

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Dr. Anna Radschek, die Richterinnen Dr. Elfriede Murtinger sowie die fachkundigen Laienrichter Thomas Albrecht und Dipl. Ing. Wolfgang Weichselbraun in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Wolfgang Erich Loitsberger, Liniengasse 2A Tür 8, 1060 Wien, über die Beschwerde vom 22. November 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 15. Oktober 2021 betreffend Einkommensteuer 2019, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 10. Mai 2022 in Anwesenheit der Schriftführerin Nadine Stefanie Bernold 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

Der Beschwerdeführer war Mieter von Räumlichkeiten an der Adresse ***Bf1-Adr1***, in denen er eine Kfz-Werkstatt betrieb. Aufgrund eines mit der Vermieterin am 06.08.2019 abgeschlossenen Räumungsvergleiches gab er diesen Standort auf und übernahm das Unternehmen ***U*** am Standort ***U-Adr***.

a) Bescheid:

In dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2019 wurde der nach diversen Änderungen vom steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers erklärte Gewinn aus Gewerbebetrieb um 75.000,00 Euro erhöht.

In der dazu gesondert ergangenen Bescheidbegründung wird im Wesentlichen ausgeführt, mit Räumungsvergleich vom 06.08.2019 sei mit der Hausinhaberin vereinbart worden, auf die

Ausübung der Mietrechte am Bestandsobjekt *****Bf1-Adr1*****, zu verzichten, wofür eine Abschlagszahlung von 300.000,00 Euro geleistet worden sei.

Davon hätten bisher 75.000,00 Euro als „*Sonstige Erlöse ustfrei*“ Eingang in die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Jahres 2019 gefunden und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb erhöht.

Laut der am 11.10.2021 nachgereichten Beilage (Aufstellung) über die damit in Zusammenhang stehenden Zahlungsflüsse sei die Auszahlung des Gesamtbetrages von 300.000,00 Euro in mehreren Tranchen an zwei Personen - den Beschwerdeführer und seinen Vater *****Bf1-Vater***** - erfolgt. Es seien im Jahre 2019 150.000,00 Euro und 2020 (nach Abschluss der vollständigen Räumung) weitere 150.000,00 Euro zugeflossen.

Im Antwortschreiben vom 17.06.2021 sei dazu erläutert worden, dass die vereinbarte Abschlagszahlung „*intern auf die ehemaligen Mietvertragsinhaber ***KG1*** und ***Bf1*** im Verhältnis 50/50% aufgeteilt*“ worden sei. Der im Räumungsvergleich vereinbarte Abzug von 8.605,00 Euro für die Mietfreistellung des Objektes im Zeitraum 08-12/2019 sei von der den Beschwerdeführer betreffenden zweiten Teilzahlung in Abzug gebracht worden.

Dazu sei auszuführen:

Im Jahre 2019 und im Zeitpunkt des Abschlusses des Räumungsvergleiches habe der Beschwerdeführer, ungeachtet der Präambel im Räumungsvergleich, allein die Mietrechte am betreffenden Bestandsobjekt innegehabt.

Bei der „*intern*“ erfolgten Aufteilung der Abschlagszahlung handle es sich um eine Einkommensverwendung des Beschwerdeführers, wobei es unerheblich sei, weshalb eine Aufteilung im Verhältnis 50:50 erfolgt sei.

Aus dem vorgelegten Mietvertrag vom 22.10.2009 (und weiteren Ergänzungen) seien zwar als Mieter die *****KG1***** und der Beschwerdeführer als weiterer Mieter ersichtlich, allerdings sei der damaligen Hausverwaltung und damit der Hausinhaberin im Schreiben vom 17.11.2014 der Austritt der Mieterin *****KG1***** („*wegen Auflösung der Firma*“) angezeigt und mitgeteilt worden, dass nunmehr der Beschwerdeführer (alleiniger) Mieter sei.

Die *****KG1***** habe - wie auch in der Vorhaltsbeantwortung vom 17.06.2021 ausgeführt worden sei - das Gewerbe bereits im August 2014 zurückgelegt und ihre Tätigkeit vollständig eingestellt. Zugleich sei die Löschung der *****KG1***** beantragt worden und die Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch am 28.08.2014 erfolgt.

Im Zeitpunkt des Räumungsvergleiches habe es auch keine anderen zu entschädigenden Personen als den Beschwerdeführer gegeben, weil auch das laut „*Untermietvertrag*“ vom 20.08.2014 auf maximal 10 Jahre befristete Untermietverhältnis am Bestandsobjekt mit einer *****2*** & Co KG** als Untermieterin des Beschwerdeführers bereits 2016 geendet habe, als

diese ihren Standort an die neue Anschrift ***Adr2*** verlegt habe. Doch auch dieser Untermietvertrag hätte spätestens mit Beendigung des Hauptmietvertrages geendet, sodass auch daraus keine Rechte wie z.B. eine Abschlagszahlung für Mietrechtsverzicht o.ä. für andere Personen abgeleitet werden könnten.

Es seien daher die 2019 und 2020 erfolgten Abschlagszahlungen zur Gänze dem Beschwerdeführer zuzurechnen und bei diesem zu versteuern. Dabei werde auch darauf hingewiesen, dass letztlich unbeantwortet geblieben sei, bei wem die bisher nicht einbekannte Differenz steuerlich hätte einbekannt worden sein sollen.

Der Gewinn sei daher 2019 um 75.000,00 Euro zu erhöhen gewesen, und würden auch die im Jahr 2020 zugeflossenen weiteren 150.000,00 Euro ebenfalls beim Beschwerdeführer steuerlich zu erfassen sein.

b) Bescheidbeschwerde:

Die dagegen rechtzeitig eingebrachte Bescheidbeschwerde wurde folgendermaßen begründet:

Herr ***Bf1-Vater*** und sein Sohn, der Beschwerdeführer, hätten seinerzeit am Standort ***Bf1-Adr1***, als jahrelange Hauptmieter einen Automechaniker-Betrieb, und Herr ***Bf1-Vater*** zusätzlich zum Automechaniker-Betrieb einen Autoverleih und ein Taxiunternehmen betrieben. Zu diesem Zweck hätten beide Herren mit Zustimmung der Hausinhaberin umfangreiche bauliche Veränderungen durchführen müssen, um die für die Gewerbeausübung notwendigen Auflagen einzuhalten. Dafür hätten sowohl Herr ***Bf1-Vater*** als auch der Beschwerdeführer maßgebliche Beträge in den werterhaltenden und wertsteigernden Umbau der Liegenschaft (Wärmedämmung, Dachsanierung, Hofsanierung, teilweiser Ausbau des Dachgeschoßes u.ä.) investiert.

Nach längerer Zeit sei die Liegenschaft von der bisherigen Hausinhaberin an einen gewerblichen Immobilienentwickler verkauft worden. Dieser wiederum habe die Familie ***1*** gekündigt und sowohl mit Herrn ***Bf1-Vater*** als auch mit dem Beschwerdeführer, als ehemalige Investoren der werterhaltenden und wertsteigernden Umbauten, einen Kündigungsvertrag abgeschlossen und jedem der mit diesem Vertrag gekündigten Vertragspartner einen Betrag in der Höhe von jeweils 150.000,00 Euro, zahlbar in Raten im Jahr 2019 und 2020, als Verzicht auf die Nutzung der mit Mietermitteln umgebauten gemieteten Liegenschaft zugesichert. Die Höhe der Kündigungsverzichtszahlung dürfte auch deshalb in dieser Größenordnung und an beide Vertragspartner vom Immobilienentwickler bezahlt worden sein, weil beide Vertragspartner wesentliche werterhaltende und wertsteigernde Investitionen in die Liegenschaft (siehe oben) getätigt hätten. Im Jahr 2019 seien aus diesem Vertrag jeweils 75.000,00 Euro an Herrn ***Bf1-Vater*** und den Beschwerdeführer jeweils auf deren Bankkonten geflossen. Von diesen Zahlungen im Jahr 2019 habe Herr ***Bf1-Vater*** einen Betrag von 75.000,00 Euro gewinnerhöhend und der

Beschwerdeführer ebenfalls einen Betrag von 75.000,00 Euro gewinnerhöhend in seine Steuererklärung aufgenommen. Beide Herren seien § 4 Abs. 3-Gewinnermittler, auf die das Zuflussprinzip nach § 19 EStG anzuwenden sei.

Bei der Betriebsprüfung und der darauffolgenden Veranlagung seien beim Beschwerdeführer aber trotz Vorlage der betreffenden Bankkonten, des Kündigungsvertrages und des Anlagenverzeichnisses sowohl die auf dem Konto von Herrn ***Bf1-Vater*** eingelangten 75.000,00 Euro, die auch in dessen Steuererklärung erfasst worden seien, als auch die beim Beschwerdeführer zugeflossenen 75.000,00 Euro - somit 150.000,00 Euro - der Steuerbemessungsgrundlage des Beschwerdeführers hinzugerechnet worden. Folge man der Rechtsansicht des Finanzamtes, seien somit im Jahr 2019 statt zweimal 75.000,00 Euro (jeweils bei ***Bf1-Vater*** und dem Beschwerdeführer), 150.000,00 Euro beim Beschwerdeführer (laut dem bekämpften Einkommensteuerbescheid) und bei Herrn ***Bf1-Vater*** zusätzlich nochmals 75.000,00 Euro (laut seiner Steuererklärung), somit insgesamt statt 150.000,00 Euro 225.000,00 Euro versteuert worden, ein Betrag der nachweislich nicht einmal zugeflossen sei.

Aus dieser Vorgangsweise des Finanzamtes würden sich folgende grundsätzliche Fragen ergeben, über die der Verfassungsgerichtshof, oder im Falle seiner Unzuständigkeit der Verwaltungsgerichtshof, entscheiden möge:

„1. Kann das Zuflussprinzip des § 19 EStG dahingehend umgedeutet werden, dass einem Einkommensteuerpflichtigen eindeutig auf einer Rechtsgrundlage zugeflossene Beträge einem anderen Steuerpflichtigen zugerechnet werden können, obwohl sie ihm nicht zugeflossen sind?

2. Wenn Ja, unter welchen genauen einschränkenden Bedingungen? Entsprechen die von der Finanzbehörde hier angewendeten Prinzipien der österreichischen Bundesverfassung und insbesondere dem in Verfassungsrang stehenden Staatsgrundgesetz von 1866 mit der Bestimmung der Unverletzlichkeit des Eigentums?

3. Wenn zwischen unabhängigen, nicht verwandten oder verschwägerten Unternehmern (hier Immobilienentwickler und Automobilunternehmer) ein weder den guten Sitten widersprechender, noch strafrechtliche oder andere gesetzliche Bestimmungen verletzender, von den Vertragsparteien aus freiem Willen und im Konsens abgeschlossener Vertrag über die Leistungserbringung und die Verteilung der vertraglichen Gegenleistung bestimmt, kann die Finanzbehörde von sich aus, gegen die unbestrittenen Vertragsbestimmungen, eine Änderung der Zurechnung und (oder) der Gegenleistung entgegen dem eindeutigen Parteiwillen vornehmen?

4. Wenn Ja, unter welchen genauen einschränkenden Bedingungen? Entsprechen die von der Finanzbehörde hier angewendeten Prinzipien der österreichischen Bundesverfassung und insbesondere dem in Verfassungsrang stehenden Staatsgrundgesetz von 1866 mit der Bestimmung der Unverletzlichkeit des Eigentums?

5. Kann bei einem § 4 Abs. 3 Gewinnermittler, der nur die Betriebseinnahmen den Betriebsausgaben gegenüberstellt, das Finanzamt nicht von ihm persönlich vereinnahmte Beträge, die bei diesem als nicht zu seinem Betrieb zugehörig zu bezeichnen sind, als Betriebseinnahme behandeln?

6. Wenn Ja, unter welchen genauen einschränkenden Bedingungen? Entsprechen die von der Finanzbehörde hier angewendeten Prinzipien der österreichischen Bundesverfassung und insbesondere dem in Verfassungsrang stehenden Staatsgrundgesetz von 1866 mit der Bestimmung der Unverletzlichkeit des Eigentums?

7. Kann das Finanzamt bei einem § 4 Abs. 3 Gewinnermittler, nicht von ihm persönlich vereinnahmte Beträge, die bei diesem als nicht zu seinem Betrieb zugehörig zu bezeichnen sind als Betriebseinnahme behandeln, wenn diese vereinnahmten Beträge beim tatsächlichen rechtmäßigen Empfänger dieser Beträge in der Steuererklärung als Betriebseinnahmen deklariert werden bzw. worden sind?

8. Wenn ja, unter welchen einschränkenden Bestimmungen? Entsprechen die von der Finanzbehörde hier angewendeten Prinzipien der österreichischen Bundesverfassung und insbesondere dem in Verfassungsrang stehenden Staatsgrundgesetz von 1866 mit der Bestimmung der Unverletzlichkeit des Eigentums?

9. Kann bei einem § 4 Abs. 3 Gewinnermittler, der nur seine Betriebseinnahmen seinen Betriebsausgaben gegenüberstellt, der § 34 EStG dahingehend umgedeutet werden, daß die einem anderen Unternehmer zugeflossenen Beträge bei einem Dritten der Steuerbemessungsgrundlage hinzugerechnet und dort bei diesem Dritten dem Tarif gemäß § 34 EStG unterzogen werden? Entsprechen die von der Finanzbehörde hier angewendeten Prinzipien der österreichischen Bundesverfassung und insbesondere dem in Verfassungsrang stehenden Staatsgrundgesetz von 1866 mit der Bestimmung der Unverletzlichkeit des Eigentums?

10. Kann das Zuflussprinzip des § 19 EStG dahingehend gedeutet werden, dass der Zufluss von Betriebseinnahmen sowohl zeitpunktbezogen als auch personenbezogen zu verstehen ist?“

Der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers bitte um ehebaldige Vorlage dieser Beschwerde beim zuständigen Senat des Bundesfinanzgerichtes und, da es sich um grundlegende Fragen handle, um „ehestmögliche höchstrichterliche Entscheidung“.

Über Nachfrage der belangten Behörde gab der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers bekannt, dass die in der Beschwerde gewählte Formulierung dahin zu verstehen sei, dass er ausdrücklich auf die Ausfertigung einer Beschwerdeverentscheidung verzichte und die unmittelbare Vorlage an das Bundesfinanzgericht beantrage.

c) Vorlagebericht:

Die belangte Behörde legte die Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und gab im Vorlagebericht zu dem zunächst dargelegten, sich aus der Beschwerde und den Nachforschungen der belangten Behörde ergebenden Sachverhalt folgende Stellungnahme ab:

Es sei zwischen den Verfahrensparteien unstrittig, dass das veräußerte Bestandsrecht dem Betriebsvermögen zuzurechnen sei und die im Rahmen der Veräußerung erzielten Erlöse Einkünfte gemäß § 23 EStG 1988 darstellen würden. Dies sei auch vom Beschwerdeführer nicht

in Abrede gestellt worden, und ergebe sich dies auch aus der Aufnahme der Abschlagszahlung in die Einkommensteuererklärung. Die Höhe der zugeflossenen Beträge sei ebenso unstrittig.

Strittig sei, ob die Einkünfte gänzlich dem Beschwerdeführer zuzurechnen seien, oder ob eine Aufteilung zwischen der (nicht mehr existenten) KG und dem Beschwerdeführer zulässig sei, wobei der Hälfteanteil der im Jahr 2019 zugeflossenen Abschlagszahlung Herrn ***Bf1-Vater***, somit einer Person, die nie an der KG beteiligt gewesen sei, überlassen worden sei. Herr ***Bf1-Vater*** sei weder Kommanditist noch Komplementär der ***KG1*** gewesen.

Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 seien demjenigen zuzurechnen, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen sei. Die Zurechnung von Einkünften müsse sich nicht mit dem wirtschaftlichen Eigentum an der Einkunftsquelle decken. Die Einkunftsquelle könne sich auf das wirtschaftliche Eigentum, auf ein Mietrecht, auf ein Recht zur Weiter- oder Untervermietung, auf ein Nutzungsrecht oder eine bloße Tätigkeit gründen.

Zurechnungssubjekt sei derjenige, der aus der Tätigkeit das Unternehmerrisiko trage, der also die Möglichkeit besitze, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Die rechtliche Gestaltung sei dabei nur maßgebend, wenn sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts Anderes ergebe.

Die KG sei im Jahr 2014 vollbeendet und im Firmenbuch gelöscht worden. Die KG sei im Abschlusszeitpunkt des Räumungsvergleiches rechtlich nicht mehr existent gewesen. Rechtlich Berechtigter des Bestandrechtes im Zeitpunkt des Abschlusses des Räumungsvergleiches sei demnach einzig der Beschwerdeführer gewesen. Demnach könnten etwaige Einkünfte aus der Veräußerung des Bestandrechtes auch nur ihm zugerechnet werden. Es habe im Zeitpunkt des Zufließens der Einkünfte auch kein anderes Zurechnungssubjekt (KG) mehr bestanden, welchem Einkünfte auf Grund eines rechtlichen und wirtschaftlichen Zusammenhanges hätten zugerechnet werden können.

Im Übrigen sei festzuhalten, dass Herr ***Bf1-Vater*** laut Firmenbuch nie an der ***KG1*** beteiligt gewesen sei. Etwaige Gewinne und Verluste aus der KG seien Herrn ***Bf1-Vater*** daher nie zugerechnet worden. Diese - aus Sicht der belangten Behörde - rechtsgrundlose Splittung der Einkünfte würde unter Bedachtnahme auf den progressiven Steuertarif im Ergebnis auch zu einem ungerechtfertigten Steuervorteil führen. Angemerkt werde, dass der bescheiderlassenden Dienststelle des FAÖ nicht bekannt sei, dass die strittige Hälfte des im Jahr 2019 ausbezahlten Betrages der Abschlagszahlung bei Herrn ***Bf1-Vater*** in dessen Steuererklärung tatsächlich erklärt worden sei. Sollte das Bundesfinanzgericht im gegenständlichen Beschwerdefall der Rechtsansicht der belangten Behörde folgen, so werde gegebenenfalls - zur Vermeidung einer (mutmaßlichen) „Doppelbesteuerung“ - bei vorheriger Überprüfung unter Umständen eine Korrektur im Einkommensteuerverfahren des Herrn ***Bf1-Vater*** vorzunehmen sein. Es bleibe jedoch festzuhalten, dass im streitgegenständlichen Fall die Rechtsfrage zu beurteilen sei, ob dem Beschwerdeführer die

gesamte Abschlagszahlung aus der Veräußerung des Bestandrechtes im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb zuzurechnen ist.

d) Mündliche Senatsverhandlung:

In der antragsgemäß durchgeführten mündlichen Verhandlung, die in Abwesenheit eines Vertreters der belangten Behörde stattfand, brachte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers ergänzend vor, der Beschwerdeführer habe zunächst keine Meisterprüfung gehabt. Diese habe er erst 2016 absolviert. Daher sei er vorher für die ***KG1*** tätig gewesen. Diese habe ihren Gewerbebetrieb von der ***Adr3*** in die ***Bf1Adr1*** verlegt. Die Investitionen seien zunächst von Herrn ***Bf1-Vater*** getätigt worden. Im Rahmen des Räumungsvergleiches hätte ein Teil der Vergleichssumme auch als Ablöse für den Verlust der Wohnung des Herrn ***Bf1-Vater*** dienen sollen.

Die Investitionen seien durch die damalige Buchhalterin nicht ordnungsgemäß verbucht worden. Vorgelegt werde der ursprüngliche Mietvertrag sowie zwei Rechnungen vom 14.4.2014 und 10.7.2014 lautend auf ***Bf1***. Der Beschwerdeführer habe zu diesem Zeitpunkt noch nicht Gewerbeberechtigter sein können.

Der Vater des Beschwerdeführers habe sowohl in Kroatien als auch in Wien einen Gewerbebetrieb geführt. Von der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers sei auch für den Vater des Beschwerdeführers, Herrn ***Bf1-Vater***, eine Steuererklärung 2019 am 30.09.2021 eingebracht worden, in der die Ablösesumme als Einnahme erklärt worden sei, woraus sich eine Nachforderung von rund 20.559,00 € ergebe.

Bislang seien für Herrn ***Bf1-Vater*** keine Einkommensteuererklärungen für die Vorjahre abgegeben worden, weil der in Österreich betriebene Gewerbebetrieb keine erklärungsrechtlichen Gewinne abgeworfen habe.

Der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers legte auch Kontoauszüge des Beschwerdeführers und seines Vaters für 2019 vor, aus denen sich Zahlungen der neuen Hausinhaberin an den Beschwerdeführer und seinen Vater, Herrn ***Bf1-Vater***, in folgender Höhe ersehen lassen:

Datum	***Bf1***	***Bf1-Vater***
03.07.2019	50.000,00 €	25.000,00 €
03.09.2019	16.395,00€	25.000,00 €
01.10.2019		25.000,00 €
Summe:	66.395,00 €	75.000,00 €

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die ***KG1***, ***FN1***, wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 22.06.2007 gegründet. Als unbeschränkt haftende Gesellschafterin wurde sie von Frau ***1***, der Mutter des Beschwerdeführers, seit 04.07.2007 selbständig vertreten. Als Geschäftszweig wurde zunächst Autoverwertung-und –verschrottung angegeben, was am 24.09.2011 in Autohandel und Kfz-Reparaturen geändert wurde. Der Gewerbeschein lautete auf Kraftfahrzeugtechnik verbunden mit Karosseriebau und mit Karosserielackiertechnik.

Der Beschwerdeführer unterzeichnete am 22.10.2009 sowohl als Kommanditist der ***KG1*** als auch für sich selbst mit der damaligen Hausinhaberin einen Mietvertrag über den Betriebsstandort in ***Bf1-Adr1***, bestehend aus Hoffläche Werkstätte und Lager, in welchem sowohl die ***KG1*** als auch der Beschwerdeführer selbst als Mieter aufscheinen. In diesem Mietvertrag wurde ausdrücklich festgehalten, dass alle vom Mieter beruflich geplanten Umbauten und Einbauten auch vom Mieter zu bezahlen und die dafür notwendigen behördlichen Genehmigungen einzuholen sind. Außerdem wurde vereinbart, dass für den Zeitraum 16.10.2009 bis 31.01.2010 kein Hauptmietzins verrechnet werde, ab dem 01.02.2010 bis 31.12.2010 ein wertgesicherter Hauptmietzins in der Höhe von 446,04 Euro und ab dem 01.01.2011 ein wertgesicherter Hauptmietzins in der Höhe von 612,70 Euro vorgeschrieben werde. Am 21.04.2010 wurde der Mietvertrag rückwirkend per 16.10.2009 um einen Keller mietzinsfrei erweitert.

Dem Mieter wurde auch zusätzlich schriftlich gestattet, das Mietobjekt nach seinem Ermessen umzubauen.

Mit Betriebsanlagenbescheid vom 28.08.2012 genehmigte der Magistrat der Stadt Wien die Abänderung der bereits bestehenden Betriebsanlagengenehmigung dahingehend, dass das

Büro zu einem Öllageraum mit einer eigenen Entlüftung umgewidmet und die Lagerung von maximal 20 Stück Reifen auf Stahlregalen im Werkstattbereich gestattet werde.

Die ***KG1***, ***FN1***, legte am 28.08.2014 ihren Gewerbeschein zurück und stellte ihre Tätigkeit in allen ihren Gewerbebereichen vollständig ein.

Die für die ***KG1*** ebenfalls bestehende Gewerbeberechtigung zur Ausübung des Gewerbes Vermietung von Kraftfahrzeugen ohne Beistellung eines Lenkers wurde gleichzeitig per 20.8.2014 zurückgelegt (siehe Beilage Gewerbezurücklegung vom 19.8.2014).

Auch die für die ***KG1*** ebenfalls bestehende Gewerbeberechtigung zur Ausübung des Gewerbes Taxi-Gewerbe, beschränkt auf die Verwendung von drei Personenkraftwagen, wurde gleichzeitig per 20.8.2014 zurückgelegt.

Uno actu mit der Zurücklegung aller Gewerbeberechtigungen wurde beim Firmenbuchgericht die Löschung der ***KG1*** beantragt und im Löschantrag festgehalten, dass zwischen den Gesellschaftern keine Vermögensauseinandersetzung stattfinde. Als Verwahrerin der Geschäftsbücher wurde Frau ***1*** bekannt gegeben. Die Löschung der Gesellschaft erfolgte mit Beschluss des Firmenbuchgerichtes vom 28.08.2014.

Mit Schreiben vom 17.11.2014 teilte der Beschwerdeführer sowohl im eigenen Namen als auch im Namen der ***KG1*** der Hausverwaltung am Standort ***Bf1-Adr1***, mit, dass die ***KG1*** aus dem Mietvertrag aufgrund ihrer Auflösung ausscheide und somit nur mehr er selbst als Mieter verbleibe.

Im Zeitraum vom 20.08.2014 bis 26.11.2019 war die Firma ***1*** LTD & Co KG auf Grund des Untermietvertrages vom 20.08.2014 alleinige Untermieterin des Beschwerdeführers im Bestandsobjekt ***Bf1-Adr1***. Deren Unternehmenszweck bestand im Zeitraum 31.01.2015 bis 06.05.2016 in der Verwertung und Verschrottung von Fahrzeugen. Mit Wirkung vom 21.11.2016 wurde diese an den neuen Standort ***Adrneu***, verlegt. Zu diesem Zeitpunkt schied der Beschwerdeführer aus diesen Gesellschaften (LTD und KG) sowohl als Geschäftsführer als auch als Kommanditist aus.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 19.11.2014 wurde unter der Firmenbezeichnung ***1*** KG eine Kommanditgesellschaft zwischen Herr ***Bf1-Vater*** als Komplementär und dem Beschwerdeführer als Kommanditist gegründet, deren Geschäftszweig im Firmenbuch als Taxibetrieb ausgewiesen wird. Diese Firma war niemals Mieterin des Bestandsobjektes in ***Bf1-Adr1***, und wurde wegen Vermögenslosigkeit am 17.10.2019 amtswegig gelöscht.

Der Beschwerdeführer übte nach der im Jahr 2016 abgeschlossenen Meisterprüfung ab 06.05.2016 das Gewerbe Kraftfahrzeugtechnik verbunden mit Karosseriebau und Karosserielackiertechnik (verbundenes Gewerbe) als Einzelunternehmer am Standort ***Bf1-Adr1*** aus.

Mit Vereinbarung vom 14.10.2016 wurde dem Beschwerdeführer schriftlich gestattet, eine Pelletheizung und eine Lüftungsanlage in das Mietobjekt einzubauen.

Sämtliche Investitionen, die an diesem Standort erfolgten, wurden in das Anlagenverzeichnis des Einzelunternehmens des Beschwerdeführers aufgenommen, auf den auch die vorgelegten Rechnungen betreffend die vorgenommenen Sanierungsaufwendungen lauten.

Nachdem die Liegenschaft in ***Bf1-Adr1***, veräußert worden war, wurde am 06.08.2019 zwischen der neuen Hausinhaberin und dem Beschwerdeführer sowohl im eigenen Namen als auch im Namen der bereits am 18.11.2014 aus dem gegenständlichen Mietvertrag wegen Auflösung der Gesellschaft ausgeschiedenen ***KG1*** ein Räumungsvergleich abgeschlossen. Darin wurde vereinbart, dass das vergleichsgegenständliche Bestandsobjekt in ***Bf1-Adr1***, bis 31.12.2019 unter Verzicht auf jeglichen Räumungsaufschub vollständig geräumt zu übergeben sei, der Zeitraum von 8/2019 bis 12/2019 aber „mietfrei“ gestellt werde, dieser „Mietfreibetrag“ in der Höhe von 8.605,00 Euro bei der Überweisung des zweiten Teilbetrages der vereinbarten Abschlagszahlung in Abzug gebracht werde. Als gesamte Abschlagszahlung für den Verzicht auf die Ausübung des Mietrechtes wurde ein Betrag von 300.000 festgesetzt. Der Räumungsvergleich betraf ausschließlich die Betriebsräumlichkeiten und nicht die vom Vater des Beschwerdeführers bewohnte Wohnung.

Der Beschwerdeführer veranlasste, dass die im Räumungsvergleich vereinbarte Abschlagszahlung in Höhe von 300.000,00 Euro zur Hälfte an seinen Vater, Herrn ***Bf1-Vater***, ausbezahlt wurde. Der „Mietfreibetrag“ wurde von der den Beschwerdeführer betreffenden Teilzahlung in Abzug gebracht.

Wegen der Räumung der Betriebsstätte in ***Bf1-Adr1***, übernahm der Beschwerdeführer am 27.12.2019 das Unternehmen ***U*** mit allen Fahrnissen und dem Firmenwert am Standort ***U-Adr***. Dieses Unternehmen wird auch weiterhin vom Beschwerdeführer als Einzelunternehmer an diesem Standort betrieben.

Da es dem Beschwerdeführer nicht gelang, den alten Betriebsstandort bis 31.12.2019 zu räumen, wurde mit der Hausinhaberin ein erstreckter Räumungstermin bis 31.01.2020 vereinbart. Die tatsächliche Übergabe an die Hausinhaberin erfolgte am 03.02.2020. Am 20.02.2020 verlegte der Beschwerdeführer sein Gewerbe Kraftfahrzeugtechnik verbunden mit Karosseriebau und Karosserielackiertechnik (verbundenes Gewerbe) an den Standort ***U-Adr***. An diesem Standort wird dieses Gewerbe derzeit noch ausgeübt.

Es ist nicht erkennbar, aufgrund welchen Titels im Jahr 2019 ein Abfindungsanspruch des ***Bf1-Vater*** gegenüber der Hausinhaberin der Liegenschaft in ***Bf1-Adr1***, bestanden haben sollte. Es gibt auch keine Hinweise darauf, dass Herr ***Bf1-Vater*** 2019 an der Adresse ***Bf1-Adr1***, einen eigenen Gewerbebetrieb geführt hätte, wurde doch auf ihn weder eine Gewerbeanmeldung vorgenommen noch hat er jemals gegenüber dem Finanzamt

die Eröffnung eines Gewerbebetriebes gemeldet oder - bis auf die am 30.09.2021 eingebrachte Einkommensteuererklärung für 2019 - Einkommensteuererklärungen abgegeben.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von den Parteien vorgelegten Unterlagen, wie insbesondere dem Mietvertrag und dem mit der neuen Hausinhaberin abgeschlossenen Räumungsvergleich, dem Schriftsatz der steuerlichen Vertretung vom 17.06.2021, den Firmenbuchauszügen der genannten Firmen und dem Umstand, dass der Beschwerdeführer keinerlei Unterlagen vorlegen konnte, aus denen sich ein im Rahmen des Räumungsverzichtes zu berücksichtigender Anspruch des Herrn ***Bf1-Vater*** ableiten ließe.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Zurechnungssubjekt von Einkünften ist derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern (vgl. zB VwGH 25. 12. 2010, 2008/13/0012; 24. 1. 2013, 2011/16/0156; 20. 3. 2014, 2011/15/0174; 23. 2. 2017, Ra 2016/15/0012). Für die Zurechnung der Einkünfte ist es nicht maßgeblich, aus welchem Rechtsgrund sie der Steuerpflichtige bezieht (z.B. als Eigentümer, Pächter, Nutzungsberechtigter). Wem Einkünfte zugerechnet werden können, ist nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden – es kommt auf die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge an, weil die Einkommensteuer in erster Linie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des einzelnen und nicht rechtliche Gestaltungen erfassen will (vgl. VwGH 26.11.1991, 91/14/0041, VwGH 24.01.2013, 2011/16/0156; VwGH 20.03.2014, 2011/15/0174; VwGH 23.02.2017, Ra 2016/15/0012; sowie *Fuchs/Unger* in Hofstätter/Reichel [Hrsg], Die Einkommensteuer – Kommentar, § 2 Rz 61).

Die Zurechnung von Einkünften erfordert verfahrensrechtlich grundsätzlich auch, dass die Behörde die Feststellung trifft, dass der Steuerpflichtige Leistungen zum Zweck der Erzielung von Einnahmen (Gewinnen) erbracht hat; gelingt ihr eine solche konkrete Feststellung aufgrund des Beweisverfahrens nicht, liegen die Voraussetzungen für die Zurechnung von Einkünften nicht vor (vgl. VwGH 26.07.2005, 2004/14/0121:

Die Erlassung eines Abgabenbescheides an ein zu Unrecht herangezogenes Steuersubjekt hindert nicht die Geltendmachung des durch eine andere Einkünftezurechnung verwirklichten Abgabenanspruches gegen ein anderes Steuersubjekt in einem anderen Abgabenverfahren

(vgl. VwGH 15.07.1998, 93/13/0269, 0270; VwGH 14.12.2006, 2002/14/0022; sowie *Fuchs/Unger* in Hofstätter/Reichel [Hrsg], Die Einkommensteuer – Kommentar, § 2 Rz 64).

Einkünfte sind einem Steuerpflichtigen auch dann zuzurechnen, wenn er diese mit oder ohne Gegenleistung an einen Dritten abtritt; er bewirkt mit dieser Abtretung nur eine vorweggenommene (steuerlich unbeachtliche) Einkommensverwendung (vgl. *Fuchs/Unger* in Hofstätter/Reichel [Hrsg], Die Einkommensteuer – Kommentar, § 2 Rz 65).

Verträge zwischen nahen Angehörigen müssen im Zweifel den für diese geltenden Beweiserfordernissen entsprechen, somit nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen klaren und eindeutigen Inhalt haben und auch einem Fremdvergleich standhalten (vgl. z.B. VwGH 30.06.2010, 2005/13/0057; sowie *Fuchs/Unger* in Hofstätter/Reichel [Hrsg], Die Einkommensteuer – Kommentar, § 2 Rz 71)

Die steuerrechtliche Frage, wem das Einkommen bzw. Einkünfte oder Einnahmen zuzurechnen sind, ist in erster Linie nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden. Entscheidend ist, ob das Zurechnungssubjekt über die Einkunftsquelle verfügt, also wirtschaftlich über diese disponieren und so die Art ihrer Nutzung bestimmen kann (vgl. VwGH 25.02.2015, 2011/13/0003; VwGH 23.11.2016, Ro 2015/15/0012).

Zurechnungssubjekt von Einkünften ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Entscheidend ist dabei, dass das Zurechnungssubjekt über die Einkunftsquelle verfügt, also wirtschaftlich über diese disponieren und so die Art ihrer Nutzung bestimmen kann. Wem die Einkünfte zuzurechnen sind, ist dabei in erster Linie nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden. Maßgeblich ist in erster Linie die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge. Dabei ist eine rechtliche Gestaltung nur dann unmaßgebend, wenn sie dem wirtschaftlichen Gehalt nicht entspricht (vgl. VwGH 22.02.2022, Ra 2020/15/0053; VwGH 04.09.2014, 2011/15/0149; und VwGH 27.08.2008, 2006/15/0013; VwGH 15.12.2010, 2008/13/0012; VwGH 17.12.2020, Ra 2019/15/0096).

Im gegenständlichen Fall wurden sämtliche Sanierungsmaßnahmen für den Gewerbebetrieb auf Rechnung des Beschwerdeführers vorgenommen. Zum Zeitpunkt der Auflösung des Mietvertrages verfügte auch nur dieser mehr über Mietrechte an der Liegenschaft in ***Bf1-Adr1***, weil das Mietverhältnis mit der ***KG1*** bereits 2014 aufgelöst worden war. Daher konnte auch nur er mit der Hausinhaberin über eine Entschädigung für die Aufgabe der Mietrechte und der Investitionen in den Betriebsstandort verhandeln.

Auch wenn der Vater des Beschwerdeführers, Herr ***Bf1-Vater***, ihm bei den getätigten Investitionen geholfen haben sollte, so hat er niemals Ansprüche gegenüber der Hausinhaberin erworben, da er niemals Mieter der als Kfz-Reparaturwerkstatt dienenden Räumlichkeiten war.

Die Rückzahlung eines Darlehens stellt aber lediglich eine Vermögensumschichtung und keine Betriebsausgabe dar.

Im Hinblick darauf, dass Herr ***Bf1-Vater*** auch niemals Gesellschafter der bereits 2014 aus dem Mietvertrag ausgetretenen ***KG1*** war, können ihm schon deshalb keine Rechte erwachsen sein, unabhängig davon, dass diese Gesellschaft zum Zeitpunkt der Auflösung des Mitverhältnisses mit dem Beschwerdeführer schon jahrelang aufgelöst und im Firmenbuch gelöscht war.

Die Überlassung der Hälfte der im Rahmen des Räumungsvergleiches vereinbarten Vergleichszahlung erfolgte daher ausschließlich aus persönlichen Gründen des Beschwerdeführers und kann daher als bloße Einkommensverwendung nicht in Abzug gebracht werden. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass diese Zahlungen auf Weisung des Beschwerdeführers direkt an seinen Vater erfolgten. Denn wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung festhält, sind Einkünfte einem Steuerpflichtigen auch dann zuzurechnen, wenn er diese mit oder ohne Gegenleistung an einen Dritten abtritt; bewirkt er doch mit dieser Abtretung nur eine vorweggenommene (steuerlich unbeachtliche) Einkommensverwendung (vgl. *Fuchs/Unger* in Hofstätter/Reichel [Hrsg], Die Einkommensteuer – Kommentar, § 2 Rz 65).

Auch der Umstand, dass Herr ***Bf1-Vater*** in seiner Einkommensteuererklärung für 2019 den Erhalt von 75.000,00 Euro als Betriebseinnahme erklärt, ändert – wie bereits oben dargelegt – nichts an dieser Sichtweise.

Die belangte Behörde hat daher zu Recht die im Jahr 2019 im Rahmen des Räumungsvergleiches an den Beschwerdeführer und seinen Vater überwiesenen Beträge in Höhe von insgesamt 141.395,00 € beim Beschwerdeführer als Einnahmen berücksichtigt.

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.

Da über die zu beurteilende Rechtsfrage, in welcher Höhe dem Beschwerdeführer die aufgrund des seinen ursprünglichen Betriebsstandort betreffenden Räumungsvergleiches vereinbarten Zahlungen als Einnahmen zuzurechnen sind, im Sinne der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs entschieden wurde, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. Mai 2022