

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Helga Preyer in der Beschwerdesache Bf., vom 28.08.2012 vertreten durch PKF Österreicher - Staribacher Wirtschaftsprüfungs GmbH & Co KG, Hegelgasse 8, 1010 Wien gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 30.07.2012, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 und Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 wird abgeändert.

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuer-Vorauszahlungsbescheid 2012 wird Folge gegeben.

Die Einkommensteuervorauszahlungen 2012 werden mit 0,00 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist mit einem Anteil von 50% Gesellschafter-Geschäftsführer der Fa. A.GmbH (in der Folge: A.GmbH).

Im Rahmen der Einkommensteuerfestsetzung für das Jahr 2010 wurden geltend gemachte Aufwendungen für die Bezahlung einer Verbindlichkeitenquote in Höhe von Euro 427.606,48 aus folgenden Gründen nicht als Werbungskosten anerkannt:

"Am 27.2.2009 wurde der Konkurs über die A.GmbH eröffnet. Am 10.1.2011 wurde der Zwangsausgleich über die A.GmbH vom Gericht bestätigt; die A.GmbH ist daraus verpflichtet, eine Quote von 20% der Verbindlichkeiten zu leisten.

Um die Zustimmung der Gläubiger zum Zwangsausgleich der GmbH zu erhalten, wurden vom Bf. im Jahr 2010 Vereinbarungen mit den Gläubigern geschlossen, wonach der Bf. sich verpflichtete, jeweils 25% der Forderungen der Gläubiger an die GmbH zu begleichen (über 5 Jahre verteilt). Die entsprechenden Zahlungen für das Jahr 2010 wurden vom Bf.

geleistet; da bei der A.GmbH nicht ausreichend Mittel vorhanden waren, wurden somit vom Bf. als Gesellschafter der A.GmbH zur Verfügung gestellt.

Ebenso wurde die erste Zwangsausgleichsrate der A.GmbH sowie Rechtsanwaltshonorare für Insolvenzberatung der A.GmbH im Jahr 2010 vom Bf. bezahlt.

In wirtschaftlicher Betrachtungsweise sind diese Vorgänge als Einlage in die A.GmbH zu beurteilen; die direkten Zahlungen durch den Gesellschafter an die Gläubiger stellen eine bloße Verkürzung des Zahlungsweges dar.

Einlagen des Gesellschafters in die GmbH sind nicht als Betriebsausgaben bei der Tätigkeit als Geschäftsführer der GmbH abzugsfähig. "

In der fristgerechten Berufung (jetzt Beschwerde) wurde wie folgt eingewendet:

"Als Begründung dürfen wir anführen, dass es sich bei den geleisteten Zahlungen keineswegs um Einlagen in die A.GmbH, sondern um Zahlungen zur Aufrechterhaltung der Einkünfte aus Geschäftsführungstätigkeiten von Herrn Dr.Bf. handelt. Zusätzlich betreffen die geltend gemachten Aufwendungen für Rechtsberatungskosten persönlich von Herrn Dr.Bf. in Anspruch genommene Schuldnerberatung und nicht wie in der Bescheidebegründung angeführt, Rechtsberatungshonorare der A.GmbH.

Im Einzelnen dürfen wir dies wie folgt begründen:

"Die als Schadenersatz I geltend gemachten Zahlungen an die Gläubiger (N., E., H., W., M. und Z.) in Höhe von EUR 152.806,48 resultieren aus Schadenersatzvereinbarungen vom 30. April 2010, die Ihnen im Rahmen des Ergänzungsverfahrens am 25. Juni 2012 mittels elektronischer Post übermittelt wurden. Diese Zahlungen wurden in Höhe von EUR 116.295,00 bereits am 5. Mai 2010 geleistet und standen -wie aus Punkt 3.1 der Vereinbarungen hervorgeht - unter zwei auflösenden Bedingungen, nämlich:

a) dass aufgrund einer Strafanzeige der Gläubiger oder einer diesen nahe stehenden Person ein Strafverfahren in Zusammenhang mit der Geschäftsführung bzw. dem Konkurs der A.GmbH bzw. dem Konkurs der A.GmbH gegen DISch. und/oder Dr.Bf. eingeleitet wird; und/oder

b) dass die Gläubiger oder diesen nahe stehenden Personen die persönliche Haftung gegenüber einem der beiden Geschäftsführer in Zusammenhang mit der Geschäftsführung bzw. dem Konkurs der A.GmbH geltend gemacht wird.

Bei Eintritt auch nur einer auflösenden Bedingung gemäß Punkt 3.1 gilt diese Vereinbarung im Verhältnis zwischen den Gläubigern und Herrn Dr.Bf. als aufgelöst und sind die erhaltenen Geldbeträge mit 5% p.a. verzinst unverzüglich zurückzuerstatten. Diese Vereinbarungen und Zahlungen liegen lange vor der Annahme des Sanierungsplans am 10. Jänner 2011, stehen somit damit nicht in Zusammenhang und können demgemäß nicht, wie in der Bescheidebegründung angeführt, geleistet worden sein, "um die Zustimmung der Gläubiger zum Zwangsausgleich der GmbH zu erhalten." Vielmehr wurden diese - wie sich aus den aufschiebenden Bedingungen eindeutig ergibt - zur Abwehr eines Strafverfahrens oder einer Haftung gegen Herrn Dr.Bf. geleistet.

Bei einer Verurteilung wegen fahrlässiger Krida wäre Herrn Dr.Bf. die Ausübung weiterer Geschäftsführungstätigkeiten untersagt und somit seine Einkunftsquelle verloren gewesen. Wie aus der Steuererklärung des Jahres 2010 und jenen der Vorjahre zweifelsfrei hervorgeht, bestanden die Einkünfte von Herrn Dr.Bf. primär aus Geschäftsführervergütungen. Durch die geleisteten Schadenersatzzahlungen wurde eine mögliche Verurteilung von Herrn Dr.Bf. verhindert und somit die Grundlage zur Erzielung von Einnahmen in der Zukunft geschaffen, weshalb den Zahlungen eindeutig Betriebsausgabencharakter zukommt.

Genauso verhält es sich mit den Schadenersatzzahlungen II in Höhe von EUR 245.600,00, welche am 17. Dezember 2010, also ebenfalls vor Annahme des Sanierungsplans geleistet wurden. Im Insolvenzverfahren wurde von den Gläubigern mehrfach das Thema "persönliches Verschulden" oder etwaige Haftung des Geschäftsführers Dr.Bf. angesprochen. Um umfangreiche Verfahren diesbezüglich zu vermeiden und einen Zwangsausgleich zu ermöglichen, hat Herr Dr.Bf. die persönliche Haftung für die Zahlung der Zwangsausgleichsräte übernommen. Der Beweggrund für die Übernahme der persönlichen Haftung bestand in der Abwehr von Klagen, welche die Erzielung von Geschäftsführervergütungen in Zukunft verhindert hätten. Somit handelt es sich auch in diesen Fall um keine Einlagen in die A.GmbH, sondern um Zahlungen zur Sicherung von künftigen Einnahmen.

Für den Abschluss dieser Vereinbarungen und umfangreiche Schuldnerberatung im Vorfeld der Konkurseröffnung hat Herr Dr.Bf. persönlich die Leistungen eines Rechtsanwaltes in Anspruch genommen und dafür Honorarnoten in Höhe von EUR 60.855,75 erhalten. Davon wurde im Jahr 2010 ein Betrag in Höhe von EUR 29.200,00 entrichtet, welcher als Betriebsausgabe abgesetzt wurde. Wie aus diesen Honorarnoten (vgl. Anlagen zu unserer Berufung) eindeutig ersichtlich, handelt es sich um Beratungsleistungen, die Herr Dr.Bf. persönlich in Anspruch genommen hat und nicht um Rechtsanwaltshonorare der A.GmbH, wie im Bescheid angeführt. Demzufolge sind diese Beratungsaufwendungen als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Bei Berücksichtigung der Schadenersatzzahlungen I und II sowie der Rechtsberatungskosten ergibt sich für das Jahr 2010 ein **negatives Einkommen** in Höhe von EUR 120.373,34.

Demgemäß beantragen wir für die aufgrund der Berufung strittige Abgabennachforderung in Höhe von EUR 43.537,00 sowie die daraus resultierenden Anspruchszinsen in Höhe von EUR 905,39 die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO.

Zusätzlich beantragen wir die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für das Jahr 2012 in Höhe von EUR 0,00 festsetzen zu wollen, da sich das positive Einkommen im Jahr 2010 vorrangig aus den positiven Einkünften für die Zh.KG in Höhe von EUR 516.653,44 gemäß Feststellungsbescheid vom 3. Mai 2012 ergibt. Da diese Einkünfte im Jahr 2012 nicht mehr anfallen und insgesamt kein positives Einkommen zu erwarten ist, wurde die Herabsetzung der Vorauszahlungen beantragt."

Ergänzend wurde vom Finanzamt ein Vorhalteverfahren durchgeführt, dass der Bf. mit Kauf- und Abtretungsvertrag vom 1.10.2010 seinen Kommanditanteil an der H.KG gegen einen Kaufpreis von Eur 861.890,34 veräußert habe. Bei der N.KG handle es sich um eine vermögensverwaltende Personengesellschaft.

In Hinblick auf die unmittelbare Beteiligung des Gesellschafters am Vermögen einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft sei bei Verkauf eines Anteiles an der Personengesellschaft hinsichtlich der Grundstücksquote die Spekulationsfrist für Grundstücke anzuwenden. Diese Spekulationsfrist beginne mit Erwerb der Beteiligung zu laufen. Da die N.KG mit Gesellschaftsvertrag vom 25.7.2006 gegründet worden wäre, sei hinsichtlich des Grundvermögens die 10jährige Spekulationsfrist noch nicht abgelaufen.

Der Bf. wurde ersucht die auf seinen Anteil entfallenden Anschaffungskosten der von der N.KG vermieteten Liegenschaft bekannt zugeben und nachzuweisen. Weiters wurde der Bf. um Bekanntgabe ersucht, ob der Kommanditanteil an der N.KG im Privat- oder Betriebsvermögen gehalten worden wäre.

In Beantwortung des Vorhaltes legte der Bf. den Jahresabschluss der N.KG zum 31.12.2007 vor, woraus die Anschaffungskosten der Beteiligung in Höhe von Eur 2.318 zuersehen sind. Weiters wurde bekannt gegeben, dass die Beteiligung im Privatvermögen gehalten worden sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

ad Einlagen)

Rechtslage: § 4 EStG lautet: Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

§ 4 Abs. 12 Z 1 EStG lautet: Einlagen iSd Vorschrift sind das aufgebrachte Grund-, Stamm oder Genossenschaftskapital und sonstige Einlagen und Zuwendungen, die als Kapitalrücklage auszuweisen sind oder bei Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften auszuweisen waren einschließlich eines Partizipations- und Genußrechtskapitals iSd § 8 Abs. 3 Z 1 des Körperschaftsteuergesetzes 1988, sowie jene Verbindlichkeiten denen abgaberechtlich die Eigenschaft eines verdeckten Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapitals zukommt.

§ 4 Abs. 12 Z 1 EStG enthält somit eine eigenständige - insbesondere vom Gesellschaftsrecht unabhängige - steuerrechtlich geprägte Definition der Einlage bzw. der Einlagenrückzahlung.

Einlagen sind steuerneutrale Vermögenszuwendungen an Körperschaften, soweit sie von Personen in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter, Mitglieder oder ähnlichen Stellung geleistet werden. Auch verdecktens Eigenkapital - etwa in der Form von Gesellschafterdarlehen - gehört zu den Einlagen (Jakom EStG-Komm., 5. Aufl., Tz 486 zu § 4).

Ist die Übernahme der Verpflichtung nicht beruflich, sondern durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst (zB bei einem Gesellschafter-*Geschäftsführer* einer GmbH), dann liegen keine Werbungskosten, sondern eine Gesellschaftereinlage vor (vgl. Doralt, EStG(4), § 16 Tz 220 Stichwort: Bürgschaften u. Tz 18).

Gem. § 9 iVm § 80 BAO kann der Geschäftsführer einer GmbH vom Finanzamt für die Abgabenschulden der GmbH insoweit zur Haftung herangezogen werden, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der dem Geschäftsführer auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Folgender Sachverhalt liegt der Entscheidung zugrunde:

Über die A.GmbH wurde mit Beschluss vom 27.2.2009 der Konkurs eröffnet.

Am 30.4.2010 traf der Bf. mit Gläubigern der A.GmbH Vereinbarungen bzw. lt. Bf. Schadenersatzvereinbarungen, wonach sich der Bf. verpflichtet, den Gläubigern jeweils eine 25%ige Quote ihrer Forderungen zu zahlen.

Mit Beschluss vom 10.1.2011 wurde ein Sanierungsplan bestätigt und der Konkurs aufgehoben.

Mit Gültigkeit des Sanierungsplanes vom 10.1.2011 wurde somit der Konkurs in einen Zwangsausgleich umgewandelt und am 24.8.2011 die Fortführung der Gesellschaft beschlossen.

Laut den Vereinbarungen mit den Gläubigern der A.GmbH werden die Beträge, die die Gläubiger aufgrund der Verteilung im Konkursverfahren von der A.GmbH erhalten, auf die 25%-Quote laut Vereinbarung maximal bis zu einer Konkursquote von 20% angerechnet. Der Bf. hat somit aufgrund der Vereinbarungen mindestens 5% der Forderungen der Gläubiger zu bezahlen.

Die Vereinbarungen stehen unter zwei auflösenden Bedingungen:

1. dass aufgrund einer Strafanzeige der Gläubiger ein Strafverfahren in Zusammenhang mit der Geschäftsführung bzw dem Konkurs der A.GmbH gegen den Bf. oder seinen Vater, DISch (50% Gesellschafter der A.GmbH), eingeleitet wird oder
2. dass die Gläubiger die persönliche Haftung gegenüber den Geschäftsführern der A.GmbH iZm der Geschäftsführung bzw dem Konkurs geltend machen.

Am 9.6.2010 wurde darüber hinaus vom Bf. mit der Z.GmbH eine Zusatzvereinbarung abgeschlossen. Demgemäß verpflichtet sich der Bf. an die Z.GmbH zusätzlich zur Quote von 25% ihrer Forderung einen Pauschalbetrag iHv Eur 55.000 zu leisten; im Gegenzug verpflichtet sich die Z.GmbH ihre Ansprüche aus Eigentumsvorbehalten an im Auftrag der A.GmbH gelieferten Gegenständen nicht geltend zu machen. In dieser Vereinbarung wurde nicht mehr auf ein deliktisches Verhalten des Bf. Bezug genommen.

In der Beschwerde wurde eingewendet, dass aus den aufschiebenden Bedingungen eindeutig die Leistung der Zahlungen zur Abwehr eines Strafverfahrens wegen fahrlässiger Krida oder einer Haftung des Bf. sich ergeben würde. Auf Grund der

geleisteten Schadenersatzzahlungen wäre die mögliche Verurteilung des Bf. verhindert worden, was die Ausübung der weiteren Geschäftsführertätigkeit untersagt hätte und seine Einkunftsquelle verloren gegangen wäre. Durch die Verhinderung einer möglichen Verurteilung wäre die Grundlage zur Erzielung von Einnahmen in der Zukunft geschaffen worden, weshalb den Zahlungen eindeutig Betriebsausgabencharakter zukommen würde.

Um den Zwangsausgleich zu ermöglichen und zur Abwehr von Klagen hätte der Bf. die persönliche Haftung für die Zahlung der Zwangsausgleichsrates in Höhe von Eur 245.600 übernommen.

Für den Abschluss dieser Vereinbarungen und den umfangreichen Beratungsleistungen wären weiters Rechtsanwaltskosten in Höhe von Eur 29.200 angefallen.

Zum vorliegenden Sachverhalt wird ausgeführt:

Gemäß § 61 GmbHG haftet den Gläubigern einer GmbH grundsätzlich nur das Gesellschaftsvermögen.

Nur in bestimmten Fällen kommt eine direkte Haftung des Geschäftsführers den Gläubigern der GmbH gegenüber in Betracht (vgl. *Reich-Rohrwig in Straube*, GmbHG, § 25 Rz 260 ff).

Nach § 56 Abs 3 und § 64 GmbHG haftet der Geschäftsführer den Gläubigern nur im Falle von falschen Nachweisen und Erklärungen anlässlich der Herabsetzung des Stammkapitals und im Falle von unrichtigen Anmeldungen zum Firmenbuch.

Derartige Vorgänge wurden vom Bf. nicht vorgebracht, weshalb eine Haftung nach diesen Bestimmungen nicht möglich ist.

Weiters kommt eine zivilrechtliche Haftung des Geschäftsführers einer GmbH gegenüber den Gläubigern der GmbH im Fall von vertraglich übernommenen Haftungen (zB durch Schuldbeitritt, Übernahme einer Bürgschaft oder Garantie) oder bei vorsätzlicher sittenwidriger Schädigung von Gläubigern (zB bei Konkursverschleppung, grob fahrlässiger Beeinträchtigung von Gläubigerinteressen) in Betracht.

In der Beschwerde wurde vorgebracht, dass die Vereinbarungen mit den Gläubigern der A.GmbH zur Abwehr eines Strafverfahrens wegen fahrlässiger Krida oder Haftungsinanspruchnahme des Bf. geschlossen worden wären; eine konkrete Darstellung der vom Bf. tatsächlich getätigten strafbaren Handlungen erfolgte nicht, es wurden auch keine entsprechende Nachweise erbracht; dieses Vorbringen wurde weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht.

Auch erscheint es unglaublich, dass die Gläubiger in Ansehung der hohen Forderungen von einer Strafanzeige bzw. der Geltendmachung der Haftung des Geschäftsführers abgesehen hätten, wenn die Voraussetzungen eines strafbaren Verhaltens vorgelegen wären.

Gem. § 9 iVm § 80 BAO kann der Geschäftsführer einer GmbH vom Finanzamt für die Abgabenschulden der GmbH insoweit zur Haftung herangezogen werden, als die

Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der dem Geschäftsführer auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Dazu ist festzustellen, dass der Bf. - wie vom Finanzamt dargelegt - keine (teilweise) Zahlung der Abgabenrückstände der A.GmbH angeboten und geleistet hat, um seine Haftung zu begrenzen, obwohl bei Konkursöffnung ein Abgabenrückstand von ca. Eur 196.000 bestand. Der Bf. hat dem Finanzamt lediglich für die letzten drei Teilzahlungen eine Privathaftung angeboten. Das Finanzamt hat dem Abschluss des Zwangsausgleiches nicht zugestimmt, weil das Steuerkonto des Bf. einen Abgabenrückstand aufwies und es somit unklar war, ob der Bf. die Haftungssumme leisten könne.

In der Eingabe per E-mail vom 25.6.2012 wurde vorgebracht, dass es aufgrund der Vereinbarungen und der daraus resultierenden Zahlungen des Bf. gelungen sei, den Konkurs in einen Zwangsausgleich umzuwandeln.

Das Bundesfinanzgericht ist unter Verweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) vom 20.12.2000, 98/13/0029 der Ansicht, dass die Erreichung der Zustimmung der Gläubiger zum Sanierungsplan und die Möglichkeit der Fortführung der GmbH Grundlage für die Vereinbarung mit den Gläubigern gewesen ist. Da die A.GmbH nicht über ausreichende Mittel zur Leistung der Quoten verfügte, wurden diese sowie die erste Zwangsausgleichsrate vom Bf. selbst geleistet.

Nach ständiger Rechtsprechung des oben zitierten VwGH ist ausgehend von der Überlegung, dass es einkommensteuerrechtlich keinen Unterschied darstellt, ob der Gesellschafter seine Gesellschaft von vornherein mit entsprechend hohem Eigenkapital ausstattet, das in der Folge durch Verluste der Gesellschaft verloren geht, oder ob er später Einlagen tätigt oder als Bürge Schulden der Gesellschaft bezahlt bzw. deren Schulden übernimmt, ohne bei der Gesellschaft Rückgriff nehmen zu können, festzustellen, dass derartige Vermögensverluste etwa bei den Geschäftsführerbezügen des Gesellschafters als einkünftermindernd zu berücksichtigen. Die Übernahme der Haftungen (und in der Folge der Schulden der GmbH) durch den Gesellschafter-Geschäftsführer dient wirtschaftlich in erster Linie dem Fortbestand der GmbH und nur indirekt der Erhaltung der nichtselbständigen Einkünfte (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 7.9.1993, 90/14/0028, und vom 23.5.1996, 94/15/0069). Ob es sich bei diesen Einkünften des Gesellschafters einkommensteuerrechtlich um Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit handelt, ändert an dieser Beurteilung nichts, zumal auch die Übernahme von Haftungen primär mit der Gesellschafterstellung zusammenhängt (vgl. z.B. VwGH 24.2.1999, 98/13/0014).

Wenn vom Bf. somit ins Treffen geführt wird, dass die Zahlungen zur Abwendung des Konkursverfahrens und damit zur Sicherung der Einkünfte als Geschäftsführer der A.GmbH. erforderlich gewesen seien, ist auf die o.a. zitierte Rechtsprechung zur Zuordnung von Aufwendungen eines Gesellschafter-Geschäftsführers zu verweisen (vgl. VwGH 24.1.1990, 86/13/0162 und VwGH 20.12.2000, 98/13/0029).

Die Zahlungen des Bf. an die Gläubiger der A.GmbH sind somit keine Aufwendungen, die mit der selbständigen Tätigkeit wirtschaftlich zusammenhängen, und sind daher als Betriebsausgaben nicht abzugsfähig.

Die Zahlungen sind vielmehr in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als Einlage des Gesellschafters in die GmbH zu beurteilen, wobei die direkten Zahlungen an die Gläubiger eine bloße Verkürzung des Zahlungsweges darstellen.

Ebenso sind die im Zusammenhang stehenden geltend gemachten Honorarnoten für Rechtsberatung zu beurteilen. Laut Aufstellung zur Honorarnote der Rechtsanwaltskanzlei Th. vom 1.6.2010 betrafen die abgerechneten Leistungen Rechtsberatung iZm der Vorbereitung des Zwangsausgleichsantrages. Der Zwangsausgleich betraf die A.GmbH, nicht den Bf. persönlich, weshalb die Aufwendungen beim Bf. nicht als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abzugsfähig sind; beim Bf. stellen die Zahlungen ebenso eine Einlage in die A.GmbH dar.

Laut Einwendung des Bf. wurde die Rechtsberatung für den Abschluss der Vereinbarungen mit den Gläubigern und Schuldnerberatung im Vorfeld der Konkursöffnung erbracht. Da die Leistungen in Zusammenhang mit der Übernahme von Schulden für die A.GmbH stehen, sind sie nicht beim Bf. abzugsfähig, sondern liegt ebenso eine Einlage in die A.GmbH vor.

Die Beschwerde war daher in diesem Punkt insgesamt als unbegründet abzuweisen.

ad Spekulationseinkünfte)

§ 30 (1) EStG 1988 in der maßgeblichen Fassung lautet (auszugsweise):

(1) Spekulationsgeschäfte sind:

1. Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung beträgt:

a) Bei Grundstücken und anderen Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, nicht mehr als zehn Jahre. Für Grundstücke, bei denen innerhalb von zehn Jahren nach ihrer Anschaffung Herstellungsaufwendungen in Teilbeträgen gemäß § 28 Abs. 3 abgesetzt wurden, verlängert sich die Frist auf 15 Jahre.

b) Bei anderen Wirtschaftsgütern, insbesondere bei Wertpapieren im Sinne des § 1 Abs. 1 des Depotgesetzes, bei sonstigen Beteiligungen und Forderungen, nicht mehr als ein Jahr.

Nach der Rechtsprechung des VwGH gelten Beteiligungen an betrieblich tätigen Mitunternehmenschaften (Personengesellschaften) ertragsteuerlich nicht als eigene Wirtschaftsgüter, sondern als aliquote Beteiligung an jedem aktiven und passiven Wirtschaftsgut des Beteiligungsunternehmens. Erzielt eine Gesellschaft bzw. eine Miteigentümergemeinschaft als solche keine betrieblichen Einkünfte, stellt die Beteiligung notwendiges Betriebsvermögen der Gesellschafter dar und sind bei den Gesellschaftern die Anteile an den in der Gesellschaft befindlichen Wirtschaftsgütern anzusetzen (VwGH 29.7.2010, 2007/15/0048; 27.2.2014, 2011/15/0082; 2012/13/0021 vom 24.9.2014).

Der Bf. hat im Jahr 2007 einen Kommanditanteil an der H.KG mit Anschaffungskosten in Höhe von Eur 2.318 erworben, welcher im Privatvermögen gehalten wurde. Die H.KG wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 25.7.2006 gegründet und am 31.8.2006 im Firmenbuch eingetragen. Der Bf. ist seit der Gründung der KG Kommanditist.

Mit Kaufvertrag vom 1.10.2010 wurde dieser in Höhe von Eur 861.890,34 verkauft.

Strittig ist, ob die Veräußerung des Gesellschaftsanteiles unter Beachtung des Spekulationstatbestandes des § 30 EStG zu steuerpflichtigen sonstigen Einkünften führt.

Das Finanzamt ist der Ansicht, dass die Veräußerung des Kommanditanteiles einer grundstücksverwaltenden Personengesellschaft in Hinblick auf die unmittelbare Beteiligung des Gesellschafters am Vermögen der Gesellschaft eine (anteilige) Grundstücksveräußerung darstellt, auf die die zehnjährige Spekulationsfrist für Grundstücke anzuwenden ist. Veräußert werde nach Ansicht des Finanzamtes nicht ein Gesellschaftsanteil, sondern ein Anteil am gemeinschaftlichen Vermögen (Miteigentum).

Zum vorliegenden Sachverhalt ist auszuführen, dass entsprechend dem bei der ertragsteuerlichen Behandlung von Personengesellschaften allgemein nach der Judikatur des VwGH geltenden Durchgriffsprinzip die Beteiligung an der vermögensverwaltenden KG als eigenständiges Wirtschaftsgut zu werten ist und damit das Vorliegen von Einkünften aus Spekulationsgeschäften nach § 30 Abs. 1 Z 1 lit a EStG festzustellen ist.

Die Einkünfte aus Spekulationsgewinn sind daher in Höhe von Eur 859.572,34 (Veräußerungspreis abzüglich Anschaffungskosten) festzusetzen und der Einkommensteuerbescheid abzuändern.

ad Einkommensteuervorauszahlungen)

In der Beschwerde gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2012 wird ausgeführt, dass die Einkünfte aus der Zh.KG im Jahr 2012 nicht mehr anfallen würden.

Die Festsetzung der Einkünfte der Zh.KG für das Jahr 2010 wurden entsprechend den Angaben des Bf. mit 21.8.2012 storniert, dem Vorbringen des Bf. wird daher Folge gegeben und die Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2012 auf Eur 0,00 herabzusetzen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG ist eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall nicht vor, da das vorliegende Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht. Gegen dieses Erkenntnis ist daher keine (ordentliche) Revision zulässig.

Wien, am 12. November 2014

