

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***1***, ***2***, vertreten durch ***3***, ***8***, ***5***, über die Beschwerde vom 23.12.2015 gegen den Bescheid des FA vom 24.11.2015 über die Abweisung eines Antrages gemäß § 295a BAO auf Änderung des Einkommensteuerbescheides 2013, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt:

Der an den Beschwerdeführer (Bf) gerichtete **Einkommensteuerbescheid** vom 19.02.2015 für das Jahr **2013** führte zu einer Nachforderung von 64.577,00 €.

In der Begründung wurde darauf verwiesen, dass der Bf mit Abtretungsvertrag vom 25.10.2013 90 % seiner Anteile an der ***6*** um 1 Euro an seine Gattin, ***7***, abgetreten habe. Da Entgeltlichkeit vorliege, sei ein Veräußerungsgewinn zu ermitteln gewesen.

Die Anteile an der GmbH stammten aus der Einbringung der Einzelfirma ***Bf1*** zum 31.03.2005 in die ***6***. Die seinerzeitigen Anschaffungskosten seien mit -287.006,45 € negativ gewesen. Der Veräußerungsgewinn sei wie folgt ermittelt worden: 90 % von -287.006,45 = -258.305,81 + 1,00 = Veräußerungsgewinn: 258.306,81.

In einem an das zuständige Finanzamt gerichteten, sowohl vom Bf als auch seiner Ehegattin unterzeichneten **Schreiben vom 09.06.2015** teilten die Unterzeichner mit, dass sie aufgrund schwerer gesundheitlicher Folgen bei der Gattin des Bf, insbesondere stressbedingter

nervlicher Folgen, Depressionen und Überforderung, übereingekommen seien, den Abtretungsvertrag vom 25.10.2013 rückwirkend aufzuheben.

Beiliegend werde der Notariatsakt vom 20.05.2015 über die Aufhebung des GmbH-Anteilsabtretungsvertrages übermittelt und ersucht, den Einkommensteuerbescheid 2013 aufgrund dieses rückwirkenden Ereignisses entsprechend zu berichtigen.

Mit dem nunmehr angefochtenen **Bescheid vom 24.11.2015** wies das Finanzamt den **Antrag auf Änderung des Einkommensteuerbescheides 2013 gemäß § 295a BAO** ab.

Mit gleichem Datum wies es in der gesonderten Bescheidebegründung darauf hin, dass durch die Einbringung des Einzelunternehmens des Bf in die GmbH gemäß Art. III UmgrStG zum 31.03.2005 negative Anschaffungskosten von 287.006,45 € entstanden seien. Mit Abtretungsvertrag vom 25.10.2013 habe der Bf 90 % seiner GmbH-Anteile um 1,00 € an seine Gattin abgetreten. Auf Grund des entgeltlichen Vorganges sei ein Veräußerungsgewinn wie folgt ermittelt worden: Negative Anschaffungskosten von 287.006,45 €, davon 90 % seien 258.305,81 €. Der Kaufpreis sei 1,00 € gewesen, der Veräußerungsgewinn daher 258.306,81 €. Die Einkommensteuer sei unter Anwendung des besonderen Steuersatzes von 25 % mit 64.576,70 € errechnet worden.

Mit Aufhebungsvertrag vom 20.05.2015 seien die GmbH-Anteile wieder an den Bf abgetreten worden. Als Begründung seien im Antrag vom 09.06.2015 schwere gesundheitliche Probleme der Gattin genannt und aufgrund dieses rückwirkenden Ereignisses die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2013 begehrt worden.

Zur Entstehung des Abgabenanspruchs verwies das Finanzamt auf § 4 Abs. 1 BAO. Im Veranlagungszeitraum 2013 habe der Bf Einkünfte aus der Veräußerung seiner GmbH-Anteile bezogen. Sei ein Abgabenanspruch entstanden, sei der Wegfall des Abgabenanspruchs durch nachträgliche Dispositionen des Abgabepflichtigen grundsätzlich ausgeschlossen. Der Abgabenanspruch könne daher durch rückwirkende Rechtsgeschäfte nicht zum Wegfall gebracht werden, es sei denn, der Gesetzgeber selbst durchbreche diesen Grundsatz durch eine besondere Vorschrift ausdrücklich oder schlüssig (VwGH 26.01.2011, 2007/13/0084; VwGH 25.01.1995, 93/15/0027). Auch Steuerklauseln könnten einen Abgabenanspruch nicht nachträglich beseitigen. Die Rückgängigmachung eines Rechtsgeschäftes, das einen Abgabenanspruch ausgelöst habe, führe also in der Regel nicht zur Rückgängigmachung des Abgabenanspruchs. Ausnahmen bildeten z.B. § 33 ErbStG, § 17 GrEStG oder im Bereich der Umsatzsteuer die Rückgängigmachung der Lieferung.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 7.2.1990, 88/13/0241) seien rückwirkende Rechtsgeschäfte, ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Zulässigkeit, für den Bereich des Steuerrechts nicht anzuerkennen, es sei denn, der Gesetzgeber durchbreche diesen Grundsatz durch besondere Vorschriften. Die Steuerschuld

entstehe mit Verwirklichung des Steuertatbestandes unmittelbar auf Grund des Gesetzes und könne in der Regel durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen, möge diesen von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt werden, nicht beseitigt werden. Die im Antrag angeführten Gründe reichten nicht aus, und eine gesetzliche Bestimmung, der zufolge die rückwirkende Änderung des Vertrages steuerrechtlich relevant wäre, sei nicht aufgezeigt worden.

Zusammenfassend sei kein Ereignis eingetreten, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruchs gehabt habe, weshalb der Antrag abzuweisen gewesen sei.

Mit Schreiben vom 23.12.2015, beim Finanzamt eingelangt am 28.12.2015, erhob der Bf durch seine steuerliche Vertretung nicht nur **Beschwerde** gegen diesen Abweisungsbescheid, sondern stellte auch Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend Einkommensteuer 2013, auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2013 vom 19.2.2015 gemäß § 299 BAO und auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO.

Zur Bescheidbeschwerde stellte der Bf den Antrag, den Abweisungsbescheid vom 24.11.2015 aufzuheben und dem Antrag gemäß § 295a BAO vom 9.6.2015 auf Änderung des Einkommensteuerbescheides 2013 vom 19.2.2015 stattzugeben.

Weiters werde innerhalb offener Frist beantragt, das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2013 gemäß § 303 BAO wiederaufzunehmen, weil Tatsachen neu hervorgekommen seien, die im abgeschlossenen Verfahren nicht berücksichtigt worden seien. Die neu hervorgekommenen Tatsachen würden sich auf den Wert der übertragenen Anteile aufgrund einer Entscheidung des UFS vom 4.2.2013, RV/0217-L/09, beziehen.

Weiters werde innerhalb offener Frist beantragt, den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 19.2.2015 gemäß § 299 BAO aufzuheben, weil sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweise. Die Begründung für die Unrichtigkeit des Bescheidspruchs stütze sich darauf, dass die besteuerten Einkünfte aus Kapitalvermögen nicht zugeflossen seien. Darüber hinaus werde die Aussetzung der vorgeschriebenen Einkommensteuer in Höhe von 64.576,70 € beantragt.

Der Behörde sei entgegenzuhalten:

a) Rückwirkendes Ereignis gemäß § 295a BAO:

Mit Aufhebungsvertrag vom 20.5.2015 seien der Bf und seine Ehegattin als Vertragsparteien übereingekommen, die Rechtsfolgen des ursprünglichen Abtretungsvertrages zu beseitigen. Die Gattin des Bf sei rückwirkend auf den Abtretungszeitpunkt ihrer gesellschaftsrechtlichen Rechte und Pflichten enthoben worden.

Die Gattin des Bf sei sich zum Zeitpunkt der Abtretung am 25.10.2013 der gesellschaftsrechtlichen Folgen dieser mehrheitlichen Anteilsübernahme nicht bewusst gewesen bzw. seien ihr diese Rechtsfolgen erst nach der Anteilsübernahme bei Bankgesprächen, begehrten Haftungsübernahmen etc. in vollem Umfang zur Kenntnis gelangt.

Aufgrund von schweren gesundheitlichen Einschränkungen wie Depressionen und Überforderung habe die Gattin des Bf einen Willensmangel geltend gemacht, weshalb die Vertragsparteien den Abtretungsvertrag durch den rückwirkenden Aufhebungsvertrag vom 20.5.2015 ex tunc beseitigt hätten.

Eine Vertragsaufhebung mit Wirkung für die Vergangenheit (ex tunc) sei dem Zivilrecht nicht fremd. Insbesondere §§ 870 ff ABGB würden die Anfechtung von Verträgen aufgrund eines Willensmangels (z.B. durch List oder durch ungerechte und begründete Furcht) vorsehen. Im vorliegenden Fall seien die Vertragsparteien übereingekommen, die Rechtsfolgen des ursprünglichen Abtretungsvertrages nicht durch Anfechtung, sondern durch einvernehmliche Vertragsauflösung rückwirkend zu beseitigen.

Damit sei unstrittig dokumentiert, dass die erfolgte Anteilsabtretung rückwirkend aufgehoben und nach den Vereinbarungen im Aufhebungsvertrag auch das wirtschaftliche Ergebnis der ursprünglichen Anteilsabtretung nicht verwirklicht worden sei.

Für die steuerliche Beachtlichkeit der Vertragsaufhebung komme es, losgelöst von der zivilrechtlichen Grundlage, wesentlich darauf an, ob der ursprüngliche abgabenrechtliche Tatbestand formal an das Zivilrecht oder an die wirtschaftliche Gestaltung anknüpfe. Wenn die Behörde im Abweisungsbescheid als Ausnahmen von der nicht möglichen Rückgängigmachung eines Abgabenanspruchs die einschlägigen Bestimmungen des ErbStG, des GrESt oder des UStG anführe, übersehe sie, dass das Ertragssteuerrecht generell an die wirtschaftliche Betrachtungsweise anknüpfe.

Durch die vereinbarte Vertragsaufhebung hätten die Vertragsparteien das wirtschaftliche Ergebnis der ursprünglichen Anteilsabtretung nicht eintreten lassen. Die Gattin des Bf habe im Zeitraum zwischen der Anteilsabtretung und der Vertragsaufhebung weder Ausschüttungen empfangen, noch an Generalversammlungen teilgenommen oder sonst über den Geschäftsanteil in irgendeiner Weise verfügt.

Diese wirtschaftliche Anknüpfung sei auch durch die Bestimmung des § 23 Abs. 3 BAO gedeckt. Sei gemäß § 23 Abs. 3 BAO ein Rechtsgeschäft wegen eines Formmangels oder wegen des Mangels der Rechts- oder Handlungsfähigkeit nichtig, so sei dies für die Erhebung der Abgaben insoweit und so lange ohne Bedeutung, als die am Rechtsgeschäft beteiligten Personen dessen wirtschaftliches Ergebnis eintreten oder bestehen ließen. Im vorliegenden Fall liege zwar keine Nichtigkeit eines Rechtsgeschäftes vor, dennoch hätten die Vertragsparteien aufgrund des

festgestellten Willensmangels durch den Aufhebungsvertrag die wirtschaftlichen Rechtsfolgen nicht eintreten bzw. bestehen lassen.

Die gemäß § 295a BAO vorgegebenen Voraussetzungen seien demnach durch die Vertragsaufhebung erfüllt, weil nach der wirtschaftlichen Betrachtungsweise eine Übereignung der Anteile nicht stattgefunden habe bzw. durch den Aufhebungsvertrag die abgabenrechtlichen Wirkungen auf den Bestand des Abgabenanspruchs beseitigt worden seien.

In den Punkten b) und c) dieses Schriftsatzes finden sich Ausführungen zum Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO sowie zum Antrag auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO, welche nicht Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens sind.

Die am 2.2.2016 erlassene **Beschwerdevorentscheidung** ist widersprüchlich. Im Spruch wurde aufgrund der Beschwerde vom 28.12.2015 der Bescheid vom 24.11.2015 abgeändert, wogegen laut Begründung die Beschwerde vom 23.12.2015, eingelangt am 28.12.2015, abgewiesen wurde.

Konkret lautet der Spruch des an den Bf adressierten Bescheides: „Einkommensteuerbescheid 2013, Beschwerde vorentscheidung gemäß § 262 BAO. Aufgrund der Beschwerde vom 28.12.2015 wird der Bescheid vom 24.11.2015 geändert. Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2013 festgesetzt mit 56.702,00 €. Bisher war vorgeschrieben: 64.577,00 €.“

Als Begründung für diese Änderung führte das Finanzamt an, dass die Bemessungsgrundlage um den Nennwert der Geschäftsanteile gekürzt worden sei.

In der gesonderten Bescheidebegründung, die ebenfalls am 2.2.2016 erging, führte das Finanzamt eingangs an, dass an den Bf ein Bescheid (Beschwerdevorentscheidung) vom 2.2.2016 betreffend Einkommensteuer 2013 abgefertigt worden sei. Die Beschwerde vom 23.12.2015, eingelangt am 28.12.2015, werde abgewiesen.

Begründend führte das Finanzamt weiter aus, dass durch die Einbringung des Einzelunternehmens in die GmbH gemäß Art. III UmgrStG zum 31.3.2005 negative Anschaffungskosten in Höhe von 287.006,45 € entstanden seien. Mit Abtretungsvertrag vom 25.10.2013 habe der Bf 90 % seiner GmbH-Anteile um 1,00 € an seine Gattin abgetreten. Mit Aufhebungsvertrag vom 20.5.2015 seien die GmbH-Anteile wieder an den Bf abgetreten worden. Die Vertragsaufhebung sei mit Schreiben vom 9.6.2015 mit schweren gesundheitlichen Problemen, insbesondere mit stressbedingten nervlichen Folgen und Depressionen bzw. Überforderung der Ehegattin des Bf begründet worden. Die seinerzeitigen negativen Anschaffungskosten seien insbesondere durch bare und vorbehaltene Entnahmen im Sinne des § 16 Abs. 5 Z 1 und 2 UmgrStG entstanden. Die Beschwerde über die in der

Einbringungsbilanz zum 31.3.2005 überhöht ausgewiesenen vorbehaltenen Entnahmen sei vom UFS am 4.2.2013 zur Zahl RV/0217-L/09 entschieden worden.

Im Notariatsakt vom 25.10.2013 sei unter Punkt „Drittens: Abtretungspreis“ festgehalten: „Als einvernehmlich bestimmter angemessener Abtretungspreis für ob bezeichneten Geschäftsanteil ist ein Betrag von 1,00 € vereinbart, welcher Betrag sofort mit Unterfertigung dieses Vertrages zur Zahlung fällig ist.“

In Punkt „Zwölftens: Kenntnis des wahren Wertes“ werde weiter angeführt:

„Die Vertragsteile erklären in genauer Kenntnis des Wertes von Leistung und Gegenleistung zu sein und darauf eingehend Bedacht genommen zu haben.“

Der Aufhebungsvertrag vom 20.5.2015 enthalte in Punkt „Drittens“ folgende Aussage: „Der von Frau ***7*** seinerzeit bezahlte Abtretungspreis von 1,00 € ist von Herrn ***Bf1*** an seine Ehegattin zu retournieren.“

Der Einwand, dass der Kaufpreis nicht zugeflossen bzw. bezahlt worden sei, werde durch obige Vertragsbestandteile widerlegt. Außerdem hätten die Vertragspartner laut Vertrag den genauen Wert von Leistung und Gegenleistung (vom Notar bestätigt) gekannt, zumal dem Verkehrswert die Entnahmen nach § 16 Abs. 5 Z 1 und 2 UmgrStG gegenüberstehen würden.

Zur Beschwerdeausführung betreffend Eigenkapital (im Nachhinein korrigierte überhöhte Unternehmensbewertung bzw. Abschreibung eines überhöhten Firmenwertes aus dem Einbringungsvorgang) werde bemerkt, dass die Entscheidung des UFS am 4.2.2013 ergangen sei, während die Abtretung der Geschäftsanteile am 25.10.2013 erfolgt sei. Die in der Beschwerde geäußerte Ansicht, dass der ursprünglich vereinbarte Abtretungspreis auf Basis eines unrichtigen Eigenkapitalstandes ermittelt worden sei, könne aufgrund des relativen langen Zeitraumes zwischen der Entscheidung des UFS und dem Notariatsakt (rund 8 ½ Monate) nicht nachvollzogen werden.

Im Übrigen werde auf die ausführliche Bescheidbegründung vom 24.11.2015 verwiesen.

Der Veräußerungserlös sei alles, was der Erwerber als Gegenleistung für die Erlangung der Beteiligung aufwende. Der Veräußerungserlös sei nach dem Zuflussprinzip (§ 19) zu erfassen.

Zu den Anschaffungskosten zähle alles, was der Erwerber aufwende, um die Beteiligung zu erwerben. Sei der Veräußerung eine Umgründung vorangegangen, so könne sich die Höhe der Anschaffungskosten der Anteile auch aus dem UmgrStG ergeben. Als Folge einer Umgründung könnten die Anschaffungskosten insbesondere auch unter null sinken. Solche negativen Anschaffungskosten erhöhten allerdings einen späteren Veräußerungs- oder Liquidationsgewinn. Da die Vertragsparteien im Vertrag vom 25.10.2013 die genaue Kenntnis

des wahren Wertes von Leistung und Gegenleistung erklärt hätten, sei von Entgeltlichkeit auszugehen.

Die Bemessungsgrundlage sei um den Nennwert der Geschäftsanteile (90 % v. 35.000,00 € = 31.500,00 €) gekürzt worden und stelle sich nun wie folgt dar:

Verkaufserlös	1,00
Abzüglich Anschaffungskosten	
Stammkapital 90 % von 35.000,00	-31.500,00
Negative Anschaffungskosten (90 % von 287.006,45)	+258.305,81
Veräußerungsgewinn	226.806,81
Veräußerungsgewinn bisher	258.306,81

Mit Eingabe vom 2.3.2016 stellte der Bf durch seine steuerliche Vertreterin einen **Vorlageantrag** und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Wörtlich führte die steuerliche Vertretung des Bf einleitend aus:

„Die Bescheidbeschwerde vom 23.12.2015 gegen den Abweisungsbescheid vom 24.11.2015 betreffend Einkommensteuer 2013 wurde mit Beschwerdeverentscheidung gem. § 262 BAO vom 2.2.2016 als unbegründet abgewiesen.

Gemäß § 264 BAO wird beantrag, die Bescheidbeschwerde gegen den Abweisungsbescheid betreffend Einkommensteuer 2013 vom 24.11.2015 an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (Vorlageantrag).

Dieser Vorlageantrag wird mit einer Bescheidbeschwerde gemäß § 243 BAO gegen den geänderten Einkommensteuerbescheid 2013 vom 2.2.2016, mit dem der Einkommensteuerbescheid vom 24.11.2015 geändert wurde, verbunden. Im Zusammenhang mit dieser Beschwerde wird beantrag, dass die Erlassung einer (weiteren) Beschwerdeverentscheidung gemäß § 262 Abs. 2 BAO betreffend Einkommensteuer unterbleibt.“

Weiters beantragte der Bf, den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 2.2.2016 abzuändern und die Einkünfte aus Kapitalvermögen (besonderer Steuersatz von 25 %) mit null anstatt wie bisher mit 56.701,70 € festzusetzen.

Zur Begründung verwies der Bf auf nachstehende Punkte:

a) Sachverhalt:

Diesbezüglich werde auf die Bescheidbeschwerde vom 23.12.2015 verwiesen.

b) Aufhebungsvertrag vom 20.5.2015:

Der Aufhebungsvertrag vom 20.5.2015 stelle ein rückwirkendes Ereignis gemäß § 295a BAO dar. Diesbezüglich werde auf die Ausführungen in der Bescheidbeschwerde vom 23.12.2015 verwiesen. Die Behörde sei in der Beschwerdevorentscheidung vom 2.2.2016 auf die angeführten Gründe zur steuerlichen Anerkennung der rückwirkenden Bescheidaufhebung nicht näher eingegangen. Diese Gründe würden daher ausdrücklich aufrechterhalten.

c) Unentgeltlichkeit der Anteilsabtretung:

In der Beschwerdevorentscheidung vom 2.2.2016 klammere sich die Behörde an wörtliche Vertragsinhalte des ursprünglichen Abtretungsvertrages vom 25.10.2013, nach denen „(...) ein einvernehmlich bestimmter angemessener Abtretungspreis (...)“ vereinbart worden sei und diese Vereinbarung „(...) in genauer Kenntnis des Wertes von Leistung und Gegenleistung (...)“ getroffen worden sei. Tatsächlich habe die Behörde nähere Ermittlungen zur Angemessenheit des vereinbarten Abtretungspreises unterlassen. Insbesondere sei nicht berücksichtigt worden, dass der Bf von der falschen Darstellung des Eigenkapitals auf Grund der Entscheidung des UFS vom 4.2.2013, RV/0217-L/09, erst im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses zum 31.12.2014 Kenntnis erlangt habe. Zum Zeitpunkt des Abtretungsvertrages vom 25.10.2013, aber auch im Rahmen der Feststellung des Jahresabschlusses zum 31.12.2013 seien diese Änderungen nicht berücksichtigt worden.

Tatsächlich sei nach dem Willen der Parteien eine überwiegend unentgeltliche Anteilsübertragung gewollt gewesen und seien über die Herleitung eines Abtretungsbetrages keinerlei Berechnungen im Sinne eines fremdüblichen Entgeltes angestellt worden.

Bei Vereinbarung eines bloß symbolischen Kaufpreises sei nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine wirtschaftliche Betrachtungsweise geboten (UFS 12.12.2013, RV/1942-W/11). Nach den Grundsätzen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise (§ 21 BAO) seien für die ertragsteuerliche Beurteilung entgegen den Ausführungen der Behörde nicht die wörtlichen Vertragsinhalte, sondern die (objektiven) wirtschaftlichen Verhältnisse ausschlaggebend. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Rechtsverhältnisses komme es somit nicht auf die von den Beteiligten gewählte Form oder Bezeichnung, sondern auf dessen wirtschaftlichen Inhalt an (vgl. VwGH 18.12.2008, 2006/15/0208; VwGH 18.12.2008, 2006/15/0199). Demnach sei der wirtschaftliche Gehalt über die formale Gestaltung zu stellen.

Hätten einander nahe stehende Personen für die Übertragung eines Anteils keinen oder lediglich einen symbolischen Kaufpreis vereinbart, könne eine Veräußerung (ohne Gegenleistung) nur angenommen werden, wenn feststehe, dass der übertragene Anteil sowohl in den Augen der Vertragsparteien als auch objektiv wertlos sei. Dies erfordere im Regelfall eine Bewertung des Anteils (BFH 8.4.2014, IX R 4/13; SWK 2014, 1029; Heft 23 und 24 v. 15.8.2014).

Der Wert der Anteile zum Zeitpunkt der Anteilsabtretung am 25.10.2013 könne nach objektiven Maßstäben wie folgt hergeleitet werden:

Buchmäßiges Eigenkapital zum 31.12.2013	-418.932,00 €
Kürzung der rückwirkenden Einnahmen zum Einbringungsstichtag 31.3.2015 auf Grund UFS 4.2.2013, RV/0217-L/09, - (im unternehmensrechtlichen Jahresabschluss erstmals am 31.12.2014 berücksichtigt)	336.990,00 €
Zwischensumme	-81.942,00 €
Aufgedeckte stille Reserven im Anlagevermögen lt. Jahresabschluss zum 31.12.2014	168.310,00 €
Aufgedeckte stille Reserven im Anlagevermögen lt. Jahresabschluss zum 31.12.2015	130.711,00 €
Buchmäßiges Eigenkapital inkl. stiller Reserven zum 31.12.2013 bzw. 25.10.2013 (ohne Ansatz eines Ertrags- bzw. Firmenwertes)	217.079,00 €

Daraus ergebe sich, dass der ursprünglich vereinbarte Abtretungspreis in Höhe von 1,00 € in keinem Verhältnis zum objektiven Wert der Anteile gestanden sei und nach ertragsteuerlichen Grundsätzen folglich von einer (überwiegend) unentgeltlichen Anteilsübertragung auszugehen gewesen sei.

d) Zufluss des Kaufpreises:

Die Behörde klammere sich in diesem Punkt ebenfalls an die wörtlich wiedergegebenen Vertragsinhalte, ohne einen konkreten Nachweis über die Bezahlung des ursprünglichen Abtretungspreises erlangt zu haben.

Tatsächlich handle es sich um allgemein übliche Vertragsformulierungen, denen bei einem derart untergeordneten Abtretungspreis von den Vertragsparteien in der Regel keine

Bedeutung beigemessen werde. Wäre die Abtretung zu einem fremdüblichen Entgelt vorgenommen worden, hätte für einen zu entrichtenden fremdüblichen Abtretungspreis von rund 200.000,00 € eine konkrete Vereinbarung über die Entrichtung des Kaufpreises mit Fälligkeitstag und Sicherstellung vereinbart werden müssen.

Auch daraus ergebe sich, dass von den Parteien eine überwiegend unentgeltliche Anteilsabtretung gewollt gewesen sei. Der Zufluss eines fremdüblichen Entgeltes für die Anteilsübertragung könne folglich nicht unterstellt werden.

Mit **Schreiben vom 17.06.2019** ersuchte die Richterin den Bf, zu nachstehendem Sachverhalt Stellung zu nehmen:

1) „Sache“ des Beschwerdeverfahrens im Sinne des § 279 Abs. 1 BAO ist die Beschwerde gegen den einen Antrag gemäß § 295a BAO abweisenden Bescheid vom 24.11.2015. Abzusprechen ist daher ausschließlich über diese Beschwerde, nicht jedoch über die im Beschwerdeschriftsatz enthaltenen Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend Einkommensteuer 2013 und auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2013 gemäß § 299 BAO.

Rückwirkende Geschäfte, die einen bis dahin bestehenden Rechts- oder Tatsachenzustand beseitigen sollen, sind, selbst wenn sie zivilrechtlich zulässig sind, für den Bereich des Steuerrechts grundsätzlich nicht anzuerkennen.

Verträge, die zunächst wirksam zustande kommen, können wegen eines ihnen zugrundeliegenden Willensmangels zivilrechtlich (§§ 870 ff ABGB) angefochten und damit mit Wirkung für die Vergangenheit (ex tunc) beseitigt werden.

Dies gilt auch für die Rückabwicklung eines Vertrages aufgrund einer bloßen Vereinbarung der Vertragsparteien, wenn nachweislich die Voraussetzungen für eine gerichtliche Vertragsaufhebung gegeben gewesen wären. Die Parteien können wegen der ihnen eingeräumten Gestaltungsfreiheit jederzeit von einer geschlossenen Vereinbarung abgehen. Es kann aber nicht in ihrem Belieben stehen, die an keine weiteren Voraussetzungen geknüpfte einvernehmliche Vertragsaufhebung als erfolgreiche Anfechtung eines geschlossenen Rechtsgeschäftes mit ex tunc-Wirkung zu gestalten (VwGH 27.5.1999, 96/16/0038).

Unabhängig vom steuerlichen Rückwirkungsverbot kann eine (gerichtliche oder außergerichtliche) Vertragsauflösung auf Grund eines zivilrechtlich relevanten Willensmangels ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO darstellen.

Aus den vorgelegten Unterlagen und Verträgen ergibt sich kein derartiger Willensmangel.

Entschieden Sie und Ihre Gattin sich ohne Vorliegen einer rechtlichen Anfechtbarkeit zur Rückabwicklung des Abtretungsvertrages, kann dies nicht als rückwirkendes Ereignis nach § 295a BAO gewertet werden. Die vorgebrachten – im Übrigen durch keinerlei ärztliche Atteste belegten – gesundheitlichen Beeinträchtigungen Ihrer Gattin begründen keine Anfechtbarkeit des Abtretungsvertrages mit ex tunc-Wirkung.“

Der Bf teilte dazu durch seine steuerliche Vertretung **mit**, dass, unabhängig vom steuerlichen Rückwirkungsverbot, eine (gerichtliche oder außergerichtliche) Vertragsauflösung aufgrund

eines zivilrechtlich relevanten Willensmangels ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO darstellen könne.

Dem folgend sei die ursprüngliche Anteilsabtretung vom 25.10.2013 von den Vertragsparteien einvernehmlich in Form der Rückabtretung der Anteile mit Aufhebungsvereinbarung vom 20.5.2015 aufgelöst worden, weil die Anteilsabtretung in der vereinbarten Form von den Vertragsparteien nicht gewollt und sowohl mit einem Inhaltsirrtum als auch mit einem Erklärungsirrtum im Sinne des ABGB behaftet gewesen sei.

Der Inhaltsirrtum beziehe sich auf die Art der Vermögensübertragung im Sinne eines entgeltlichen Rechtsgeschäftes. Wie aus der Beschwerdeschrift hervorgehe, sei der vereinbarte Abtretungspreis von 1,00 € in keinem Verhältnis zum Wert der abgetretenen Anteile gestanden und sei der Beweggrund des abtretenden Gesellschafters eine unentgeltliche Übertragung der Anteile an seine Ehegattin gewesen. Darüber hinaus habe der Bf als abtretender Gesellschafter zum Zeitpunkt der Anteilsabtretung keine Kenntnis von der Eigenschaft der abgetretenen Anteile im Hinblick auf deren negative Anschaffungskosten aufgrund einer vorausgegangenen Umgründung gehabt. Die negativen Anschaffungskosten hätten einen wesentlichen Bestandteil in der Beschaffenheit der übertragenen Anteile dargestellt, in deren Kenntnis die Anteile nicht bzw. nicht in der vereinbarten Form übertragen worden wären.

Des Weiteren könne für den Abtretungsvertrag vom 25.10.2013 von einem Erklärungsirrtum im Sinne eines unbewussten Auseinanderfallens von Wille und Erklärung hinsichtlich des Abtretungspreises ausgegangen werden. Der Abtretungspreis von 1,00 € sei im Zuge der Vertragsunterfertigung vom steuerlichen Vertreter des Bf dem Vertragerrichter mitgeteilt worden. Über die Rechtsfolgen dieser Erklärung und deren steuerliche Auswirkungen seien die Vertragsparteien nicht aufgeklärt worden. Wie in der Beschwerdeschrift ausgeführt worden sei, komme der Abtretungspreis von 1,00 € in wirtschaftlicher Betrachtungsweise einer unentgeltlichen Anteilsabtretung gleich. Unter Berücksichtigung der steuerlichen Rechtsfolgen der negativen Anschaffungskosten liege offensichtlich ein Erklärungsirrtum des steuerlichen Vertreters vor, für dessen Rechtsfolgen der Vertretene einzustehen habe.

Die außergerichtliche Rückabwicklung der Anteilsabtretung mit Aufhebungsvereinbarung vom 20.5.2015 im Sinne einer Vertragsauflösung habe ihre Grundlage demnach in zivilrechtlich relevanten Willensmängeln im Sinne eines Inhalts-, Eigenschafts- und Erklärungsirrtums. Infolge der wesentlichen Mangelhaftigkeit in der Willensbildung und in der Willenserklärung des Abtretungsvertrages vom 25.10.2013 wären nachweislich die Voraussetzungen für eine gerichtliche Vertragsaufhebung auf Grund ausreichender zivilrechtlicher Anfechtungsgründe im Sinne der §§ 871 ff ABGB erfüllt gewesen.

Zur „Sache“ und zum Gegenstand des Beschwerdeverfahrens werde darauf verwiesen, dass mit dem Vorlageantrag vom 2.3.2016 eine Bescheidbeschwerde gegen den geänderten

Einkommensteuerbescheid vom 2.2.2016 verbunden worden sei, über die vom Gericht oder von der belangten Behörde ebenfalls noch abzusprechen sein werde.

Um stattgebende Beurteilung der Bescheidbeschwerde sowohl gegen den Abweisungsbescheid vom 24.11.2015 als auch gegen den Einkommensteuerbescheid vom 2.3.2016 (gemeint wohl: 2.2.2016) werde ersucht. Aufgrund der dargestellten Begründung und der verfahrensrechtlichen Besonderheiten werde überdies um die Gelegenheit ersucht, die genannten Aufhebungsgründe im Rahmen der beantragten mündlichen Verhandlung vorbringen und erörtern zu können.

Am 16.7.2021 wurde die **mündliche Verhandlung** in Anwesenheit der steuerlichen Vertretung des Bf sowie des Finanzamtsvertreters durchgeführt.

Die Vorsitzende wies eingangs darauf hin, dass „Sache“ des Beschwerdeverfahrens die Beschwerde gegen den einen Antrag gemäß § 295a BAO abweisenden Bescheid vom 24.11.2015 sei.

Die steuerliche Vertretung erstattete zum Vorliegen eines rückwirkenden Ereignisses kein weiteres Vorbringen.

Sie legte ihr Augenmerk auf die Feststellung, dass das Finanzamt am 2.2.2016 einen geänderten Einkommensteuerbescheid für 2013 erlassen habe, gegen den sie – in einem Schriftsatz mit dem Vorlageantrag betreffend den Abweisungsbescheid vom 24.11.2015 – Beschwerde erhoben und gleichzeitig die Unterlassung einer Beschwerdeentscheidung beantragt habe, weshalb das Bundesfinanzgericht für die Erledigung dieser Beschwerde zuständig sei. In dieser Beschwerde sei die gewollte Unentgeltlichkeit der Anteilsabtretung geltend gemacht und gerügt worden, dass die Abgabenbehörde nicht auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt des Abtretungsvertrages Bedacht genommen habe.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten Akten, dem Parteilichenvorbringen und der Recherche in den in der Entscheidung genannten Datenbanken.

Rechtslage:

Nach § 295a Abs. 1 BAO kann ein Bescheid auf Antrag der Partei (§ 78) oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat.

Ob bei Vorliegen der Voraussetzungen ein Bescheid nach § 295a BAO abgeändert wird, liegt im Ermessen der Abgabenbehörde.

Da durch eine Maßnahme nach § 295a ein Bescheid nur *insoweit* abgeändert werden kann, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruchs hat, wird die Rechtskraft dieses Bescheides nur hinsichtlich der abgabenrechtlichen Folgen solcher Ereignisse durchbrochen. Dem nach § 295a abändernden Bescheid kommt somit die Wirkung einer Berichtigung des abgeänderten Bescheides zu; er tritt nicht an die Stelle des abgeänderten Bescheides. Der vom rückwirkenden Ereignis unberührte Teil der Abgabenfestsetzung verbleibt in Teilrechtskraft.

Da ein aufgrund des § 295a ergangener Bescheid nur die Abänderung des früheren Bescheides im Bereich der Auswirkungen des rückwirkenden Ereignisses zum Gegenstand hat, ist er auch nur hinsichtlich der Abänderung mit Bescheidbeschwerde anfechtbar (Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 295a Anm. 10, Stand 1.1.2017, rdb.at).

Ereignisse im Sinne des § 295a BAO sind sachverhaltsändernde tatsächliche oder rechtliche Vorgänge, von denen sich - aus den die steuerlich relevanten Tatbestände regelnden Abgabenvorschriften - eine abgabenrechtliche Wirkung für bereits entstandene Abgabenansprüche ergibt. Das ist dann der Fall, wenn nach der Entstehung des Abgabenanspruchs ein Sachverhalt eintritt, der sich in der Vergangenheit in der Weise auswirkt, dass anstelle des zuvor verwirklichten Sachverhaltes nunmehr ein veränderter Sachverhalt der Besteuerung zugrunde zu legen ist.

Kein "Ereignis" ist in diesem Zusammenhang eine Änderung in der rechtlichen Beurteilung.

Dazu, dass eine erstmalige oder geänderte Rechtsprechung oder die Änderung einer Erlassmeinung des Bundesministeriums für Finanzen kein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO sind, führte Beiser in ÖStZ 2005/289 u.a. Nachstehendes aus:

"Unterstellt man den Fall, der VwGH habe eine Auffassung in Schrifttum oder Verwaltungspraxis als gesetzwidrig erkannt, so stellt sich die Frage, ob dieses Erkenntnis der Rechtsprechung im Wege des § 295a BAO rückwirkend auf alle Abgabepflichtigen anzuwenden ist und so die in der Regel auf die Parteien begrenzte Bindung von Urteilen teilweise erga omnes zurückwirkt.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes muss ein abgabenrelevantes Ereignis sich „in die Vergangenheit in der Weise auswirken, dass anstelle des zuvor verwirklichten Sachverhaltes nunmehr der veränderte Sachverhalt der Besteuerung zugrunde zu legen ist.“ Der zum Zeitpunkt der ursprünglichen Steuerschuldentstehung abgabenrelevante Sachverhalt hat sich jedoch nicht verändert, sondern ist exakt derselbe geblieben. Ebenso hat sich die Rechtslage nicht verändert. Geändert hat sich allein die abgabenrechtliche Beurteilung. Ein „Ereignis“ mit Wirkung für die Vergangenheit setzt eine (rückwirkende) Änderung im abgabenrelevanten Sachverhalt voraus. Eine Änderung der rechtlichen Beurteilung reicht dafür nicht aus. Eine Rechtskraftdurchbrechung nach § 295a BAO kann also nicht auf eine bloße Änderung der rechtlichen Beurteilung gestützt werden."

Umstände, welche die Abgabenbehörde bereits bei Erlassung des ursprünglichen Bescheides (im vorliegenden Fall: des Einkommensteuerbescheides 2013 vom 19.2.2015) hätte prüfen, berücksichtigen und allenfalls richtigstellen können, können keine Bescheidänderung nach § 295a BAO begründen (Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 295a, E 20 und E 21, Stand 1.1.2017, rdb.at).

Nachträgliche Dispositionen der Partei können den Abgabenanspruch nur dann beeinflussen, wenn dies gesetzlich vorgesehen ist (Ritz, BAO⁶, § 4 Tz 13).

§ 295a BAO ist eine rein verfahrensrechtliche Norm zur Durchbrechung der (materiellen) Rechtskraft von Bescheiden, aus der nicht abgeleitet werden kann, wann einem Ereignis steuerlich ex tunc-Wirkung beizumessen ist. Der Gesetzgeber selbst muss daher den Grundsatz, dass der Abgabenanspruch als öffentlich-rechtlicher Anspruch durch rückwirkende Rechtsgeschäfte nicht zum Wegfall gebracht werden kann, durch eine besondere Vorschrift ausdrücklich oder schlüssig zu Gunsten einer steuerlichen Relevanz rückwirkender Tatbestände durchbrechen (VwGH 25.03.1999, 96/15//0079).

Demnach ist anhand der materiellen Abgabenvorschriften zu prüfen, ob ein Anwendungsfall des § 295a BAO vorliegen kann (VwGH 2.9.2009, 2008/15/0065).

Gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO entsteht der Abgabenanspruch bei der Einkommensteuer für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

Die Steuerschuld entsteht mit der Verwirklichung eines Steuertatbestandes unmittelbar aufgrund des Gesetzes, sie kann in der Regel durch privatrechtliche Vereinbarungen, mag diesen von den Vertragsparteien auch Rückwirkung beigelegt werden, nicht mehr beseitigt werden.

Nach Entstehung des Abgabenanspruches eingetretene Ereignisse verändern daher grundsätzlich weder Bestand noch Umfang des Abgabenanspruches (Ritz, BAO⁶, § 295a Tz 3).

Das ABGB (§§ 870 ff) ermöglicht der Partei, ein Rechtsgeschäft wegen Irrtums, List, Zwangs o.ä. anzufechten. Dies ist für das Steuerrecht entsprechend der Bestimmung des § 23 Abs. 4 BAO so lange ohne Bedeutung, als der Anfechtung noch kein Erfolg beschieden ist. Erst wenn das Rechtsgeschäft erfolgreich angefochten wurde, kann ein rückwirkendes Ereignis mit abgabenrechtlicher Wirkung für die Vergangenheit im Sinne des § 295a BAO vorliegen.

Das gilt auch für die Rückabwicklung eines Vertrages aufgrund einer bloßen Vereinbarung der Vertragsparteien, *wenn nachweislich die Voraussetzungen für eine gerichtliche Vertragsaufhebung gegeben wären*. Die Parteien können aufgrund der ihnen eingeräumten Gestaltungsfreiheit jederzeit von einer geschlossenen Vereinbarung abgehen. Es kann aber nicht in ihrem Belieben stehen, die an keine weiteren Voraussetzungen geknüpften

einvernehmliche Vertragsaufhebung als erfolgreiche Anfechtung eines geschlossenen Rechtsgeschäftes mit ex tunc-Wirkung zu gestalten (VwGH 27.5.1999, 96/16/0038).

Im Erkenntnis vom 26.1.2011, 2007/13/0084, sprach sich der VwGH gegen die Berücksichtigung eines Willensmangels als rückwirkendes Ereignis aus. Mit einer "Vereinbarung über die Aufhebung von Ausschüttungen wegen Irrtums" könne der für das betreffende Jahr bereits entstandene - öffentlich-rechtliche - Körperschaftsteueranspruch auch bei Vorliegen eines (beachtlichen) wesentlichen Irrtums nicht rückwirkend beseitigt werden. Da keine materiellen Abgabenvorschriften eine derartige Rückwirkung anordnen würden, lägen die Voraussetzungen für eine nachträgliche Bescheidänderung wegen Eintritts rückwirkender Ereignisse nach § 295a BAO nicht vor.

§ 23 Abs. 3 und 4 BAO lauten:

„Ist ein Rechtsgeschäft wegen eines Formmangels oder wegen des Mangels der Rechts- oder Handlungsfähigkeit nichtig, so ist dies für die Erhebung der Abgaben insoweit und so lange ohne Bedeutung, als die am Rechtsgeschäft beteiligten Personen dessen wirtschaftliches Ergebnis eintreten und bestehen lassen (Abs. 3).

Die Anfechtbarkeit eines Rechtsgeschäftes ist für die Erhebung von Abgaben insoweit und so lange ohne Bedeutung, als nicht die Anfechtung mit Erfolg durchgeführt ist (Abs. 4).“

Nach § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch (den normativen Inhalt) zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Der Spruch ist die allein der Rechtskraft fähige Willenserklärung normativen Inhalts der Behörde und somit das Kernstück jedes Bescheides. Nur der Spruch erlangt rechtliche Geltung, weshalb auch nur dieser und nicht allenfalls eine Ausführung in der Begründung angefochten werden kann.

Für die Bedeutung einer Aussage im Spruch eines Bescheides ist maßgebend, wie der Inhalt objektiv zu verstehen ist, und nicht, wie ihn die Behörde verstanden wissen wollte oder wie ihn der Empfänger verstand.

Spruch und Begründung eines Bescheides bilden eine Einheit, sodass für die Ermittlung des Sinnes eines Bescheides auch die Begründung heranzuziehen ist, insbesondere dann, wenn wegen der Unklarheit des Spruches an seinem Inhalt Zweifel bestehen (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 93 Anm. 8, E 41 und E 42, Stand 1.8.2011, rdb.at).

Nach § 262 Abs. 1 BAO ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdeverentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

Nach Abs. 2 lit. a und b dieser Gesetzesbestimmung hat die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung zu unterbleiben, wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird *und* wenn die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt.

Wird daher trotz eines Antrages nach § 262 Abs. 2 lit. a die Bescheidbeschwerde nicht innerhalb der Dreimonatsfrist des § 262 Abs. 2 lit. b dem Verwaltungsgericht vorgelegt, so besteht die Pflicht zur Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung (Ritz, BAO⁶, 3 262 Tz 9).

Gemäß § 264 Abs. 1 BAO kann gegen eine Beschwerdeverentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

Nach Abs. 3 dieser Gesetzesbestimmung gilt die Bescheidbeschwerde von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt, wenn ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht wird. Die Wirksamkeit der Beschwerdeverentscheidung wird durch den Vorlageantrag nicht berührt. Bei Zurücknahme des Antrages gilt die Bescheidbeschwerde wieder als durch die Beschwerdeverentscheidung erledigt.

Die Regelung, dass durch einen rechtzeitig gestellten Vorlageantrag einer dazu legitimierten Person die Wirksamkeit der Beschwerdeverentscheidung nicht berührt wird, bedeutet, dass bis zur abschließenden Beschwerdeerledigung der angefochtene Bescheid nicht wieder in Wirksamkeit tritt, sondern die Ergebnisse der Beschwerdeverentscheidung erhalten bleiben wie z.B. im Fall der teilweisen Stattgabe einer Beschwerde durch Beschwerdeverentscheidung eine damit verbundene verminderte Abgabenfestsetzung.

Entscheidet das Verwaltungsgericht nach Einbringung eines Vorlageantrages in der Sache selbst (§ 279 Abs. 1 BAO) durch ersatzlose Aufhebung, Abänderung des angefochtenen Bescheides oder Abweisung der Beschwerde, tritt das Erkenntnis an die Stelle des angefochtenen Bescheides und beendet die Wirksamkeit der Beschwerdeverentscheidung (Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 264 Anm. 9 f, Stand 15.4.2018, rdb.at).

Dies geschieht selbsttätig, ohne dass es einer besonderen Verfügung bedarf (Stoll, BAO, 2795).

Die Abweisung der Bescheidbeschwerde als unbegründet ist so zu werten, als ob die Rechtsmittelbehörde eine mit dem angefochtenen Bescheid im Spruch übereinstimmende Entscheidung erlassen hätte, die fortan an die Stelle des angefochtenen Bescheides tritt (Ritz, BAO⁶, § 279 Tz 20).

Nach § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch in der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und

demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

„Sache“ ist die Angelegenheit, über die im Spruch des angefochtenen Bescheides abgesprochen worden ist.

Erwägungen:

Strittig ist, ob die rückwirkende Aufhebung des GmbH-Anteilsabtretungsvertrages infolge der vorgebrachten schweren gesundheitlichen Folgen der Gattin des Bf (laut Antrag gemäß § 295a BAO vom 9.6.2015) bzw. infolge der im weiteren Verfahren eingewendeten diversen Irrtümer als nachträgliches Ereignis im Sinne des § 295a BAO zu beurteilen ist, aus dem sich ein Anspruch auf Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2013 ergibt.

„Sache“ des Beschwerdeverfahrens ist die Beschwerde vom 23.12.2015 gegen den einen Antrag gemäß § 295a BAO vom 9.6.2015 auf Abänderung des Einkommensteuerbescheides 2013 vom 19.2.2015 abweisenden Bescheid vom 24.11.2015. Abzusprechen ist daher ausschließlich über diese Beschwerde, nicht jedoch über die im Beschwerdeschriftsatz enthaltenen Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend Einkommensteuer 2013, auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2013 gemäß § 299 BAO und auch nicht über die im Schriftsatz vom 2.3.2016 erhobene Beschwerde gegen den geänderten Einkommensteuerbescheid 2013 vom 2.2.2016, weil letztere dem Bundesfinanzgericht nicht innerhalb der Frist des § 262 Abs. 2 lit. b BAO vorgelegt worden ist.

Dem Bf ist zuzugestehen, dass nicht nur, wie o.a., die Beschwerdeverentscheidung vom 2.2.2016, sondern auch der Vorlagebericht des Finanzamtes vom 28.6.2016 widersprüchlich ist.

Im Vorlagebericht wurde im Punkt „Beschwerde“ die Beschwerde vom 28.12.2015 betreffend die Abweisung des Antrages gemäß § 295 BAO (gemeint wohl: § 295a BAO) angeführt, im Punkt „angefochtener Bescheid“ aber der Einkommensteuerbescheid 2013 vom 19.2.2015.

Dazu ist festzustellen, dass die Intention des Finanzamtes erkennbar war, dem Bundesfinanzgericht die Beschwerde vom 23.12.2015, beim Finanzamt eingelangt am 28.12.2015, gegen den Bescheid vom 24.11.2015 vorzulegen, weil zum einen im Schriftsatz vom 23.12.2015 keine Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 erhoben wurde und zum anderen eine derartige Beschwerde weitaus verspätet gewesen wäre.

Die steuerliche Vertretung brachte vielmehr erst im Schriftsatz vom 2.3.2016 eine „Bescheidbeschwerde gem. § 243 BAO gegen den geänderten Einkommensteuerbescheid 2013 vom 2.2.2016“ ein, welche dem Bundesfinanzgericht bis dato nicht vorgelegt wurde, weshalb

nach § 262 Abs. 2 lit. a und b BAO die Zuständigkeit für die Erledigung dieser Beschwerde beim Finanzamt verbleibt.

Im vorliegenden Fall wurde der mit Notariatsakt vom 25.10.2013 abgeschlossene Abtretungsvertrag mit Notariatsakt vom 20.05.2015 rückwirkend auf den Zeitpunkt der Anteilsabtretung aufgehoben.

Das Finanzamt verwies in der Begründung des nunmehr angefochtenen Abweisungsbescheides zutreffend darauf, dass die vorgebrachten – im Übrigen durch keinerlei ärztliche Atteste belegten – gesundheitlichen Beeinträchtigungen der Gattin des Bf keine Anfechtbarkeit des Abtretungsvertrages mit ex tunc-Wirkung begründen könnten.

Nach der Rechtsprechung kann eine einvernehmliche Rückgängigmachung eines Rechtsgeschäfts unter der Voraussetzung, dass eine rechtliche Anfechtbarkeit überhaupt vorliegt, als erfolgreich durchgeführte Anfechtung anzusehen sein.

Dem Aufhebungsvertrag vom 20.5.2015 ist aber weder eine Anfechtungserklärung noch die Geltendmachung eines Willensmangels oder sonst irgendeine Begründung zu entnehmen.

Davon, dass ein eindeutiges Aufhebungsbegehren vorliege, wie dies Rummel in Rummel/Lukas, ABGB4 § 871 Rz. 30 ABGB, Stand 1.11.2014, rdb.at, fordert, kann im vorliegenden Fall keine Rede sein.

Der Aufhebungsvertrag lässt keinerlei Rückschlüsse darauf zu, dass er durch eine rechtliche Anfechtbarkeit des Abtretungsvertrages vom 25.10.2013 veranlasst gewesen wäre. Die bloße Behauptung diverser Willensmängel (erst) in der Beschwerde vom 23.12.2015, ohne dass solche im Aufhebungsvertrag geltend gemacht worden wären, ist jedenfalls nicht ausreichend.

Auch die Diktion im von den Ehegatten ***9*** gemeinsam unterschriebenen Antrag vom 9.6.2015 auf Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2013 gemäß § 295a BAO, die Vertragsparteien seien wegen Depressionen und Überforderung der Gattin des Bf übereingekommen, den Abtretungsvertrag rückwirkend aufzuheben, lässt keine Anfechtbarkeit des Abtretungsvertrages erkennen.

Gerade bei der vom Bf ins Treffen geführten wirtschaftlichen Anknüpfung wäre zudem eine etwaige Anfechtbarkeit des Abtretungsvertrages für die Abgabenerhebung nach § 23 Abs. 4 BAO so lange ohne Bedeutung, als nicht die Anfechtung mit Erfolg durchgeführt worden wäre.

Auch der Beschwerdeeinwand, die Vertragsparteien hätten das wirtschaftliche Ergebnis der Anteilsabtretung nicht eintreten lassen, bleibt unverständlich, weil die Aufhebung der Anteilsabtretung erst rund eineinhalb Jahre später erfolgt ist und die Ehegattin des Bf im Firmenbuch erst am 3.6.2016 – und nicht etwa rückwirkend – als Gesellschafterin der GmbH

gelöscht worden ist. Sie war daher faktisch rund eineinhalb Jahre lang
Mehrheitsgesellschafterin der Fa. ***6***.

Im Übrigen setzt ein „Ereignis“ mit Wirkung für die Vergangenheit eine (rückwirkende) Änderung im abgabenrelevanten Sachverhalt voraus; eine Änderung der rechtlichen Beurteilung ist dafür nicht ausreichend. Kein rückwirkendes Ereignis liegt daher vor, wenn das Finanzamt nachträglich Kenntnis von einem bereits gegebenen Sachverhalt erlangt.

Gegenständlich hat sich der zum Zeitpunkt der ursprünglichen Steuerschuldentstehung (nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO mit Ablauf des Kalenderjahres 2013) bestehende Wert des abgetretenen Anteils nicht verändert, sondern ist exakt derselbe geblieben.

§ 295a BAO bietet keine Handhabe, eine allenfalls im Zuge der (rechtskräftigen) Abgabenfestsetzung unterlassene Prüfung des Abtretungsvertrages oder Einwendungen, die in einer Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid geltend zu machen gewesen wären, im Wege des § 295a BAO nachzuholen, weil die Abgabenbehörde bei Prüfung der Angaben des Bf bereits bei der Abgabenfestsetzung eine allfällige Richtigstellung hätte vornehmen können.

Dem Bf ist es nicht gelungen, das Vorliegen der Voraussetzungen für eine gerichtliche Vertragsaufhebung glaubhaft zu machen. Er vermochte auch keine gesetzliche Bestimmung aufzuzeigen, derzufolge die rückwirkende Änderung des Vertrages steuerrechtlich relevant gewesen wäre.

Entschieden er und seine Gattin sich aber aus freien Stücken und ohne Vorliegen einer rechtlichen Anfechtbarkeit zur Rückabwicklung des Abtretungsvertrages, kann dies nicht als rückwirkendes Ereignis nach § 295a BAO gewertet werden.

Im vorliegenden Beschwerdeverfahren ist ausschließlich zu klären, ob ein rückwirkendes Ereignis vorliegt, das zur Abänderung des Einkommensteuerbescheides 2013 insoweit berechtigen würde, als sich das rückwirkende Ereignis auf den Bestand oder Umfang des Abgabenanspruchs auswirken würde, oder nicht.

Da ein rückwirkendes Ereignis nach § 295a BAO zu verneinen ist, tritt mit Abweisung der gegenständlichen Beschwerde und Ergehen dieser Beschwerdeentscheidung die Beschwerdevorentscheidung vom 2.2.2016 außer Kraft und damit auch die Änderung des Einkommensteuerbescheides 2013. Das Erkenntnis tritt an die Stelle des angefochtenen, abweisenden Bescheides der Abgabenbehörde. Infolge Abweisung des Antrages nach § 295a BAO besteht kein Rechtsgrund zur Änderung des rechtskräftigen Einkommensteuerbescheides 2013 vom 19.2.2015.

Aus diesem Grund bedarf es keines näheren Eingehens auf die zahlreichen Mängel und Ungereimtheiten der Beschwerdeentscheidung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Im vorliegenden Beschwerdefall erfolgte die Lösung der zu klärenden Rechtsfragen im Einklang mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung lagen daher nicht vor, weshalb eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig war.

Linz, am 20. Juli 2021