

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri als Vorsitzende, den Richter bR als Beisitzer sowie die fachkundigen Laienrichter LR1, Wirtschaftskammer Wien, LR2, Arbeiterkammer Wien, in der Beschwerdesache des Bf, adresse, W., vertreten durch Steuerb., über die Beschwerde gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, vertreten durch AP, vom 05.03.2013, betreffend die Umsatzsteuer 2009 und die Einkommensteuer 2009 nach einer am 20.10.2015 durchgeführten mündlichen Senatsverhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2009 wird teilweise stattgegeben.

Der Umsatzsteuerbescheid 2009 wird abgeändert.

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 wird teilweise stattgegeben.

Der Einkommensteuerbescheid 2009 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) war lt. Firmenbucheintragung im Zeitraum 23.3.2009 bis 17.9.2009 neben Mag. E Geschäftsführer der H. GmbH (nunmehr M). Die GmbH wurde am 22.5.2013 amtswegig infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Der Bf. erklärte für 2009 Umsätze in Höhe von € 6.143,00 und Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -€ 3.279,32.

Die Außenprüfung stellte für das Streitjahr fest, dass der Bf. nachweislich als Geschäftsführer der H. GmbH (in der Folge H-GmbH) in ihrem Namen Dienstleistungen (Medien- und Verlagsdienstleistungen) an die W AG erbrachte. Nach den Feststellungen der Außenprüfung sei der Bf. bereits seit dem Jahr 2008 Dienstleister der H-GmbH

gewesen und habe mit dieser eine Vereinbarung getroffen, wonach die W AG für die erbrachten Dienstleistungen einen Stundenbetrag in Höhe von € 55,00 zu zahlen hätte.

Feststehe auch, dass sich laut den Stundenaufzeichnungen der W AG die geleisteten Arbeitsstunden des Bf. vollständig nachvollziehen ließen.

Der Bf. gab demgegenüber jedoch bekannt, von der H-GmbH für seine erbrachten Dienstleistungen keine Geldbeträge erhalten zu haben, obgleich die GmbH Vertragspartner der W AG gewesen sei.

Nach den Erhebungen der Außenprüfung habe der Bf. im Streitjahr die von ihm erbrachten Leistungen zwar nicht der GmbH in Rechnung gestellt, jedoch angeblich die strittigen Geldbeträge sowohl bar als auch mittels Banküberweisungen erhalten. Außerdem hätte der Bf. als Geschäftsführer auf die Bankkonten zugreifen können.

Diesen Feststellungen der Außenprüfung hielt der Bf. entgegen, dass er für das Jahr 2009 von der H-GmbH lediglich € 19.040,00 erhalten und damit diverse von dritten Beratungsunternehmen an die H GmbH ausgestellte Eingangsrechnungen über € 21.000,00 bezahlt habe.

Dass die H-GmbH zuerst die genannten Geldbeträge auf das Konto des Bf. überwies, damit dieser in der Folge besagte Rechnungen begliche, sei nach Ansicht der Außenprüfung vom Bf. überhaupt nicht, auch nicht im Rahmen von Durchlaufposten in der Einkommensteuererklärung, aufgezeigt worden. Darüber hinaus sei es für die Außenprüfung nicht erklärbar, dass der Bf. an die H-GmbH adressierte Rechnungen von Dritten, mit auf seinen Privatkonto überwiesenen Geldbeträgen bezahlt habe.

Aus dem Prüfungsbericht geht überdies hervor, dass die H GmbH über die erbrachten Dienstleistungen Gutschriften in Höhe von brutto € 101.852,10 (das sind € 84.876,75 netto plus € 16.975,35 Umsatzsteuer) an den Bf. ausgestellt habe. Davon sei dem Bf. €23.200,00 auf sein Bankkonto überwiesen worden, die restlichen € 78.652,10 hätte er nach Ansicht der Prüferin bar erhalten.

Für die Außenprüfung waren die Angaben des Bf., wonach ihm die H-GmbH bezüglich der erbrachten Dienstleistungen Entgelte aus dem Leistungsvertrag geschuldet habe, nach den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht nachvollziehbar, da er gegen die H-GmbH bis zum damaligen Zeitpunkt zur Einbringung der Geschäftsführerentgelte keine rechtlichen Schritte unternommen habe.

Dazu komme, dass der Bf. für 2009 geringfügige Jahresumsätze in Höhe von ca. € 6.000,00 erklärte, die keineswegs seine Lebenshaltungskosten gedeckt hätten, sodass auch aus diesem Grund die Prüferin angesichts der außer Streit stehenden Erbringung der Dienstleistungen, einen Zufluss der Entgelte in Höhe von brutto € 101.852,10 an den Bf. annahm. Die Umsätze und das Einkommen wären daher im Ausmaß von netto € 84.876,75 zu erhöhen gewesen.

Das Finanzamt erließ nach Wiederaufnahme der gegenständlichen Verfahren gem. § 303 Abs. 4 BAO den angefochtenen Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheid 2009, in denen die oben dargelegten Feststellungen der Außenprüfung Berücksichtigung fanden.

Der Bf. erhob gegen die genannten Bescheide die nunmehr als Beschwerde zu behandelnde Berufung, in der er begründend ausführte, dass die von der Außenprüfung festgestellten Bemessungsgrundlagen nicht bewiesen seien und es sich um bloße Vermutungen handeln würde. Richtig sei, dass der Bf. im Zeitraum 23.3.2009 bis 17.9.2009 Geschäftsführer der H-GmbH gewesen sei. Ebenso, dass er die von der Außenprüfung festgestellten Leistungsstunden an die W AG geleistet habe, und dass diese von der H-GmbH an die W AG verrechnet worden wären. Die W AG habe diese Leistungsstunden, die der Bf. im Namen von der H-GmbH erbracht habe, auch ordnungsgemäß und zeitgerecht an die H-GmbH bezahlt.

Ebenso richtig sei es, dass der Bf. keine Rechnungen an die H-GmbH gelegt habe und im Firmenbuch als Geschäftsführer eingetragen war. Nicht richtig sei es, dass der Bf. Zugriff auf die Bankkonten gehabt habe. Der Bf. sei zu keinem Zeitpunkt bei der Bank zeichnungsberechtigt gewesen. Siehe Zeichnungs- und Verfügungsberechtigungen der betroffenen Firmenbankkonten. Diese Bankkontozeichnungsberechtigung habe ausschließlich Herr Mag. E innegehabt. Dieser wäre der Defacto-Geschäftsführer und Eigentümerversorger der H-GmbH gewesen. Intern seien die Geschäftsführungsagenden in der Weise aufgeteilt gewesen, dass Mag. E für Finanzen und Organisation und der Bf. für Elektronik und Technik im Unternehmen zuständig gewesen sei. Es wäre dem Bf. daher nicht möglich gewesen, Barbehebungen und/oder Überweisungen von den Firmenkonten zu tätigen.

Die Außenprüfung gehe daher offenbar nur von einer Vermutung aus.

Bankzugangsberechtigungen, die der Bf. als Zeichnungsberechtigten identifizieren würden, seien von der Außenprüfung nicht vorgelegt worden. Es konnten auch keine Überweisungsträger vorgelegt werden, auf denen die Unterschrift vom Bf. aufscheine. Das Finanzamt habe offenbar bei einer Außenprüfung bei der H-GmbH Gutschriftsanzeigen gefunden, die den Bf. als „Begünstigten“ ausgewiesen hätten. Diese Gutschriftsanzeigen wären nicht unterschrieben gewesen und hätten darüber hinaus die falsche Geschäftsanschrift aufgewiesen. Die Außenprüfung habe zu keinem Zeitpunkt schlüssig beweisen können, dass die oben genannten Beträge in Höhe von brutto € 101.852,10 dem Bf. auch tatsächlich zugeflossen seien. Sie habe auch keine Zahlungsbelege beibringen können, die die Zahlungen an den Bf. als nachvollziehbar erscheinen ließen. Darüber hinaus stützte sich die Außenprüfung in ihrer Begründung lediglich auf die Vermutung, dass Zahlungen an den Bf. geflossen sein müssten, weil der Bf. eingetragener Geschäftsführer der H-GmbH gewesen sei und er die gegenständlichen Leistungen an die W AG erbracht habe.

Es handle sich dabei lediglich um eine Annahme der Außenprüfung. Diese habe lediglich anhand der Gutschriften und des Kreditorenkontos der H-GmbH die vermeintlichen Geldzuflüsse identifiziert und dem Bf. ungerechtfertigterweise als Umsatzerhöhung

zugeschrieben. Der Bf. habe im Zuge der Außenprüfung sein Bankkonto vollständig offengelegt. Auf diesem Bankkonto wären die oben genannten Beträge nicht in der Weise zugebucht worden, wie von der Außenprüfung im Bericht dargestellt. Die vom Bf. unstrittig erbrachten und an die W AG vom Unternehmen weiterverrechneten Leistungen wären deshalb nie von ihm an die H-GmbH verrechnet worden, da Herr Mag. E , faktischer Geschäftsführer, immer die wirtschaftlich schwierige Situation des Unternehmens anführte und den Bf. jedesmal vertröstete und bat, mit der Verrechnung noch zu warten. Ebenso wären dem Bf. von Mag. E für künftig neu zu gründende Unternehmen Gesellschaftsanteile und optionale Vorkaufsrechte dazu mündlich angeboten und zugesichert worden, es sei jedoch nie dazu gekommen, daher habe auch keine nicht monetäre Verrechnung stattgefunden. Der Bf. sei darüber hinaus von Mag. E während der Zeit der Zusammenarbeit informiert worden, dass Mitarbeiter nie bar bezahlt worden seien oder sonstige Ausgaben bzw. Rechnungen, die kleinere Beträge überschritten hätten, immer per Banküberweisung beglichen worden wären. Daher liege die Vermutung nahe, dass die handelnden Personen, welche die Verfälschungen (Gutschriften) anfertigten, vom Firmenbankkonto Geld behoben hätten, dieses in die Unternehmenskassa buchten und widmungswidrig für alte Insolvenzen verwendeten. Dies sei auch Gegenstand einer Strafanzeige des Bf. vom 15.7.2013 bei der Staatsanwaltschaft gewesen. Als man nicht mehr gewusst habe, wie man den Kassafehlbestand (Aufzeichnungen zu Geldbestand) erklären könne, hätten bisher unbekannte Täter Honorargutschriften angefertigt, verfälscht und den Geldfluss fälschlicherweise dem Bf. zugeordnet.

Die Vermutung liege nahe, dass Mag. IO die Steuererklärungen 2009 und die Bilanz 2009 erstellt und unterschrieben habe.

Es wird die Finanzbehörde höflichst ersucht Originalbelege vorzulegen, auf welchen die Bestätigung der Bargeldübernahmen dargestellt werde, welche zu oben angeführten Bescheiden geführt haben.

Sollten sich darauf Übernahmeunterschriften befinden, so werden wir diese Belege sofort nach dem Erhalt, an das Bundeskriminalamt weiterleiten, mit dem Ersuchen, einen Schriftsachverständigen mit der Überprüfung der Dokumente (Unterschriften) zur Wahrheitsfindung zu betrauen und verweisen nochmals auf unsere Strafanzeige.

Als Zeugen ersuchen wir sie des Weiteren zu befragen:

1. Firmenkontobetreuer der Raika, Kärntner Straße 51 in 1010 Wien
2. jene Person, welche behauptet, die fälschlicherweise dem Bf. zugeordneten Gelder, bar übergeben zu haben.

Die Prüferin führte in der Stellungnahme zur Beschwerde aus, dass die H-GmbH mit der W AG eine Dienstleistungsvereinbarung betreffend EDV-Leistungen getroffen habe. Die W AG habe Stundenaufzeichnungen über die leistungserbringenden Personen vollständig vorgelegt. Demzufolge sei es unbestritten, dass die in den Gutschriftenanzeigen dargelegte Stundenanzahl in der von der W AG vorgelegten Stundenaufzeichnung zur

Gänze Deckung findet und der Bf. auch nicht bestreitet, für die W AG tätig gewesen zu sein.

Der Bf. habe für den Zeitraum 2009 in seiner Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärung Erlöse in Höhe von € 6.143,00 erklärt. Nachweislich seien ihm über sein Bankkonto aber tatsächlich € 23.200,00 zugekommen, die gesamt aus der Leistungserbringung der H-GmbH an die W AG gestammt hätten. Somit wären nicht einmal die unbestrittenen Einkünfte vollständig vom Bf. erklärt worden. Bezüglich der Bezahlung von Rechnungen einer dritten Beratungsfirma an die H-GmbH sei es für die Außenprüfung nicht nachvollziehbar, warum der Bf. als Dienstnehmer oder Geschäftsführer Eingangsrechnungen als Privatperson, die an seinen Arbeitgeber gerichtet sind, bezahlt habe. Der Bf. habe dies auch im Zuge der Außenprüfung niemals begründen können.

Laut dem Bf. wären die an ihn gerichteten Gutschriften in Höhe von insgesamt € 101.852,10 brutto trotz Leistungserbringung niemals ausbezahlt worden. Weshalb er sodann die ausstehenden Forderungen im Zuge des Konkurses der H-GmbH nie als offene Forderung angemeldet hatte, sei ebenfalls mehr als fragwürdig. Laut dem Bf. habe er das gesamte Jahr 2009 seinen Lebensunterhalt in Höhe von € 6.143,00 bestritten.

Abschließend hielt die Prüferin fest, dass zwischen der W AG und dem Bf. auch in den Folgejahren 2010 und 2011 eine Leistungsbeziehung bestanden habe und der Bf. in diesem Zeitraum die erhaltenen Erlöse vollständig erklärt habe.

Der Bf. legte gegen Mag. E eine mit 15. Juli 2013 datierte Anzeige an die Staatsanwaltschaft wegen Betruges, betrügerischer Krida und Fälschung eines Beweismittels vor.

In dieser Anzeige wird der oben festgestellte Sachverhalt wiedergegeben und ergänzend ausgeführt:

Über Ersuchen von Mag. E, der ja damals als Eigentümerversorger und faktischer Geschäftsführer der H-GmbH agierte, habe der Bf. seine Leistungen der H-GmbH zunächst nicht verrechnet. Dies insbesondere, da dieser den Bf. wegen der wirtschaftlich schwierigen Situation des Unternehmens darum gebeten habe. Im Gegenzug dazu habe der Bf. hinsichtlich künftig neu zu gründender Unternehmen Gesellschaftsanteile und optimale Vorkaufsrechte zugesichert bekommen. Dazu sei es allerdings nicht mehr gekommen. In diesem Zusammenhang fühle sich der Bf. getäuscht und hintergangen. Ohne die verbindlichen Zusicherungen, auf die der Bf. die ganze Zeit vertraut habe, hätte er der H-GmbH zumindest einen Betrag von € 60.000,00 in Rechnung gestellt, um welchen er sich nun betrogen fühle.

Im Rahmen einer Außenprüfung sei dem Finanzamt zwölf Gutschriften der H-GmbH vorgelegt worden, die den Zeitraum 8.1.2009 bis 4.12.2009 umfassen und zu seinen Gunsten einen Betrag in Höhe von € 84.876,75 zuzüglich USt ausgewiesen hätten. Alle diese Gutschriften seien tatsachenwidrig ausgefertigt worden, es hätte sie während der Geschäftsführertätigkeit nicht gegeben, sie seien dem Bf. auch nie zugekommen

und er habe die dort ausgewiesenen Beträge weder durch Barzahlung noch durch Banküberweisung erhalten. Er habe trotz seiner Geschäftsführertätigkeit am Firmenkonto keine Zeichnungsberechtigung gehabt, wohl aber der faktische Geschäftsführer Mag. E. Laut Firmenbuch habe die H-GmbH den Jahresabschluss zum 31.12.2009 am 18.2.2011, sohin lange nach dem Ausscheiden des Bf. als Geschäftsführer eingereicht. Es bestehe daher der Verdacht, dass nach seinem Ausscheiden als Geschäftsführer das Rechenwerk der Gesellschaft manipuliert worden sei, um tatsächlich nicht stattgefundene Ausgaben vorzutäuschen.

Das von der Staatsanwaltschaft eingeleitete Ermittlungsverfahren wurde nach den Angaben des Bf. und der Prüferin im September 2013 eingestellt, da ebenso ein anderes Verfahren des Mag. E mit einer höheren Strafandrohung anhängig sei.

Das Finanzamt übermittelt dem Bf. einen Vorhalt vom 23.8.2013, in welchem es ihn um Vorlage von Vereinbarungen zwischen ihm und der H-GmbH über die Bezahlung der Arbeitsleistungen im Zusammenhang mit dem Auftrag der W AG ersuchte. Der Bf. möge darüber hinaus darlegen, woher er die Gutschrift vom 8. Jänner 2010 bezogen habe. Außerdem solle er bekanntgeben, welche Schritte er als Geschäftsführer unternommen habe, um eine Bezahlung der Arbeitsleistungen zu erhalten, denn nach der Bezahlung der W AG habe die Gesellschaft über die entsprechenden Mittel verfügt.

Zur angesprochenen Vereinbarung führte der Bf. aus, dass die Leistungen im Zeitpunkt der Firmensanierung per Prämie abgegolten würden und hätte sich der Bf. zusätzlich im Ausmaß von 49% an der Firma beteiligen können. Die Gutschriften vom 8. Jänner 2009 habe der Bf. erstmals während der Prüfung gesehen und erhalten. Der Bf. gab zu, dass ihm die wirtschaftlichen Schwierigkeiten der H-GmbH bereits seit dem 23.3.2009 bekannt gewesen wären.

Zur Stellungnahme der Außenprüfung führte der Bf. aus, er habe von der H-GmbH keine Gutschriften erhalten. Die Außenprüfung stütze sich in ihrer Sachverhaltsdarstellung ausschließlich auf die gefälschten Gutschriftsanzeigen und auf Personenkonten die offenbar von der H-GmbH stammten. Die Außenprüfung könne in keinem Dokument nachweisen, dass die Beträge lt. gefälschten Gutschriftsanzeigen dem Bf. auch tatsächlich zugeflossen seien. Die Außenprüfung konnte zum Beispiel keine Bankauszüge der H-GmbH vorlegen, die beweisen würden, dass dem Bf. Geld überwiesen worden sei. Lediglich die Summe von € 23.200,00 seien dem Bankkonto des Bf. gutgeschrieben worden.

Zur Bezahlung der Eingangsrechnung an die H-GmbH, welche von einer dritten Beratungsfirma ausgestellt worden sind, gab der Bf. an, dass die Rechnungen über Ersuchen von Mag. E vorläufig bezahlt worden seien, da die H-GmbH nicht über die liquiden Mittel verfügt habe. Da der Bf. die IT-Leistungen beim genannten Unternehmen bestellt habe und er den Lieferanten nicht verärgern wollte, habe er aus eigenen Mitteln die Rechnungen bezahlt. Der Bf. war zu diesem Zeitpunkt der Ansicht, nicht Dienstnehmer zu sein, und sei im Glauben gelassen worden, indirekter Teilhaber der H-GmbH gewesen

zu sein. Mag. E habe dem Bf. die Teilhaberschaft versprochen, dieser wollte seinen Beitrag zur Sanierung des Unternehmens durch die Bezahlung der Rechnungen leisten.

Die am 20.10.2015 durchgeführte mündliche Senatsverhandlung hat Nachfolgendes ergeben:

Die steuerliche Vertretung des Bf. verweist auf die Tatsache, dass die Außenprüfung ein Kreditorenkonto vorlegte, das eine Verbindlichkeit in Höhe von ca. € 138.000,00 ausgewiesen habe. Dies bedeute, dass dem Bf. die in Streit stehenden Beträge, das sind € 78.652,10 nicht ausbezahlt worden seien. De facto habe er nur die € 23.200,00 erhalten. Für den Bf. sei auch kein Verrechnungskonto geführt worden.

Die Amtspartei gab an, davon ausgegangen zu sein, dass das in Rede stehende Kreditorenkonto ein Verrechnungskonto der GmbH gewesen sei. Es komme nicht auf die Bezeichnung eines Kontos an, sondern auf die tatsächliche wirtschaftliche Funktion in der Buchhaltung.

Auf die Frage, ob der Bf. eine Vereinbarung gehabt habe, wonach er diese Gelder ausbezahlt bekam, gibt dieser an, dass es keinen schriftlichen Vertrag gegeben habe. Es habe weder eine schriftliche noch eine mündliche Vereinbarung zwischen ihm und der H GmbH gegeben, wonach er € 55,00 für jede Stunde erbrachter EDV-Beratungen erhalten hätte.

Der Bf. führte aus, dass auch andere Mitarbeiter der H GmbH vom Unternehmen für geleistete Arbeiten kein Geld erhielten und ihnen überdies durch ihre rechtsfreundliche Vertretung geraten wurde, keine Forderungen anzumelden, weil diese uneinbringlich seien. Sie seien vielmehr auf den Insolvenz-Ausfallgeld-onds verwiesen worden. Zum Beweis dafür legte die steuerliche Vertretung einen Schriftsatz eines Rechtsanwaltes vom 24.11.2011 vor.

Als GF habe der Bf. keine Möglichkeit gehabt, seine Forderungen beim Insolvenzentgeltfonds anzumelden.

Die steuerliche Vertretung legte eine eidesstattliche Erklärung des Schwagers des Bf., F, vor, wonach dieser dem Bf. im Jahr 2009 Geldbeträge in Höhe von insgesamt € 20.000,00 geborgt habe. Auf die Bemerkung der Amtspartei, dass diese Erklärung kein Datum enthielte, gab der Bf. bekannt, dass sein Schwager diese Erklärung in der "*vorigen Woche*" geschrieben habe.

Die steuerliche Vertretung legte auch einen Nachweis dafür vor, dass der Bf. im Jahr 2009 in der Hgasse einen Mietrückstand in Höhe von € 9.002,00, in der Agasse in Höhe von € 776,60 gehabt hätte. Die Unterlagen werden zum Beweis dafür, dass der Bf. seine Lebenshaltungskosten nicht mit eigenem Einkommen decken habe können, zu den Akten genommen.

Die steuerliche Vertretung verweist außerdem darauf hin, dass neben den bereits aktenkundigen in den Gutschriften genannten falschen Adressen der H GmbH und des

Bf. auch der IBAN falsch angeführt worden sei. Im Jahr 2009 sei es noch nicht üblich gewesen, einen IBAN anzugeben.

Festgehalten wird außerdem, dass die steuerliche Vertretung der H GmbH, Frau We, in einer email vom 19.10.2015, adressiert an das Bundesfinanzgericht, bekanntgab, keine Barzahlungen an den Bf. verfügt zu haben. Sie verwies zudem auf die Ergebnisse der Außenprüfung, der zufolge eine intensive Durchsicht sowohl auf der Einnahmen als auch auf der Ausgabenseite vorgenommen worden sei. Es habe keine Feststellungen gegeben, dass die Buchhaltung nicht korrekt geführt worden sei. Frau ZZ, laut Firmenbuch seit 17.9.2009 Geschäftsführerin der H GmbH, gab in ihrer Einvernahme als Zeugin vor dem Bundesfinanzgericht am 29.9. 2015 bekannt, dass sie nicht de facto Geschäftsführerin der H GmbH gewesen sei, und keinen Einblick in die Bücher des Unternehmens gehabt habe. Sie habe nichts getan und keine Entgelte bekommen.

Die steuerliche Vertretung stellt nachfolgende Beweisanträge zu Zeugeneinvernahmen, die schriftlich zu den Akten genommen werden:

"Beweisanträge:

1.) Zum Beweis des Beschwerdevorbringens und insbesondere zum Beweis dafür, dass der Beschwerdeführer Bf die in den 12 Gutschriftsanzeigen Nr. 109, 209, 309, 409, 509, 609, 709, 809, 909, 1009, 1109 und 1209 der H. GmbH angeführten Beträge im Gesamtbetrag von € 101.852,10 inkl. USt. niemals von der H. GmbH (=Fa. X) erhalten hat, weder bar noch mittels Banküberweisung, wird die Ladung und Einvernahme der Zeugin Mag. Q We, adresse4 und des Zeugen Mag. E, adresse5 beantragt. Die Ladung und Einvernahme der Zeugin Mag. Q We, adresse4, wird auch insbesondere zum Beweis dafür beantragt, dass die angeblichen Zahlungen an Bf auch auf dem, den Beschwerdeführer Bf betreffenden Kontoblatt der H. GmbH verbucht worden wären, wenn solche Zahlungen tatsächlich geleistet worden wären.

2.) Zum Beweis des Beschwerdevorbringens und insbesondere zum Beweis dafür, dass der Beschwerdeführer Bf diese, in den 12 Gutschriftsanzeigen Nr. 109, 209, 309, 409, 509, 609, 709, 809, 909, 1009, 1109 und 1209 der H. GmbH angeführten Beträge im Gesamtbetrag von € 101.852,10 inkl. USt. niemals von der H. GmbH (=Fa. X) erhalten hat, weder bar noch mittels Banküberweisung, wird auch die Ladung und Einvernahme der Zeugin Y, adresse6, beantragt. Die Ladung und Einvernahme dieser Zeugin Y, adresse6, wird auch zum Beweis dafür beantragt, dass die 12 Gutschriftsanzeigen Nr. 109, 209, 309, 409, 509, 609, 709, 809, 909, 1009, 1109 und 1209 der H. GmbH offensichtlich erst nachträglich hergestellt wurden, wobei insbesondere auch darauf hingewiesen wird, dass in diesen Gutschriftsanzeigen, die angeblich aus dem Jahr 2009 stammen sollen,

a) bereits ein IBAN angegeben wird,

b) dieser angegebene IBAN noch dazu völlig falsch ist,

c) durchwegs die Adresse adresse7 , für die H. GmbH angegeben wird, obwohl die H. GmbH ihre Geschäftsanschrift bereits Anfang des Jahres 2009 geändert hatte und bei der H. GmbH dementsprechend im Firmenbuch auch am 08.04.2009 die neue Geschäftsadresse adresse9 eingetragen wurde,

d) durchwegs die Adresse adresse10 , beim Empfänger Bf angegeben wird, obwohl der Beschwerdeführer Bf bereits ab 01.06.2009 in eine andere Wohnung, nämlich adresse11 , umgezogen ist!

3.) Zum Beweis des Beschwerdevorbringens und insbesondere zum Beweis dafür, dass dem Beschwerdeführer Bf im Jahr 2009 von seinem Schwager XX durch Zuzählung eines Darlehens in Raten über den Gesamtbetrag von € 20.000,00 finanziell ausgeholfen wurde, damit er seine Lebenserhaltungskosten decken kann, wird die Ladung und Einvernahme des Zeugen xxx , beantragt.

4.) Zum Beweis des Beschwerdevorbringens und insbesondere zum Beweis dafür, dass der Beschwerdeführer Bf niemals über eine Zeichnungsberechtigung betreffend die Bankkonten der H. GmbH (=Fa. X) verfügte, wird die Ladung und Einvernahme des Zeugen rrrr 1020 Wien, beantragt.

Die Prüferin gab zum Einwand des Bf., dass er mit den besagten 23.200,00 € an die H GmbH fakturierte Rechnungen bezahlt habe an, dass sie schon während der Prüfung nicht nachvollziehen habe können, dass der Bf. diese Rechnungen tatsächlich bezahlt habe, zumal sie davon ausging, dass auch diese Zahlungen in bar erfolgten.

Die steuerliche Vertretung brachte diesbezüglich keine Einwendungen vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis der vorgelegten Akten, des Verwaltungsgeschehens sowie dem Ergebnis der mündlichen Senatsverhandlung nachfolgenden Sachverhalt als erwiesen fest:

Im Streitjahr war der Bf. laut Firmenbuchauszug im Zeitraum 23.3.2009 bis 17.9.2009 für die H-GmbH als Geschäftsführer tätig, aus der nur teilweise vorliegenden Jahresbilanz 2008 der H-GmbH ergab sich, dass der Bf. für diese bereits im Jahre 2008 neben Mag. E als Geschäftsführer tätig geworden ist.

Im Jahre 2009 erbrachte der Bf. im Namen der H-GmbH Dienstleistungen (EDV-Leistungen) an die W AG. Die H GmbH stellte diese Leistungen der AG auf Basis einer mit ihr abgeschlossenen Dienstleistungsvereinbarung in Rechnung. Die Bezahlung erfolgte in Höhe von brutto 101.852,10 € an die H-GmbH. Mangels gegenteiliger Anhaltspunkte im gesamten Verfahren geht der Senat davon aus, dass zwischen der H GmbH und dem Bf. keine schriftliche und keine mündliche Vereinbarung existierte, wonach dem Bf. für jede Stunde erbrachter EDV-Beratungen € 55,00 zugesichert worden sind.

Von beiden Parteien außer Streit gestellt wurde, dass die H GmbH dem Bf. im Jahre 2009 nachweislich € 23.200,00 auf sein Bankkonto überwiesen hat.

Angesichts der vom Bf. unbestrittenermaßen erbrachten und von der AG an die H-GmbH bezahlten Dienstleistungen, hat der Bf. diese Einnahmen ohne Zweifel auf Basis seiner geleisteten Dienste bezogen, sodass von einem Zufluss der € 23.200,00 brutto an den Bf. auszugehen war.

Das Beschwerdevorbringen des Bf., er habe damit Rechnungen der H GmbH bezahlt und sei daher berechtigt gewesen, von den erhaltenen Einnahmen betriebliche Ausgaben in Abzug zu bringen, muss als nicht erwiesene Behauptung gewürdigt werden, zumal der Bf. auch in der Verhandlung weder die Rechnungen noch Nachweise ihrer angeblichen Begleichung vorlegte. Der Senat schließt sich daher der Ansicht der Prüferin an und verneint die Nachvollziehbarkeit und damit die Glaubwürdigkeit der in Rede stehenden Ausgaben und folglich ihre einkommensteuerrechtliche Abzugsfähigkeit.

Strittig ist der Zufluss der restlichen dem Bf. nachgewiesenermaßen nicht mittels Banküberweisung ausbezahlten Geldbeträge in Höhe von € 78.652,10.

Das Bundesfinanzgericht hat letztlich im Rahmen der Beweiswürdigung zu klären, ob diese von der W AG an die H GmbH ausbezahlten Entgelte dem Bf. tatsächlich als Geschäftsführerbezüge zugeflossen sind.

In der Jahresbilanz 2009 der H GmbH gab es für den Bf., da er nicht beteiligter Geschäftsführer war, kein Verrechnungskonto, auf welchem zu seinen Gunsten Geschäftsführerbezüge nachvollziehbar verbucht worden wären.

Aktenkundige mit 3.5.2012 datierte auf den Bf. lautende Aufwandskonten der H GmbH legen dar, dass im Jahre 2009 monatlich, die in den zwölf Gutschriften verrechneten Geldbeträge als Verbindlichkeiten verbucht worden sind. Diesem Kreditorenkonto sind außerdem Auszahlungen in Höhe von € 25.832,08 zu entnehmen.

Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und der in der Literatur vertretenen Rechtsauffassung zur Frage der Zufluss begründeten Umstände ist ein Betrag im Sinne des § 19 EStG 1988 als zugeflossen anzusehen, wenn der Empfänger über ihn tatsächlich und rechtlich (vgl. VwGH 26.2.2013, 2010/15/0061) bzw. rechtlich und wirtschaftlich (Vermehrung des Vermögens) verfügen kann (vgl. VwGH 19.6.2002, 98/15/0142). Ein gutgeschriebener Betrag ist zugeflossen, wenn der Gutschriftsempfänger über den Geldbetrag rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann (vgl. VwGH 26.9.2000, 99/13/0193). Die Verfügung kann auch durch ein "Stehenlassen" zum Ausdruck kommen. Es genügt, wenn die Verwirklichung des Anspruchs zumindest derart nahe gerückt und gesichert ist, dass dies wirtschaftlich dem tatsächlichen Eingang der Leistung gleichgestellt werden kann (VwGH 17.1.1995, 94/14/0140). Subjektive Kenntnis der Verfügungsmöglichkeit ist nicht erforderlich, es genügt, wenn der Steuerpflichtige eine objektive und tatsächliche Verfügungsmacht über den in Geld ausgedrückten Vorteil hat (VwGH 8.5.1973, 1768/72, VwGH 29.4.2010, 2007/15/0293).

Nach dem Verwaltungsgerichtshof sind bei Leistungsabrechnungen eines Gesellschafter-Geschäftsführers, abgesehen von der Zuleitung des Barbetrages, insbesondere zwei mögliche Zufluss begründende Umstände zu unterscheiden, die beide für sich einen

Zufluss beim Gesellschafter Geschäftsführer bewirken können und daher getrennt zu prüfen sind, wobei der frühere Zeitpunkt den Zufluss bewirkt. Zum einen ist auf den Gutschriftszeitpunkt, also auf die tatsächliche Einbuchung der Gutschrift, durch die Kapitalgesellschaft auf dem Verrechnungskonto abzustellen, wenn die GmbH zahlungsfähig ist. Der Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft hat grundsätzlich die tatsächliche Verfügungsmacht über die zu seinen Gunsten ausgestellten Gutschriften (vgl. auch VwGH 26.2.2013, 2010/15/0061). Zum anderen nimmt die Rechtsprechung bei Mehrheitsgesellschafter einer GmbH einen Zufluss bereits dann an, wenn die Forderung fällig ist, vorausgesetzt die GmbH ist nicht zahlungsunfähig.

Daraus folgt für den Fall eines an der Gesellschaft nicht beteiligten oder nicht wesentlich beteiligten Geschäftsführer, dass mit dem Hinweis auf die "Buchhaltung" der GmbH - wenn damit nach der Aktenlage lediglich die entsprechenden Aufwandskonten der GmbH angesprochen sind - noch nicht dargelegt ist, dass unbedenklich von einem entsprechenden Zufluss der Gelder ausgegangen werden kann (vgl. VwGH 28.6.2006, 2002/13/0175).

Im Beschwerdefall gelangte der Senat zum Schluss, dass die als Verbindlichkeiten verbuchten Geldbeträge in Höhe von 78.652,10 € dem Bf. nicht zugeflossen sind, zumal es nicht erwiesen war, dass der Bf. im Sinne der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes über die genannten Geldbeträge tatsächlich und rechtlich bzw. rechtlich und wirtschaftlich verfügen konnte.

Wie aus der Jahresabschlussbilanz zum Stichtag 31.12.2009 abzuleiten war, sind die Geschäftsführerbezüge weder verrechnet noch gutgeschrieben worden. Ebenso wenig war es nach der Aktenlage feststellbar, dass die € 78.652,10 auf das Konto des Bf. überwiesen bzw. ihm bar gegeben wurden.

Die Abgabenbehörde stützte ihre Schlussfolgerung, dass die strittigen Bezüge dem Bf. zugeflossen wären, insbesondere darauf, dass der Bf. weniger erklärt hatte, als ihm tatsächlich überwiesen wurde, er obgleich er die Leistungen erbracht hatte, es unterließ im Zuge der Insolvenz der H GmbH seine offenen Forderungen anzumelden und es unwahrscheinlich sei, dass der Bf. seinen Lebensunterhalt mit den erklärten Einnahmen bestreiten habe können. Außerdem verwies die belangte Behörde auf die an den Bf. gerichteten den Zeitraum 8.1.2009 bis 4.12.2009 umfassenden zwölf Gutschriften der H GmbH.

Dazu ist auszuführen, dass der Bf. in der Senatsverhandlung durch die Vorlage eines von einem Rechtsanwalt verfassten Schriftsatzes darlegte, dass auch Entgeltsforderungen anderer Mitarbeiter an die H GmbH für geleistete Arbeiten uneinbringlich waren. Somit zeigte er für den Beschwerdefall glaubwürdig auf, dass auch seine Forderungen uneinbringlich waren und er deswegen von einer Anmeldung im Insolvenzverfahren abgesehen hat.

Darüberhinaus belegen Kontoauszüge betreffend den Bf. Mietrückstände und weisen nach, dass der Bf. im Jahre 2009 nicht in der Lage war, seine Miete zu bezahlen, weshalb

auch sein Vorbringen, er habe zur Deckung seiner Lebenshaltungskosten Geld von seiner Familie erhalten, als glaubwürdig zu beurteilen war.

Letztlich legen ebenso die Umstände, dass die Gutschriften keinen Buchungsvermerk bzw. keinen Hinweis auf eine handschriftlich unterzeichnete Auszahlung der Geldbeträge enthielten, und überdies seit dem April 2009 eine falsche Anschrift des gutschriftsausstellenden Unternehmens und seit dem 1.6.2009 eine falsche Adresse des Bf. als Gutschriftempfänger aufwiesen, deutlich dar, dass eine Barzahlung an den Bf., bzw. eine Auszahlungsverfügung weder bewiesen noch glaubhaft gemacht werden konnte. Demnach war davon auszugehen, dass der Bf. über die strittigen Geldbeträge rechtlich, wirtschaftlich und tatsächlich nicht verfügen konnte.

An dieser Beurteilung ändert im Sinne der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch die Ausführungen des Bf. nichts, wonach er wegen der angespannten finanziellen Lage der H- GmbH über Ersuchen von Mag. E einer Nichtauszahlung vorerst zugestimmt habe, weil ihm für künftig neu zu gründende Unternehmen Gesellschaftsanteile und optionale Vorkaufsrechte versprochen wurden.

Da ein beherrschender Einfluss des Bf. auf die Gesellschaft bzw. ein Naheverhältnis zum anderen Anteilsinhaber nicht feststand, waren jene zuflussbegründenden Umstände, die auf den Fälligkeitszeitpunkt der Forderung abstellen, nicht zu prüfen.

Vor diesem Hintergrund war von der Aufnahme der vom Bf. gestellten Beweisanträge abzusehen, weil die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden.

Bezüglich des Antrages auf Aufnahme des Beweises dafür, dass der Bf. niemals über eine Zeichnungsberechtigung betreffend die Bankkonten der H GmbH verfügte, ist auf das in § 38 Abs 3 BWG festgelegte Bankgeheimnis zu verweisen, und der Antrag aus diesem Grund abzulehnen.

Angesichts der Gesamtumstände des konkreten Falles, insbesondere des Fehlens jeglicher Anhaltspunkte dafür, dass dem Bf. die Geldbeträge in Höhe von € 78.652,10 als Barzahlungen zugegangen waren, war der Beschwerde teilweise stattzugeben.

Es waren daher für das Streitjahr die erklärten Umsätze in Höhe von € 6.143,00 um € 19.333,33 (brutto € 23.200,00) zu erhöhen und die Umsätze in Höhe von € 25.476,33 festzusetzen. Im Einkommensteuerbescheid 2009 sind die Einkünfte im Ausmaß von € 16.054,01 (19.333,33 -3.279,32) anzusetzen.

Unzulässigkeit einer Revision

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

was auch durch die im Erkenntnis angeführte höchstgerichtliche Rechtsprechung zum Ausdruck kam.

Wien, am 22. Oktober 2015