



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) wies in seiner für das Jahr 2004 eingereichten Einkommensteuererklärung Sonstige Einkünfte (Veräußerung von Beteiligungen gemäß § 31 EStG) aus dem Verkauf von 510.000 Stück Aktien (oder 4,86 %) an der X-AG (im Folgenden X) in Höhe von 506.127,91 € aus. Diese Einkünfte ermittelte er wie folgt:

|                                     |                        |
|-------------------------------------|------------------------|
| Verkaufserlös:                      | 2.182.800,00 €         |
| - Anschaffungskosten:               | -5.196,90 €            |
| - nachträgliche Anschaffungskosten: | <u>-1.671.475,19 €</u> |
| Sonstige Einkünfte:                 | 506.127,91 €           |

Die nachträglichen Anschaffungskosten betreffen einen Zuschuss in Höhe von 23.000.000,00 S (umgerechnet 1.671.475,91 €), den der Bw im Dezember 2000 an die Y-GmbH (im Folgenden Y), eine 100 %-ige Tochtergesellschaft der X, geleistet hat.

Dem Zuschuss liegt folgende, am 4. Dezember 2000 zwischen dem Bw und der Y getroffene Vereinbarung zu Grunde:

1. Die X habe im Zuge des Sacheinlagevertrages vom 29. März 2000 sämtliche Anteile an der Y erworben. In diesem Zusammenhang habe die X der Y auch ein Gesellschafterdarlehen von mindestens 50 Mio S gewährt.
2. Entgegen der ursprünglich angenommenen wirtschaftlichen Entwicklung werde für das Jahr 2000 ein Verlust erwartet. Ursache hierfür seien ständig rückgängige Umsätze, Marktrisiko, Mitarbeiterfluktuation und im Zuge der Übernahme nicht ausreichend gewürdigte Altlasten.
3. Der Bw erkläre sich als im Zeitpunkt der Akquisition zuständiges Vorstandsmitglied und Hauptaktionär der X unwiderruflich bereit, der Y einen einmaligen Großmutterzuschuss in Höhe von 23 Mio S zur Eigenmittelstärkung zu leisten. Der Zuschuss werde bei der Y in eine nicht gebundene Kapitalrücklage eingestellt.

Das Finanzamt anerkannte nach Durchführung einer Außenprüfung den Zuschuss nur im Ausmaß der Beteiligung des Bw an der X, sohin nur im Ausmaß von 4,86 %, als nachträgliche Anschaffungskosten. Unter Tz 1 des über das Ergebnis der Außenprüfung erstellten Berichts wird dies damit begründet, dass nur der Hauptaktionär den Zuschuss geleistet habe, aber keine Vereinbarung über einen Vorteilsausgleich (z.B. alineare Gewinnausschüttung) getroffen worden sei. Im angefochtenen Bescheid wurden daher Sonstige Einkünfte in folgender Höhe versteuert:

|  |                     |
|--|---------------------|
| Verkaufserlös:   | 2.182.800,00 €      |
| Anschaffungskosten:                                      | -5.196,90 €         |
| nachträgliche Anschaffungskosten: 4,86% v. 1.671.475,19= | <u>-81.233,69 €</u> |
|  | 2.096.369,41 €      |

In der Berufung bringt der Bw vor, dass seinerzeit unbestreitbar wesentliche Gründe für die Notwendigkeit einer alinearen Einlage durch ihn gesprochen hätten. Auf Grund seiner dominanten Beteiligung als Hauptaktionär und als im Zeitpunkt der Akquisition zuständiges Vorstandsmitglied sei er nicht nur über die wirtschaftlich desaströse Lage der Y informiert, sondern auch überzeugt gewesen, dass ohne Zuschuss deren Liquidation oder schlimmstenfalls Insolvenz notwendig geworden wäre. Es hätte finanzieller Handlungsbedarf bestanden, um von der X eine Verlust- und Rufschädigung sowie einen Kursverlust an der Börse abzuwenden. Es sei weiters eine Erfahrungstatsache, dass Kleinaktionäre nie den unmittelbaren und intensiven Informationsstand haben könnten, wie der Hauptaktionär, der gleichzeitig auch als Vorstandsmitglied tätig sei. Um die eigene Beteiligung werthaltig zu retten, sei also auch bei fehlendem Willen der Kleinaktionäre Handlungsbedarf für einen

Nachschuss gegeben gewesen. Rückwirkend betrachtet habe sich der Großmutterzuschuss als wirtschaftlich richtig herausgestellt, sei es doch dadurch bei der Veräußerung der Aktien im Jahr 2004 zu einem Veräußerungsgewinn gekommen. Die Überzeugung des Bw, dass nur durch einen – in Ermangelung leistungsbereiter Mitaktionäre – alinearen Großmutterzuschuss die Werthaltigkeit seines Aktienbesitzes zu retten gewesen sei, habe sich daher als zutreffend erwiesen. Der Großmutterzuschuss müsse daher zur Gänze als nachträgliche Anschaffungskosten anerkannt werden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 31 Abs. 1 EStG 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. Als Einkünfte sind gemäß Abs. 3 der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös (Abs. 1) einerseits und den Anschaffungskosten sowie den Werbungskosten andererseits anzusetzen.

Zu den Anschaffungskosten zählt alles, was der Erwerber aufwendet, um die Beteiligung zu erwerben; auch nachträgliche Anschaffungskosten wie z.B. Gesellschafterzuschüsse gehören zu den Anschaffungskosten des Anteils (Doralt/Kempf, EStG<sup>8</sup>, § 31 Tz 128, 129).

Es ist unstrittig, dass der Bw im Dezember 2000 einen Zuschuss an die Y geleistet hat. Fest steht weiters, dass er an dieser Gesellschaft über die X mittelbar zu 4,86 % beteiligt war. Anhaltspunkte dafür, dass für die Zuführung von Geldmitteln an die Y ein anderer Grund als die Beteiligung des Bw an der X bzw. seine durch diese Beteiligung gegebene mittelbare Gesellschafterstellung ausschlaggebend gewesen wäre, bestehen nicht. Insbesondere ist nicht hervorgekommen, dass der Bw die Absicht gehabt hätte, mit der Leistung eines alinearen - d.h. nicht seinem Anteil am Kapital entsprechenden - Zuschusses seinen Mitgesellschaftern einen Vorteil zuzuwenden, die Zuschussleistung daher insoweit privat veranlasst gewesen wäre. Dass im Geschäftsleben einander fremd Gegenüberstehende etwas schenken, entspricht zudem nicht der Lebenserfahrung. Der Bw hat auch Gründe vorgebracht, aus denen die Leistung des Zuschusses aus Gesellschaftersicht wirtschaftlich geboten war. Die Erklärung des Bw, als für die Akquisition zuständiges Vorstandsmitglied und Hauptaktionär über weitreichendere Informationen in Bezug auf die wirtschaftliche Lage der Y sowie die Notwendigkeit eines Zuschusses verfügt zu haben als die Kleinaktionäre, ist plausibel. Dass sich die wirtschaftliche Lage der Y tatsächlich nicht vorteilhaft entwickelt hat, beweisen der Umstand, dass sich die X im September 2001 von dieser Beteiligung wieder getrennt und damit, so eine Meldung im Börsenkurier ([www.zzz](http://www.zzz)), einen nicht gewinnbringenden Bereich abgegeben hat, sowie die im Juli 2002 erfolgte Eröffnung des Insolvenzverfahrens über die Y.

Damit ist davon auszugehen, dass für den Zuschuss ausschließlich die Beteiligung des Bw an der X kausal gewesen ist. Dem Bw sind daher aus der Leistung des Zuschusses nachträgliche Anschaffungskosten für diese Beteiligung erwachsen.

Dass nur der Bw und nicht auch die weiteren Gesellschafter der X einen Zuschuss gewährt haben, vermag daran nichts zu ändern. So hat auch der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28.11.2001, 99/13/0254, in Bezug auf die Leistung eines alinearen

Großmutterzuschusses ausgesprochen, dass der Umstand, dass die weiteren Gesellschafter keine (oder im Verhältnis zu ihrer Beteiligung geringere) Zuschüsse leisten, in keinem Zusammenhang mit der Beurteilung des Zuschusses eines Steuerpflichtigen als nachträgliche Anschaffungskosten steht. Diese Aussage bezog sich zwar auf die Leistung eines Großmutterzuschusses durch eine juristische Person, für die Leistung eines solchen Zuschusses durch eine natürliche Person kann aber nichts anderes gelten.

Im zitierten Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof weiters ausgesprochen, dass es dem freien Spiel der wirtschaftlichen Interessen der Beteiligten zuzuschreiben sei, wenn ein Beteiligter einen größeren Beitrag zur Sanierung leiste, wobei im Wirtschaftsleben davon ausgegangen werden könne, dass im Verhältnis unabhängiger Partner keine Leistungsverpflichtung ohne entsprechende Gegenleistung eingegangen werde, weshalb im geschäftlichen Verkehr ein Bereicherungswille nicht zu vermuten sei. Dass mit den anderen Gesellschaftern keine Vereinbarung über einen Vorteilsausgleich etwa in Form einer alinearen Gewinnausschüttung getroffen wurde, steht daher der Feststellung, dass der vom Bw geleistete Zuschuss von 23 Mio S in voller Höhe nachträgliche Anschaffungskosten seiner Beteiligung an der X darstellt, ebenfalls nicht entgegen.

Von der Durchführung der beantragten mündlichen Berufungsverhandlung wurde, da der Sachverhalt keiner weiteren Klärung bedurfte und dem Berufungsbegehren vollinhaltlich Rechnung getragen wurde, aus verfahrenökonomischen Gründen Abstand genommen.

Der Berufung war daher spruchgemäß stattzugeben.

Berechnung der Sonstigen Einkünfte:

|  |                        |
|--|------------------------|
| Sonstige Einkünfte lt. Bescheid:                 | 2.096.369,41 €         |
| + nachträgliche Anschaffungskosten lt. Bescheid: | 81.233,69 €            |
| - nachträgliche Anschaffungskosten lt. BE        | <u>-1.671.475,19 €</u> |
| Sonstige Einkünfte lt. BE:                       | 506.127,91 €           |

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 8. Jänner 2009