

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Interrevisions WP & Stb GmbH, Steuerberatungskanzlei, 1060 Wien, Gumpendorferstraße 65, vom 11. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 12. August 2008 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Angestellter und erwarb mit Abtretungsvertrag vom 22.10.1998 eine Beteiligung an der Fa. A.gmbH. Der Verkauf der Anteilsbeteiligung erfolgte mit 18.1.2006, mit der Vereinbarung, dass die Verkäufer den jeweiligen Abtretungspreis nach Maßgabe des Treuhandvertrages vom 29.3.2006 erhalten.

Strittig ist der Zeitpunkt des Zuflusses des Kaufpreises der Beteiligungsveräußerung, da ein Teil des Erlöses zur Besicherung eines allfälligen Gewährleistungsanspruches einem Treuhänder übergeben wurde.

Das Finanzamt setzte im Rahmen des Einkommensteuerbescheides für das Streitjahr 2006 den Veräußerungserlös aus dem Beteiligungsverkauf als sonstige Einkünfte gemäß § 31 EStG zuzüglich des Treuhanderlages als Sicherstellung von € 1.500.000,- iHv. insgesamt € 4.247.718,96 fest. Als Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

Der Treuhanderlag iHv. € 1,500.000,00 als Sicherstellung lt. Abtretungsvertrag könne einkommensteuerrechtlich nicht als Verminderung des Veräußerungserlöses im Kalenderjahr 2006 gewertet werden, da lt. Punkt 5.10 des Anteilskaufvertrages vom 18.1.2006 die Verkäufer die Sicherstellung dem Treuhänder in Form eines Inhabersparbuchs zu übergeben habe. Daraus sei abzuleiten, dass der Betrag des Treuhanderlages nicht vom Käufer zurückbehalten wurde, sondern dass die Verkäufer bereits über den Treuhanderlag verfügen konnten und die Übergabe des Sparbuchs wiederum einen Wechsel des Eigentums darstellen würde. Für den Fall, dass der Treuhanderlag auf Grund einer Kaufpreisminderung nicht bzw. nicht zur Gänze refundiert wird, wäre auf Basis eines Antrages gem. § 295a BAO zu prüfen, ob die eingetretene Kaufpreisminderung ein Ereignis mit abgabenrechtlicher Wirkung für die Vergangenheit darstelle oder nicht.

In der fristgerechten Berufung des angefochtenen Bescheides wurde vom Bw. auf Punkt 5.10 des Anteilskaufvertrages vom 18.01.2006 Bezug genommen, wonach die Verkäufer die Sicherstellung dem Treuhänder in Form eines Inhabersparbuchs zu übergeben hätten. Diese Regelung des Anteilskaufvertrages sei jedoch logischerweise sinnhaft zu verstehen. Es würde jeglicher Logik entbehren, würde der Sicherstellungsbetrag vom Käufer direkt an den Verkäufer fließen und dieser danach den Sicherstellungsbetrag in Form eines Inhabersparbuchs dem Treuhänder des Käufers übergeben.

Tatsache sei vielmehr, dass der Käufer den Sicherstellungsbetrag in Höhe von € 1.500.000,-- dem Notar als Treuhänder direkt überwiesen hat. Dieser hat, um eine entsprechende Verzinsung zu gewährleisten, den Sicherstellungsbetrag auf ein Inhabersparbuch eingezahlt. Der Bw. hätte daher niemals die volle Verfügungsmacht über diesen Betrag erhalten (vgl. Einkommensteuerrichtlinien Abschnitt 3 Randziffer 4601 ff).

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 27.2.2009 abgewiesen und zur Begründung wie folgt bekannt gegeben:

Die Überweisung des Sicherstellungsbetrages an den Notar als Treuhänder sei in Erfüllung der diesbezüglichen Treuhandvereinbarung erfolgt. Die in der RZ 4606 Einkommensteuerrichtlinien angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 12.11.1980, 1300/80; VwGH 7.2.1990, 86/13/0072) besagt, dass Geldbeträge die durch einen Bevollmächtigten vereinnahmt worden sind, einen Einnahmenzufluss beim Vollmachtgeber bewirken. Der Rechtssatz des Judikates aus dem Jahr 1980 verdeutlicht das wie folgt: "Ein

Betrag ist dem Steuerpflichtigen nicht nur dann zugeflossen, wenn er ihm bar ausgezahlt wurde, es genügt, dass der Empfänger in der Lage ist, über den Betrag rechtlich und wirtschaftlich zu verfügen. Im Falle der Vereinnahmung durch einen Bevollmächtigten erfolgt diese gleichzeitig zu Gunsten des Machtgebers". Die zitierten Judikate sind nach Ansicht des Finanzamtes präjudiziel, weil einerseits die Treuhandvereinbarung bürgerlichrechtlich auch als Bevollmächtigung zu werten ist, und andererseits das zum EStG 1972 ergangene Erkenntnis auch im zeitlichen Geltungsbereich des EStG 1988 zur Begriffsbestimmung herangezogen werden kann, weil der erste Satz des § 19 Abs. 1 EStG 1988 inhaltlich jenem des § 19 Abs. 1 EStG 1972 entspricht.

Mit der Überweisung des Sicherstellungsbetrages von € 1,500.000,00 an den Notar als Treuhänder in Erfüllung der von Ihnen abgeschlossenen Treuhandvereinbarung gilt dieser Betrag einkommensteuerrechtlich bei Ihnen als zugeflossen.

Der Bw. stellte in der Folge den Antrag auf Vorlage der Berufung an die zweite Instanz, mit der Begründung, dass die Behörde den vorliegenden Sachverhalt nicht richtig beurteilt hätte. Erneut wurde die Treuhandvereinbarung in Kopie beigelegt erläuternd wie folgt ausgeführt:

Die unter Punkt 1-5 angeführten Personen hätten mit Anteilskaufvertrag vom 18.01.2006 erhebliche Teile ihrer Geschäftsanteile an der Fa. AGmbH an die unter Punkt 6 des Treuhandvertrages angeführte Gesellschaft verkauft. Zur Absicherung der umfangreichen Gewährleistungen und Zusicherungen, welche insgesamt mit einem Betrag von € 7,500.000,-- begrenzt sind, wäre in Punkt 5.10 des Anteilkaufvertrages (Kopie liegt bei) die Hinterlegung dieser Sicherstellung mittels Treuhandvertrag vereinbart worden. Aus dem Inhalt der Treuhandvereinbarung, insbesondere auf Seite 2, würde sich eindeutig ergeben, dass die unter Punkt 1-5 angeführten Verkäufer keine Möglichkeit haben, über den Treuhandbetrag zu verfügen. Für den Fall, dass seitens des Käufers keine Gewährleistungsansprüche gestellt würden, sieht der Treuhandvertrag vor, dass das Treuhandgeld in Raten bis 2010 zur Auszahlung gelangt, zumal mit dem Jahr 2010 Gewährleistungsansprüche nicht mehr gestellt werden können.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenen Jahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Ein Betrag ist danach nicht nur dann als dem Abgabepflichtigen zugeflossen anzusehen, wenn er ihm bar ausbezahlt wurde, sondern genügt es, dass der Empfänger in der Lage ist, über den Betrag rechtlich und wirtschaftlich zu verfügen.

Die Vereinnahmung durch einen Bevollmächtigten erfolgt gleichzeitig zugunsten des Machtgebers. Fremdgelder, die der Rechtsanwalt für seine Klienten verwahrt, sind bei diesem keine Einnahmen, sondern stellen durchlaufende Posten dar. Aus dieser Behandlung als durchlaufende Posten ergibt sich der unmittelbare Zu- und Abfluss bei den beteiligten Parteien.

Erhält der Rechtsanwalt vom Dritten einen Geldbetrag zur Weitergabe an seinen Klienten, dann ist der Geldbetrag dem Klienten damit zugeflossen, es sei denn, die Weitergabe ist an eine Bedingung geknüpft. Der Kaufpreis fließt dem Verkäufer noch nicht durch Einzahlung auf ein Notaranderkonto zu, sondern erst mit Auszahlungsreife. Den Beweis für echte Fremdgelder hat der Steuerpflichtige zu erbringen (Doralt, EStG, 3. Auflg. Tz 30 zu § 19).

Im vorliegenden Fall ist der Zeitpunkt des Zuflusses des Kaufpreises der Beteiligungsveräußerung strittig, da ein Teil des Erlöses zur Besicherung eines allfälligen Gewährleistungsanspruches einem Treuhänder übergeben wurde.

Laut Punkt 1 dieser Vereinbarung zwischen den Treugebern (u.a. Bw.) mit dem Treuhänder, hat der Treuhänder für den Fall, dass der Treugeber eine Zahlung zulasten des Einlagebuches verlangt, die anderen Treugeber zu verständigen. Sprechen sich in der Folge drei weitere Treugeber innerhalb einer Frist von 30 Tagen gegen die Auszahlung aus, sind alle anderen Treugeber zu verständigen und kann erst nach Einigung zwischen den Treugebern über eine Auszahlung (Bestätigung) oder nach Maßgabe eines Schiedgerichtes bzw. Rechtskraftbestätigung eines Gerichtes eine Auszahlung zu Lasten des Sparbuches vorgenommen werden.

Soferne keine derartige Aufforderung zur Auszahlung des Treuhandbetrages beim Treuhänder einlangt, werden in der Folge zu bestimmten Zeitpunkten (30.11.2007, 2008 und 2010) die anteiligen Beträge den Treugebern überwiesen (Punkt 2).

Unter Verweis auf diese Vereinbarung ist daher davon auszugehen, dass der Zufluss bei den Treugebern (u.a. Bw.) erst mit der Auszahlungsreife gegeben ist. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist die Auszahlung erst unter der Bedingung der Zustimmung der anderen Treugeber möglich bzw. erst zu den bestimmten Auszahlungsterminen.

Der Berufung ist daher Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 14. Dezember 2009