



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., vom 7. Oktober 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 6. September 2011 betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Innsbruck führte beim Berufungswerber (Bw.) eine abgabenbehördliche Prüfung (§ 147 BAO) durch, wobei u.a. folgende Feststellung getroffen wurde (Bp- Bericht vom tt.mm.jjjj, ABNr. 123456/jj):

"Tz. 3 Rechnung X1 GmbH

Die Einnahmen aus der Rechnung vom 2.1.2008 bezüglich X1 GmbH über € 13.000 wurden bisher nicht erklärt. Diese Rechnung wurde mit Rechnungszession vom 14.2.2008 an A. B. abgetreten.

Herr C. D. hat von A. B. am 27.11.2007 eine Leihgabe [in Höhe von € 3.000] bar erhalten. Als Sicherstellung wurde die obige Forderung mit 14.2.2008 in Höhe von Euro 13.000,-- abgetreten. Nach Klageeinbringung durch Herrn A. wurde die Forderung von der X. GmbH über die Rechtsanwälte am 2.10.2008 an Herrn A. überwiesen.

Seinerzeit wurde von Herrn A. mit Herrn C. vereinbart, dass er den Restbetrag, sofern dieser einbringlich ist, von Herrn A. erhalten würde. Die restlichen € 10.000 wurden von Herrn A. am 6.10.2008 vom Privatkonto abgehoben und zu Hause verwahrt.

Am 2.3.2010 wurde der Betrag von € 10.000 von Herrn A. an Herrn C. bar übergeben. Nach Rz 4601 EStRL 2000 fließen Einnahmen dem Steuerpflichtigen zu, sobald er die objektive Verfügungsmacht über sie erhält und die subjektive Kenntnis über die

Verfügungsmöglichkeit ist nicht maßgeblich. Der Stpfl muss also vom Zufluss keine Kenntnis haben.

Weiters fließen Zahlungen bei einer Forderungsabtretung nach Rz 4610 EStRI 2000, die der Schuldner des Zedenten unmittelbar an den Zessionar leistet, dem Zedenten im Zeitpunkt der Zahlung zu.

Die objektive Verfügungsmacht bestand nach Ansicht des Finanzamtes Innsbruck schon im Jahre 2008 und die Zahlung an Herrn A. erfolgte auch schon im Jahre 2008.

Somit werden die Einnahmen in Höhe von € 13.000 Herrn C. im Jahre 2008 zugerechnet."

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und erließ (nach Aufhebung des ESt- Bescheides 2008 vom 1.3.2011) einen (geänderten) Einkommensteuerbescheid 2008 (Ausfertigungsdatum 6.9.2011).

Gegen den angeführten Einkommensteuerbescheid 2008 vom 6.9.2011 erhob der Bw. form- und fristgerecht Berufung. In der Berufungsschrift wird begründend vorgebracht:

"Auf Grund der durchgeführten Außenprüfung beim Pflichtigen, laut Bericht vom tt.mm.jjjj , wurde die am 02.01.2008 vom Pflichtigen an die X1 GmbH gestellte Rechnung über € 13.000 in die Einkommensermittlung des Jahres 2008 zur Gänze einbezogen, obwohl ein Betrag von € 10.000 aus dieser Rechnung erst am 02.03.2010 dem Pflichtigen zufließen [ist]. Dies mit der Begründung, dass die objektive Verfügungsmacht über diesen Betrag bereits im Jahre 2008 bestanden habe und somit die Höhe der Einnahmen von € 13.000 dem Pflichtigen bereits im Jahre 2008 zuzurechnen sei.

Der Pflichtige ermittelt seine Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 4 Abs. 3 EStG. Bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung werden Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben nicht im Zeitpunkt des Entstehens, sondern im Zeitpunkt ihrer Vereinnahmung bzw. Verausgabung erfasst (Zufluss-Abfluss-Prinzip).

Der Bw. hat die in Rede stehende Forderung in Höhe von € 13.000 an Herrn A. B. am 14.02.2008 abgetreten. Der Pflichtige hat bereits Ende des Jahres 2007 vom Zessionär ein Leihgeld in Höhe von € 3.000 erhalten und wurde vereinbart, dass dieses Geld von Herrn A. B. bei Zahlung durch die Firma X1 GmbH in Abzug zu bringen ist.

Der Pflichtige teilte dem Zessionär auch gleichzeitig mit, dass die Einbringlichkeit der Forderung gefährdet erscheint, eine Betreibung der Forderung auf dem Rechtswege jedoch von ihm auf Grund seiner prekären finanziellen Situation nicht finanzierbar wäre. Der Zessionär musste auch in der Folge zur Eintreibung der Forderung den Rechtsweg beschreiten und gelang es ihm mit Hilfe seines Rechtsanwaltes die Forderung am 02.10.2008 incl. Zinsen zu erhalten.

Den Betrag in Höhe von € 13.000 abzüglich Leihgeld in Höhe von € 3.000, somit € 10.000 übergab Herr A. B. an den Bw. erst am 02.03.2010. Der Pflichtige konnte somit objektiv erst im Jahre 2010 über diesen Geldbetrag verfügen und es ging die rechtliche als auch wirtschaftliche Verfügungsmacht dieses Betrages im Jahre 2010 auf den Pflichtigen über.

Bei Forderungsabtretungen kommt es beim Zedenten in dem Zeitpunkt zu einer Vereinnahmung, in dem der Zedent vom Zessionär das Entgelt für die Forderungsabtretung erhält (siehe Rz 4610 EStG RL Kommentar 2011). Eine Haftung des Zedenten für die Einbringlichkeit der Forderung war nur in Höhe von € 3.000, die der Zessionär dem Pflichtigen bereits im Jahre 2007 als Leihgeld gab, gegeben. Für den restlichen Betrag in Höhe von € 10.000 haftete der Pflichtige nicht."

Die Berufungsschrift mündet in den Antrag den Teilbetrag von € 10.000 der streitgegenständlichen Forderung im Jahr 2008 nicht als Einnahme anzusetzen.

Das Finanzamt erließ am 15.11.2011 eine abweisliche Berufungsvorentscheidung, wobei die Abweisung wie folgt begründet wurde:

"Die EStRL 2011 Rz 4610 wurde in der Berufung vom 7.10.2011 unrichtig zitiert, weil die Rz 4610 lautet bei einer Forderungsabtretung fließen Zahlungen, die der Schuldner des Zedenten unmittelbar an den Zessionar leistet, dem Zedenten im Zeitpunkt der Zahlung zu (VwGH 12.2.1965, 1767/64). Eine andere Betrachtung ist dann geboten, wenn die in § 1397 ABGB vorgesehene Haftung des Zedenten für die Einbringlichkeit der Forderung vertraglich ausgeschlossen wird. In diesem Fall kommt es beim Zedenten in dem Zeitpunkt zu einer Vereinnahmung, in dem der Zedent vom Zessionar das Entgelt für die Forderungsabtretung erhält (oder ein geldwerter Vorteil - etwa in Form eines Schulderlasses - wirksam wird).

Somit ist der Betrag von € 10.000 schon im Zeitpunkt der Zahlung des Betrages von € 13.000 am 2.10.2008 an Herrn A. B. (Zessionar) Herrn C. D. (Zedent) zugeflossen und ist daher schon im Jahre 2008 Herrn C. D. zuzurechnen.

Nach Rz 4601 EStRL 2011 fließen Einnahmen dem Steuerpflichtigen zu, sobald er die objektive Verfügungsmacht über sie erhält und nicht die subjektive Kenntnis über die Verfügungsmöglichkeit ist maßgeblich. Der Stpfl muss also vom Zufluss keine Kenntnis haben.

Im Übrigen hätte Herr C. nur bei Herrn A. rückfragen müssen, um den Betrag von € 10.000 ausbezahlt zu bekommen.

Weiters wird auf die Begründung Tz 3 im Bericht vom 2.9.2011 verwiesen."

Am 14.12.2011 beantragte der Bw. fristgerecht die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat und ergänzte sein bisheriges Vorbringen wie folgt:

"Die EStRL 2011 Rz 4610 wurden insoweit richtig zitiert, als dass der zweite Satz in den Richtlinien angesprochen wurde; im Fall der Berufung war die Haftung des Zedenten für die Einbringlichkeit der Forderung nur in der Höhe von € 3.000 gegeben, für den restlichen Betrag in Höhe von € 10.000 war die Haftung nicht gegeben."

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Die Berufungsbehörde nimmt folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

- a.) B. A. gewährte dem Bw. am 27.11.2007 ein Darlehen in Höhe von € 3.000 (Quittung vom 27.11.2007 betr. "Leihgabe").
- b.) Der Bw. stellte am 2.1.2008 an die Fa. X1 GmbH eine Rechnung über € 13.000 (Rechnung vom 2.1.2008).
- c.) Der Bw. zweifelte an der Einbringlichkeit der ihm gegen die Fa. X1 GmbH zustehenden Forderung. A. verlangte vom Bw. für die 3.000 € eine Sicherstellung. Der Bw. und A. kamen daher überein, dass die Forderung in Höhe von € 13.000 für die Darlehensschuld (€ 3.000) als Sicherstellung dienen soll (E- Mail vom 21.7.2011).
- d.) Die an die Fa. X1 GmbH bestehende Forderung von € 13.000 wurde am 14.2.2008 an A. abgetreten (Zessionsvertrag vom 14.2.2008).

e.) A. gelang in der Folge (unter Zuhilfenahme eines Rechtsanwaltes) die Beitreibung der Forderung in voller Höhe, wobei der Betrag von € 13.000 (zuzüglich Prozesskosten und Zinsen) am 2.10.2008 auf dessen Konto gutgeschrieben wurde (Bankbeleg).

f.) Am 2.3.2010 zahlte A. an den Bw. € 10.000 in bar aus (Quittung vom 2.3.2010).

g.) Nach dem Gesamtbild ist nach Auffassung der Berufungsbehörde davon auszugehen, dass die streitgegenständliche Forderung einerseits zum Zwecke der Besicherung (bzw. Abdeckung) der Darlehensschuld von € 3.000 und andererseits zum Zwecke des Inkassos an A. zediert wurde. Der Betrag von € 13.000 wurde daher von A. quasi als Treuhänder des Bw. eingetrieben.

2.) Dieser Sachverhalt ist rechtlich wie folgt zu würdigen:

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG ist eine Einnahme dann zugeflossen, sobald der Empfänger über sie rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann. Die Verfügung kann auch durch ein "Stehenlassen" erfolgen. Die subjektive Kenntnis der Verfügungsmöglichkeit ist nicht erforderlich (Jakom/Baldauf, EStG 2012, § 19 Rz 8).

Im Falle von Treuhandbeträgen, wovon im Ergebnis auch im gegenständlichen Fall auszugehen ist, ist beim Treugeber der Zufluss im Zeitpunkt des Zahlungseinganges beim Treuhänder (Herr A.) anzunehmen (siehe hiezu Jakom/Baldauf, EStG 2012, § 19 Rz 26, S 837).

Im berufsgegenständlichen Fall ist daher auch hinsichtlich des strittigen Betrages von € 10.000 der Zufluss beim Bw. mit dem Zahlungseingang beim Zessionar A. anzunehmen, wobei darauf hinzuweisen ist, dass bei Zessionen zum Zwecke der Sicherung bzw. des Inkassos mit dem Zahlungseingang beim Zessionar auch der Geldzufluss beim Zedenten (Bw.) anzunehmen ist (VwGH 12.2.1965, 1767/64).

Der Umstand, dass der Bw. den Betrag von € 10.000 bei A. erst im Jahr 2010 eingefordert hat, ist für die Beurteilung des berufsgegenständlichen Falles – wie bereits von der Vorinstanz zutreffend dargelegt – ohne Belang.

Insgesamt ergibt sich daher, dass auch der strittige Betrag von € 10.000 zu Recht im Jahr 2008 angesetzt wurde.

Der Berufung musste somit ein Erfolg versagt bleiben.

Innsbruck, am 20. November 2012