



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt  
Senat 1

GZ. RV/0213-K/09

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw.Adr., (seinerzeit vertreten durch Stb1) nunmehr vertreten durch Stb2, vom 2. Mai 2007 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 des Finanzamtes X vom 11. April 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Einkommensteuer für 2005 wird mit € 6.710,34 festgesetzt, bisher war vorgeschrieben € 9.935,68 (Gutschrift: € 3.125,34).

Die Bemessungsgrundlagen und Berechnung der Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. erzielte im Streitjahr 2005 Einkünfte aus selbständiger Arbeit sowie Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit.

Dem Finanzamt wurden zwei Lohnzettel übermittelt, auf Basis derer das Finanzamt in Folge die Einkommensteuer festsetzte, da Erhebungen des Finanzamtes ergeben hatten, dass seitens des Arbeitgebers (NN ) nicht nur ein Lohnzettel übermittelt, sondern auch Lohnsteuer einbehalten und abgeführt worden war. Eine Korrektur desselben war nicht erfolgt.

In der fristgerecht erhobenen Berufung führte der Bw. aus:

*Ergänzend dürfen wir anmerken, dass der Lohnzettel der bezugsauszahlenden Stelle NN nicht in die Einkommensteuererklärung 2005 aufgenommen wurde, da die Gehälter nicht bzw. nur zu einem geringen Teil ausbezahlt wurden. In concreto wurde im Jahr 2005 ein Betrag von € 2.000,-- und im Jahr 2006 bzw. 2007 ein Betrag von € 2.300,-- ausbezahlt. Der Betrag von € 2.000,-- wäre noch zu ergänzen. Anmerken dürfen wir, dass eine Korrektur des Lohnzettels von unserer Mandantschaft angeregt wurde, jedoch vom Dienstgeber nicht durchgeführt wurde. Der Dienstgeber ist für unsere Mandantschaft auch nicht mehr erreichbar bzw. wird nur von Angehörigen vertreten. Auch gegenüber dem Rechtsanwalt unserer Mandantschaft treten immer nur Verwandte von Herrn NN auf. Eine Korrektur des Lohnzettels wäre nur durch gerichtliche Klage möglich, wobei jedoch das Prozessrisiko unsere Mandantschaft trägt.*

Mittels Bedenkenvorhalt ersuchte das Finanzamt die zwischen dem Bw. und NN getroffenen Vereinbarung vom 03.02.2005 sowie Nachweise hinsichtlich diesbezüglich erfolgter Zahlungen zu übermitteln.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 15.01.2009** wies das Finanzamt die Berufung ab und begründete:

*Da trotz mehrmalig erfolgter schriftlicher Aufforderungen der Nachweis über die Teil- bzw. Nichtauszahlung des Gehaltes vom Arbeitgeber nicht erbracht worden ist, war die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 . . . als unbegründet abzuweisen. Innerhalb der verlängerten Frist brachte der steuerliche Vertreter unter Beifügen der angeforderten Unterlagen einen **Vorlageantrag** ein und legte dar:*

*. . . . In Ergänzung zu unserer damaligen Berufung dürfen wir die folgenden Schriftstücke beilegen, die unsere Berufung untermauern:*

*1. Vereinbarung abgeschlossen zwischen Herrn NN als Dienstgeber und Herrn (= Bw.) als gewerberechtlichen Geschäftsführer andererseits. Aus dieser Vereinbarung gem. Punkt 3 geht hervor, dass der gewerberechtliche Geschäftsführer ein monatliches Nettoentgelt iHv. € 727,-- erhält. Aus dem Lohnzettel welcher dem Finanzamt vom Dienstgeber übermittelt wurde, ist ein höheres Nettoentgelt ausgewiesen. Es widerspricht den üblichen Gepflogenheiten, das vereinbarte Nettoentgelt einseitig vom Dienstgeber zu erhöhen.*

*2. Zu Absicherung der zustehenden Nettolöhne wurde eine Kautionszahlung iHv. € 4.362,-- vereinbart. Was wiederum 6 Nettomonatslöhnen entspricht. Auch aus dieser Vereinbarung der Kautionszahlung geht hervor, dass das Nettogehalt € 727,-- betragen hätte sollen.*

*3. Bestätigung über den Erhalt von € 2.000,-- auf die Kautionszahlung durch unsere Mandantschaft.*

*4. Mahnschreiben des Rechtsanwaltes über die restliche Kautionszahlung. Aus diesen Mahnschreiben geht hervor, dass unsere Mandantschaft nicht einmal die vollständige Kautionszahlung erhalten hat und diese erst durch das Einschreiten des Rechtsanwaltes in Raten entrichtet wurde.*

*Unsere Mandantschaft hat erst durch die Erstellung der Einkommensteuererklärung 2005 durch unsere Kanzlei davon erfahren, dass eine höhere Gehaltszahlung wie vereinbart von Seiten des Dienstgebers dem Finanzamt gemeldet wurde. Weitere Bestätigungen über den Erhalt weiterer Gehaltszahlungen können von unserer Mandantschaft nicht vorgelegt werden, zumal keine weiteren Zahlungen geflossen sind. Es widerspricht auch hier den wirtschaftlichen Gepflogenheiten, dass laufende Zahlungen von Seiten des Dienstgebers erfolgen, jedoch die Kautionszahlung zur Abdeckung von offenen Gehaltszahlungen ohne das Einschreiten eines Rechtsanwaltes nicht erfolgten. Von unserer Mandantschaft können keine weiteren*

Gehaltsbestätigungen – wie dies vom Finanzamt gefordert wird – vorlegen, da diese nicht existent sind. Für unsere Mandantschaft ist erstens eine Änderung des Lohnzettels nicht möglich, zumal dies nur von der Dienstgeberseite erfolgen kann und weiteres wäre es für das Finanzamt sehr leicht im Zuge einer Erhebung die tatsächlichen Geldflüsse offen zu legen. Zumal eine Nachschau bei Herrn NN die notwendigen Informationen liefern könnte, ob es weitere Gehaltzahlungen, die von unserer Mandantschaft auch mit seiner Unterschrift bestätigt wurden, existent sind oder nicht. Diese Möglichkeiten stehen unserer Mandantschaft nicht zur Verfügung und sollte diese Nachschau zur richtigen Erhebung der Daten von Seiten der Finanzverwaltung durchgeführt werden.

Die zwischen NN und dem Bw. **am 03.02.2005 geschlossene Vereinbarung** enthält u.a.

folgende Punkte:

### **3. Entlohnung**

Der gewerberechtliche Geschäftsführer hat im Betrieb des Gewerbeinhabers als Angestellter einen Entlohnungsanspruch von monatlich netto € 727,-- zuzüglich gesetzlicher Sonderzahlungen und Barauslagen. Der gewerberechtliche Geschäftsführer bringt beim Gewerbeinhaber keine wie immer geartete Vermögenseinlagen ein und ist mangels Vermögenseinlage weder am Gewinn oder Verlust in welcher Form auch immer beteiligt. Die vorgenannte Entlohnung zuzüglich der gesetzlichen Sonderzahlungen und Barauslagen ist bis zum 15. des Folgemonats auf das Konto der Bank Y, lautend auf Bw. BLZ, zur Einzahlung zu bringen. . .

### **7.1. Beginn und Dauer der Vereinbarung**

Die vorliegende Vereinbarung tritt am 03.02.2005 rechtskräftig in Kraft und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. . .

### **11. Aufschiebende Bedingung**

Der im Vertragspunkt 7.1 festgehaltene Vertragsbeginn ist aufschiebend bedingt durch den einvernehmlich festgehaltenen Umstand, dass der Gewerbeinhaber einen Pauschalbetrag in Höhe von insgesamt € 4.362,-- in 3 Teilbeträgen auf das Konto der Gewerbeinhaberin bei der Bank x x x, BLZ, Kontonummer x x x, versehen mit der Widmung "Depotzahlung R" als Sicherstellung für die Entgeltansprüche des gewerberechtlichen Geschäftsführers zur Einzahlung bringt.

Der erste Teilbetrag in Höhe von € 2.000,-- wurde am 7.2.2005 Herrn (Bw.) bar übergeben.

Der zweite Teilbetrag in Höhe von € 1.000,-- ist so rechtzeitig einzuzahlen, dass dieser am 11.6.2005 am Konto aufscheint.

Der dritte Teilbetrag in Höhe von € 1.362,-- ist so rechtzeitig einzuzahlen, dass dieser am 11.8.2005 am Konto aufscheint.

Der Rechtsvertreter des Bw. verfasste u.a. nachfolgende (drei) Schreiben an den Arbeitgeber NN:

#### **1.) Schreiben vom 11.01.2006:**

..... mit Bezugnahme auf obige Vereinbarung halte ich fest, dass gemäß Verständigung der Stadt X die Geschäftsführertätigkeit meines Mandanten endete.

Nach bisherigen Aufzeichnungen haben Sie auf den insgesamten Betrag in Höhe von € 4.362,00

lediglich laut Bestätigung vom 7.2.2005 gezahlt

abzüglich

- € 2.000,00

daher aushaftend

€ 2.362,00

Ich habe Sie daher aufzufordern, bis längstens 1.3.2006 auf tieferstehendes Fremdgeldkonto einen Pauschalbetrag in Höhe von € 2.500,00 (inklusive Kosten meiner Intervention) zu bezahlen, ansonsten ich beauftragt bin, sämtliche zivilrechtlichen und strafrechtlichen Schritte zu ergreifen.

#### **2.) Schreiben vom 17.08.2006:**

..... in der Anlage übermittelte ich meine heutige Urgenz der Zahlungsaufforderung vom 20.2.2006 mit dem dringenden Ersuchen, die aushaftenden € 2.500,-- binnen Wochenfrist auf tieferstehendes Fremdgeldkonto ..... zu bezahlen.

Sollte die Zahlung nicht rechtzeitig einlangen, bin ich von der Rechtsschutzversicherung meines Mandanten beauftragt, den Betrag gerichtlich zu betreiben und insbesondere Anzeige bei der STA Klagenfurt zu erstatten, weil Sie offensichtlich bei Abschluss der Vereinbarung meinen Mandanten in Irre führten und lediglich Zahlungsfähigkeit bzw. Zahlungswilligkeit vortäuschten. Das dem Tatbild des Betruges entsprechende Verhalten müsste im Falle des nochmaligen Zahlungsverzuges von den Strafbehörden überprüft werden.

**3.) Schreiben vom 23.08.2006:**

.... ich beziehe mich auf das heutige Telefonat mit Ihrer Tochter und teile Ihnen in obiger Angelegenheit mit, dass ich mit einer Ratenzahlung wie folgt einverstanden bin: . . .  
In der Anlage übermittelte ich Ihnen 5 Erlagscheine mit der Bitte um pünktliche Anweisung der einzelnen Raten, da ansonsten Terminverlust eintritt und der gesamte aushaftende Betrag sofort zur Zahlung fällig wird.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gem. § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen.

Zugeflossen sind Einnahmen demnach dann, wenn der Empfänger über sie rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann, sobald er also die volle Verfügungsmacht über sie erhält.

Im vorliegenden Fall ist der Zufluss der im von NN übermittelten Lohnzettel ausgewiesenen Einkünfte an den Bw. strittig. Wie dem dargelegten Verfahrensablauf zu entnehmen ist, stellt der Bw. den Zufluss der im Lohnzettel ausgewiesenen Einkünfte in Abrede. Die Daten des übermittelten Lohnzettels seien unzutreffend. Eine Berichtigung des Lohnzettels werde vom Aussteller nicht vorgenommen, dieser sei nicht mehr erreichbar.

Im Zuge des Vorlageantrages übermittelte er Kopien des (oben auszugsweise dargestellten) Schriftverkehrs seines Rechtsvertreters mit NN sowie die am 03.02.2005 getroffene Vereinbarung.

Entsprechend Punkt 11. (siehe oben) dieser Vereinbarung wurde die Zahlung einer Kautions in drei Teilbeträgen vereinbart, wobei deren Höhe dem vereinbarten "Netto" Lohn für sechs Monate entspricht. Mit der vorgelegten Bestätigung vom 03.02.2005 quittierte der Bw. den Erhalt der ersten Zahlung in Höhe von € 2.000,00 am Tag der Unterpflitung der Vereinbarung.

Wie dem weiteren o.a. Schriftverkehr zu entnehmen ist, erfolgte durch den Rechtsvertreter des Bw. mit Schreiben vom **11.01.2006** die Aufforderung die zwei für das Jahr 2005 ausstehenden Teilzahlungen der Kautions zu leisten. Auf Basis einer letztendlich getroffenen Ratenvereinbarung gelangten im Jahr 2006 € 2.500,00 an den Bw. zur Überweisung.

Aus dem Schriftverkehr, der auf die Vereinbarung vom 03.02.2005 Bezug nimmt, ergibt sich nachvollziehbar, dass NN seinen diesbezüglichen Zahlungsverpflichtungen erst nach Einschreiten eines Rechtsanwaltes (zu Beginn des Jahres 2006) nachkam und Ratenzahlungen ab September 2006 leistete. Wäre NN seinen Verpflichtungen laut der Vereinbarung vom 03.02.2005 nachgekommen, hätte für den Bw. keine Veranlassung bestanden einen Rechtsbeistand einzuschalten und auch die gewerberechtliche Geschäftsführerfunktion zurückzulegen.

Die dargestellte Vertragsgestaltung und insbesondere der Umstand, dass eine Kautions in Höhe von € 4.362,00 (entspricht dem "Nettolohn" für sechs Monate:  $6 \times € 727,00$ ) vereinbart wurde, die zudem in drei Teilbeträgen zu bezahlen war, zeigen, dass das Parteieninteresse vorrangig nicht auf das Eingehen eines Dienstverhältnisses, bei welchem grundsätzlich die Erbringung einer (monatlichen) Arbeitsleistung und eine (monatliche) Gehaltszahlung als Entgelt für die erbrachte Arbeitsleistung erfolgt, sondern auf die Abgeltung der Übernahme der gewerberechtlichen Geschäftsführerfunktion durch den Bw. gerichtet war. Insbesondere die in Punkt 11. vereinbarte "aufschiebende" Bedingung, wonach der (Vertrags-)Beginn der monatlichen Nettolohnzahlungen durch die Leistung einer Kautionszahlung aufschiebend bedingt ist, lässt erkennen, dass das vereinbarte monatliche "Netto"Gehalt in Form der Kautionszahlung fließen sollte. Auch die diesfalls unzutreffende Ausstellung des Lohnzettels kann als in diesem Umstand gelegen erklärt werden, und darin, dass der Arbeitgeber den Lohnaufwand gewinnmindernd berücksichtigen konnte. In Zusammenschau dieser dargelegten Umstände kann es als glaubhaft gemacht angesehen werden, dass dem Bw. im Jahr 2005 nicht die im Lohnzettel ausgewiesenen Einkünfte zuflossen.

Auf Basis dieser Ausführungen war der Betrag in Höhe von € 2.000,00 (1. Teilzahlung der Kautions - laut Bestätigung vom 03.02.2005) als im Jahr 2005 zugeflossen zu qualifizieren und einer Besteuerung zuzuführen, welche Vorgangsweise dem Bw. durch den nunmehrigen steuerlichen Vertreter zu Kenntnis gebracht wurde.

Auf Basis dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

---

Klagenfurt am Wörthersee, am 27. April 2012