



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 6

GZ. RV/0765-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., in W., vertreten durch Stb, vom 27. Oktober 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 22. September 2003 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der Einkommensteuererklärung des Berufungswerbers (Bw.) für das Jahr 2001 wurde in der Rubrik "Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb" unter Punkt "3. b) Als Beteiligter an der Gesellschaft/Gemeinschaft" folgende Eintragung vorgenommen:

H. GmbH & Co KG	FA ..	St.Nr.	lt. Tangente
-----------------	-------	-------------	--------------

Unter der Kennzahl 462 beantragte der Bw. einen Verlustabzug in Höhe von S 55.427,00.

Das Finanzamt ersuchte mit Vorhalt u.a. die Voraussetzungen für den beantragten Verlustabzug nachzuweisen. Der Verlustabzug (gemeint: in voller Höhe) könne nur berücksichtigt werden, wenn der Bw. Alleinerbe sei. Daher wurde um Nachreichung der Einantwortungsurkunden für M.L. (M.L.) und für Mag. C. L. (C.L.) ersucht.

Der Bw. teilte dem Finanzamt mit, dass ihm mit 7. Dezember 2001 die Besorgung der Verwaltung des Nachlasses der C.L. eingeräumt worden sei. Er sei Alleinerbe nach C.L. und die Einantwortungsurkunde werde nach Einlangen vom Bezirksgericht an das Finanzamt weitergeleitet. Da der Bw. Alleinerbe mit Todestag 7. Dezember 2001 sei, seien dieser Umstand zu berücksichtigen und die Verluste in seiner Steuerberechnung zu verrechnen.

In der Folge reichte der Bw. Unterlagen betreffend die Verlassenschaft nach M.L. und die Einantwortungskunde hinsichtlich des Nachlasses der C.L nach.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid 2001 und berücksichtigte unter den Sonderausgaben einen Verlustabzug in Höhe von S 27.764,00. Begründend wurde, soweit berufungsgegenständlich, ausgeführt:

"Der geltend gemachte Verlustabzug wird zur Hälfte berücksichtigt, da Frau (C.L.) offenbar Hälftteerin nach (M.L.) war (die gewünschte Einantwortungskunde wurde noch immer nicht vorgelegt). Die (anteiligen) Einkünfte aus der KG wurden im Jahr 2001 vom feststellenden Finanzamt noch zur Gänze der verstorbenen Gattin zugewiesen."

Gegen den Einkommensteuerbescheid wurde Berufung im Punkt Verlustabzug mit nachstehender Begründung eingebracht:

"Die Einantwortungskunde Verlassenschaft nach (C.L.) wurde bereits dem Amt übermittelt. Mein Mandant übernahm das Erbe mit Todestag 7.12.2001.

Laut beiliegendem Bescheid war die Verlustzuweisung an (C.L.) im Jahr 2001 € 94.930,42, veranlagt auch unter Veranlagung Verlassenschaft nach (C.L.).

Weiters halte ich hiermit fest, dass die Beteiligung keine Beteiligung ist, wo das Erzielen steuerlicher Vorteile im Vordergrund steht.

Die Beteiligung an der H. GmbH & Co KG und H. GmbH wurden mit Todestag übergeben. Veräußerungsgewinn entstand keiner, da beim Anteil der KG Verlustvorträge, auch Verluste auf Wartetaste vorhanden sind. Bei Abrechnung der GmbH Anteile wurden nicht mehr als die Anschaffungskosten verrechnet.

Aus obiger Begründung ersuche ich höflichst den angefochtenen Bescheid aufzuheben und die Einkommensteuer mit € 0,00 festzusetzen."

Der Berufung beigelegt waren der Einkünftefeststellungsbescheid für 2001 betreffend die H. GmbH & Co KG, in welchem der Anteil der C.L. an den Einkünften aus Gewerbebetrieb mit € - 94.930,42 bzw. S - 1.306.271,00 festgestellt wird, sowie der Einkommensteuerbescheid für 2001 an die Verlassenschaft nach C.L., welcher Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Betrag von S - 1.253.455 ausweist.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung mit der Begründung als unbegründet ab, dass die Beteiligungen an der GmbH & Co KG und an der GmbH nicht im Wege der Gesamtrechtsnachfolge an den Bw. übergegangen seien.

Daraufhin wurde von Seiten des Bw. ein Vorlageantrag mit folgendem Wortlaut eingebracht:
"Ich möchte nochmals auf die Gesamtrechtsnachfolge von (Bw.) als Erbe seiner verstorbenen Frau (C.L.), auch ersichtlich in der Einantwortungskunde und Beschluss des BG J. hinweisen. Ich bitte den Bescheid abzuändern bzw. die Verluste anzurechnen."

Über die Berufung wurde erwogen:

§18 Abs. 6 EStG 1988 bestimmt:

Als Sonderausgaben sind 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.

Bei mehreren Erben ist der Verlustabzug entsprechend der Erbquote aufzuteilen. Der Verlustabzug fällt also nicht dem Erben alleine zu, der etwa den Betrieb übernimmt; die Fortführung des Betriebes ist auch nicht Voraussetzung für den Übergang des Verlustabzuges (Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 324 zu § 18).

Ebendiese Meinung vertreten Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Tz. 107 zu § 18:

Bejaht man zutreffend den Verlustabzug beim Erben, so steht er dem Erben auch dann zu, wenn er den 'verlusterzeugenden' Betrieb nicht übernimmt, sondern der Betrieb zB von einem Legatar weitergeführt wird. Sind mehrere Erben vorhanden, dann steht ihnen der Verlustabzug anteilig, und zwar nach Maßgabe der Erbquote zu.

Der vom Bw. unter der Kennzahl 462 geltend gemachte Verlustabzug in Höhe von S 55.427,00 stammt von einem von der H. GmbH & Co KG im Jahr 2000 erzielten Verlust in ebendieser Höhe. Diese Eintragung des Bw. auf Seite 4 der Erklärung stimmt mit den Ermittlungen des Finanzamtes überein (Schreiben des zuständigen Finanzamtes vom 10. Juli 2003).

Maria L. war bis zu ihrem Tode am 3. Juni 2000 Kommanditistin der H. GmbH & Co KG. Nach ihrem Tode wurde deren Nachlass mit Einantwortungsurkunde des Bezirksgerichtes vom 5. Dezember 2000 den erbl. Töchtern C.L. und C.E. je zur Hälfte eingeantwortet. Im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens wurde der Kommanditanteil der Erblasserin M.L. von der erbl. Tochter C.L. übernommen. Dementsprechend wurde C.L. im Firmenbuch am 7. Juli 2001 als Kommanditistin (anstelle der verstorbenen Erblasserin) eingetragen (laut Firmenbuchauszug mit historischen Daten). In weiterer Folge verstarb C.L. (am 7. Dezember 2001) und wurde deren Nachlass zur Gänze dem Bw. eingeantwortet (Einantwortungsurkunde vom 18. August 2003).

Im Sinne der obigen Rechtsausführungen war das Finanzamt auf Basis der getroffenen Feststellungen daher im Recht, wenn es den geltend gemachten Verlustabzug zur Hälfte berücksichtigte.

Nicht von entscheidungswesentlicher Bedeutung ist daher, dass der Bw. alleiniger Gesamtrechtsnachfolger nach seiner verstorbenen Ehegattin C.L. war.

Wenn in der Berufungsschrift die Verlustzuweisung an die verstorbene Ehegattin des Bw. in Höhe von € 94.930,42 im Jahr 2001 ins Treffen geführt wird, ist Folgendes auszuführen:

Ein Verlustausgleich kann keinesfalls durch einen Übergang des Verlustabzuges im Todesjahr herbeigeführt werden. Der Verlustausgleich greift nur bei der Einkommensermittlung für den Besteuerungszeitraum eines Einzelnen Platz. Die Gesamtrechtsnachfolge kann nicht bewirken, dass Verluste, die erst im Todesjahr angefallen sind und daher bei dem Erben noch nicht die Eigenschaft von vortragsfähigen Verlusten gehabt haben, bereits im Todesjahr in vortragsfähige Verluste umgewandelt werden (vgl. VwGH vom 18.1.1994, 90/14/0095).

Nach Quantschnigg/Schuch wäre es unzulässig, im Falle eines Erbganges zwischen dem beim Erblasser im Todesjahr entstandenen Verlust und positiven Einkünften des Erben einen Verlustausgleich vorzunehmen. Dies wäre ein unzulässiges Vermengen der Sphären der bis zum Todeszeitpunkt getrennt zu behandelnden Einkommen von Erblasser und Erben. Der betreffende Verlust kann vielmehr erst im nächsten Veranlagungsjahr beim Erben als Verlustabzug berücksichtigt werden (Quantschnigg/Schuch, aaO, Tz. 107 zu § 18).

Den im Todesjahr entstandenen Verlust kann der Erbe erst im Folgejahr abziehen (Doralt, aaO, Tz. 323 zu § 18).

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Dezember 2006