

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Astrid Binder in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Rauch Wirtschaftstreuhand GesmbH, Habersdorfer Straße 8, 8230 Hartberg, über die Beschwerde vom 7. Juni 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 8. Mai 2017 betreffend Einkommensteuer 2012 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert:

Einkommen	51.431,08
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	16.187,00
Steuer sonstige Bezüge	457,43
Steuer EK aus Kapitalvermögen	13.520,00
Einkommensteuer	30.164,43
anrechenbare LSt	-16.872,01
Rundung gem. § 39	-0,42
Festgesetzte Einkommensteuer	13.292,00

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) und sein Vater sind Gesellschafter der X GmbH. Das Stammkapital der GmbH beträgt 37.000 Euro. Davon entfallen auf den Bf 9.250 Euro (25%) und seinen Vater 27.750 Euro (75%).

Anlässlich einer beim Bf durchgeführten die Jahre 2012 bis 2014 umfassenden Betriebsprüfung wurde unter Tz. 1 (Veräußerung d. Beteiligung gem. § 27 EStG) des Berichtes vom 05.05.2017 gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung nachstehende Feststellung getroffen:

„Die Einlagenrückzahlung über die Anschaffungskosten der Beteiligung bei der X GmbH hinaus, führen beim Bf zu Einkünften aus Kapitalvermögen.

Diese unterliegen dem besonderen Steuersatz von 25% gem. § 27a Abs. 1 EStG.

Siehe dazu auch den Bericht zur Außenprüfung X GmbH (Tz. 6) vom 05.05.2017.

	2012
<i>Stammkapital</i>	<i>9.250,00</i>
<i>Einlagenrückzahlung 13.11.2012</i>	<i>-54.080,00</i>
<i>Bemessungsgrundlage</i>	<i>44.830,00</i>
<i>Steuer für Einkünfte aus KV[25%]</i>	<i>11.207,50“</i>

In dem in der Folge ergangenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 folgte das Finanzamt dieser Feststellung der Betriebsprüfung.

Gegen die Auffassung des Finanzamtes, dass die Sacheinlage des Vaters lediglich dessen Anschaffungskosten, aber nicht die des Bf an der X-GmbH erhöhe, wandte sich der Bf mit dem Rechtsmittel der **Beschwerde** und führte in einer ergänzenden Begründung Nachstehendes aus:

*"Da Herr ***1***, welcher 75% der Stammanteile an der X GmbH hält, als Vater von Herrn ***2*** eine diesem nahestehende Person ist, erhöhen die von ***1*** im Wirtschaftsjahr 2011/2012 in die X GmbH getätigten Sacheinlagen in Höhe von Euro 751.893,40 im prozentuellen Ausmaß der Beteiligung des Herrn ***2*** an der X GmbH (also 25%) dessen Anschaffungskosten der Beteiligung an der X GmbH um EUR 187.973,35, zumal bei einer von*

einer dem Anteilsinhaber nahestehenden Person geleisteten Einlage im ersten Schritt von einer Zuwendung an den Anteilsinhaber und im zweiten Schritt von einer Einlage des Anteilsinhabers in die Körperschaft auszugehen ist (RZ 524 der Körperschaftsteuerrichtlinien)."

Aus den dargelegten Gründen gehe die im November 2012 erfolgte Einlagenrückzahlung entgegen der von der Betriebsprüfung in den oben zitierten Berichten vertretenen Rechtsauffassung nicht über die Anschaffungskosten der Beteiligung des Bf an der X GmbH hinaus und resultierten daraus keine steuerpflichtigen Einkünfte aus einer Beteiligungsveräußerung gemäß § 27 EStG.

In der in der Folge ergangenen **Beschwerdevorentscheidung** führte das Finanzamt aus, dass der Vater des Bf mit Notariatsakt vom 30.03.2012 ein Grundstück mit einem Verkehrswert von 338.000 Euro als Sacheinlage in die X GmbH eingelegt habe. Der Vater hätte aber auch ein Optionsrecht auf Erwerb einer anderen Liegenschaft (bewertet mit 413.893,40 Euro) in die GmbH eingelegt. Auf dem Evidenzkonto gem. § 4 Abs. 12 EStG habe die X GmbH zum 31.03.2012 Einlagen in Höhe von 788.893,30 Euro (im Vorjahr 37.000 Euro) ausgewiesen.

Mit Umlaufbeschluss vom 17.09.2012 hätten die Gesellschafter beschlossen vom Bilanzgewinn 2011/2012 in Höhe von 1.036.258,44 Euro einen Teil (550.000 Euro) an die Gesellschafter auszuschütten. Die Ausschüttung an die Gesellschafter sei am 13.11.2012 auf den Verrechnungskonten verbucht worden.

Diese Ausschüttung sei zur Gänze als Einlagenrückzahlung steuerfrei behandelt worden. Auf dem Evidenzkonto gem. § 4 Abs. 12 EStG habe die X GmbH zum 31.03.2013 Einlagen in Höhe von 238.893,40 (Vorjahr 788.893,40) ausgewiesen.

Die Betriebsprüfung habe festgestellt, dass die Einlagenrückzahlung beim Bf aufgrund der niedrigen Anschaffungskosten (9.250 Euro) zu Einkünften aus Kapitalvermögen führe.

Die Organe der Kapitalgesellschaften hätten grundsätzlich ein Wahlrecht, die Vermögensübertragung an die Gesellschafter ertragsteuerlich als Ausschüttung oder als Einlagenrückzahlung zu behandeln. Eine Einlagenrückzahlung sei jedoch nur bei Vorhandensein von entsprechende Einlagen möglich.

Die Einlagenrückzahlung wirke wie ein Veräußerungstatbestand auf Ebene des Anteilsinhabers. Es komme zur Abstockung des Beteiligungsansatzes. Sinken die Anschaffungskosten unter Null, müsse im außerbetrieblichen Bereich eine Veräußerung iSd § 27 Abs. 3 EStG besteuert werden.

Es bestehe kein personenbezogener Zusammenhang zwischen der Einlage und der Einlagenrückzahlung. Die Eigenschaft der Einlagenrückzahlung sei daher unabhängig davon gegeben, ob und in welcher Höhe der Empfänger vorher Einlagen geleistet hat. Alineare Einlagen seien grundsätzlich zulässig. Die Anschaffungskosten der einzelnen Gesellschafter seien entsprechend unterschiedlich hoch (UFS 8.1.09, RV/0010-W/07). Die

Einlagenrückzahlung der alinearen Einlage beziehe sich daher grundsätzlich auf alle Gesellschafter. Zwischen den Gesellschaftern kann bei alinearen Einlagen eine meldepflichtige Schenkung iSd § 121a BAO vorliegen. Die anderen Gesellschafter würden auf Kosten des alineare einlegenden Gesellschafters bereichert werden. Vgl. ausführlich Marschner in Jakom EStG, 11. Aufl. 2018, § 4 Abs. 12.

In gegenständlichem Fall liege keine mittelbare Einlage, wie in der Beschwerde ausgeführt, vor. ***1*** sei der Vater des Beschwerdeführers und somit unstrittig eine nahestehende Person. Gleichzeitig sei er jedoch wie der Beschwerdeführer Gesellschafter der X GmbH. Wie im Notariatsakt vom 30.03.2012 ausgeführt, leiste der Vater eine (unmittelbare) Einlage in die X GmbH.

Von einer mittelbaren Einlage durch den Bf wäre nur dann auszugehen, wenn der Vater als Nichtgesellschafter Einlagen in die X GmbH geleistet hätte.

Durch die unmittelbare Einlage erhöhen sich die Anschaffungskosten der Beteiligung des ***1***. Die Anschaffungskosten der Beteiligung des Bf blieben hingegen unverändert.

Bei Einlagen in eine Gesellschaft erhalte der einlegende Gesellschafter als Gegenleistung Anteile an der Gesellschaft bzw. - soweit keine Kapitalerhöhung vorgenommen wird - erhöhe sich sein Anteil wertmäßig. Alineare Einlagen in eine Gesellschaft führten nach der wirtschaftlichen Betrachtungsweise zu Vermögensverschiebungen zwischen den Gesellschaftern. In gegenständlichem Fall steige somit durch die einseitigen Einlagen des Vaters (bei gleichbleibenden Anschaffungskosten!) auch der Wert der Gesellschaftsanteile des Bf.

Im Zuge der Betriebsprüfung bei der X GmbH sei der Einlagenstand zum 31.03.2012 auf 216.320 Euro berichtigt worden. Von der Einlagenrückzahlung zum 13.11.2012 iHv nunmehr 216.320 Euro entfielen ein Betrag iHv 54.080 Euro auf den Bf. Vor dem Hintergrund, dass er unverändert Anschaffungskosten für seine Beteiligung iHv 9.250 Euro aufweise, habe die Abgabenbehörde 2012 zu Recht Einkünfte aus Beteiligungsveräußerung iHv 44.830 Euro besteuert.

Dagegen richtete sich der Bf mit seinem **Antrag auf Vorlage** seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte Nachstehendes aus:

*"In der Beschwerdeentscheidung vom 16.04.2019, eingegangen am 24.04.2019, wird die Abweisung der Beschwerde damit begründet, dass es sich bei der am 30.03.2012 von ***1*** geleisteten Sacheinlage nicht um eine mittelbare Einlage im Sinne der RZ 488 bzw. 524 KStR handelt, da von einer solchen nur dann auszugehen wäre, wenn ***1*** diese Einlage als Nichtgesellschafter geleistet hätte.*

*Dem ist entgegenzuhalten, dass Herr ***1*** die Sacheinlage am 30.03.2012 in der Absicht und im Bewusstsein geleistet hat, seinen Sohn ***2*** damit anteilig, nämlich im Ausmaß seiner Beteiligung am Stammkapital (25%) zu bereichern und hätte er die Einlage nicht in dieser Form geleistet, wenn der von seinem Sohn gehaltene Anteil von einem fremden Dritten gehalten worden wäre, zumal im geschäftlichen Verkehr vermutet werden kann, dass zwei unabhängige Vertragspartner einander nichts zu schenken haben (VwGH 24.06.2007, 2007/15/0113).*

*Aus den dargelegten Gründen handelt es sich im Ausmaß von 25% unbestritten um eine mittelbare Einlage, die Herrn ***2*** zuzurechnen ist und beeinflusst die Tatsache, dass Herr ***1*** selbst Gesellschafter der X GmbH lediglich deren Ausmaß."*

In der **Stellungnahme** vom 07.11.2019 verwies das Finanzamt auf den Sacheinlagevertrag, dem zu entnehmen sei, dass der Vater des Bf eine Liegenschaft und ein Optionsrecht für den Erwerb einer Liegenschaft in die X GmbH eingelegt habe.

Nach Wiedergabe des Sachverhaltes wies das Finanzamt darauf hin, dass den Schenkungsmeldungen gem. § 121a BAO der Jahre 2012-2015 entnommen werden könne, dass der Bf den Großteil seiner Einlagenrückzahlungen bzw. seiner späteren (der KEST unterworfenen) Ausschüttungen seinem Vater geschenkt habe. Auch hätte der Vater in der Besprechung vom 17.03.2017 angegeben, die hohen Einlagen seien geleistet worden, weil die GmbH in Zukunft ein hohes Eigenkapital ausweisen müsse, denn davon hänge die Bonität ab. Zur Frage, warum das erst im Jahr 2012 zugeführte Kapital in relativ kurzer Zeit wieder zur Gänze entnommen worden sei, hätte der Vater des Bf ausgeführt, dass er das Geld benötigt hätte, um Ende 2014 seinem zweiten Sohn eine Wohnung zu kaufen.

Aus obigen Ermittlungsergebnissen der Betriebsprüfung werde geschlossen, dass die Abfindung des zweiten Sohnes der Grund für die überhöht bewerteten bzw. fiktiven Sacheinlagen (Optionsrecht) und für die anschließenden steuerfreien Einlagenrückzahlungen gewesen wären. Die Ursache für die geschilderte Vorgangsweise liege nach Ansicht des Finanzamtes im subjektiven Streben nach Steuervermeidung, um durch KEST-freie Ausschüttungen aus den verfügbaren Gewinnen der Vorjahre genügend Kapital für die Abfindung des zweiten Sohnes zu haben. Nicht erkennbar sei jedenfalls, dass der Vater die Sacheinlage in der Absicht und im Bewusstsein geleistet habe den Bf damit (dauerhaft) zu bereichern.

Auch wenn man davon ausgehen würde, dass der Vater die Sacheinlage in der Absicht geleistet hätte, den Bf zu bereichern, seien die alinearen Einlagen des unmittelbar beteiligten Anteilsinhabers (Vater) nicht zu 25% dem Bf zuzurechnen (keine mittelbare Einlage). Die eingelegte Liegenschaft sei im Alleineigentum des Vaters gestanden und zu keinem Zeitpunkt anteilig auf den Bf übertragen und in der Folge auch nicht anteilig von ihm in die GmbH eingelegt worden. Der Bf habe somit keine Sacheinlagen getätigt, welche seine

Anschaffungskosten erhöht haben. Hingegen hätten sich die Anschaffungskosten des Vaters auf der Grundlage des notariellen Sacheinlagevertrages durch eigene Einlagen erhöht. Die dadurch erhöhten Anschaffungskosten des Vaters hätten lediglich durch eine unentgeltliche Übertragung der Gesellschaftsanteile anteilig auf den Bf übergehen können, welche jedoch nicht erfolgte. Eine anteilige Bereicherung des Bf habe jedoch insoweit stattgefunden, als sich durch die alineaen Einlagen des Vaters auch der Wert seiner eigenen Gesellschaftsrechte (zumindest kurzfristig) erhöht habe.

Diese Stellungnahme übermittelte das Bundesfinanzgericht dem Bf am 10. März 2020.

In der mündlichen Verhandlung brachte der steuerliche Vertreter des Bf vor, dass die Einlage in einem ersten Schritt eine Schenkung und erst im zweiten Schritt eine Einlage darstelle.

Die Vertreterin des Amtes führte ergänzend aus, dass die Betriebsprüfung bei der Berechnung der Sacheinlage das eingelegte Stammkapital in Höhe von 37.000 Euro nicht berücksichtigt hätte und legte eine Neuberechnung vor. Daraus sei ersichtlich, dass der Stand der Sacheinlage zum 31.03.2012 nicht 216.320 Euro betrage, sondern – unter rechnerischer Einbeziehung des Stammkapitals von 37.000 Euro - auf 253.320 Euro zu erhöhen sei (25% davon auf den Bf entfallend, d.s. 63.330 Euro).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Im Vorfeld dieser Entscheidung war zu klären, ob der Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht überhaupt rechtzeitig gestellt worden war. Dazu hat das Finanzamt im Vorlagebericht vom 02.08.2019 ausgeführt, dass von der steuerlichen Vertretung mit E-Mail vom 25.06.2019 bekannt gegeben worden sei, dass der Vorlageantrag am 02.05.2019 per Einschreiben an das Finanzamt versendet worden sei. Trotz aller Bemühungen habe der Eingang dieses Rechtsmittels nicht festgestellt werden können. Die steuerliche Vertretung bringe mit Schreiben vom 25.06.2019 vor, dass der Vorlageantrag bereits am 02.05.2017 per Einschreiben eingebracht worden sei und habe zum Beweis einen Nachforschungsauftrag der Post beigelegt. Hierbei sei anzuführen, dass der dem Mail ebenfalls angeschlossene Vorlageantrag undatiert sei und auch ein anderes Layout aufweise als sämtliche Schriftstücke, die die steuerliche Vertretung gewöhnlich einbringe. Daher gehe das Finanzamt davon aus, dass der Vorlageantrag erstmals mit E-Mail vom 25.06.2019 eingebracht worden sei und somit nicht rechtzeitig wäre.

In der Folge wurde dem Bf vom Bundesfinanzgericht Gelegenheit gegeben durch Vorlage von internen Kanzleiaufzeichnungen ersichtlich zu machen, dass es sich bei den im Nachforschungsauftrag bezeichneten Schriftstück um den besagten Vorlageantrag gehandelt habe.

Von der steuerlichen Vertretung wurde in Beantwortung dieses Vorhaltes eine Kopie der Arbeitsberichte und des Postausgangsbuches vom 02.05.2019 vorgelegt.

Auch wenn das Finanzamt in der dazu abgegebenen Stellungnahme vom 07.11.2019 nicht als mit hinreichender Sicherheit für erwiesen erachtet, dass der fragliche Vorlageantrag am 03.05.2019 eingebracht worden sei, vertritt das Bundesfinanzgericht auch nachstehenden Gründen die Auffassung, dass der Nachweis gelungen ist:

Aus dem Nachforschungsbericht der Post ist erkennbar, dass ein Schriftstück mit der Aufgabennummer xxxxx am 03.05.2019 dem Finanzamt Oststeiermark zugestellt wurde. Diese Aufgabennummer findet sich auch in der Postverwaltung der steuerlichen Vertretung mit dem Erstellungsdatum 02.05.2019. Mit diesem Datum wurde im Arbeitsbericht die Erstellung des Vorlageantrages gegen die BVE vom 16.04.2019 erfasst. Das korrespondiert auch mit dem Arbeitsbericht der Sachbearbeiterin. Das Argument des Finanzamtes, dass die Eintragung und Arbeitszeit von der Kanzlei unter der Kundennummer der GmbH erfasst wurde stimmt, vermag jedoch nichts zu ändern, da das Datum der bezeichnete BVE eindeutig dem Bf zuzuordnen ist.

Der Bf hat am 07.06.2017 seine Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 08.05.2017 elektronisch eingebracht. Am 08.06.2017 langte ein Nachtrag zur Beschwerde vom 07.06.2017 beim Finanzamt ein, worin der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 BAO sowie auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 BAO gestellt wurde.

Im Vorlageantrag vom 02.05.2019 stellt der Bf den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 BAO.

Gemäß § 272 Abs. 2 BAO obliegt die Entscheidung dem Senat, wenn dies in der Beschwerde, im Vorlageantrag (§ 264) oder in der Beitrittserklärung beantragt wird.

Gemäß § 274 BAO hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Beschwerde, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in ständiger Rechtsprechung (vgl. Erkenntnis vom 27.02.2001, 2000/13/0137) ausgeführt, dass es nicht genügt, wenn die diesbezüglichen Anträge in einem ergänzenden Schriftsatz vorgetragen werden (vgl. Ritz, BAO⁶, § 272, Tz. 4).

Im vorliegenden Fall vermittelt der im Vorlageantrag vom 02.05.2019 gestellte Antrag einen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 BAO.

Gegenständlichenfalls ist von nachstehendem Sachverhalt auszugehen:

Mit Sacheinlagevertrag vom 30. März 2012 legte der Vater des Bf als grundbücherlicher

Alleineigentümer eine Liegenschaft und ein Optionsrecht in die X GmbH ein.

Mit Umlaufbeschluss vom 17.9.2012 haben die Gesellschafter der X GmbH beschlossen einen Teil des Bilanzgewinnes (550.000 Euro) an die Gesellschafter auszuschütten. Diese Ausschüttung an die Gesellschafter wurde als Einlagenrückzahlung steuerfrei behandelt.

Die Betriebsprüfung traf die Feststellung, dass die Einlage zu einem überhöhten Wert erfolgt sei und errechnet einen Einlagewert in Höhe von 216.320 Euro (Tz. 3 des Bp-Berichtes vom 5.5.2017). 25% von diesem Einlagewert, somit 54.080 Euro wurden dem Bf als Einlagenrückzahlung zum 13.11.2012 zugerechnet. Nach Durchführung dieser Außenprüfung unterwarf das Finanzamt die Einlagenrückzahlungen, soweit sie seine Anschaffungskosten der GmbH-Beteiligungen überstiegen, im Einkommensteuerbescheid 2012 dem besonderen Steuersatz gemäß § 27a EStG 1988 von 25 %.

Rechtliche Grundlagen:

Gemäß § 8 Abs. 1 KStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung bleiben bei der Ermittlung des Einkommens Einlagen und Beträge jeder Art insoweit außer Ansatz, als sie von Personen in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter, Mitglieder oder ähnlicher Eigenschaft geleistet werden.

Gemäß § 6 Z 14 lit. b EStG 1994 gilt die Einlage oder die Einbringung von Wirtschaftsgütern und sonstigem Vermögen in eine Körperschaft (§ 1 des Körperschaftssteuergesetzes 1988) als Tausch im Sinne der lit. a, wenn sie nicht unter das Umgründungssteuergesetz fällt oder das Umgründungssteuergesetz dies vorsieht.

Die Einlage in eine Körperschaft führt folglich zu Anschaffungskosten der Beteiligung bzw. bewirkt eine Erhöhung der Anschaffungskosten.

Die Einlagenrückzahlung von Körperschaften gilt gemäß § 4 Abs. 12 EStG 1988 als Veräußerung einer Beteiligung.

Ein Veräußerungsgewinn iSd § 27 Abs. 3 EStG 1988 idF BudBG 2012, BGBl. I Nr. 112/2011, liegt insoweit vor, als die Einlagenrückgewähr die Höhe der Anschaffungskosten übersteigt (vgl. Kirchmayr in Doralt et al, EStG¹⁶, § 27 Tz 155).

Der VwGH hält im Erkenntnis vom 22.3.2000, ZI 96/13/0175 zusammenfassend fest: „Was der Kapitalgesellschaft im Wege einer Einlage, also causa societatis zugewendet wird, führt bei ihr nicht zur Ertragsbesteuerung, beim Gesellschafter aber zu Anschaffungskosten auf die Beteiligung. Einlagenrückzahlungen sind das Gegenstück, der contrarius actus zu Einlagenleistungen der Gesellschafter. Kapitalrückzahlungen sind bei der Gesellschaft nicht

steuerbare Vermögensabflüsse und bewirken beim Gesellschafter eine Minderung der auf die Beteiligung aktivierten Anschaffungs- bzw Herstellungskosten.“

Die Einlage in eine Kapitalgesellschaft gilt folglich als Anschaffungsgeschäft der Gesellschaftsrechte durch den Gesellschafter und erweist sich als steuerneutral. Einlagenrückzahlungen stellen sich grundsätzlich ebenso steuerneutral dar. Der Gesellschafter gibt Gesellschaftsrechte auf und erhält dafür seine Einlagen zurückbezahlt.

Die Einlagenrückzahlung unterliegt nicht der Kapitalertragsteuer gemäß § 93 Abs 1 EStG; Einkommensteuerpflicht kann sich nur dann ergeben, soweit bei gemäß § 27 Abs 3 EStG steuerhängigen Anteilen die Einlagenrückzahlung die Anschaffungskosten an den Anteilen übersteigt. (siehe zum Mechanismus Punkt 1.5. des Einlagenrückzahlungserlasses)

Beschließen die Gesellschafter eine Einlagenrückzahlung so ist diese – wie bereits ausgeführt – grundsätzlich steuerneutral, führt aber zur Besteuerung auf Ebene des einzelnen Gesellschafters, wenn die Einlagenrückzahlung die Anschaffungskosten übersteigt.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob sich durch die Sacheinlage des Vaters auch die Anschaffungskosten des Bf erhöht haben und dadurch die Einlagenrückzahlung an den Bf insoweit steuerneutral erfolgen konnte.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes kann davon weder aus gesetzlichen noch wirtschaftlichen Gründen ausgegangen werden:

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung dazu ausführt, sind die Leistungen des Gesellschafters an die Kapitalgesellschaft als zusätzliche Anschaffungskosten der Beteiligung zu behandeln (vgl das hg Erkenntnis vom 29. April 1992, ZI 90/13/0228, vom 28.11.2001, ZI 99/13/0254).

Vorliegendenfalls hat der Vater des Bf das unbestritten in seinem Alleineigentum stehenden Grundstück und seine Optionsberechtigung mit Sacheinlagevertrag vom 30. März 2012 in die X GmbH eingebracht.

Durch diese Einlage hat jedoch ausschließlich der Vater des Bf einen Tausch im Sinne des § 6 Z 14 lit. b EStG 1988 realisiert und haben sich die Anschaffungskosten des Vaters des Bf entsprechend erhöht. Für die Annahme einer anteilmäßigen Erhöhung des Beteiligungswertes des Bf fehlt jegliche Begründung.

Bei der alineare Einlage des Vaters handelt es sich um eine Zuwendung eines Gesellschafters, welche nicht proportional zu seinem Beteiligungsausmaß erfolgte. Beim leistenden Gesellschafter führt diese Einlage zu nachträglichen Anschaffungskosten.

Wie der Bf zurecht zitiert, kann im geschäftlichen Verkehr grundsätzlich vermutet werden, dass zwei unabhängige Vertragspartner einander nichts zu schenken pflegen.

Im Zweifel könnte sich eine andere Einschätzung bei der Zuschussgewährung an eine Gesellschaft ergeben, an der neben dem zuschießenden Gesellschafter diesem nahe stehende Personen beteiligt sind (Damböck/Thunshirn, Alineare Gesellschafterzuschüsse im Handels- und Steuerrecht, ÖStZ 1998, 114).

Als Motiv für eine alineare Einlage könnte die Absicht eines Gesellschafters sein, ihm nahestehende Gesellschafter begünstigen zu wollen (dazu Marschner, Einlagen in Kapitalgesellschaften, 1. Aufl., Pkt. 8.6.4.).

Wie im Schrifttum weiter ausgeführt, ist diese Tatfrage in jedem Einzelfall gesondert zu ermitteln.

Im vorliegenden Fall ist jedoch eine willentliche Bereicherung ausgeschlossen. Dies aus nachstehendem Grund:

Wie das Finanzamt bereits ausgeführt hat, lassen die vorliegenden Schenkungsmeldungen erkennen, dass der Bf den Großteil seiner Einlagenrückzahlung wiederum seinem Vater geschenkt hat. Auch lag dessen Motiv laut Besprechung vom 17.3.2017 eindeutig nicht in der Bereicherung des Bf, sondern im Wohnungskauf für seinen zweiten Sohn.

Im Hinblick darauf entbehrt die in der Besprechung vom 17.3.2017 aufgestellte Behauptung, wonach die hohen Einlagen deswegen geleistet worden seien, weil die GmbH in Zukunft ein hohes Eigenkapital ausweisen müsse, weil davon die Bonität abhängt, jeglicher Grundlage.

Es ist nicht davon auszugehen, dass der Vater mit der Leistung einer alinearen Einlage **dem Bf (seinem Sohn)** einen Vorteil im Sinne der Entscheidung des UFS vom 8.1.2009, RV/0010-W/07 zuwenden wollte.

Auch kann für die Annahme einer vorangegangenen Schenkung aufgrund des **eindeutigen Sacheinlagevertrages** nicht ausgegangen werden.

Auf Basis der geschilderten Sach- und Rechtslage hat daher das Finanzamt nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes zurecht die Anschaffungskosten der Beteiligung des Bf dem Sacheinlagevertrag entsprechend unverändert belassen, was die Besteuerung des Veräußerungsgewinnes zur Folge hatte.

Ausgehend von der im Zuge der mündlichen Verhandlung vom Finanzamt vorgelegten, rechnerisch berichtigten Einlagenrückzahlung (63.330 Euro), war daher der die Anschaffungskosten (9.250 Euro) der GmbH-Beteiligungen übersteigende Betrag in Höhe von 54.080 Euro dem besonderen Steuersatz gemäß § 27a EStG 1988 von 25 % (13.520 Euro) zu unterwerfen.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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 nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht folgte der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, insbes. vom 22.3.2000, 96/13/0175. Eine Revision ist nicht zulässig.

Graz, am 8. März 2021