

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache des Bw., vertreten durch die WT-Ges., gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 22.12.2008 betreffend Einkommensteuer 2008 sowie vom 25.10.2011 betreffend Einkommensteuer 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt erließ betreffend den Beschwerdeführer (Bf.) ESt- Bescheide betreffend die Jahre 2008 und 2009 (Ausfertigungsdatum 22.12.2009 bzw. 25.10.2011). Die Bescheide weichen von den eingereichten Erklärungen insoweit ab, als die Einkünfte aus Kapitalvermögen erhöht wurden (2008 von € 7.962 auf € 12.653 ; 2009 von € 4.546 auf € 7.549).

Beide Bescheide wurden von der Abgabenbehörde gleichlautend wie folgt begründet:

"Die Kapitaleinkünfte der Ehegattin wurden zusätzlich angesetzt, da diese ausschließlich dem Ehepartner (Bf.) zuzurechnen sind.

Beim Einkommenssplitting der Fa. Z-Firma zugunsten der Ehegattin des Mitarbeiters und Beteiligten handelt es sich um Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen und die Zurechnung hat ausschließlich bei den Mitarbeitern der Fa. Z-Firma zu erfolgen."

Mit Schreiben vom 7.1.2010 erhob der Bf. gegen den ESt- Bescheid form- und fristgerecht Berufung und beantragte sinngemäß die erklärungsgemäße Veranlagung. In der Rechtsmittelschrift wird begründend vorgebracht:

"Dem Einkommenssplitting fehlt eine ausreichende Begründung, da der schlichte Hinweis, dass es sich "um Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen und die Zurechnung ausschließlich bei den Mitarbeitern der Fa. Z-Firma zu erfolgen hat", zu wenig ist. Sämtliche Voraussetzungen, welche die Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen regeln, wurden streng eingehalten.

Die belangte Behörde hat sich also in keinsten Weise ausführlich mit dem vorliegenden Sachverhalt auseinandergesetzt und deshalb Verfahrensvorschriften verletzt.

Der oben bezeichnete Bescheid missachtet das Ergebnis der Betriebsprüfung vom 30.5.2001, mit welchem der offensichtlich zugrunde liegende Sachverhalt bereits seitens der Abgabenbehörde eindeutig geprüft und gewürdigt wurde. Wir verweisen dazu auf die Ausführungen von Tz 16a des Berichtes: "Das Beteiligungsausmaß von Ehepartnern im Wege des Mitunternehmermodells wird von 50 % auf 33,33 % beginnend ab 1.2.2001 reduziert." Diese Feststellungen wurden in der im vergangenen Jahr durchgeführten Betriebsprüfung beibehalten. Entsprechend dieser Prüfungsfeststellung wurden die Ehepartnerbeteiligungen berechnet, insofern der oben bezeichnete Bescheid das Gebot von Treu und Glauben verletzt.

Dem Bescheid liegt ein Sachverhalt zugrunde, welcher neben der zitierten Betriebsprüfung in anderen abgeschlossenen Verfahren behandelt und entsprechend gewürdigt wurde. Wir verweisen auf die durchgeführten Lohnsteuerprüfungen, die Prüfung der TGKK und die GPLA-Prüfungen.

Es hat sich diesbezüglich in keinsten Weise eine Änderung des Sachverhaltes ergeben. Dieser Sachverhalt reicht bis ins das Jahr der Einführung des "Mitunternehmermodelles" im Jahr 1993 zurück und wird seither unverändert gehandhabt.

Insofern wurde ebenfalls das Gebot von Treu und Glauben verletzt.

Ausdrücklich darauf hinzuweisen ist, dass die Ehegattin des Bw., Frau N.N. Mitarbeiterin der Fa. "Z-Firma" gewesen ist. Dieser Umstand wurde von der Behörde offensichtlich nicht geprüft, wenngleich die Anmeldung zur TGKK der Finanzbehörde bekannt gewesen ist. Insofern liegt eine schwere Verletzung von Verfahrensvorschriften vor.

Weiters wird - wiederholt - angeführt, dass der zugrunde liegende Sachverhalt ausführlich mit dem Prüfer anlässlich der Großbetriebsprüfung im Jahr 2001 besprochen und alle Unterlagen offen gelegt wurden."

Mit Schreiben vom 3.11.2011 erhob der Bf. gegen den ESt- Bescheid 2010 form- und fristgerecht Berufung. In dieser Berufungsschrift wird das Vorbringen in der Berufung vom 7.1.2010 sinngemäß wiederholt.

Die Abgabenbehörde legte die Berufungen ohne vorherige Erlassung einer Berufungsvorentscheidung mit dem Antrag auf Abweisung an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) vor.

Da das Berufungsverfahren vom UFS bis Ende 2013 nicht abgeschlossen wurde, ist die Berufung gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Bescheidbeschwerde im Sinne des § 323 Abs. 38 BAO zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die steuerrechtliche Frage, wem das Einkommen bzw. Einkünfte oder Einnahmen zuzurechnen sind (§ 2 Abs. 1 EStG 1988), ist in erster Linie nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden. Für die Zurechnung der Einkünfte ist nicht allein maßgeblich, aus welchem Rechtsgrund sie der Steuerpflichtige bezieht (vgl. das zur Auszahlung einer Pensionshälfte an die Ehefrau ergangene Erkenntnis des VwGH vom 19. November 1998, 96/15/0182).

Das bloße Zufließen von Einnahmen erfüllt keinen Einkunftstatbestand (VwGH vom 29. Juli 2010, 2007/15/0137).

Nach § 25 Abs. 1 lit. a EStG 1988 zählen Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Die Einkünfte müssen ihre Wurzel im Dienstverhältnis haben (VwGH vom 7. Oktober 2003, 99/15/0257).

Arbeitslohn liegt dann nicht vor, wenn eine Zuwendung wegen sonstiger, nicht auf dem Dienstverhältnis beruhender Beziehungen zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber bewirkt wird. Auch zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer können neben dem Dienstverhältnis gesonderte Rechtsbeziehungen bestehen. Sie sind dann steuerlich grundsätzlich getrennt zu beurteilen. Einkünfte, die auf diesen Rechtsbeziehungen beruhen, sind der in Betracht kommenden Einkunftsart (§ 2 Abs. 3 EStG 1988) zuzurechnen. Voraussetzung hiezu ist allerdings, dass zu gleichen Bedingungen, unabhängig davon, ob ein Dienstverhältnis besteht, auch mit Dritten ein derartiges Vertragsverhältnis zu Stande kommt (VwGH vom 26. Jänner 2006, 2002/15/0188).

Dem angefochtenen Bescheid liegt der Sachverhalt zu Grunde, dass die von der Fa. Z-Firma an ihre eigenen Dienstnehmer im Rahmen des Beteiligungsmodells geleisteten Zahlungen durch das jeweilige Dienstverhältnis veranlasst waren. Gegen diese Beurteilung wenden sich die Berufungen zu Recht nicht. Diesbezüglich genügt es daher auf die Ausführungen des VwGH im Erkenntnis vom 25. Mai 2005, 2003/08/0131, (betreffend die Fa. Z-Firma) zu verweisen.

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sind dem zuzurechnen, der sie erzielt hat. Die Arbeitskraft ist als Einkunftsquelle aus der Natur der Sache nicht übertragbar. Verfügt der Dienstnehmer über seinen Arbeitslohn, ergibt sich daraus keine Änderung der Zurechnung; der Arbeitslohn ist ihm auch dann zuzurechnen, wenn er den Anspruch einem Dritten abtritt (VwGH vom 26. August 2009, 2006/13/0185).

Im Beschwerdefall ist in sachverhaltsmäßiger Hinsicht davon auszugehen, dass die Teilhabe der Ehegattin des Bf. an den Gewinnen der Fa. Z-Firma einen Verzicht des Bf. auf einen Teil der ihm zustehenden Beteiligung zur Voraussetzung hat. Das Beteiligungsverhältnis der Ehegattin des Bf. kann nach dem Vertrag vom 18. April 2002 nicht nur von der Z-Firma, sondern auch vom Bf. gekündigt werden. Die Einnahmen der Ehegattin des Bf. aus der Beteiligung an der Fa. Z-Firma sind vom Bestand des Dienstverhältnisses des Bf. zur Fa. Z-Firma abhängig. Insbesondere trifft es auch nicht zu, dass die Ehegattin des Bf. durch die Leistung einer Einlage,

wie dies für eine Beteiligung als stiller Gesellschafter essentiell ist, einen Anspruch auf Ausschüttung von Gewinnanteilen erworben hätte. Der Anspruch der Ehegattin des Bf. auf Gewinnausschüttung hängt nicht nur davon ab, dass die Fa. Z-Firma (Basisbeträge übersteigende) Gewinne erzielt, sondern auch davon, dass der Bf. bestimmte im Dienstverhältnis gegründete Voraussetzungen erfüllt (beispielsweise führen entsprechende Fehlzeiten zu einer Verminderung der Gewinnbeteiligung).

Bei dieser Sachlage ist daher davon auszugehen, dass die Beteiligung der Ehegattin des Bf. an den Gewinnausschüttungen der Fa. Z-Firma keine eigenständige Einkunftsquelle der Ehegattin des Bf. darstellt, sondern Einnahmen vorliegen, die ihre Wurzel im Dienstverhältnis des Bf. zur Fa. Z-Firma haben und daher diesem als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zuzurechnen sind (siehe hiezu VwGH vom 27.2.2014, 2011/15/0106 betr. die Ehegattin des Bf.).

Der Umstand, dass die Vorinstanz die strittigen Einkünfte nicht als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, sondern als Einkünfte aus Kapitalvermögen angesetzt hat, hat auf die Höhe des Einkommens und der Einkommensteuer keine Auswirkung, weshalb den Beschwerden ein Erfolg versagt bleiben muss.

Bei den angefochtenen Bescheiden handelt es sich um Erstbescheide (ohne vorherige Wiederaufnahme des Verfahrens), deren Erlassung nicht im Ermessen der Abgabenbehörde liegt. Das Vorbringen betreffend "Treu und Glauben" geht daher ins Leere (siehe hiezu z.B. Ritz, BAO⁵, § 114 Tz 12).

Auch die Frage, ob der Sachverhalt der Abgabenbehörde aufgrund früherer Verfahren allenfalls bekannt war, ist für den Ausgang des gegenständlichen Verfahrens irrelevant, da Erstbescheide (ohne Wiederaufnahme des Verfahrens) erlassen wurden.

Eine Revision gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung im Hinblick auf die in der Begründung zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Es war somit wie im Spruch zu entscheiden.

Innsbruck, am 8. Mai 2014