

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache XY, vertreten durch die A Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 10. Dezember 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer hat mit Erklärung über die Errichtung vom 30. September 2002 die S GmbH rückwirkend zum 31. Dezember 2001 gegründet. Mit Notariatsakt vom 30. September 2002 hat seine Ehegattin ihr nicht protokolliertes Einzelunternehmen einschließlich bis zum Einbringungsstichtag 31. Dezember 2001 noch nicht verrechneter Verluste in Höhe von 200.822,51 Euro unter Anwendung der Begünstigungen des Artikel III UmgrStG rückwirkend in die S GmbH eingebracht. Als Gegenleistung erhielt sie Geschäftsanteile an der S GmbH im Nominale von 3.500 Euro. In der Folge wurde die S GmbH rückwirkend zum Stichtag 31. Dezember 2003 gemäß Art. II UmgrStG auf den Beschwerdeführer umgewandelt, wobei die Ehegattin als ausscheidende Minderheitsgesellschafterin eine Barabfindung von 2.000 Euro erhielt.

Strittig ist einzig, ob die ursprünglich vom Einzelunternehmen der Gattin herrührenden Verluste im Rahmen der Umwandlung der S GmbH auf den Beschwerdeführer übergegangen sind und damit als Sonderausgaben berücksichtigt werden können.

Gemäß § 10 Z 1 lit. b UmgrStG idF BGBl. I Nr. 71/2003, sind übergehende Verluste den Rechtsnachfolgern als Verluste gemäß § 18 Abs. 6 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder

§ 8 Abs. 4 Z 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 in jenem Ausmaß zuzurechnen, das sich aus der Höhe der Beteiligung an der umgewandelten Körperschaft im Zeitpunkt der Eintragung des Umwandlungsbeschlusses in das Firmenbuch ergibt. Dabei sind die Anteile abfindungsberechtigter Anteilsinhaber den Rechtsnachfolgern quotenmäßig zuzurechnen.

Nach § 10 Z 1 lit. c UmgrStG idF BGBl. I Nr. 71/2003, verringert sich das Ausmaß der nach lit. b maßgebenden Beteiligungen um jene Anteile, die im Wege der Einzelrechtsnachfolge, ausgenommen

- die Kapitalerhöhung innerhalb des gesetzlichen Bezugsrechtes,
- Erwerbe von Todes wegen,
- Erwerbe eines unter § 7 Abs. 3 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 fallenden Hauptgesellschafters
 - + vor der verschmelzenden Umwandlung oder
 - + vor der errichtenden Umwandlung, an der neben dem Hauptgesellschafter nur ein Arbeitsgesellschafter teilnimmt, oder
- Erwerbe einer Mitunternehmerschaft als Hauptgesellschafter, an der neben einem Arbeitsgesellschafter nur eine unter § 7 Abs. 3 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 fallende Körperschaft beteiligt ist,

erworben worden sind, sofern die Verluste nicht erst in Wirtschaftsjahren entstanden sind, die nach dem Anteilserwerb begonnen haben.

In seiner die Jahre 2006 und 2007 betreffenden Berufungsentscheidung vom 1. Dezember 2009, RV/0472-F/07, ist der unabhängige Finanzamt zum Ergebnis gelangt, dass die Regelung des

§ 10 Z 1 lit. c UmgrStG auch im Falle der Neugründung einer GmbH greift, die Beteiligungsquote des bisherigen Alleingesellschafters somit um 100% zu kürzen sei und die vor dem Anteilserwerb entstandenen Verluste aus dem Einzelunternehmen der Gattin daher keine steuerliche Berücksichtigung finden könnten.

Diese Auffassung hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 27. Februar 2014, 2010/15/0015, bestätigt. Das vom Beschwerdeführer geforderte streng zivilrechtliche Verständnis des Begriffes "Einzelrechtsnachfolge" sei aus dem Gesetz nicht ableitbar und würde - wie im Streitfall anschaulich vor Augen geführt werde - auch dem durch § 10 Z 1 lit. c UmgrStG verfolgten Zweck entgegenstehen, der darin bestehe, den "Ankauf" von als Sonderausgabe abzugsfähigen Verlusten zu verhindern. Der Beschwerdeführer habe seine Anteile an der S GmbH im September 2002 gegen Hingabe der Gründungseinlage erworben. Daher komme § 10 Z 1 lit. c UmgrStG zum Tragen, was zur Folge habe, dass das Ausmaß der für die Verlustabzugsberechtigung maßgeblichen Beteiligungsquote Null betrage, sofern Verluste nicht erst in Wirtschaftsjahren entstanden seien, die nach dem Anteilserwerb begonnen hätten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat damit klar gestellt, dass die den Verlustübergang beschränkende Bestimmung des § 10 Z 1 lit. c UmgrStG auch im Falle der Anteilsübernahme im Zuge einer Neugründung einer GmbH zum Tragen kommt und die in Rede stehenden Verluste daher nicht auf den Beschwerdeführer übergegangen sind. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes uneinheitlich beantwortet wird.

Die maßgebliche Rechtsfrage wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 27. Februar 2014, 2010/15/0015, geklärt. Über eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG war sohin nicht zu befinden und ist eine (ordentliche) Revision daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 16. April 2014