

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter AB in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Stb., über die Beschwerde vom 25.05.2012 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt NNN vom 24.04.2012, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2006 und der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 werden endgültig erlassen.

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

Entscheidungsgründe

Beim Beschwerdeführer (Bf.) wurde eine Außenprüfung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2008 durchgeführt.

Unter Tz 1 "Forderungsverzicht" des Berichtes über die Außenprüfung wird ausgeführt, dass der Bf. in seinem Eigentum befindliche Liegenschaften, welche im Wesentlichen aus einem Werksgelände, sechs Hallen und einem Bürogebäude bestünden, im Wirtschaftsjahr 2006 an die Firma SOGmbH (in der Folge SGmbH) vermietet habe. Ein Mietvertrag zwischen dem Bf. und der genannten Firma sei nicht abgeschlossen worden. Ein zwischen den Firmen EAG und KGmbH abgeschlossener Mietvertrag aus dem Jahr 1997 sei übernommen und hinsichtlich der Miete entsprechend valorisiert worden.

Der Bf. habe die Firma SGmbH im Jahr 2006 vom 23.02.2006 bis zum 08.11.2006 gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer oder einem Prokuristen als handelsrechtlicher Geschäftsführer vertreten. Einziger Gesellschafter der SGmbH im Jahr 2006 sei die Firma D Holding GmbH gewesen.

Der Bf. habe die Firma D Holding GmbH selbständig als handelsrechtlicher Geschäftsführer im Zeitraum vom 09.03.2004 bis zum 26.09.2007 vertreten und im Zeitraum 09.03.2004 bis 16.02.2007 als Gesellschafter dieser Gesellschaft 36,75% der Anteile gehalten.

Im gesamten Wirtschaftsjahr 2006 seien vom Bf. an die Firma SGmbH an Miete und Energiekosten EUR 123.024,03 netto (EUR 147.628,83 brutto) in Rechnung

gestellt worden. Mit Schreiben vom 31.12.2006 werde seitens des Bf. gegenüber der Firma SGmbH ein Forderungsverzicht in Höhe dieser im Wirtschaftsjahr 2006 in Rechnung gestellten Miete und Energiekosten ausgesprochen. Auf die gesamten im Jahr 2006 entstandenen Forderungen in Höhe von brutto EUR 147.628,83 werde mit der Begründung einer sonst notwendigen Insolvenz und zur nachhaltigen Sanierung der Firma SGmbH seitens des Bf. unwiderruflich verzichtet.

Grundsätzlich stelle sich laut Betriebsprüfung die Frage, ob überhaupt von einem Forderungsverzicht auszugehen sei. Nach dem Mietvertrag vom Dezember 1997 habe der Bf. die verrechneten Leistungen bereits erbracht. Der Firma SGmbH seien diese Leistungen auch konkret in Rechnung gestellt worden. Die Firma SGmbH habe diese Leistungen auch in ihr Rechenwerk aufgenommen und entsprechend verbucht. Nach der dargestellten Sachlage sei keineswegs mehr von einer Forderung zu sprechen, sondern diese Beträge dem Bf. mit entsprechender Verbuchung bei der Firma SGmbH auch zugeflossen. Aber auch wenn ein Forderungsverzicht vorläge, sei spätestens im Zeitpunkt der Verfügung über die Forderung (lt. Vereinbarung vom 31.12.2006 sei aus gesellschaftsrechtlichen Gründen auf die Forderung verzichtet worden) ein Zufluss zu unterstellen. Dies werde dadurch untermauert, dass bei der Firma SGmbH der Betrag auf eine Kapitalrücklage gebucht worden sei. Nur dann, wenn die Forderung nicht mehr werthaltig gewesen wäre, würde diese Beurteilung nicht zutreffen. Da jedoch die Bilanz der Firma SGmbH zum 31.12.2006 keinesfalls eine Überschuldung zeige, könne der Einwand der Nichtwerthaltigkeit nicht greifen. Durch seine gesellschaftsrechtliche Stellung (Geschäftsführer, Gesellschafter mit einem Beteiligungsausmaß von 36,75%) sei es dem Bf. sicherlich möglich gewesen über diese Beträge auch zu verfügen. Die Beträge seien dem Bf. also tatsächlich zugeflossen.

Diesbezüglich sei laut Betriebsprüfung auf die UFS-Entscheidung GZ RV/0302-G/09 vom 3.3.2010 zu verweisen - hier handle es sich um einen nichtselbständig beschäftigten Gesellschafter-Geschäftsführer (daher Beteiligung bis zu 25%) und auch diesem werde die Verfügungsmacht über die Geschäftsführerbezüge zuerkannt. Es sei also jedenfalls von einer Einkommensverwendung bereits zugeflossener Beträge des Abgabepflichtigen auszugehen.

Ein Betrag sei gemäß § 19 EStG 1988 dann als zugeflossen anzusehen, wenn der Empfänger über ihn tatsächlich und rechtlich verfügen könne. Sei der Abgabepflichtige gleichzeitig Gesellschafter jener GmbH, die sein Schuldner sei, sei der Zufluss grundsätzlich dann anzunehmen, sobald die Forderung fällig sei, vorausgesetzt, dass die GmbH nicht zahlungsunfähig sei. Faktum sei, dass die Firma SGmbH weder zahlungsunfähig noch insolvent geworden sei. Resultierend daraus würden die oben genannten und in Rechnung gestellten Beträge betreffend Einkommensteuer beim Bf. als Einnahme zugerechnet und da die Beträge als zugeflossen gälten, würden sie gemäß UStG 1994 auch der Umsatzsteuer unterzogen.

Das Finanzamt erließ nach Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2006 neue vorläufige Sachbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2006.

Die steuerliche Vertretung des Bf. brachte eine nunmehr als Beschwerde zu wertende Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2006 ein und führte begründend aus, der Bf. sei u.a. Vermieter der Liegenschaft in WK mit der Grundstücksadresse Adr.1. Einer der Mieter dieser Liegenschaft sei 2006 die Firma SGmbH gewesen. Der Bf. sei im Zeitraum 09.03.2004 bis 27.09.2004 allein vertretungsbefugter Geschäftsführer und im Zeitraum 23.02.2006 bis 08.11.2006 nur gemeinsam mit einem Prokuristen oder einem weiteren Geschäftsführer vertretungsbefugter Geschäftsführer der SGmbH gewesen. Außerhalb dieser Zeiträume habe der Bf. gar keine Vertretungsbefugnis für die Gesellschaft gehabt.

Die Mieten für das gesamte Jahr 2006 seien aufgrund massiver wirtschaftlicher Schwierigkeiten seitens der SGmbH nicht an den Bf. ausbezahlt worden. Der Bf. habe daraufhin Ende 2006 als indirekter Gesellschafter zur Sanierung der SGmbH auf die ausstehenden Mieten mit einem Gesamtbetrag von EUR 123.024,03 + EUR 24.604,81 USt, somit insgesamt auf EUR 147.628,84 verzichtet. Die Sanierung der SGmbH sei von der finanzierenden Bank der X-Bank betrieben worden, welche in ihrer schriftlichen Fortbestandsprognose zur Weiterfinanzierung der SGmbH den Forderungsverzicht als unabdingbar zur Aufrechterhaltung der Finanzierung der Gesellschaft angesehen habe. Der Bf. habe über die D Holding GmbH 35% beziehungsweise unter Durchrechnung der über die BI GmbH gehaltenen Anteile 36,75% der Geschäftsanteile gehalten. Die D GmbH habe das gesamte Jahr 2006 100% der Anteile an der SGmbH gehalten.

Die Betriebsprüfung unterstelle nunmehr, da der Bf. die verrechneten Leistungen bereits erbracht habe und der Firma SGmbH in Rechnung gestellt habe und die SGmbH das in ihr Rechenwerk aufgenommen habe, den Zufluss der Miete im Jahr 2006 und habe die tatsächlich nicht vom Bf. vereinnahmten Beträge in Höhe von insgesamt EUR 147.628,84 der Einkommen- und Umsatzsteuer unterworfen.

In der Berufung wird weiter ausgeführt, der Bf. habe die Leistungen erbracht und ordnungsgemäß in Rechnung gestellt, die Firma SGmbH habe die Rechnungen sicherlich auch ordnungsgemäß gebucht und damit in ihr Rechenwerk aufgenommen. Laut Auskunft der Firma SGmbH seien die Rechnungen ordnungsgemäß im Aufwand beziehungsweise am Kreditor "Bf.V1" (Bf.) gebucht worden.

Wie auch die Behörde anführe, sei gemäß § 19 (1) EStG 1988 ein Betrag dann zugeflossen, wenn der Empfänger über ihn tatsächlich und rechtlich verfügen könne. Die SGmbH sei 2006 illiquid gewesen, die Rechnungen seien auf ein "normales" Kreditorenkonto gebucht worden. Die tatsächliche Verfügung sei damit ausgeschlossen. Der Bf. habe die Beträge auch tatsächlich nicht vereinnahmt. Die Illiquidität der SGmbH vor der Sanierung ergebe sich auch aus der von der X-Bank erstellten

Fortbestandsprognose anlässlich der Überprüfung ob die Gesellschaft überhaupt noch sanierbar beziehungsweise weiterfinanzierbar sei.

Rechtlich habe der Bf. schon gar nicht über die Beträge verfügen können. Der Bf. sei bis 22.02.2006 und ab 09.11.2006 in der SGmbH nicht vertretungsbefugt gewesen. Im Zeitraum 23.02.2006 bis 08.11.2006 sei er als Geschäftsführer gesamt vertretungsbefugt gewesen. Dies bedeute, dass der Bf. nur gemeinsam mit einem anderen Geschäftsführer oder einem Prokuristen die Gesellschaft habe vertreten können. Der Bf. habe somit auch rechtlich nicht über die Beträge verfügen können, da er entweder gar nicht oder nur gemeinsam mit einem anderen vertretungsbefugt gewesen sei.

Beim 100% Gesellschafter der SGmbH - der D Holding GmbH - sei der Bf. 2006 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer gewesen, es habe neben ihm noch einen weiteren selbständig vertretungsbefugten operativen Geschäftsführer der D Holding GmbH gegeben. Der Gesellschafter einer GmbH könne der Geschäftsführung Weisungen erteilen. Eine Weisung des Gesellschafters an die Geschäftsführung der SGmbH die Beträge an den Bf. auszuzahlen sei von der D Holding GmbH nicht erteilt worden, und wäre nach Ansicht der steuerlichen Vertretung des Bf. auch unmöglich gewesen, da der Bf. als Geschäftsführer und Minderheitsgesellschafter der D Holding GmbH seitens der Mehrheitsgesellschafter in der D Holding GmbH sofort als Geschäftsführer abberufen worden wäre, da er seine Pflichten als redlicher Geschäftsführer auf das Gröbste verletzt hätte. Der Bf. habe somit weder tatsächlich noch rechtlich über die Beträge verfügen können.

Der Bf. habe aus seiner (indirekten) Gesellschafterstellung auf eine nicht werthaltige Forderung verzichtet. Im Zeitpunkt des Forderungsverzichts sei der Bf. kein Geschäftsführer der SGmbH mehr gewesen, nur mehr indirekter Minderheitsgesellschafter. Die Behörde unterstelle, da in der Bilanz der SGmbH zum 31.12.2006 keine Überschuldung mehr festzustellen sei, dass die Forderung werthaltig gewesen sei. Nun sei es aber so, dass, wenn die Firma SGmbH den Forderungsverzicht beziehungsweise die anderen 2006 gesetzten Sanierungsmaßnahmen ordnungsgemäß in ihren Büchern 2006 verarbeite habe, zum 31.12.2006 naturgemäß in der Bilanz der SGmbH keine Überschuldung mehr aufscheinen könne. Dieses Argument gehe somit ins Leere.

Der Verwaltungsgerichtshof habe im Erkenntnis vom 26.05.1998, 94/14/0042 uneingeschränkt ausgesprochen, der Verzicht eines Gesellschafters auf seine Forderung stelle bei ihm nur mit dem Betrag eine gesellschaftsrechtlich veranlasste Maßnahme dar, der dem Tageswert der Forderung im Zeitpunkt des Verzichts entspreche. Da die Forderung im Zeitpunkt des Verzichts nicht werthaltig gewesen sei, sei die gesellschaftsrechtlich veranlasste Maßnahme mit Null zu bewerten.

Dass die SGmbH weder zahlungsunfähig noch insolvent geworden sei, könne jetzt nicht zum Nachteil des Bf. ausgelegt werden, welcher als indirekter Minderheitsgesellschafter mit seinem Forderungsverzicht einen überdurchschnittlich

großen Anteil an der Gesundung des Unternehmens habe. Der Bf. habe inzwischen keine (auch nicht indirekt) Anteile mehr an der Gesellschaft. Er habe die Anteile zu nur symbolischen Werten abgetreten um die wirtschaftliche Existenz des Unternehmens nicht zu gefährden. Da die Beträge dem Bf. nicht zugeflossen seien, seien weder Einkommen- noch Umsatzsteuer festzusetzen.

Das Finanzamt legte in der Folge die Berufung des Bf. dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor und verwies im Beiblatt zur Vorlage darauf, wesentlich für die steuerliche Beurteilung sei a) "Gelten die Mieteinnahmen bereits als zugeflossen?" und b) "Liegt ein Forderungsverzicht vor?".

Hinsichtlich a) Zufluss wird vom Finanzamt festgehalten, dass ein wesentliches Entscheidungskriterium darin liege, ob überhaupt auf eine Forderung verzichtet worden sei oder ob nicht eine Einkommensverwendung des Berufungswerbers vorliege. Ein Betrag sei gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 dann als zugeflossen anzusehen, wenn der Empfänger über ihn tatsächlich und rechtlich verfügen könne. Sei der Abgabepflichtige gleichzeitig Gesellschafter jener GmbH, die sein Schuldner sei, sei der Zufluss grundsätzlich dann anzunehmen, sobald die Forderung fällig sei, vorausgesetzt, dass die GmbH nicht zahlungsunfähig sei (mit Verweis auf UFS vom 26.06.2008, RV/0724-L/03). Eine Zahlungsunfähigkeit zeige die Bilanz der SGmbH in diesem Jahr in keinsten Weise, die Bilanzzahlen (auch ohne Berücksichtigung des Forderungsverzichts) würden auf keine Zahlungsschwierigkeiten (wobei es auf die Zahlungsfähigkeit zum Zeitpunkt der Verrechnung und nicht des Verzichts ankomme) hindeuten. Auch werde eine Sanierung durch alle Gläubiger behauptet, es habe aber einzig der Bf. verzichtet und verstärke auch dies die Beurteilung, dass keine Zahlungsunfähigkeit vorgelegen sei.

Es sei daher im Forderungsverzicht von einer Einkommensverwendung bereits zugeflossener Beträge durch den Bf. auszugehen, die Thematik werthaltig oder nicht werthaltig sei daher nicht entscheidungsrelevant. Zahlungsunfähigkeit liege vor, wenn der Schuldner objektiv generell mangels bereiter Mittel nicht nur vorübergehend außerstande sei, fällige Geldschulden regelmäßig zu erfüllen. Sie sei gegeben, wenn der Schuldner mangels flüssiger Mittel dauernd unfähig sei, binnen angemessener Frist alle seine fälligen Schulden zur Gänze oder zumindest im Wesentlichen zu begleichen. Zahlungsunfähigkeit setze ein dauerndes Nichtzahlenkönnen voraus. Ein Zufluss beim Gesellschafter wäre im Übrigen selbst dann anzunehmen, wenn sich die GmbH die zur Zahlung an den Gesellschafter erforderlichen Mittel nur auf dem Kreditweg beschaffen hätte können. (vgl. VwGH vom 19.05.1993, 89/13/0252; vom 30.12.1993, 93/14/0155 und vom 13.12.1995, 95/13/0246).

In Bezug auf den Forderungsverzicht b) wird vom Finanzamt angemerkt, dass auch der behauptete Forderungsverzicht an der Steuerpflicht der Mieteinnahmen beim Bf. im Jahr 2006 nichts ändern würde. Der gesellschaftsrechtlich veranlasste Verzicht eines Gesellschafters stelle hinsichtlich des werthaltigen Teils der Forderung eine Einlage dar (VwGH 26.05.1998, 94/14/0042). Bei einem Forderungsverzicht auf Seiten des Gesellschafters sei der nicht mehr werthaltige Teil der Forderung steuerwirksam. Da

Einlagen als Tauschvorgänge iSd § 6 Z 14 EStG 1988 anzusehen seien, sei der gemeine Wert des eingebrachten Vermögens(teiles) für die Bewertung sowohl beim Gesellschafter als auch bei der Gesellschaft ausschlaggebend. § 8 Abs. 1 letzter Satz KStG 1988 stelle klar, dass bei nur teilweise werthaltigen Forderungen aus der Sicht der Gesellschaft ein Doppelvorgang stattfinde. Einerseits die Einlage des werthaltigen Forderungsteiles und andererseits ein Ertrag aus dem Verzicht auf den nicht werthaltigen Teil. Dieser Ertrag aber sei bei der Gewinnermittlung der Gesellschaft steuerwirksam.

Indem die SGmbH den gesamten Betrag auf Kapitalrücklage gebucht habe, sei daher der gesamte Verzicht als werthaltig zu beurteilen. Diese Beurteilung führe aber dazu, dass seitens des Gesellschafters (Bf.) eine Einlage in Höhe dieses Betrages gegeben sei, und eingelegt könne nur, was vorher zugeflossen sei (Doppelmaßnahme). Daher sei spätestens mit 31.12.2006 die Miete als zugeflossen zu behandeln. Hingewiesen werde auf die Berufungsentscheidung des UFS vom 01.10.2010, RV/0137-L/09, die einen fremdunüblichen Mietvertrag zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihrem Alleingesellschafter betreffe.

In der von der steuerlichen Vertretung mit Schriftsatz vom 31.10.2012 eingebrachten Ergänzung zur Berufung vom 25.05.2012 wird eine mündliche Verhandlung gemäß § 284 BAO beantragt. Des Weiteren wird in der Ergänzung ausgeführt, dass aus der Buchung beim Zuschussempfänger in die Kapitalrücklage keinesfalls auf die Werthaltigkeit der Forderung geschlossen werden könne. Ein solcher Rückschluss sei allenfalls nach der Änderung des § 8 (1) KStG 1988 am 24.05.2007 denkbar, vorher jedoch (und der gegenständliche Mietverzicht sei vorher gewesen) sei auch der Verzicht auf eine nicht werthaltige Forderung beim Empfänger des Zuschusses als Einlage zu sehen (vgl. VwGH vom 23.09.2005, 2003/15/0078).

Nochmals werde auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vom 26.05.1998, 94/14/0042 hingewiesen, wonach beim Gesellschafter nur eine gesellschaftsrechtlich veranlasste Maßnahme mit jenem Betrag vorliege, der dem Tageswert der Forderung im Zeitpunkt des Verzichtes entspreche.

Der Zuschussempfänger, die SGmbH, sei laut den Informationen der Abgabenbehörde für das Jahr 2006 ebenfalls geprüft worden. Die Abgabenbehörden sollten, nach den Ausführungen der steuerlichen Vertretung des Bf., im Gegensatz zum Bf., der inzwischen keinerlei gesellschaftsrechtliche Verbindung zum Zuschussempfänger mehr habe, die Sanierungsmaßnahmen und die Korrespondenz mit der finanzierenden Bank inklusive der erstellten Fortbestandsprognose, in welcher der Forderungsverzicht als unabdingbar zur Aufrechterhaltung der Finanzierung angeführt werde, zugänglich sein. Sollte dies nicht zutreffen, werde um Mitteilung ersucht, da sich die steuerliche Vertretung des Bf. diesfalls mit dem Zuschussempfänger (SGmbH) in Verbindung setzen werde, um etwaige ergänzende Unterlagen zum Nachweis des Sanierungsbedarfes zu organisieren.

Mit Schriftsatz des BFG vom 05.04.2018 wurde dem Bf. mitgeteilt, dass entgegen seinen Ausführungen in der Ergänzung zur Berufung vom 31.10.2012 bei der SOGmbH keine Betriebsprüfung für das Jahr 2006 stattgefunden hat. Der Bf. werde daher - wie

im angeführten Schreiben von ihm angeboten - ersucht, Unterlagen betreffend die Sanierungsmaßnahmen und die Korrespondenz mit der finanzierenden Bank inkl. der erstellten Fortbestandsprognose in welcher der Forderungsverzicht als unabdingbar zur Aufrechterhaltung der Finanzierung angeführt werde sowie Unterlagen zum Nachweis des Sanierungsbedarfes hinsichtlich der SOGmbH vorzulegen.

Im E-Mail vom 25.05.2018 führte die steuerliche Vertretung des Bf. aus, in der Anlage folgende Unterlagen zu übermitteln:

"1) Zwischenbericht zur Fortbestehensprognose vom 2.4.2007 durch die XX & Partner Consulting (Beratungsunternehmen, das von der X.V1-Bank verlangt wurde). Insbesondere die Seite 5 ist sehr aufschlussreich (Beilage 48).

2) Internes Besprechungsprotokoll vom 19.2.2007 (Beilage 49).

3) Protokoll des oben erwähnten Beratungsunternehmens (Berater Hr. R.) von seinem ersten Besuch am 23.10.2006, d.h. vor den danach durchgeführten Maßnahmen Beilage (50).

4) Brief von AS vom 14.6.2006 zur Erstellung einer Fortführungsprognose.

Insgesamt ist diesen Dokumenten zu entnehmen, dass bereits während des gesamten Jahres 2006 höchste Insolvenzgefahr bestanden hat.

Sollten diese Unterlagen nicht reichen, schlagen wir auch noch folgende Zeugen vor:

- A. - B. - C. (Bereichsleiter X.V1-Bank)."

Im Schreiben des EU der TT Wirtschaftstreuhandgruppe vom 14.06.2006 wird im Wesentlichen der Zweck einer Fortbestehensprognose dargestellt und die dafür benötigten Unterlagen angeführt.

Das vorgelegte Protokoll vom 23.10.2006 verweist auf einen dann in der im 2. Halbjahr 2006 fertiggestellten Bilanz für das Jahr 2005 auftretenden Verlust in Höhe von EUR 690.000,00, was zu einem negativen Eigenkapital von EUR 0,7 Mio. führe. Trotz der hohen Überschuldung und dem durch den Verlust entstanden "Liquiditätsengpass" (im Original unter Anführungszeichen) hätten sich die Gesellschafter für die Umsetzung eines Sanierungskonzeptes und die Fortführungen des Betriebes 1.) ohne Entschuldung, 2.) ohne zusätzliche Liquiditätsmaßnahmen, 3.) ohne Eigenkapitalmaßnahmen, 4.) eine Tilgungsfreistellung für die Bankverbindlichkeiten und der EG werde für das Jahr 2006 vereinbart) entschieden. Durch die Umsetzung der geplanten Sanierungsmaßnahmen werde bereits im Jahr 2006 ein positives Ergebnis vor Sanierungskosten angestrebt. Auf Basis der vorliegenden Informationen zeigten die eingeleiteten Sanierungsmaßnahmen bereits im Jahr 2006 eine Ertragsverbesserung von über EUR 780.000,00. Hinsichtlich der "Ausgangssituation - Aktuell Oktober 2006" wird ausgeführt, dass es trotz der wesentlichen Verbesserung der Ertragssituation es innerhalb des Jahres (wie erwartet - siehe Vorjahresverlust und keine zusätzlichen Finanzierungsmaßnahmen) zu Liquiditätsengpässen komme.

Aus dem Besprechungsprotokoll vom 21.02.2007 geht u.a hervor, dass der Forderungsverzicht Bf.V2 in Höhe von EUR 150.000,00 bei der Bilanz 2006 zu berücksichtigen sei und wird in Klammer angemerkt: "(folgt schriftlich d. Hr. Bf.V2)".

Im vorgelegten "Zwischenbericht zur Erstellung einer Fortbestehensprognose" vom 02.04.2007 wird im zusammenfassenden Resümee ausgeführt, auf Basis der vorliegenden Bilanz (offenbar gemeint 2006) und der Planungen seien Maßnahmen zur Sicherstellung der Liquidität sowie zur Verbesserung des Eigenkapitals, wie zusätzliches Eigenkapital der Gesellschafter, zusätzliche Wandlung von Mietverbindlichkeiten als nicht gebundene Kapitalrücklage, zusätzliches Kapital der EG oder YY, Tilgungsfreistellung der Bankkredite, erforderlich.

Mit weiterem E-Mail vom 04.06.2018 legte die steuerliche Vertreterin des Bf. eine Fortbestehensprognose betreffend die SOGmbH vom 30.06.2006 vor und wird in dieser u.a. festgehalten, dass die Primärprognose die Aufrechterhaltung der Zahlungsfähigkeit für die nähere Zukunft glaubhaft nachzuweisen versuche, sie betreffe den kurzfristigen Bereich. Im konkreten Fall sei ein Finanzplan aufgrund der vorhandenen Istdaten für 5/2006, für die Periode vom 01.06.2006 bis 31.12.2006 gewählt worden. Eine Verbindlichkeit in Höhe von rund EUR 170.000 seitens eines Gesellschafters sei als nachrangig erklärt worden, wobei eine Verzichtserklärung in Aussicht gestellt worden sei. Seitens der Banken seien sämtliche langfristigen Kapitaltilgungen bis Ende 2006 gestundet worden. Der Finanzplan, der von der Geschäftsführung erstellt worden sei, prognostiziere die Zahlungsfähigkeit bis Jahresende. Hinsichtlich der Sekundärprognose wird unter "3.3.1. Maßnahmen zur Sanierung des Betriebes" betreffend Finanzierungsmaßnahmen zunächst ausgeführt, weitere Beteiligungen von Dritter Seite bzw. aus Gesellschafterkreisen seien erwogen worden und würden späteren Vereinbarungen vorbehalten bleiben. Als weitere Finanzierungsmaßnahme wird auf die Nachrangigstellung des Bf. für den Großteil seiner offenen Forderungen (rund EUR 170.000,00) verwiesen, wobei eine Verzichtserklärung in Aussicht gestellt worden sei. Als Prognoseergebnis der Fortbestehensprognose wurde unter Punkt 3.4. festgehalten, dass aufgrund der vorhergehenden Ausführungen mit zumindest überwiegender Wahrscheinlichkeit die Zahlungs- und Lebensfähigkeit des Unternehmens bis 31.12.2006 gesichert sei, unter der Bedingung des Wirksamwerdens der in Kapitel 3.2. und 3.3.1. angeführten Maßnahmen und Voraussetzungen.

Des Weiteren wurden ein Schreiben der SOGmbH vom 30.06.2006 vorgelegt, mit dem die oben angeführte Fortbestehensprognose an die X.V2-Bank zur weiteren Verwendung übermittelt wurde.

Mit weiterem Schriftsatz des Bundesfinanzgerichtes vom 11.06.2018 wurde der Bf. ersucht, mitzuteilen, wann die vom Bf. an die SOGmbH gelegten Rechnungen betreffend Miete und Energiekosten für die Räumlichkeiten und Freiflächen in Adr.1V2, für das Jahr 2006 bei der SOGmbH jeweils verbucht wurden; dazu wird um Vorlage jener Belege ersucht, aus denen das Buchungsdatum hervorgeht.

Mit E-Mail vom 03.07.2018 wurde der Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes von der steuerlichen Vertretung des Bf. wie folgt beantwortet:

"Herr Bf.V2 ist schon seit langem kein Gesellschafter mehr der SGmbHV1, wie Sie wissen ist er 2006 als Gesellschafter ausgetreten. Abgesehen von der Tatsache dass man als Vermieter keinerlei Einsichtsrechte in die Buchhaltung seines Mieters hat, ist das Jahr 2006 bereits absolut verjährt. Die Anforderung erscheint überschießend und es erschließt sich uns auch nicht die Relevanz. Gerne bestätigen wird Ihnen dass unser Klient, wie ja auch im Rahmen der Betriebsprüfung vorgelegt, monatlich Rechnungen geschrieben und versendet hat. Da die SGmbHV1 zur Gewinnermittlung nach § 5 EStG verpflichtet ist und die Umsatzsteuer nach Soll ermittelt wurden die Rechnungen, da die Buchhaltung und die UVA richtig waren (bestätigt durch Abgabe der UVA wo die Richtigkeit bestätigt wird) monatlich gebucht. Die Buchhaltung wurde unter Einhaltung der Fristen gem. § 131 (1) Z 2 lit a) BAO erstellt. Als Zeugin dafür benennen wir gerne Frau B., whft in Adr.3. Sie war die Buchhalterin bei der SGmbHV1."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Ein Betrag ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unter dem Gesichtspunkt des § 19 Abs. 1 EStG 1988 als zugeflossen anzusehen, wenn der Empfänger über ihn tatsächlich und rechtlich verfügen kann (siehe etwa VwGH vom 26.02.2013, 2010/15/0061).

Bei Leistungsabrechnungen eines Gesellschafters gegenüber seiner Kapitalgesellschaft sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die Frage der Zuflusses - abgesehen von der Zuleitung des Barbetrages - insbesondere zwei mögliche zuflussbegründende Umstände zu unterscheiden, die beide für sich einen Zufluss beim Gesellschafter-Geschäftsführer bewirken können und daher getrennt zu prüfen sind, wobei der frühere Zeitpunkt den Zufluss bewirkt.

Zum einen ist auf den Gutschriftszeitpunkt durch die Kapitalgesellschaft abzustellen. Nimmt eine Kapitalgesellschaft eine Gutschrift zugunsten ihres Geschäftsführers etwa auf dem Verrechnungskonto vor, geht die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einem Zufluss aus, wenn die GmbH zahlungsfähig ist. Der Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft hat grundsätzlich die tatsächliche Verfügungsmacht über die zu seinen Gunsten ausgestellten Gutschriften (vgl. abermals VwGH vom 26.02.2013, 2010/15/0061, mit den dort angeführten weiteren Nachweisen). Da es für den Zuflusszeitpunkt auf das Erlangen der Verfügungsmacht des Geschäftsführers im Sinne des § 19 EStG 1988 ankommt, ist dabei jedoch nicht die allfällige Erfassung der Gutschrift mit einem rückwirkenden Buchungstag im Rechenwerk der Kapitalgesellschaft, sondern der Zeitpunkt der tatsächlichen Einbuchung der Gutschrift seitens der Kapitalgesellschaft maßgebend (vgl. VwGH vom 30.10.2014, 2012/15/0143).

Zum anderen kommt für den Fall, dass ein Steuerpflichtiger gleichzeitig Mehrheitsgesellschafter jener GmbH ist, die sein Schuldner ist, noch einem weiteren

Umstand Bedeutung zu. So nimmt die Rechtsprechung in diesem Fall einen Zufluss auch bereits an, sobald die Forderung fällig ist, vorausgesetzt die GmbH ist nicht zahlungsunfähig (vgl. VwGH vom 23.03.2010, 2007/13/0037, und vom 28.06.2006, 2002/13/0175). Für die Beurteilung der Zahlungsfähigkeit ist es dabei ausreichend, wenn der Kapitalgesellschaft die Kreditwürdigkeit zur Aufnahme von Fremdmitteln zukommt (vgl. VwGH vom 25.06.2007, 2007/14/0002).

Gesellschafter-Geschäftsführer

Der Bf. hat die Firma SOGmbH vom 23.02.2006 bis zum 08.11.2006 gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer oder mit einem Prokuristen vertreten. Einziger Gesellschafter der SOGmbH im Jahr 2006 war die Firma D Holding GmbH (siehe Firmenbuch FN 123).

Der Bf. hat die Firma D Holding GmbH selbständig als handelsrechtlicher Geschäftsführer im Zeitraum vom 09.03.2004 bis zum 26.09.2007 vertreten und im Zeitraum vom 09.03.2004 bis zum 16.02.2007 als Gesellschafter dieser Gesellschaft 36,75% der Anteile gehalten (siehe Firmenbuch FN 1234).

Wenn die Außenprüfung ausführt, durch seine gesellschaftsrechtliche Stellung (Geschäftsführer, Gesellschafter mit einem Beteiligungsausmaß von 36,75%) ist es dem Bf. sicherlich möglich gewesen, über Gutschriften zu seinen Gunsten zu verfügen, so kommt dem Berechtigung zu, da der Bf. als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer und Gesellschafter der D Holding GmbH (Muttergesellschaft) über Gutschriften zu seinen Gunsten auf dem Verrechnungskonto bei der SGmbH (Tochtergesellschaft) verfügen kann. Der Bf. hätte als Geschäftsführer der D GmbH den Auftrag erteilen können, die zu seinen Gunsten verbuchten Gutschriften bei der SGmbH auszuzahlen.

Die Ausführungen des Bf., wonach er bei Veranlassung der Auszahlungen der Mieten zu seinen Gunsten als Geschäftsführer abberufen worden wäre, sind unter Hinweis darauf, dass Mieten ausbezahlt wurden und der Feststellung, dass fällige und zu seinen Gunsten verbuchte Forderungen vorlagen, nicht nachvollziehbar.

Fälligkeit der in Rechnung gestellten Leistungen (Mieten einschließlich Energiekosten)

Ein zwischen der EAG und der KGmbH im Jahr 1997 abgeschlossener Mietvertrag wurde für die Vertragsbeziehung des Bf. mit der SGmbH übernommen und hinsichtlich der Miete entsprechend valorisiert (siehe E-Mail der steuerlichen Vertretung des Bf. vom 20.02.2012) und lautet in seinem Punkt "Viertens" - auszugsweise zitiert - wie folgt:

"Viertens:

1.

... Der Mietzins ist am ersten eines jeden Monats mit fünf-tägigem Respiro im vorhinein zur Zahlung fällig. Bei Überweisung gilt die Zahlung am Tage der Gutschrift am Konto des Vermieters als erbracht.

2. Zusätzlich zum Mietzins sind die auf den Mietgegenstand entfallenden Energiekosten (wie z.B. Strom, Heizung, Druckluft) und die Betriebskosten gemäß §§ 21 ff MRG und die auf die öffentlichen Abgaben insbesondere Aufwendungen für Kanal, Feuerversicherung, Wasserversorgung zu bezahlen."

Es kann damit festgestellt werden, dass die Mieten (einschließlich Energiekosten) am jeweiligen Monatsanfang für Jänner 2006 bis Dezember 2006 fällig waren und in Rechnung gestellt wurden. Die Miete April 2006 in Höhe von EUR 9.823,08 wurde am 15.09.2006 von der SGmbH auch an den Bf. bezahlt.

Die Energiekosten wurden nur für den Zeitraum Jänner 2006 bis Mai 2006 jeweils monatlich in Rechnung gestellt. Von den insgesamt für diese Monate in Rechnung gestellten Energiekosten in Höhe von EUR 29.031,97 wurden die Energiekosten für Februar 2006 in Höhe von EUR 7.787,47 am 17.05.2006 und für März in Höhe von EUR 6.276,37 am 15.09.2006 von der SGmbH an den Bf. bezahlt.

Zeitpunkt der tatsächlichen Einbuchung der in Rechnung gestellten Leistungen auf dem Verrechnungskonto

Zunächst ist festzuhalten, dass in der Berufung ausgeführt wird, dass die Firma SGmbH die Rechnungen sicherlich auch ordnungsgemäß gebucht und damit in ihr Rechenwerk aufgenommen hat. Laut Auskunft der Firma SGmbH an den Bf. sind die Rechnungen ordnungsgemäß im Aufwand beziehungsweise am Kreditor "Bf.V1" (Bf.) gebucht worden.

Das BFG hat den Bf. dazu mit Vorhalt ersucht, den Zeitpunkt der jeweiligen Einbuchung der vom Bf. an die SGmbH gelegten Rechnungen auf seinem Verrechnungskonto bei der SGmbH bekanntzugeben. Die steuerliche Vertretung des Bf. teilte in ihrer Vorhaltsbeantwortung mit, dass die Rechnungen des Bf. monatlich gebucht wurden, die Buchhaltung unter Einhaltung der Fristen gem. § 131 Abs. 1 Z 2 lit. a BAO erstellt wurde.

Das Bundesfinanzgericht trifft daher die Feststellung, dass die SGmbH zugunsten des Geschäftsführers Bf.V2 die Einbuchung der vom ihm an die SGmbH gelegten Rechnungen betreffend Miete und Energiekosten auf seinem Verrechnungskonto bei der SGmbH im jeweiligen Monat der Rechnungslegung und Fälligkeit im Jahr 2006 vorgenommen hat.

Hinsichtlich der Frage der Einbuchung der Gutschriften ist auch auf das vorgelegte Kreditorenkonto Bf.V2 Kto 31345 zu verweisen. Hieraus sind die Einbuchungen der Mieten und Energiekosten für das Jahr 2006 in Höhe von insgesamt EUR 147.628,83 zu ersehen (siehe Arbeitsbogen der Außenprüfung).

Zahlungsfähigkeit

Zahlungsunfähigkeit liegt vor, wenn der Schuldner mangels bereiter Mittel objektiv nicht nur vorübergehend außerstande ist, fällige Geldschulden regelmäßig zu erfüllen (vgl. Jakom/Vock EStG 2017, § 19 Tz 26 Stichwort "Mehrheitsges'fter").

Sie ist gegeben, wenn der Schuldner mangels flüssiger Mittel dauernd unfähig ist, binnen angemessener Frist alle seine fälligen Schulden zur Gänze oder zumindest im wesentlichen zu begleichen. Zahlungsunfähigkeit setzt ein dauerndes Nichtzahlenkönnen voraus (vgl. VwGH vom 29.07.1997, 95/14/0014).

Dem Anhang der beim Firmenbuch eingereichten Bilanz der SGmbH zum 31.12.2005 ist unter Punkt 5. Folgendes zu entnehmen:

"5. Ausweis eines "negativen Eigenkapitals": Erläuterung, ob eine Überschuldung im Sinne des Insolvenzrechts vorliegt (§ 225 Abs. 1 HGB):

Das Kapital der Gesellschaft ist negativ. Es besteht keine Insolvenzgefahr, da mit positiven Ertragsaussichten zu rechnen ist."

Aus der dem Umwandlungsvertrag der SGmbH vom 26.09.2007 als Anhang 3 angefügten Bilanz zum 31.12.2006 ist zu ersehen, dass im Verhältnis zur Bilanz 2005 das negative Eigenkapital gesunken ist und weiters die Verbindlichkeiten gegenüber Banken gravierend gesenkt wurden.

Festzustellen ist daher, dass zu den Ausführungen des Finanzamtes im Beiblatt vom 15.10.2012 zum Vorlagebericht, wonach die SGmbH auch ohne den Verzicht des Bf. auf seine Forderung nicht überschuldet gewesen wäre, kein Vorbringen durch den Bf. erstattet wurde und andererseits laut den angeführten Bilanzen 2005 und 2006 eine Überschuldung im Sinne des Insolvenzrechts (auch ohne den Verzicht des Bf. auf seine Forderung) nicht vorgelegen ist.

Zu den Ausführungen in der Berufung, wonach die SGmbH 2006 illiquid gewesen sei und ergebe sich die Illiquidität der genannten Firma vor der Sanierung auch aus der von der X.V3-Bank erstellten Fortbestandsprognose, ist zunächst festzustellen, dass die X.V3-Bank keine Fortbestandsprognose betreffend die SGmbH erstellt hat.

Der von EU in Zusammenarbeit mit dem Geschäftsführer der SGmbH, Herrn Bf.V2, dem streitgegenständlichen Bf., erstellten Fortbestehensprognose vom 30.06.2006 (Prognosezeitraum Juni bis Dezember 2006) ist zur Lagebeurteilung der SGmbH für Jänner bis Mai 2006 zu entnehmen, dass "für das vorläufige Ergebnis von Jänner bis Mai 2006 ist ein Aufwärtstrend bemerkbar. ... Die Kapitalflussrechnung für Mai 2006 zeigt ein verbessertes Bild. Der Cash Flow ist mit T€ 15 positiv".

Es kann damit festgestellt werden, dass der Fortbestehensprognose vom 30.06.2006 keine Aussagen hinsichtlich einer mangelnden Zahlungsfähigkeit für den Zeitraum Jänner bis Juni 2006 entnommen werden können.

Die Fortbestehensprognose verweist auf die Primärprognose (3.2), welche die Aufrechterhaltung der Zahlungsfähigkeit für die nähere Zukunft glaubhaft nachzuweisen versucht. Die Primärprognose betrifft den kurzfristigen Bereich, im konkreten Fall wurde ein Finanzplan für die Periode vom 01.06.2006 bis 31.12.2006 gewählt. Festgehalten wird, dass eine Verbindlichkeit in Höhe von EUR 170.000,00 seitens eines Gesellschafters als nachrangig erklärt wurde, wobei eine Verzichtserklärung in Aussicht gestellt wurde. Des

Weiteren wurden sämtliche langfristige Kapitaltilgungen seitens der Bank bis Ende 2006 gestundet. Der Finanzplan, der von der Geschäftsführung der SGmbH erstellt wurde, prognostiziert die Zahlungsfähigkeit bis Jahresende unter der Voraussetzung, dass die geplanten Aufträge alle ohne nennenswerte Ausfälle kostenoptimal abgewickelt werden, die Forderungen aus den Aufträgen einbringlich sind und die Dispositionsmöglichkeit der Gesellschaft über die in der Liquiditätsvorschau angeführten Bankkonten (Raiffeisen 614.444, 114.900, 115.600) besteht.

Zur Finanzlage wird in der Fortbestehensprognose festgehalten, dass aus der Kapitalflussrechnung von Juni 2006 bis Dezember 2006 zu entnehmen ist, dass sich der Cash-Flow sich aller Voraussicht nach auf rund EUR 54.000,00 einpendeln wird.

Die Fortbestehensprognose vom 30.06.2006 kommt zum Ergebnis, dass unter der Bedingung des Wirksamwerdens der in Kapitel 3.2 und 3.3.1 (neue Betriebsstruktur, erheblicher Personalabbau, Urlaubsverzichte, technische Verbesserungen, Reduktion der gemieteten Flächen, Finanzierungsmaßnahmen) angeführten Maßnahmen und Voraussetzungen mit überwiegender Wahrscheinlichkeit die Zahlungs- und Lebensfähigkeit des Unternehmens bis 31.12.2006 gesichert ist.

Die Ausführungen des Bf. in der Berufungsergänzung, wonach in der Fortbestandsprognose der Forderungsverzicht als unabdingbar zur Aufrechterhaltung der Finanzierung angeführt werde, sind nicht nachvollziehbar, da sich kein solcher Passus in der Fortbestandsprognose findet, sondern lediglich darauf verwiesen wird, dass eine Verzichtserklärung in Aussicht gestellt worden sei.

Eine Zahlungsunfähigkeit der SGmbH für streitgegenständliche Jahr 2006 kann aus der Fortbestehensprognose nicht abgeleitet werden. Dass im streitgegenständlichen Jahr 2006 eine Zahlungsunfähigkeit nicht eingetreten ist, wird auch vom Bf. zugestanden (siehe Berufung Seite 3). Entgegen den Ausführungen des Bf. ist der Forderungsverzicht des Bf. für die Zahlungsfähigkeit der SGmbH im Jahr 2006 schon deshalb nicht entscheidend, da dieser erst mit Schreiben vom 31.12.2006 erklärt wurde.

Wenn in der Beantwortung des Vorhaltes des BFG vom 25.05.2018 ausgeführt wird, insgesamt sei den vorgelegten Dokumenten zu entnehmen, dass bereits während des gesamten Jahres 2006 höchste Insolvenzgefahr bestanden habe, und würden, sollten die Unterlagen nicht reichen näher angeführte Zeugen vorgeschlagen, wird damit nicht konkret vorgebracht, was die Zeugenbefragung in Bezug auf die behauptete Insolvenzgefahr beweisen könnte. Damit läuft der Beweisantrag auf die Einholung eines Erkundungsbeweises hinaus.

Die Ausführungen in der Berufung, wonach die Mieten seitens der SGmbH "für das gesamte Jahr 2006" an den Bf. nicht ausbezahlt worden wären, treffen nicht zu, denn die Miete für April 2006 wurde am 15.09.2006 (siehe Vermerk auf der Rechnung des Bf. vom 03.04.2006), die Energiekosten für Februar 2006 wurden am 17.05.2006 (siehe Vermerk auf Rechnung des Bf. vom 29.03.2006) und die Energiekosten für März 2006 wurden ebenfalls am 15.09.2006 (siehe Rechnung vom 11.04.2006) an den Bf. tatsächlich

ausbezahlt. Mit der Tilgung eines Teiles der offenen (fälligen) Verbindlichkeiten liegt ein weiteres Indiz vor, dass Zahlungsunfähigkeit der SGmbH im Jahr 2006 nicht gegeben war.

Weiter ist wesentlich, dass keine konkreten Angaben über die Zahlungsunfähigkeit hinsichtlich konkreter Verbindlichkeiten betreffend die SGmbH vom Bf. im gesamten Verfahren gemacht wurden; so wurde kein Vorbringen betreffend Mahnungen, Klagen, etc. erstattet.

Eine konkrete Situation der Zahlungsunfähigkeit zum Zeitpunkt der festgestellten Fälligkeitstermine und der Verbuchung der Mieten und Energiekosten bei der SGmbH wird weder in der Berufung noch im sonstigen Vorbringen des Bf. dargestellt.

Wenn die steuerliche Vertretung des Bf. auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vom 26.05.1998, 94/14/0042 hinweist, wonach beim Gesellschafter nur eine gesellschaftsrechtlich veranlasste Maßnahme mit jenem Betrag vorliege, der dem Tageswert der Forderung im Zeitpunkt des Verzichtes entspreche, ist dazu festhalten, dass nach den oben angeführten Feststellungen zur Fälligkeit der in Rechnung gestellten Leistungen, zu den Zeitpunkten der tatsächlichen Einbuchung der vom Bf. gelegten Rechnungen auf dem Verrechnungskonto des Bf. bei der SGmbH und zur Zahlungsfähigkeit der SGmbH im streitgegenständlichen Zeitraum 2006, die streitgegenständlichen Beträge im Jahr 2006 bereits zugeflossen sind und zum Zeitpunkt des "Forderungsverzichtes" des Bf. keine Forderung mehr bestanden hat. Mit dem Verzicht liegt vielmehr eine Verfügung über bereits zugeflossene Beträge vor, und ist daher von einer Einkommensverwendung (Einlage) des Beschwerdeführers auszugehen.

Umsatzsteuer 2006

Da die Mieten und Energiekosten in den einzelnen Monaten des Jahres 2006 nach den oben angeführten Feststellung zur Einkommensteuer 2006 zugeflossen sind, waren sie auch im Jahr 2006 der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Da nach den oben angeführten Feststellungen die streitgegenständlichen Beträge betreffend Miete und Energiekosten 2006 in diesem Jahr bereits zugeflossen sind, wurde mit dem zum 31.12.2016 erklärten "Forderungsverzicht" auf keine Forderung verzichtet, da eine solche nach dem Zufluss nicht mehr vorlag, sondern eine Einlage in die Gesellschaft durch den Bf. getätigt.

Endgültige Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2006 und Einkommensteuer 2006

Da die Voraussetzungen für die Erlassung eines vorläufigen Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 2006 und eines vorläufigen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2006 nicht (mehr) vorliegen, waren diese endgültig zu erlassen.

Verspäteter Antrag auf mündliche Verhandlung

In der Ergänzung zur Berufung vom 31.10.2012 wurde im Namen und Auftrag des Klienten durch die steuerliche Vertretung des Bf. eine mündliche Verhandlung gem. § 284 BAO beantragt.

Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO idF vor BGBl I 2013/14 hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in einer Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird.

Über die Beschwerde hat gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 BAO idF BGBl I 2013/14 eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es beantragt wird a) in der Beschwerde, b) im Vorlageantrag (§ 264), c) in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) oder d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides.

§ 274 (idF FVwGG 2012 hat die bisherige Rechtslage (nämlich § 284) für die im streitgegenständlichen Fall zu beurteilende Frage des Vorliegens eines rechtzeitigen Antrages auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung nicht geändert.

Ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung setzt einen rechtzeitigen Antrag des Beschwerdeführers voraus. Dies ergibt sich aus § 274 Abs. 1 Z 1 BAO. Anträge, die erst in einem die Beschwerde ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung (z.B. VwGH vom 27.06.2012, 2008/13/0148).

Da der Bf. eine mündliche Verhandlung gem. § 284 BAO unstrittig erst in der Ergänzung zur Berufung vom 31.10.2012 beantragt hat, besteht kein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Zulässigkeit einer 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. Einer Rechtsfrage kann nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinausgehende Bedeutung besitzt (z.B. VwGH 11.09.2014, 2014/16/0009). Im gegenständlichen Fall waren einzelfallbezogene Tatfragen zu beurteilen, diese Beurteilung hat das erkennende Gericht im Rahmen der von der Rechtsprechung zu § 19 Abs. 1 EStG 1988 entwickelten Grundsätze (vgl. VwGH vom 30.10.2014, 2012/15/0143) getroffen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor, weshalb die Revision spruchgemäß nicht zuzulassen war.

