

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Azd in der Beschwerdesache des Herrn Dietmar Bf, EH, vertreten durch Frau Mag. Ingrid Huber, Wirtschaftsprüferin in Wernberg, gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 des Finanzamtes FA vom 30.11.2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben. Der Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Gutschrift betragen:

37.590,28 € Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (Pensionsversicherungsanstalt)

37.590,28 € Gesamtbetrag der Einkünfte

-696,21 € Sonderausgaben

-322 € Zuwendungen

-200 € Kirchenbeitrag

36.372,07 € Einkommen

10.024,36 € ESt gem. § 33 Abs 1 EStG 1988 $(36.372,07 - 25.000) \times 15.125 / 35.000 + 5.110$

10.024,36 € Steuer vor Abzug der Absetzbeträge

0 € Pensionistenabsetzbetrag

337,29 € Steuer sonstige Bezüge

10.361,65 € Einkommensteuer

-10.862,15 € anrechenbare Lohnsteuer

-501 € festgesetzte Einkommensteuergutschrift

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 Geschäftsanteil des Anbieters an der Gemüse GmbH (FN H2SO4 h) 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 (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 Angebotes 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 Geschäftsanteiles zu enthalten (Punkt Drittens des Notariatsaktes).

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

Der Bf hat im Jahr 2010 von seinem Anbieter 40.000 € erhalten und dafür im Gegenzug auf das Recht verzichtet, einen Geschäftsanteil des Anbieters innerhalb von 3 Monaten nach dessen Ableben um einen bestimmbaren Preis zu erwerben.

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.

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).

Der Bf bestritt auch die Höhe der Einkünfte: Die Anwaltskosten des Bf von 2.007,58 € seien nicht berücksichtigt geworden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Feststellungen, Beweiswürdigung:

Dem Bf wurde das Recht eingeräumt, innerhalb von drei Monaten nach dem Ableben seines Anbieters dessen Geschäftsanteil an einer GmbH zu einem bestimmbaren Preis zu erwerben. Auch der Ehegattin und den Kindern des Bf BU1 und MX2 wurde dieses Recht eingeräumt (Punkt Zweitens des Notariatsaktes).

Das Recht zum Erwerb des Geschäftsanteils wurde in erster Linie dem Bf und erst in zweiter Linie den übrigen Berechtigten eingeräumt (Punkt Fünftens des Notariatsaktes). Dh, der Bf hätte auf Grund dieses Notariatsaktes das Recht gehabt, zu Gunsten seiner Ehegattin oder seiner Kinder auf den Erwerb dieses Geschäftsanteiles zu verzichten. Dies kommt bei wirtschaftlicher Betrachtung dem Recht gleich, sein Recht auf Erwerb dieses Geschäftsanteiles seiner Ehegattin oder seinen Kindern zu übertragen.

Das Recht zum Erwerb dieses Geschäftsanteils wurde auch zu Gunsten der „Rechtsnachfolger“ des Bf eingeräumt (Punkt Zweitens des Notariatsaktes). Grundsätzlich wäre der Begriff „Rechtsnachfolger“ ein weiter Begriff, der nicht nur die gesetzlichen Erben , sondern auch die Rechtsnachfolger auf Grund eines Vertrages mitumfassen würde. Im vorliegenden Fall ist allerdings zu bedenken, dass der Kreis der Berechtigten im kurzen Text des Notariatsaktes (2 Seiten) vier Mal auf den Bf und seine Gattin sowie seine Kinder eingeschränkt wird (Punkt Zweitens).

Ein Mal wird der Kreis der Berechtigten auf den Bf, seine Gattin oder seine Rechtsnachfolger (Punkt Zweitens) begrenzt. Ein Mal werden als Berechtigte der Bf und in zweiter Linie die „übrigen Berechtigten“ genannt (Punkt Fünftens). Ein Verkauf des Geschäftsanteiles an Dritte stand auf Grund dieses Notariatsaktes nur den „Rechtsnachfolgern“ des Anbieters zu, jedoch nur für den Fall, dass der Bf, oder seine Gattin oder seine Kinder den Geschäftsanteil innerhalb der festgesetzten Frist nicht erworben hätten (Punkt Zweitens).

Aus all dem ergibt sich folgender objektiver Erklärungswert des Begriffes „Rechtsnachfolger“ i.S. des Notariatsaktes (§ 914 ABGB): Wenn als Berechtigte aus diesem Notariatsakt die „Rechtsnachfolger“ genannt werden, sind damit nur die gesetzlichen Erben gemeint. Ein Verkauf des Geschäftsanteils an Dritte kam unter näher determinierten Voraussetzungen nur den gesetzlichen Erben des Anbieters zu (Punkt Zweitens).

Rechtsfolgen:

Der Bf hat das Recht erworben, einen Geschäftsanteil an einer GmbH innerhalb von drei Monaten nach dem Ableben des Anbieters zu erwerben. Er hätte dieses Recht auf seine Ehegattin und auf seine Kinder übertragen dürfen. Dieses Recht ist somit kein höchstpersönliches Recht, sondern ein übertragbares Recht gewesen. Auf dieses Recht hat der Bf gegen Entgelt (40.000 €) verzichtet.

Der Bf hat zu Gunsten des Anbieters auf sein Recht aus diesem Notariatsakt verzichtet. Dieser entgeltliche Verzicht verschaffte dem Anbieter den wirtschaftlichen Vorteil, seinen Geschäftsanteil seinen Kindern weitergeben zu dürfen (vgl. VwGH vom 30.9.1999, 98/15/00117; VwGH vom 25.11.1986, 86/14/0072). Allerdings ist dieses Recht des Bf kein höchstpersönliches, sondern ein übertragbares Recht, dh ein Gegenstand des Vermögens des Bf gewesen. Der entgeltliche Verzicht auf einen Gegenstand des Vermögens ist keine Leistung i.S. des § 29 Z 3 EStG 1988 (VwGH vom 25.5.2000, 95/14/0029) .

Das Finanzamt ist der Ansicht, dass das Recht des Bf gleich zu beurteilen sei wie ein Vorkaufsrecht. Der entscheidende Unterschied zu einem Vorkaufsrecht (§ 1074 AbGB) ist jedoch die Übertragbarkeit des Rechts des Bf gewesen.

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:

Dem Bf wurde das Recht eingeräumt, innerhalb von drei Monaten nach dem Ableben seines Anbieters dessen Geschäftsanteil an einer GmbH zu einem bestimmbaren Preis zu erwerben. Auch der Ehegattin und den Kindern des Bf wurde dieses Recht eingeräumt (Punkt Zweitens des Notariatsaktes).

Das Recht zum Erwerb des Geschäftsanteils wurde in erster Linie dem Bf und erst in zweiter Linie den übrigen Berechtigten eingeräumt (Punkt Fünftens des Notariatsaktes). Dh, der Bf hätte auf Grund dieses Notariatsaktes das Recht gehabt, zu Gunsten seiner Ehegattin oder seiner Kinder auf den Erwerb dieses Geschäftsanteiles zu verzichten. Dies kommt bei wirtschaftlicher Betrachtung dem Recht gleich, sein Recht auf Erwerb dieses Geschäftsanteiles seiner Ehegattin oder seinen Kindern zu übertragen.

Das Recht zum Erwerb dieses Geschäftsanteils wurde auch zu Gunsten der „Rechtsnachfolger“ des Bf eingeräumt (Punkt Zweitens des Notariatsaktes). Grundsätzlich wäre der Begriff „Rechtsnachfolger“ ein weiter Begriff, der nicht nur die gesetzlichen Erben , sondern auch die Rechtsnachfolger auf Grund eines Vertrages mitumfassen würde.

Im vorliegenden Fall ist allerdings zu bedenken, dass der Kreis der Berechtigten im kurzen Text des Notariatsaktes (2 Seiten) vier Mal auf den Bf und seine Gattin sowie seine Kinder eingeschränkt wird (Punkt Zweitens).

Ein Verkauf des Geschäftsanteiles an Dritte stand auf Grund dieses Notariatsaktes nur den „Rechtsnachfolgern“ des Anbieters zu, jedoch nur für den Fall, dass der Bf, oder seine Gattin oder seine Kinder den Geschäftsanteil innerhalb der festgesetzten Frist nicht erworben hätten (Punkt Zweitens).

Die Auslegung des Notariatsaktes hat ergeben: Wenn als Berechtigte aus diesem Notariatsakt die „Rechtsnachfolger“ genannt werden, sind damit nur die gesetzlichen Erben gemeint. Ein Verkauf des Geschäftsanteils an Dritte kam unter näher determinierten Voraussetzungen nur den gesetzlichen Erben des Anbieters zu (Punkt Zweitens).

Im vorliegenden Fall liegt der entgeltliche Verzicht auf ein übertragbares Recht vor. Dass ein solcher Vorgang keine Steuerpflicht i.S. des § 29 Z 3 EStG 1988 auslöst, bedarf keiner näheren Erörterung durch den VwGH (vgl. VwGH vom 25.5.2000, 95/14/0029).

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

Klagenfurt am Wörthersee, am 29. April 2015

