

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***R1***, den Richter***R2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***R3*** und ***R4*** in der Beschwerdesache ***Bf*** über die Beschwerde vom 11. August 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf (nunmehr zuständig: Finanzamt Österreich) vom 2. Juli 2015 betreffend Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO 2010, 2011 und 2012 und Umsatzsteuer 2010, 2011 und 2012 sowie vom 20. Juli 2015 betreffend Umsatzsteuer 2013 und 2014, Steuernummer ***BFStNr*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 18. Oktober 2021 in Anwesenheit der Schriftführerin ***Sf*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werden gem. § 188 BAO festgestellt:
für das Kalenderjahr 2010 mit € 20.162,20
für das Kalenderjahr 2011 mit € 8.944,72
für das Kalenderjahr 2012 mit € 107,61

Die Umsatzsteuer wird festgesetzt
für das Jahr 2010 mit € 7.269,78
für das Jahr 2011 mit € 5.840,31
für das Jahr 2012 mit € 4.017,47
für das Jahr 2013 mit € 8.566,08
für das Jahr 2014 mit € 4.130,83

Die Bemessungsgrundlagen und die Berechnung der festgesetzten Abgaben sowie die Aufteilung der festgestellten Einkünfte auf die Mitbesitzer sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Spruches bildet.

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 sechs Bescheiden vom 2.7.2015 stellte die belangte Behörde gemäß § 188 BAO die Einkünfte der Beschwerdeführer aus Vermietung und Verpachtung für das Jahr 2010 mit € 52.992,40, für das Jahr 2011 mit € 51.743,15 sowie für das Jahr 2012 mit € 52.020,27 fest und setzte die Umsatzsteuer für das Jahr 2010 mit € 13.836,00 sowie die Umsatzsteuer für die Jahre 2011 und 2012 mit je € 14.400,00 fest. Dem war eine Außenprüfung vorausgegangen, die zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend einheitliche Einkünftefeststellung und Umsatzsteuer für die Jahre 2010-2012 (sowie - insoweit nicht mehr verfahrensgegenständlich - für die Jahre 2008 und 2009) geführt hat. Die Änderung gegenüber den ursprünglich erklärungsgemäß ergangenen Bescheiden bestand hierbei darin, dass die Feststellung der Einkünfte und die Festsetzung der Umsatzsteuer auf Basis der vereinbarten Entgelte lt. Bestandvertrag erfolgte und überdies im Rahmen der Einkünftefeststellung die Werbungskosten um einen Privatanteil von 25 % gekürzt wurden, da die Beschwerdeführer das Bestandsobjekt auch zu Wohnzwecken nutzen (die Beschwerdeführer hatten nur die - geringeren - tatsächlich zugeflossenen Beträge [abzüglich Werbungskosten ohne Berücksichtigung der teilweisen Privatnutzung] als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt und auch nur diese Beträge der Umsatzsteuer unterzogen). Mit zwei weiteren Bescheiden vom 20.7.2015 setzte die belangte Behörde auch die Umsatzsteuer für die Jahre 2013 und 2014 mit je € 14.400,00 fest, dies gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig, da die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich sei.

Gegen diese insgesamt acht Bescheide (sowie gegen die nicht mehr verfahrensgegenständlichen Einkünftefeststellungs- und Umsatzsteuerbescheide 2008 und 2009) richtet sich die gegenständliche Beschwerde vom 11.8.2015. Hinsichtlich der Bescheide vom 2.10.2015 (Einkünftefeststellung und Umsatzsteuer 2010-2012) war zunächst eine Verlängerung der Beschwerdefrist bis 10.9.2015 beantragt worden, sodass mangels Entscheidung der belangten Behörde über diese Anträge die Beschwerdefrist gemäß § 245 Abs. 3 und 4 BAO gehemmt wurde und bei Einbringung der Beschwerde noch offen war. In der Beschwerde wird bekämpft, dass die Feststellung der Einkünfte und die Festsetzung der Umsatzsteuer auf Basis des vereinbarten Bestandszinses erfolgte. Da die Beschwerdeführer ertragssteuerlich der Überschussrechnung und umsatzsteuerlich der Istbesteuerung (Zuflußprinzip) unterliegen, seien nicht die vereinbarten, sondern die (niedrigeren) tatsächlich zugeflossenen Entgelte maßgeblich. Dass die Werbungskosten im Rahmen der Einkünftefeststellung um einen Privatanteil von 25 % gekürzt wurden, wird nicht bekämpft. In der Beschwerde wird die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den Senat beantragt.

Die belangte Behörde übermittelte den Beschwerdeführern sodann eine Stellungnahme der Betriebsprüferin vom 14.9.2015, wonach ihnen die nicht effektiv ausbezahlten Pachtzinse gutgebucht worden seien, sodass nach der Rechtsprechung aufgrund des beherrschenden Einflusses der Beschwerdeführer auf die Pächterin (sie halten gemeinsam 100 % der Geschäftsanteile der Pächterin) auch hinsichtlich dieser Beträge von einem Zufluss im Sinne des § 19 EStG 1988 und einer Vereinnahmung im Sinne des § 17 UStG 1994 auszugehen sei, sofern die Pächterin zahlungsfähig ist. Von einer Zahlungsfähigkeit der Pächterin sei auszugehen. Über Ersuchen der belangten Behörde erstatteten die Beschwerdeführer zu dieser Stellungnahme eine Gegenäußerung, wonach die Pächterin seit 2008 in Insolvenz gewesen sei und in der Folge ein Ausgleich erfüllt werden musste, was nur dadurch erreicht werden konnte, dass die Pachtzahlungen an die Beschwerdeführer eingestellt bzw. nur nach Maßgabe der vorhandenen Mittel bedient wurden. Zudem hätten die Beschwerdeführer erhebliche Mittel aus ihrem Privatvermögen zur Finanzierung des Ausgleichs aufgewendet. Mit Vorhalt vom 21.9.2016 wurden die Beschwerdeführer im Hinblick darauf, dass das Insolvenzverfahren der Pächterin bereits im Jahr 2009 aufgehoben wurde, um Mitteilung ersucht, ob diese auch nach 2009 zahlungsunfähig war sowie gegebenenfalls um detaillierte Darstellung der Liquiditätslage ab 2009 und Dokumentation der Zahlungsunfähigkeit. Weiters wurden die Beschwerdeführer um Übermittlung der Bilanzen der Pächterin, von Nachweisen dafür, dass ihrerseits Einbringungsmaßnahmen gesetzt wurden sowie von Unterlagen über allfällige (abgelehnte) Kredite der Pächterin ersucht. Hierauf teilten die Beschwerdeführer in einer Eingabe vom 20.10.2016, der die Bilanzen der Pächterin 2009-2014 angeschlossen waren, erneut mit, dass der Ausgleich der Pächterin nur dadurch erreicht werden konnte, dass die Pachtzahlungen eingestellt wurden, andernfalls diese erneut zahlungsunfähig geworden wäre. In dieser Eingabe war auch eine Übersicht des Bilanzverlustes gegenüber den Verrechnungskonten „Vermietergemeinschaft“ und „***Bf***“ für die Jahre 2009-2014 enthalten, die dies veranschaulichen soll. Letztlich teilten die Beschwerdeführer mit, dass der Pächterin aufgrund des vorangegangenen Insolvenzverfahrens kein Bankkredit gewährt worden sei.

Mit acht Beschwerdevorentscheidungen vom 28.11.2016 wies die belangte Behörde die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkünftefeststellung 2010-2012 und Umsatzsteuer 2010-2014 als unbegründet ab. Sie geht weiterhin von einer Zahlungsfähigkeit der Pächterin aus und führt hierfür ins Treffen, dass:

- die Verbindlichkeiten der Pächterin i.W. beglichen wurden; teilweise offen geblieben seien lediglich die Pachtzinsforderungen der Beschwerdeführer
- die in der Bilanz 2013 aufscheinenden Bankverbindlichkeiten i.H.v. ca. € 9.000,00 bis Ende 2014 größtenteils beglichen worden seien

- Unterlagen, die belegen, dass sich die Pächterin vergeblich um neue Kredite bzw. eine Ausweitung des Kreditrahmens bemüht hätte, nicht vorgelegt wurden; sie habe vielmehr ein Darlehen von der "Brauerei ***Br*** eGen" i.H.v. ca. € 29.000,00 erhalten

- die Beschwerdeführer die ausständigen Pachtzahlungen nicht betrieben hätten; hierbei handle es sich offenbar um eine in der Gesellschafterssphäre gelegene Maßnahmen zur Entlastung der Pächterin

- die Beschwerdeführer mit Vorhalt vom 21.9.2016 aufgefordert wurden, eine detaillierte Darstellung der Liquiditätslage der Pächterin zu übermitteln sowie die behauptete Zahlungsunfähigkeit nachvollziehbar zu dokumentieren; die Beantwortung habe sich darauf beschränkt, die Entwicklung der Bilanzverluste und der Verrechnungskonten „Vermietergemeinschaft" und "****Bf1****" darzustellen.

- eine dauerhafte Zahlungsunfähigkeit von den Beschwerdeführern nicht einmal behauptet wurde. Sie weisen lediglich darauf hin, dass die Pächterin erneut zahlungsunfähig geworden wäre, hätte man die Pachtzahlungen nicht eingestellt. Auch die Pächterin selbst habe sich in den Streitjahren als zahlungsfähig dargestellt, zumal in den Anhängen zu den Bilanzen jeweils ausgeführt wird, dass das negative Eigenkapital durch das nachrangig zu behandelnde Verrechnungskonto "****Bf1**** und Mitbesitzer" zur Gänze gedeckt ist.

Mit vier weiteren Beschwerdevorentscheidungen gab die belangte Behörde der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkünftefeststellung und Umsatzsteuer 2008 und 2009 Folge, da für diese Jahre aufgrund des damals anhängigen Insolvenzverfahrens von einer Zahlungsunfähigkeit der Pächterin auszugehen sei. Diese Beschwerdevorentscheidungen sind in Rechtskraft erwachsen, sodass die Jahre 2008 und 2009 nicht mehr verfahrensgegenständlich sind.

Gegen die Beschwerdevorentscheidungen betreffend Einkünftefeststellung 2010-2012 und Umsatzsteuer 2010-2014 brachte die Beschwerdeführer (nach einem vorherigen Fristverlängerungsantrag, der die Beschwerdefrist gemäß § 245 Abs. 3 und 4 BAO bis 2.2.2017 gehemmt hat) am 9.1.2017 Vorlageantrag ein, in dem sie für die Zahlungsunfähigkeit der Pächterin (erneut) ins Treffen führen, dass

- der Zwangsausgleich nur erreicht werden konnte, indem die Pachtzahlungen der Pächterin an die Beschwerdeführer eingestellt wurden und auch in den Folgejahren die vereinbarten Pachtzahlungen nur nach Maßgabe der vorhandenen Mittel bedient werden konnten; zudem habe ***Bf1*** der Gesellschaft € 87.784,34 zur Verfügung gestellt, um deren finanzielles Überleben zu gewährleisten

- kein Unternehmen, das nach Aufhebung eines Insolvenzverfahrens in den Folgejahren weitere Quotenzahlungen aufbringen muss einen Bankkredit erhält; der Lieferantenkredit

(Brauerei ***Br***) sei nur ausnahmsweise und auch nur gegen eine langjährige Abnahmeverpflichtung zustande gekommen.

In der mündlichen Verhandlung verwiesen die Beschwerdeführer nochmals auf die Eingabe vom 20.10.2016 und ergänzten, dass die Pächterin ihre laufenden Verbindlichkeiten im Wesentlichen beglichen habe und auch der Zwangsausgleich aus dem Jahr 2009 vollständig erfüllt worden sei. Die in der Bilanz 2013 aufscheinenden Bankverbindlichkeiten i.H.v. rd. € 9.000,00 würden sich daraus erklären, dass der Pächterin eine kurzfristige Überziehung des Bankkontos gestattet wurde. Darüber hinaus habe die Pächterin lediglich einen Lieferantenkredit von der Brauerei ***Br*** im Ausmaß von € 29.000,00 erhalten, dies im Gegenzug für eine Abnahmeverpflichtung. Eine Bonitätsprüfung im Zusammenhang mit diesem Lieferantenkredit habe nicht stattgefunden, sondern sei es der Brauerei darum gegangen, an einem Standort in Wien präsent zu sein. Weitere Kreditmöglichkeiten hätten nicht bestanden. Zu der in den Bilanzen der Pächterin für die streitgegenständlichen Jahre ausgewiesenen Darlehensforderung gegen „Gesellschafter 1“ i.H.v. rd. € 100.000,00 führten die Beschwerdeführer aus, dass es sich hierbei nicht um eine Forderung gegen einen Gesellschafter (also gegen einen der Beschwerdeführer) handelt, sondern um eine offengebliebene Verrechnung mit dem Verkäufer der Liegenschaften. Diese Forderung sei uneinbringlich und sei auch vom Masseverwalter der Pächterin als uneinbringlich abgeschrieben worden. Ein Geschäftsführergehalt sei in den streitgegenständlichen Jahren nicht ausbezahlt worden. Seitens der Beschwerdeführer sei beabsichtigt gewesen, den Kredit, der zum Ankauf der Liegenschaften aufgenommen werden musste, durch die Pachtzinseinnahmen zurückzuzahlen. Da diese jedoch nicht wie erwartet geflossen sind, gab es laufend Kreditprolongationen der finanzierenden Bank. Einem Verzicht auf die offenen Pachtzinse hätte die Bank nicht zugestimmt. Weiters führten die Beschwerdeführer aus, dass hinsichtlich der Pächterin die URG-Kennzahlen nie erfüllt waren, da die Eigenkapitalquote negativ war und aufgrund der laufenden Verluste keine Schuldentilgungsdauer berechenbar war. Letztlich wäre einer vollständigen Bezahlung der Pachtzinse infolge der nach wie vor andauernden Krise auch das Eigenkapitalersatzgesetz entgegengestanden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Ehegatten ***Bf1*** und ***Bf2*** sind seit 2003 Hälfteeigentümer der Liegenschaften EZ ***XX*** und ***YY***, je KG ***ZZ***, auf denen sich das Schloss ***Schl*** befindet. Mit Vertrag vom 29.8.2003 haben Sie 75 % der Nutzfläche dieses Gebäudes (die restlichen 25 % nutzen sie zu Wohnzwecken selbst) um € 6.000,00 monatlich (sohin € 72.000,00 jährlich) zuzüglich USt an die - mit Gesellschaftsvertrag vom 5.3.2003 gegründete und mittlerweile

gelöschte - ***Pächterin*** GmbH (FN ***FNPächterin***) verpachtet, welche in den streitgegenständlichen Jahren dort das Schlossrestaurant ***Schl*** betrieb. Gesellschafter der ***Pächterin*** GmbH waren wiederum ***Bf1*** (zu 75 %) und ***Bf2*** (zu 25 %); alleiniger Geschäftsführer war ***Bf1***. Bei der Ausübung ihrer Gesellschafterrechte sind ***Bf1*** und ***Bf2*** immer einvernehmlich vorgegangen.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 7.3.2008, ***Ins1GZ***, wurde ein Konkursverfahren über das Vermögen der ***Pächterin*** GmbH eröffnet. Dieses hat mit einem am 5.5.2009 angenommenen Zwangsausgleich geendet, demzufolge die Konkursgläubiger eine 40 %ige Quote erhalten, und zwar 35 % binnen 14 Tagen ab rechtskräftiger Konkursaufhebung und 5 % binnen eines Jahres ab Annahme des Zwangsausgleiches. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 3.6.2009 wurde der Zwangsausgleich bestätigt und mit weiterem Beschluss vom 25.6.2009 festgestellt, dass die Bestätigung des Zwangsausgleiches rechtskräftig und der Konkurs damit gemäß § 152b Abs. 2 KO aufgehoben ist.

In den streitgegenständlichen Jahren 2010-2014 hat die ***Pächterin*** GmbH ihre laufenden Verbindlichkeiten (einschließlich der noch zu zahlenden Zwangsausgleichsquote) im Wesentlichen Erfüllt, die Pachtzinszahlungen an die Beschwerdeführer jedoch nur insoweit geleistet, als nach Bezahlung der laufenden Verbindlichkeiten noch liquide Mittel verfügbar waren. Demgemäß sind folgende Pachtzinszahlungen an die Beschwerdeführer geflossen:

2010: € 39.168,90

2011: € 29.201,57

2012: € 20.087,34

2013: € 42.830,38

2014: € 20.654,15

Die jeweiligen Restbeträge (Differenz auf € 72.000,00) wurden im Einvernehmen mit den Beschwerdeführern auf das Konto „2576 Verrechnungskonto Vermietungsgemeinschaft“ als Verbindlichkeit der Pächterin gegenüber den Beschwerdeführern verbucht. Ein Verzicht auf die Pachtzinsforderungen war damit nicht verbunden. Die Beschwerdeführer haben den Ankauf der Liegenschaften mittels Kredit finanziert und waren die Pachteinahmen zur Rückzahlung dieses Kredites gedacht. Ein Verzicht hätte daher auch der Zustimmung der finanzierenden Bank bedurft.

Im Jahr 2013 hat die ***Pächterin*** GmbH ein Darlehen von der Brauerei ***Br*** eGen erhalten, welches in der Bilanz 2013 mit € 29.000,0 und in der Bilanz 2014 mit € 21.568,00 ausgewiesen ist. Um das Darlehen zu erhalten musste die ***Pächterin*** GmbH eine langjährige Abnahmeverpflichtung gegenüber der Brauerei ***Br*** eGen eingehen. Im Rahmen der Darlehensgewährung wurde seitens der Brauerei ***Br*** eGen, der es vorrangig darum ging, an einem Standort in Wien präsent zu sein, keine Bonitätsprüfung durchgeführt.

Allerdings wurde auf den Liegenschaften der Beschwerdeführer (EZ ***XX*** und ***YY***, je KG ***ZZ***) jeweils ein Pfandrecht über € 30.000,00 zugunsten der Brauerei ***Br*** eGen eingetragen, dies jeweils im zweiten Rang nach einem Höchstbetragspfandrecht zugunsten der ***Bank*** über € 1.100.000,00. Weiters wurde der ***Pächterin*** GmbH im Jahr 2013 eine kurzfristige Überziehung ihres Bankkontos gestattet, sodass in der Bilanz 2013 Bankverbindlichkeiten i.H.v. € 9.009,45 ausgewiesen sind. Diese wurden im Folgejahr größtenteils zurückgezahlt und sind in der Bilanz 2014 nur noch mit € 426,27 ausgewiesen.

Der Bilanzverlust der ***Pächterin*** GmbH stellt sich in den streitgegenständlichen Jahren wie folgt dar:

2010: € 221.835,76
 2011: € 315.053,06
 2012: € 426.867,84
 2013: € 517.092,56
 2014: € 557.107,13

Demgegenüber entwickelten sich die Verbindlichkeiten der ***Pächterin*** GmbH gegenüber den Beschwerdeführern wie folgt, wobei es sich beim „Verrechnungskonto ***Bf***“ um Verbindlichkeiten gegenüber Herrn ***Bf1*** aus gewährten Darlehen handelt und beim „Verrechnungskonto Vermietungsgemeinschaft“ um die Verbindlichkeiten aus dem Pachtverhältnis gegenüber beiden Beschwerdeführern:

	Verr. Kto ***Bf***	Verr.Kto. Vermietungsgem.
2010	€ 11.931,84	€ 257.115,73
2011	€ 4.014,59	€ 308.473,85
2012	€ 49.898,11	€ 374.369,04
2013	€ 67.306,40	€ 409.718,01
2014	€ 87.784,34	€ 471.333,03

In den gem. § 278 UGB vorzulegenden Anhängen zu den Bilanzen der ***Pächterin*** GmbH für die Jahre 2010-2013 ist der Hinweis enthalten, dass das negative Eigenkapital durch das nachrangig zu behandelnde Verrechnungskonto ***Bf1*** und Mitbesitzer zur Gänze (bzw. 2013: beinahe zur Gänze) gedeckt ist. In den Bilanzen ist weiters eine Forderung aus einem gegebenen Darlehen gegenüber „Gesellschafter 1“ ausgewiesen, die von € 95.933,82 im Jahr 2010 auf € 106.926,08 im Jahr 2014 anstieg. Hierbei handelt es sich tatsächlich nicht um eine Forderung gegen einen Gesellschafter der ***Pächterin*** GmbH, sondern gegen den Verkäufer der Liegenschaften EZ ***XX*** und ***YY***, je KG ***ZZ***. Diese Forderung wurde im Konkursverfahren der ***Pächterin*** GmbH vom Masseverwalter als uneinbringlich abgeschrieben.

In den streitgegenständlichen Jahren wurde seitens der ***Pächterin*** GmbH kein Geschäftsführergehalt an ***Bf1*** ausbezahlt.

Die ***Pächterin*** GmbH hat zu keinem Zeitpunkt in den streitgegenständlichen Jahren die URG-Kennzahlen i.S.d. §§ 22ff URG (Eigenmittelquote über 8 %; fiktive Schuldentilgungsdauer unter 15 Jahren) erfüllt, da das Eigenkapital stets negativ war und aufgrund der laufenden Verluste keine Schuldentilgungsdauer berechenbar war.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 31.5.2017, ***Ins2GZ***, wurde erneut ein Konkursverfahren über das Vermögen der ***Pächterin*** GmbH eröffnet, welches nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben wurde. Im Anschluss daran erfolgte die Löschung der ***Pächterin*** GmbH wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zu den Eigentumsverhältnissen an den verpachteten Liegenschaften sowie zu den Beteiligungsverhältnissen an der ***Pächterin*** GmbH ergeben sich aus dem offenen Grundbuch und dem offenen Firmenbuch, jene zu den Insolvenzverfahren der ***Pächterin*** GmbH ebenfalls aus dem offenen Firmenbuch sowie aus einer von der belangten Behörde vorgelegten Firmeninformation. Die Feststellungen zum Pachtvertrag ergeben sich aus dem Prüfbericht gemäß § 150 BAO vom 23.7.2015. In diesem Prüfbericht ging die belangte Behörde für das Jahr 2014 noch von tatsächlich zugeflossenen Pachteinnahmen („Nettoumsatz bisher“) i.H.v. € 15.833,33 aus. Anlässlich der Einbringung einer Beschwerde gegen die (hier nicht gegenständliche) Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2013 und 2014 legten die Beschwerdeführer u. a. Eine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2014 vor, in der die Umsätze (Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch) für das Jahr 2014 mit € 20.654,15 erklärt werden. Das Gericht legte seinen Feststellungen daher den von den Beschwerdeführern selbst erklärten (höheren) Betrag zugrunde. Die Feststellungen zum Betrieb sowie zur Vermögenssituation der ***Pächterin*** GmbH ergeben sich aus den vorgelegten Jahresabschlüssen (Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen 2010-2014) sowie aus den Angaben des Erstbeschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung. Auf diese Angaben stützen sich auch die Feststellungen zur einvernehmlichen Vorgehensweise der Beschwerdeführer als Gesellschafter der ***Pächterin*** GmbH sowie zum Kredit, den die Beschwerdeführer zum Ankauf der Liegenschaften aufgenommen haben. Hinweise dafür, dass diese Angaben unzutreffend sein könnten, liegen nicht vor. Auch die belangte Behörde ist diesen Angaben nicht entgegengetreten, sodass sie das Gericht als glaubwürdig erachtet und seinen Feststellungen zugrunde legt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Die Beschwerdeführer erzielten durch die Verpachtung ihrer Liegenschaften Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z. 6 EStG 1988, die sich gemäß § 2 Abs. 4 EStG 1988 aus dem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ergeben. Die zeitliche Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben richtet sich daher nach § 19 EStG 1988, sodass Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen sind, in dem sie zugeflossen sind und Ausgaben für jenes Kalenderjahr abzusetzen sind, in denen sie geleistet worden sind. Da die Umsätze der Beschwerdeführer aus der Verpachtung die Grenze des § 17 Abs. 2 Z. 2 UStG 1994 (€ 110.000,00) nie überschritten haben, unterliegen sie umsatzsteuerlich der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (Istbesteuerung). Sowohl für die Einkommensteuer als auch für die Umsatzsteuer ist daher maßgeblich, ob bzw. in welchem Ausmaß ihnen die Pachtzinse in den streitgegenständlichen Jahren im Sinne des § 19 EStG 1988 zugeflossen sind bzw. ob und in welchem Ausmaß sie diese im Sinne des § 17 UStG 1994 vereinnahmt haben.

Ein Zufluss im Sinne des § 19 EStG 1988 erfordert grundsätzlich eine tatsächliche Geldbewegung. Eine bloße Gutschrift ist jedoch ausreichend, wenn der gutgeschriebene Betrag dem Berechtigten jederzeit und tatsächlich zur Verfügung steht, er also rechtlich und wirtschaftlich darüber verfügen kann. Dies ist etwa dann der Fall, wenn der Gläubiger einen beherrschenden Einfluss auf den Schuldner und damit die tatsächliche und rechtliche Möglichkeit hat, jederzeit die Auszahlung an sich zu veranlassen. In diesem Sinne gilt einem Steuerpflichtigen, der gleichzeitig beherrschender Gesellschafter (ein solcher ist jedenfalls der Mehrheitsgesellschafter) jener GmbH ist, die sein Schuldner ist, der geschuldete Betrag i.S.d. § 19 Abs 1 EStG 1988 auch ohne effektive Zahlung als zugeflossen, sobald die Forderung fällig ist. Weiters ist von einem Zufluss in diesem Sinne auszugehen, wenn eine Kapitalgesellschaft eine Gutschrift zugunsten ihres Geschäftsführers auf einem Verrechnungskonto vornimmt. Voraussetzung ist in beiden Fällen, dass die Kapitalgesellschaft zahlungsfähig ist, wobei es für die Beurteilung der Zahlungsfähigkeit ausreichend ist, wenn ihr die Kreditwürdigkeit zur Aufnahme von Fremdmitteln zukommt (st. Rsp., vgl. etwa VwGH, 30.10.2014, 2012/15/0143; 6.7.2020, Ra 2018/13/0074). Dieselben Grundsätze gelten für die Frage, ob ein Entgelt i.S.d. § 17 UStG 1994 vereinnahmt wurde (Ruppe/Achatz, UStG, Rz 21 zu § 17).

Bf1 war im maßgeblichen Zeitraum (75 %iger) Mehrheitsgesellschafter und Geschäftsführer der ***Pächterin*** GmbH. Er hatte daher jedenfalls einen beherrschenden Einfluss auf diese Gesellschaft. ***Bf2*** war weder Mehrheitsgesellschafterin noch Geschäftsführerin. Allerdings kann sich bei Fehlen einer eigenen Mehrheitsbeteiligung ein beherrschender Einfluss eines Gesellschafters und Gläubigers auch aus einem Naheverhältnis zu anderen Anteilsinhabern ergeben, womit sich insgesamt ein entsprechendes Stimmgewicht in der Generalversammlung ergibt (VwGH 30.10.2014, 2012/15/0143). Die Beschwerdeführer

sind verheiratet und halten gemeinsam 100 % der Geschäftsanteile an der ***Pächterin*** GmbH. Da sie bei der Ausübung der Gesellschafterrechte grundsätzlich immer gemeinschaftlich und einvernehmlich vorgegangen sind und auch für Zwecke der Einkünftefeststellung im Sinne des § 188 BAO sowie für Zwecke der Umsatzsteuerbemessung (vgl. Ruppe/Achatz [Hrsg], Umsatzsteuergesetz: Kommentar (2017) zu § 2 UStG Rz 31) als Einheit zu behandeln sind, geht das Gericht davon aus und wird auch von den Beschwerdeführern nicht bestritten, dass auch ***Bf2*** (gemeinsam mit ***Bf1***) im maßgeblichen Zeitraum einen beherrschenden Einfluss auf die ***Pächterin*** GmbH hatte.

Strittig und für die Frage des Zuflusses/der Vereinnahmung maßgeblich ist nun, ob die ***Pächterin*** GmbH in den streitgegenständlichen Jahren zahlungsfähig war, wobei - wie bereits ausgeführt - von entscheidender Bedeutung für die Beurteilung der Zahlungsfähigkeit einer Kapitalgesellschaft ist, ob ihr die Kreditwürdigkeit zur Aufnahme von Fremdmitteln zukommt (VwGH 25.6.2007, 2007/14/0002; 29.7.1997, 95/14/0014).

Im vorliegenden Fall hat die ***Pächterin*** GmbH einen Lieferantenkredit über € 29.000,00 von der Brauerei ***Br*** eGen erhalten und wurde ihr von ihrer Bank die kurzfristige Überziehung ihres Kontos ermöglicht. Nach Auffassung des Gerichtes sind diese beiden Vorgänge nicht mit einer üblichen Kreditgewährung durch eine Bank vergleichbar. Die Intention der Brauerei ***Br*** eGen bestand nicht darin, Zinserträge zu erzielen, sondern an einem Standort in Wien präsent zu sein. Dieser Lieferantenkredit ist daher ausschließlich im Zusammenhang mit der gleichzeitig übernommenen Abnahmeverpflichtung zu sehen. Zudem hat die Brauerei ***Br*** die Bonität der ***Pächterin*** GmbH nicht überprüft und von dieser auch keinerlei Sicherheit erhalten. Die einzige Besicherung dieses Lieferantenkredites kam von den Ehegatten ***Bf*** in Form der (zweitrangigen) Verpfändung ihrer Liegenschaften. Die kurzfristige Überziehung des Bankkontos im Jahr 2013 betraf einen vergleichsweise geringfügigen Betrag und muss angesichts dessen, dass in den Bilanzen der übrigen Jahre derartige Überziehungen nicht ersichtlich sind, als einmalige Ausnahme gewertet werden.

Einen Kredit, der es der ***Pächterin*** GmbH ermöglicht hätte, ihre Verbindlichkeiten, die von knapp € 270.000,00 im Jahr 2010 auf knapp € 560.000,00 im Jahr 2014 angewachsen sind, vollständig zu bedienen, hätte diese nach Einschätzung des Gerichtes nicht erlangen können. Angesichts der erst kurz zurückliegenden Insolvenz, des hohen und ständig steigenden Verlustes und der zu keinem Zeitpunkt erfüllten URG-Kennzahlen ist nicht davon auszugehen, dass eine Bank nach entsprechender Bonitätsprüfung der ***Pächterin*** GmbH einen Kredit in dieser Höhe gewährt hätte. Dass - wie die belangte Behörde ins Treffen führt - die Beschwerdeführer keine Unterlagen vorlegen konnten, die belegen, dass sich die Pächterin vergeblich um neue Kredite bzw. eine Ausweitung des Kreditrahmens bemüht hätte, erklärt sich daraus, dass die ***Pächterin*** GmbH aufgrund der Rückstehung der Beschwerdeführer ihre (sonstigen) laufenden Verbindlichkeiten im Wesentlichen erfüllen konnte und sohin keine

zusätzlichen Kreditmittel benötigte. Hätten die Beschwerdeführer die offenen Pachtzinse eingefordert, wäre dies nicht mehr möglich gewesen und hätte dies erneut zur Insolvenz der Gesellschaft geführt. Dass die Beschwerdeführer die Pachtzahlungen nicht betrieben haben, mag eine Maßnahme zur Entlastung der Pächterin dargestellt haben. Ein Verzicht auf diese Forderungen hat jedenfalls nicht stattgefunden und hätte zudem der Zustimmung der Bank bedurft, die den Ankauf der Liegenschaften durch die Beschwerdeführer finanziert hat. Damit stellt sich die Frage, ob es sich bei der (vorläufigen) Abstandnahme von der Einforderung der Pachtzahlungen um eine in der Gesellschaftersphäre gelegene Maßnahme gehandelt hat bzw. ob ein endgültiger Verzicht die Zahlungsfähigkeit der Gesellschaft hergestellt hätte, nicht. Auch sonst sind im Verfahren keine Möglichkeiten hervorgekommen, wie die ***Pächterin*** GmbH an zusätzliche liquide Mittel kommen hätte können. Die in den Bilanzen 2010 bis 2014 als Aktivpost ausgewiesene Forderung gegen den Verkäufer der Liegenschaften war bereits in den streitgegenständlichen Jahren uneinbringlich und hat daher die Vermögenssituation bzw. Liquidität nicht verbessert. Zudem hätte diese Forderung - selbst wenn sie einbringlich gewesen wäre - nur einen (geringen) Teil der Verbindlichkeiten bzw. Verluste abgedeckt. Dass in den Anhängen zu den Bilanzen für die Jahre 2010-2013 der Hinweis enthalten ist, wonach das negative Eigenkapital durch das nachrangig zu behandelnde Verrechnungskonto ***Bf1*** und Mitbesitzer gedeckt ist bedeutet lediglich, dass neben den Verbindlichkeiten gegenüber den Ehegatten ***Bf*** keine weiteren Verbindlichkeiten in nennenswerter Höhe bestanden, sodass die Gesellschaft aufgrund des faktischen Stillhaltens der Beschwerdeführer ihre (sonstigen) laufenden Verbindlichkeiten erfüllen konnte. Eine Zahlungsfähigkeit (insb. Kreditwürdigkeit) ergibt sich daraus jedoch nicht.

Insgesamt geht das Gericht daher davon aus, dass die ***Pächterin*** GmbH in den streitgegenständlichen Jahren nicht zahlungsfähig war. Es kann damit dahingestellt bleiben, ob § 14 Eigenkapitalersatz-Gesetz (EKEG) einer Auszahlung des Pachtzinses und damit der Annahme des Zuflusses entgegensteht, oder ob es sich bei der Rückstehung der Ehegatten ***Bf*** angesichts dessen, dass die Insolvenzeröffnung erst knapp fünf Jahren nach Abschluss des Bestandvertrages erfolgte, um eine (nicht eigenkapitalersetzende und damit nicht der Rückzahlungssperre des § 14 EKEG unterliegende) Verlängerung bzw. Stundung eines vor der Krise gewährten Kredites im Sinne des § 3 Abs. 1 Z. 3 EKEG handelt.

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 gegenständliche Beschwerdesache hängt entscheidend von der Frage ab, ob die ***Pächterin*** GmbH in den Jahren 2010-2014 zahlungsfähig war. Die Beurteilung dieser Frage, bildet zwar den Gegenstand

der rechtlichen Beurteilung (vgl. RIS-Justiz RS0043677), hängt aber stets von den konkreten Umständen des Einzelfalles ab. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nach der Rechtsprechung des VwGH nicht vor, wenn ihr über den konkreten Einzelfall hinaus keine Bedeutung zukommt (VwGH 24. 9. 2014, Ro 2014/03/0061; 27. 11. 2019, Ra 2019/16/0179), sodass im vorliegenden Fall die Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 10. November 2021