

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache

Bf1, ***Bf1-Adr***,

über die Beschwerde vom 22. Oktober 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 9. Mai 2019 betreffend Einkommensteuer 2015 und 2016 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 9. Mai 2019 wurde der Bf. zur Einkommensteuer 2015 und 2016 veranlagt.

Der Begründung ist zu entnehmen, dass der Bf. trotz Aufforderung keine Steuererklärungen eingereicht hat, weshalb seine Einkünfte unter Zuhilfenahme eines Prüfberichtes beim Verein*** zu schätzen waren.

Der **Prüfbericht vom 18.10.2018** verweist auf die **Niederschrift über die Schlussbesprechung am 28.9.2018**. Der Niederschrift ist zu entnehmen, dass der Bf. organschaftlicher Vertreter des Vereins (kurz: ***V***) und dessen alleiniger wirtschaftlicher Berechtigter ist. Der Verein veröffentlicht einmal im Jahr eine Zeitung und verkauft darin kostenpflichtig Werbeeinschaltungen.

In den Streitjahren 2015 und 2016 hat das Finanzamt zum Bf. folgendes festgestellt:

„7. Verdeckte Gewinnausschüttung

7a) Verrechnungskonto VN ***Bf***

Wie bereits in der TZ 3 - „Wirtschaftlich Berechtigter“ - erwähnt, ist Herr VN ***Bf*** als Obmann und nach dem bisherigen Prüfungsergebnis alleiniger wirtschaftlicher Machthaber beim ***V***. Laut Vereinsregister sind zwar

Kassierin: ***1***

Schriftführer: ***2***, doch nach Durchsicht der Belege und Bankunterlagen übt Herr ***Bf*** die alleinige wirtschaftlich Kontrolle aus.

Rechnungsprüfer: Rechnungsprüfer wurden bisher keine bestellt obwohl laut Statuten, § 14, diese von der Generalversammlung gewählt werden sollen. Rechnungsprüfung fand bisher keine statt.

Darlehensvertrag: Am 16. 5. 2018 wurde dem Prüfer auf Verlangen eines entsprechenden Vertrages für den Nachweis der Privatentnahmen des Herrn ***Bf*** ein Schriftstück mit dem Titel: „KONTOKORRENTKREDITVERTRAG“ übergeben.

Abgeschlossen am 30. 9. 2015 zwischen dem ***V*** als „Darlehensgeber“ und Herrn VN ***Bf*** als „Kreditnehmer“. Darin räumt der Darlehensgeber dem Kreditnehmer einen Kontokorrentkreditrahmen bis zu € 200.000,00 (zweihunderttausend Euro) ein. Wörtlich: „...die Zuzahlung erfolgt in Teilbeträgen, welche der Kreditnehmer abrufen darf. Der Kreditnehmer benötigt für die Unterstützung seiner pflegebedürftigen 90-jährigen Mutter pro Monat € 2.000,00, eine 24-Stunden-Pflege, Medikamente, zwei Hüftoperationen für die Gattin, Operation Darmentfernung, Medikamente, Therapien, Schwiegervater Herzoperation, Schwiegermutter Nierentherapien, eigene Arztrechnungen, Nierentherapien, Enkel Down-Syndrom, Hilfe für weitere sechs Enkel usw. laufend Geld.“

Zur Besicherung verpfändet der Kreditnehmer seine Einnahmen aus zukünftigen Provisionseinnahmen sowie aus zukünftigen Erbschaftsansprüchen.

Die Laufzeit wird bis zum 31.12.2021 vereinbart. Die Rückzahlung erfolgt mit zukünftigen Provisionsansprüchen sowie aus den zukünftigen Erbschaftsansprüchen.

Die Verzinsung wird in Höhe von 1 % p.a. vereinbart. Sollte sich der Zinssatz für den Sachbezug für zinsfreie Arbeitnehmerdarlehen ändern, wird die Verzinsung angepasst. Wien, am 30. September 2015..."

Für den ***V*** unterfertigte die Kassierin Frau ***1***.

Für die Aussenprüfung widerspricht dieser Vertrag einem Fremdvergleich und der ***V*** ist nicht berechtigt Kreditgeschäft abzuschließen.

Die Besicherung mit zukünftigen Provisionseinnahmen und Erbschaftsansprüchen kann nicht als verwertbar angesehen werden, noch dazu da Herr ***Bf*** bis dato keine Provisionseinkünfte steuerlich erklärt hat, sondern laut persönlichem Steuerakt (XXX) nur Pensionseinkünfte in Höhe von: 2015: € 9.445,68; 2016: € 9.559,08; 2017: € 9.635,52 ersichtlich sind.

Von einer Fremdüblichkeit, wie es die gängige Lehre und Rechtsprechung verlangt, kann daher nicht gesprochen werden. Der Gesetzgeber verlangt klare, unzweifelhafte Vereinbarungen, wie sie zwischen nahen Angehörigen üblich sind, hier kann in der Frage der Sicherheiten keinesfalls davon ausgegangen werden. Weder die voraussichtliche Höhe der Provisionseinnahmen, noch die Erbsprüche sind in Form einer etwaigen Prognose präzisiert. Herr ***Bf*** benötigt die Vermögenswerte und Einkünfte des ***V*** um sein Leben finanzieren zu können. Die vom Bankkonto des ***V*** vorgenommenen Entnahmen durch Herrn VN ***Bf*** und die Bezahlung von Ausgaben für seine private Lebensführung durch den ***V***, die nicht als betrieblich bedingt anzusehen sind und daher auch keine Betriebsausgaben darstellen, stellen aus Sicht der Außenprüfung Vorteile an Dritte dar. Als Entnahmen im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988 sind einerseits jene im Sinne des § 6 Z 4 EStG 1988, andererseits Einkommensverwendungstatbestände anzusehen, die üblicherweise nicht als Ausschüttungen

*in Betracht kommen. Diese Entnahmen betreffen Vorteilsgewährungen und Zuwendungen von eigentümerlosen Körperschaften, bei denen eine offene Ausschüttung begrifflich nicht denkbar ist, wohl aber auch der Begriff der verdeckten Ausschüttung Anwendung finden kann (KStR 2013, Rz 542). Für die Außenprüfung sind die Entnahmen die VN ***Bf***, bisher unbesteuert, als Entschädigung für seine Stellung beim ***V***, lukriert hat.*

*Die steuerlichen Auswirkungen dazu erfolgen beim zuständigen Wohnsitzfinanzamt des Herrn ***Bf***.*

Die Entnahmen betrugen bis zum 2015 (im Gründungsjahr): € 23.045,45

Die Entnahmen betrugen bis zum 2016 insgesamt: € 45.323,41

*7b) Entnahmen von Herrn ***Bf*** - Darlehen Fa. ***3*** 2015*

*Wie in Tz 3 beschrieben entnahm Herr ***Bf*** am 10. 4. 2015 einen Betrag in Höhe von € 30.000,00- Dieser Betrag war als Starthilfe für den ***V*** gedacht und wurde als Darlehen von der Fa. ***3*** an den ***V*** gewährt. Für die Außenprüfung stellt diese Entnahme, die VN ***Bf***, bisher unbesteuert, als Entschädigung für seine Stellung beim ***V***, lukriert hat, einen einkommensteuerrelevanten Tatbestand dar. Die steuerlichen Auswirkungen dazu erfolgen beim zuständigen Wohnsitzfinanzamt des Herrn ***Bf***. (Die Entnahmen „Darlehen ***3***“ betrugen 2015: € 30.000,00)*

*7c) Entnahmen VN ***Bf*** 2015 und 2016 Zusammenfassung*

*Die Entnahmen von Herrn ***Bf*** betrugen*

2015: € 53.045,45

2016: € 45.323,41“

In den angefochtenen Bescheiden vom 9. Mai 2019 setzte das Finanzamt die oben bezeichneten Einnahmen als Einkünfte aus Gewerbebetrieb an.

In der dagegen nach diversen Fristverlängerungsansuchen fristgerecht eingebrachten **Beschwerde vom 22.10.2019** erklärte der Bf., dass er 400 Euro monatlich für sich persönlich erhalten habe. Die übrigen Behebungen seien für Vereinsaufgaben (Sozialprojekte) aufgewendet worden. Im Übrigen sei Kapitalertragsteuer einbehalten worden, was einer Qualifizierung als Einkünfte aus Gewerbebetrieb widerspreche. Eine Liste der Projekte werde postalisch vorgelegt, ist allerdings nicht aktenkundig.

Die **Beschwerdevorentscheidungen vom 9.12.2019** begründete das Finanzamt wie folgt:

„Im Zuge einer Außenprüfung (bei Verein) wurden Entnahmen in Höhe von 2015: 53.045,45 (bzw. 2016: 45.323,41) festgestellt.

Diese Entnahmen begründen sich durch die Kostenübernahme des Vereins für ihre persönliche Lebensführung und stellen keine Betriebsausgaben dar. Des weiteren wurden

*Betriebseinnahmen des ***V*** durch sie persönlich vereinnahmt und diese wurden dem Gewinn zugerechnet. Der Verein war und ist nicht gemeinnützig, sondern erwirtschaftete durch den Verkauf von Werbeeinlagen entsprechende Gewinne, die bisher nicht versteuert wurden“*

Mit **Vorlageantrag vom 19.12.2019** beantragte der Bf. die Behandlung der Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung

Mit **Vorlagebericht vom 23.4.2021** legte das Finanzamt dem BFG die Beschwerde vor. Dem Bericht ist zum Sachverhalt ergänzend zu entnehmen:

(...)

Im Zuge der Außenprüfung des Vereins, bei welchem der Bf. Obmann ist, wurde festgestellt, dass der Bf. Entnahmen aus dem Verein getätigt hat, um seinen Lebensunterhalt zu bestreiten. Die im Rahmen einer Wiederaufnahme ergangenen Bescheide des Vereins (Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer) sind unbestritten in Rechtskraft erwachsen. Die Entnahmen wurden vom Bf. bisher nicht versteuert und wurden vom Wohnsitzfinanzamt als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zugerechnet (richtigerweise: Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit). Da die Unterlagen, die als Beilage der Beschwerde dienen sollten, sich bis dato nicht im Akt befinden, wurde der Bf. zweimal ersucht, die Unterlagen vorzulegen. Der Bf. hat sich weder schriftlich noch telefonisch gemeldet und auch keine Unterlagen vorgelegt. Sollten die Unterlagen nach Vorlage der Beschwerde bei Gericht beim Finanzamt einlangen, werden diese nachgereicht. (...)

(...)

Es wurde kein Pfandbestellungsvertrag vorgelegt (Verpflichtungsgeschäft). Auch zum Verfügungsgeschäft (Pfandvertrag und Verständigung des Schuldners) wurden keine Angaben gemacht.“

Im Rahmen der ersten **mündlichen Verhandlung** am 26. Jänner 2022 hat der steuerliche Vertreter sein Mandat zurückgelegt. Zuvor hat er dem BFG Kopien handschriftlicher Übernahmebestätigungen rumänischer Staatsbürger (in rumänischer Sprache, übersetzt mit einem Online-Übersetzungsprogramm) vorgelegt. Der Bf. persönlich (in den Schreiben ist „Herr VN ***Bf***“ explizit angeführt) soll ihnen Geld übergeben haben.

In einer Reaktion darauf erklärte das Finanzamt, dass diese Zahlungen bzw. Nachweise keinen Niederschlag in den Ausgaben des ***V*** fanden. Im übrigen verwies das Finanzamt darauf, dass den Bestätigungen kein Hinweis auf Aktivitäten des ***V*** zu entnehmen sei.

Zur zweiten mündlichen Verhandlung am 4. April 2022 ist der Bf. nicht erschienen (ohne sich beim BFG zu melden), die Vertreterin des Finanzamtes bat, ihr Nicht-Erscheinen zu entschuldigen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war in den Streitjahren 2015 und 2016 laut aktenskundigem Vereinsregisterauszug zum 14.5.2018 Obmann des Vereins.

Der ***V*** ist nicht gemeinnützig, sondern erzielt Einkünfte aus Gewerbebetrieb (aktenskundig; Vorlagebericht).

Mit ebenfalls aktenkundigem Kontokorrentvertrag vom 30. September 2015 wurde Herrn ***Bf*** ein Kontokorrentrahmen von 200.000 Euro eingeräumt. Wörtlich heißt es:

„Der Darlehensgeber räumt dem Kreditnehmer einen Kontokorrentkreditrahmen bis zu € 200.000 (zweihunderttausend) ein. Die Zuzahlung erfolgt in Teilbeträgen, welche der Kreditnehmer abrufen darf.

Der Kreditnehmer benötigt für die Unterstützung seiner pflegebedürftigen 90 -jährigen Mutter, pro Monat € 2.000.-, 24 Stunden Pflege, Medikamente, 2 Hüftoperationen, für die Gattin Operation Darmentfernung, Medikamente , Therapien, Schwiegervater Herzoperation, Schwiegermutter Nierentherapien, eigene Arztrechnungen, Nierentherapien, Enkel Down Syndrom, Hilfe für weitere sechs Enkel usw. laufend Geld.

Zur Besicherung verpfändet der Kreditnehmer seine Einnahmen aus zukünftigen Provisionseinnahmen sowie aus zukünftigen Erbschaftsansprüchen.

Die Laufzeit wird bis zum 31.12.2021 vereinbart.

Die Rückzahlung erfolgt mit zukünftigen Provisionsansprüchen sowie aus zukünftigen Erbschaftsansprüchen.

Die Verzinsung wird in Höhe von 1 % p.a. vereinbart. Sollte sich der Zinssatz für den Sachbezug für zinsfreie Arbeitnehmerdarlehen ändern, wird die Verzinsung angepasst.“

Eine Besicherung des Darlehens ist ebensowenig aktenkundig wie eine Aufstellung darüber, dass die Beträge für Vereinszwecke ausgegeben wurden.

Auf dem Verrechnungskonto des Bf. scheint laut Niederschrift über die Schlussbesprechung am 28.9.2018 betreffend Vereins im Jahr 2015 ein negativer Saldo iHv 53.045,45 Euro, im Jahr 2016 ein zusätzlich negativer Saldo von 45.323,41 Euro auf.

Diese Beträge wurden vom Finanzamt in den angefochtenen Bescheiden vom 9.5.2018 als steuerpflichtige Einkünfte aus Gewerbebetrieb angesetzt.

Den vom Bf. vorgelegten Kopien handschriftlicher Übernahmebestätigungen rumänischer Staatsbürger ist zu entnehmen, dass ihnen der Bf. persönlich Geld übergeben hat.

Laut Lohnzettel der PVA hat der Bf. im Jahr 2015 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (steuerpflichtige Bezüge) von 9.445,68 Euro, im Jahr 2016 von 9.559,08 Euro lukriert. Andere Einkünfte wurden nicht erklärt.

2. Beweiswürdigung

Die Angaben zum Sachverhalt ergeben sich aus den angeführten Quellen.

Uneinigkeit besteht auf Sachverhaltsebene darüber, ob der Bf. das Geld laut „Darlehensvertrag“ für sich selbst erhalten hat, oder ob er es für Zwecke des Vereins ausgegeben hat.

Dem Finanzamt wurde bei der Prüfung des ***V*** auf Nachfrage der „Darlehensvertrag“ als Auszahlungsgrund genannt. Zahlungen an rumänische Staatsbürger fanden keinen Niederschlag in den Büchern des ***V*** (Schreiben Finanzamt). Den Übernahmebestätigungen rumänischer Staatsbürger ist kein Hinweis auf den ***V*** zu entnehmen; stattdessen wird der Bf. persönlich als Zahlender angeführt.

Unter Beachtung aller Vorbringen des Bf. und des Finanzamtes ist davon auszugehen, dass der Bf. das Geld für seine privaten Bedürfnisse erhalten hat, so wie es dem Finanzamt gegenüber ursprünglich behauptet und durch den „Darlehensvertrag“ nachgewiesen wurde. Demgegenüber finden sich die vom Bf. ins Treffen geführten Unterstützungsleistungen rumänischer Staatsbürger weder in den Büchern des Vereins, noch sind solche Leitungen den Statuten des Vereins zu entnehmen, weshalb mangels Bezuges zum Verein nicht von einer Verausgabung für den Verein auszugehen ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Kontokorrentvertrag

Strittig ist, ob es sich bei dem zwischen dem Bf. als Vereinsobmann und dem Verein*** abgeschlossenen Kontokorrentvertrag vom 30. September 2015 in wirtschaftlicher Betrachtungsweise (§ 21 BAO) um eine steuerlich als Kredit- bzw. Darlehensvertrag zu beurteilende Vereinbarung handelt oder ob dem Bf. nach den wahren wirtschaftlichen Verhältnissen das Geld endgültig zugewendet werden sollte.

Laut Vertrag wurde dem Bf. das Geld ausdrücklich für private Zwecke zugewendet.

Die Höhe seiner aktienkundigen Pensionseinkünfte (2015: 9.445,68 Euro, 2016: 9.559,08 Euro, 2017: 9.635,52 Euro) reicht nicht aus, um ein solches Darlehen zurück zu zahlen. Über Erbsprüche oder sonstiges Vermögen des Bf. sind keine Unterlagen aktienkundig. Der Bf. hat überdies Verfahrenshilfe beantragt und auch im Rahmen dieses Verfahrens keine Angaben zu etwaigem Vermögen gemacht.

Insgesamt ist daher in wirtschaftlicher Betrachtungsweise davon auszugehen, dass dem Bf. das Geld endgültig zugewendet worden ist, da eine ernsthafte Rückzahlungsabsicht bzw. -möglichkeit nicht gegeben ist.

3.2. Selbständige Einkünfte

Unter die Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit iSd § 22 Z 2 EStG 1988 fallen u.a. Einkünfte aus einer vermögensverwaltenden Tätigkeit. Die vermögensverwaltende Tätigkeit wird im Gesetz nicht näher definiert. Es werden nur die Tätigkeiten als Hausverwalter und als Aufsichtsrat beispielsweise angeführt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu erkannt, dass der Obmann eines Vereines, der geschäftsführend für den Verein und dessen Wirtschaftsbetriebe tätig ist, eine Tätigkeit entfaltet, "die das Tatbestandsmerkmal des Verwaltens fremden Vermögens erfüllt" (VwGH 30.01.2001, 95/14/0043).

Da es dem Bf. gerade diese Tätigkeit als Vereinsobmann ermöglicht hat, den in Rede stehenden Vermögensvorteil zu lukrieren, hat dieser Vorteil bei ihm zu unter § 22 Abs 1 Z 2 EStG 1988 fallenden Einkünften geführt. Dafür spricht auch, dass die im Vertrag zur „Besicherung“ angeführten „zukünftigen Provisionen“ dem Bf. vom ***V*** geschuldet werden, sodass die Zahlung auch als Vorauszahlung des ***V*** betrachtet werden kann.

Da sämtliche Vermögenszuwendungen, die ihre Ursache in der Stellung als Vereinsobmann haben, gleichermaßen zu Einkünften aus selbständiger Arbeit führen (VwGH 30.01.2001, 95/14/0043), ist es für die steuerlichen Folgen unerheblich, ob die hingegebenen Gelder Vorauszahlungen für konkrete künftige Tätigkeiten des Bf. oder nicht rückzahlbare Zuwendungen darstellen.

Die zugeflossenen Beträge von 53.045,45 Euro (im Jahr 2015) und 45.323,41 Euro (im Jahr 2016) sind beim Bf. als Einkünfte aus selbständiger Arbeit zu erfassen.

3.3. Abweisung der Beschwerde

Die der Höhe nach richtig festgestellten Einkünfte sind – wie oben dargestellt - als Einkünfte aus selbständiger Arbeit und nicht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren.

Die Qualifikation eines bestimmten Gewinnes unter eine bestimmte Einkunftsart gehört jedoch nicht zum (bindenden) Spruch, sondern zur Begründung des Bescheides, sodass davon auch keine bindende Rechtskraftwirkung ausgehen kann (VwGH 27.06.2018, Ra 2016/15/0072; vgl. auch VwGH 16.12.2010, 2007/15/0257).

Eine Abänderung des Bescheides hinsichtlich der Einkunftsart würde auch zu keinem hinsichtlich des Spruchbetrages anderen Ergebnis führen.

Deshalb war die Beschwerde wie im Spruch ersichtlich abzuweisen.

3.4. 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.

Im Beschwerdefall war ein Sachverhalt in wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu beurteilen. Die Würdigung eines Sachverhaltes anhand höchstgerichtlicher Rechtsprechung wirft keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung auf, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Graz, am 7. April 2022