

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Judith Daniela Herdin-Winter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Gerald Peter Johann Schott, Obere Gwendtgasse 4, 3430 Tulln an der Donau, über die Beschwerde vom 21. August 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 21. Juli 2017 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2015 und 2016, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 1. Oktober 2020, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheiden vom 21. Juli 2017 setzte die belangte Behörde für den Beschwerdeführer für das Jahr 2015 die Einkommensteuer mit 18.246,00 Euro und die Umsatzsteuer mit 11.272,52 Euro sowie für das Jahr 2016 die Einkommensteuer mit 17.441,- Euro und die Umsatzsteuer mit 21.820,38 Euro fest.

Mit Schreiben vom 21. August 2017 brachte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers dagegen Beschwerde ein.

Als Begründung führte er aus, dass die in den Veranlagungen erfassten Pachtzahlungen iHv 48.000,- Euro für das Jahr 2015 und 43.000,- Euro für das Jahr 2016 von der Pächterin aus wirtschaftlichen Gründen (Überschuldung) nicht bezahlt worden und daher nicht zugeflossen seien.

Im Zuge der durchgeführten Veranlagungen seien Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung, die in den gegenständlichen Zeiträumen von der Pächterin eben nicht bezahlt worden seien, den Einkünften aus V+V trotz fehlendem Zufluss (§ 19 EStG) zugerechnet

worden. Dies sei, wie auch in den Vorjahren, damit begründet worden, dass der Beschwerdeführer als Geschäftsführer der Pächterin Verfügungsmacht über deren Geldmittel gehabt habe und somit ein Zufluss gegeben sei. Die Einkommensteuerrichtlinien gingen aber von einem Zufluss von Einnahmen erst zu dem Zeitpunkt aus, an dem die tatsächliche Zahlung erfolgt sei (Gutschrift am Bankkonto etc.). Maßgeblich für den Zufluss sei die reine Geldbewegung (VwGH 18.1.1983, 82/14/0076).

In der Rechtsprechung werde zur Ermittlung der Tatsache, ob über Pachtzahlungen oder allgemein über Zahlungen Verfügungsmacht erlangt wird, auch auf die Zahlungsfähigkeit des Pächters abgestellt. Dies in dem Fall, wenn der Verpächter wesentlichen Einfluss auf die Geschäftsführung des Pächters habe. Das sei im gegenständlichen Fall gegeben, jedoch sei das Unternehmen in den gegenständlichen Jahren nicht in der Lage gewesen die Zahlungen zu leisten ohne einen Insolvenzantrag stellen zu müssen. Somit sei es dazu gekommen, dass die Verpächter auf die Zahlung der Pacht verzichtet hätten und den Pachtgegenstand vorläufig unentgeltlich der Pächterin zur Verfügung stelle. Hierzu sei mit der Pächterin eine Vereinbarung abgeschlossen worden, die besage, dass bis auf Weiteres keine Pachtzahlungen zu leisten seien.

Wie aus der Beilage ersichtlich sei, weise die Bilanz der Pächterin Anfang 2016 bereits ein negatives Eigenkapital von 168.215,07 Euro aus. Auch habe dieses negative Eigenkapital schon in den Vorjahren bestanden, da sich aufgrund der Pachtvorschriften für die Jahre 2009 bis 2014 eine entsprechende Berichtigung des Eigenkapitals ergeben habe.

Das Unternehmen sei ab dem Kalenderjahr 2009 vor allem durch den Verlust der Liefervereinbarung mit der Fa. ***, die dessen Hauptkunde gewesen sei, in Zahlungsschwierigkeiten gekommen. Die Bestellungen der Fa. *** und damit die Umsätze seien zuerst stark reduziert worden und in der Folge sei es dazu gekommen, dass die Liefervereinbarung von *** aufgekündigt worden sei.

Aufgrund dieser Tatsache sei es nicht möglich gewesen die Pachtzahlungen zu leisten. Der Beschwerdeführer beantrage eine mündliche Verhandlung.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 5. September 2017 wurden sämtliche Beschwerden als unbegründet abgewiesen. Die belangte Behörde führte jeweils aus, dass in der Beschwerde keine neuen Sachverhalte vorgebracht worden seien. Diese würden daher mit Hinweis auf das bereits ergangene BFG-Urteil (Gz. RV/7103445/2015) betreffend die Jahre 2009 bis 2013 vom 7.3.2016 abgewiesen.

Mit Schreiben vom 2. Oktober 2017 ersuchte der steuerliche Vertreter um Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht. In den Beschwerdevorentscheidungen sei auf die geänderten Verhältnisse in keiner Weise eingegangen worden und damit habe die belangte Behörde diese neuen wirtschaftlichen Verhältnisse in keiner Weise berücksichtigt. Die zitierte

Entscheidung besage, dass bei Vorliegen einer wirtschaftlichen Notlage der *** Handels GmbH ein Verzicht auf die Pachtzahlungen durchaus zulässig sei. Nun bestehe im gegenständlichen Zeitraum ein negatives Eigenkapital der GmbH und somit eine existenzgefährdende wirtschaftliche Notlage der Firma. Auf die Ausführungen in den Beschwerden werde nochmals verwiesen.

Mit Schreiben vom 27. März 2018 übermittelte der steuerliche Vertreter eine Ergänzung zur vorgelegten Beschwerde und übermittelte den mit der Mieterin im Jahr 2007 abgeschlossenen Baurechtsvertrag und eine Kopie der Grundbuchseinlage.

Das vereinbarte Nutzungsentgelt gem. Art. 8 des Vertrages betrage einschließlich Umsatzsteuer 500,- Euro pro Monat. Das seien somit 6.000,- Euro brutto pro Jahr oder 5.000,- Euro netto.

Aufgrund der ab 2007 geleisteten Zahlungen habe die Mieterin bereits wesentlich überzahlt und habe somit ihre Zahlungen eingestellt. Es seien daher in den gegenständlichen Jahren keine weiteren Pachtzahlungen geleistet worden und der Verpächter habe, mangels Rechtsgrundlage, auch keine Möglichkeit gehabt über weitere Beträge die Verfügungsmacht zu erlangen, da er ja bereits überzahlt worden sei.

Mit Schreiben vom 9. April 2018 nahm die belangte Behörde dazu Stellung und führte aus, dass ein Baurecht auf dem verpachteten Grundstück vorliege. Für dieses werde 6.000,- Euro brutto pro Jahr von der *** GmbH an den Beschwerdeführer geleistet. Diese Zahlung werde nun als die einzige vereinbarte Zahlung dargestellt, wodurch es zu einer Überzahlung komme. Bisher seien aufwandswirksam pro Jahr 48.000,- Euro bei der GmbH verbucht worden (siehe BFG Erkenntnis betreffend 2009 bis 2013 und gegenständliche Beschwerde), dies aufgrund einer behaupteten und für abgabenrechtliche Zwecke anerkannten Vereinbarung (dementsprechende bilanzielle Erfassung bei der GmbH erfolgte). Das Baurecht bestehe lt. Grundbuch bereits seit 2007, dennoch sei dieses oder eine damit zusammenhängende "Überzahlung", weder in der Betriebsprüfung betreffend die Jahre 2009 bis 2012 (abweichend BFG-Erkenntnis) noch in den Beschwerden betreffend die Folgejahre ein Thema gewesen.

Die Zahlungen aus dem Titel Baurecht würden nicht verhindern, dass weitere Zahlungen für die Nutzung des Gebäudes oder der Liegenschaft erfolgen könnten. Diese Miet-/Pachtzinse würden unabhängig vom Vorliegen eines Baurechtes ab Verbuchung am Verrechnungskonto als zugeflossen gelten (wie bereits rechtskräftig durch das BFG für 2009 bis 2012 festgestellt). Es liege insoweit kein veränderter Sachverhalt vor.

In der mündlichen Verhandlung am 1. Oktober 2020 führte der rechtliche Vertreter des Beschwerdeführers aus, dass im Zusammenhang mit der vorliegenden Rechtssache zwei Strafverfahren durchgeführt worden seien, die mit einem Freispruch bzw. einer Einstellung zu Gunsten des Beschwerdeführers abgeschlossen worden seien.

Im Rahmen des Finanzstrafverfahrens habe er den Baurechtsvertrag im März 2018 aus dem Grundbuch erhoben und den Beschwerdeführer damit konfrontiert. Dieser habe angegeben, dass ihm die Existenz des Baurechtsvertrags nicht mehr bewusst gewesen sei. Daraufhin habe er als rechtlicher Vertreter den Beschwerdeführer darauf hingewiesen, dass der Baurechtsvertrag verbindlich sei. Es ergäbe sich daraus eine Aufrechnungslage und es sei zu beachten, dass der Beschwerdeführer bereits „zu viel“ an Zinszahlungen entnommen habe und die Firma eigentlich einen Rückforderungsanspruch habe. Er dürfe bis zum Ausgleich der Forderung keine Entnahmen mehr tätigen. Der Ausgleich sei noch nicht erreicht.

Der Beschwerdeführer gab an, dass mit Baurechtsvertrag vom 24.10.2007 an die *** GmbH ein Baurecht an der Liegenschaft ***, gewährt worden sei. Als Bauzins sei ein monatlicher Betrag von 500,- Euro (brutto) vereinbart worden.

Auf die Frage der Richterin, in welchem Bezug der Baurechtsvertrag zum Mietvertrag stehe, gaben die Vertreter des Beschwerdeführers an, dass es keinen separaten Mietvertrag gebe und auch nicht geben könne. Es gebe nur ein Vertragsverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und der *** GmbH, welches sich auf den Baurechtsvertrag vom 24.10.2007 stütze. Dem vorgelagert sei eine Vereinbarung zwischen dem Beschwerdeführer und der *** GmbH mit Datum 20.12.2006.

In dieser Vereinbarung wird folgendes festgehalten:

"Hr. Ing. *** stellt der Firma *** Handels GmbH die gegenständliche Liegenschaft zur Errichtung eines Bürogebäudes samt Lagerhalle und Dienstwohnung für die Dauer von 20 Jahren zur Verfügung. [...] Über ein Entgelt für die Nutzung wird gesondert verhandelt werden bzw. es wird darüber gesondert Rechnung gelegt."

Der Vertreter des Beschwerdeführers ergänzte, dass auf Basis dieser Vereinbarung in weiterer Folge der Baurechtsvertrag vom 24.10.2007 abgeschlossen worden sei.

Auf Nachfrage der Richterin gab der steuerliche Vertreter des Bf. an, dass im Vorverfahren betreffend die Jahre 2009 bis 2013 nur die Vereinbarung aus dem Jahr 2006 vorgelegt worden sei, jedoch nicht der Baurechtsvertrag aus dem Jahr 2007, da dieser von den Beteiligten übersehen worden war.

Die ersten Zahlungen der Gesellschaft an den Beschwerdeführer seien im Jänner 2007 geleistet worden und hätten 48.000,- Euro betragen. Von der *** GmbH seien monatlich 4.000,- Euro netto verrechnet worden, die GmbH habe 48.000,- Euro (zuzüglich!) USt geleistet. Im Jahr 2008 seien die Zahlungen in gleicher Weise monatlich fortgesetzt worden. Im Jahr 2009 seien keine Zahlungen geleistet worden, im Jahr 2010 und 2011 jeweils 1.000,- Euro monatlich, zuzüglich USt und in den Jahren 2012 und 2013, 8.000,- Euro netto zuzüglich USt insgesamt pro Jahr. Ab dem Jahr 2014 seien keine Zahlungen mehr geleistet worden.

Der Beschwerdeführer gab an, dass er für die Anschaffung des Grundstücks im November 2006 ungefähr 280.000,- Euro gezahlt habe. Daraus ergebe sich, dass, wenn man einen Mietbetrag von 48.000,- Euro jährlich unterstelle, bereits mit 6 Jahren der Grundstückspreis erreicht würde. Ergänzend legte er eine Aufstellung der in den Jahren 2007 bis 2013 bereits erhaltenen Beträge und der Ansprüche gemäß Baurechtsvertrag vor. Daraus ergebe sich, dass die *** GmbH bereits für mehr als 19 Jahre überzahlt habe.

Zur Zahlungsfähigkeit der *** GmbH führt der Beschwerdeführer aus, dass diese ums Überleben kämpfe, da Großkunden wie *** und *** verloren gegangen seien. Außerdem sei die Situation durch die Corona-Maßnahmen zusätzlich schwierig.

Der Vertreter der belangten Behörde wies darauf hin, dass der Beschwerdeführer vom zuständigen Betriebsprüfer mit Anfrage vom 24.3.2014 aufgefordert worden sei, den gegenständlichen Mietvertrag vorzulegen. Im Rahmen der Schlussbesprechung habe der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers angegeben, dass kein schriftlicher Mietvertrag vorliege, sondern es nur eine mündliche Vereinbarung gebe.

Der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers bestätigte dies. Der rechtliche Vertreter des Beschwerdeführers ergänzte, dass ein Baurechtsvertrag eben kein Mietvertrag sei, sondern ein eigenes Rechtsinstitut.

Der Vertreter der belangten Behörde führte weiters aus, dass der Baurechtsvertrag bis dato im Verfahren kein Thema gewesen sei und auch vom Beschwerdeführer bis zum Jahr 2018 noch nie vorgelegt worden sei, weder im Betriebsprüfungsverfahren noch im (rechtskräftigen) BFG-Verfahren betreffend die Vorjahre. Dies sei verwunderlich.

Der rechtliche Vertreter erläuterte diesbezüglich, dass es sich um eine öffentlich-zugängliche Urkunde handle, die für jedermann zugänglich sei. Neben dem Baurecht könne keine weitere Nutzungsüberlassung existieren, da durch das Baurecht sämtliche Nutzungsrechte überlassen worden seien. Der Eigentümer könne über das Baurecht hinaus keine Vermietungen durchführen. Das wäre nur möglich, wenn das Gebäude im Eigentum des Beschwerdeführers stünde. Dies sei jedoch nicht der Fall.

Der Vertreter der belangten Behörde wies weiters darauf hin, dass in den Beilagen zur Einkommensteuererklärung des Beschwerdeführers für das Jahr 2015 und 2016 (beide mit Datum April 2017, Einkünfte aus V und V iHv 48.000,- Euro (mit der Anmerkung nicht bezahlt - 48.000,- Euro) angegeben worden seien.

Der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers gab dazu an, dass dies zur Vermeidung strafrechtlicher Konsequenzen angegeben worden sei. In der Einkommensteuererklärung selbst seien keine Einkünfte aus V und V angegeben worden. Es sei zu berücksichtigen, dass dies auch vor Bekanntwerden des Baurechtsvertrages im März 2018 erfolgt sei.

Der Vertreter der belangten Behörde entgegnete, dass klar sei, dass tatsächlich Zahlungen geleistet worden seien und diese Zahlungen auch finanziell bei der *** GmbH sichtbar seien. Das müsse unabhängig von den zivilrechtlichen Voraussetzungen berücksichtigt werden.

Abschließend wies der Vertreter des Beschwerdeführers nochmals darauf hin, dass ein Nutzungsentgelt von 48.000,- Euro den Wert des überlassenen Baurechts bei weitem übersteigen würde, da nach etwas mehr als fünf Jahren damit bereits der Kaufpreis der Liegenschaft erreicht sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist Gesellschafter-Geschäftsführer der *** GmbH, sein Gesellschaftsanteil beträgt 100%. Mit Vereinbarung vom 20. Dezember 2006 stellte der Beschwerdeführer der GmbH die in seinem Eigentum stehende Liegenschaft *** Gumpoldskirchen, GStNr. *** zur Errichtung eines Bürogebäudes und einer Lagerhalle für die Dauer von 20 Jahren zur Verfügung.

Als Nutzungsentgelt wurde ein Betrag von 48.000,- Euro jährlich vereinbart und vom Beschwerdeführer im Rahmen seiner Einkommensteuererklärungen betreffend die verfahrensgegenständlichen Jahren 2015 und 2016 als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung angeführt.

Die *** GmbH war in den verfahrensgegenständlichen Jahren nicht zahlungsunfähig.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen begründen sich zunächst auf den von der belangten Behörde festgestellten Sachverhalt.

Es ist dabei unbestritten, dass der Beschwerdeführer mit der *** GmbH eine Vereinbarung betreffend die Überlassung des gegenständlichen Grundstücks traf.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 7. März 2016, RV/7103445/2015 wurde die (dieselben Beschwerdepunkte betreffende) Beschwerde des Beschwerdeführers betreffend die Vorjahre 2009 bis 2013 rechtskräftig als unbegründet abgewiesen.

In diesem Verfahren hatte der steuerlich vertretene Beschwerdeführer angegeben, dass mit Vereinbarung vom 20. Dezember 2006 die Nutzungsüberlassung des gegenständlichen Grundstücks vereinbart worden sei. Die Höhe des jährlichen Entgelts sei mündlich iHv 48.000,-

Euro vereinbart worden. Unbestritten ist in diesem Zusammenhang, dass die *** GmbH ab dem Jahr 2007 Mietentgelte iHv 48.000,- Euro jährlich verbuchte.

Der Beschwerdeführer gab in den Beilagen zu den Steuererklärungen betreffend die verfahrensgegenständlichen Steuerjahre 2015 und 2016 an, dass ihm jährliche Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung iHv jeweils 48.000,- Euro zuzurechnen seien. Mangels Zufluss der Einnahmen zog er jeweils -48.000,- Euro wieder ab und gab in den Steuererklärungen dann in beiden Jahren 0,- Euro an.

Es ist unbestritten, dass der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers im Rahmen des behördlichen Ermittlungsverfahrens angegeben hat, dass es keinen schriftlichen Mietvertrag gäbe, sondern nur eine mündliche Vereinbarung.

In der mündlichen Verhandlung legte der Beschwerdeführer einen im Grundbuch verbücherten Baurechtsvertrag aus dem Jahr 2007 vor. Gemäß den Bestimmungen des Baurechtsvertrages seien lediglich 500,- Euro pro Monat, also 6.000,- Euro jährlich als Nutzungsentgelt zu entrichten. Der Beschwerdeführer und dessen steuerlicher Vertreter gaben an, dass dieser im Grundbuch eingetragene Vertrag bis dato übersehen worden sei. Entsprechend den Bestimmungen des Baurechtsvertrages von 2007 hätte der Beschwerdeführer daher bereits zu viel von der *** GmbH erhalten und es seien daher keine Nutzungsentgelte mehr für die verfahrensgegenständlichen Jahre zu entrichten gewesen.

Außerdem sei zu beachten, dass ein höheres Nutzungsentgelt als die im Baurechtsvertrag vereinbarten 6.000,- Euro jährlich angesichts des Wertes des Grundstücks (der Beschwerdeführer gab an dieses im Jahr 2006 um ca. 280.000,- Euro erworben zu haben) auch überhöht gewesen wäre.

Dem ist zu entgegnen, dass es nicht der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, dass ein verbüchter Baurechtsvertrag von einem Steuerpflichtigen und seinem steuerlichen Vertreter bereits kurz nach Abschluss „übersehen“ wird. Vielmehr erscheint es als zutreffend, dass das im Baurechtsvertrag vereinbarte Nutzungsentgelt iHv 6.000,- Euro einvernehmlich auf einen Betrag von 48.000,- Euro jährlich abgeändert wurde. Diese Annahme entspricht auch der vom Beschwerdeführer und der *** GmbH in der Folge gelebten Praxis. So gab der Beschwerdeführer auch in den Beilagen zur Erklärung der Steuererklärungen für die verfahrensgegenständlichen Jahre einen Betrag von 48.000,- Euro jährlich an, der ihm jedoch (nur) aufgrund mangelnden Zuflusses nicht zuzurechnen sei.

Diese Annahme wird auch dadurch untermauert, dass der steuerlich vertretene Beschwerdeführer sowohl in der Beschwerde als auch im Vorlageantrag lediglich vorbrachte, dass die *** GmbH zahlungsunfähig sei, die Höhe des Nutzungsentgeltes sowie die Frage der Angemessenheit des Nutzungsentgeltes weder von diesem noch von der belangten Behörde je bestritten oder widerlegt wurden.

Zur Frage der Zahlungsfähigkeit der *** GmbH im verfahrensgegenständlichen Zeitraum ist festzuhalten, dass bereits in der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 7. März 2016, RV/7103445/2015, rechtskräftig festgestellt wurde, dass die *** GmbH in den Jahren 2009 bis 2013 nicht zahlungsunfähig war. Dies begründete sich unter anderem auf die Tatsache, dass der *** GmbH im Wirtschaftsjahr 2013/14 noch Kreditwürdigkeit für die Aufnahme von neuen Drittmitteln zukam.

Der Beschwerdeführer brachte diesbezüglich vor, dass die *** GmbH bereits Anfang 2016 ein negatives Eigenkapital aufgewiesen habe. In der mündlichen Verhandlung gab der Beschwerdeführer auch an, dass die wirtschaftliche Lage der *** GmbH aufgrund des Verlustes von Großkunden schwierig sei.

Diesbezüglich ist festzuhalten, dass der Beschwerdeführer keinerlei Nachweise zur angeblichen Zahlungsunfähigkeit der *** GmbH vorlegte. Vielmehr wurden für die *** GmbH in den Jahren 2015 und 2017 positive Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 20.765,48 Euro bzw. 40.668,67 Euro festgestellt. Im Jahr 2016 erwirtschaftete diese negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 198.779,27 Euro. Aus der vorgelegten Bilanz ergibt sich jedoch, dass diese negativen Einkünfte nahezu zur Gänze aus den in diesem Jahr an den Beschwerdeführer verrechneten Nutzungsentgelten für das gegenständliche Grundstück stammten. Es kann daher in den betreffenden Jahren keine Zahlungsunfähigkeit der *** GmbH festgestellt werden.

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.

Ein Betrag ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unter dem Gesichtspunkt des § 19 Abs. 1 EStG als zugeflossen anzusehen, wenn der Empfänger über ihn tatsächlich und rechtlich verfügen kann (VwGH 26.2.2013, 2010/15/0061).

Für Leistungsabrechnungen eines Gesellschafter-Geschäftsführers gegenüber seiner Kapitalgesellschaft sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die Frage des Zuflusses insbesondere zwei mögliche zuflussbegründende Umstände zu unterscheiden, die beide für sich einen Zufluss beim Gesellschafter-Geschäftsführer bewirken können und daher getrennt zu prüfen sind, wobei der frühere Zeitpunkt den Zufluss bewirkt (VwGH 30.10.2014, 2012/15/0143).

Der Verwaltungsgerichtshof führt in seinem Erkenntnis vom 30.10.2014 aus, es sei zum einen auf den Gutschriftszeitpunkt durch die Kapitalgesellschaft abzustellen. Wenn eine Kapitalgesellschaft eine Gutschrift zu Gunsten ihres Geschäftsführers etwa auf dem

Verrechnungskonto bewirke, sei von einem Zufluss auszugehen, wenn die GmbH zahlungsfähig sei. Der Geschäftsführer der Kapitalgesellschaft habe grundsätzlich die tatsächliche Verfügungsmacht über die zu seinen Gunsten ausgestellten Gutschriften. Es sei der tatsächliche Zeitpunkt der Einbuchung der Gutschrift seitens der Kapitalgesellschaft maßgebend.

Zum anderen komme für den Fall, dass ein Steuerpflichtiger gleichzeitig Mehrheitsgesellschafter jener GmbH sei, die sein Schuldner sei, noch einem weiteren Umstand Bedeutung zu. In diesem Fall sei ein Zufluss bereits anzunehmen, sobald die Forderung fällig sei, vorausgesetzt die GmbH sei nicht zahlungsunfähig.

Entscheidend für die Annahme des Zuflusses von Gesellschafter-Geschäftsführerbezügen bereits mit deren Fälligkeit sei das Vorliegen eines beherrschenden Einflusses des Gesellschafter-Geschäftsführers auf die Gesellschaft über die Gesellschafterversammlung und damit ein besonderes Naheverhältnis zwischen Gläubiger und Schuldner.

Diese Sicht gebietet der beherrschende Einfluss des Mehrheitsgesellschafters der GmbH, weil die Gesellschafterversammlung dem Geschäftsführer gegenüber weisungsbefugt ist; andernfalls hätte es der Mehrheitsgesellschafter, der auch Gläubiger der Gesellschaft ist, in der Hand, den Gewinn der Gesellschaft zu kürzen, ohne die entsprechenden Beträge selbst versteuern zu müssen. Zu diesem Ergebnis führt auch die notwendige Gleichbehandlung mit Verhältnissen eines Steuerpflichtigen, dem ein für ihn fremder Gläubiger gegenübersteht. Einem solchen gegenüber wird der Abgabepflichtige in der Regel auf der Einräumung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über die ihm zustehenden Beträge bestehen.

Wendet man diese Kriterien auf den vorliegenden Sachverhalt an, so ist vorweg festzuhalten, dass der Beschwerdeführer zu 100% an der GmbH beteiligt ist und somit ein besonderes Naheverhältnis zwischen dem Gläubiger und dem Schuldner der Pachtzahlungen zu bejahen ist.

In Anbetracht der Tatsache, dass die GmbH nicht zahlungsunfähig war und die Fälligkeit der Pachtzahlungen zu bejahen war, war der Zufluss der Pachtzahlungen in Höhe von 48.000,- Euro jährlich von der belangten Behörde zu Recht angenommen worden.

Zum Einwand des Beschwerdeführers, dass tatsächlich eine Überzahlung der Pachtschuld vorliege und dem Beschwerdeführer daher keine Mieteinnahmen zuzurechnen seien, ist - wie in der Beweiswürdigung näher ausgeführt - anzumerken, dass dieses Vorbringen nicht dem vom Beschwerdeführer tatsächlich verwirklichten Sachverhalt entspricht, zumal dieser selbst in den Beilagen zu den Steuererklärungen betreffend die verfahrensgegenständlichen Veranlagungsjahre Mieteinnahmen in der von der belangten Behörde festgestellten Höhe angegeben hat. Außerdem entsprechen diese Feststellungen auch dem vom Beschwerdeführer bis kurz vor der mündlichen Verhandlung vorgebrachten Sachverhaltsdarstellungen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. 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.

Die Rechtsfrage, wann Beträge unter dem Gesichtspunkt des § 19 Abs. 1 EStG als zugeflossen angesehen werden können wurde vom Verwaltungsgerichtshof in seinen Erkenntnissen vom 30.10.2014, 2012/15/0143 und vom 26.2.2013, 2010/15/0061 bereits beantwortet. Darüber hinaus lagen keine Rechtsfragen von grundlegender Bedeutung vor.

Wien, am 7. Dezember 2020