

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. **azdk** in der Beschwerdesache des Herrn Dietmar **Bf, A**, vertreten durch Frau Mag. **WP, WP** in **Stadt**, gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 des Finanzamtes **F A** vom 30.11.2011

zu Recht erkannt:

Der Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Einkommensteuer betragen:

37.590,28 € Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (Pensionsversicherungsanstalt)

37.992,42 € Einkünfte aus Leistungen

75.582,70 € Gesamtbetrag der Einkünfte

-60 € Sonderausgaben

-322 € Zuwendungen (§ 18 Abs 1 Z 7)

-200 € Kirchenbeitrag

75.000,7 € Einkommen

27.735,35 € ESt gem. § 33 Abs 1 EStG 1988 (75.000,7-60.000 ) x0,5 + 20.235)

27.735,35 € Steuer vor Abzug der Absetzbeträge

0 € Pensionistenabsetzbetrag

27.735,35 € Steuer nach Abzug der Absetzbeträge

337,29 € Steuer sonstige Bezüge

28.072,64 € Einkommensteuer

-10.862,15 € anrechenbare Lohnsteuer

17.210,49 € festgesetzte Einkommensteuer

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen dieses Erkenntnis gemäß § 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig (§ 25 a Abs 1 VwGG).

## **Entscheidungsgründe**

### **Ablauf des Verfahrens**

Lauf Notariatsakt vom 23.12.1996 machte Herr Günter **Anbieter** (Anbieter) dem Beschwerdeführer (Bf) das unwiderrufliche Anbot, dem Bf den Anteil am Geschäftsanteil des Anbieters an der **Großhandels** GmbH (FN FN002) abzutreten. Dieses Anbot galt in erster Linie zu Gunsten des Bf, in zweiter Linie auch zu Gunsten der Ehegattin oder der Kinder des Bf (Punkt Fünftens des Notariatsaktes). Das Angebot durfte nur nach dem Ableben des Anbieters innerhalb von 3 Monaten angenommen werden. Das Angebot wurde zu Gunsten und zu Lasten der beiderseitigen „Rechtsnachfolger“ errichtet. Der Kreis der Berechtigten aus diesem Anbot (insbesondere Bf, Ehegattin, Kinder) ist im Angebot mehrmals (Punkte Zweitens, Fünftens des Notariatsaktes) genannt.

Der Abtretungspreis sollte nach den Bestimmungen des Punktes VI des Gesellschaftsvertrages vom 4.12.1980 ermittelt werden. Dafür war die zum Zeitpunkt der Annahme des Anbotes für das vergangene Wirtschaftsjahr maßgebliche Jahresbilanz heranzuziehen (Notariatsakt vom 23.12.1996, Punkt Zweitens).

Der Anbieter verpflichtete sich, sich jedweder Verfügung über den angebotenen Teil seines Anteiles am Geschäftsanteil ohne Zustimmung des Bf zu enthalten (Punkt Drittens des Notariatsaktes).

In den Jahren danach übertrug der Anbieter entgegen seiner im Notariatsakt vom 23.12.1996 eingegangenen Verpflichtung seinen Anteil am Gesellschaftsanteil seinen Söhnen und schied selbst aus der Gesellschaft aus.

Der Bf hat im Jahr 2010 deshalb von seinem Anbieter 40.000 € erhalten und dafür im Gegenzug auf seine Rechte aus dem Abtretungsanbot vom 23.12.1996 verzichtet.

**Ansicht des Finanzamtes** (Bp-Bericht, TZ 2): Dies sei zu beurteilen wie ein entgeltlicher Verzicht auf Ausübung eines Vorkaufsrechtes, daher sei dieser Vorgang steuerpflichtig iS von § 29 Z 3 EStG (VwGH vom 3.7.2003, 99/15/0003; VwGH vom 28.5.2009, 2007/15/0200). Das Recht des Bf sei nicht auf Dritte übertragbar, sondern könnte nur auf die unmittelbar aus dem Vertrag berechtigten Eventualbegünstigten übergehen. Wirtschaftsgüter seien Gegenstände des allgemeinen wirtschaftlichen Verkehrs. Da das Recht des Bf nur im engsten Bereich der Familie übertragbar sei, bilde es keinen Gegenstand des allgemeinen wirtschaftlichen Verkehrs (Revision, S. 6,7). Mit dem bekämpften Bescheid vom 30.11.2011 besteuerte daher das Finanzamt diesen Vorgang in Höhe von 38.022,16 €.

**Ansicht des Bf.** (elektronisches Anbringen vom 10.10.2011, Berufung vom 2.2.2012): Dies sei ein Gewinn aus der Veräußerung von Privatvermögen und daher nicht steuerpflichtig. Zudem liege eine Schadenersatzleistung vor. Der Bf wies insbesondere darauf hin, dass das Recht des Bf auch für dessen Rechtsnachfolger gelte. Es handle sich

um ein übertragbares Abtretungsangebot (§§ 1392 ff ABGB ). Die Zahlung sei auch eine Schadenersatzzahlung (Berufung vom 2.2.2012; Kanduth-Kristen in Jakom, EStG 2011, § 29 TZ 39 m.w.N.).

Der Bf bestritt auch die Höhe der Einkünfte: Die Anwaltskosten des Bf von 2.007,58 € seien nicht in richtiger Höhe berücksichtigt geworden. Nach Abzug der Anwaltskosten betrügen die strittigen Einkünfte 37.992,42 € und nicht 38.022,16 €.

**Das BFG** gab mit Erkenntnis vom 29.4.2015 RV/4100091/2012 der Beschwerde Folge und sah im Sinne des Vorbringens der Beschwerde nur die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als steuerpflichtig an.

**Der VwGH** hob dieses Erkenntnis wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes auf (Ra 2015/15/0067-5). Zwar sei die Veräußerung von Vermögensgegenständen keine Leistung i.S. des § 29 Z 3 EStG 1988. Die Aufgabe eines Veräußerungs- und Belastungsverbotes gegen Entgelt unterliege jedoch der Steuerpflicht. Dieses nicht übertragbare Verbot sei kein Wirtschaftsgut, das veräußert werden könne. Der Anbieter habe zugesagt, sich jeder Verfügung über den angebotenen Teil seines Geschäftsanteiles ohne Zustimmung des Bf zu enthalten. Es liege die Aufgabe eines Veräußerungsverbotes vor. Dieser Vorgang sei unter § 29 Z 3 EStG 1988 zu subsumieren (VwGH vom 23.5.2000, 95/14/0029; 15.12.2010, 2005/13/0134).

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

#### **Feststellungen, Rechtsfolgen:**

In erster Linie dem Bf, in zweiter Linie dessen Gattin und Kindern **Michael** und **Elisabeth** sowie den gesetzlichen Erben ("Rechtsnachfolgern") wurde das Recht eingeräumt, innerhalb von drei Monaten nach dem Ableben des Anbieters dessen Geschäftsanteil an einer GmbH zu einem bestimmmbaren Preis zu erwerben (Punkte Zweitens und Fünftens des Notariatsaktes vom 23.12.1996).

Zusätzlich sagte der Anbieter dem Bf im Notariatsakt zu, sich jeder Verfügung über den angebotenen Teil seines Geschäftsanteiles ohne Zustimmung des Bf zu enthalten (Notariatsakt, Punkt Drittens).

In den Jahren danach übertrug der Anbieter jedoch entgegen seiner im Notariatsakt vom 23.12.1996 eingegangenen Verpflichtung seinen Gesellschaftsanteil seinen Söhnen.

Da der Anbieter gegen diese Verpflichtung ( Notariatsakt, Punkte Zweitens, Drittens und Fünftens ) verstoßen hatte, einigte er sich mit dem Bf im Jahr 2010 gütlich: Er bezahlte dem Bf 40.000 €. Der Bf hat dafür im Gegenzug die Verfügung des Anbieters über dessen Anteil am Geschäftsanteil zu Gunsten der Söhne des Anbieters nachträglich genehmigt. Der Bf war die einzige Person, die zu dieser Genehmigung berechtigt war (Punkt Drittens des Abtretungsanbotes). Dadurch erlangte der Anbieter den wirtschaftlichen Vorteil, die Übertragung seines Anteils am Geschäftsanteil an seine Söhne nicht rückgängig machen zu müssen (Anspruchsschreiben des Anwaltes des Bf vom 23.8.2010 an den Anbieter).

Dem Verfügungsverbot, das der Bf gegen Bezahlung von 40.000 € aufgehoben hat, kommt entscheidende Bedeutung zu. Es liegt daher ein Vorgang vor, der der entgeltlichen Aufgabe eines Belastungs- und Veräußerungsverbotes gleichkommt. Dieser Vorgang ist unter § 29 Z 3 EStG 1988 zu subsumieren (VwGH vom 27.4.2017, Ra 2015/15/0067; VwGH vom 23.5.2000, 95/14/0029; 15.12.2010, 2005/13/0134).

Das Werbungskostenpauschale (§ 16 Abs 3 EStG) steht nur aktiven Arbeitnehmern zu [Doralt, EStG, § 16 TZ 217 m.w.N.; Lenneis in Jakom , EStG (2010-2017) § 16 TZ 55]. Der Bf bezog im Jahr 2010 keine Einkünfte als aktiver Arbeitnehmer und auch keine nachträglichen Einkünfte aus aktiver nichtselbstständiger Tätigkeit.

Der Verkehrsabsetzbetrag und der Arbeitnehmerabsetzbetrag stehen nur bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis zu (§ 33 Abs 5 EStG 1988) . Der Bf bezog jedoch keine Einkünfte aus einem bestehenden Dienstverhältnis.

### **Begründung gemäß § 25 a Abs 1 VwGG:**

Durch dieses Erkenntnis werden keinerlei Rechtsfragen iS von Art 133 Abs 4 B-VG berührt, denen grundsätzliche Bedeutung zukommt:

In erster Linie dem Bf, in zweiter Linie dessen Gattin und Kindern und den gesetzlichen Erben ("Rechtsnachfolgern") wurde das Recht eingeräumt, innerhalb von drei Monaten nach dem zukünftigen Ableben des Anbieters dessen Geschäftsanteil an einer GmbH zu einem bestimmmbaren Preis zu erwerben (Punkt Zweitens und Fünftens des Notariatsaktes vom 23.12.1996).

Zusätzlich sagte der Anbieter im Notariatsakt zu, sich jeder Verfügung über den angebotenen Teil seines Geschäftsanteiles ohne Zustimmung des Bf zu enthalten (Notariatsakt, Punkt Drittens).

In den Jahren danach übertrug der Anbieter entgegen seiner im Notariatsakt vom 23.12.1996 eingegangenen Verpflichtung seinen Gesellschaftsanteil seinen Söhnen.

Da der Anbieter gegen diese Verpflichtung (Notariatsakt, Punkte Zweitens, Drittens und Fünftens) verstoßen hatte, einigte er sich mit dem Bf im Jahr 2010 gütlich: Er bezahlte dem Bf 40.000 €. Der Bf hat dafür im Gegenzug die Verfügung des Anbieters über dessen Anteil am Geschäftsanteil zu Gunsten der Söhne des Anbieters nachträglich genehmigt. Der Bf war die einzige Person, die zu dieser Genehmigung berechtigt war (Punkt Drittens des Abtretungsanbotes). Dadurch erlangte der Anbieter den wirtschaftlichen Vorteil, die Übertragung seines Anteils am Geschäftsanteil an seine Söhne nicht rückgängig machen zu müssen (Anspruchsschreiben des Anwaltes des Bf vom 23.8.2010 an den Anbieter).

Dem Verfügungsverbot, das der Bf gegen Bezahlung von 40.000 € aufgehoben hat, kommt entscheidende Bedeutung zu. Es liegt daher ein Vorgang vor, der der entgeltlichen Aufgabe eines Belastungs- und Veräußerungsverbotes gleichkommt. Dieser Vorgang ist unter § 29 Z 3 EStG 1988 zu subsumieren (VwGH vom 27.4.2017, Ra 2015/15/0067; VwGH vom 23.5.2000, 95/14/0029; 15.12.2010, 2005/13/0134).

Rechtsfragen , denen i.S. von Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, sind nicht erkennbar .

Klagenfurt am Wörthersee, am 24. Oktober 2017