

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter \*\*\*Ri\*\*\* in der Angelegenheit der Parteien VN1 VN2 Bf, Beschwerdeführer, PLZ1 Stadt1, und Finanzamt Österreich als Amtspartei und als Gesamtrechtsnachfolger des Finanzamtes Stadt2 Stadt3 über die Beschwerde vom 13.12.2017

gegen den Bescheid des Finanzamtes Stadt2 Stadt3 vom 17.11.2017 betreffend  
Einkommensteuer 2016

zu Recht erkannt:

Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Einkommensteuer betragen:

1.600 € .....Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit:

4.114,40.....ITT GmbH

20.982,36 €...AG GmbH

429 €.....§ 3 Abs 2 EStG 1988

-132 €..... Werbungskosten

**25.393,76 €.. Summe:** Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit

26.993,76 € ...Gesamtbetrag der Einkünfte

-561,50 €.....Personenversicherungen (Sonderausgabenviertel)

**26.432,26 € ...Differenz:** Einkommen

Einkommensteuer:

0 €.....0% für die ersten 11.000 €

1.750 €.....25 % für die weiteren 7.000 €

2.951,29 €.....35 % für die weiteren 8.432,26

**4.701,29.....Summe:** Steuer vor Abzug der Absetzbeträge (§ 33 Abs 1 EStG 1988)

-400 €.....Verkehrsabsetzbetrag

**4.301,29 €.....Differenz:** Steuer nach Abzug der Absetzbeträge

0 €.....Steuer für die sonstigen Bezüge für die ersten 620 €

250,30 €.....Steuer für die sonstigen Bezüge für die restlichen 4.171,61 €

**4.551,59.....Summe:** Einkommensteuer

-4.137,39 €.....anrechenbare Lohnsteuer

-0,2.....Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988

**414 €.....Differenz:** festgesetzte Einkommensteuer 2016

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art 133 Abs 4 B-VG gegen dieses Erkenntnis ist nicht zulässig (§ 25 a Abs 1 VwGG).

## Entscheidungsgründe

### Ablauf des Verfahrens:

Es ist strittig, ob der Beschwerdeführer (Bf) im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (NSA) von VN3 STF und VN4 DS bezogen hat.

**Im Bescheid vom 17.11.2017** betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2016 wurden Einkünfte von VN3 STF in Höhe von 3.262,37 € und von VN4 DS in Höhe von 4.093,35 € angesetzt.

**Mit Beschwerde vom 13.12.2017** brachte der Bf vor, er habe von diesen Personen keine Einkünfte bezogen.

**Mit Beschwerde vorentscheidung (BVE) vom 16.1.2018** wurde die Beschwerde abgewiesen. Das Finanzamt (FA) verwies auf die Lohnzetteldaten und die Anmeldung bei der Sozialversicherung.

### Anbringen der Frau VN6 LV, BA, an das FA per FinanzOnline vom 29.1.2018:

Sie habe im Jahr 2016 die Buchhaltung und Lohnverrechnung für das Unternehmen des VN4 DS gemacht. Der Bf sei dort als teilzeitbeschäftigter Angestellter gemeldet gewesen. Die Lohnverrechnung sei zwar gemacht worden, die Lohnabgaben seien abgeführt worden, aber laut ihrer Kenntnis sei nie eine Auszahlung des monatlichen Gehalts erfolgt. Sie ersuche darum, den ESt-Beschied 2016 dahingehend zu ändern.

**Am 8.2.2018 brachte der Bf seinen Vorlageantrag ein.**

Er habe im Jahr 2016 sein Gewerbeamt (§ 28 Abs 1 Z 3 EStG 1988) an die wechselnden Eigentümer des Gasthauses GH, VN3 STF und VN4 DS vermietet, jedoch in dieser Zeit keine Einkünfte bis auf eine Auszahlung in Höhe von ca 800 bezogen. Er verweise auf die Erklärung der durch das Unternehmen beauftragten Steuerberaterin (StB) vom 29.1.2018. Die Anmeldung bei der GKK und beim FA sei durchgeführt worden, es seien auch die Abgaben für seine Tätigkeit gezahlt worden, jedoch habe er im fraglichen Zeitraum keine Leistung im Betrieb erbracht, weshalb ihm keine Lohnzahlung zustünde. Es stünde ihm eigentlich ein Guthaben zu, da seine Abgaben habenseitig beim FA und der GKK verbucht worden seien.

Der Bf gewähre auch gerne Einblick in seine Konten, aus welchen hervorgehe, dass er sogar im Jahr 2017 seinen Kredit habe aufstocken müssen, da eine neue Heizungsanlage eingebaut worden sei und er nicht über die nötigen Reserven verfüge habe.

**Der Bf wurde in einem Ergänzungsauftrag vom 12.2.2018** aufgefordert, die Kontoumsätze nachzuweisen, dies als Indiz, dass nur 800 € bezahlt worden seien. Das FA verlangte auch eine ausführliche Stellungnahme der Arbeitgeber und Bestätigung über den Zahlungsfluss.

**Als Beilagen eines Schreibens vom 21.2.2018** legte der Bf vor:

Umsatzliste des Kontos BB22 1x2y3z KN, lautend auf den Bf für den Zeitraum 31.12.2015 – 31.12.2016 mit einer Gutschrift vom 3.5.2016 über 801,57 €, allerdings mit geschwätzten Umsätzen vom 8.9., 7.11. und 1.12.2016.

Der Bf legte als Beilage dieses Schreibens ferner vor:

E-Mail vom „VN7 SCT“ vom 20.2.2018 mit folgendem Text:

„Mit diesem Schreiben bestätige ich, dass Herr Bf , geb, am....als gewerberechtlicher Geschäftsführer im Gasthaus GH, .....kein Gehalt für seine Tätigkeit im Betrieb erhalten hat.

Mit freundlichen Grüßen

VN4 DS“

Das FA bemerkte hiezu im Vorlagebericht vom 28.6.2019: *“Dass es sich bei diesem E-Mail tatsächlich um ein Schreiben des am Verfahren beteiligten VN4 DS handelt, kann allerdings mit Sicherheit angenommen werden.“*

Der Bf legte ferner als Beilage dieses Schreibens vor:

Schreiben seiner Bank vom 31.1.2018 mit einer Kontonachricht über einen Kredit in Höhe von 22.000 €, der ihm am 21.4.2017 eingeräumt worden sei.

**Niederschrift vom 24.10.2018** über eine weitere Vernehmung des Bf :

Er habe weder von Frau STF noch von Herrn DS 2016 und 2017 Gehaltszahlungen erhalten. Er wisse nicht, warum beide für ihn einen Lohnzettel an das FA übermittelt hätten. Er sei auch in keinem Beschäftigungsverhältnis gewesen, sondern er habe nur seine Gewerbeberechtigung für das Gasthaus, welches von diesen Personen betrieben worden sei, zur Verfügung gestellt. Es habe keinen schriftlichen Vertrag darüber gegeben, nur eine Anmeldung bei der GKK. Es sei mündlich mit Frau STF und mit Herrn DS vereinbart gewesen, dass monatlich 800 € für die Überlassung der Gewerbeberechtigung bezahlt worden seien. Tatsächlich sei von Frau STF nur einmal ein Betrag von 800 € überwiesen worden. Warum ein ungerader Betrag gutgeschrieben worden sei, sei ihm nicht bekannt.

Er sei 2016 und 2017 in einer festen Anstellung gewesen, sodass er auf das Geld nicht angewiesen gewesen sei.

Er werde sämtliche Kontoauszüge der Jahre 2016 und 2017 dem FA zur Verfügung stellen.

**Mit E-Mail vom 28.10.2018** übermittelte der Bf dem FA zahlreiche nach der Art eines Puzzles nicht in chronologischer Abfolge ausgedruckte Onlinebanking-Nachrichten (S. 1-32) betreffend das Konto „XX0101“ (damit ist offenbar das Konto Nr. BB22 1x2y3z KN gemeint).

Diesen ist in Bezug auf das Jahr 2016 zu entnehmen, wenn man das „Puzzle“ (zeitlich ungeordnete Online-Banking-Nachrichten) in chronologischer Abfolge neu zusammensetzt und die zahlreichen Kontonachrichten betreffend das nicht verfahrensgegenständliche Jahr 2017 nicht beachtet:

- 29.3.-1.4. Lastschriften (S. 22)
- 4.4.-8.4. insbesondere Lastschriften (S. 31)
- 12.4.** Lastschrift (S. 16)
- 18.-22.4.** insbesondere Gutschrift ITT GmbH **+1.775,74 (S. 26)**
- 23.4.-27.4. insbesondere Gutschrift AG **+ 1.549,76 (S. 12)**
- 2.-6.5. Lastschriften (S. 25)
- 10.5.** Lastschrift -1.010,74 (S. 11)
- 17.5.** Gutschrift ITT GmbH **+ 769,63 (S. 19)**
- 24.5.-27.5.** insbesondere Gutschrift AG **+1.855,09 (S. 14)**
- 28.5.-2.6. diverse Lastschriften (S. 10)
- 6.-7.6.** Lastschriften (S. 24)

- 14.6.** Lastschrift -1.432,62 (S. 9)
- 22.6.-24.6.** Gutschriften AG **+3.405,84 , + 200** (S. 19)
- 27.6.-1.7. Lastschriften (S. 18)
- 30.6. Lastschriften (S. 19)
- 2.7. Lastschrift (S. 17)
- 4.-7.7. Lastschriften (S 18)
- 12.7.** Lastschrift (S. 28)
- 25.-27.7.** insbesondere Gutschrift AG **+1.835,58** (S. 27)
- 1.-5.8. Lastschriften (S. 23)
- 9.8. Lastschrift -1.768,78 (S. 8)
- 15.-18.8. Lastschriften (S. 15)
- 25.8.** Gutschrift AG **+1.715,59** (S. 29)
- 29.8.-1.9. Lastschriften (S. 14)
- 5.9.-6.9. Lastschriften (S. 27)
- 13.9.** Lastschrift -1.517,59 (S. 5)
- 26.-30.9. insbesondere Gutschrift AG + **1.857,56** (S. 12)
- 30.9.-6.10. diverse Lastschriften (S. 3)
- 10.-11.10. Lastschriften (S. 23)
- 24.-27.10.** insbesondere Gutschrift AG **+1.928,72** (S. 18)  
***Gutschrift Bf +600***
- 2.-4.11. Lastschriften (S. 24)
- 7.-9.11. diverse Lastschriften (S. 9)
- 24.11.** **+3.479,35 €** Gutschrift AG GmbH (S. 2)
- 26.11.1.12. Lastschriften (S. 30)

- 1.-2.12            insbesondere **Gutschrift Bf + 1.800 (S. 31)**
- 5.12.             Lastschriften (S. 21)
- 13.-16.12.**       diverse Lastschriften (S. 4)
- 23.12.            Gutschrift AG **+1.909,71** (S. 13)
- 27.12.-31.12    diverse Lastschriften (S. 11)
- 23.4.-27.4.      insbesondere Gutschrift AG **+ 1.549,76** (S. 12)
- 24.5.-27.5.      insbesondere Gutschrift AG **+1.855,09** (S. 14)
- 22.6.-24.6.      Gutschriften AG **+3.405,84 , + 200** (S. 19)
- 25.-27.7.        insbesondere Gutschrift AG **+1.835,58** (S. 27)
- 25.8.             Gutschrift AG **+1.715,59** (S. 29)
- 26.-30.9.        insbesondere Gutschrift AG **+ 1.857,56** (S. 12)
- 24.-27.10.       insbesondere Gutschrift AG **+1.928,72** (S. 18)
- 24.11.            **+3.479,35 €** Gutschrift AG GmbH (S. 2)
- 23.12.            Gutschrift AG **+1.909,71** (S. 13)

(die zahlreichen Nachrichten betreffend das Jahr 2017 sind hier nicht wiedergegeben, weil sie keinen Zusammenhang zur Sache erkennen lassen)

**Im Vorlagebericht des FA vom 28.6.2019** heißt es:

Das FA verwies auf die Lohnzetteldaten betreffend die Arbeitgeber STF und DS.

Der Bf habe ein Mail vom 20.2.2018 übermittelt, wonach ein gewisser VN4 DS bestätige, dass der Bf als gewerberechtlicher Geschäftsführer im Gasthaus GH kein Gehalt erhalten habe. Dass es sich bei diesem Mail um ein Mail des am Verfahren beteiligten VN4 DS handle , könne mit Sicherheit angenommen werden. Der Bf habe einen Onlinebanking-Auszug aus einem Konto bei der Bank..... über Buchungen des Zeitraums... vorgelegt, aus dem eine Gutschriftsbuchung vom 3.5.2016 von VN3 STF in Höhe von 801,57 € hervorgehe. Drei Buchungen vom 8.9., 7.11. und 1.12.2016 seien drauf allerdings geschwärzt worden.

Im Wege des Finanzonline-Verfahrens sei am 29.1.2018 eine Bestätigung der ehemaligen Buchhalterin und Lohnverrechnerin von Herrn DS übermittelt worden, wonach diese im Jahr 2016 die Buchhaltung und Lohnverrechnung für VN4 DS durchgeführt habe. Laut Ihrer Kenntnis

sei aber nie eine Auszahlung des monatlichen Gehaltes erfolgt. Sie habe keine Auszahlungsbelege bei den Unterlagen des Gasthauses GH gesehen.

Der Bf habe am 24.10.2018 gegenüber dem FA erklärt, er wisse nicht, warum Frau STF und Herr DS Lohnzettel an das FA übermittelt hätten. Er habe von diesen Personen keine Sachleistungen erhalten. Er sei in keinem Beschäftigungsverhältnis zu diesen Personen gestanden, er habe nur seine Gewerbeberechtigung für das Gasthaus, welches von diesen beiden Personen betrieben worden sei, zur Verfügung gestellt. Für die Überlassung der Gewerbeberechtigung sei mündlich vereinbart gewesen, dass monatlich 800 € an den Bf zu bezahlen seien. Tatsächlich sei von Frau STF einmalig nur ein Betrag in Höhe von 801,57 € überwiesen worden.

Der Bf habe (mit Mail vom 28.10.2018) Auszüge eines weiteren Bankkontos (Anmerkung des BFG: Hier irrt das FA. Es handelt sich offensichtlich um dasselbe Bankkonto, das bereits Gegenstand der Umsatzliste vom 16.11.2017 war) bei der Bank.....vorgelegt. Bei diesen Auszügen handle es sich um Auszüge von Online-Abfragen seiner Bank, die teilweise unvollständig seien.

Frau STF wohne in Land2. Sie betreibe dort eine Änderungsschneiderei. Zusätzlich beziehe sie eine Pension. Frau STF sei von VN5 DS-Bf, der Mutter des Bf überredet worden, ihre Gewerbeberechtigung für das Gasthaus GH zur Verfügung zu stellen. Andere Tätigkeiten habe sie im Betrieb nicht durchgeführt.

Frau VN5 DS-Bf sei im Streitzeitraum die faktische GF des GH GH gewesen. Die Löhne an die dort beschäftigten Arbeitnehmer seien idR durch sie bar bezahlt worden. Für die Buchhaltung des Gasthauses GH seien Frau DS-Bf und die StB-kanzlei STB1 und Partner zuständig gewesen.

Fr. DS-Bf habe ausgesagt, ihrem Sohn, dem Bf, keinen Lohn ausbezahlt zu haben. Der Bf habe angegeben, 800 € per Banküberweisung erhalten zu haben. Die Löhne für Mai, Juni und Juli 2016 seien noch offen. Er habe aber nie etwas verlangt, da er es als Familienhilfe für seine Mutter angesehen habe.

Fr. STF habe für 2016 keine Steuererklärungen eingereicht- Ihre Bemessungsgrundlagen seien daher geschätzt worden. Dasselbe gelte für Herrn DS.

Über das Vermögen des Herrn DS sei mit Beschluss des BG.... vom 10.10.2017 ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet worden. Der Bf habe keine Forderungen beim IESG – Fonds angemeldet. Es entspreche nicht der Lebenserfahrung, dass offene Löhne im Falle einer Insolvenz nicht beim IESG-Fonds angemeldet werden würden. Die Löhne seien bar bezahlt worden; die Bankauszüge seien keine ausreichenden Nachweise für die Nichtzahlung der Löhne.

Daher seien Gehaltszahlungen an den Bf im Jahr 2016 in Höhe der auf den Lohnzetteln angeführten Bezüge geflossen.

**AIS-Daten:**

Der Bf hat für seine NSA-Tätigkeit für die AG GmbH im Jahr 2016 (April – Dezember) erhalten: 20.982,36 € abzüglich LSt 3.773,17 €, somit 17.209,19 € (Lohnzettel 2016 von AG).

**Ermittlungen des Finanzamtes:**

**Fr. VN3 STF gab am 25.7.2017** gegenüber der Finanzpolizei an: Ihre Funktion im Unternehmen habe nur darin bestanden, dass sie das Gewerbe zu Gunsten der Frau VN5 DS-Bf zur Verfügung gestellt habe.

Frau VN5 DS-Bf habe den Gasthof geführt. Der Bf sei wahrscheinlich gewerberechtlicher Geschäftsführer gewesen.

Die Abfuhr der Dienstnehmeranteile sei durch Fr VN5 DS-Bf erledigt worden.

Ob überhaupt Lohn oder andere Kosten, z.B. Betriebskosten, Lieferanten, Reparaturrechnungen ausbezahlt worden sei, ob das Unternehmen insolvent sei, wisse sie nicht.

Frau DS-Bf habe einen Zahlungsplan mit der GKK vereinbart.

**Aussage der Frau VN5 DS-Bf vom 20.10.2017** (Mutter des Bf) gegenüber der Finanzpolizei:

Sie sei im Gasthaus GH (Betrieb VN3 STF) vom 1.4.2016-Juli 2016 als Köchin beschäftigt gewesen. Sie habe eine Vorstrafe („Delikte aus Deutschland von meinem Mann betreffend Betrug“).

Sie kenne Frau STF seit 2015. Fr STF habe die Absicht gehabt, eventuell nach Land1 zu übersiedeln und hier zu wohnen und hier einen Gastbetrieb zu führen. Der Bf, Sohn der Frau DS-Bf, sei bei Fr STF als gewerberechtlicher GF angestellt gewesen mit 20 Std. Fr. STF habe sich auf Grund der Krankheit ihres Sohnes dann entschlossen, doch nicht nach Land1 zu übersiedeln. Dies sei jedoch erst nach der Eröffnung des Gasthauses gewesen. Fr. STF sei bei der Eröffnung anwesend gewesen, sei einige Tage anwesend gewesen und sei später unregelmäßig tageweise erschienen. Fallweise sei Fr. DS-Bf bei Frau STF in Land2 gewesen, um ihr Unterlagen zu bringen.

Die Betriebseröffnungstätigkeiten habe Frau STF über ihren StB durchgeführt.

Fr. DS-Bf sei für das Betriebskonto zeichnungsberechtigt gewesen. Fr. DS Bf habe die Lieferanten bezahlt und die Tageslosung dort eingezahlt. Fr. DS Bf habe die Lohnzahlungen für

Herrn DN1 für April und Mai 2016 durchgeführt und die Lohnzahlung für ihren Sohn VN9. Sie habe auch den Lohn der Reinigungsfrau Frau DN2 VN8 bar ausbezahlt. Fr. DN2 habe den Empfang durch ihre Unterschrift quittiert.

Es sei Frau STFs Idee gewesen, den Betrieb zu eröffnen. Fr DS-Bf habe sie nur unterstützt.

Fr DS-Bf sei seit März 2017 von Herrn DS geschieden. Herr DS habe den Betrieb im November 2016 von Fr STF übernommen. Dieser habe an die GKK ein Ratenansuchen gerichtet. Er sei aber später zahlungsunfähig geworden.

Auf die Frage, wem tatsächlich Lohn ausbezahlt worden sei:

Fr. DN2 und VN9 Bf hätten den gesamten Lohn erhalten. Herr DN1 habe für April und Mai 2016 den Lohn erhalten. Drei Wochen für Juni 2016 fehlten noch. Fr. DS – Bf, der Bf , Fr. STF selbst und Herr DS hätten keinen Lohn erhalten.

Die Beitragsschuld bei der GKK sei nicht zur Gänze beglichen worden. Herr DS habe eine Zahlungsvereinbarung mit der GKK geschlossen, die er nicht einhalten habe können.

Zuständig für die Beiträge bei der GKK sei Frau STF gewesen und nicht Fr. DS – Bf. Frau DS-Bf sei zwischen April bis Juni 2016 angestellt gewesen. Sie sei Dienstnehmer gewesen und nicht verantwortlich für Dienstgeberangelegenheiten gewesen. Sie habe zwar eine Vollmacht gehabt, aber keinen konkreten Auftrag, geschäftliche Belange durchzuführen. Sie habe nur den konkreten Auftrag gehabt, die Pachtzahlungen zu leisten.

Fr. DS-Bf habe VN9 Bf und Herrn DN1 in Absprache mit Frau VN3 STF eingestellt. Sie habe den StB beauftragt, die Anmeldungen bei der GKK durchzuführen.

Die Lohnzahlungen, die Fr. DS-Bf durchgeführt habe, seien bei Barzahlungen von den Dienstnehmern schriftlich auf einem Kassenausgangsbeleg quittiert worden.

Alle anderen Kosten für Pacht, Strom, Steuern, Lieferantenforderungen seien bezahlt worden.

**Aussage des Bf vom 16.11.2017** vor der Finanzpolizei:

Er gab, zu seinen persönlichen Verhältnissen befragt, u.a. an:

...

4.Beschäftigung: 1.4.2016-31.7.2016 Angestellter bei VN3 STF, derzeit AG GmbH...

Frage: Waren Sie im Unternehmen „VN3 STF als Dienstnehmer tätig?“

Antwort: Er sei gewerberechtlicher Geschäftsführer gewesen, da er den Abschluss als Hotel- und Gastgewerbeassistent habe. Er sei nur hin und wieder im Betrieb gewesen, habe aber

nicht regelmäßig gearbeitet. Er habe auch an Festen am Wochenende mitgeholfen, aber nicht regelmäßig.

Frage: Wie sind Sie zur Stelle gekommen, wer hat Sie eingestellt?

Antwort: Seine Mutter VN5 DS-Bf sei zu ihm gekommen und habe gesagt, sie wolle gemeinsam mit VN3 STF ein Gasthaus eröffnen; sie suchten jemanden, der ein Gewerbe dafür habe. Er habe für seine Mutter das Gewerbe zur Verfügung gestellt. Er habe Frau STF nie kennengelernt.

Frage: Wer war der Dienstgeber?

Antwort: Keine Ahnung, Chef allein durch das da sein sei seine Mutter gewesen. Inwieweit seine Mutter von Frau STF beeinflusst worden sei, könne er nicht beurteilen.

Frage: Wer hat im Betrieb das Personal angeworben, angemeldet, bezahlt, Lieferanten bezahlt und Waren eingekauft?

Antwort: Er denke, es sei seine Mutter gewesen, da sie ja vor Ort gewesen sei.

Frage: Wer war für die Bezahlung der Löhne zuständig?

Antwort: Das könne er nicht beurteilen.

Frage: Wer hat Ihnen den Lohn ausbezahlt?

Antwort: Er habe nur einen Lohn überwiesen bekommen. Das sei für das 1 Monat gewesen, er habe ca 800 € per Banküberweisung erhalten. Für die restliche Zeit von Mai bis Juli 2016 habe er keinen Lohn erhalten.

Frage: Haben Sie die Löhne vollständig erhalten?

Antwort: Es seien die Monate Mai, Juni und Juli 2017 offen. Er habe aber nie etwas verlangt, da er es als Familienhilfe für seine Mutter angesehen habe.

Frage: Hatten Sie mit dem StB Kontakt?

Antwort: Er habe einen Brief erhalten, weil der StB wahrscheinlich den Nachweis des Lehrabschlusses gebraucht habe.

Nach den **Sozialversicherungsdaten**, durch das Finanzamt (FA) ausgedruckt am 3.1.2018, sei der Bf vom 1.4.2016-31.7.2016 Angestellter der Frau VN3 STF gewesen. Die Summe der Beitragsgrundlagen habe in dieser Zeit 3.443,50 € betragen; die Sonderzahlungen hätten 482,25 € betragen.

Nach den Sozialversicherungsdaten sei der Bf vom 1.8.2018-26.8.2017 Angestellter des VN4 DS gewesen. Die 'Summe seiner Beitragsgrundlagen habe in dieser Zeit 10.514,50 € betragen; die Summe der Sonderzahlungen hab 1.761,50 € betragen.

### ***Erwägungen des BFG:***

#### **Feststellungen:**

Der Bf war zwischen April und Dezember 2016 als Bautechniker für eine Wasser- und Brandschadenssanierungsgesellschaft (AG GmbH) vollzeitlich tätig. Er erhielt dafür Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von 20.982,36 € für 9 Monate (Lohnzettel für April-Dezember 2016, ausgestellt von der Sanierungsgesellschaft).

Der Bf hat im Streitzeitraum im Zeitraum April – Dezember 2016 der Inhaberin (STF VN3 als Strohfrau für seine Mutter VN5 DS-Bf) und später dem Inhaber des Gasthauses GH in Stadt4 (DS VN4, geschiedener Mann seiner Mutter) gestattet, sein Gewerberecht zu nutzen, um den Gasthof betreiben zu können. Der Bf vereinbarte mit den Nutzern seines Gewerberechts, dass er für die entgeltliche Überlassung des Gewerberechts ab April 2016 monatlich 800 € erhalten sollte (Aussage des Bf vom 24.10.2018; Aussage des Bf vom 16.11.2017; Beschwerde vom 13.12.2017; Vorlageantrag vom 8.2.2018; vgl. Aussage der Fr. VN3 STF vom 25.7.2017; vgl. Umsatzliste vom 16.11.2017 als Beilage des Schreibens des Bf vom 21.2.2018) .

Tatsächlich hat der Bf im Streitzeitraum nur insgesamt 1.600 € von den jeweiligen Betreibern des Gasthauses erhalten. Er hat diese Minderzahlung akzeptiert, da die erste Betreiberin des Gasthauses seine Mutter (die offizielle Betreiberin VN3 STF war die Strohfrau seiner Mutter, vgl. Aussage des Bf vom 16.11.2017) und deren Nachfolger deren geschiedener Ehemann war, zu denen er ein gutes familiäres Verhältnis hatte, da der Betrieb des Gasthauses zu keinem Zeitpunkt erfolgreich geführt werden konnte, und da der Nachfolger seiner Mutter letztlich insolvent wurde (Verfahren 9S49/17w beim Bezirksgericht.....; Aussagen des Bf vom 24.10.2018 und vom 16.11.2017).

Seine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (entgeltliche Überlassung des Gewerberechts) (Aussage des Bf vom 24.10.2018; Aussage des Bf vom 16.11.2017; Beschwerde vom 13.12.2017; Vorlageantrag vom 8.2.2018) betrugen daher im Streitjahr 1.600 € (§ 28 Abs 1 Z 3 EStG 1988). Der Bf war gelegentlich in diesem Gasthaus anwesend, und hat dort, wenn er gerade trotz seiner nichtselbstständigen Tätigkeit für die Schadenssanierungsgesellschaft Zeit dafür hatte, ausgeholfen, um seiner Mutter, und später deren geschiedenem Mann

beizustehen (Aussage des Bf vom 16.11.2017). Für diese Aushilfen hat er nichts verlangt und auch nichts erhalten. Er hat nur für die Überlassung des Gewerberechts Geld bekommen (siehe die oben zitierten Angaben des Bf).

### **Beweiswürdigung:**

Das Finanzamt ist der Ansicht, der Bf habe Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit im ursächlichen Zusammenhang mit Tätigkeiten für die Betreiber dieses Gasthauses erhalten. Es stützt sich dabei auf die Lohnzettel, die die Betreiber dieses Gasthauses in Bezug auf seine Person ausgestellt haben (Lohnzettel, ausgestellt im Namen der angeblichen Dienstgeberin VN3 STF für April-Juli 2016; Lohnzettel, ausgestellt im Namen des angeblichen Dienstgebers VN4 DS für August-Dezember 2016), und die Daten der Sozialversicherung.

Allerdings gibt es keinen Beweis dafür, dass der Bf jemals sein Einverständnis zu einem Dienstvertrag mit den Betreibern des Gasthauses erklärt hat. Es gibt keinen schriftlichen Dienstvertrag.

Zudem war der Bf im selben Zeitraum (April – Dezember 2016) bei einer Schadenssanierungsgesellschaft als Bautechniker beschäftigt (Lohnzettel für April – Dezember 2016, ausgestellt von dieser Gesellschaft mit einem Nettoeinkommen vor Abzug der Lohnsteuer von 20.982,36 €). Es würde der Lebenserfahrung widersprechen, dass er im selben Zeitraum Zeit für eine zweite nichtselbstständige Tätigkeit hatte.

Dass der Bf im Zeitraum April - Dezember 2016 beim Betreiber /bei der Betreiberin eines Gasthauses nichtselbstständig beschäftigt war, erscheint aus diesen Gründen nicht glaubhaft.

Ferner sind die Lohnzettel der jeweiligen Betreiber des Gasthauses nicht unwidersprochen geblieben. Die Mutter des Bf, die den Betrieb des Gasthauses von April bis Juli 2016 geführt hat, hat niederschriftlich vernommen behauptet (Aussage der Mutter vom 20.10.2017), der Bf habe auf seinen Lohn verzichtet. Auch der zweite Betreiber hat per E-Mail behauptet, dass der Bf kein Geld bekommen hat (E-Mail vom 21.2.2018, das vom FA lt. Vorlagebericht dem zweiten Betreiber VN4 DS zugeordnet wird). Beide sind schon einmal wegen Betruges verurteilt worden (Aussage der Mutter des Bf vom 20.10.2017, S. 3 Pkt 10), sodass die von ihnen befüllten Lohnzetteldaten und die damit im Zusammenhang stehenden Sozialversicherungsdaten von vornherein ohne besondere innere Überzeugungskraft gewesen sind.

Auch die ehemalige Lohnverrechnerin (durch den Bf im Vorlageantrag als „Steuerberaterin“ bezeichnet) hat den Lohnzetteldaten widersprochen (FinanzOnline-Eingabe der ehemaligen Lohnverrechnerin vom 29.1.2018).

Ferner sind Lohnzettel und Sozialversicherungsdaten keine Nachweise, dass der Bf tatsächlich Löhne erhalten hat, da diese Daten jedenfalls ohne Zutun des Bf zustande gekommen sind.

In dieses Bild fügt sich, dass der Bf in der Insolvenz des geschiedenen Gatten seiner Mutter keine offenen Löhne beim IESG-Fonds geltend gemacht hat (siehe die durch das FA durchgeführte IESG-Abfrage). Dies deutet ebenfalls darauf hin, dass er nicht bei den Betreibern des Gasthauses nichtselbstständig beschäftigt war.

Zwar hat der Bf in seiner ersten Aussage davon gesprochen, er sei vom 1.4.2016-31.7.2016 Angestellter bei VN3 STF gewesen, und er erwähnte auch vereinbarte Löhne (NiS. 16.11.2017, S. 2, S. 3), allerdings hat er diese Aussagen bei derselben Vernehmung stark abgeschwächt, indem er angegeben hat, gewerberechtl. Geschäftsführer gewesen zu sein, sein Gewerbe zur Verfügung gestellt zu haben und nur hin und wieder im Betrieb anwesend gewesen zu sein (NiS vom 16.11.2017, S. 3). Die von Anfang an berichtete nur gelegentliche Anwesenheit spricht gegen eine nichtselbstständige Tätigkeit.

Die bereits in seiner ersten Aussage (NiS 16.11.2017, S. 3) berichtete, nur gelegentliche Anwesenheit in diesem Gasthaus ist glaubhaft, da der Bf im selben Zeitraum (April-Dezember 2016 lt. Lohnzettel, ausgestellt von der Schadenssanierungsgesellschaft) vollzeitlich bei der Schadenssanierungsgesellschaft nichtselbstständig beschäftigt war.

Aus diesen Gründen hat es im ursächlichen Zusammenhang mit dem Gasthaus GH keine Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit des Bf gegeben.

Da der Bf den Betreibern des Gasthauses seine Gewerbeberechtigung zur Verfügung gestellt hat (Aussage des Bf vom 24.10.2018; Aussage des Bf vom 16.11.2017; Beschwerde vom 13.12.2017; Vorlageantrag vom 8.2.2018; vgl. Aussage der Fr. VN3 STF vom 25.7.2017; vgl. Umsatzliste vom 16.11.2017 als Beilage des Schreibens des Bf vom 21.2.2018), und da er jedenfalls im zeitlichen Zusammenhang damit Geld erhalten hat (vgl. Umsatzliste vom 16.11.2017), erzielte er im Zusammenhang mit der Überlassung der Gewerbeberechtigung Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28 Abs 1 Z 3 EStG 1988).

Zur Höhe der Einkünfte aus der entgeltlichen Überlassung des Gewerberechts:

Der Bf hat eine Umsatzliste seines Bankkontos Nr. ...., datiert vom 16.11.2017 vorgelegt (Beilage seines Schreibens vom 21.2.2018) mit einer Gutschrift von 801,57 € am 3.5.2016. Dies ist der vollständige Geldbetrag, den der Bf für die Überlassung des Gewerberechts von der damaligen Betreiberin des Gasthauses erhalten haben will (Vorlageantrag des Bf). Allerdings hat der Bf entgegen den Aufforderungen des FA und entgegen seinen Ankündigungen [Ergänzungsauftrag vom 12.2.2018 und Niederschrift (NiS) vom 24.10.2018] nie vollständige Bankauszüge für das Streitjahr vorgelegt.

Die Umsatzliste seines Girokontos, die er als Beilage seines Schreibens vom 21.2.2018 vorlegte, und die die Gutschrift von 801,57 € am 3.5.2016 erkennen lässt, enthält drei geschwärzte Zeilen, und ist daher jedenfalls keine vollständige Darstellung sämtlicher Buchungen auf seinem Girokonto im Streitjahr. Zudem ist diese Umsatzliste nur eine Seite lang und kann daher unmöglich die gesamten Umsätze auf seinem Girokonto im Zeitraum April 2016-Dezember 2016 vollständig wiedergeben.

Als Beilage seines Mails vom 28.10.2018 legte der Bf zahlreiche zusammenhanglos kopierte Online-Banking-Nachrichten in nicht chronologischer Reihenfolge vor. Diese kopierten Banknachrichten, die der Bf am 28.10.2018 übermittelte, lassen nicht erkennen, dass sie alle Umsätze auf seinem Girokonto des Zeitraums April 2016-Dezember 2016 lückenlos darstellen.

Vielmehr enthalten die nicht chronologisch zusammengefassten Online-Banking-Nachrichten die folgenden Auffälligkeiten:

Auf Seiten 1, 2, 4- 29 und 31 sind nach den kopierten Buchungszeilen auffällige Zwischenräume sichtbar, die darauf hindeuten, dass der Bf die dargestellten Buchungszeilen nicht vollständig kopiert hat.

Auf Seiten 2, 3, 5, 8 -19, 21 - 27, 29-31 sind zudem ohne erkennbaren zeitlichen Zusammenhang jeweils Buchungszeilen aus dem Jahr 2016 und zum Teil jeweils auf derselben Seite auch aus dem Jahr 2017 mit beträchtlichen zeitlichen Zwischenräumen erkennbar, z.B. (S. 2: 14.2. und 15.2.2017, 25.11.2016, 13.6.2017; oder z.B. S. 12: 23.4.-27.4.2016 und 26.9.-30.9.2016).

Auch diese Auffälligkeiten deuten darauf hin, dass der Bf das FA nur einen Teil der Umsätze auf seinem Girokonto des Zeitraums April 2016-Jänner 2017 hat erkennen lassen.

Es fehlt auch auf den am 28.10.2018 vorgelegten Kontonachrichten die Buchung vom 3.5.2016 über den Eingang von 801,57 €. Die in der Umsatzliste vom 16.11.2017 (vorgelegt als Beilage des Schreibens vom 21.2.2018) geschwärzte Buchung vom 8.9.2016 ist in den am 28.10.2018 vorgelegten Kontonachrichten nicht enthalten.

Aus all dem ist ersichtlich, dass der Bf entgegen seiner Vereinbarung mit dem FA vom 24.10.2018 (siehe NiS vom 24.10.2018) und entgegen der Aufforderung des FA vom 12.2.2018 nicht alle Kontoauszüge in Bezug auf den Streitzeitraum lückenlos vorgelegt hat.

Trotz zweier Versuche (E-Mail vom 28.10.2018 mit Beilagen; Umsatzliste, datiert vom 16.11.2017 als Beilage des Schreibens vom 21.2.2018) brachte es der Bf offensichtlich nicht übers Herz, lückenlose Bankauszüge für das Streitjahr (insbesondere Zeitraum April 2016-Dezember 2016) vorzulegen, obwohl dies mit dem FA so vereinbart war (NiS vom 24.10.2018; vgl. Ergänzungsauftrag vom 12.2.2018). Daraus ist zu schließen, dass er dem FA entgegen

seiner Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 BAO) nicht alle Einnahmen des Jahres 2016 aus der Vermietung seines Gewerberechts bekanntgegeben hat.

Daher wird gem. § 184 BAO zusätzlich zu der vom Bf ausdrücklich nachträglich (vgl. Beschwerde vom 13.12.2017; Vorlageantrag vom 8.2.2018) eingeräumten und nachgewiesenen Einnahme von 801,57 € ( lt. Umsatzliste vom 16.11.2017) ein Sicherheitszuschlag von 100% angesetzt. Die Einnahmen des Jahres 2016 aus Vermietung und Verpachtung (entgeltliche Überlassung eines Gewerberechts) betragen daher 1.600 €. Dieser Betrag ersetzt die vom FA angesetzten NSA-Einkünfte von 3.262,37 € (STF VN3) und von 4.093,35 € (DS VN4), da der Bf durch die Betreiber des Gasthauses GH (STF VN3 als Strohfrau für die Mutter des Bf ; DS VN4) nicht nichtselbstständig beschäftigt worden ist.

### **Rechtsfolgen:**

Da der Bf im Streitjahr zusätzlich (verglichen mit seinem Beschwerdevorbringen vom 13.12.2017) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 1.600 € erzielt hat – dabei handelt es sich um die Einkünfte aus der entgeltlichen Überlassung seiner Gewerbeberechtigung – erhöhen sich seine Einkünfte um diesen Betrag. Da der Bf durch die Betreiber des Gasthauses GH nicht nichtselbstständig beschäftigt worden ist, reduzieren sich seine Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (NSA) um 4.093,35 € (DS VN4) und um 3.262,37 € (STF VN3 als Strohfrau für die Mutter des Bf).

### **Bemessungsgrundlagen:**

Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Einkommensteuer betragen:

1.600 € .....Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Einkünfte aus NSA:

4.114,40.....ITT GmbH 11.1.-1.4.2016

20.982,36 €...AG GmbH 4.4.-31.12. 2016

429 €.....§ 3 Abs 2 EStG 1988 1.1.-10.1. 2016

-132 €..... Werbungskosten

**25.393,76 €.. Summe:** Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit

26.993,76 € ...Gesamtbetrag der Einkünfte

-561,50 €.....Personenversicherungen (Sonderausgabenviertel)

**26.432,26 € ...Differenz:** Einkommen

## Einkommensteuer:

0 €.....0% für die ersten 11.000 €  
 1.750 €.....25 % für die weiteren 7.000 €  
 2.951,29 €.....35 % für die weiteren 8.432,26  
**4.701,29.....Summe:** Steuer vor Abzug der Absetzbeträge (§ 33 Abs 1 EStG 1988)  
 -400 €.....Verkehrsabsetzbetrag  
**4.301,29 €.....Differenz:** Steuer nach Abzug der Absetzbeträge  
  
 0 €.....Steuer für die sonstigen Bezüge für die ersten 620 €  
 250,30 €.....Steuer für die sonstigen Bezüge für die restlichen 4.171,61 €  
**4.551,59.....Summe:** Einkommensteuer  
 -4.137,39 €.....anrechenbare Lohnsteuer  
  
 -0,2.....Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988  
**414 €.....Differenz:** festgesetzte Einkommensteuer 2016

**Einkommensteuer, die sich bei einer Umrechnung gem. § 3 Abs 2 EStG 1988 ergeben würde:****Umrechnungsbasis:**

25.393,76 €.....NSA Einkünfte  
 +132 €.....Werbungskostenpauschale  
**25.525,76.....Summe:** Umrechnungsbasis (ohne Einkünfte aus V+V gem. § 3 Abs 2  
 .....EStG 1988)  
  
 719,04 €.....Umrechnungszuschlag:  $25.525,76 \times 365 / (365 - 10) - 25.525,76$   
  
 719,04 €.....Umrechnungszuschlag  
 26.432,26 € .....Einkommen  
**27.151,30 €.....Summe:** Bemessungsgrundlage für den Durchschnittsteuersatz

## Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes:

0€.....0% für die ersten 11.000 €  
 1.750 €.....25% für die weiteren 7.000 €  
 3.202,96 €.....35% für die weiteren 9.151,30 €  
**4.952,96 €.....Summe:** Steuer vor Abzug der Absetzbeträge  
 -400 €.....Verkehrsabsetzbetrag  
**4.552,96 €.....Differenz:** Steuer aus der Bemessungsgrundlage für den  
 .....Durchschnittssteuersatz  
  
 16,77 %.....Durchschnittssteuersatz  $4.552,96 / 27.151,30$

4.432,69 €.....26.432,26 x 16,77 % (Durchschnittssteuersatz, auf das Einkommen  
 .....angewandt)  
 0 €.....0% Steuer für die sonstigen Bezüge für die ersten 620 €  
 250,30 € .....6% Steuer für die sonstigen Bezüge für die restlichen 4.171,61 €  
**4.682,99 €.....Summe:** ESt nach Umrechnung gem. § 3 Abs 2 EStG 1988  
 -4.137,39 €.....anrechenbare LSt  
 545,6 €.....ESt vor Rundung  
 +0,4 €.....Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988  
 546 €.....ESt, die sich nach Umrechnung gem. § 3 Abs 2 EStG ergeben  
 .....würde.

Da die Steuer, die sich nach der Umrechnung gem. § 3 Abs 2 EStG ergeben würde, höher wäre,  
 als die Steuer, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge (dh auch des Arbeitslosengeldes  
 von 429 €) ergibt, sind sämtliche Bezüge, dh auch das Arbeitslosengeld zu besteuern (§ 3 Abs 2,  
 zweiter Unterabsatz EStG 1988). Die festgesetzte ESt 2016 beträgt daher 414 € (siehe oben).

#### **Unzulässigkeit der Revision:**

Es ist strittig, ob beim Bf Einkünfte im ursächlichen Zusammenhang mit einem Gasthaus  
 angefallen sind, bejahendenfalls, welcher Art diese Einkünfte waren und in welcher Höhe sie  
 angefallen sind. Insoweit sind nur strittige Tatfragen ersichtlich. Daher sind keine Rechtsfragen  
 iS von Art 133 Abs 4 B-VG erkennbar, welchen grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Klagenfurt am Wörthersee, am 30. Dezember 2021