

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R. in der Beschwerdesache AB, vertreten durch Franz Krenn, Wirtschaftstreuhänder, Niederöblarn 56, 8960 Öblarn, gegen die Bescheide des FA Judenburg Liezen vom 12. November 2012, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 und vom 9. November 2012, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) hat per 1. Februar 2007 den Gastwirtschaftsbetrieb von seiner Mutter im Schenkungswege übernommen.

Strittig ist im gegenständlichen Fall allein die Frage, ob die von der Mutter (vor der Betriebsübergabe) erwirtschafteten Verluste im Fall des Betriebsüberganges auch vom Bf als Erwerber bzw. Geschenknehmer als Sonderausgabe iSd § 18 Abs. 6 EStG 1988 (Verlustabzug) steuerlich berücksichtigt werden können.

Das Finanzamt hat im Zuge der Einkommensteuerveranlagung für die streitgegenständlichen Jahre 2010 und 2011 den Verlustabzug unter Hinweis auf den BP-Bericht vom 21. Februar 2012 (Verweigerung der Verlustabzüge für die Jahre 2007 bis 2009) mit der Begründung nicht zugelassen, dass der Verlustabzug *nur dem Steuerpflichtigen zustünde, der den Verlust erwirtschaftet habe und nicht auf den Erwerber bzw. Geschenknehmer überginge - außer in Fällen der Gesamtrechtsnachfolge (Erbschaft).*

Die dagegen gerichtete Berufung (nunmehr: Beschwerde) begründete der steuerliche Vertreter des Bf. ua. damit, dass die Ansicht des Finanzamtes, wonach die Betriebsübergabe unter Lebenden anders zu behandeln sei als ein Betriebserwerb von Todes wegen, den Geschenknehmer im Vergleich zum Erben massiv benachteiligen und zu einer ungerechten Besteuerung führen würde: Der Geschenknehmer habe nämlich wie der Erbe die Buchwerte fortzuführen und würde somit die an den Buchwerten des

Vermögens haftenden Verluste gleich dem Erben übernehmen und sollte im Sinne einer gerechten Besteuerung nicht benachteiligt werden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Verluste, die ein Steuerpflichtiger innerhalb eines Kalenderjahres erwirtschaftet und nicht mit positiven Einkünften verrechnet, können unter den Voraussetzungen des § 18 Abs. 6 und 7 EStG 1988 vorgetragen und als Sonderausgabe abgezogen werden (Verlustabzug).

Der Verlustabzug ist als Sonderausgabe ein Instrument der Einkommensermittlung, als solches nicht quellenbezogen, sondern eine aus dem Zusammenhang mit den einzelnen, das Einkommen bildenden Einkünften völlig losgelöste persönliche Ausgabe des Steuerpflichtigen; er steht also jenem Steuerpflichtigen zu, der den Verlust als Subjekt der Einkünftezurechnung erlitten hat. Das Einkommensteuergesetz enthält auch keine Bestimmungen hinsichtlich eines Überganges von Verlusten auf andere Personen und geht daher die Rechtsfolge, dass mit der Übertragung des verlusterzeugenden Betriebes der Verlust nicht auf den Betriebserwerber übergeht, sondern beim bisherigen Betriebsinhaber verbleibt, eindeutig vor.

Im Erkenntnis vom 5. März 1988, G 248/87, sprach der Verfassungsgerichtshof jedoch aus, in Anbetracht der Tatsache, dass im Fall der *Betriebsübernahme durch einen Erben* die wirtschaftliche Identität des Betriebes, dessen Vermögensrechnung ungeachtet des Erbanges fortgeführt wird, gewahrt bleibt und der Erbe als Gesamtrechtsnachfolger umfassend in die wirtschaftliche und steuerliche Stellung des Erblassers eintritt, sämtliche Vermögenswerte des Erblassers übernimmt und auch für Verbindlichkeiten des Erblassers einzustehen hat, sei kein sachlicher Grund dafür erkennbar, den Erben hinsichtlich des Verlustvortrages anders zu behandeln als der Betriebsinhaber behandelt würde, wenn kein Erbgang erfolgt wäre.

Diese Aussage des Verfassungsgerichtshofes spricht dafür, dass der Verlustabzug, der grundsätzlich ein *höchstpersönliches* Recht jener Person darstellt, die den Verlust erlitten hat, im Rahmen der Gesamtrechtsnachfolge auf den (die) Erben übergeht.

Auch der Verwaltungsgerichtshof sprach in Fortsetzung seiner früheren Judikatur (vortragsberechtigt ist grundsätzlich nur jene Person, die den Verlust erlitten hat) aus (VwGH 25.4.2013, 2010/15/0131, 2011/15/0143), dass nur im Falle der Gesamtrechtsnachfolge (Erbfolge), also nach dem Ableben des Betriebsinhabers, die noch offenen Verlustvorträge auf diejenigen übergehen, die den Betrieb erhalten haben und diesen auch fortführen.

Daraus ergibt sich, dass im Falle einer *Betriebsschenkung* (Übertragung unter Lebenden) auf Grund der oben dargestellten eindeutigen Rechtslage (dem bisherigen

Betriebsinhaber und Geschenkgeber steht der Verlustvortrag ja weiterhin zu) für den Verlustübergang auf den Bf als Geschenknehmer kein Platz bleibt.

Diese differenzierte Beurteilung des Verlustvortrages im Falle der Gesamtrechtsnachfolge und der Betriebsschenkung ist auch - entgegen der Meinung des Bf - deshalb gerechtfertigt, da sich der Schenkungsfall schon hinsichtlich der Interessenslage völlig vom Fall des Übergangs von Todes wegen unterscheidet: *"Der Geschenkgeber hat nämlich typischerweise ein lebhaftes Interesse daran, seine Verlustvorträge zu behalten und selber in den Folgejahren zu verwenden"* (vgl. Zorn, RdW, 2013/354).

Die Verlustvorträge konnten daher - wie im Spruch ersichtlich - nicht als Sonderausgabe Berücksichtigung finden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist eine ordentliche Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht (siehe oben), eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Graz, am 23. Dezember 2015