

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Ri in der Beschwerdesache Bf, Adr, über die Beschwerde vom 01.12.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 13.11.2017 betreffend Einkommensteuer 2013 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2013 wird festgesetzt mit -494,00 €

Die Bemessungsgrundlagen und die Berechnung der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **Verfahrensengang**

Die Beschwerdeführerin (Bf.) erzielt Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Personenbetreuerin.

Mit Bescheid vom 13.11.2017 wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2013 gem. § 303 BAO wieder aufgenommen und im gleichzeitig erlassenen Einkommensteuerbescheid eine Entschädigung iHv insgesamt 21.028,62 €, die die Bf. für die Krankenstandsvertretung des Hausbesorgers R erhalten habe, zum Ansatz gebracht.

In der rechtzeitig eingebrachten Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 brachte die Bf. vor, dass sie weder für R gearbeitet noch jemals Geld von ihm bekommen habe und verwies auf ihre Zeugenaussage im Verfahren des R, RV/7103287/2016.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 14.12.2017 wurde die Beschwerde im Wesentlichen mit dem Hinweis auf das Erkenntnis des BFG vom 31.5.2017, RV/7103287/2016, das die Verantwortung des R als glaubwürdig eingestuft hat, als unbegründet abgewiesen. Es widerspreche jeder Lebenserfahrung, dass jemand, der gegenüber der Gemeinde Wien

als Vertreter benannt werde und den Empfang von Vertretungsgeldern schriftlich bestätige, weder die Vertretung durchgeführt noch das Geld dafür vereinnahmt haben soll.

Im Vorlageantrag wurde eingewendet, dass die von R behauptete Tätigkeit der Bf. vom 27.12.2012 bis 30.4.2013 aus folgenden Gründen nicht möglich bzw. plausibel sei:

1. Die Bf. habe in diesem Zeitraum als 24-Stunden Pflege von Frau G gearbeitet und die entsprechenden Honorarnoten an den Sachwalter ausgestellt.
2. Das Finanzamt führe als Zeitraum 27.12.2012 bis 30.04.2013 an, habe die Einnahmen jedoch zur Gänze im Jahr 2013 veranlagt.
3. Die laut Beschwerdevorentscheidung behaupteten Einnahmen hätten für rund vier Monate gesamt € 21.028,62 betragen. Dies entspräche einem durchschnittlichen Monatsentgelt von € 5.257,16. Diese Beträge seien in Anbetracht dessen, dass die Tätigkeit behaupteterweise eine Krankenstandsvertretung des R als Hausmeister betroffen habe, schon der Höhe nach völlig unplausibel.
4. Sowohl in der Beschwerde vom 22.11.2017 als auch in der Beschuldigtenvernehmung vom 12.10.2017 vor der LPD Wien habe die Bf. erklärt, wie es zu diesen Unterschriften gekommen sei. Weiters habe sie angegeben, dass sie nie für R gearbeitet habe. Beide Aussagen habe das Finanzamt nicht gewürdigt, obwohl dies die amtswegige Ermittlungspflicht gemäß § 115 BAO verlange. Das Finanzamt verweise darauf, dass sich die Aussagen des R „*mit den Aussagen von weiteren einvernommenen Zeugen decken*“. Bei diesen Zeugen handle es sich gemäß Entscheidung des BFG vom 31.05.2017 um die Personen A und H. Nicht erwähnt werde, dass die Aussagen des R nicht nur im Widerspruch zu denen der Bf. sondern auch zu denen der Personen B, C, D, E und F stünden.
5. Dass das Finanzamt den Geldflussnachweis ausschließlich aufgrund der vorliegenden unterfertigten Urkunden bejahe, verwundere, da die diesbezügliche Judikatur die Nachweiskraft von reinen Barzahlungen gemäß § 162 BAO durchwegs verneine. Weiters führt das Finanzamt aus, „*die Unterschriften haben sich als echt erwiesen...*“. Dies sei nicht richtig, da in der Niederschrift vom 02.02.2017 vom zuständigen Richter eine deutliche Abweichung der Unterschrift auf einer als Beweisstück vorgelegten Honorarnote von jener Unterschrift im Reisepass der Bf. festgestellt habe. Auch dieser Umstand sei seitens des Finanzamtes nicht ausreichend gewürdigt worden.

In der mündlichen Verhandlung vom 23.10.2018 brachte die Bf. vor, dass sie von 2009 bis 2011 bei R gewohnt habe und im Juli oder August 2011 in die Straße übersiedelt sei. Ab diesem Zeitpunkt habe sie R nicht mehr gesehen. Sie habe sich von ihm getrennt. Unmittelbar darauf habe sie eine neue Beziehung (seit 1. Februar 2012) gehabt und im März sei Herr J bereits bei ihr eingezogen.

Ab September 2011 habe sie Frau G in ihrer Wohnung durchgehend betreut, bis zu diesem Zeitpunkt sei es eine stundenweise Betreuung gewesen und es habe alle 14 Tage ein Wechsel stattgefunden.

Frau G habe montags bis freitags von 08.00 bis ca 12.30 oder 13.00 das Tageszentrum besucht. Während der Abwesenheit von Frau G habe sie den Einkauf getätigt und das Mittagessen vorbereitet.

Während ihres Urlaubes habe ihre Mutter, Frau S, Frau G betreut und ausnahmsweise auch Frau B. Frau B sei ihre Tante.

Die Unterschrift auf dem Formular vom 18.2.2013 (*Anmerkung: Übernahme einer Krankenstandsvertreterentschädigung*) stamme nicht von ihr. Auch der ausgefüllte Text auf dem Formular stamme nicht von ihr.

Der steuerliche Vertreter wendet ein, dass Herr R bereits zugegeben habe, dass das Formular von ihm ausgefüllt worden sei und dass er auch die Beträge eingetragen habe.

Die Bf. gibt weiters an, dass auch die Unterschrift auf dem Formular vom 18.4. 2013 nicht von ihr stamme, diese sehe ihrer zwar ähnlich, aber sie habe niemals ein derartiges Formular unterzeichnet.

Über Vorhalt der FA-Vertreterin dass die Bf. in der Beschuldigtenvernehmung vom 12.10.2017 ausgesagt habe, dass die Unterschrift von ihr stammen könne, erklärt die Bf., dies sei so zu verstehen, dass die Unterschrift ihrer sehr ähnlich sehe.

Über Befragen durch die Richterin gibt die Bf. weiters an, dass sie fünf bis sechs A-5 Formulare ohne Text (leere Zettel) unterschrieben habe. Herr R habe ihr gesagt, dass er das benötige, wenn er in Urlaub fahre und dass er dieses Formular bei Wiener Wohnen abgeben müsse. Die Unterschriften habe sie ganz zu Beginn der Beziehung, als sie bei ihm eingezogen sei, geleistet.

Sie habe das gemacht, weil Herr R ihr erklärt habe, dass er sonst nicht mit ihr wegfahren könne.

Sie habe für Herrn R nie gearbeitet.

FA-Vertreterin wendet ein, dass Herr R zwar zugegeben habe, die Formulare ausgefüllt zu haben, nicht aber, dass er die Unterschriften gefälscht habe. Zum Einwand im Vorlageantrag, dass es unplausibel sei, dass die Bf. umgerechnet mehr als € 5.000,00 pro Monat erhalten haben soll, sei festzuhalten, dass Wiener Wohnen tatsächlich den Betrag bezahlt habe.

Verlesen wurden die Aussagen der C und des D im Verfahren vor dem LG für Strafsachen Wien. Der Vertreterin des FA wurde eine Kopie des Protokolls der Hauptverhandlung vor dem LG für Strafsachen vom 06.3.2018 übergeben.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Sachverhalt:

Die Bf. war im Streitjahr 2013 als 24-Stunden Pflege von Frau G tätig.

In den Jahren 2009 bis 2011 unterhielt sie eine Lebensgemeinschaft mit R, der als Hausbetreuer für Wiener Wohnen Einkünfte erzielte.

R hat in seinen Einkommensteuererklärungen 2012 und 2013 Werbungskosten für Krankenstandsvertretungen u.a. durch die Bf. iHv 4.381,12 € (27.12.2012 bis 22.1.2013) und 16.647,50 € (23.1.2013 bis 30.4.2013) geltend gemacht.

Das BFG hat im Erkenntnis vom 31.5.2017, RV/7103287/2016, ausgesprochen, dass die behaupteten Vertretungsleistungen ausgeführt wurden und die als Werbungskosten geltend gemachten Entgelte tatsächlich vereinnahmt wurden. Im Wesentlichen wurde dies damit begründet, dass die Verantwortung und Schilderung des R glaubwürdig erscheint und sich mit den Aussagen der Zeugen A und H deckt. Es widerspräche der Lebenserfahrung, dass jene Person, die gegenüber der Gemeinde Wien als Vertreterin benannt wird und den Empfang der Vertretungsgelder schriftlich bestätigt, weder die Vertretung durchgeführt noch das Entgelt dafür vereinnahmt haben soll. Die Geldflussnachweise erachtete das BFG durch die vorliegenden, von den Geldempfängern unterschriebenen Urkunden als erbracht.

Die Bf. wurde im Verfahren des R vom BFG als Zeugin einvernommen und sagte im Zuge der mündlichen Verhandlung am 2.2.2017 aus, dass sie R in seiner Tätigkeit als Hausmeister nicht vertreten hat.

In der Folge wurde gegen die Bf. (und zwei weitere in der Beschwerdesache R, RV/7103287/2016, als Zeugen einvernommene Personen) Strafantrag wegen falscher Zeugenaussage erhoben. Mit Urteil des LG für Strafsachen Wien vom 12.4.2018, 071 Hv 168/17 w, wurden die Angeklagten vom Vorwurf der Falschaussage freigesprochen.

Die Bf. hat im Jahr 2013 weder eine Hausbesorgertätigkeit als Vertretung für R erbracht noch Einnahmen daraus erzielt.

Beweiswürdigung:

Auf Grund der dem BFG vorliegenden Unterlagen, insbesondere des Personenbetreuungsvertrages vom 31.5.2011, der Honorarnoten an den Sachwalter, des Protokolls über die Hauptverhandlung am LG für Strafsachen Wien vom 6.3.2018, 71 Hv 168/17w, sowie dem Vorbringen der Bf. in der mündlichen Verhandlung vom 23.10.2018 steht fest, dass die Bf. im Jahr 2013 Frau G betreut hat. Dabei handelte es sich um eine 24-Stunden-Betreuung.

Die Feststellung, dass die Bf. keine Krankenstandsvertretung für R ausgeübt hat, beruht auf nachstehenden Erwägungen:

Auf Grund der 24-Stunden-Betreuung der G war es der Bf. zeitlich gar nicht möglich, neben dieser Betreuungstätigkeit die behauptete Vertretungstätigkeit auszuüben. Dem Einwand des Finanzamtes im Vorlagebericht vom 31.7.2017, dass die 24-Stunden-Betreuung laut Personenbetreuungsvertrag jeweils für höchstens 14 Tage vereinbart worden sei, ist entgegenzuhalten, dass die Bf. in der Verhandlung am 23.10.2018 zu Protokoll gegeben hat, dass sie Frau G ab September 2011 durchgehend betreut hat und ein 14-tägiger Betreuerinnenwechsel nur bis zu diesem Zeitpunkt stattgefunden hat; dies erscheint insbesondere vor dem Hintergrund, dass Frau G im September 2011 in die

Wohnung der Bf. eingezogen ist, nachvollziehbar. Schließlich wurde auch das Honorar für die Betreuung jeweils für das ganze Monat und nicht für lediglich 14 Tage von der Bf. dem Sachwalter der G in Rechnung gestellt. Es erscheint daher nach Auffassung des BFG naheliegend, dass offensichtlich übersehen wurde, den vorgefertigten Text des Vertrages vom 31.05.2011 entsprechend den tatsächlichen bzw. nachträglich geänderten Verhältnissen zu adaptieren.

Was die Zahlungen für die Vertretertätigkeit anbelangt, so trifft es zwar zu, dass diese Beträge tatsächlich von Wiener Wohnen ausbezahlt wurden, doch erfolgten die Zahlungen nicht an den jeweiligen Vertreter, sondern auf das Konto des R. Dass der behauptete Zahlungsfluss an die Vertreter nicht nachgewiesen werden konnte, hat bereits das BFG in seiner Entscheidung vom 31.5.2017, RV/7103287/2016 festgestellt. Hinsichtlich der behaupteten Weitergabe der Entgelte an die Bf. erscheint es aber auch nicht glaubhaft, dass tatsächlich Zahlungen an die Bf. geflossen sind. Auch wenn R, der angeblich *"immer einige hundert Euro mit sich geführt hat"*, die Beträge nicht auf einmal, sondern ratenweise weitergeleitet haben soll, ist anzumerken, dass die Leistung von Barzahlungen in einer Größenordnung von mehr als 21.000 € als unüblich anzusehen ist; es entspricht vielmehr der Lebenserfahrung, dass derartige Beträge in der Regel mittels Banküberweisungen weitergeleitet werden.

Zum Einwand des Finanzamtes, dass die Bf. den Empfang der Zahlungen quittiert habe, ist festzuhalten, dass die Unterschrift auf dem mit 18.2.2013 datierten Formular "Übernahme einer Krankenstandsvertreterentschädigung" deutlich von allen anderen aktenkundigen Unterschriften der Bf. (zB Beschwerde, Protokoll betreffend Beschuldigtenvernehmung der LPD Wien vom 12.10.2017, Personenbetreuungsvertrag, Protokoll vom 2.2.2017 betreffend Zeugeneinvernahme beim BFG) deutlich abweicht. Nicht zuletzt hat selbst die Abgabenbehörde im Vorlagebericht an das BFG vom 31.7.2018 ausgeführt, dass die Unterschrift auf dem Übernahmeformular vom 18.2.2013 jener der Bf. lediglich ähnlich sieht.

Die auf dem Formular "Übernahme einer Krankenstandsvertreterentschädigung" vom 18.4.2013 enthaltene Unterschrift gleicht zwar jener der Bf., doch hat die Bf. in der Verhandlung vor dem BFG am 23.10.2018 (wie auch bereits im Rahmen der Beschuldigtenvernehmung und in der Hauptverhandlung vor dem LG für Strafsachen Wien vom 6.3.2018) dargelegt, dass sie zwar zu Beginn ihrer Beziehung mit R Blankoformulare, aber niemals ein ausgefülltes Übernahmeformular unterschrieben hat. Diese Aussage erachtet das BFG insofern als glaubhaft, als sie mit den Angaben der C und des D übereinstimmen. Die im Verfahren des R vor dem BFG, RV/7103287/2016, als Zeugen einvernommenen Personen haben ausgesagt, über Ersuchen des R zwar die Urlaubsvertretungslisten unterschrieben, allerdings nicht für ihn gearbeitet und kein Geld bzw. nur geringfügige Beträge (C) bekommen zu haben, wobei aus dem Protokoll des LG für Strafsachen Wien vom 6.3.2018 hervorgeht, dass C die Beträge für die Leistung der Unterschrift, nicht aber für eine Vertretungstätigkeit, erhalten hat. Im Rahmen des gegen die Bf., C und D wegen falscher Zeugenaussage durchgeführten

Strafverfahrens haben die beiden Mitangeklagten der Bf. ebenfalls angegeben, dass im Zeitpunkt der Unterfertigung keine Beträge auf den Formularen enthalten waren. Es kann daher nicht ausgeschlossen werden, dass sich die genannten Personen aus Gefälligkeit bereit erklärt haben, Unterschriften zu leisten und dass R die Eintragungen in den Formularen "Übernahme einer Krankenstandsvertreterentschädigung" erst im Nachhinein vorgenommen hat.

Vor diesem Hintergrund war davon auszugehen, dass die Bf. tatsächlich lediglich Blankoformulare bzw. "leere A5-Zettel" unterzeichnet hat, nicht aber die Formulare vom 18.2.2013 und vom 18.4.2013.

Dass die Bf. überhaupt Blankounterschriften geleistet hat, ist insoweit erklärbar, als sie sich zum damaligen Zeitpunkt in einer Lebensgemeinschaft mit R befunden und ihm vertraut hat und er ihr offensichtlich überzeugend versichert hat, dass er seinem Arbeitgeber gegenüber für den Fall seiner Abwesenheit einen Vertreter namhaft machen muss, weil er sonst nicht mit der Bf. wegfahren könne.

Abschließend ist festzuhalten, dass sich die Bf. vom 26.12.2012 bis kurz vor Schulbeginn des Jahres 2013 in der Slowakei bei ihrer Familie und ihrer schulpflichtigen Tochter aufgehalten hat (siehe Beschuldigtenvernehmung vom 12.10.2017), weshalb sie schon aus diesem Grund die angeblich im Zeitraum vom 27.12.2012 bis 22.1.2013 ausgeführten Vertretungsleistungen nicht ausgeführt haben kann, was letztlich auch das Finanzamt im Vorlagebericht zugesteht.

Rechtliche Beurteilung:

Gem. § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten weniger wahrscheinlich erscheinen lassen oder nahezu ausschließen.

Auf Grund der vorstehenden Erwägungen war in freier Beweiswürdigung gem. § 167 BAO als erwiesen anzunehmen, dass die Bf. weder die Krankenstandsvertretung für R übernommen noch Entgelte für Hausbesorgertätigkeiten vom Bf. erhalten hat.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben.

#### **Berechnung der Einkommensteuer:**

|                                    |                   |
|------------------------------------|-------------------|
| Einkünfte aus selbständiger Arbeit | 9.577,27 €        |
| <b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>  | <b>9.577,27 €</b> |
| Sonderausgaben (§ 18 EStG):        |                   |
| Pauschbetrag für Sonderausgaben    | -60,00 €          |

|                                                         |                   |
|---------------------------------------------------------|-------------------|
| Kinderfreibetrag                                        | -132,00 €         |
| <b>Einkommen</b>                                        | <b>9.385,27 €</b> |
| Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: |                   |
| Bei einem Einkommen von 11.000 und darunter             | 0,00 €            |
| <b>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</b>               | <b>0,00 €</b>     |
| Alleinerzieherabsetzbetrag                              | -494,00 €         |
| <b>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</b>              | <b>-494,00 €</b>  |
| <b>Erstattung gemäß § 33(8) EStG 1988</b>               |                   |
| Alleinerzieherabsetzbetrag                              | -494,00 €         |
| <b>Erstattungsfähige Negativsteuer</b>                  | <b>-494,00 €</b>  |
| <b>Einkommensteuer</b>                                  | <b>-494,00 €</b>  |

### **Nichtzulässigkeit 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. Die bloße Beweiswürdigung (Sachverhaltsfrage) ist einer ordentlichen Revision nicht zugänglich.

Wien, am 24. Oktober 2018