

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Helmut Mittermayr in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch STB, über die Beschwerde vom 10. Juni 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 28. Mai 2013 betreffend Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

In seiner Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) für 2011 erklärte der Beschwerdeführer (im Folgenden abgekürzt: Bf) neben seinen nichtselbständigen Einkünften in der Rubrik „Sonstige Werbungskosten“ den Betrag in Höhe von € 26.281,28.

Über Aufforderung des Finanzamtes den Betrag von € 26.281,28 zu belegen, legte der Bf den Abtretungsvertrag (Notariatsakt) über die Abtretung seiner GmbH Anteile an der BS GmbH an Herrn DI V U vor.

Im diesem **Notariatsakt vom 28. Februar 2011** über die Abtretung der GmbH-Anteile ist unter „Drittens:“ festgelegt:

„**Drittens:** Der von den Vertragsparteien einvernehmlich vereinbarte Abtretungspreis für den vertragsgegenständlichen Geschäftsanteil setzt sich wie folgt zusammen:

Geschäftsanteilspreis			€ 222.024,08
	Gewinnausschüttungs-Rückzahlung	€ 15.331,80	
	Eingeklagte Konventionalstrafe	€ 26.281,28	
	Darlehenssaldo	€ 25.411,--	€ 67.024,08
Saldo			€ 155.000,-
		(hundertfünfundfünfzigtausend Euro)	

Dieser Saldobetrag ist vom Erwerber an den Abtretenden bis längstens 19.03.2011 (neunzehnten März zweitausendelf) durch spesen- und abzugsfreie Überweisung auf das Konto Nummer ***1*** des Abtretenden bei der Sparkasse ***3*** Aktiengesellschaft, Bankleitzahl ***2***, zu bezahlen.

Eine Verzinsung, besondere vertragliche Verzugszinsen. Eine Wertsicherung oder sonstige Sicherstellung hinsichtlich dieses Saldobetrages werden nicht vereinbart, doch wird der Schriftenverfasser Doktor ***4*** von beiden Vertragsparteien einseitig unwiderruflich angewiesen, die Anmeldung dieses Geschäftsanteilsüberganges beim Firmenbuchgericht erst nach bestätigter Überweisung des vorgenannten Saldobetrages vorzunehmen.

Festgestellt wird, das der saldierte Abtretungspreis schuldbefreiende Wirkung für den aushaftenden Darlehensvertrag vom 04.11.2008 (vierten November zweitausendacht) zwischen Herrn R S und Herrn Ingenieur T U, den Vater des Anteilserwerbers, hat.“

Im **Einkommensteuerbescheid 2011 vom 28.05.2013** wurde die Berücksichtigung des Betrages von € 26.281,28 (Konventionalstrafe) als Werbungskosten mit folgender Begründung verweigert:

„Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:

Der Betrag von € 26.281,28 ist eine Konventionalstrafe gegenüber Ihrem ehemaligen Arbeitgeber, der BS GmbH. Die Konventionalstrafe wurde jedoch nicht an den ehemaligen Arbeitgeber bezahlt. Die Bezahlung erfolgte an DI V U im Zuge der Anteilsabtretung von Anteilen an der BS GmbH, und zwar in der Weise, dass der Betrag der Konventionalstrafe im Abtretungsvertrag vom 28.02.2011 mit dem Abtretungspreis gegengerechnet wurde.

Die Bezahlung an DI V U erfolgte rechtsgrundlos, da die Konventionalstrafe gegenüber der BS GmbH bestand, und daher freiwillig. Für den betrieblichen Bereich hat der VwGH entschieden, dass ein Rechtsanspruch des Empfängers nicht Voraussetzung für die betriebliche Veranlassung ist, auch freiwillige Zahlungen können betrieblich veranlasst sein (VwGH 11.05.1979,272/77). Dabei sind vor allem jene Aufwendungen gemeint, denen man sich aus sonstigen Gründen nicht entziehen kann, z.B. Bezahlung verjährter Schulden, Kulanzleistungen, und bei denen es keine zweite Person gibt, die tatsächlich einen Rechtsanspruch hat. Der gegenständliche Fall ist jedoch nicht vergleichbar, da es sich einerseits um keine entgegenkommende Zahlung an einen Geschäftspartner handelt, und da andererseits nicht an den ursprünglich Berechtigten geleistet wird. Es liegen daher keine Werbungskosten vor.“

In seiner **Berufung vom 07.06.2013** (jetzt als Beschwerde zu werten) begründete der Steuerberater des Bf folgendermaßen, warum die Konventionalstrafe als Werbungskosten zu berücksichtigen sei:

„Eine eingeklagte Konventionalstrafe (siehe SV vom Rechtsanwalt vom 24.09.2010) kann keineswegs freiwillig sein, wie hier die Finanzverwaltung auf diese Idee kommt, ist weder nachvollziehbar noch in irgendeiner Weise begründet. Es glaubt doch kein Mensch, dass jemand „freiwillig“ über € 26.000,00 an seinen ehemaligen Arbeitgeber zahlt! Das entbehrt jeglicher Beziehung zur Realität!

Die Verpflichtung zur Zahlung der Konventionalstrafe des Bf ist einmal unumstritten, die rechtlichen (vor allem zivilrechtlichen) Grundlagen sind ja hinlänglich bekannt. Dass es den Bf auch wirtschaftlich, also finanziell, getroffen hat, auch das ist schon bekannt.

Der Bf hat im Zuge des Ausscheidens als (Minderheits-)Gesellschafter aus der BS GmbH um diesen Betrag eben weniger Abfindungsguthaben erhalten. Damit ist die eingeklagte Konventionalstrafe vom Bf auch in den Verfügungsbereich der Familie U (die steckt ja hinter der BS GmbH) zugeflossen bzw. ist der Bf hiermit eindeutig wirtschaftlich belastet. Auch das ist Faktum und daran kommt die Steuer nicht herum. Und wirtschaftliche, vor allem rechtliche Sachverhalte gelten im Übrigen auch für das Steuerrecht.

Denn der wahre wirtschaftliche Sachverhalt (und genau der ist ja maßgeblich) ist eben, dass der Bf die Strafe akzeptieren und begleichen musste und diese hat natürlich seine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit geschmälert.

Dass diese Strafe in der Folge mit noch offenen Ansprüchen des Bf als (Minderheits)Gesellschafter der BS GmbH ab- bzw. gegengerechnet wurde, ist eine reine finanzielle Angelegenheit, die den wirtschaftlichen Sachverhalt in keine andere Betrachtungsweise ziehen kann. Das haben die Anwälte in diesem Fall so gewählt, aber wie schon erwähnt, kann das in keinsten Weise den Sachverhalt abändern. Außerdem hatte der Bf

hierauf keinen Einfluss, das war so vom Rechtsanwalt der Familie U vorgegeben bzw. rechtlich ausverhandelt worden.

Abschließend wird bemerkt, dass der Bf schon einmal eine Konventionalstrafe bei einem viel früheren Dienstverhältnis begleichen musste und wurde die Strafe damals vom FA Gmunden richtigerweise und anstandslos als Werbungskosten akzeptiert. Weiters sei auch noch angemerkt, dass die vom Bf bezahlte Strafe eine entsprechende Einnahme in den Büchern der BS GmbH sein muss und es geht in einem Rechtsstaat nicht an, einerseits Einnahmen (bei der BS GmbH) zu versteuern und andererseits den Aufwand (beim Bf) nicht zu akzeptieren, das ist systemwidrig und schon deswegen nicht möglich (Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz und weiters auch gegen das Prinzip der Leistungsfähigkeit und auch gegen jenem des objektiven Nettoprinzip und auch gegen jenes der Vollständigkeit).“

Für den Fall der Vorlage der Beschwerde an den damaligen UFS wurde der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

Mit **Vorlagebericht vom 24. Juni 2013** wurde die Berufung (jetzt Beschwerde) dem damaligen Unabhängigen Berufungssenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit **Stellungnahme vom 11.06.2014** übermittelte das Finanzamt folgende Unterlagen:

E-Mail Finanzamt Kirchdorf vom 09.04.2014

Vorhalt vom 11.04.2014

Vorhaltbeantwortung vom 06.05.2014 inkl. Abtretungsverträge vom 28.02.2011, 10.12.2004 und 12.03.2008, Überweisungsbelege, Rechnungen Notar und Belege bezüglich Zinsen

Auskunftersuchen vom 12.05.2014 an die Fa. BS GmbH

Antwort auf das Auskunftersuchen vom 28.05.2014 der Fa. BS GmbH

Angemerkt wurde außerdem, dass sich zwischen dem Veräußerungs-Erlös (€ 222.024,08, ohne Abzug etwa der Rückzahlung der Gewinnausschüttung) und den Anschaffungskosten (€ 210.447,64) positive Einkünfte aus der Beteiligungsveräußerung von € 11.576,44 ergeben würden.

Die bezahlten Zinsen stellten keine Werbungskosten dar, da diese nur insofern Werbungskosten darstellen würden, als die Zinsen die angefallenen endbesteuerten Kapitalerträge übersteigen würden (EStR Rz 4863 iVm Rz 6674 idF bis 31.03.2012, Doralt, EStG-Kommentar, Rz 169f zu § 31 alt mWN). Lt. beiliegender Auskunftsanwort vom 28.05.2014 der BS GmbH seien im Beteiligungszeitraum an den Bf Gewinnausschüttungen von € 257.807,32 geflossen, die die Zinsen bei Weitem überstiegen.

Im vorgelegten **Vorhalt vom 11.04.2014** wurde der Bf aufgefordert, hinsichtlich der Abtretung seiner Anteile an der BS GmbH (Abtretungsvertrag vom 28.02.2011) den vollständigen, ungeschwärzten Abtretungsvertrag vorzulegen. Weiters möge mitgeteilt werden, wie hoch die Anschaffungskosten und wie hoch der Veräußerungserlös der verkauften Beteiligung waren. Wie hoch seien die Einkünfte aus der Veräußerung der Beteiligung (§ 31 EStG 1988 idF vor BGBl 2010/111)?

In der **Vorhaltbeantwortung vom 06.05.2013** wurde vom Vertreter des Bf ausgeführt:

„Der Abtretungsvertrag betr. der Anteilsabtretung vom 28.02.2011 liegt in Kopie dem Schreiben anbei. Ebenso liegt der Notariatsakt vom 10.12.2004 und auch jener vom 12.03.2008 in Kopie dem Schreiben bei, aus welchen ersichtlich ist, dass die Anschaffungskosten der im Jahr 2011 abgetretenen Beteiligung € 210.447,64 betragen haben (siehe auch die Kopien der jeweiligen Überweisungen des Bf samt Nebenkosten.

Aus dem Abtretungsvertrag vom 28.02.2011 ist der Veräußerungserlös in Höhe von € 222.024,08 festgehalten. Rechnet man von diesem Betrag die zurückgeforderte Gewinnausschüttung iHv € 15.331,80 (ist ein eingetretener Schaden) und auch die in den Jahren 2004 bis 2010 vom Bf bezahlten Zinsen iHv € 23.635,22 (incl. Kreditsteuer, siehe Beilagen) für die Anschaffung der Anteile, dann verbleibt für den Bf ein beträchtlicher Verlust in Höhe von minus € 27.390,58, der sich steuerlich leider nicht auswirkt.“

Mit **Beschluss vom 08.02.2022** wurde dem Bf vom Bundesfinanzgericht das Auskunftersuchen des Finanzamtes an die BS GmbH samt Antwortschreiben zur Kenntnis übermittelt, sowie der Bf aufgefordert, Nachweise dafür vorzulegen, dass die der BS GmbH geschuldete Konventionalstrafe durch die Berücksichtigung beim Abtretungspreis gegenüber der BS GmbH als getilgt anzusehen sei.

Mit E-Mails vom 11.02.2022 und 19.02.2022 führte der Vertreter des Bf zur Frage des Überschusses aus der Veräußerung der Beteiligung im Wesentlichen aus, dass er keine Einkünfte aus der Veräußerung der Beteiligung erkenne, da die Anschaffungskosten die zu Beginn einbezahlte Stammeinlage von € 7.000,00 betrug und dass es in weiterer Folge in den Jahren 2006 bis 2010 Gewinnausschüttungen iHv € 257.807,32 gab, die nicht an den Bf ausbezahlt worden seien, sondern sukzessiv die Höhe der Beteiligung des Bf an der BS GmbH bis auf 40% aufgestockt worden sei.

In weiterer Folge wurde vom Bf ein Schreiben von Rechtsanwalt Dr. K (Vertreter der Kläger im Prozess betreffend die Konventionalstrafe) an den die Rechtsanwälte L & Partner (Vertreter des Bf) mit folgendem Inhalt vorgelegt:

„In oben bezeichneter Angelegenheit komme ich zurück auf Ihr Schreiben vom 14.02.2011.

Ich erlaube mir zur Umsetzung der notwendigen Rahmenbedingungen folgendes vorzuschlagen:

- *Errichtung eines Notariatsaktes durch Herrn Notar Dr. G H zur Abtretung der Geschäftsanteile von Herrn S auf der Basis des Vergleichsbetrages von € 155.000,00.*

- Es gilt zwischen den Mandanten BS GmbH und R S als vereinbart, dass mit Unterfertigung des oben angeführten Notariatsaktes die Punkte 12 Konkurrenzklausel und 13 Konventionalstrafe aus der Ergänzungsvereinbarung zum Dienstvertrag vom 1.11.2008 mit diesem Datum aufgehoben sind und erklärt meine Mandantschaft die Firma BS GmbH, gegenüber Herrn R S nach Unterfertigung aus dieser oben angeführten Vereinbarung keine wie immer gearteten Ansprüche zu stellen.

- Die Entlastung des Geschäftsführers R S betreffend das Jahr 2010 ist bereits erfolgt und verweise ich auf den beiliegenden Gesellschafterbeschluss. Für die Jahre 2008 und 2009 wurde Herr S ebenfalls bereits entlastet und müsste er dies eigentlich wissen. Die diesbezüglichen Schriftstücke wurden ihm seinerzeit übermittelt.

Hinsichtlich des Verfahrens ***5*** soll. vorerst einfaches Ruhen anlässlich der Verhandlung vom 15.03.2011 eintreten und verzichtet meine Mandantschaft für den Fall des endgültigen Zustandekommens dieser Vereinbarung in Form des vorgesehenen Notariatsaktes und allfälliger Ergänzungsvereinbarungen auf die Fortsetzung dieses Verfahrens, wodurch "ewiges Ruhen" eintritt.

Sämtliche Verbindlichkeiten aus der Vereinbarung vom 4.11.2008 im Zusammenhang des von Herrn Ing. U Herrn S gewährten Darlehens sind durch diese Vereinbarung abgegolten und verglichen.

Geplant ist, dass Herr DI V U die Anteile des Herrn S übernimmt.

Hinsichtlich der Personenverschiedenheit in Bezug auf das gewährte Darlehen geht man davon aus, dass hier eine interne Vereinbarung zwischen Herrn DI V U und Herrn Ing. T U hinsichtlich der Rückzahlung dieses Darlehens zu erfolgen hat, wenn im Notariatsakt vom Betrag von € 155.000,00 ausgegangen wird.

Herr R S hat einen Kredit bei der Sparkasse ***3*** AG aufgenommen, für welche Gesellschaftsanteile des Herrn R S verpfändet worden sind, desgleichen hat Herr Ing. T U hier eine Bürgschaft übernommen. Es müsste die Zahlung so erfolgen, dass dieses Kreditkonto bei der Sparkasse ***3*** AG abgedeckt wird und meine Mandantschaft seitens der Sparkasse ***3*** AG diesbezüglich von der Haftung freigestellt wird bzw. die Verpfändung der Geschäftsanteile aufgehoben wird und die Bürgschaftserklärung durch vollständige Zahlung obsolet wird und eine diesbezügliche Erklärung der Sparkasse ***3*** AG hinsichtlich der Entlassung aus der Haftung meiner Mandantschaft erteilt wird.

Hinsichtlich der Kostentragung für die Errichtung des Gesellschaftsvertrages und die damit entstehenden Kosten, Gebühren und Abgaben gilt § 15 Abs. 2 des Gesellschaftsvertrages.

Ich ersuche Sie, sehr geehrter Herr Kollege, um Beibringung der entsprechenden Erklärungen seitens der Sparkasse ***3*** AG bzw. um eine Vorgangsweise, die sicherstellt, dass die Haftung meiner Mandantschaft mit den Geschäftsanteilen bzw. als Bürge nicht mehr weiter besteht. Es müsste daher mit der Zahlung das entsprechende Kreditkonto bei der Sparkasse ***3*** AG seitens Ihres Mandanten zur Gänze abgedeckt werden (Kontonummer, Außenstand sind mir nicht bekannt).“

In der **weiteren Beilage** wurde das Schreiben vom 03.03.2011 der Rechtsanwalt Dr. ***6*** ***7*** vorgelegt, in welchem beim Landesgericht ***8*** das vereinbarte Ruhen des Verfahrens bekannt gegeben wurde.

Mit **Beschluss vom 07.03.2022** wurde die Vorhaltsbeantwortung (E-Mails) dem Finanzamt zur Kenntnis und allfälliger Stellungnahme übermittelt.

In der **Stellungnahme vom 11.03.2022** führte das Finanzamt aus:

„Nach dem als Beilage vorgelegten Anwaltsschreiben wurde vorgeschlagen, jene Punkte des Dienstvertrages, mit welchen die Konventionalstrafe geregelt waren, aufzuheben. Gegenüber dem ehemaligen Dienstgeber existierte ab diesem Zeitpunkt somit keine Verpflichtung eine solche Konventionalstrafe überhaupt leisten zu müssen. Ist letztlich gemäß dem jetzt vorgelegten Schriftsatz vorgegangen worden, kann folglich eine solche auch beim ehemaligen Arbeitgeber nicht als Eingang verbucht sein. Mangels Verpflichtung zur Leistung einer solchen, kann diese aber auch nicht beim Beschwerdeführer zu Werbungskosten führen. Eine Verrechnung mit einem Dritten ist folglich, egal wie sie bezeichnet wurde, nicht der ehemaligen Tätigkeiten für die BS GmbH zuzurechnen, sondern fand außerhalb der beruflichen Sphäre des Beschwerdeführers statt.“

Gänzlich unverständlich erscheint der belangten Behörde, warum laut den Eingaben von 11.02.2022 und 19.02.2022 die Anschaffungskosten der an Herrn DI U abgetretenen Beteiligung um die Ausschüttungen der vergangenen Jahre erhöht werden sollten. Gemäß der Auskunft der BS GmbH war vereinbart, dass diese Ausschüttungen zu einem Erwerb von bis zu 40% der Gesellschaftsanteile verwendet werden müssten. Laut Firmenbuch war zum Zeitpunkt des Ausscheidens als Gesellschafter nur der bereits zuvor erworbene Anteil iHv 20% im Eigentum des Beschwerdeführers. Diese wurden in zwei Teilen zu jeweils 10% 2005 und 2008 angeschafft. Deren Anschaffungskosten (2005: € 100.000, 2008: € 108.000,-) sind laut Aktenlage bekannt, da die Notariatsverträge der Anschaffung vorliegen. Die Gegenleistung dazu wurde vom Beschwerdeführer eingezahlt, seine Belege hiezu hat er den Verträgen beigelegt (2 Mal € 50.000,- im Jahr 2004, 108.000,- am 22.03.2008). Ob dieses Geld aus den zuvor erhaltenen Ausschüttungen stammt ist dabei steuerrechtlich völlig unerheblich. Eine Vereinbarung über eine Verpflichtung zum Erwerb weiterer Anteile mit den danach erfolgten Ausschüttungen ändert jedenfalls an den Anschaffungskosten der bereits erworbenen Anteile nichts. Im Übrigen sei auch darauf verwiesen, dass der Beschwerdeführer auch nicht wie in der Eingabe dargelegt 7.000,- Stammeinlage getätigt hat, da er nicht an der Gründung der Gesellschaft beteiligt war, sondern seine Anteile von vormaligen Anteilseignern erworben hat.“

Mit **Schreiben vom 04.03.2002** (eingelangt am 15.03.2022) wurden die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und auf Entscheidung durch den gesamten Senat zurückgenommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1. Konventionalstrafe als Werbungskosten

Der Bf war an der BS GmbH als Gesellschafter beteiligt. Zu den Details der Beteiligung wird auf den Inhalt der Notariatsakte vom 10.12.2004 und vom 12.03.2008 verwiesen.

Der Bf war im beschwerdegegenständlichen Jahr bei der BS GmbH als Geschäftsführer angestellt und erzielte aus dieser Tätigkeit nichtselbständige Einkünfte.

Von seinem Arbeitgeber wurde er beim Landesgericht ***8*** auf Zahlung einer im Dienstvertrag vereinbarten Konventionalstrafe geklagt.

Im Schreiben des Rechtsanwaltes Dr ***6*** ***7*** vom 21.02.2011 wurden die Voraussetzungen für eine umfassende Vereinbarung dargestellt, um die wechselseitigen Ansprüche und Verpflichtungen, nicht nur zwischen dem Bf und der BS GmbH, sondern auch unter Einbeziehung von Ansprüchen von DI V U (als Übernehmer der Gesellschaftsanteile vom Bf) und Herrn Ing. T U (betreffend ein Darlehen), abzugelten und auszugleichen.

Wie in dem eben erwähnten Schreiben gefordert trat der Bf in dem Notariatsakt vom 28.02.2011 seinen Gesellschaftsanteil an der BS GmbH an DI V U für einen Abtretungspreis von € 222.024,08 ab. Als Bezahlung wurde vereinbart:

Gewinnausschüttungs- Rückzahlung	€ 15.331,80
eingeklagte Konventionalstrafe	€ 26.281,28
Darlehenssaldo	€ 25.411,00
Überweisung auf Konto eines Betrages von	€ 155.000,00

Soweit eine Personenverschiedenheit in Bezug auf die einbezogenen Ansprüche bestand, ist von einer internen Vereinbarung zwischen den betreffenden Personen und Herrn DI V U auszugehen.

Die vom Bf an die BS GmbH eingeklagte Konventionalstrafe wurde dadurch bezahlt

Der Rechtsanwalt Dr ***6*** ***7*** gab als Vertreter der BS GmbH mit Schreiben vom 03.03.2011 an das Landesgericht ***8*** das vereinbarte Ruhen des Verfahrens bekannt. Damit wurde das Gerichtsverfahren beendet.

2. Einkünfte aus der Veräußerung der Beteiligung an der GmbH

Mit Notariatsakt vom 10.12.2004 erwarb der Bf einen Geschäftsanteil an der BS GmbH (der erworbene Geschäftsanteil entspricht einer voll eingezahlten Stammeinlage von € 3.500,00) zum Preis von € 100.000,00.

Für die Vertragserrichtungskosten durch den Notar fielen € 1.131,24 an, die der Bf zu tragen hatte.

Mit Notariatsakt vom 12.03.2008 erwarb der Bf einen Geschäftsanteil an der BS GmbH (der erworbene Geschäftsanteil entspricht einer voll eingezahlten Stammeinlage von € 3.500,00) zum Preis von € 108.000,00.

Für die Vertragserrichtungskosten durch den Notar fielen € 1.316,40 an, die der Bf zu tragen hatte.

Mit Notariatsakt vom 28.02.2011 veräußerte der Bf seinen gesamten Geschäftsanteil an der BS GmbH (der veräußerte Geschäftsanteil entspricht einer voll eingezahlten Stammeinlage von € 7.500,00) um den Abtretungspreis von € 222.024,08 an Herrn DI V U.

2. Beweiswürdigung

Nach dem in § 167 Abs. 2 BAO verankerten Grundsatz der freien Beweiswürdigung haben sich die Abgabenbehörde und in der Folge das Bundesfinanzgericht Klarheit über den maßgeblichen Sachverhalt zu verschaffen. Dabei ist unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Die dazu vorzunehmende Beweiswürdigung muss den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen. Von mehreren Möglichkeiten ist jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 05.04.2011, 2010/16/0168; 23.05.2012, 2011/17/0308; 25.04.2013, 2012/15/0135; Ritz, BAO7, § 167 Tz 6 ff).

1. Konventionalstrafe als Werbungskosten

Aus dem Inhalt des Schreibens von Rechtsanwalt Dr. ***6*** ***7*** vom 21.02.2011 geht eindeutig hervor, dass durch den Notariatsakt vom 28.02.2011 (Abtretung der Gesellschaftsanteile des Bf an DI V U) und die darin vereinbarte Abgeltung des Abtretungspreises ua. durch die Anrechnung der eingeklagten Konventionalstrafe die Zahlung der Konventionalstrafe an die BS GmbH tatsächlich erfolgt ist.

Aus dem Schreiben von Rechtsanwalt Dr. ***6*** ***7*** vom 21.02.2011 (der Anwalt ist auch Vertreter der BS GmbH) geht eindeutig hervor, dass die BS GmbH die Zahlung als Abgeltung der eingeklagten Konventionalstrafe ansah, da sie in der Folge – wie in dem Anwaltsschreiben vereinbart – das Verfahren vor dem Landesgericht ***8*** betreffend die eingeklagte Konventionalstrafe durch die Bekanntgabe der Vereinbarung des Ruhens des Verfahrens beendete.

Bei einer gesamthaften Betrachtung aller Umstände ist daher eindeutig erkennbar, dass die BS GmbH die Vereinnahmung der Konventionalstrafe durch DI V U im Rahmen des Notariatsaktes zustimmt und offensichtlich eine interne Vereinbarung zwischen DI V U und der BS GmbH bestand, die Konventionalstrafe für die BS GmbH einzuziehen.

Es war daher die Feststellung zu treffen, dass die Konventionalstrafe vom Bf bezahlt worden ist.

2. Einkünfte aus der Veräußerung der Beteiligung an der GmbH

Die Sachverhaltsfeststellungen zum Erwerb bzw. Veräußerung der Geschäftsanteile an der BS GmbH ergeben sich aus dem Inhalt der angeführten Notariatsakte.

Soweit der Vertreter des Bf anführt, dass die Anschaffungskosten wegen der Stammeinlage von € 7.000,00 und der nicht ausbezahlten Gewinnausschüttungen von € 257.807,32 (bis Anteilsaufstockung auf 40%) viel höher seien und daher insgesamt ein Verlust aus der Beteiligung angefallen sei, ist dem Folgendes entgegenzuhalten.

Die Stammeinlage wurde nach Sachlage allenfalls bei der Gründung der BS GmbH von den Gründern einbezahlt, jedoch nie vom Bf. Dieser Betrag stellt daher keinen Teil der Anschaffungskosten der Beteiligung durch den Bf dar.

Hinsichtlich der Aufstockung der Anteile auf 40% durch die nicht ausbezahlten Gewinnausschüttungen ist festzuhalten, dass Gewinnausschüttungen allenfalls zu Einkünften aus Kapitalvermögen führen, jedoch in keinem Fall Anschaffungskosten der Beteiligung darstellen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

1. Konventionalstrafe als Werbungskosten

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs 1 EStG). Trotz des finalen Wortlautes sind Werbungskosten wie Betriebsausgaben kausal zu sehen (Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG, § 16 Tz 2; Doralt, EStG13, § 16 Tz 3; Jakom/Lenneis, EStG, 2012, § 16 Tz 2). Entscheidend ist die berufliche Veranlassung, der Zusammenhang mit der Einkunftsquelle (VwGH 18.12.1990, 90/14/0232).

Eine im Voraus vereinbarte Konventionalstrafe stellt einen pauschalierten Schadenersatz dar. Daher kommt einer Konventionalstrafe kein Strafcharakter zu, sie ist als Betriebsausgabe bzw. Werbungskosten abziehbar (Doralt, EStG¹¹, § 4 Tz 261, mit Verweis auf EStR 2000 Rz 1649).

Die oben im Sachverhalt festgestellte Zahlung der Konventionalstrafe in Höhe von € 26.281,28 stellt daher Werbungskosten bei den nichtselbständigen Einkünften dar.

2. Einkünfte aus der Veräußerung der Beteiligung an der GmbH

§ 31 EStG in der Fassung vor BGBL 2010/111 lautet:

Veräußerung von Beteiligungen

§ 31. (1) Zu den sonstigen Einkünften gehören die Einkünfte aus der Veräußerung eines Anteils an einer Körperschaft, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre zu mindestens einem Prozent beteiligt war. Eine solche Beteiligung liegt auch dann vor, wenn der Veräußerer mittelbar, zum Beispiel durch Treuhänder oder durch eine Körperschaft, beteiligt war. Hat der Veräußerer Anteile unentgeltlich erworben, tritt die Steuerpflicht auch dann ein, wenn der Veräußerer zwar nicht selbst, aber der Rechtsvorgänger innerhalb der letzten fünf Jahre zu mindestens einem Prozent beteiligt war.

.....

(3) Als Einkünfte sind der Unterschiedsbetrag zwischen

- dem Veräußerungserlös (Abs. 1) oder
- dem Abwicklungsguthaben (Abs. 2 Z 1) oder
- dem gemeinen Wert der Anteile (Abs. 2 Z 2)

einerseits und den Anschaffungskosten sowie den Werbungskosten andererseits anzusetzen.

.....

Gemäß § 124b Z 185 EStG 1988 letztmalig für Veräußerungen vor dem 01.04.2012 anzuwenden.

Die Veräußerung von Beteiligungen iSd § 31 EStG unterliegt gem. § 37 Abs. 1 iVm § 37 Abs. 4 Z2 lit b dem Hälftesteuersatz.

Die Anschaffungskosten der Beteiligung an der BS GmbH betrugen:

Notariatsakt vom 10.12.2004	€ 100.000,00
Vertragserrichtungskosten	€ 1.131,24
Notariatsakt vom 12.03.2008	€ 108.000,00

Vertragserrichtungskosten	€ 1.316,40
	€ 210.447,64

Der Veräußerungserlös betrug € 222.024,08.

Die Einkünfte aus der der Veräußerung der Beteiligung iSd des § EStG betragen daher € 11.576,44.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe wird auf das als Beilage angeschlossene Berechnungsblatt verwiesen.

3.2. 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.

Die entscheidungswesentlichen Fragen lagen im Bereich der Beweiswürdigung und Sachverhaltsfeststellung. Das Erkenntnis hing nicht von der Lösung einer Rechtsfrage ab, 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.

Linz, am 30. März 2022