

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch ***StB***, ***Adr-StB***, über die Beschwerde vom 3. Juli 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 26. Juni 2012 betreffend Einkommensteuer 2010 zu Steuernummer **-***/* zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 wurden der beschwerdeführenden Partei Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iHv EUR 52.104,62 gemäß dem von der I GmbH übermittelten Jahreslohnzettel für den Bezugszeitraum 1.1. bis 31.12.2010 zugerechnet. Mit der gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 erhobenen Beschwerde (zum Zeitpunkt der Erhebung noch „Berufung“) vom 3.7.2012 beantragte die beschwerdeführende Partei, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit lediglich in Höhe der einbehaltenen und abgeführten Lohnsteuer (EUR 16.834,03) festzusetzen und diese anzurechnen. Bei antragsgemäßer Erledigung sei somit keine Einkommensteuer festzusetzen.

Begründend wurde ausgeführt, dass die im Bescheid angesetzten Einkünfte von der I GmbH tatsächlich nicht ausbezahlt worden seien. Die Gesellschaft habe sich damals in einem Konkursverfahren befunden. Die beschwerdeführende Partei habe zwar für die Gesellschaft gearbeitet, die entsprechenden Bezüge seien jedoch nicht ausbezahlt worden. Zum Nachweis wurde eine Offene Posten- Liste (in weiterer Folge „OP-Liste“) der Gesellschaft vorgelegt. Aus dieser sei zu ersehen, dass die Löhne der beschwerdeführenden Partei noch immer offen

seien. Die Firma sei auch nach dem Konkursverfahren in einer schlechten wirtschaftlichen Lage und könne weiterhin keine Löhne ausbezahlen. Tatsächlich zugeflossen sei der beschwerdeführenden Partei nur die von der Firma in Abzug gebrachte und an das Finanzamt einbezahlte Lohnsteuer.

In der Folge ersuchte die belangte Behörde das für die I GmbH zuständige Finanzamt Baden Mödling um Überprüfung des Jahreslohnzettels 2010 und gegebenenfalls um Übermittlung eines berichtigten Lohnzettels. Mit Schreiben vom 7.11.2012 teilte dieses mit, dass bei der I GmbH für die Jahre 2008 bis 2010 eine GPLA (Gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben) durchgeführt worden sei. Dabei seien keine Abgleichsdifferenzen hinsichtlich der Lohnsteuer festgestellt worden. Auch sei vom steuerlichen Vertreter kein Einwand betreffend den Zufluss des Geschäftsführerbezuges erhoben worden. Zu hinterfragen sei, warum Lohnsteuer einbehalten und abgeführt worden sei, wenn es nicht zu einem Zufluss gekommen sei. Mit Schreiben vom 20.12.2012 wurde ergänzend ausgeführt, dass die GPLA keine Feststellungen hinsichtlich nicht oder verspätet abgeführter Lohnabgaben ergeben habe. Eine Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft habe im Jahr 2010 nicht bestanden; die laufenden Gehaltszahlungen an die übrigen Dienstnehmer seien erfolgt. Aufgrund der Geschäftsführerposition der beschwerdeführenden Partei in der I GmbH sei die Zurückbehaltung der Gehaltsbezüge im Interesse des Dienstgebers erfolgt, sodass eine Darlehensgewährung an die Dienstgebergesellschaft anzunehmen sei. Dies umso mehr, als zur Erfüllung des Ausgleiches entsprechende finanzielle Mittel nötig gewesen wären.

Mit Beschwerdeverentscheidung (zum Zeitpunkt der Ausfertigung noch „Berufungsverentscheidung“) vom 1.3.2013 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass im Zuge der durchgeführten Lohnsteuerprüfung für das Jahr 2010 keine Abweichungen festgestellt worden seien. Eine Änderung des Jahreslohnzettels sei somit nicht vorzunehmen.

Mit Vorlageantrag vom 18.3.2013 beantragte die beschwerdeführende Partei die Vorlage der Beschwerde und brachte vor, dass auf die Beschwerdegünde in der Beschwerdeverentscheidung nicht eingegangen worden sei. Eine Lohnsteuerprüfung, welche auch langfristig nicht ausbezahlte Löhne als abgabenpflichtig angesehen habe, könne keine Begründung für einen falschen Jahreslohnzettel sein.

Am 30.7.2017 richtete die belangte Behörde ein Ergänzungsersuchen an die beschwerdeführende Partei und ersuchte um Vorlage der Bilanz 2010 samt Gesellschafter-Verrechnungskonto sowie um Vorlage weiterer Unterlagen zur wirtschaftlichen Situation der Gesellschaft. Konkret wurde die beschwerdeführende Partei zur Klärung des Sachverhalts aufgefordert darzulegen, wie die offenen Gehaltsforderungen für den Zeitraum 2010 in der Bilanz ausgewiesen wurden und ersucht, Nachweise zu erbringen, dass die I GmbH im Jahr 2010 insolvent gewesen sei bzw. dass ein Sanierungsverfahren anhängig war.

In Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens übermittelte die beschwerdeführende Partei unter anderem den Jahresabschluss des Wirtschaftsjahres 2013, einen Firmenbuchauszug, einen Firmenreport der Akademie der Wirtschaftstreuhänder sowie verschiedene OP-Listen. Dazu wurde ausgeführt, dass die Bilanz unter den Sonstigen Verbindlichkeiten die Posten „Verrechnungskonto“ sowie „Lohnverrechnung“ mit den dort ersichtlichen Ständen zu den Stichtagen 29.2.2012 und 28.2.2013 enthalte. Daraus würde sich in Zusammenschau mit den ebenfalls vorgelegten OP-Listen ergeben, dass der beschwerdeführenden Partei ihr Geschäftsführerbezug nicht ausbezahlt worden sei. Aus dem Firmenbuchauszug sei ersichtlich, dass der Konkurs mit Beschluss vom tt.7.2008 eröffnet und mit Beschluss vom tt.4.2009 aufgehoben worden sei. Mit Beschluss vom tt.1.2014 sei wieder der Konkurs eröffnet, jedoch mangels Masse aufgehoben worden. In der Zwischenzeit sei die Gesellschaft gelöscht. Aus den vorgelegten Unterlagen gingen die wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Gesellschaft hervor. Es sei zu erkennen, dass sowohl die Forderungen der beschwerdeführenden Partei aus dem Geschäftsführergehalt als auch jene aus den Einzahlungen am Verrechnungskonto weiter gestiegen seien. Als Geschäftsführer sei die beschwerdeführende Partei für die finanziellen Belange der Gesellschaft verantwortlich gewesen und habe sich den Gehalt daher nicht ausbezahlt.

Mit Vorlagebericht vom 14.9.2018 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Die belangte Behörde führte darin aus, dass bei der beschwerdeführenden Partei ein beachtlicher Zufluss vorgelegen habe, da er als Geschäftsführer rechtlich und wirtschaftlich über die Einnahmen verfügen habe können. Der Geschäftsführer habe angesichts seiner Geschäftsführereigenschaft bereit im Zeitpunkt der Gutschrift die Verfügungsmacht über die gutgeschriebenen Beträge erlangt, wenn bei der Gesellschaft Zahlungsfähigkeit vorgelegen habe. Zahlungsunfähigkeit liege nicht vor, wenn nur vorübergehend ein Zahlungsmittelmangel bestehe, der durch kurzfristige mögliche Verwertung vorhandener Aktiva oder durch Aufnahme eines Kredites behebbar sei. Im Hinblick auf die erforderliche Fremdüblichkeit sei auch in Fällen von Gesellschafter-Geschäftsführerbezügen von einem Zufluss auszugehen, weil die GmbH auch im Falle eines fremden Gläubigers (Geschäftsführers) zur Kreditaufnahme gezwungen wäre, um fällige Bezüge zu begleichen. Obwohl die beschwerdeführende Partei die Beweislast treffe, die Gründe für die Zahlungsunfähigkeit darzustellen, werde in der Berufung lediglich angeführt, dass die I GmbH in einem Konkursverfahren verfangen gewesen sei und das Unternehmen auch danach noch in einer schlechten wirtschaftlichen Situation gewesen sei, weshalb die Geschäftsführerbezüge nicht ausbezahlt worden seien. Allerdings habe die GPLA des Finanzamtes Baden Mödling keine Abgleichungsdifferenzen bei der Lohnsteuer und keine Zahlungsunfähigkeit im betreffenden Zeitraum festgestellt. Beweise bzw. Unterlagen oder auch nur Argumente für das Vorbringen, dass die Feststellungen des Finanzamtes falsch seien, seien nicht vorgelegt worden. Mit der Beantwortung des Ergänzungsersuchens habe die steuerliche Vertretung selbst darauf aufmerksam gemacht, dass im Zeitraum 2010 kein Konkursverfahren anhängig

war, was überdies aus dem vorgelegten Firmenbuchauszug hervorgehe. Die belangte Behörde gehe daher von der Zahlungsfähigkeit der I GmbH und in der Folge von der Verfügungsmacht der beschwerdeführenden Partei und dem Zufluss der Bezüge aus. Das Vorbringen, wonach die beschwerdeführende Partei sich aus wirtschaftlichen Überlegungen die Bezüge nicht ausbezahlt habe, ginge ins Leere. Die Bilanz 2013 ließe keine präzisen Rückschlüsse auf die Liquidität im Jahr 2010 zu, was aufgrund der Ermittlungen des Finanzamtes Baden Mödling jedoch auch nicht notwendig erschiene. Den Offenen Posten-Listen könne ebenfalls nicht entnommen werden, dass es zu keinem Zufluss gekommen sei.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 26.11.2025 wurde die gegenständliche Beschwerdesache der Gerichtsabteilung GA zur Erledigung zugewiesen.

Mit Beschluss vom 23.12.2025 wurde den Parteien des Verfahrens vom Bundesfinanzgericht die Gelegenheit eingeräumt, binnen vier Wochen zum aktenkundigen Sachverhalt eine Stellungnahme abzugeben und ein allfälliges Neuvorbringen zu beweisen. Dieser Beschluss blieb unbeantwortet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei war im Jahr 2010 einzelvertretungsbefugter Geschäftsführer der I GmbH, an welcher sie zu 25% beteiligt war. Zwischen der beschwerdeführenden Partei und der I GmbH bestand ein Dienstverhältnis, aus dem die beschwerdeführende Partei ein monatliches Gehalt bezog, das jeweils zum Monatsletzten fällig war.

Im Jahr 2010 betrugen die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der beschwerdeführenden Partei insgesamt EUR 52.104,62 (steuerpflichtige Bezüge gem. Jahreslohnzettel 2010 iHv EUR 52.236,62 abzüglich Pauschbetrag für Werbungskosten iHv EUR 132,00). Die Bezüge Jänner bis Dezember 2010 wurden der beschwerdeführenden Partei nicht ausbezahlt, sondern zum jeweiligen Monatsletzten als Verbindlichkeiten der Gesellschaft gegenüber der beschwerdeführenden Partei auf dem Konto „Lohnverrechnung“ verbucht. Als einzelvertretungsbefugter Geschäftsführer hatte die beschwerdeführende Partei die Befugnis, die Auszahlung dieser Beträge zu verfügen. Die I GmbH war im Jahr 2010 nicht zahlungsunfähig.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen in Bezug auf die Beteiligungshöhe und die Geschäftsführereigenschaft der beschwerdeführenden Partei basieren auf den Eintragungen im Firmenbuch hinsichtlich der I GmbH und sind unstrittig. Den – ebenfalls unstrittigen –

Feststellungen zum Dienstverhältnis mit der I GmbH liegen das eigene Vorbringen der beschwerdeführenden Partei, der Lohnzettel des Jahres 2010 und die mit der Beschwerde vorgelegte OP-Liste des Kontenkreises Lohnverrechnung zum 29.6.2012 zugrunde. Auch die Höhe der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wurde von der beschwerdeführenden Partei nicht bestritten. Ein Abgleich mit der bezeichneten OP-Liste zeigt zudem, dass die Bezüge gemäß dem Lohnzettel mit den dort erfassten Positionen Jänner bis Dezember 2010 übereinstimmen. Diese Positionen belaufen sich auf gesamt EUR 45.213,03, was dem Bruttobezug 2010 (EUR 70.332,18), abzüglich SV-Beiträge (EUR 10.078,72) und einbehaltener Lohnsteuer (EUR 16.834,03) zuzüglich nicht steuerbare Einkünfte gem. § 26 EStG (1.793,60) entspricht.

Die buchhalterische Erfassung der in Frage stehenden Beträge leitet das Bundesfinanzgericht aus der gemeinsam mit der Beschwerde vorgelegten OP-Liste des Kontenkreises Lohnverrechnung sowie den Ausführungen der steuerlichen Vertretung in der Vorhaltsbeantwortung vom 14.11.2017 ab. Aus der OP-Liste geht hervor, dass die monatlichen Bezüge jeweils zum Monatsletzten als Offener Posten gegenüber der beschwerdeführenden Partei erfasst wurden (Spalte „Datum“). Da eine OP-Liste nach allgemeinem Verständnis alle noch nicht ausgeglichenen Verbindlichkeiten bzw. (hier nicht einschlägig) Forderungen eines Unternehmens zu einem bestimmten Zeitpunkt zeigt, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die monatlichen Bezüge zum Erfassungsdatum des Offenen Postens – dem jeweiligen Monatsletzten – bereits als Verbindlichkeiten der Gesellschaft verbucht waren. Dass dies auf dem Konto „Lohnverrechnung“ geschah, entnimmt das Bundesfinanzgericht der Vorhaltsbeantwortung vom 14.11.2017, in der die steuerliche Vertretung darauf verwies, dass den Ständen des unter der Bilanzposition „Sonstige Verbindlichkeiten“ ausgewiesenen Kontos „Lohnverrechnung“ zu den Bilanzstichtagen 2012 und 2013 ein weiterer Anstieg der Forderungen der beschwerdeführenden Partei aus ihrem Geschäftsführergehalt zu entnehmen sei. Dieses Vorbringen wurde als Antwort auf den Vorhalt des Finanzamtes erstattet, mit dem die beschwerdeführende Partei dazu aufgefordert wurde, darzulegen, wie die offenen Gehaltsforderungen 2010 in der Bilanz ausgewiesen wurden.

Dass die beschwerdeführende Partei die Befugnis hatte, die Auszahlung der Beträge zu verfügen bzw. selbst durchzuführen, wird nicht bestritten. Ein Vorbringen dahingehend, dass die Einzelvertretungsbefugnis der beschwerdeführenden Partei insofern eingeschränkt gewesen wäre, wurde nicht erstattet. In der Vorhaltsbeantwortung vom 14.11.2017 ist vielmehr davon die Rede, dass die beschwerdeführende Partei für die finanziellen Belange der Gesellschaft verantwortlich war, die Auszahlung aber aufgrund der finanziellen Schwierigkeiten der Gesellschaft nicht vorgenommen hat.

Zu einer etwaigen Zahlungsunfähigkeit wurde von Seiten der beschwerdeführenden Partei kein konkret nachvollziehbares Sachvorbringen erstattet. Auch Unterlagen, aus denen sich die Liquidität der Gesellschaft 2010 beurteilen ließe, wurden nicht vorgelegt. Der übermittelte

Firmenbuchauszug, der Firmenreport der Akademie der Wirtschaftstreuhänder sowie die Ausführungen der steuerlichen Vertretung der beschwerdeführenden Partei lassen erkennen, dass über das Vermögen der Gesellschaft in den Jahren 2008/2009 sowie 2014/2015 Konkursverfahren anhängig waren. Im Jahr 2010 war dies nicht der Fall. Die Fortsetzung der Gesellschaft war erst am 23.06.2009 beschlossen worden. Hätte auch im Jahr 2010 eine Zahlungsunfähigkeit bestanden, hätte dies zu einer erneuten Antragstellung auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens im Jahr 2010 führen müssen, wozu die beschwerdeführende Partei als Geschäftsführer verpflichtet gewesen wäre.

Hinzu kommt, dass das Finanzamt Baden Mödling bei der I GmbH am 9.2.2012 eine GPLA über die Zeiträume 2008-2010 durchführte, welche die Lohnsteuer, den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag umfasste. Diese Prüfung führt zu keinen Korrekturen. Vielmehr wurde im Zuge dieser Prüfung festgestellt, dass die Lohn- bzw. Gehaltszahlungen an die anderen Dienstnehmer im Zeitraum 2010 weiter erfolgten. Nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts liegen somit keine ausreichenden Anhaltspunkte für eine Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft vor.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gem. § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Ein Betrag ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann als zugeflossen anzusehen, wenn der Empfänger über ihn tatsächlich und rechtlich verfügen kann (so etwa VwGH 24.11.2016, 2013/13/0081; 26.02.2013, 2010/15/0061; 25.1.2012, 2008/13/0139; 22.3.1993, 92/15/0048). Ein Zufluss ist auch dann gegeben, wenn der Betrag dem Steuerpflichtigen lediglich (als Verbindlichkeit der Gesellschaft gegenüber ihrem Geschäftsführer) gutgeschrieben wurde, sofern dieser über den Betrag rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann (VwGH 06.07.2020, Ra 2018/13/0074; 13.12.1995, 95/13/0246; 30.11.1993, 93/14/0155; 20.6.1990, 89/13/0202).

Bei Leistungsabrechnungen eines Gesellschafters gegenüber seiner Kapitalgesellschaft sind nach ständiger Rechtsprechung neben der Zuleitung des Barbetrages insbesondere zwei mögliche zuflussbegründende Tatbestände zu unterscheiden, wobei der frühere Zeitpunkt den Zufluss bewirkt. Handelt es sich um einen Mehrheitsgesellschafter, ist der Zufluss bereits in dem Zeitpunkt gegeben, in dem die Forderung fällig ist (VwGH 30.10.2014, 2012/15/0143).

Ist der Gesellschafter gleichzeitig Geschäftsführer der Gesellschaft, ist von einem Zufluss auszugehen, wenn die Kapitalgesellschaft zu Gunsten ihres Geschäftsführers eine Gutschrift vornimmt, etwa auf dem Verrechnungskonto (VwGH 06.07.2020, Ra 2018/13/0074; 30.10.2014, 2012/15/0143). Maßgebend ist der Zeitpunkt der tatsächlichen Einbuchung der

Gutschrift seitens der Kapitalgesellschaft (VwGH 30.10.2014, 2012/15/0143). Nicht maßgeblich ist, ob die Gutschrift auf dem Verrechnungskonto des Gesellschafters, einem allgemeinen Verrechnungskonto oder einem Kreditorenkonto erfolgt, sondern ob der Geschäftsführer die Befugnis hat, die Auszahlung gutgeschriebener Beträge zu verfügen oder selbst durchzuführen (VwGH 06.07.2020, Ra 2018/13/0074; BFG 3.7.2020, RV/5101374/2017). Grundsätzlich hat der Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft die tatsächliche Verfügungsmacht über die zu seinen Gunsten ausgestellten Gutschriften (VwGH 06.07.2020, Ra 2018/13/0074; VwGH 30.10.2014, 2012/15/0143; VwGH 13.12.1995, 95/13/0246).

Für die beschwerdeführende Partei als nicht mehrheitlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer ergibt sich daraus, dass es für den Zufluss auf den Zeitpunkt der Gutschrift der Bezüge ankommt. Diese waren jeweils zum Monatsletzten auf dem Lohnverrechnungskonto verbucht. Da die beschwerdeführende Partei befugt war, die gutgeschriebenen Beträge zur Auszahlung zu bringen, konnte sie ab diesen Zeitpunkten tatsächlich und rechtlich über sie verfügen. Der Zufluss ist somit grundsätzlich im Jahr 2010 eingetreten, setzt jedoch weiters voraus, dass die Gesellschaft nicht zahlungsunfähig war (VwGH 06.07.2020, Ra 2018/13/0074; 13.12.1995, 95/13/0246; BFG 13.7.2018, RV/7102963/2012).

Ohne ein die Liquiditätslage der Gesellschaft im maßgebenden Zeitraum konkret nachvollziehbar darstellendes Sachvorbringen besteht kein rechtlicher Grund dafür, am Zufluss der Bezüge an den Geschäftsführer zu zweifeln (VwGH 13.12.1995, 95/13/0246). Wirtschaftliche Überlegungen, aus denen der Geschäftsführer sich die Beträge nicht ausbezahlt hat, verhindern den Zufluss nicht (VwGH 06.07.2020, Ra 2018/13/0074; 22.02.1993, 92/15/0048).

Da das Bundesfinanzgericht festgestellt hat, dass die I GmbH im maßgeblichen Zeitraum 2010 nicht zahlungsunfähig war, sind die Einkünfte der beschwerdeführenden Partei im Jahr 2010 als zugeflossen anzusehen. Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 war folglich abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Fall waren insbesondere einzelfallbezogene Tatfragen zu beurteilen. Die gegenständlichen Rechtsfragen waren unter Heranziehung der von der Rechtsprechung zu § 19

Abs. 1 EStG entwickelten Grundsätze zu lösen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor, sodass die Revision spruchgemäß nicht zuzulassen war.

Linz, am 24. März 2026