste durch ordnungsgemäße Buchführung ermittelt wurden und die Verluste nicht bei der Veranlagung für die vorangegangenen Kalenderjahre berücksichtigt wurden.

Dabei ergibt sich die Höhe des abzugsfähigen Verlustes grundsätzlich aus der Veranlagung des Verlustjahres. Damit wird der Verlustabzug der Höhe nach mit Bindung für die Folgejahre rechtskräftig festgestellt. (Doralt, EStG 1988; § 18, Tz. 297 unter Verweis auf VwGH 931/77 vom 20.9.1977 und VwGH 94/13/0011 vom 20.11.1996, EStR 2000 Rz 4533)

Somit stand dem BF ab 2010 der Verlust der A KG des Jahres 2009 in Höhe von € 22.737,16 zu. Die Überlegungen des FA, bei der Veranlagung des Jahres 2011 eigenständig zu beurteilen, ob der Verlust der A KG für das Jahr 2009 dem BF zur Gänze oder nur im Ausmaß der Höhe seines Komplementäranteiles zusteht, ist bereits aufgrund dieser Entscheidungen des VwGH und auch der Vorschriften der EStR der Boden entzogen.

Im Wirtschaftsjahr 2010 wurde von diesem Verlustvortrag bereits ein Betrag von € 7.248,82 mit den Einkünften des BF verrechnet.

Der im Wirtschaftsjahr 2011 noch verbleibende Restverlust aus 2009 in Höhe von € 15.488,33 kann als Sonderausgabe bei der Veranlagung 2011 angesetzt werden.

Gemäß § 2 Abs. 2b Z.1 EStG sind bei der Ermittlung des Einkommens in den vorangegangenen Jahren entstandene und in diesen Jahren nicht ausgleichsfähige Verluste, die mit positiven Einkünften aus einem Betrieb ... zu verrechnen sind, nur im Ausmaß von 75% der positiven Einkünfte zu verrechnen.

Bei dem vorliegenden Gewinn 2011 in Höhe von € 36.557,01 findet der noch offene vortragsfähige Verlust aus 2009 in Höhe von € 15.488,33 in den positiven Einkünften Deckung. Somit ist der gesamte restliche Verlustvortrag bei der Veranlagung des BF im Jahr 2011 zu berücksichtigen.

Das BFG folgt damit dem Antrag des BF und ändert den angefochtenen Bescheid dahingehend ab, dass der gesamte verbliebene Verlustvortrag in Höhe von € 15.488,33 als Sonderausgabe bei der Ermittlung des Einkommens für 2011 abgezogen wird.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig, da es sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung handelt. Das BFG folgt in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des VwGH, die sich – wie in den Entscheidungsgründen dargestellt - auch in den EStR niedergeschlagen hat.