

IM NAMEN DER REPUBLIK

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

Bf1, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Alois Krainer MSc, Roßmarkt 5 Tür 1, 9400 Wolfsberg,

über die Beschwerde vom 19. Februar 2021 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 20. Jänner 2021 betreffend Einkommensteuer 2015 und Umsatzsteuer 2015 zu Recht erkannt:

I. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Zuge einer Außenprüfung des Einzelunternehmens des ***Bf1*** (im Folgenden: Beschwerdeführer, kurz Bf.) hat das Finanzamt festgestellt, dass der Bf. aufgrund eines Vertrages vom 25.9.2015 ein Konsulentenhonorar in Höhe von € 50.000,00 + 10.000,00 USt erhalten habe, das er nicht der Einkommensteuer unterworfen hat.

Der Vertrag wurde zwischen der ***1b***, FN FNr yyy, und dem Bf. abgeschlossen. Im Vertrag wurde vereinbart, dass der Bf. in der Funktion als Konsulent für die GmbH tätig wird.

In den angefochtenen **Bescheiden vom 20. Jänner 2021** unterwarf das Finanzamt den Betrag von 50.000 Euro der Einkommensteuer und zählte den Betrag zur Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer.

In den dagegen eingebrachten **Beschwerden vom 18. Februar 2021** erklärte der steuerliche Vertreter zum Sachverhalt:

*„Herr ***Bf1*** ist seit der Gründung der Kapitalgesellschaft im Jahre 1997 Gesellschafter der Fa. ***1***, welche vor dem Teilverkauf beim Firmenbuch unter dem Namen ***1a*** GmbH (Firmenbuchnummer xxx) geführt wurde. Im Jahre 2015 wurde der Betriebszweig an das Firmengeflecht der ***2*** Gruppe verkauft, da die Käuferin Marktanteile im Versteigerungssektor gewinnen wollte. Die dazugehörigen Verträge wurden von Herrn Mag. am 25. September 2015 erstellt.*

Der Verkaufspreis des Teilunternehmens wurde mit dem Kaufpreis von Netto x Euro fixiert und gemäß Sideletter vom 25.09.2015 aus steuerlichen Gründen und auf Wunsch der Käuferin wie folgt verrechnet:

*AR 11/2015: ***2*** Handels GmbH, Adr. Verkauf der Markenrechte, Betriebsausstattung, Auktionssoftware, Domain, Kalkulationen Nettobetrag von x-1 Euro*

*AR 12/2015: ***2*** * GmbH, Adr. Verkauf der Kundendatensätze, Nettobetrag von x-2*

*AR 13/2015; ***1b***, Konsulentenhonorar Nettobetrag von x-2*

somit mit dem Gesamtbetrag von x Euro samt gesetzlicher Mehrwertsteuer.

Die Ausgangsrechnungen des Verkaufes lege ich der Beschwerde in Kopie bei.

Die Bezahlung dieser Ausgangsrechnungen erfolgte wie folgt:

*Überweisung am 29.10.2015 des Betrages von x-1+USt Euro auf das Betriebsgirokonto der Fa. ***1*** - bezahlt vom Treuhandkonto des Herrn Mag.. Finanzamtübertrag vom 01.12.2015 von der Fa. ***2*** HandelsGmbH auf das Steuerkonto der ***1*** in Höhe von x-2+USt Euro.*

*Der Nachweis der Zahlungen liegt der Berufung bei. Der Ordnung halber merke ich an, dass zum Zeitpunkt des Verkaufes der Firmenname von ***1a*** GmbH auf ***1*** stattfinden musste, damit die Käuferin die neu gründende Kapitalgesellschaft mit den Namen ***1b*** GmbH (FNr yyy) ins Firmenbuch eintragen konnte, wobei eine Leitung dieses Unternehmens nie im Einflussbereich des Herrn ***Bf1*** lag.*

*In der Rechnung an die Fa. ***1b*** GmbH (AR 13/2015) wurde ein Konsulenten-honorar fakturiert. Als Grundlage für die Rechnung gilt der abgeschlossene Konsulentenvertrag, in welchem eine Mitarbeit bis zum 30. September 2016 vereinbart wurde. Dieser Vertrag wurde aufgrund des Wunsches der Käuferin erstellt, wobei eine Mitarbeit des Herrn ***Bf1*** schlussendlich nicht gewünscht war.*

*Weiters hat sich Herr ***Bf1*** mittels eines freien Dienstvertrages zur Mitarbeit für fünf Jahre verpflichtet. Ein Inkrafttreten des freien Dienstvertrages hat nie stattgefunden. Die vereinbarte Entlohnung, welche im freien Dienstvertrag unter Punkt IV dokumentiert wurde, ist nie zur Auszahlung gelangt, welche auch als Dokumentation für das Nichtentstehen des Vertrages eindeutig zu werten ist.*

*Im Kaufvertrag mit der Fa. ***2*** Handels GmbH und im Kaufvertrag der Fa. ***2*** * GmbH wurde vereinbart, dass eine abstrakte Bankgarantie in Höhe von x/3 Euro hinterlegt*

wird, welche sich jährlich um y Euro verringern sollte. Eine Regelung über Aktivierung der Bankgarantie wurde nur im Sideletter angeführt, wobei in diesem Vertrag auf die Arbeitsleistung des Herrn ***Bf1*** Bezug genommen wurde. Nochmals sei erwähnt, dass eine Mitarbeit des Herrn ***Bf1*** seitens der Käuferin nicht gewünscht war.

Eine Inanspruchnahme der Bankgarantie hat schlussendlich am 23. Feber 2016 stattgefunden. Die Fa. ***2*** Handels GmbH hat die Bankgarantie in Höhe von x/3 Euro gezogen, der Nachweis der Belastung am Bankkonto lege ich der Beschwerde bei.

Aufgrund der Zahlungsnachweise ergibt sich nunmehr nachfolgendes Bild:
 Verkauf an die ***2*** Gruppe Nettobetrag: x 20 % Mehrwertsteuer Inanspruchnahme der Bankgarantie x/3 Euro
 Bruttoverkaufswert xy Euro

Ergänzend zu den Ausführungen kann nunmehr erwähnt werden, dass der freie Dienstvertrag nur zur Verlockung des Teilverkaufes der damaligen ***1a*** GmbH errichtet wurde. Das Kaufpreissplitting hat nur auf Wunsch der ***2*** Gruppe aus scheinbar steuerlichen Gründen erfolgt, da dies auch im Sideletter angeführt ist. Die Versteuerung des Teilverkaufes in der Fa. ***1*** wurde rechtmäßig in der Umsatzund in der Körperschaftssteuererklärung 2015 aufgenommen und ist korrekt erfolgt, da die Fakturierung in diesem Unternehmen durchgeführt wurde und auch die Bezahlung der Rechnungen auf das Girokonto eingegangen sind.

Dieser Nachweis wurden der Behörde bereits mehrfach vorgelegt. (...)

Herr ***Bf1*** hat bei der Vorbesprechung im Finanzamt Graz die Rückzahlung des Konsulentenhonorars bei Frau ADir, Betriebsprüferin, angesprochen, dieses wurde aber rechtlich nicht gewürdigt, da es scheinbar nur den Steuerakt der Fa. ***1*** betreffen sollte. Bei der Schlussbesprechung am 11. Jänner 2021 in der Finanzbehörde Graz wurde über die Zurechnung der Einkünfte über eine zwischengeschaltete Kapitalgesellschaft (TZ 1) gesprochen, wobei dies seitens der Behörde nicht akzeptiert wurde, da mein Klient das Unternehmensrisiko getragen hat. Mein Klient hatte nach dem Verkauf kein Unternehmensrisiko, da er vertraglich keinen Einfluss auf die Geschäfte der Fa. ***1b*** GmbH hatte. Weiters konnte mein Klient auch keine Marktchancen nutzen, da er vertraglich eine Ausübungsverbot (Sideletter vom 25.09.2015) unterfertigt hatte. Schlussendlich stellt das angesprochen Konsulentenhonorar lediglich ein steuerliches Splitting auf Wunsch der Käuferin dar und wäre meines Erachtens, wie auch in den Steuererklärungen der ***1*** angeführt und versteuert, abzubilden.“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 7. Mai 2021 wies das Finanzamt die Beschwerden mit Hinweis auf den Außenprüfungsbericht ab. Ergänzend führte das Finanzamt aus:

„Weiters wird in der Beschwerde angeführt, dass die Aufgabenbereiche als Konsulent und als freier Dienstnehmer nicht, wie in den Verträgen dargelegt, ausgeübt wurden, wodurch es angeblich auch zur Rückzahlung des Konsulentenhonorars kam. Dies konnte jedoch weder bei der Schlussbesprechung nachgewiesen werden, noch sind der Beschwerde dahingehende Belege beigegeschlossen. Vielmehr wird auf eine vertragliche Bankgarantie verwiesen, die im Jahr 2016 schlagend wurde, der Nachweis konnte jedoch auch hierzu nicht erbracht werden und somit kann auch keine rechtliche Würdigung erfolgen“

Zum Sachverhalt erklärte das Finanzamt auf Befragen des BFG:

Aufgrund welchen Vertrages erfolgt die Zurechnung (AR 13/2015 oder Konsulentenvertrag)?

Primär wurde der Konsulentenvertrag vom 25.9.2015 herangezogen. Der Vertrag ist mit 25.9.2015 datiert, wobei die AR 13/2015 jedoch bereits am 8.9.2015 ausgestellt wurde.

*Weiters in diesem Zusammenhang erwähnenswert erscheint, dass die AR 11 und 12/15 von der ***3*** GmbH, die AR 13/15, welche das Konsulenhonorar ausweist, jedoch von der ***1***, (Antrag auf Änderung im Firmenbuch jedoch erst am 14.9.2015 beantragt) fakturiert wurden. Die FN und UID Nummern sind jedoch auf allen Rechnungen ident!*

Hat Hr. ***Bf*** das Geld erhalten? Wann? In welcher Form?

*In der Niederschrift vom 9.7.2020 gibt Hr. ***Bf*** an, dass die Zahlung in Höhe von € 50.000,- - + € 10.000,- USt zuerst ausgezahlt und dann über Bankgarantie wieder zurückgefordert wurde. Hr. ***Bf*** wurde lt. Aussage der Prüferin mehrmals aufgefordert den Zahlungsfluss zu belegen, Hr. ***Bf***, bzw. die steuerliche Vertretung ist dieser Aufforderung jedoch schuldig geblieben.*

Hat Hr. ***Bf*** die Tätigkeit tatsächlich erbracht (der Bf. stellt dies nämlich in Abrede)?

*Wie in der Stellungnahme zur Beschwerde von der Prüferin ausgeführt wurde, kann die ***1*** als Kapitalgesellschaft nicht als Beraterin tätig werden, da diese über keinen eigenständigen, sich von der natürlichen Person abhebenden geschäftlichen Betrieb verfügt. Im Kaufvertrag wird angeführt, dass Hr. ***Bf*** sich verpflichtet, die verkauften Gegenstände, insbesondere Kundendaten, Firmen Knowhow und dergleichen nicht an Dritte weiterzugeben. Dass Hr. ***Bf*** die übertragenen Kundendaten und das Firmen Knowhow, wie im Vertrag angeführt, kommentarlos übergibt, erscheint mehr als unwahrscheinlich, vielmehr ist davon auszugehen, dass hierüber ein eingehender und umfassender Kommunikations- und Beratungsaustausch mit dem neuen GF, Gf, stattgefunden hat.*

Wurden die Einnahmen bei der ***1*** entsprechend vermindert?

*Die ***1*** war nicht prüfungsanhängig, soweit erfolgten von unserer Seite keine Überprüfungen oder Änderungen, Wiederaufnahme- oder anderweitige Anträge sind hierbei in der steuerlichen Vertretungssorgfalt angesiedelt“*

Auf einen Vorhalt des BFG hin führte der steuerliche Vertreter aus:

*„Herr ***Bf1*** hat niemals persönlich Zahlungen von der Fa. ***1b*** GmbH (FNr yyy) erhalten. Wie aus dem bereits übermittelten Schriftstücken wurde die Rechnung Nr. 13-2015 vom 08.09.2015 die Firma ***1*** bezahlt, mit welcher die Rechnung auf fakturiert wurde. Der Zahlungsfluss wurde bereits nachgewiesen.*

*Weiters teile ich ihnen mit, dass Herr ***Bf1*** weder für die Fa. ***2*** * GmbH, die Fa. ***1b*** noch für die Fa. ***2*** HandelsGmbH Tätigkeiten durchgeführt hat.*

*Nach dem Verkauf hat Herr ***Bf1*** die Tätigkeiten mit den Versteigerungen beendet. Laut dem Sideletter vom 25. September 2015 wurde dies auch mit der ***2***-Käufergruppe vereinbart und unterfertigt.*

*Nochmals halte ich fest, dass Herr ***Bf1*** alle Leistungen bis zum Verkauf des Unternehmens mit der ***1*** abgerechnet hat. Es erfolgte keine Rechnungslegung und auch keine Bezahlung des Konsulentenhonorars auf eines der privaten Girokonten des Herrn ***Bf1***.*

*Der Ordnung halber übersende ich ihnen das gesamte Buchungsjournal des Bankkontos aus dem Jahre 2015 der Fa. ***1***. Daraus sind alle Ein- und Auszahlungen am Bankkonto ersichtlich, wobei die Bezahlung von Herrn Mag. vom Treuhandkonto unter der laufenden Nummer 4661 gebucht ist.“*

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Am 25.9.2015 hat der Bf. mit der der ***1b*** einen Konsulentenvertrag abgeschlossen, demzufolge er der Gesellschaft ab 1.11.2015 bis 30.9.2016 als Konsulent zur Verfügung steht (aktenkundiger Konsulentenvertrag). Als Honorar waren 50.000 Euro + 10.000 Euro USt vereinbart.

Mit AR 13-2015 hat die ***1*** ein Konsulentenhonorar iHv 50.000 Euro + USt an die ***1b*** GmbH verrechnet.

Eine AR des Bf. an die ***1b*** ist ebenso wenig aktenkundig wie eine Überweisung auf ein Bankkonto des Bf. Der Bf. bestreitet nicht nur, Geld erhalten zu haben, sondern auch, die vereinbarte Leistung tatsächlich erbracht zu haben.

Das Finanzamt konnte trotz Aufforderung weder die tatsächliche Erbringung der Leistung noch einen Zufluss beim Bf. nachweisen oder glaubhaft machen: Die tatsächliche Erbringung der Leistung schließt das Finanzamt allein aus dem Umstand, dass „die ***1*** als Kapitalgesellschaft nicht als Beraterin tätig werden“ kann, „da diese über keinen eigenständigen, sich von der natürlichen Person abhebenden geschäftlichen Betrieb verfügt.“

Auf den Zufluss beim Bf. schließt das Finanzamt aufgrund der Aussage des Bf, dass „die Zahlungen aus dem Konsulentenvertrag in Höhe von 50.000,00 +10.000,00 USt zuerst ausgezahlt und dann über Bankgarantie wieder zurückgefordert wurden“

Dazu hat der steuerliche Vertreter bereits in der Beschwerde angegeben, dass der Verkaufspreis eines veräußerten Teilunternehmens iHv 400.000,- Euro netto gemäß Sideletter vom 25.09.2015 aus steuerlichen Gründen und auf Wunsch der Käuferin mit drei Rechnungen verrechnet wurde:

AR 11/2015: ***2*** Handels GmbH, Adr. für Verkauf der Markenrechte, Betriebsausstattung, Auktionssoftware, Domain, Kalkulationen Nettobetrag von 300.000 Euro

AR 12/2015: ***2*** * GmbH, Adr. für Verkauf der Kundendatensätze, Nettobetrag von

50.000 Euro

AR 13/2015; ***1b***, für Konsulentenhonorar Nettobetrag von 50.000 Euro

Bezahlt wurden alle drei Rechnungen durch eine Überweisung am 29.10.2015 von 420.000 Euro auf das Betriebsgirokonto der Fa. ***1*** und einen Finanzamtsübertrag vom 01.12.2015 von 60.000 Euro.

Diese Angaben erklären die nicht nachgewiesenen Zahlungen bzw. die nicht existenten Rechnungen. Der Umstand, dass sich der Bf. bzw. die von ihm beherrschten Unternehmen damit an einer Unregelmäßigkeit auf Seiten des Käufers beteiligt haben, ist in diesem Verfahren nicht zu beurteilen.

Damit ist festzustellen, dass der Bf. die vereinbarten Leistungen tatsächlich nicht erbracht und das vereinbarte Honorar tatsächlich nicht erhalten hat.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Wirtschaftliche Zurechnung beim Bf.

Das Einkommen ist der natürlichen Person zuzurechnen, die den Tatbestand der Einkünfteerzielung verwirklicht. Maßgeblich ist dabei, wer wirtschaftlich über die Einkunftsquelle verfügen kann (VwGH 4. 3. 1986, 86/14/0133, VwGH 9. 4. 1986, 84/13/0236). Dabei ist in erster Linie auf die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge abzustellen, sofern „*sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts anderes ergibt*“ (VwGH 18. 12. 2008, 2006/15/0199; VwGH 28. 3. 2012, 2009/08/0010).

Im Beschwerdefall gibt es einen Konsumentenvertrag, der tatsächlich nicht erfüllt wurde, da es weder zu Leistungen, noch zu Zahlungen gekommen ist.

Die Zurechnung von 50.000 Euro zu Umsatz und Ertrag des Bf. ist bei dieser Sachlage nicht möglich.

2.2. 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 ausschließlich ein Sachverhalt festzustellen. Dies wirft regelmäßig keine Rechtsfrage auf, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Graz, am 25. Oktober 2022