

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin GSW über die Beschwerde der XX gegen den Bescheid des Finanzamt Salzburg-Stadt vom 22.04.2014, betreffend Einkommensteuer 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt:

Die Bf. machte im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung 2013 offene erbliche Verlustabzüge in Höhe von € 415.768,20 geltend.

Diesen geltend gemachten offenen erblichen Verlustabzügen wurde seitens der Abgabenbehörde im Rahmen der Veranlagung 2013 die Anerkennung mit folgender Begründung versagt:

Ab 2013 können Verlustvorträge, die durch Erbschaft übergegangen sind, nur mehr geltend gemacht werden, wenn der verlustverursachende Betrieb weitergeführt wird.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wurde um Anerkennung der laut Testament zustehenden Verlustvorträge gebeten. Die Verlustvorträge wären auf die Person des Vaters bezogen und nicht auf die Firma.

Die abweisende Beschwerdevorentscheidung stützte sich auf die Entscheidung des VwGH vom 25. 4. 2013, Zl. 2010/15/0131, 2011/1570143. Darin führte der VwGH aus, dass die Vererblichkeit eines Verlustvortrags an den Übergang des verlusterzeugenden Betriebs geknüpft ist.

In der Folge wurde von der Bf bei der zuständigen Abgabenbehörde der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht eingebracht.

Die Beschwerde wurde von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Über Aufforderung des BFG legte die Bf den mit der Verlassenschaftssache im Zusammenhang stehenden Einantwortungsbeschluss vom 31. Mai 2010 und das vor dem Notar am 25. Mai 2010 aufgenommene Protokoll, das anlässlich der Tagsatzung zur Abgabe von Erbantrittserklärungen und der Durchführung der Verlassenschaftsabhandlung mit der erblichen Witwe sowie den drei erblichen Kindern aufgenommen wurde, vor. Darin findet sich die unbedingte Erbantrittserklärung der Bf. sowie die Berechtigung, über ein Drittel des erblichen Verlustvortrages verfügen zu können. Weiters gab die Bf bekannt, dass der Betrieb nicht von ihr weitergeführt wurde. Die Firmenanteile des verstorbenen Vaters hat zu 100% ihr Bruder übernommen.

Der Entscheidung zugrunde gelegte Sachverhalt:

Die Bf die im Jahr 2013 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielte, beantragte im Rahmen der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2013 einen Verlustabzug in Höhe von € 415.768,20, da ihr von ihrem am 2.7.2009 verstorbenen Vater lt Einantwortungsbeschluss vom Mai 2010 1/3tel des zum Todeszeitpunkt offenen Verlustvortrages vererbt wurde.

Im Rahmen des gegenständlichen Verlassenschaftsverfahrens ist weder ein Betrieb noch ein Mitunternehmeranteil an die Bf übergegangen.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde steht der Bf der Verlustabzug aufgrund der jüngsten Judikatur des VwGH (25.4.2013, Zl. 2010/15/0131) nicht zu.

Beweiswürdigung:

Der getroffene Sachverhalt gründet sich auf die von der Abgabenbehörde und dem BFG aufgenommenen Beweise und den Inhalt des Verwaltungsaktes.

Rechtslage:

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

Erwägungen:

Nach der bisherigen Verwaltungspraxis gingen nicht verbrauchte Verlustvorträge des Erblassers auf den Erben über. Das galt auch, wenn der verlustbringende Betrieb vom Erben/von der Erbin nicht fortgeführt bzw nicht von allen Erben gemeinsam fortgeführt wurde. Diese Ansicht über den Übergang des Verlustvortrags der Finanzverwaltung fand Eingang in die Einkommensteuerveranlagungen der Bf die Streitvorjahre betreffend.

Im Erkenntnis vom 25.4.2013, 2010/15/0131, 2011/1570143 sprach der VwGH in Fortsetzung seiner früheren Judikatur (vortragsberechtigt ist grundsätzlich nur jene Person, die den Verlust erlitten hat) aus, dass der Erbe nicht schon aufgrund seiner

Stellung als Gesamtrechtsnachfolger Verlustvorträge geltend machen kann. In sein aktuelles Erkenntnis hat der VwGH allerdings den Hinweis aufgenommen, dass im konkreten Beschwerdefall der Betrieb nicht auf den Erben übergegangen ist.

Die diesbezügliche Stelle des Erkenntnisses lautet wie folgt:

" in gleicher Weise ist es ausgeschlossen, dass der Mitbeteiligte, auf den der verlusterzeugende Betrieb nicht übergegangen ist, bloß aufgrund seiner Stellung als Erbe Verluste der Kommanditgesellschaft PE bzw. Verlustanteile der Anna P bei der Ermittlung seines Einkommens als Verlustvorträge iSd § 18 Abs. 6 bzw. Abs. 7 EStG 1988 geltend machen kann."

Mit diesem Hinweis deutet der Verwaltungsgerichtshof für den Fall des Ablebens des Betriebsinhabers an, den Verlust auf diejenigen Personen übergegangen wissen zu wollen, die den verlustverursachenden Betrieb zu Buchwerten erhalten haben.

Nach der in der Entscheidung zitierten Judikatur und Literatur (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 4. Juni 1986, 84/13/0251, vom 8. November 1989, 88/13/0112, und vom 18. Jänner 1994, 90/14/0095, sowie *Ruppe*, in Schulze-Osterloh (Hrsg.), Rechtsnachfolge im Steuerrecht, 10. Tagungsband der DStJG, 45, 95; *Taucher*, Erbschaften und Ertragsteuern, Wien 1991, 133; *Schubert/Pokorny/Schuch/Quantschnigg*, Einkommensteuer-Handbuch², § 18, Tz 78; ebenso die zur vergleichbaren Rechtslage ergangene Entscheidung des Großen Senates des BFH vom 17. Dezember 2007, GrS 2/04, BStBl 2008 II 608, *Beiser*, RdW 2000/538, 571, und DStR 2000, 1505; *Doralt*, RdW 1986, 125 und auch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 5. März 1988, G 248/87) tendiert der Gerichtshof zur Lösung, dass nach dem Ableben des Betriebsinhabers die noch offenen Verlustvorträge auf den Bruder der Bf übergehen, da er den Betrieb (zu Buchwerten) erhalten hat.

Das Erkenntnis führt hinsichtlich dieser Rechtsfolge keine einschlägige Rechtsgrundlage an, da das Einkommensteuergesetz keine Regelung des Übergangs eines Verlustes auf andere Personen enthält. Vor dem Hintergrund, dass das Sachlichkeitsgebot eine Regelung erfordert (VfGH G 248/87) und für Umgründungsvorgänge das Umgründungssteuergesetz entsprechende Regelungen enthält, liegt im Bereich der Einkommensteuer eine Regelungslücke vor. Sie muss durch Analogie geschlossen werden, indem der Regelungsgehalt des Verlustregimes des UmgrStG, insb § 4 Z 2 lit a Umgründungssteuergesetz, auf den Fall des Ablebens des Betriebsinhabers angewendet wird (*Zorn*, VwGH zur Vererblichkeit des Verlustvortrags, RdW 2013; 354,355).

Abschließend darf bemerkt werden, dass die noch offenen Verlustvorträge insofern nicht verloren gehen, als sie beim betriebsübernehmenden Erben, dem Bruder der Bf, zu berücksichtigen sind.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 (VwGG 1985) ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nämlich dem Erkenntnis vom 25.4.2013, 2010/15/0131, 2011/1570143 folgt.

Salzburg-Aigen, am 5. November 2014