



## Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., in W., vom 15. März 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 13. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 beschlossen:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) trat mit 30. September 2000 als Komplementär in die Rechtsanwälte Partnerschaft KEG mit einer Kapitaleinlage in Höhe von S 1.750.000,00 ein. Gemäß Vertrag wurde seine Einlage nur in Höhe von S 300.000,00 auf eine starre Kapitaleinlage verbucht. Weiters wurde in der Vereinbarung festgehalten, dass dieser Kaufpreis innerhalb von fünf Jahren rückzahlbar ist, sollte der Bw. aus der KEG ausscheiden.

Die Differenz in Höhe von S 1.450.000,00 betrachtete der Bw. als Kaufpreis für den Klientenstock und begehrte dessen Absetzung als Sonderbetriebsausgabe, verteilt auf fünf Jahre (jährlich S 290.000,00 bzw. € 21.075,12), im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagungen.

Mit 30. September 2001 schied der Bw. aus der KEG aus und eröffnete mit 1. Oktober 2001 eine eigene Rechtsanwaltskanzlei.

Der Einnahmen/Ausgaben-Rechnung der Rechtsanwaltskanzlei des Bw. für das Jahr 2002 sowie den hiezu vorgelegten erläuternden Beilagen zufolge wurden die Sonderbetriebsausgaben auch in diesem Jahr verbucht und infolgedessen ein verminderter Jahresgewinn in der Einkommensteuererklärung erklärt. Mit gleicher Erklärung beantragte der Bw. einen Verlustvortrag in Höhe von € 82.582,00.

Im Einkommensteuerbescheid wurden weder die Sonderbetriebsausgaben noch der Verlustvortrag anerkannt. Die Bescheidbegründung lautet:

- "1) Sonderbetriebsausgaben zur Beteiligung an einer KEG sind n. § 188 BAO im Rahmen der Einkünfteermittlung zur Personengesellschaft einheitlich und gesondert zu erfassen. Endet eine Beteiligung, so ist im Rahmen der gesonderten und einheitlichen Einkünfteermittlung zur KEG für den austretenden Mitgesellschafter ein Aufgabe- oder Veräußerungsgewinn (zum Zeitpunkt des Austritts) zu rechnen, der sodann gemäß § 295 Abs. 1 BAO in dessen Einkommensteuerermittlung zu übernehmen ist. Hat ein Gesellschafter nur seine Mitarbeit an der KEG eingestellt, ist jedoch weiterhin mit Kapital beteiligt, so sind weiterhin entsprechende anteilige Einkünfte gem. § 188 BAO zu ermitteln. Eine gesonderte Ermittlung von KEG-Einkünften bei der Einkommensteuer ist idS unzulässig. Der beantragte Abzug von Sonderbetriebsausgaben war folglich zu versagen.
- 2) Der Verlustabzug aus dem Jahre 2001 (anteiliger Verlust aus der Beteiligung an der Firma ... KEG – Gewinnermittlung n. § 3/4) ist nicht im Sinne des § 18 Abs. 7 EStG vortragsfähig, da vermittels der Beteiligung an einem bereits seit längerem bestehenden Betrieb kein Betrieb eröffnet wurde."

Der Bw. erhob gegen den Einkommensteuerbescheid Berufung und führte im Wesentlichen aus:

"Der Bescheid wird insofern angefochten, als in der Bescheidbegründung ein Betrag von ATS 290.000,00 an Abschreibung für Klientenstock und ein Verlustabzug aus dem Jahre 2001 releviert wurde. Dieser Betrag ist – wie nachträglich hervorgekommen ist – tatsächlich nicht absetzbar. Der Berufungswerber hat gemäß herrschender Lehre einen Anspruch auf eine korrekte Begründung eines ihn betreffenden Bescheides. Auch ist einem Bescheid die Sachlage, die im Zeitpunkt seiner Erlassung gegeben ist und die Rechtslage, die im Zeitpunkt seiner Erlassung maßgeblich ist, zugrundezulegen.

Entgegen der seinerzeitigen Annahme handelt es sich bei keinem Teil des vom Einschreiter auf das Gesellschaftskonto der ... KEG geleisteten Betrages von insgesamt ATS 1,750.000,00 um einen Kaufpreis für Klientenstock.

Der Gesamtbetrag stellt eine in steuerlicher Hinsicht neutrale Kapitaleinlage dar; eine steuerliche Absetzbarkeit dieses Betrages oder eines Teiles davon besteht daher nicht. ...

Dem angefochtenen Bescheid liegt daher ein unrichtiger Sachverhalt zu Grunde und wird dessen Begründung sohin insofern zu berichtigen sein, als der Betrag von ATS 1,750.000,00 bzw. anteilig ATS 290.000,00 als Kapitaleinlage in die ... KEG steuerlich nicht abgesetzt werden kann. Die Frage einer allfälligen Geltendmachung als Sonderbetriebsausgabe bei der KEG stellt sich daher gar nicht. Ein Verlust aus dem Jahre 2001 besteht daher womöglich gar

nicht, so dass sich die Frage eines Verlustabzuges aus dem Jahre 2001 womöglich gar nicht stellt."

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab; in der Bescheidbegründung wurde hervorgehoben, dass in der Berufung keine Abweichungen zur steuerlichen Bemessungsgrundlage gegenüber dem angefochtenen Bescheid begehrt wurde.

Daraufhin brachte der Bw. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein, in dem folgendes Begehrten gestellt wird:

"Auf Grund der Berufung des Berufungswerbers wurde der Steuerbescheid der ... KEG durch das Finanzamt M. sowie darauf basierend der Einkommensteuerbescheid 2001 des Berufungswerbers abgeändert.

Die sachliche Grundlage für den angefochtenen Bescheid ist damit geändert. Der Berufungswerber hat nicht nur Anspruch auf einen zahlenmäßig korrekt erlassenen Bescheid. Der Berufungswerber hat ebenfalls Anspruch auf korrekte rechtliche Beurteilung des zu Grunde liegenden Sachverhalts. Auf Grund der geänderten Sachlage ist die Begründung des angefochtenen Bescheides nunmehr unrichtig.

Der angefochtene Bescheid ist daher insofern zu berichtigen, als ein Verlustvortrag, der nicht vortragsfähig wäre, nicht mehr besteht. Der Berufungswerber stellt daher den Antrag auf Berichtigung des angefochtenen Bescheides in obigen Sinn."

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der im Vorlageantrag angesprochene und diesem beigelegte Einkommensteuerbescheid 2001 vom 8. April 2004 erging als Änderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO auf Grund der geänderten Mitteilung vom 5. April 2004 über die gesonderte Feststellung von Einkünften. In dem dieser Mitteilung zugrundeliegenden Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO wurde der Aberkennung des Betriebsausgabencharakters von zuvor als Abschreibungen eines Klientenstocks geltend gemachten Beträgen im Sinne der Darstellung des Bw. in der Berufung Rechnung getragen. Infolgedessen gelangten in dem genannten Einkommensteuerbescheid anstelle negativer nunmehr positive Einkünfte aus selbständiger Arbeit zum Ansatz.

Wesentlich für die Beurteilung des gegenständlichen Berufungsverfahrens ist jedoch, dass gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 Rechtsmittel erhoben wurden, ohne dass eine inhaltliche Änderung des Bescheides, mit anderen Worten eine Entscheidung in der Sache selbst, begehrt wurde.

In der Berufung wird eine "Abänderung der Begründung des seinerzeitigen Einkommensteuerbescheides 2002" begehrt, im Vorlageantrag wird "auf Grund der geänderten Sachlage ... die Begründung des angefochtenen Bescheides (als) nunmehr unrichtig" bezeichnet.

Nach dem zuletzt im Vorlageantrag gemachten Vorbringen des Bw. wäre der angefochtene Bescheid insofern zu berichtigen, als ein Verlustvortrag, der nicht vortragsfähig wäre, nicht mehr besteht.

In dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid wurde ein Verlustvortrag (schon ursprünglich) nicht berücksichtigt. Der Bw. zeigt weder in der Berufung noch im Vorlageantrag das Bestehen einer Beschwer durch den angefochtenen Einkommensteuerbescheid auf.

Die Abgabenbehörde hat nach § 273 Abs. 1 lit. a BAO eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Gemäß § 93 BAO werden als Bestandteile der Bescheide u.a. der Spruch und die Begründung unterschieden.

Nur der Spruch eines Bescheides ist rechtskraftfähig; nur er ist somit mit Berufung anfechtbar. Daher ist eine ausschließlich gegen die Begründung eines Bescheides gerichtete Berufung als unzulässig zurückzuweisen (vgl. Ritz, BAO, Kommentar<sup>3</sup>, Tz. 11 zu § 273 BAO).

Die Berufung des Bw. richtet sich erkennbar nicht auf eine Abänderung des angefochtenen Bescheides, sondern bloß auf eine Berichtigung der Begründung.

Die Berufung war daher im Sinne der obigen Ausführungen als unzulässig zurückzuweisen.

Wien, am 13. Juli 2007