

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Haim in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch SCHIETZ + MAUREDER Steuerberatung GmbH, Veldner Straße 29, 4120 Neufelden, über die Beschwerde vom 20. Juni 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 9. Juni 2017 betreffend Einkommensteuer 2015 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit 28.4.2017 wurde die Einkommensteuererklärung 2015 elektronisch eingebracht.

Mit 9.6.2017 wurde die Einkommensteuer veranlagt. Von der Erklärung wurde hinsichtlich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb insoweit abgewichen, dass die Erlöse um € 15.000 erhöht wurden. Der Gewinnfreibetrag wurde entsprechend angepasst. Dadurch erhöhten sich die Einkünfte aus Gewerbebetrieb auf € 25.004,85. Begründend wurde auf den Wiederaufnahmeantrag vom 27.4.2017 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2014 und die diesbezügliche Beschwerdeverentscheidung verwiesen.

In dieser Beschwerdeverentscheidung zu 2014 (vom 29.5.2017) wird ausgeführt:

„Die Beschwerde richtet sich gegen die Nichtanerkennung einer Gutschrift iHv € 15.000 zuzüglich 20% USt der L1 Österreich AG im Jahr 2014 und wird im Wesentlichen damit begründet, daß das Inventar von der L2 am 19.12.2014 geliefert worden wäre und aufgrund der von der L1 Österreich AG erteilten Gutschrift vom 12.12.2014 der Vertragspartner

grundsätzlich im Jahr der Anschaffung der Inventargegenstände eine Betriebseinnahme zu versteuern hätte.

Der Abgabepflichtige ermittelt den Gewinn gem. § 4 Abs 3 EStG, weshalb hinsichtlich des Zeitpunktes der Erfassung von Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben idR der Zufluß bzw. Abfluß IS von § 19 EStG maßgeblich ist. Eine Einnahme fließt daher zu, wenn der Empfänger über sie rechtlich und wirtschaftlich (tatsächlich) verfügen kann. Entscheidend ist die objektive Verfügungsmöglichkeit und nicht die Kenntnis des Steuerpflichtigen von einem Geldeingang. Trifft der Steuerpflichtige eine Vorausverfügung über einen Geldbetrag, der ihm erst in Zukunft zukommen soll, so ist ihm dieser Geldbetrag in dem Zeitpunkt zugeflossen, in dem der Geldbetrag der im Voraus bestimmten Verwendung zugeführt wird (siehe Doralt zu § 4 EStR, Rz 185). Gutschriften in den Büchern des Schuldners oder die Zustellung einer Gutschriftsanzeige bewirken daher in der Regel kein Zufließen beim Gläubiger, weil damit noch keine Verfügungsmacht über den gutgeschriebenen Betrag erlangt wird; maßgeblich ist die reine Geldbewegung (VwGH 18.1.1983, 82/14/0076 sowie EStR Rz 4601ff).

Die Gutschrift der L1 Österreich AG vom 12.12.2014 enthält den Vermerk, daß der Betrag von € 15.000,- wie im Lieferungsübereinkommen vereinbart mit der Rechnung des Inventarverkaufs gegenverrechnet wird. Der Inventarverkauf durch die L1 Österreich AG erfolgte in weiterer Folge mit Rechnung vom 12.1.2015, welche wiederum den Vermerk enthält, daß wie vereinbart die Gutschrift Nr. 151400537 mit gegenständlicher Rechnung gegenverrechnet wird.

Mit Erteilung der Gutschrift vom 12.12.2014 und der damit verbundenen Einschränkung der Gegenverrechnung (Vorausverfügung) hatte der Abgabepflichtige somit keine Verfügungsmacht, welche nämlich erst im Zeitpunkt der Gegenverrechnung durch Rechnungslegung vom 12.1.2015 der L1 Österreich AG entstanden ist. Die Rechnung vom 23.12.2014 der L2 an die L1 Österreich AG über die Lieferung des Inventars ist mangels rechtlicher Beziehung zum Abgabepflichtigen ohne Bedeutung.“

Am **20.06.2017** brachte der Bf elektronisch eine **Beschwerde** gegen den Einkommensteuerbescheid 2015, vom 09.06.2017 ein. Begründet wurde diese damit, dass der Bf. gegen den Bescheid 2014 eine Beschwerde gemacht habe. Der Zuschuss der L1 in Höhe von € 15.000,00 sei nach Ansicht der steuerlichen Vertretung im Jahr 2014 als Einnahme zu versteuern, weshalb die steuerliche Vertretung diesen Betrag im Jahr 2015 in der Kennzahl 9040 wieder abgezogen habe. Es werde gebeten, mit der Entscheidung hinsichtlich 2015 bis zur Erledigung des Jahres 2014 zuzuwarten.

Die Beschwerdeverentscheidung vom 29.5.2017 hinsichtlich des Jahres 2014 wurde rechtskräftig.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 22.08.2017** wurde die Beschwerde vom 20.06.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 09.06.2017 als unbegründet abgewiesen. In der gesondert ergangenen Begründung zur Beschwerdevorentscheidung wird folgendes ausgeführt: "Die Beschwerde richtet sich gegen die Nichtanerkennung einer Gutschrift iHv € 15.000,-- zuzüglich 20% USt der L1 Österreich AG im Jahr 2014 und wird im Wesentlichen damit begründet, daß das Inventar von der L2 am 19.12.2014 geliefert worden wäre und aufgrund der von der L1 Österreich AG erteilten Gutschrift vom 12.12.2014 der Vertragspartner grundsätzlich im Jahr der Anschaffung der Inventargegenstände eine Betriebseinnahme zu versteuern hätte.

Der Abgabepflichtige ermittelt den Gewinn gem. § 4 Abs 3 EStG, weshalb hinsichtlich des Zeitpunktes der Erfassung von Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben idR der Zufluß bzw. Abfluß iS von § 19 EStG maßgeblich ist. Eine Einnahme fließt daher zu, wenn der Empfänger über sie rechtlich und wirtschaftlich (tatsächlich) verfügen kann. Entscheidend ist die objektive Verfügungsmöglichkeit und nicht die Kenntnis des Steuerpflichtigen von einem Geldeingang. Trifft der Steuerpflichtige eine Vorausverfügung über einen Geldbetrag, der ihm erst in Zukunft zukommen soll, so ist ihm dieser Geldbetrag in dem Zeitpunkt zugeflossen, in dem der Geldbetrag der im Voraus bestimmten Verwendung zugeführt wird (siehe Doralt zu § 4 EStR, Rz 185). Gutschriften in den Büchern des Schuldners oder die Zustellung einer Gutschriftsanzeige bewirken daher in der Regel kein Zufließen beim Gläubiger, weil damit noch keine Verfügungsmacht über den gutgeschriebenen Betrag erlangt wird; maßgeblich ist die reine Geldbewegung (VwGH 18.1.1983, 82/14/0076 sowie EStR Rz 4601ff).

Die Gutschrift der L1 Österreich AG vom 12.12.2014 enthält den Vermerk, daß der Betrag von € 15.000,-- wie im Lieferungsübereinkommen vereinbart mit der Rechnung des Inventarverkaufs gegenverrechnet wird. Der Inventarverkauf durch die L1 Österreich AG erfolgte in weiterer Folge mit Rechnung vom 12.1.2015, welche wiederum den Vermerk enthält, daß wie vereinbart die Gutschrift Nr. 151400537 mit gegenständlicher Rechnung gegenverrechnet wird.

Mit Erteilung der Gutschrift vom 12.12.2014 und der damit verbundenen Einschränkung der Gegenverrechnung (Vorausverfügung) hatte der Abgabepflichtige somit keine Verfügungsmacht, welche nämlich erst im Zeitpunkt der Gegenverrechnung durch Rechnungslegung vom 12.1.2015 der L1 Österreich AG entstanden ist. Die Rechnung vom 23.12.2014 der L2 an die L1 Österreich AG über die Lieferung des Inventars ist mangels rechtlicher Beziehung zum Abgabepflichtigen ohne Bedeutung."

Im **Vorlageantrag vom 28.08.2017** brachte der Bf. vor, dass er als Einzelunternehmer der Firma L2 in Ort im Jahr 2014 den Auftrag gegeben habe, die Gaststätteneinrichtung zu planen bzw. zu liefern. Für die Bezahlung der Rechnung iHv € 28.000,00 sei vereinbart gewesen, dass die L1 Österreich AG einen Teilbetrag iHv € 15.000,00 netto und der Bf. einen Teilbetrag iHv € 13.000,00 durch Barzahlung bezahle. Vereinbarungsgemäß war der Kaufpreis bei Montageabschluss Zug um Zug fällig. Der Bf. habe die von der L1 Österreich AG zur

Rechnungsbegleichung ausgestellte Gutschrift vom 12.12.2014, sowie den von seinem Konto bar behobenen Betrag der L2 übergeben, und konnte somit über die gelieferte Einrichtung im Dezember 2014 verfügen. Er ersuche schon aus diesem Grund die von der L1 Österreich AG am 12.12.2014 an ihn ausgestellte Gutschrift im selben Jahr anzuerkennen.

Die Beschwerde wurde am 06.09.2017 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Der Text des Vorlageantrages wurde mit Mail vom 12. September 2017 dem Bundesfinanzgericht nochmals übermittelt.

Erwägungen

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf.) unterzeichnete am 03.12.2014 ein Vertragsanbot der L1 Österreich AG zum Abschluss eines Lieferabkommens. Im Lieferabkommen heißt es in Punkt 3 Leistung der Brauerei auszugsweise: Für die Einräumung des Lieferrechts erwirbt der Vertragspartner von der Brauerei folgende Gegenstände:

Rechnung L2 lt. Auftragsbestätigung

Wert des Inventars (exklusive Umsatzsteuer): 15.000,00 EUR (in Worten: EURO fünfzehntausend) ...

Bis zur vollständigen Erfüllung des eingeräumten Lieferrechts bleibt das Inventar im vorbehaltenen Eigentum der Brauerei. ...

Punkt 12.12. des Lieferübereinkommens lautet: Der Vertragspartner erklärt sich mit der Rechnungslegung mittels Gutschriftverfahren gem. § 11 Abs 7 UStG 1994 durch die Brauerei einverstanden. ...

Diese Vereinbarung begründet kein Bestandsverhältnis. Vielmehr handelt es sich dabei um einen Tauschvorgang, bei dem die Brauerei gegen Hingabe von Inventargegenständen ein gleichwertiges Lieferrecht erwirbt.

Am 12.12.2014 erhielt der Bf. eine Gutschrift der L1 Österreich AG iHv € 15.000,00 inklusive Begleitschreiben mit dem Hinweis, dass die Rechnung über das Inventar ausgestellt und mit der Gutschrift gegengerechnet wird, sobald die L1 Österreich AG die Rechnung von der Fa. L2 Ort GmbH erhalten hat. In der Gutschrift vom 12.12.2014 heißt es: "Aufgrund des zwischen der L1 Österreich AG und der Firma '***Bf1***' abgeschlossenen Lieferübereinkommen Nr.

33148329 vom 03.12.2014 schreiben wir Ihnen den Kaufpreis für das Lieferrecht wie folgt gut: Kaufpreis 15.000,00".

Die Lieferantin der Einrichtung die Fa. L2 Ort GmbH stellte am 23.12.2014 eine Rechnung über das Inventar iHv € 15.000,00 exkl. USt (Lieferdatum 19.12.2014) an die L1 Österreich AG aus.

In der Rechnung der L1 Österreich AG vom 12.01.2015 wurde die Gutschrift vom 12.12.2014, wie im Lieferungsübereinkommen vereinbart, gegenverrechnet und die Rechnung dem Bf. übermittelt.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Belegen für den strittigen Geschäftsfall. Strittig ist im gegenständlichen Fall, wann der Betrag von € 15.000 zugeflossen ist, lt. Beschwerdeführer im Jahr 2014, laut Amtspartei 2015. Die diesbezüglichen Erwägungen der RichterIn finden sich unter Punkt 3.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß [§ 19 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Bei der Ermittlung des Gewinnes durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nach § 4 Abs 3 EStG kommt es also grundsätzlich auf den Zu- und Abfluss an (vgl das hg Erkenntnis vom 31. März 1992, Zl. 92/14/0025). Nach § 19 EStG sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Ein Betrag ist dabei dem Abgabepflichtigen auch dann zugeflossen, wenn er ihm bloß gutgeschrieben wurde, vorausgesetzt, dass er darüber rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann (vgl z.B. das hg Erkenntnis vom 5. März 1986, Zl 85/13/0085) (VwGH 26.09.2000, 99/13/0193).

Der obligatorische Anspruch begründet kein Zufließen; daher bewirken auch Gutschriften in den Büchern des Schuldners oder die Zustellung einer Gutschriftsanzeige in der Regel kein Zufließen beim Gläubiger; maßgeblich ist die Geldbewegung. Wird mit der Gutschrift allerdings zum Ausdruck gebracht, dass der Betrag dem Berechtigten jederzeit und tatsächlich zur Verfügung steht (der Berechtigte darüber rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann), so ist der Betrag damit zugeflossen (Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG 88, § 19 Rz 20).

Die Einkommensteuerrichtlinien, denen keine Bindungswirkung für das Bundesfinanzgericht entfalten, aber als Auslegungsbehelf dienen können führen diesbezügliche in RZ 4603 aus: „Daher bewirken auch Gutschriften in den Büchern des Schuldners oder die Zustellung einer Gutschriftsanzeige in der Regel kein Zufließen beim Gläubiger, weil damit noch keine Verfügungsmacht über den gutgeschriebenen Betrag erlangt wird; maßgeblich ist die reine Geldbewegung (VwGH 18.1.1983, 82/14/0076). Gibt der Schuldner jedoch zusätzlich zur Gutschrift in seinen Büchern zu erkennen, dass der Betrag von nun an dem Gläubiger zur tatsächlichen Verwendung zur Verfügung steht, ist damit der Zufluss verwirklicht. Dies wird etwa dann anzunehmen sein, wenn der Schuldner dem Gläubiger eine Auszahlungsverfügung in die Hand gibt, mit der dieser jederzeit bei ihm (zB bei der Betriebskasse) oder bei der kontoführenden Bank das Geld abholen kann (VwGH 20.9.1988, 88/14/0114; VwGH 19.5.1992, 92/14/0011) bzw. bei Benachrichtigung des Berechtigten über die jederzeit behebare Gutbuchung auf einem Verrechnungskonto.

Im gegenständlichen Fall liegt keine Gutschrift der L1 AG an den Bf. vor, bei der der Betrag dem Bf. jederzeit und tatsächlich zur Verfügung gestanden ist. Vielmehr wurde die Gutschrift aufgrund der Lieferungsvereinbarung zwischen der L1 AG und dem Beschwerdeführer ausgestellt. Im Lieferungsvertrag wurde vereinbart, dass der Bf. für die Einräumung des Lieferrechts an die L1 Österreich AG von dieser das Inventar im Wert von € 15.000,00 unter Eigentumsvorbehalt erwirbt. Der Bf. erklärte sich im Lieferungsvertrag mit der Rechnungslegung mittels Gutschriftverfahren gemäß § 11 Abs 7 UStG 1994 durch die L1 Österreich AG einverstanden.

Die Leistung wurde von der L2 an die L1 Österreich AG erbracht, indem die L2 das Inventar lt. Rechnung 2014204 (der L2 an die L1 Österreich AG) am 19.12.2014 an den Bf. geliefert hat. Diese stellte in der Folge eine Rechnung mit Gutschriftverrechnung an den Bf. aus. Die Gutschrift wurde von der L1 Österreich AG an den Beschwerdeführer von vornherein nur zu dem Zweck ausgestellt, dass in der Folge eine Verrechnung mit der Rechnung über das Inventar erfolgen kann.

Dem Vorbringen des Bf. wonach er im Jahr 2014 die Gutschrift vom 12.12.2014 sowie den zweiten Teilbetrag bar der L2 bei Montageabschluss übergeben habe und somit im Dezember 2014 über die Einrichtung verfügen konnte und deshalb die Gutschrift im Jahr 2014 anzuerkennen sei, ist Folgendes entgegenzuhalten: Die L2 hat ihre Leistung (Inventar) an die L1 Österreich AG erbracht indem sie das Inventar dem Bf. geliefert und montiert hat. Die Leistung wurde der L1 Österreich AG in Rechnung gestellt. Der Bf. hat das Inventar aufgrund des Lieferübereinkommens von der L1 Österreich AG unter Eigentumsvorbehalt erworben.

Sinn und Zweck der Gutschrift vom 12.12.2014 war nur eine Vereinfachung der buchhalterischen Abwicklung, da der Bf. das Inventar von der L1 Österreich AG als Gegenleistung für das Lieferrecht erhalten sollte, und er dementsprechend keine Zahlung im Gegenzug erbringen musste. Das geht auch aus dem Begleitschreiben zur Gutschrift hervor,

wonach zur ordnungsgemäßen buchhalterischen Abwicklung die Gutschrift sowie ein Informationsblatt über die steuerliche Behandlung beigelegt werde.

Wenn der Bf. im Vorlageantrag vorbringt, dass er als Einzelunternehmer der Firma L2 2014 den Auftrag zur Planung und Lieferung der Gaststätteneinrichtung gegeben habe und Ende 2014 bei Lieferung der L2 die Gutschrift vom 12.12.2014 sowie den zweiten Teilbetrag in bar übergeben habe, so vermag das an der Beurteilung, wann der Zufluss aufgrund der Gutschrift erfolgt ist, nichts zu ändern. Mit der von der L1 Österreich AG an ihn ausgestellten Gutschrift konnte er niemals an die L2 leisten, da diese nur für interne Verrechnungszwecke zwischen der L1 Österreich AG und ihm ausgestellt wurde und der Betrag nie zur freien Verfügung stand. Die über das Inventar erlangte Verfügungsmacht durch den Bf. ist ebenso für die gegenständliche Beurteilung irrelevant.

Da die gegenständliche Gutschrift einer Art Zweckbindung, nämlich die künftige beabsichtigte Verrechnung mit der Rechnung der L1 Österreich AG an den Bf. über das Inventar, unterlag, ist dem Bf. der Betrag darüber nie tatsächlich zur Verfügung gestanden. Maßgeblich ist daher der Zeitpunkt der Rechnungslegung der L1 Österreich AG an den Bf. in der die Verrechnung mit der Gutschrift erfolgt. Erst in diesem Zeitpunkt erfolgte der Zufluss der Einnahmen iSd § 19 Abs 1 EStG 1988 an den Bf.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

1.1. 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 solche Rechtsfrage liegt nicht vor, diesbezüglich wird auf die zitierte Judikatur hingewiesen.

Linz, am 30. November 2020