

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Patrick Brandstetter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 20. August 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 5. August 2022 betreffend Einkommensteuer 2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht:

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

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Am 22. September 2020 erbat die beschwerdeführende Partei vom Finanzamt Österreich eine Auskunft hinsichtlich der Frage, inwieweit ein Wechsel von Anteilen an Gesellschaften, die am Arbeitgeber beteiligt seien, im Jahr 2019 zu einer Kapitalertragsteuer führe.

In der Auskunft vom 12. Oktober 2020 zu dieser sachverhaltsbezogenen Anfrage legte das Finanzamt Österreich nach Einholung von Verträgen und Abklärung von weiteren Sachverhaltsmomenten gegenüber der beschwerdeführenden Partei die Rechtsansicht dar, dass der Wechsel der Beteiligungsgesellschaften im Jahr 2019 der Kapitalertragsteuerpflicht unterliege. Zusätzlich zu dieser Auskunft versandte das Finanzamt Österreich an die beschwerdeführende Partei Formulare für die Abgabe von Abgabenerklärungen für das Jahr 2019.

Am 01. Dezember 2020 reichte die beschwerdeführende Partei beim Finanzamt Österreich Abgabenerklärungen für das Jahr 2019 ein und gab sie hinsichtlich inländischer Kapitaleinkünfte einen Betrag in Höhe von EUR 140.632,92 bekannt. Diesen Abgabenerklärungen legte die beschwerdeführende Partei ein Begleitschreiben bei, worin sie

ausführte, dass ihrer Ansicht nach der Betrag von EUR 140.632,92 entgegen der Auskunft vom 12. Oktober 2020 keiner Steuerpflicht unterliege, da lediglich die Beteiligungsgesellschaft gewechselt worden sei und es dementsprechend zu keiner Realisierung des Betrages von EUR 140.632,92 gekommen sei.

Mit Bescheid vom 05. August 2022 setzte das Finanzamt Österreich die Einkommensteuer der beschwerdeführenden Partei für das Jahr 2019 nach Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens fest und wurden hierbei entsprechend der Angaben in den Abgabenerklärungen EUR 140.632,92 als Einkünfte aus Kapitalvermögen berücksichtigt. In der Begründung verwies das Finanzamt Österreich im Wesentlichen auf die Auskunft vom 12. Oktober 2020 zur sachverhaltsbezogenen Anfrage vom 22. September 2020.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2019 brachte die beschwerdeführende Partei am 20. August 2022 Beschwerde ein und begründete sie diese zusammengefasst damit, dass sie aufgrund einer Beförderung im Jahr 2019 die Beteiligungsgesellschaft wechseln habe müssen und habe sie über den Betrag von EUR 140.632, 92 nicht frei verfügen können. Ferner verzichtete die beschwerdeführende Partei auf die Erlassung einer Beschwerdevereinscheidung.

Daraufhin legte das Finanzamt Österreich die Beschwerde am 23. September 2022 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und wurde die Beschwerde der Gerichtsabteilung 6006 zugeteilt. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28. Februar 2023 wurde die Beschwerde mit Stichtag zum 01. März 2023 der Gerichtsabteilung 6006 abgenommen sowie der Gerichtsabteilung 7004 neu zugeteilt.

Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei erwarb bei Gründung der ***GmbH1*** im Jahr 2000 einen Kapitalanteil von EUR 1.000,00 vom Stammkapital in Höhe von EUR 35.000,00 um EUR 5.152,74. Bei dieser Gesellschaft handelt es sich um eine Mitarbeiterbeteiligungsgesellschaft betreffend die ***AG***, bei der die beschwerdeführende Partei beschäftigt ist.

Im Jahr 2019 erwarb die beschwerdeführende Partei weitere EUR 13,00 am Stammkapital der ***GmbH1*** um EUR 13,00, sodass sie ab diesem Zeitpunkt über einen Anteil in Höhe von EUR 1.013,00 am Stammkapital dieser Gesellschaft in Höhe von EUR 35.000,00 verfügte. In diesem Jahr wurde die beschwerdeführende Partei zudem von ihrem Arbeitgeber, ***AG***, befördert. In Zusammenhang mit dieser Beförderung verpflichtete sich die beschwerdeführende Partei, die Mitarbeiterbeteiligungsgesellschaft zu wechseln. Dieser Wechsel erfolgte dergestalt, als die beschwerdeführende Partei mit Notariatsakt vom 13. August 2019 ihren Anteil in Höhe von EUR 1.013,00 am Stammkapital der ***GmbH1*** gegen eine Zahlung von EUR 145.798,66 an die ***AG*** abtrat und mit weiterem Notariatsakt vom gleichen Tag einen Anteil in Höhe von EUR 2.000,00 am Stammkapital der

GmbH2, einer weiteren Mitarbeiterbeteiligungsgesellschaft betreffend den Arbeitgeber der beschwerdeführenden Partei, von einem pensionierten Kollegen um EUR 340.917,60 erwarb.

Der Betrag von EUR 145.798,86 für die Abtretung des Anteils der beschwerdeführenden Partei an der "****GmbH1***" ging sodann am 12. Dezember 2019 auf dem Konto der beschwerdeführenden Partei mit der I-BAN ***NN*** ein und überwies die beschwerdeführende Partei in weiterer Folge am 17. Dezember 2019 von ebendiesem Konto den Betrag in Höhe von EUR 340.917,60 für den Erwerb des Anteils in Höhe von EUR 2.000,00 am Stammkapital der "****GmbH2***".

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt hat seine Grundlage in den vorgelegten Notariatsakte vom 13. August 2019, den Eintragungen im Firmenbuch betreffend die "****GmbH2***". (FB-Nr.: ***NN***) und die "****GmbH1***" (FB-Nr.: ***NN***), der vorgelegten Umsatzliste betreffend das Konto mit der I-BAN ***NN*** sowie dem glaubhaften Parteivorbringen, das mit den zuvorgenannten Beweismitteln in Einklang steht.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gem. § 27 Abs. 1 EStG 1988 in der Fassung des Steuerreformgesetz 2020, BGBl. I Nr. 103/2019, sind Einkünfte aus Kapitalvermögen Einkünfte aus der Überlassung von Kapital (Abs. 2), aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (Abs. 3) und aus Derivaten (Abs. 4), soweit sie nicht zu den Einkünften des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 gehören. Bei Tauschvorgängen ist § 6 Z 14 sinngemäß anzuwenden.

Laut Abs. 2 Z 1 lit. a gehören Gewinnanteile (Dividenden) und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung zu den Einkünften aus der Überlassung von Kapital.

Nach Abs. 3 gehören Einkünfte aus der Veräußerung, Einlösung und sonstigen Abschichtung von Wirtschaftsgütern, deren Erträge Einkünfte aus der Überlassung von Kapital im Sinne von Abs. 2 sind (einschließlich Nullkuponanleihen), zu den Einkünften aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen.

Gem. § 27a Abs. 3 Z 2 lit. a EStG 1988 in der Fassung des Steuerreformgesetz 2020, BGBl. I Nr. 103/2019, sind als Einkünfte bei realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (§ 27 Abs. 3) der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös, dem Einlösungs- oder

Abschichtungsbetrag und den Anschaffungskosten, jeweils inklusive anteiliger Stückzinsen anzusetzen.

§ 124b Z 185 EStG 1988 lautet auszugsweise:

„Die §§ 27, 27a, 93, 94, 95, 96 und 97 in der Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2011, BGBl. I Nr. 111/2010 treten mit 1. April 2012 nach Maßgabe der folgenden Regelungen in Kraft, soweit sich nicht aus Z 193 anderes ergibt:

a) § 27 Abs. 3 und 4 in der Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2011, BGBl. I Nr. 111/2010 sind ab 1. April 2012 erstmals anzuwenden auf

– Beteiligungen, die am 31. März 2012 die Voraussetzungen des § 31 erfüllen; bei vor dem 1. Jänner 2011 erworbenen Beteiligungen, an denen der Steuerpflichtige zum 31. März 2012 mit weniger als einem Prozent beteiligt ist, gilt dies nur dann, wenn die Beteiligungen innerhalb der Frist gemäß § 31 Abs. 1 oder innerhalb einer durch das Umgründungssteuergesetz verlängerten Frist veräußert wird;

[...]“

Gem. § 31 Abs. 1 EStG 1988 in der Fassung vor dem Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I Nr. 111/2010 gehören zu den sonstigen Einkünften 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.

Laut § 124b Z 57 EStG 1988 ist § 31 Abs. 1 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 2/2001 auf Veräußerungsvorgänge nach dem 31. Dezember 2000 anzuwenden. Hat der Veräußerer oder bei unentgeltlichem Erwerb der Rechtsvorgänger die Anteile vor dem 1. Jänner 1998 angeschafft und war er nach dem 31. Dezember 1997 bis zum 31. Dezember 2000 zu nicht mehr als 10% beteiligt, kann an Stelle der Anschaffungskosten der gemeine Wert der Anteile zum 1. Jänner 2001 angesetzt werden. Der Ansatz des gemeinen Wertes ist bei Anteilen, die nur auf Grund des § 20 Abs. 5 des Umgründungssteuergesetzes als Anteile im Sinne des § 31 des Einkommensteuergesetzes gelten, nicht zulässig.

Nach § 19 Abs. 1 EStG 1988 in der Fassung des Budgetbegleitgesetz 2012, BGBl. I 108/2022, sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Abweichen davon gilt:

1. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen.

2. In dem Kalenderjahr, für das der Anspruch besteht bzw. für das sie getätigt werden, gelten als zugeflossen:

- Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird,
- Nachzahlungen im Insolvenzverfahren sowie
- Förderungen und Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln im Sinne des § 3 Abs. 4, mit Ausnahme der in § 3 Abs. 2 genannten Bezüge.

3. Bezüge gemäß § 79 Abs. 2 gelten als im Vorjahr zugeflossen. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist eine Einnahme zugeflossen, wenn der Empfänger über sie rechtlich und wirtschaftlich bzw. tatsächlich verfügen kann, sich der Zufluss also wirtschaftlich in einer Vermehrung des Vermögens des Steuerpflichtigen auswirkt. Die Einnahme muss tatsächlich in das Vermögen des Steuerpflichtigen übergegangen sein, der Steuerpflichtige muss über die Einnahme „frei verfügen“ können (VwGH vom 31.01.2022, Ra 2021/13/0095). Im Falle einer Zahlung auf ein vom Empfänger unterhaltenes Konto bei einem Geldinstitut erfolgt das Zufließen durch die Gutschrift der Einnahme, da es gleichgültig ist, ob das Zufließen in Bargeld oder durch Gutschrift bewirkt wird (VwGH vom 09.03.1982, 82/14/0011).

Vor diesem Hintergrund gilt es in Bezug auf den vorliegenden Fall das Folgende auszuführen.

Die beschwerdeführende Partei war ab der Gründung der “***GmbH1*** im Jahr 2000 mit EUR 1.000,00 am Stammkapital der Gesellschaft in Höhe von EUR 35.000,00 beteiligt. Dies entspricht einer Beteiligungsquote von 2,86 %, sodass hinsichtlich dieser Beteiligung vor Erlassung des Budgetbegleitgesetz 2012, BGBl. I 108/2022 eine Steuerpflicht gem. § 31 Abs. 1 EStG 1988 in der Fassung vor dem Budgetbegleitgesetz 2012, BGBl. I 108/2022, bestanden hatte. Diese Steuerpflicht hat zur Auswirkung, dass aufgrund der Übergangsregelung in § 124b Z 185 EStG 1988 die §§ 27 und 27a EStG 1988 auf die Veräußerung des Anteils der beschwerdeführenden Partei an der “***GmbH1*** anzuwenden sind.

Die Veräußerung des Anteils der beschwerdeführenden Partei in Höhe von EUR 1.013,00 am Stammkapital der “***GmbH1*** ist als eine realisierte Wertsteigerung von Kapitalvermögen im Sinne des § 27 Abs. 3 EStG 1988 zu qualifizieren, da die Gewinnanteile, die die

beschwerdeführende Partei als Gesellschafter dieser Gesellschaft erhalten hat, nach § 27 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 Einkünfte aus der Überlassung von Kapital darstellten. Die Höhe der Einkünfte der beschwerdeführenden Partei aus der realisierten Wertsteigerung der Anteile an der ****GmbH1**** ergibt sich gem. § 27a Abs. 3 Z 2 lit. a EStG 1988 aus der Gegenüberstellung des Erlöses in Höhe von EUR 145.798,66 und den Anschaffungskosten in Höhe von EUR 5.165,74 und betragen die Einkünfte sohin EUR 140.632,92.

Insoweit die beschwerdeführende Partei im Beschwerdeverfahren vorbringt, dass sie aufgrund der Verwendung des Veräußerungserlöses für die infolge der Beförderung von ihr verpflichtend vorzunehmende Anschaffung von Anteilen an der Mitarbeiterbeteiligungsgesellschaft ****GmbH2**** nicht in den Genuss des Veräußerungserlöses gekommen sei bzw. sie nicht über den Betrag frei verfügen oder entscheiden habe können, ist ihr zum einen die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs entgegenzuhalten, wonach eine Gutschrift von Einnahmen auf einem bei einem Geldinstitut geführten Kontos einen Zufluss darstellt. Da die beschwerdeführende Partei den Veräußerungserlös in Höhe von EUR 145.798,86 für die Abtretung ihres Anteils an der ****GmbH1**** am 12. Dezember 2019 in Form einer Gutschrift auf ihrem Bankkonto mit der I-BAN ****NN**** erhalten hat, war in diesem Zeitpunkt der Zufluss gegeben.

Zum anderen vermochte die beschwerdeführende Partei durch die Gutschrift des Betrages in Höhe von EUR 145.798,86 auf ihr Bankkonto sowohl rechtlich als auch wirtschaftlich über diesen Betrag verfügen. Das Vorliegen der Verfügungsmacht der beschwerdeführenden Partei über diesen Betrag ist insbesondere anhand dessen Verwendung zur Abdeckung eines Teils des Kaufpreises für den Erwerb von Anteilen an der ****GmbH2**** ersichtlich. Entgegen der Ansicht der beschwerdeführenden Partei bewirkte diese Verwendung der Einnahmen aus der Veräußerung des Anteils an der ****GmbH1**** für die aufgrund der Beförderung verpflichtende Anschaffung von Anteilen an der ****GmbH2**** nicht eine Einschränkung ihrer freien Verfügungsmacht über diese Einnahmen, sondern setzte vielmehr die Verwendung dieser Einnahmen zur Abdeckung eines Teils der Kosten für die Anschaffung von Anteilen an der ****GmbH2****. das Vorliegen einer freien Verfügungsmacht der beschwerdeführenden Partei über diese Einnahmen voraus. Andernfalls hätte die beschwerdeführende Partei die Einnahmen aus der der Veräußerung des Anteils an der ****GmbH1**** nicht zur Abdeckung eines Teils des Preises für den Erwerb von Anteilen an der ****GmbH2**** verwenden können.

Da es entgegen dem Beschwerdevorbringen im Jahr 2019 zu einem Zufluss der Einnahmen aus der der Veräußerung des Anteils an der ****GmbH1**** kam, erweist sich der bekämpfte Bescheid, mit dem die Einkommensteuer der beschwerdeführenden Partei für das Jahr 2019 unter Berücksichtigung dieser Einnahmen festgesetzt wurde, als rechtsrichtig und war die Beschwerde dementsprechend als unbegründet abzuweisen.

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.

Eine Revision gegen das vorliegende Erkenntnis des Bundesfinanzgericht ist nicht zulässig, da die entscheidungsrelevante Rechtsfrage, in welchem Zeitpunkt ein Zufluss von Einnahmen gegeben ist, durch den Verwaltungsgerichtshof in den zitierten Entscheidungen bereits einer Antwort zugeführt wurde und wieweit das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Erkenntnis nicht von dieser Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ab.

Salzburg, am 2. Oktober 2023