



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 1

GZ. RV/0372-L/04,
miterledigt RV/0380-L/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag.L.K., vom 10. September 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 21. August 2003 betreffend Einkommensteuer 2001 und die Festsetzung von Anspruchsziens gemäß § 205 BAO 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mag.L (im folgenden kurz Bw., Mag. L oder L) ist Betriebswirt. Bis März 1996 bezog er ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als leitender Angestellter in der Baubranche.

Ab dem Jahr 1996 erzielte er zusätzlich Einkünfte als Unternehmensberater, wobei der Schwerpunkt dieser Tätigkeit die Organisation und Vermittlung diverser Liegenschaftsprojekte darstellte. Gleichzeitig erwarb er GmbH-Anteile an verschiedenen Unternehmen in der Baubranche, bei denen er großteils auch als Geschäftsführer fungierte. Infolge der Insolvenz dieser Gesellschaften in den Jahren 1997 und 1998 wurde der Bw. aufgrund der abgegebenen Haftungserklärungen zu erheblichen Zahlungen herangezogen, weshalb er aus finanziellen Gründen im April 1998 neben der weiterhin bestehenden selbständigen Beratungs- und Vermittlungstätigkeit wiederum eine unselbständige Tätigkeit im Controlling und Mahnwesen der Firma K-KG (im folgenden kurz K-KG) aufgenommen hat (*Sachverhaltsdarstellung des Bw. an das Finanzamt Linz vom 25. März 1999*).

Die nichtselbständige Tätigkeit bei der K-KG wurde mit 31. Dezember 1998 wieder beendet, die Einkünfte daraus (Zeitraum April bis Dezember 1998) betragen 378.150,00 ATS.

In den Jahren 1999 bis 2001 war der Bw. neben seiner Unternehmensberatertätigkeit in mehreren Dienstverhältnissen beschäftigt und bezog zeitweise Arbeitslosenbezüge.

Am **9. August 2001** verständigte ein anonymer Anrufer das Finanzamt, dass der Bw. im Zeitraum April/Mai 2001 Provisionseinnahmen von mehr als 1 Million S erzielt habe und dabei ein Rechtsanwalt aus Wien (Dr.J. - im folgenden kurz Dr. J) involviert bzw. über diesen die Auszahlung erfolgt sei (amtsinternes E-Mail vom 9. August 2001 aus Arbeitsbogen Bp – Rubrik "DB 2 L.").

Der Bw. gab diese Provision in seiner Steuererklärung für das Jahr 2001, in der er Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Unternehmensberater), nichtselbständiger Arbeit (als Angestellter Maschinenproduktionsunternehmen) und Vermietung und Verpachtung erklärte, nicht an.

Ab 11. September 2002 fand beim Bw. eine abgabenbehördliche Prüfung für die Einkommensteuer und Umsatzsteuer betreffend die Zeiträume 1996 bis 2001 statt.

Im Zuge der Prüfung wurde der Bw. zur anonymen Anzeige befragt. In der dazu ergangenen Niederschrift vom **18. September 2002** (Arbeitsbogen Betriebsprüfung Rubrik "Niederschrift/Sonstige Einkünfte") bestätigt der Bw., dass er im Jahr 2001 Einnahmen in Zusammenhang mit Rechtsanwalt Dr. J. erhalten habe. Dazu führt er weiter aus (Auszug aus der Niederschrift):

Die Firma S-GmbH -in der Folge kurz S-GmbH - hatte im Jahr 1998 eine Überzahlung an die Firma K-KG - circa 4,5 Mio S inklusive Zinsen - getätigt, welche der Firma S-GmbH nicht bekannt war, da diese offensichtlich den Überblick bei einem Projekt verloren hatte. Bei diesem Auftrag handelte es sich um die Produktion einer Maschine von der Firma K-KG für die Firma S-GmbH (bzw dessen Rechtsvorgängerin). Soweit erinnerlich, hatte der Auftrag eine Größenordnung von 80 Mio S. Vom damaligen Rechnungswesenleiter der Firma K-KG wurde die Ansicht vertreten, dass diese Überzahlung der Firma S-GmbH nicht mitgeteilt werden würde. Vor Ablauf der Verjährungsfrist habe ich im Jänner/Februar 2001 Dr. J beauftragt mit der Firma S-GmbH in Kontakt zu treten und diese auf den Umstand hinzuweisen. Die Firma S-GmbH hat in der Folge Dr. J beauftragt, das Inkasso vorzunehmen, was dann auch erfolgte. Ich habe in der Folge - für diese Information – Geld erhalten. Ich erhielt dafür circa 1,2 Mio S, es handelte sich dabei um eine Zahlung. Die Vorgangsweise war so, dass Dr. J. die Zahlung von der Firma K-KG erhielt, und das Geld abzüglich der für mich bestimmten Zahlung an die Firma S-GmbH weiterleitete.

Auf die Frage, ob mit der S-GmbH vereinbart gewesen wäre, dass er Geld für die Information erhalten werde, antwortet der Bw.:

Ich habe, bevor ich Dr. J. beauftragte, die Firma S-GmbH anonym angerufen, um mich zu vergewissern, dass die Firma K-KG diese Zahlung noch nicht geleistet hat. Es gab dann mehrere Telefonate und Gespräche mit der Firma S-GmbH und mit dem Anwalt, in welchen in weiterer Folge dann auch zur Sprache gekommen ist, dass ich für diese Information eine Abgeltung erhalten werde. Auf die Frage, in welcher Höhe der Betrag für mich vereinbart wurde, gebe ich an, dass ich mich nicht mehr genau erinnern kann. Es wäre möglich, dass es

sich um einen prozentuellen Anteil handelte, der Endbetrag war aber zu diesem Zeitpunkt noch nicht bekannt, da natürlich auch Zinsen nachverrechnet wurden.

Hinsichtlich der Auszahlung gibt der Bw. an, dass er einen Barscheck vom Treuhandkonto des Anwaltes erhalten habe, dem er die Übernahme bestätigt habe, jedoch keinen Beleg darüber besitze. Das Rechtsanwalthonorar sei in der Form beglichen worden, dass seine Abgeltung um die Anwaltskosten vermindert worden sei, eine Rechnung des Anwaltes habe er nicht erhalten, wieviel der Anwalt dafür insgesamt abgerechnet habe, wisse er nicht.

Auf die Frage, ob er diesen Betrag in die Steuererklärung aufgenommen habe, gibt der Bw. folgendes an:

Nein. Da ich der Ansicht bin, da dies ein Einmalgeschäft ist und daher keine gewerbliche Tätigkeit darstellt, dass dieser Betrag nicht zu versteuern ist. Ich habe diesbezüglich auch Dr. J. befragt, der auch Wirtschaftsprüfer ist, ob dies zu versteuern ist, und er hat dies mit dem Hinweis auf die Einmaligkeit verneint.

Im Rahmen eines Auskunftsersuchens gemäß § 143 BAO gab der Leiter des Rechnungswesens der Firma K-KG an, dass er über den Geschäftsfall mit der S-GmbH informiert sei. Dieser schilderte die Entstehungsgeschichte des Geschäftsfalles zwischen der K-KG und S-GmbH und die Abwicklung der Rückverrechnung so wie Mag. L und ergänzte darüberhinaus:

Die Überzahlung sei dadurch entstanden, dass vom zuständigen Techniker eines Subunternehmers im Zuge der Überprüfung der von der Firma K-KG gelegten Rechnung Kopien angefertigt wurden und sowohl die Originalrechnung als auch die Kopien bei der Firma S-GmbH zur Zahlung freigegeben worden seien, woraus die Überzahlung von 3.877.606,61 ATS (laut Schreiben Dr. J.) resultierte.

Nach Rückzahlung der Überzahlung an Dr. J. sei die S-GmbH an die K-KG herangetreten und hätte die Provision, die der Rechtsanwalt einbehalten und nur mehr den verminderten Betrag weitergeleitet habe, von der Firma K-KG eingefordert, die darauf einen Betrag von ungefähr 1,5 Mio S mittels Banküberweisung bezahlte und als Schadensfall in ihren Büchern erfasste.

Ihm als Rechnungswesenleiter sei nicht bekannt gewesen, dass die Firma S-GmbH durch einen Informanten die Überzahlung bemerkte, da der Rechtsanwalt als jener der Firma S-GmbH aufgetreten sei und behauptet hätte, der Fehler sei bei einer Revision aufgetaucht. Erst bei Einforderung der zweiten Zahlung habe sich herausgestellt, dass Dr. J. von einem Dritten beauftragt worden sei und dieser Informant gerüchteweise eine Provision von 30% erhalten haben soll.

Als Nachweise wurden von der Auskunftsperson ein von der Kanzlei Dr. J. an die K-KG adressiertes Schreiben vom 5. März 2001 sowie Kontoauszüge der Bank Austria, lautend auf Firma K-KG, vorgelegt.

Das Anwaltsschreiben hat folgenden Inhalt (Auszug):

"Wir geben hiemit bekannt, dass die Firma S-GmbH uns beauftragt und bevollmächtigt hat, in der nachfolgenden beschriebenen Rechtsangelegenheit einzuschreiten.

Laut vorliegenden Informationen hat unsere Mandantin am 15. Juni und 6. Juli 1998 mehrere (im Schreiben detailliert angeführte) Überweisungen von insgesamt 3.877.606,61 ATS an Ihre Gesellschaft zur Überweisung gebracht.

Bei einer kürzlich erfolgten Revision unserer Mandantin wurde festgestellt, dass diese Überweisungen irrtümlich und rechtsgrundlos erfolgten und somit eine Überzahlung von 3.877.606,61 ATS vorliegt.

Wir haben Sie nun zu ersuchen den Überzahlungsbetrag von 3.877.606,61 ATS zuzüglich 6 % Zinsen (626.450,77 ATS), somit insgesamt 4.504.057,38 ATS wieder an unsere Mandantin zu unseren Handen auf das Treuhandkonto bei der R-Bank zurückzuzahlen. "

Auf der zweiten Seite des Schreibens sind folgende handschriftliche Vermerke angebracht:

Telefonat Dr. J vom 10. April 2001

1.) 4 % Verzugszinsen nach ABGB ok

2.) 5 % Verzugszinsen nach HGB ok (ATS 3.877.606,61 + ATS 417.633,85 = ATS 4.295.240,46 bzw. € 281.796,66 + € 30.300,64 = € 312.147,30).

Die Kontoauszüge betreffen folgende Überweisungen:

1.) Auszug Nr. 75/03 vom 12.4.2001: Überweisung mit Wert 12. 4. Betrag 312.147,30 EUR

(handschriftlich ergänzt: Überweisung an Dr. J = ATS 4.295.302,92)

2.) Auszug Nr. 93/04 vom 10.5.2001: Eilüberweisung an S-GmbH mit Wert 10. 5. 2001,

Betrag 109.615,37 EUR (handschriftlich ergänzt = 1.508.340,38 ATS).

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde weiters ein von der Firma S-GmbH an Dr. J adressiertes Schreiben vom 28. Feber 2001 (handschriftlicher Vermerk: übergeben am 9. Juli 2003) mit folgendem Inhalt übergeben (Arbeitsbogen Rubrik "Sonstige Einkünfte"):

Inkassoauftrag

"Wir beauftragen Sie mit dem außergerichtlichen Inkasso von ca. ATS 3,5 Mio zuzüglich Zinsen von 6 % seit Fälligkeitsdatum. Die genauen Angaben bezüglich Betrag, Schuldner und Geschäftsfall erhalten Sie nach Eingang dieses Auftrages von Herrn Klaus O. übermittelt.

Nachdem wir mit dem Zahlungseingang von obiger Summe nicht mehr gerechnet haben, wird hiermit vereinbart, dass nur 2/3 des Inkassobetrages an uns zu überweisen sind.

Sie werden hiermit ausdrücklich ermächtigt den verbleibenden Inkasso-Restbetrag an den Informanten als Vermittlungshonorar zu übergeben, der die Kosten ihres Einschreitens trägt.

Wenn der Inkassobetrag auf Ihrem Konto einlangt, ersuchen wir Sie um die notwendigen Informationen zur Verbuchung des Zahlungseinganges (Lieferant, Geschäftsfall) und um rasche Überweisung des oben vereinbarten Betrages unter Angabe des Verwendungszweckes auf unser Konto.

Im Falle des nicht erfolgreichen Einschreitens, ersuchen wir um die Bekanntgabe von Betrag, Schuldner und Geschäftsfall sowie der Gründe des Inkassomisserfolges.

Im Falle eines von uns allenfalls daraufhin veranlassten gerichtlichen Inkassos wird im Erfolgsfall dem Informanten ein Drittel des nach Abzug aller Anwalts- und Gerichtskosten verbleibenden Zahlungseinganges überwiesen.

Die vom Bw. beauftragte Steuerberatungsgesellschaft H.N.WT-GmbH , Wien, gab nach Übermittlung der Niederschrift über die Einvernahme des Bw. und dem gleichzeitigem Hinweis, dass die Einnahmen steuerpflichtige Einkünfte darstellen würden, eine schriftliche Stellungnahme (Schreiben vom 17. Juni 2003 , eingelangt am 2. Juli 2003) gegenüber dem Finanzamt ab. Darin wird ausgeführt, dass der *Steuerpflichtige davon Kenntnis gehabt hätte, dass die Firma K-KG über ein Guthaben eines Geschäftspartners verfüge, wobei dieser Geschäftspartner diesen Geldbetrag nicht mehr in seinen Büchern finden würde, den Betrag sohin (wirtschaftlich) verloren hätte. Zur Frage ob Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 vorlägen oder es sich um einen nicht steuerbaren Vorgang z. B. Finderlohn handeln würde, wird die Ansicht vertreten, dass eine Qualifikation als*

Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Sinne von § 23 Z 1 EStG 1988 bei einer einmaligen Überlassung von Informationen aufgrund der fehlenden Nachhaltigkeit (mit Wiederholungsabsicht und auf Dauer) nicht vorliegen können.

Auch Einkünfte im Sinne von § 29 Z 3 EStG 1988 würden nicht vorliegen, da diese dadurch charakterisiert seien, dass sie einem Verhältnis aus Leistung und Gegenleistung entspringen. Insbesondere Tätigkeiten, die gelegentlich oder zufällig erfolgen, würden keine derartigen Leistungen im Bereich des Tuns bzw. Handelns darstellen. Auch ein Finderlohn basiere auf einer derartigen zufälligen Tätigkeit, die nicht zu einer Einkommensteuerpflicht führe.

Unter Finderlohn würden etwa auch Belohnungen für Hinweise zur Ergreifung eines Straftäters verstanden werden, somit Leistungen, bei denen die Leistungsverpflichtung unabhängig von der Gegenleistung bestehen würde. So wie im konkreten Fall, wo der Steuerpflichtige zufällig Kenntnis von der gegenständlichen Überzahlung gehabt hätte, welche über einen Anwalt weitergeleitet worden wäre. Der Geschäftspartner der Firma K-KG hätte für das Nichtauffinden der verlorenen Zahlung in der Buchhaltung einen Finderlohn ausgesetzt, die der Steuerpflichtige letztlich über den Anwalt erhalten habe. Dabei hätte es sich um einen Betrag von ATS 1.281.747,00 gehandelt. Der einschreitende Anwalt hätte seine Kosten von den an den Geschäftspartner auszuzahlenden Betrag in Abzug gebracht. Der an den Steuerpflichtigen zur Auszahlung gelangte Finderlohn würde auch nach den Einkommensteuerrichtlinien (Rz 101) nicht der Einkommensteuer unterliegen (vgl. auch Quantschnigg/Schuch, Est-Handbuch § 2 Rz 15 und Doralt, EStG § 2 Rz 12).

Seitens der Betriebsprüfung wurden für das Jahr 2001 die Einnahmen in Höhe von 1.281.747,00 ATS aus dem "Vermittlungsentgelt" als sonstige Einkünfte gemäß § 29 Z 3 EStG 1988(Betriebsprüfungsbericht vom 21. August 2003, AS 71) angesetzt.

Der Betriebsprüfungsbericht verweist auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 9. Juli 2003, dort wurde unter Pkt. 1 der Sachverhalt analog der niederschriftlich festgehaltenen Aussagen des Bw. am 18. September 2002 dargestellt und ergänzend festgehalten:

Hinsichtlich der Höhe des genauen erhaltenen Betrages wurde der Bw. mehrmals aufgefordert, einen Beleg vorzuweisen und den Betrag der Finanzbehörde bekanntzugeben. L. verwies in diesem Zusammenhang auf seinen Rechtsanwalt, welcher die Zahlung weitergeleitet hat. Bis zur Schlussbesprechung wurde der Püferin keinerlei Beleg vorgelegt. Laut Sachverhaltsdarstellung der vom Bw. bevollmächtigten Steuerberatungskanzlei handelt es sich dabei um einen Betrag von 1.281.747,00 ATS.

Dieser Betrag wurde von L nicht versteuert, da er der Ansicht ist, dass es sich bedingt durch die Einmaligkeit des Geschäftes nicht um Einkünfte im Sinne des EStG handelt. Laut Aussage vom 18. September 2002 hat er sich diesbezüglich bei seinem Rechtsanwalt (auch Wirtschaftsprüfer) erkundigt.

Aus § 29 EStG 1988 gehen die Anwendungsfälle für die sonstigen Einkünfte hervor. So fallen unter § 29 Z. 3 EStG 1988 unter anderem Einkünfte aus Leistungen, wie insbesondere aus gelegentlichen Vermittlungen. Aus der Judikatur und Rechtsprechung geht hervor, dass darunter auch Einkünfte zu verstehen sind, die sich aus einem sonstigen Handeln, Unterlassen oder Dulden ergeben. Darunter ist jedes Verhalten zu verstehen, dass einem anderen einen wirtschaftlichen Vorteil verschafft. Charakterisiert sind diese Einkünfte durch ein Verhältnis Leistung – Gegenleistung.

Durch den Bw. wird hinsichtlich dieser Zahlung auf nicht steuerpflichtigen Finderlohn plädiert, mit dem Hinweis, dass er zufälligerweise Kenntnis von gegenständlicher Überzahlung erhalten habe.

Dieser Überlegung des Steuerpflichtigen wird durch die Betriebsprüfung nicht Folge geleistet. Die Initiative für die Erlangung des Geldbetrages ging nicht vom Geschädigten (Firma S-GmbH) aus, sondern vom Bw., welcher durch einen Rechtsanwalt an die Firma S-GmbH herantrat. Nach Ansicht der Betriebsprüfung fällt gegenständlicher Sachverhalt nicht in den Bereich eines Finderlohnes.

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht der Betriebsprüfung an und erließ mit

21. August 2003 den **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001**, indem sie neben den Einkünften aus selbständiger und nichtselbständiger Arbeit sowie aus Vermietung und Verpachtung die Einnahmen aus dem Geschäftsfall in Höhe von 1.281.747,00 ATS als sonstige Einkünfte anzusetzte und in der Begründung auf die im Betriebsprüfungsbericht und der Niederschrift festgehaltenen Feststellungen verwies. Das steuerpflichtige Einkommen 2001 betrug folglich ATS 1.437.854,00, woraus für das Jahr 2001 eine festgesetzte Einkommensteuer in Höhe von 568.063,00 ATS (EUR 41.282,75) resultierte, die mangels geleisteter Vorauszahlungen auch der Abgabennachforderung entspricht.

Ebenfalls mit **Bescheid vom 21. August 2003** wurden **Anspruchszinsen für das Jahr 2001** in Höhe von 1.525,84 EUR für den Zeitraum 1. Oktober 2002 bis 21. August 2003 festgesetzt, die entsprechend den Bestimmungen des § 205 BAO berechnet wurden.

Mit Schriftsätzen vom **10. September 2003** (eingelangt am 15. September 2003) erhob der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 und den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für 2001 **Berufung**.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid wurde beantragt den Betrag von 1.281.747,00 ATS als Finderlohn anzuerkennen und die sonstigen Einkünfte mit einem Betrag von ATS 0,00 anzusetzen. In der Begründung führte er dazu folgendes aus (Auszug):

Es ging nicht um den Verkauf einer Information, weil diese hätte jeder wirtschaftlich denkende Mensch bereits 1998 realisiert und nicht 3 Jahre mit dem Risiko zugewartet, dass die Information wertlos ist, weil zwischenzeitig im Rahmen der nächsten Bilanzierung der Sachverhalt bereinigt worden wäre und damit dem Informanten eine Entgeltverlust droht. Grundsätzlich wird auf die im Schreiben des Steuerberaters vom 17. Juni 2003 vorgebrachten Begründungen verwiesen.

Wenn das Finanzamt sein Verständnis von Leistung so erklärt, dass "... darunter jedes Verhalten zu verstehen sei, dass einem anderen einen wirtschaftlichen Vorteil verschafft", wäre auch ein Finderlohn eine Leistung, weil der Finder sich die Mühe mache, den Verlierer des Gutes zu suchen und ihm dieses überbringe. Als Gegenleistung kann der Finder eine Belohnung im Ermessen des Verlierers erhalten, wobei die Höhe unerheblich ist und es auch schon Fälle gegeben habe, wo der Verlierer dem Finder das verlorene Gut überlassen hat und umgekehrt. Es ist jedoch Tatsache, dass Finderlohn unabhängig wie hoch kein Einkommen darstellt.

Bei einem sehr weiten Leistungsbegriff wären viele Vorgänge, auch Gewinnspiele mit beachtlichen Wissensleistungen, zu versteuern, was aber nicht der derzeitigen Rechtsprechung entspricht.

Im Geschäftsleben ist Leistung dadurch charakterisiert, dass Leistung angeboten wird und eine Preisübereinkunft über die in Anspruch zu nehmende Leistung zwischen Anbieter und Abnehmer erfolgt. Erst dann erfolgt die Leistungserbringung und im Gegenzug die Bezahlung.

Der Unterschied zwischen den zu versteuernden Einkünften einerseits und den nicht steuerpflichtigen Belohnungen andererseits ist die Entgeltsabsicht. Eine Leistung wird nur dann erbracht, wenn ein vom Leistungserbringer akzeptiertes Entgelt dafür bezahlt wird. Anders ist das bei ideellen Taten, die erbracht werden, weil man sie für selbstverständlich, korrekt und anständig hält.

Im Fall von Finderlohn und Belohnungen für die Ergreifung von Straftätern, etc. steht die Mitwirkung an der Wiederherstellung von Gerechtigkeit, die Aufrechterhaltung von Recht und Ordnung im Vordergrund und nicht ein allfälliges Entgelt dafür, von dem man weiß, ob und in welcher Höhe es gewährt wird.

Es war mein einziges Interesse, der Firma S-GmbH als rechtmäßiger Besitzer einer erheblichen Forderung aus einer Überzahlung inklusive Zinsen ca 4,2 Mio ATS verlorenes Eigentum zurückzugeben.

Die Information an die S-GmbH erfolgte nicht bereits 1998, sondern knapp vor Ablauf der Verjährungsfrist im Frühjahr 2001. Dies deswegen so spät wie möglich, um dem Schuldner des Betrages (K-KG) bis zum spätesten Zeitpunkt die Möglichkeit zu geben, das Handlungsunrecht zu erkennen und die Überzahlung zurückzugeben.

Nachdem ich erkennen musste, dass die Firma S-GmbH infolge Verjährung den Rückforderungsanspruch verliert, habe ich rechtzeitig vor Fristablauf dieser das verlorene Gut zurückgegeben, indem ich der Firma S-GmbH bekanntgegeben habe, was sie verloren hat (4,2 Mio S), wie sie es verloren hat (durch eigene Ungeschicklichkeit, Buchungsfehler) und wo sie es verloren hat (bei der Firma K-KG). Die Firma S-GmbH war hocherfreut und gab mir deswegen ein Drittel von ca. 4,2 Mio S als Finderlohn.

Darüberhinaus gab der Bw. an, dass er aufgrund seiner schlechten wirtschaftlichen Lage (Arbeitslosigkeit) und der Hepatitis C-Erkrankung über jede Belohnung sehr froh gewesen wäre. Der im Jahr 2001 erfasste Vorgang sei nicht gewerbsmäßig, sondern eine Information ohne Entgeltsabsicht sowie die Rückgabe eines verlorengegangenen Gutes gewesen. Er wäre ausschließlich von der ideellen Vorstellung Gerechtigkeit herzustellen ohne jemanden zu kriminalisieren, getragen gewesen und hätte eine ungerechtfertigte Bereicherung unterbunden. Der Verlierer hätte dem Finder als Danke eine Belohnung überlassen.

In der **Berufung über die Festsetzung der Anspruchszinsen** wurde beantragt, die Anspruchszinsen erst nach Erledigung der Einkommensteuerberufung festzusetzen und dies damit begründet, dass gegen den der Abgabennachforderung zugrundeliegenden Einkommensteuerbescheid 2001 Berufung eingebbracht worden sei und die Einkommensteuernachzahlung zum überwiegenden Teil (95 %) auf die beeinspruchten sonstigen Einkünfte zurückzuführen sei.

In der **Stellungnahme vom 9. Jänner 2004** der **Betriebsprüfung** wurde ausgeführt, dass laut ABGB als verloren gegangen nur bewegliche körperliche Sachen gelten würden, die in Niemandes Gewahrsame stehen. Gegenstand des vorliegenden Sachverhaltes sei eine

unbewegliche, unkörperliche Information , für deren Bekanntmachung der Berufungswerber im Austausch Geld erhalten habe.

Weiters sei laut ABGB die Sache , sofern diese einen Wert von 50,00 ATS übersteige am Fundort innerhalb von acht Tagen bekanntzumachen und der Vorfall der Obrigkeit anzuzeigen. Der Bw. habe trotz Bekanntsein bis kurz vor der Verjährung mit der Bekanntmachung gewartet. Weiters sei die Bekanntmachung nicht am direkten Weg, sondern über einen zwischengeschalteten Anwalt erfolgt. Laut den Erhebungen sei der Firma S-GmbH der Informant namentlich nicht bekannt gewesen. Der vom Bw. vorgebrachte Beweggrund, die Wiederherstellung der Gerechtigkeit und Ordnung, sei fragwürdig, weil dieser nicht persönlich auftrat und ihm durch die Beauftragung eines Anwaltes Kosten entstehen mussten, zumal er den Betrag von rund 1,3 Mio S zufällig erhalten habe und es ihm behauptetermaßen wirtschaftlich schlecht ging.

In der **Stellungnahme vom 28. Jänner 2004** führte der Bw. dazu aus, dass der Finderlohnbegriff aus dem ABGB zeitgemäß auf EDV-Buchhaltungen erweitert werden müsse. Die Bekanntgabefrist von 8 Tagen sei nicht anzuwenden, da entgegen der zitierten Gesetzesbestimmung der Besitzer bekannt gewesen wäre. Dass die Wiederherstellung der Ordnung Hauptmotiv gewesen wäre, sei darauf zurückzuführen, dass er selbst auch Leidtragender eines großangelegten Betruges gewesen wäre. Persönlich wäre er deshalb nicht als Informant aufgetreten, da er sich Schwierigkeiten mit den handelnden Personen ersparen wollte. Weiters verneinte er einen Zusammenhang der Informationsweitergabe mit seinen wirtschaftlichen Schwierigkeiten, weil sich Verjährungsfristen zeitlich nicht mit wirtschaftlichen Befindlichkeiten verbinden ließen und wies erneut darauf hin, dass er durch das Zuwarten bis zum Ablauf der Verjährungsfrist das Risiko eingegangen wäre, dass der Bereicherte den Betrag ohne sein Zutun zurückbezahlt hätte.

Am **5. Mai 2004** wurden die Berufungen gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 und den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchsziens für 2001 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung **vorgelegt**.

Die Berufungsbehörde verlangte mit **Auskunftsersuchen gemäß § 143 BAO vom 3. August 2004** von der Firma S-GmbH eine Darlegung des berufungsrelevanten Sachverhaltes.

Mit **Antwortschreiben vom 12. August 2004** übermittelte die Firma S-GmbH die angeforderte Darstellung des Sachverhaltes, indem sie auf die mit den Nummern 1- 15 versehenen Beilagen hinwies und dazu ergänzte ,dass diese "*selbsterklärend seien und den chronologischen Ablauf und die darin involvierten Personen genau darstellen würden*".

Im besonderen wurde auf die als **Beilage 9** gekennzeichnete "interne Sachverhaltsdarstellung vom 26. April 2001" hingewiesen. Bei dieser Beilage handelt es sich um eine vom Leiter der Rechtsabteilung, Dr.S. (im folgenden kurz Dr. S.), für konzerninterne Zwecke mit 26. April 2001 verfasste Sachverhaltsdarstellung ("Summary of the Facts – K-KG") in englischer Sprache mit folgendem Inhalt (die entscheidungsrelevanten Passagen sind zusätzlich in englischer Originalfassung angegeben):

Am 20. Februar 2001 meldet sich der für S-GmbH unbekannte Klaus O. telefonisch und teilte folgendes mit:

Eine "dritte Person" hatte ihn über eine Überzahlung der S-GmbH in Verbindung mit der Investition "Tr. St." in der Größenordnung von rund 3,5 Mio ATS informiert. Klaus. O. schlug vor, einen von ihm ausgesuchten Anwalt damit zu beauftragen, die 3,5 Mio ATS einzufordern. Der vereinnahmte Betrag sollte mit einem Drittel auf die "dritte Person" und mit zwei Dritteln auf S-GmbH aufgeteilt werden. Am selben Tag verständigte ich Mr. R., Mr. R. wiederum verständigte Mr. P. (beides leitende Angestellte von S-GmbH). Mr. P. (S-GmbH) entschied, den Vorschlag von Klaus O. anzunehmen, nachdem wir nicht in der Lage waren den Sachverhalt in unserer Buchhaltung zuzuordnen. In den folgenden Tagen versuchten Mr. L., ein Mitarbeiter von Sappi und ich den Fall in unseren Büchern ausfindig zu machen aber ohne Erfolg. Auch die Projektgruppe konnte die Doppelzahlung nicht finden.

Es war nicht möglich von Klaus O. und Dr. J. mehr Informationen über den Fall zu bekommen.

(Originaltext: On 20 February 2001 Mr. Klaus O. (unknown for S-GmbH) called me by phone and told me following facts:

A "third person" had informed him on overpayment of S-GmbH in connection with the investment "T. St." in the amount of around ATS 3,5 million.

Klaus O. suggested to grant the mandate to a lawyer – picked out by him – to collect the amount of ATS 3,5 million. The incoming amount has to be divided in one third for the "third person" and two thirds for S-GmbH. On the same day I informed Mr. R, Mr. R. informed Mr. P. on this call.

Mr. P. (S-GmbH) decided to accept the proposal of KMag.L aus O., if we were unable to clarify the facts on the basis of our books.

In the next days Mr. L. (S- GmbH) and I tried to find out this case on our books, but without success. Project S. had not found double payment too. Deshalb beauftragte die S-GmbH am 28. Februar 2001 entsprechend dem Vorschlag und dem Telefongespräch mit Klaus O. vom Vortag den von Klaus O. benannten Anwalt, Dr. J..

Therefore on 28 February 2001 S-GmbH granted the mandate to Dr. J, the lawyer, who has been nominated by KMag.L aus O., according to the draft of Klaus O. and the telephone conversation of Klaus O. and me on the day before. It was impossible for me to get more information on this base by Klaus O. and Dr. J.)

Die nächste Information war ein Schreiben der K-KG an Dr. J., welches wir am 13. März 2001 in Kopie von Dr. J. erhielten. Für S-GmbH war dies der erste Hinweis auf die betroffene Gesellschaft "K-KG". Trotz dieser Information konnten wir keine Anhaltspunkte in unseren Büchern finden.

In den folgenden Wochen ersuchten wir Dr. J. mehrmals um zusätzliche Hinweise. Am 13. April 2001 meldete sich Dr. J. telefonisch bei Ch. P. (einer Mitarbeiterin von S-GmbH). Inhalt des Telefonates war die Ankündigung eines Zahlungseinganges von zwei Dritteln von 3,8 Mio ATS innerhalb der nächsten Tage, die Mitteilung über den Zinssatz und die Zusage Ch. P. gegenüber zusätzliche Informationen zu übermitteln).

Am 19. April 2001 erhielten wir ein Schreiben von Dr. J, welches den Inhalt des Telefongespräches bestätigte (Ankündigung einer Zahlung von rund 3,8 Mio S zuzüglich 4 % Zinsen von der K-KG, zwei Drittel für S-GmbH). Die dabei erwähnte telefonische Zusicherung von Ch. P. zur Vereinbarung, dass ...die Angelegenheit erledigt ist) ist nicht korrekt.

Am 19. April stimmte Mr. R. meinem Vorschlag zu die Zahlung abzuwarten bevor seitens S-GmbH weitere Schritte unternommen werden.

Die mit dem **Antwortschreiben** vom 12. August 2004 vom Leiter der Rechtsabteilung der S-GmbH , Dr.S. übermittelten mit den **Nummern 1 bis 15 durchnumerierten Anlagen** betreffen im Einzelnen folgende :

1. Zweiseitiges Fax vom 22. Februar 2001 mit folgenden Sendedaten in der Kopfzeile:

22-Feb-2001 08:42 PA 6290 Mayrhofen +43 5285 62351 20. Bei der Seite 1 handelt es sich um einen nicht datierten und nicht unterfertigten Schriftsatz mit Klaus O. (ohne Adressangabe) als Absender an die Rechtsabteilung der Firma S-GmbH mit folgendem Inhalt:

- *"In der Anlage erhalten Sie den Entwurf des Inkassoauftrages von S-GmbH an die Rechtsanwaltskanzlei. Nachdem Ihr Unternehmen diesen Auftrag an diesen Rechtsanwalt erteilt hat, bekommt dieser die detaillierten Informationen über Lieferant (Schuldner) und den betreffenden Geschäftsfall übermittelt. Der Rechtsanwalt fordert den Schuldner in weiterer Folge zur Zahlung auf. Nach Zahlungseingang am Konto des Rechtsanwaltes erhält S-GmbH eine Information über den Zahlungseingang. Danach wird der vereinbarte Betrag – 2/3 der Inkassosumme – vom Rechtsanwalt an S-GmbH rasch überwiesen. Das restliche Drittel des Inkassobetrages wird für die Kosten des Einschreitens des Rechtsanwaltes und für das Vermittlungshonorar des Informanten verwendet. Mit der Überweisung erhalten Sie die notwendigen Informationen zur Verbuchung des Zahlungseinganges in Ihrem Unternehmen (Lieferant und Geschäftsfall).*
- Seite 2 der Faxnachricht betrifft folgenden Entwurf - ergänzt um diverse handschriftliche Ergänzungen - des Inkassoauftrages (mit S-GmbH als Absendeadresse und Rechtsanwalt Dr. J als Empfängeradresse):

"Wir beauftragen Sie mit dem (handschriftlich ergänzt: außergerichtlichen) Inkasso von 3,5 Mio ATS zuzüglich Zinsen von 6 % seit Fälligkeitsdatum. Die genauen Angaben bezüglich Betrag, Schuldner und Geschäftsfall erhalten sie nach Eingang dieses Auftrages von Herrn Klaus O. übermittelt.

Nachdem wir mit dem Zahlungseingang von obiger Summe nicht mehr gerechnet haben, wird hiermit vereinbart, dass nur 2/3 des Inkassobetrages an uns zu überweisen sind.

Sie werden hiermit von uns ausdrücklich ermächtigt, den verbleibenden Inkasso- Restbetrag an den Informanten als Vermittlungshonorar zu übergeben, der die Kosten des Einschreitens trägt.

Wenn der Inkassobetrag auf Ihrem Konto einlangt, ersuchen wir Sie um Verständigung (handschriftlich durchgebessert auf – die notwendigen Informationen zur Verbuchung des Zahlungseinganges Lieferant, Geschäftsfall) und um rasche Überweisung des oben angeführten Betrages unter Angabe des Verwendungszweckes auf unser Konto Nr..... bei der (handschriftlich Bankbezeichnung und BLZ ergänzt).

Im Falle des nicht erfolgreichen Einschreitens ersuchen wir um die Bekanntgabe der Gründe des Inkassomisserfolges (handschriftlich ergänzt: von Betrag, Schuldner und Geschäftsfall).

Wir versichern Ihnen, dem Schuldner und Ihrem Informanten, hiermit verbindlich, egal mit welchem Erfolg dieses Hoffnungssinkasso erfolgt, diesen Geschäftsfall als endgültig erledigt zu betrachten und keine weiteren Schritte zu unternehmen.

Dieser Absatz ist durchgestrichen und handschriftlich durch folgenden ergänzt:

Im Falle eines von uns allenfalls darauf hin veranlaßten gerichtlichen Inkassos wird im Erfolgsfall dem Informanten ein Drittel des nach Abzug der Anwaltskosten verbleibenden Zahlungseinganges überwiesen.

Dieses Schreiben übersenden wir Ihnen per Telefax vorab.

2. Inkassoauftrag der S-GmbH an Herrn Dr. J. vom 28. Februar 2001, welcher laut Fax-Sendebericht der S-GmbH vom 28. Februar 2001 09:45 an den Anwalt übermittelt wurde. Der Inhalt deckt sich mit dem oben angeführten "Entwurf" unter Berücksichtigung der nachträglich von der Firma S-GmbH vorgenommenen handschriftlichen Änderungen und Ergänzungen (ident mit der im Zuge der Betriebsprüfung übergebenen Unterlage laut Seite 4 ff dieser Entscheidung)

Weiters befindet sich darauf folgender handschriftlicher Vermerk: "Tel. Dr. J.: Beruft sich im Schreiben auf Revision, will derzeit nicht mehr sagen."

3. Schreiben Dr. J. vom 9. März 2001 an die S-GmbH (Eingangsstempel 13. März 2001) bestehend aus einem Begleitschreiben mit dem Hinweis auf das beigelegte Schreiben der K-KG an die Anwaltskanzlei Dr. J. vom 8. März 2001 (Eingangsstempel vom 9. März 2001), in welchem mitgeteilt wird, dass die Angelegenheit seitens der K-KG geprüft werden würde, um eine Frist bis 16. März für die dazu erforderlichen Recherchen ersucht wurde und eine schriftliche Mitteilung nach Vorliegen der Prüfergebnisse angekündigt wurde.
4. Faxnachricht der S-GmbH an Kanzlei Dr. J. vom 14. März 2001, in welchem um die Übermittlung jenes Schreibens, in welchem die bereicherte Firma zur Rückerstattung der Doppelzahlung aufgefordert wurde, ersucht wird.
5. Faxnachricht der S GmbH an Kanzlei Dr. J. vom 26. März 2001 mit dem Ersuchen über den Stand der Angelegenheit zu informieren
6. Schreiben der Kanzlei Dr. J. an S-GmbH (zu Handen Frau Ch. P.) vom 13. April 2001 (Eingangsstempel vom 20. April 2001). Darin wird auf ein am 13. April 2001 (offensichtlich mit Frau Ch.P. von S-GmbH) geführtes Telefonat Bezug genommen und ausgeführt, dass die Firma K-KG sich damit einverstanden erklärt habe, den Forderungsbetrag von 3,8 Mio ATS zuzüglich 4 % Zinsen zu bezahlen und nach Zahlungseingang 2/3 des Forderungsbetrages vereinbarungsgemäß an S GmbH überwiesen werden würden. Weiters weist der Anwalt ausdrücklich darauf hin, dass gemäß der mit Schreiben vom 28. Februar 2001 bestätigten Vereinbarung durch die Zahlung von 2/3 des gesamten Inkassobetrages die Angelegenheit gegenüber der Anwaltskanzlei, dessen Mandanten (Informanten) und der Firma K-KG erledigt sei, sodass 1/3 des Inkassobetrages vereinbarungsgemäß der Mandantschaft zur Verfügung gestellt werde. Diese Vorgangsweise sei auch im Telefonat vom 13. April 2001 besprochen worden. Auch würde festgehalten, dass sich die Firma K-KG mit den besprochenen Gründen entschuldigt habe. Weiters würden nach Möglichkeit zusätzliche Informationen zum Geschäftsfall übermittelt werden, wobei man diesbezüglich auf Mitteilungen des Informanten angewiesen sei.
7. Fax S GmbH an Kanzlei Dr. J. vom 17. April 2001 (Urgenz der Information betreffend den Stand der Angelegenheit)
8. Fax vom 18. April 2001 Dr. J. an die S-GmbH (ident mit Schreiben laut Beilage 6)
9. Sachverhaltsdarstellung des Leiters der Rechtsabteilung der S-GmbH vom 26. April 2001 (als Beilage zu einem Fax an die Konzernleitung). Hinsichtlich des Inhaltes wird auf die oben stehenden Ausführungen hingewiesen.

10. 10-seitiges Fax der K-KG an die S-GmbH vom 27. April 2001 , bestehend aus:

- Schreiben vom 5. März 2001 der Kanzlei Dr. J. an K-KG, welches den Sachverhalt über das Vorliegen einer Überzahlung der S-GmbH darstellt und die K-KG zur Rückzahlung auffordert (entspricht dem Schreiben, dass der Leiter des Rechnungswesens der K-KG an die Betriebsprüferin übergeben hat)
- Schreiben vom 5. März 2001 der K-KG an die Kanzlei Dr. J. (ident mit Anlage Nr 3)
- Schreiben vom 16. März 2001 der K-KG an die Kanzlei Dr. J., in welchem dargelegt wird, dass aufgrund der Recherchen eine Doppelzahlung von insgesamt 3.877.516,59 ATS festgestellt worden sei, diese auf eine irrtümlicherweise auftragsbezogene Fehlbuchung zurückzuführen sei, die damals handelnden Personen nicht mehr im Unternehmen beschäftigt wären, man den Vorfall sehr bedaure und sich dafür entschuldige. Hinsichtlich des geforderten Zinsbetrages erkläre man sich bereit die Hälfte des geforderten Betrages zu übernehmen, da der Tatbestand seitens S-GmbH ebenfalls seit 1998 unentdeckt geblieben und nicht reklamiert worden sei.
- Zahlungsbeleg der K-KG auf das Konto der Kanzlei Dr. J. über einen Betrag von 312.147,30 EUR (mit dem Zusatzvermerk: Kapital 281.790,12 EUR + Zinsen 30.350,64 EUR; Ihr Mandant S-GmbH)
- Telefax der K-KG an die Kanzlei Dr. J. vom 19. April 2001 mit Verweis auf ein Telefonat vom gleichen Tag und Bekanntgabe der Projektbezeichnung "Triple Star" sowie Prozess- und Serviceverrechnung PM 4
- Schreiben der Kanzlei Dr. J. adressiert an K-KG (Frau P.) vom 13. April 2001 (Inhalt ident mit Beilage 6)

11. Fax vom Leiter der Rechtsabteilung der S-GmbH an Kanzlei Dr. J. vom 27. April 2001: In der Mitteilung wird ausgeführt , dass der folgende wesentliche Inhalt eines Telefonates am 25. April 2001 zwischen den beiden Personen festgehalten werde: *(1) Der Anwalt hätte den Betrag von rund 3,8 Mio ATS zuzüglich 4% Verzugszinsen von der K-KG erhalten und werde die 2/3 unverzüglich auf ein Konto von S-GmbH überweisen. (2) Der 4. Absatz des Schreibens vom 13. bzw. 17. April 2001 sei keinesfalls so zu verstehen, dass sich die S-GmbH mit dem obgenannten Betrag für abgefunden erkläre, insbesondere wenn der Nachteil für diese höher sein sollte als der genannte Betrag von 3,8 Mio ATS. (3) Gleichzeitig mit Überweisung des Betrages würden die dem Anwalt vorliegenden Unterlagen*

übermittelt werden. (4) Es sei von S-GmbH ausdrücklich betont worden, dass nicht alleine der Erhalt des Betrages sondern auch die Aufklärung des Sachverhaltes für S-GmbH von großer Bedeutung sei.

12. Überweisungsbeleg über einen Zahlungseingang in Höhe von 2.863.493,66 ATS bei S-GmbH vom 30. April 2001 (Auftraggeber: Dr. J; Zahlungsgrund: K-KG)
13. Schreiben Dr. J. an den Leiter der Rechtsabteilung (persönlich) der S-GmbH vom 3. Mai 2001, in der dieser festhält, dass die Forderungseintreibung seitens seiner Kanzlei durch die erfolgte Eilüberweisung von 2/3 des Eintreibungsbeitrages entsprechend dem Schreiben erledigt sei und mit Zustimmung des Informanten nunmehr die Informationen für das Projekt laut Beilage weiter übermittelt würden, damit eine klare Zuordnung des Geschäftsfalles möglich sei. Weitere Unterlagen als die übermittelten Informationen der K-KG würden dem Anwalt nicht vorliegen.
14. Besprechungsprotokoll S-GmbH vom 10. Mai 2001 über eine zwischen den Geschäftsleitungen der Firma K-KG und S-GmbH stattgefundenen Erörterung des Geschäftsfalles mit endgültiger Aufklärung des Sachverhaltes, in der sich die Firma K-KG letztendlich bereit erklärte das restliche Drittel (welches vom Anwalt für das Vermittlungshonorar und die Anwaltskosten einbehalten worden war) an S-GmbH zurückzuzahlen.
15. Überweisungsbeleg vom 10. Mai 2001 über EUR 109.615,37 (Überweisung des Drittelpfades von der K-KG an die S-GmbH)

Mit Schreiben vom **24. August 2004** wurden dem Berufungswerber die Ergebnisse des Auskunftsersuchens (einschließlich des Antwortschreibens und der berufungsrelevanten Anlagen Nr. 1, 2, 6, 9, 10 und 13) zur Stellungnahme übermittelt.

Darüber hinaus wurde der Bw. ersucht, darzulegen wer sich hinter Klaus O. verbirgt, welchen Inhalt der Auftrag an den Rechtsanwalt konkret hatte und anzugeben, warum die Informationen über die Überzahlung nicht sofort und bedingungslos der S-GmbH überlassen wurden bzw. welchen Grund – außer die Sicherung des Zahlungszuflusses - die aufwendige Gestaltung mittels eines Inkassoauftrages durch einen beauftragten Rechtsanwalt gehabt habe.

Weiters wurde die Vorlage von Nachweisen (Belegen), aus denen die betragsmäßige Höhe der Vergütung hervorgeht, eingefordert. Aus den von der S-GmbH übermittelten Belegen ergäbe sich rechnerisch ein Vergütungsbetrag von 1.431.747,00 ATS, im Bescheid wurde (analog den Angaben im BP-Bericht) ein Betrag von 1.281.747,00 ATS angesetzt, was einen

Differenzbetrag von 150.000,00 ATS ergibt und ob dieser Betrag die in Abzug gebrachten Rechtsanwaltskosten beträfe.

Anläßlich einer **Vorsprache des Bw.** bei der Berufungsbehörde am 20. September 2004 nahm dieser zum Vorhalt Stellung (*Aktenvermerk über die Besprechung vom 20. September 2004*). Ergänzend dazu übermittelte der Bw. eine schriftliche Stellungnahme (datiert mit 27. September 2004).

Der Bw. wiederholte sein bisheriges Vorbringen, dass es ihm vorrangig um die Wiederherstellung des korrekten rechtlichen Zustandes (Rückerstattung der ungerechtfertigten Überzahlung durch die K-KG) gegangen und ihm dabei die Wahrung seiner Anonymität wichtig gewesen sei. In den Telefonaten mit der S-GmbH und im ersten Fax vom 22. Februar 2001 habe er sich als Klaus O. ausgegeben.

Er gab an, dass die Sachverhaltsdarstellung der S-GmbH vom 26. April 2004 unvollständig sei bzw. eine Optimierung der Ergebnisse für die Verantwortlichen der S-GmbH darstelle. Bei Kenntnis des tatsächlichen Ablaufes der Geschehnisse gewinne man den Eindruck, dass das erst zwei Monate später nach dem Erstkontakt verfasste "Summary of Facts" als Rechtfertigung der Verantwortlichen der S-GmbH gegenüber deren Konzernholding gedient habe, wenn darin beschrieben wird, dass man sich auf die Bedingungen des Bw. nur deshalb eingelassen habe, weil in den Büchern keine Fakten zu finden gewesen wären.

Die Angelegenheit sei für beide Firmen peinlich gewesen, einerseits für die S-GmbH, weil in der Buchhaltung der Überblick über namhafte Beträge verloren gegangen sei und andererseits für die K-KG, weil man fast 3 Jahre lang von der Überzahlung gewusst und die S-GmbH darüber nicht informierte hätte.

Zu den ungenauen Angaben (unter anderem zum zeitlichen Ablauf) in der Erstbefragung am 18. September 2002 gibt L an, dass diese am Finanzamt stattgefunden habe und er dort keine Unterlagen für konkrete Angaben verfügbar gehabt hätte. Im übrigen habe er keine Aufzeichnungen über die einzelnen Telefonate und deren Inhalte geführt, da er sich zu diesem Zeitpunkt nicht bewusst gewesen wäre, dass diese abgabenrechtlich relevant sein könnten.

Den zeitlichen und inhaltlichen Ablauf beschreibt er – aufgrund der behaupteten nachträglichen Recherchen in den Kalendern - in der schriftlichen Stellungnahme vom 27. September 2004 folgendermaßen:

Im Summary of Facts vom 26. April 2001 erscheint es dem Leser, als ob nur ein Telefonat stattgefunden hätte.

Im Summary of Facts wird nicht von mehreren Telefonaten berichtet. Dies entspricht nicht der Realität, wie bereits am 18. September 2002 behauptet. Richtig ist, dass am 20., 21 und 23. Februar 2001 jeweils ein anonym geführtes Telefongespräch mit S-GmbH stattgefunden hat.

Im ersten Telefonat sollte vorerst erkundet werden, ob überhaupt ein Interesse von der S-GmbH bestand, eine vermutlich verloren gegangene Überzahlung von ca. 3,5 Mio ATS (bei der in Kürze Verjährung ablaufe) näher zu untersuchen.

Bei diesem Telefonat war eine Verblüffung beim Gesprächspartner (vermutlich Dr. S. der Leiter der Rechtsabteilung der S-GmbH) festzustellen, sowohl über den Umstand einer angeblich verloren gegangenen Forderung, als auch über die Höhe des Forderungsbetrages. Es wurden auch detaillierte Informationen dazu angefordert und dann die Frage gestellt: "Wenn sich das alles als wahr herausstellt, dann wollen Sie doch einen Finderlohn dafür?"

Ich war darüber perplex und habe reflexhaft mit "JA" geantwortet. Dann kam sofort die Frage "Wieviel" und ich antwortete spontan "1/3". S-GmbH bat um Bedenkzeit, um diese verlorene Überzahlung in den Büchern zu suchen. Es wurde vereinbart, dass ich mich am nächsten Tag melde.

Ich war danach überrascht, was da eben passiert ist und auch darüber, dass kein Einwand über die Höhe des Finderlohns von 1/3 der Forderung kam.

Am 21. Februar gegen Mittag rief ich bei der S-GmbH an und stellte fest, dass diese an einer weiteren Verfolgung des vortägig geschilderten Sachverhaltes interessiert sei. Man teilte mir mit, nichts gefunden zu haben und man benötige genauere Informationen dazu, ebenso wie das Ganze ablaufen soll. Dann habe ich die weitere Vorgangsweise angekündigt, welche in einem Fax bekannt gegeben wird, ebenso, dass nach Erhalt des Faxes ein weiteres Telefonat stattfinden wird.

Einerseits war meine Anonymität zu wahren und andererseits zu verhindern, dass die S-GmbH direkt mit der K-KG in Kontakt tritt, weil damit auch meine Anonymität gefährdet wäre.

In weiterer Folge war auch noch die für mich neue Situation des im Telefonat spontan angebotenen Finderlohns, welcher der Höhe nach nicht abgelehnt wurde, zu berücksichtigen. Deshalb bin ich auf die Idee der Einschaltung des Rechtsanwaltes gekommen, denn nur ein vom Klienten S-GmbH beauftragter Rechtsanwalt, kann seriös bei K-KG auftreten und offene Zahlungsbeträge einmahnen. Bei einer Zusendung von Buchhaltungsdetails an S-GmbH, wäre über handschriftliche Notizen meine Identifikation möglich gewesen. Damit S-GmbH nicht selbstständig mit K-KG in Kontakt tritt und dann der Informant einfacher eruiert werden kann, habe ich beschlossen nur der eingeschaltete Rechtsanwalt bekommt die Details zur Einforderung der offenen Beträge. Damit auf den Finderlohn "nicht vergessen wird", habe ich die dazu erforderlichen Formulierungen berücksichtigt. Außerdem konnte durch die vorgeschlagene Zahlungsabfolge die Anonymität gewahrt bleiben.

Diese Überlegungen führten zu den Inhalten in dem bekannten 2 seitigen Fax vom 22. Februar 2001 an die Rechtsabteilung der S-GmbH.

Nach diesen Überlegungen habe ich Dr. J. angerufen, ihm kurz den Sachverhalt geschildert und ihn gefragt, ob er für mich das Forderungssinkasso abwickelt. Er hat gefragt, wie das ablaufen soll. Dann habe ich ihm von dem Schreiben erzählt, welches per Fax an S-GmbH gesandt wird. Nachdem wir auch das Honorar besprochen, vereinbarten wir, dass ich mich in ein paar Tagen wieder telefonisch melde.

Am 23. Februar rief ich erneut bei S-GmbH an. Der Erhalt des Faxes wurde bestätigt und ich verwies auf die weitere Vorgangsweise, dass direkt mit dem benannten Rechtsanwalt abgewickelt wird und dieser beauftragt wird und auch alle nötigen Informationen erhält.

Nachdem die S-GmbH zugestimmt hat sich direkt bei Dr. J. zu wenden, habe ich am 26. März Dr. J. angerufen. Er sagte mir, dass sich die S-GmbH bereits gemeldet habe und wir

besprachen die Abwicklungsdetails, die in weiterer Folge dazu führten, dass am 28. Februar bei Dr. J. der Inkassoauftrag von S-GmbH einlangte.

Der Bw. bestätigte weiters, dass Dr. J. ausschließlich für die Durchführung der Abwicklung eingeschaltet gewesen wäre. Der Kontakt zu diesem wäre erst nachdem von der S-GmbH Interesse an der Weiterverfolgung signalisiert worden war, aufgenommen worden. Davor sei der Anwalt weder beratend noch unterstützend bei der Konzeption des Inkassoauftrages tätig gewesen. Die Idee, die Überzahlung über einen Anwalt mittels Inkassoauftrag rückzufordern bzw. die Weitergabe von näheren Informationen an die S-GmbH von der Beauftragung des Rechtsanwaltes abhängig zu machen, stamme von ihm. Auch den Inkassoauftrag habe er selbst entworfen, aus diesem Grund seien auch noch nachträgliche Korrekturen vom juristisch versierteren Leiter der Rechtsabteilung der S-GmbH vorgenommen worden.

Hinsichtlich Rechtsanwaltshonorar gibt der Bw. an, dass er Anfang März 2001 das im Rahmen der Vorsprache vorgewiesene Schreiben des Dr. J., datiert mit 26. Februar 2000 (müsste vermutlich 2001 heißen) erhalten habe, worin das Honorar mit 80.000,00 bis 100.000,00 ATS beziffert worden ist. Dieses Honorar habe sich nachträglich erhöht, eine Bestätigung über den endgültigen Abrechnungsbetrag bzw. eine Honorarnote habe er trotz mehrmaliger Urgenz beim Anwalt nicht erhalten. Im übrigen sei der von ihm vereinnahmte Betrag im Schreiben des seinerzeitigen steuerlichen Vertreters vom 17. Juni 2003 konkret angegeben und auch in dieser Höhe von der BP übernommen worden.

Der Bw. führt zum Vorhalt der Referentin, dass die ungewöhnliche Vorgangsweise, in concreto die Rückforderung mittels Inkassoauftrag über einen von ihm ausgesuchten Anwalt durchführen zu lassen und dabei den auf ihn entfallenden Anteil einzubehalten, den Schluss nahelege, damit die Provisionszahlung entsprechend abzusichern, aus, dass diese Abwicklung aus Gründen der Wahrung seiner Anonymität gewählt worden sei. Im Falle einer sofortigen Weitergabe des ihm zur Verfügung stehenden Informationsmaterials (der Bw. legt diesbezüglich Kopien des Kundenkontos bzw. Auszuges der Debitorenbuchhaltung der K-KG vor, auf dem die einzelnen Rechnungen und Zahlungseingänge aufgelistet sind und worauf handschriftliche Vermerke über Bankverbindungen und Zahlungsdaten angebracht sind) hätte die S-GmbH sofort mit der K-KG Kontakt aufgenommen und ihn als Informanten ausfindig machen können. In weiterer Folge wären Sanktionen der beiden "Großunternehmen" zu erwarten gewesen, er hätte diesbezüglich als Leidtragender eines Betruges schon negative Erfahrungen gemacht. Überdies hätte die Rückforderung über einen Anwalt bei der K-KG eine nachhaltigere Wirkung gehabt.

Es habe circa Mitte März 2001 einen verdächtigen Anruf auf seinem Handy gegeben, bei dem ein anonyme Anrufer seinen Namen erfragt wollte. Dieser Anruf habe sein vorsichtiges Vorgehen (möglichst alle Aspekte zum Schutz der Anonymität zu wahren) bestätigt

Auf die Frage der Referentin, ob auch für den Fall, wenn die S-GmbH kein Interesse an einer weiteren Verfolgung gezeigt hätte, Maßnahmen beabsichtigt gewesen wären, um der S-GmbH die Rückerlangung der ungerechtfertigten Überzahlung zu ermöglichen, gibt L. an, dass er dazu im nachhinein schwer etwas sagen könne, da dieser Fall ja nicht eingetreten sei.

Der Leiter der Rechtsabteilung Dr. S der S-GmbH hat im Zuge der Einvernahme als Zeuge mit Schreiben vom 12. Oktober 2004 folgendes ausgeführt:

Ad 1. Stellungnahme zu den Ausführungen des Bw. (laut dessen schriftlicher Stellungnahme vom 27. September 2004) und zur folgenden Frage: "Handelt es sich bei der Summary of Facts-Darstellung vom 26. April 2001 um eine bewußt verkürzte und für die S-GmbH optimierte Sachverhaltsdarstellung?"

"Bei der Summary of Facts-Darstellung vom 26. 4. 2001 handelte es sich weder um eine in wesentlichen Punkten verkürzte noch um eine für S-GmbH optimierte Sachverhaltsschilderung. Es handelt sich dabei um keine Rechtfertigung meinerseits gegenüber Vorgesetzten bzw der S-GmbH Europa SA, zumal ich ja unverzüglich nach dem ersten Telefonat vom 20. Februar 2001 den Werksdirektor der S-GmbH informierte, der wiederum den CEO von S-Europe SA davon in Kenntnis setzte. Alle weiteren Schritte in dieser Angelegenheit habe ich in Abstimmung mit den informierten Personen gesetzt.

Was die Anzahl der geführten Telefonate betrifft, so werden in meiner Summary of Facts-Darstellung 2 Telefonate ausdrücklich erwähnt (Telefonat vom 20. Februar 2001 und vom 27. 2. 2001, "... on the day before"). Soweit ich mich erinnern kann, hat vor dem 22. Februar 2001 ein weiteres Telefonat stattgefunden, in dem ich dem Informanten die grundsätzliche Bereitschaft von S-GmbH mitgeteilt habe, auf das von ihm "angebotene Geschäft" einzugehen, sollten wir die Überzahlung in unseren Büchern nicht feststellen, und ihn ersucht habe, mir den Entwurf eines Schreibens an Dr. J. – dem vom Informanten ausgesuchten Rechtsanwalt – zu übersenden, was am 22. Februar 2001 auch erfolgt ist.

An weitere Telefonate kann ich mich nicht erinnern, will sie aber auch nicht ausschließen.

Es ist richtig, dass ich über die mitgeteilte Überzahlung verblüfft war, an den exakten Wortlaut des Gespräches vom 20. Februar 2001 und der folgenden kann ich mich aber heute nicht mehr erinnern. Der Informant hat mir gegenüber jedoch deutlich zum Ausdruck gebracht, dass nähere Informationen über die Überzahlung nur gegen eine Gegenleistung in der Höhe eines Drittels der Überzahlung zu erhalten wären.

Ad 2. Darstellung des genauen zeitlichen Ablaufes:

Wie bereits erwähnt, kann ich mich an insgesamt 3 Telefonate, also die Telefonate vom 20. 2., vor oder am 22. 2. und vom 27. 2. 2001 erinnern.

Der übrige Ablauf ergibt sich aus den bereits übermittelten Unterlagen; über zusätzliche, also Ihnen noch nicht übermittelte Nachweise/Dokumentationen verfüge ich nicht.

Ad 3.: Vermittlungshonorar/Finderlohn:

Die Gegenleistung kam bereits im Telefonat vom 20. Februar zur Sprache und wurde vom Informanten auch der Höhe nach mit einem Drittel der Überzahlung beziffert. Näheres über den Ablauf dieses Telefonates kann ich heute nicht mehr sagen, sicher war mir jedenfalls, dass eine Informationsweitergabe ohne entsprechendes Honorar nicht erfolgen würde.

An den Gebrauch des Wortes "Finderlohn" kann ich mich nicht erinnern, wobei ich gleichzeitig darauf verweise, dass der Informant in den vom ihm am 22. Februar 2001 per Fax übermittelten Texten (Begleitbrief, Entwurf Inkassoauflage) zweimal das Wort

"Vermittlungshonorar" verwendete, welches Wort von mir dann auch in den definitiven Inkassoauftrag übernommen wurde.

Abschließend bemerkt der Zeuge, dass zu bedenken sei, dass die Ereignisse bereits über drei Jahre zurückliegen würden und er sich nur mehr an die wesentlichen Inhalte und Telefonate, nicht jedoch an genaue Wortlaute, erinnern könne.

In der **schriftlichen Stellungnahme vom 23. Oktober 2004** bringt der Bw. vor, dass sich die Aussagen des Zeugen betreffend den Ablauf und den Inhalt der ersten Telefonate mit seinen Angaben - mit Ausnahme der von ihm behaupteten Fragestellung hinsichtlich des Finderlohnangebotes - decken würden.

Dass sich der Zeuge daran nicht mehr erinnern könne, sei darauf zurückzuführen, dass Dr. S. mit einer für ihn komplett neuartigen Situation ohne Handlungsmuster für eine „richtige Vorgangsweise“ konfrontiert gewesen wäre und eine derartige Stresssituation gepaart mit der üblich hohen Eigendynamik zu der behaupteten naiven Fragestellung (*„Wenn sich das Alles als wahr herausstellt, dann wollen sie doch einen Finderlohn dafür?“*) geführt habe. Dr. S. habe in diesem Moment nur reagiert und nicht die Folgen seiner Äußerung bedacht, dass ein Finderlohnangebot den Rückzahlungsbetrag bei der S-GmbH verkürzen würde. Erst später wäre er sich der Tragweite seines Handelns klar geworden. Dieses „Nachentscheidensbedauern“ (kognitive Dissonanz) habe zur Folge gehabt, dass jene Aktivitäten, die zu einem ungewünschten Ergebnis führten, ausgeblendet (vergessen) würden. Die anders lautende Bezeichnung des Finderlohns (als „Vermittlungshonorar“ im besagten Fax vom 22. Februar 2001) sei unterheblich, wenn dieser dem Grunde nach ursprünglich als Finderlohn angeboten worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Steuerpflicht für das Vermittlungsentgelt gemäß § 29 Z 3 EStG 1988

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob es sich bei dem Entgelt für die Überlassung einer Information um einkommensteuerpflichtige Einkünfte – konkret um Einkünfte aus Leistungen im Sinne von § 29 Z 3 EStG 1988 – oder um nicht steuerbare Einkünfte handelt.

a) Sachverhaltsebene:

Zur Beurteilung, ob die vom Bw. vereinnahmte Vergütung eine steuerpflichtige Gegenleistung aus einem Leistungsaustausch im Sinne des § 29 Z 3 EStG 1988 darstellt und das Entstehen einer Abgabenschuld bewirkt, war jener Sachverhalt zu erforschen, der dem tatsächlichen Geschehen in hohem Maße entspricht bzw. der Wirklichkeit möglichst nahe kommt.

Nach Abschluss des durchgeföhrten Beweisverfahrens wird folgender **Sachverhalt** festgestellt:

Der Bw. war im Jahr 1998 (April bis Dezember) bei der K-KG als Controller angestellt. Im Zuge dieser Tätigkeit gelangte ihm zur Kenntnis, dass die S-GmbH bei einem Großauftrag im Jahr 1998 Rechnungen in Höhe von 3.877.606,61 ATS irrtümlich doppelt an die K-KG bezahlt hat. Die K-KG teilte dies der S-GmbH nicht mit. Am 20. Februar 2001 (kurz vor Ablauf der Verjährungsfrist für die Geltendmachung von Rückforderungsansprüchen) meldete sich der Bw. anonym mit dem Namen Klaus O. bei der S-GmbH und gab vor, Informationen über eine Doppelzahlung in der Größenordnung von 3,5 Mio ATS in Zusammenhang mit dem Großprojekt Tr. Star zu haben. Der Bw. beabsichtigte vorerst herauszufinden, ob die Angelegenheit der Firma S-GmbH bereits bekannt war bzw. ob die S-GmbH überhaupt Interesse an näheren Informationen zeigen würde. Der Gesprächspartner Dr. S., Leiter der Rechtsabteilung der S-GmbH, signalisierte Interesse, indem er sich nach näheren Details über den dahinterliegenden Geschäftsfall erkundigte. Der Bw. gab darüber jedoch nichts bekannt, sondern schlug noch in einem der Ersttelefonate folgende Vorgangsweise vor: Die S-GmbH soll einem von ihm ausgesuchten Anwalt mit dem Inkasso des Überzahlungsbetrages zuzüglich Zinsen beauftragen, welcher dann in weiterer Folge die Zahlung von der K-KG eintreibt und auf einem Treuhandkonto vereinnahmt. Vom kassierten Betrag soll ein Drittel für den Informanten und die Anwaltskosten einbehalten und zwei Drittel an die S-GmbH weitergeleitet werden. Die S-GmbH versuchte daraufhin zuerst die Überzahlung in ihren Büchern selbst ausfindig zu machen, wurde jedoch mit den groben Angaben des Bw. nicht fündig. Dr. S stimmte schließlich in einem weiteren Telefonat - nach Zustimmung der Firmenleitung – dem Vorschlag des Bw. zu. Zwei Tage nach dem telefonischen Erstkontakt, am 22. Februar 2001 übermittelte der Bw. als Klaus O, ein Fax bestehend aus einem von ihm selbst konzipierten Entwurf eines Inkassoauftrages der S-GmbH an die Anwaltskanzlei Dr. J. sowie einem Begleitschreiben, indem der Bw. schriftlich bestätigt, dass der Anwalt nach Erteilung des Inkassoauftrages durch die S-GmbH die detaillierten Informationen über den Lieferanten und den Geschäftsfall vom Bw. erhalten wird, Dr. J. in weiterer Folge die Forderungseintreibung durchführen sowie den vom Schuldner vereinnahmten Inkassobetrag vereinbarungsgemäß mit zwei Dritteln an die S-GmbH weiterleiten und das restliche Drittel für das Vermittlungshonorar (und die Anwaltskosten) verwenden wird.

Die S-GmbH übermittelte schließlich – nach vergeblicher Suche in ihrer Buchhaltung - am 28. Februar 2001 den unterfertigten Inkassoauftrag an den genannten Anwalt Dr. J. Dieser forderte mit Schreiben vom 5. März 2001 die K-KG auf, die kassierten Überzahlungen (einschließlich 6 % Zinsen) in Höhe von 4.504.057,38 ATS der S-GmbH auf sein Treuhandkonto rückzuüberweisen. Die K-KG, welche die Vereinnahmung der Doppelzahlung bestätigte, erklärte sich zur Rückzahlung eines Betrages von 4.295.240,46 ATS (312.147,30 EUR) bereit, nachdem mit dem Anwalt telefonisch eine Reduzierung des

Zinsenbetrages von 6% auf 5% vereinbart wurde, und überwies am 12. April 2001 diesen Betrag auf das Treuhandkonto des Anwaltes. Dieser leitete am 30. April 2001 vereinbarungsgemäß 2/3 davon, d.s. 2.863.493,66 ATS, an die S-GmbH weiter. Vom verbleibenden Betrag (1.431.747,00 ATS) behielt der Anwalt ein Honorar von 150.000,00 ATS ein und übergab dem Bw. über den Restbetrag (1.281.747,00 ATS) vom Treuhandkonto einen Barscheck. Nach Durchführung der Überweisungen übermittelte der Anwalt (Schreiben vom 3. Mai 2001) die näheren Informationen (genaue Projektbezeichnung, Rechnungs- und Zahlungsdaten), die zur Doppelzahlung geführt hatten an die S-GmbH und erklärte die Forderungseintreibung damit für erledigt. Da der Sachverhalt aus der Sicht der S-GmbH mit dem vom Anwalt übermittelten Informationsmaterial nicht als vollständig aufgeklärt erachtet wurde, nahm diese mit der K-KG Kontakt auf. Die K-KG erklärte sich nach eingehender Erörterung und Prüfung des Vorfalles schließlich bereit, den vom Rechtsanwalt für das Informantenentgelt und dessen Kosten nicht weitergeleiteten Drittelpreis an die S-GmbH zu refundieren.

Die getroffenen Tatsachenfeststellungen erfolgten unter Zugrundelegung der im oben beschriebenen Ermittlungsverfahren aufgezählten Beweismittel im Rahmen der freien Beweiswürdigung gemäß § 167 Abs. 2 BAO.

Von den vorliegenden Beweismitteln (Niederschriften und Aktenvermerke über die Aussagen des Bw., die schriftlichen Stellungnahmen des Bw., der gesamte Schriftverkehr zwischen der K-KG, der S-GmbH, dem Anwalt und dem Bw. untereinander und die Zahlungsbelege, das Antwortschreiben inklusive Beilagen zum Auskunftsersuchen und die schriftliche Zeugenaussage) wurden im besonderen folgende zur Sachverhaltsfeststellung herangezogen:

- Niederschrift über die Einvernahme des Bw. am 18. September 2002
- Stellungnahme des Wirtschaftstreuhänders Dr. N. vom 17. Juni 2003
- Niederschrift über die Schlussbesprechung der Betriebsprüfung vom 9. Juli 2003
- Antwortschreiben einschließlich der übermittelten Anlagen der S-GmbH vom 12. August 2004 zum Auskunftsersuchen der Rechtsmittelbehörde; im besonderen die Anlagen Nr. 1 (2-seitiges Fax vom 22. Februar 2001), Nr. 2 (Inkassoauftrag vom 28. Februar 2001), Nr. 6 (Schreiben Dr. J an S-GmbH vom 13. April 2001), Nr. 9 (Summary of Facts vom 26. April 2001), Nr. 10 (Zahlungsbeleg betreffend die Überweisung der K-KG an Dr. J über 312.147,30 EUR), Nr. 13 (Schreiben Dr. J an S-GmbH vom 3. Mai 2001, mit dem die Forderungseintreibung als erledigt erklärt wurde und die notwendigen Informationen zur Aufklärung des Geschäftsfalles übermittelt wurden).
- Stellungnahme des Bw. vom 27. September 2004

- Aktenvermerk (Niederschrift) über die persönliche Vorsprache des Bw. bei der Referentin am 20. September 2004
- Zeugenaussage des Dr. S (S-GmbH) vom 12. Oktober 2004

Der festgestellte Sachverhalt war im wesentlichen in jenem Punkt strittig, ob, wann und in welcher Form eine "Vereinbarung" über einen Leistungsaustausch (im besonderen das Entgelt) zwischen der S-GmbH und dem Bw. getroffen wurde oder wie vom Bw. behauptet, die Vergütung seitens der S-GmbH freiwillig als "Finderlohn" angeboten und als solche zur Verfügung gestellt worden ist.

Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich in diesem Punkt der Behauptung des Bw., die S-GmbH (in concreto Dr. S) habe im ersten Telefonat vom 20. Februar 2001 freiwillig eine Finderlohnzahlung angeboten, nicht an. Der Rechtsmittelbehörde erscheint jener Sachverhalt wie er vom Zeugen in der zusammenfassenden Sachverhaltsdarstellung vom 26. April 2001 und in der schriftlichen Zeugenaussage vom 12. Oktober 2004 dargestellt wird - nämlich dass der Bw. bereits in den ersten beiden Telefonaten die Bedingungen und das Entgelt in Höhe eines Drittels des Inkassobetrages unmissverständlich zur Sprache gebracht hat - glaubwürdiger, als die Darstellung des Bw. Dies wird wie folgt begründet:

- Der Bw. bringt die Behauptung, dass die Vergütung als Finderlohn im Sinne des ABGB zu qualifizieren sei, welcher nach herrschender Lehre kein Entgelt für eine Leistung im Sinne des § 29 Z 3 EStG 1988 darstellt bzw. nicht unter die einkommensteuerpflichtigen Einkünfte im Sinne des § 2 Abs.3 EStG 1988 fällt, erstmals zur Sprache, als die Betriebsprüfung die Steuerpflicht des vereinnahmten Entgeltes als sonstige Einkünfte behauptet. Schriftlich findet sich die Finderlohnargumentation erstmals in der Stellungnahme des Wirtschaftstreuhänders Dr. N. vom 17. Juni 2003. Bei der Einvernahme am 18. September 2002 begründet der Bw. die Nichtaufnahme des vereinnahmten Betrages in seine Steuererklärung noch damit, dass er aufgrund der Einmaligkeit des Geschäftes davon ausgegangen sei, dass keine Steuerpflicht bestehe; auch von seinem Anwalt Dr. J., der auch Wirtschaftsprüfer ist, wäre eine Steuerpflicht mit dem Hinweis auf die Einmaligkeit verneint worden. Nachdem seitens der Betriebsprüfung eine Qualifikation der Einnahmen als sonstige Einkünfte im Sinne des § 29 Z 3 EStG 1988 erfolgt ist, ging die bisherige Begründung des Bw., dass die Einnahmen wegen der Einmaligkeit nicht steuerpflichtig seien, ins Leere, da laut der herrschenden Lehre die Einmaligkeit eines Geschäftes die Subsumierung unter die sonstigen Einkünfte nicht ausschließt. In den weiteren Eingaben wurde die Steuerfreiheit für die Vergütung plötzlich damit begründet, dass es sich um Finderlohn handeln würde. Die vom Bw. im Zuge des Rechtsmittelverfahrens vorgebrachten ergänzenden Sachverhaltsdarstellungen sollten

diese Begründung offensichtlich entsprechend untermauern. Für die Berufungsbehörde nicht schlüssig nachvollziehbar ist, warum der Bw. nicht bereits bei der ersten Einvernahme am 18. September 2002 den Finderlohn zur Sprache gebracht hat. Sollte Dr. S nämlich tatsächlich von vornherein einen „Finderlohn“ erwähnt haben, erscheint bereits die Wortwahl (nämlich die behauptete konkrete Bezeichnung als "Finderlohn") bei einem wirtschaftlich geprägten Umfeld dermaßen außergewöhnlich, dass dies im Normalfall mit hoher Wahrscheinlichkeit bei einer Einvernahme – wie sie im gegenständlichen Fall stattgefunden hat – erwähnt werden würde. Der Bw. behauptet sogar selbst, dass er von der Äußerung „*Wenn sich das alles als wahr herausstellt, dann wollen Sie doch einen Finderlohn dafür?*“ überrascht worden sei, umso ungewöhnlicher erscheint es der Berufungsbehörde, dass er im Zuge der Einvernahme am 18. September dies nicht erwähnt. Selbst auf die konkrete Frage der Prüferin, ob mit der S-GmbH vereinbart gewesen wäre, dass er Geld für die Information erhalten solle, bringt der Bw. nicht zur Sprache, dass die Initiative für die Leistung einer Zahlung von der S-GmbH ausgegangen sei. Nach herrschender Rechtsprechung des VwGH (25. 11. 1992, 91/13/0030) entspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass die jeweils erste Aussage einer Partei in einem Verfahren der Wahrheit am nächsten kommt bzw. im Rahmen der freien Beweiswürdigung früheren Aussagen ein bedeutenderes Gewicht beizulegen ist, als den im Zuge des Verfahrens später abgegebenen. Die Berufungsbehörde zieht daraus die Schlussfolgerung, dass seitens der S-GmbH (in concreto von Dr. S) keine Belohnung angeboten, sondern vom Bw. von vornherein ein Geschäft beabsichtigt war, welches die Weitergabe seiner Information gegen entsprechendes Entgelt zum Inhalt hatte, mit anderen Worten die Leistung vorrangig "um des Entgelts willen" erbracht wurde.

- Der Unabhängige Finanzsenat sieht keinen Anlass die Ausführungen des Zeugen Dr. S. in Zweifel zu ziehen, wonach dieser angibt, dass er sich sofort beim telefonischen Erstkontakt nach näheren Details erkundigt hat, um den Geschäftsfall mit Hilfe der eigenen Buchhaltung ausfindig machen zu können (im übrigen bestreitet dies auch der Bw. nicht). Eine derartige Reaktion stellt nach Ansicht der Berufungsbehörde ein glaubwürdiges, nachvollziehbares Verhalten eines wirtschaftlich vernünftig agierenden und rechtskundigen leitenden Angestellten dar, welcher naturgemäß bestrebt sein wird, einen möglichen Fehler und einen damit verbundenen behaupteten Vermögensschaden selbst aufzuklären. Dass die S-GmbH an der weiteren Aufklärung der Angelegenheit Interesse zeigte ist vor allem im Hinblick auf die beträchtliche Höhe der behaupteten ungerechtfertigten Bereicherung verständlich. Sowohl der Zeuge als auch der Bw. geben an, dass der Bw. keine weiteren Details bekannt gab (laut Aussage des Bw. in der Besprechung am 20. September 2004 hielt der Bw. diese sogar bewusst zurück, damit er

nicht Gefahr laufe, dass die beiden Unternehmen bei sofortiger Kontaktaufnahme seine Identität ausfindig machen könnten). Bei einem derartigen Verhalten erscheint es der Berufungsbehörde nicht unglaublich, dass nachdem der Bw. Interesse an einer weiteren Verfolgung bei Dr. S wahrnahm, dieser sofort seine Bedingungen für die Überlassung der Informationen - nämlich die Erteilung eines Inkassoauftrages an den von ihm ausgesuchten Anwalt und die Einbehaltung eines Drittels der Überzahlung als Vermittlungshonorar - zur Sprache bringt. Die Darstellungen von Dr. S im Summary of Facts vom 26. April 2001 in Verbindung mit der Zeugenaussage vom 12. Oktober 2004 sind nach Ansicht der Berufungsbehörde in sich schlüssig und ergeben keine Widersprüche, auch aus diesem Grund ergeben sich keine Zweifel an deren Richtigkeit. Die Anmerkung des Zeugen, dass er sich an den genauen Wortlaut nach mehr als drei Jahren nicht mehr genau erinnere, bestärkt die Ansicht der Berufungsbehörde den Aussagen des Zeugen mehr Gewicht einzuräumen, wo es zudem bei der S-GmbH nicht um die Verfolgung bestimmter abgabenrechtlicher Interessen geht. Unglaublich erscheint der Berufungsbehörde vielmehr die plötzliche Erinnerung des Bw. an den genauen Wortlaut „*Wenn sich das alles als wahr herausstellt, dann wollen Sie doch einen Finderlohn dafür?*“, wenn dieser in der Vorsprache bei der Referentin am 20. September 2004 ausdrücklich darauf hinweist, dass er über die genauen Inhalte der Telefonate, die er alle von seinem Handy aus unter dem Namen Klaus O. geführt habe, keine Aufzeichnungen geführt habe und darüber keine Beweise vorbringen könne, zumal er zu diesem Zeitpunkt nicht damit gerechnet habe, dass dies für abgabenrechtliche Zwecke von Bedeutung sein könne.

Zusammenfassend wird daher festgehalten, dass sich der Unabhängige Finanzsenat in der strittigen Sachverhaltsfrage betreffend das Zustandekommen der Vereinbarung über das Entgelt den Aussagen des Zeugen anschließt und die Behauptungen des Bw., dass die Zahlung auf freiwilliger Basis als Finderlohn angeboten worden sei als nicht erwiesen erachtet.

Die übrigen Sachverhaltsfeststellungen decken sich – soweit berufungsrelevant- mit den Aussagen des Bw. Hinsichtlich der Höhe der Einkünfte (1.281.747,00 ATS) wurden vom Berufungswerber keine Einwendungen vorgebracht, sodass die Berufungsbehörde davon ausgeht, dass die aus der rechnerischen Verprobung anhand der Überweisungsbelege nicht nachgewiesene Differenz in Höhe von 150.000,00 ATS die Rechtsanwaltskosten betrifft, was aufgrund des vorgelegten Schreibens des Anwaltes vom 26. Februar 2001 (betreffend die Honorarvorstellungen mit einer geschätzten Größenordnung von rund 100.000,00 ATS) glaubwürdig erscheint.

Die Aufnahme weiterer Beweismittel zur Klärung der strittigen Sachverhaltsfrage (die Einvernahme des Rechtsanwaltes) wurde von der Berufungsbehörde für nicht notwendig

erachtet, da der Bw. selbst behauptet, dass der Anwalt nur für die bereits von ihm selbst konzipierte Abwicklung eingesetzt worden war und in die "Geschäftsanbahnungsphase" nicht eingebunden wurde bzw. diesbezüglich auch nicht beratend tätig war.

b) Rechtliche Würdigung

Unter Zugrundelegung der getroffenen Sachverhaltsdarstellungen ergibt sich daher folgende **rechtliche Würdigung**:

§ 29 Z 3 EStG 1988 unterzieht der Einkommensteuer folgende Einkünfte:

"Einkünfte aus Leistungen, wie insbesondere Einkünfte aus gelegentlichen Vermittlungen und aus der Vermietung beweglicher Gegenstände, soweit sie weder zu anderen Einkunftsarten (§ 2 Abs. 3 Z 1 bis 6) noch zu den Einkünften im Sinn der Z. 1, 2 oder 4 gehören. Solche Einkünfte sind nicht steuerpflichtig, wenn sie im Kalenderjahr höchstens 3.000,00 ATS (220 Euro) betragen. Übersteigen die Werbungskosten die Einnahmen, so darf der übersteigende Betrag bei der Ermittlung des Einkommens nicht ausgeglichen werden."

Über den Begriff der Leistung enthält das Gesetz keine ausdrückliche Bestimmung, es beschränkt sich auf die Anführung von zwei Beispielen. Der VwGH knüpft bei der Auslegung dieses Begriffes an die Bedeutung an, *"die der Sprachgebrauch mit dem Wort "Leistung" zu verbinden pflegt. In diesem Sinn kann jedes Verhalten, das darauf gerichtet ist, einem anderen einen **wirtschaftlichen Vorteil** zu verschaffen, als Leistung bezeichnet werden"* (E 23. Mai 2000, 95/14/0029).

Leistungen im Sinn des § 29 Z 3 EStG 1988 können in einem positiven Tun bzw. Handeln (VwGH 25. 4. 1968, 1524/67), in einem Unterlassen, in einem Dulden oder auch in einem Verzicht bestehen. Im Bereich des Handelns fallen unter § 29 Z 3 EStG 1988 im wesentlichen aus wirtschaftlichen Gründen erbrachte Tätigkeiten, die gelegentlich oder zufällig erfolgen. Den Tatbestand der Leistung erfüllen bereits einmalige Zahlungen, Nachhaltigkeit und Regelmäßigkeit ist nicht erforderlich (BFH, BStBl II 1983 S. 201).

Leistungen im Sinne des § 29 Z 3 EStG 1988 sind dadurch charakterisiert, dass sie einem Verhältnis aus Leistung und Gegenleistung (Leistungsaustausch) entspringen (*Doralt, EStG 4. Auflage § 29 Rz 36; Quatschnigg/Schuch, ESt-Handbuch § 29 Rz. 18 unter Hinweis auf BFH BSTBl 1983, 101 und Herzog/Quatschnigg in ÖStZ 1987, 95*).

Die Rechtsprechung (BFH, BStBl 1980 II 114) definiert den Begriff Leistung als "jedes Tun, Unterlassen und Dulden, das Gegenstand eines entgeltlichen Vertrages sein kann und **um des Entgelts willen** erbracht wird".

Unerheblich ist, ob Leistung und Gegenleistung in angemessenem Verhältnis stehen, maßgeblich ist vielmehr, dass das Entgelt dem Steuerpflichtigen für die erbrachte Leistung zukommt (VwGH 25.11.1986, 86/14/0072); die Zahlung muss jedoch als echte wirtschaftliche Gegenleistung ("do ut des") durch die Leistung veranlasst, dh. ausgelöst sein (BFH, BStBl

1983 II 201), aber nicht unbedingt auf Grund eines gegenseitigen Vertrages (BFH, BStBl 1994 II 96).

Als Beispiele sind in der Literatur (*Doralt, EStG 1988 § 29, Tz 41*) unter anderem Entgelte eines Strohmannes, Einkünfte aus Erpressungen, Schmiergelder, aus gelegentlichen Bau- und Vermittlungsaufträgen, gelegentlichen Dienstleistungen, Entschädigungen für die Nichtverfolgung einer Projektidee und die Weitergabe von Informationen (unter Hinweis auf BFH, BStBl 1983 II 201) angeführt.

Dagegen wird die mehr oder weniger zufällige Zahlung einer gelegentlich aus rechtlichen, staatspolitischen, moralischen, sportlichen, spielerischen oder sonstigen nicht wirtschaftlichen Gründen erbrachten Leistung nicht besteuert (*Schmidt, EStG 22, § 22 Rz. 133*).

Quantschnigg/Schuch (Est-Handbuch § 29, Rz. 18) führen unter den Beispielen, die von Zufälligkeiten abhängig sind und daher mangels eines Verhältnisses von Leistung und Gegenleistung von vornherein nicht unter § 29 Z 3 EStG 1988 fallen, unter anderem Lotteriegewinne, Gewinne aus Preisausschreiben, Finderlohn, ausgesetzte Prämien für die Klärung einer Straftat, usw.) an.

Nicht unter § 29 Z 3 EStG 1988 fallen auch Leistungen, deren Leistungsaustausch aus der Übertragung von Wirtschaftsgütern oder dem Ausgleich von Vermögensnachteilen herröhrt, da die Besteuerung von Privatvermögen nur ausnahmsweise unter den Voraussetzungen der §§ 30 und 31 EStG 1988 erfolgt.

Im gegenständlichen Fall wendet der Bw. ein, das empfangene Vermittlungsentgelt wäre nicht Ausfluss eines Leistungsaustausches im wirtschaftlichen Sinn, mit anderen Worten die vereinnahmte Zahlung in Höhe von 1.281.747,00 ATS (die Höhe ist unstrittig) stelle keine echte wirtschaftliche Gegenleistung für die Informationsweitergabe dar, sondern resultiere daraus, dass er zufällig Kenntnis von der Überzahlung erlangt habe und dieses zufällige Wissen aus moralischen Gründen weitergegeben habe. Motiv für die Informationsweitergabe sei nicht die Erzielung eines Entgelts gewesen, sondern die Wiederherstellung von Recht und Ordnung, die empfangene Zahlung stelle eine auf rechtlicher Basis (Finderlohnbestimmungen des ABGB) beruhende Belohnung für die Rückerlangung einer ungerechtfertigten Bereicherung dar.

Unter Zugrundelegung der getroffenen Sachverhaltsdarstellungen kommt die Berufungsbehörde zur Ansicht, dass im gegenständlichen Fall die vereinnahmte Zahlung als eine unmittelbare Gegenleistung für eine aus wirtschaftlichen Gründen erbrachte Leistung (ein positives Tun) zu qualifizieren ist und der Bw. die Leistung – konkret die Weitergabe der Information – vorrangig um des Entgelts Willen erbracht hat.

Nachdem es sich dabei nicht um die Veräußerung eines Wirtschaftsgutes oder um einen Ausgleich von Vermögensnachteilen beim Bw. handelt, stellt das Entgelt eine steuerpflichtige Leistung im Sinne des § 29 Z 3 EStG 1988 dar.

Dies wird im Einzelnen wie folgt begründet:

Der Bw. hat durch die Weitergabe der Information über die geleistete Überzahlung an einen Interessenten eine Tätigkeit entfaltet, welche eine Leistung im Sinne des § 29 Z 3 EStG 1988 darstellt. Dass eine "einen finanziellen Nachteil erlittene" Firma wie die S-GmbH für die bloße Weitergabe einer derartigen Information ein Entgelt zahlt, ist denkbar. Der Leistungsbegriff des § 29 Z 3 EStG fordert nicht, dass es sich um eine Leistung im wirtschaftlichen Sinn handelt, sondern nur ein Verhalten, dass auf die Verschaffung eines wirtschaftlichen Vorteils gerichtet ist.

Durch die Weiterleitung der Informationen an die S-GmbH über den mit dem Inkasso beauftragten Rechtsanwalt setzte der Bw. ein Verhalten, dass darauf gerichtet war, der S-GmbH einen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen. Der wirtschaftliche Vorteil der S-GmbH besteht im gegenständlichen Fall darin, dass eine in Vorjahren geleistete rechtsgrundlose Zahlung, die zu einer Vermögensminderung bei der S-GmbH geführt hat, wieder rückerlangt werden soll. Dafür benötigte die S-GmbH die dem Bw. bekannten Informationen. Für die Überlassung dieser Informationen erhielt der Bw. die Gegenleistung in Höhe des bereits im vorhinein vereinbarten Anteils im Ausmaß eines Drittels des Inkassobetrages.

Entgegen der Auffassung des Bw. ist es nach Ansicht der Berufungsbehörde unerheblich, ob der Bw. die Voraussetzungen für die Leistungserbringung (Informationsüberlassung) mit oder ohne Mühe erlangt hat. Maßgeblich kann somit nur sein, ob eine Information, die dazu geeignet ist einem anderem einen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen mit Entgeltsabsicht weitergegeben wurde und nicht ob die Information mit "Entgeltsabsicht" beschafft worden ist oder wie im gegenständlichen Fall, ob die Information zufällig zur Kenntnis gelangt ist.

Nach der Rechtsprechung des BFH (BStBl. 1983 II 201) genügt es für die Annahme, dass jemand um des Entgelts willen gehandelt habe, wenn der Leistende und der Zahlende, dem die Leistung zugute gekommen ist, übereinstimmend davon ausgehen, dass die Leistung entsprechend vergütet worden ist und damit wie bei den anderen Einkunftsarten der Tatbestand eines auf Einkommens- und Vermögensvermehrung durch Leistungsaustausch gerichteten wirtschaftlichen Verhaltens erfüllt ist.

Wenn die herrschende Lehre Leistungen aus rechtlichen, moralischen, spielerischen und sonstigen nicht wirtschaftlichen Gründen nicht unter den Leistungsbegriff des § 29 Z 3 EStG 1988 subsumiert und dabei als Beispiel den Finderlohn angibt, so unterscheiden sich diese (nicht steuerbaren) Leistungen vom Leistungsbegriff des § 29 Z 3 EStG 1988 nach

Ansicht der Berufungsbehörde im wesentlichen dadurch, dass es dem "Leistenden" (dem Finder) um die Erfüllung einer rechtlichen und moralischen Verpflichtung gegenüber einem unbestimmten Personenkreis (Verlierer) geht und ein daraus zufließendes Entgelt sowohl hinsichtlich des Rechtsgrundes als auch hinsichtlich der Höhe nicht im Einflussbereich des „Leistungserbringers“ (zB Finders) steht. Das Entgelt beruht entweder auf einer rechtlichen Grundlage (z.B Finderlohnbestimmungen des ABGB) oder wird freiwillig (vom Verlierer) gewährt.

Wenn der Bw. im gegenständlichen Fall versucht, das Entgelt seitens der S-GmbH als eine auf „freiwilliger“ Basis geleistete Zahlung ("Dankeschön") darzustellen, ist dem die Aussage des Zeugen entgegenzuhalten, in welcher dieser angibt, dass eine Informationsweitergabe ohne entsprechendes Entgelt nicht erfolgt wäre. Aus Sicht der zahlenden S-GmbH stellt die Überlassung des Drittanteiles jedenfalls das Entgelt für die Erlangung der entsprechenden Informationen dar, deren (objektive) Angemessenheit ist laut herrschender Lehre nicht von Relevanz.

Nach Ansicht der Berufungsbehörde vermitteln auch die Formulierungen im Schreiben des Bw. vom 22. Februar 2001, im Inkassoauftrag und im Rechtsanwaltschreiben vom 13. April 2001 unmissverständlich den Eindruck, dass sich die Parteien darüber einig geworden sind, dass für eine bestimmte Leistung (Informationsweitergabe) ein entsprechendes Entgelt bezahlt werden sollte. Mit anderen Worten, die Inhalte in den Schriftstücken, die in der Zeit zwischen 22. Februar und Anfang Mai 2001 zwischen den Beteiligten transferiert wurden, sind nicht mit der Behauptung des Bw. in Einklang zu bringen, dass seitens der S-GmbH freiwillig ein Betrag in Höhe des Drittels der zu kassierenden bzw. kassierten Forderung als Belohnung zur Verfügung gestellt worden ist.

Gegen die behauptete Qualifikation als Finderlohn spricht vor allem auch die ungewöhnliche Höhe des zugewendeten Betrages.

Für die Beurteilung, ob ein Leistungsaustausch im Sinne des § 29 Z 3 EStG 1988 vorliegt, ist die wirtschaftliche Betrachtungsweise heranzuziehen. Unter Zugrundelegung der getroffenen Feststellungen vertritt die Berufungsbehörde die Auffassung, dass die erlangte Vergütung nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten jedenfalls eine Gegenleistung für eine aus wirtschaftlichen Gründen erbrachte Leistung darstellt. Wie schon dargelegt, ist die Informationsüberlassung dazu geeignet, der S-GmbH insoweit einen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen, als eine irrtümlich überhöhte Zahlung rückerlangt werden kann. Dass jemand für eine derartige Information ein Entgelt bezahlt, entspricht der allgemeinen wirtschaftlichen Erfahrung. Es erübrigत sich daher ein weiteres Eingehen auf die Frage, ob für den

gegenständlichen Sachverhalt die Finderlohnbestimmungen des ABGB überhaupt zur Anwendung gelangen können.

Selbst wenn Dr. S. in einem der Anfangstelefonate die „Finderlohnfrage“ in der vom Bw. behaupteten Art und Weise gestellt haben sollte, ändert dies nach Ansicht der Berufungsbehörde nichts daran, dass es Absicht beider Parteien war, ein Geschäft darüber abzuschließen (welches in weiterer Folge auch tatsächlich abgewickelt wurde), bei dem die eine Partei (Bw.) eine Informationen überlässt, die für die andere Partei wirtschaftlich von Vorteil ist (nämlich die Rückerlangung einer irrtümlich doppelt geleisteten bzw. rechtsgrundlosen Zahlung) und diese andere Partei im Gegenzug ein Entgelt in Höhe eines Drittels des Inkassobetrages erhält. In der behaupteten Fragestellung der S-GmbH (Dr.S) erblickt die Berufungsbehörde lediglich eine Aufforderung zur Stellung eines Anbotes, keinesfalls aber die Zusage einer freiwilligen Belohnung. Der Bw. selbst stellt das konkrete Angebot, indem er Leistungsinhalt einerseits (Überlassung der entsprechenden Informationen über den Geschäftsfall) sowie das Entgelt dafür (ein Drittel des Inkassobetrages) festlegt und darüber hinaus zusätzliche Bedingungen für die Abwicklung (Beauftragung und Vereinnahmung über den Anwalt) dafür vorgibt. Erst mit Vergabe des Inkassoauftrages nimmt die S-GmbH das Angebot an. Somit liegt eine rechtswirksame Vereinbarung über einen Leistungsaustausch vor, der in weiterer Folge auch in der vereinbarten Art und Weise abgewickelt wurde. Für das Vorliegen von Einkünften aus sonstigen Leistungen im Sinne des § 29 Z 3 EStG 1988 ist laut Rechtsprechung (BFH, BStBl. 1983 II 201, BStBl. 1994 II 96) das Vorliegen einer Vereinbarung nicht notwendig. In der genannten Entscheidung nimmt der BFH einen Leistungsaustausch auch dann an, wenn ein Entgelt nachträglich gewährt wird, aber die Zahlung des Entgelts durch die Leistung ausgelöst worden war. Nach Ansicht der Berufungsbehörde ist daher in der gegenständlichen Berufungsangelegenheit – wo dem Leistungsaustausch auch eine rechtswirksame Vereinbarung zugrundeliegt – umso mehr vom Vorliegen eines Leistungsaustausches auszugehen.

Vor allem die ungewöhnliche Vorgangsweise bzw. Abwicklung , die der Bw. selbst konzipiert hat, spricht im gegenständlichen Fall in hohem Maße dafür, dass die Leistung des Bw. um des Entgelts willen erbracht wurde.

Wenn der Bw. behauptet, dass er die Informationen nur aus moralischen Motiven weitergegeben habe bzw. der Beweggrund die „Wiederherstellung von Gerechtigkeit und Ordnung“ gewesen wäre, stellt sich die Frage, warum sich der Bw. der Zwischenschaltung eines Anwaltes bedient und die Überlassung der Informationen an Bedingungen knüpft, anstatt die Unterlagen unmittelbar (allenfalls in anonymisierter Form) an die geschädigte S-GmbH weiterzuleiten. Dies wäre bei der behaupteten Motiv spätestens dann geboten gewesen, als von Dr.S Interesse bekundet wurde und nähere Details eingefordert wurden.

Die Begründung, dass dies deshalb nicht erfolgt sei, damit er nicht Gefahr laufe, von den beiden beteiligten Unternehmen ausfindig gemacht werden zu können („Wahrung seiner Anonymität) geht nach Ansicht der Berufungsbehörde insofern ins Leere, als er die Aufdeckung seiner Identität spätestens auch ab jenem Zeitpunkt befürchten musste, in dem die S-GmbH die Information über den Geschäftsfall und den Lieferanten erhält. Nach Ansicht der Berufungsbehörde ist daher die Annahme naheliegend, dass der Bw. mit der von ihm selbst konzipierten ungewöhnlichen Abwicklung des Geschäfts in erster Linie die Absicherung des Zahlungzuflusses des vereinbarten Entgeltes bezweckte, da er mit dem vorgeschlagenen und tatsächlichen Ablauf der Geschehnisse weitestgehend sicherstellte, dass die beteiligten Großunternehmen erst zu einem Zeitpunkt miteinander Kontakt aufnehmen könnten, als das Vermittlungshonorar bereits vereinnahmt worden war.

Das Risiko der Geltendmachung möglicher Rückforderungsansprüche betreffend das Vermittlungsentgelt seitens der beteiligten Firmen gegenüber dem Bw. (zweifelhafter Rechtsgrund und schwierige Beweisführung) ist erheblich geringer einzustufen als jenes Risiko, dass besteht, wenn bei einer sofortigen Informationsweitergabe ein "angebotenes" Entgelt erst im nachhinein (gerichtlich) eingefordert werden muss (vor allem bei der hier besonderen Sachverhaltskonstellation und der beträchtlichen Größenordnung).

Es mag innerhalb der allgemeinen Lebenserfahrung liegen, dass jemand der ein unredliches Verhalten eines anderen (hier die ungerechtfertigte Bereicherung der K-KG auf Kosten der S-GmbH) bemerkt, die "zufällig zur Kenntnis gelangten" Informationen darüber, die zur Bereicherung eines unredlichen Geschäftspartners geführt haben dem geschädigten Geschäftspartner aus ethischen und moralischen Gründen weitergibt. Es entspricht jedoch nicht der Lebenserfahrung, dass man sich dabei einer derart ungewöhnlichen (aufwendigen) Vorgangsweise bedient bzw. die Informationsweitergabe an bestimmte Bedingungen knüpft, und dazu behauptet, damit nicht die Erzielung eines Entgelts zu verfolgen.

Weiters spricht für die Entgeltsabsicht, dass sich der Bw. den eigenen Ausführungen zu Folge in einer schwierigen finanziellen Lage befunden hätte. Es liegt nach allgemeiner Lebenserfahrung nahe, dass bei finanziellen Problemen ein bestimmtes Handeln (hier Informationsweitergabe) eher aus Entgeltsabsicht als aus moralischen Motiven erfolgt.

Auch das Argument, dass die Zurückhaltung der Informationen bis knapp vor Ablauf der Verjährungsfrist gegen die Entgeltsabsicht spräche, überzeugt nicht. Für die Beurteilung der Entgeltsabsicht kann nach Ansicht der Berufungsbehörde nicht das Verhalten über einen Zeitraum von beinahe drei Jahren maßgeblich sein, sondern erst jenes Verhalten, dass dem Tätigwerden bzw. der beabsichtigten Informationsüberlassung unmittelbar vorangeht. Im vorliegenden Fall stellen die anonyme Kontaktaufnahme, die bewußte Zurückhaltung der zur

Auffindung notwendigen näheren Informationen bzw. die Abhängigmachung der Weitergabe von konkreten Bedingungen ausreichende Anhaltspunkte für das Vorliegen einer Entgeltsabsicht beim Bw. dar.

Die Einkünfte des § 29 Z 3 EStG 1988 sind sowohl gegenüber den übrigen Einkunftsarten als auch gegenüber den sonstigen Tatbeständen des § 29 EStG subisdiär.

Die Berufungsbehörde ist aufgrund der tatsächlichen Feststellungen zum Ergebnis gelangt, dass die umstrittenen Einnahmen weder zu den Einkünften des Bw. aus selbständiger Arbeit (als Unternehmensberater), aus Gewerbebetrieb (fehlende Nachhaltigkeit), aus nichtselbständiger Arbeit (nach Ansicht der Berufungsbehörde ist das umstrittene, von "dritter Seite" bezahlte Vermittlungsentgelt dem Bw. nicht als Vorteil aus dem bereits Jahre zurückliegenden Dienstverhältnis zugekommen bzw. nicht als Frucht seiner Arbeitsleistung als Controller der K-KG zu qualifizieren) noch zu einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 6 EStG 1988 oder zu den übrigen Tatbeständen des § 29 EStG 1988 gehört.

Im übrigen wird darauf hingewiesen, dass eine Subsumierung der gegenständlichen Einnahmen unter die Tatbestände einer anderen Einkunftsart als jene des § 29 Z 3 EStG 1988 zu keinem anders lautendem Bescheidergebnis führen würde bzw. die Höhe des im Spruch angeführten Einkommens und der sich daraus ergebenden Einkommensteuer dadurch unverändert bliebe.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 war daher aus den dargestellten Gründen abzuweisen.

2. Festsetzung von Anspruchszinsen

Gemäß § 205 Abs. BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen 2% über den Basiszinssatz und sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen.

Dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid vom 21. August 2003 liegt die mit Einkommensteuerbescheid vom selben Tag festgesetzte Abgabennachforderung in Höhe von 568.063,00 ATS (41.282,75 EUR) zu Grunde. Der Bw. bekämpft den Zinsenbescheid lediglich damit, dass er behauptet, der Einkommensteuerbescheid 2001 sei wegen Berücksichtigung

des Vermittlungsentgeltes als sonstige Einkünfte gemäß § 29 Z. 3 EStG 1988 unrichtig. Der Berechnungsvorgang wurde in der Berufung nicht in Zweifel gezogen.

Anspruchszinsenbescheide sind an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden (Ritz, SWK 2001, S. 27ff). Zinsenbescheide sind daher nicht mit der Begründung anfechtbar, der zu Grunde liegende Stammabgabenbescheid sei rechtswidrig. Erweist sich nachträglich die Rechtswidrigkeit der maßgebenden (die Anspruchszinsen begründenden) Abgabenfestsetzung, so egalisiert ein zu erlassender Gutschriftzinsenbescheid die Belastung mit Nachforderungszinsen.

Der angefochtene Anspruchszinsenbescheid ist somit zur Recht ergangen, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 12. November 2004