



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch die Proksch & Fritsche Frank Fletzberger Rechtsanwälte OG, 1010 Wien, Nibelungengasse 11/4, vom 9. Februar 2011, 10. Februar 2011, 9. März 2011, 15. Juni 2011 und 10. April 2012 gegen **1.** den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Einkommensteuer 1998 vom 21. Juni 2000, **2.** den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Einkommensteuer 1999 vom 21. Juni 2000, **3.** den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Einkommensteuer 2000 vom 18. Juni 2001, **4.** den gemäß § 295 Abs 1 BAO idgF geänderten Einkommensteuerbescheid 2001 vom 18. April 2002 des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart zu Einkommensteuerbescheid 2001 vom 9. April 2002, **5.** den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Einkommensteuer 2002 vom 15. Mai 2003, **6.** den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Einkommensteuer 2003 vom 8. Februar 2005, **7.** den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Einkommensteuer 2004 vom 8. März 2005, **8.** den Jahresausgleich 2005, **9.** die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Einkommensteuer 2006 – 2010 vom 8. Juni 2011 und **10.** den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Vorauszahlungen an Einkommensteuer 2012 vom 29. März 2012 entschieden:

**I.** Die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1998 vom 21. Juni 2000, Einkommensteuer 1999 vom 21. Juni 2000, Einkommensteuer 2000 vom 18. Juni 2001, den gemäß § 295 Abs 1 BAO idgF geänderten Einkommensteuerbescheid 2001 vom 18. April 2002 und die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2002 vom 15.

Mai 2003, Einkommensteuer 2003 vom 8. Februar 2005 und Einkommensteuer 2004 vom 8. März 2005 werden als verspätet zurück gewiesen.

**II.** Die Berufung gegen den Jahresausgleich 2005 wird als unzulässig zurück gewiesen.

**III.** Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2006 – 2010 vom 8. Juni 2011 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

**IV.** Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Vorauszahlungen an Einkommensteuer 2012 vom 29. März 2012 wird als unzulässig zurück gewiesen.

## **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) ist Pensionist, arbeitete ehrenamtlich und erklärte 2007 und 2010 Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

### **I. ERSTINSTANZLICHES ERMITTLUNGS- UND VERANLAGUNGSVERFAHREN:**

Gegenstand des erstinstanzlichen Ermittlungsverfahrens waren die Schreiben vom 9. Februar 2011, 10. Februar 2011 und ein mit Schreiben vom 9. März 2011 beantworteter Vorhalt des Finanzamtes.

#### **I.I. Schreiben vom 9. Februar 2011:**

Im – die Einkommensteuererklärungen und Jahresausgleiche ab 1999 – 2010 betreffenden – Schreiben vom 9. Februar 2011 gab der Bw. an, dass sein Einkommen mit einem Steuersatz iHv 38.333% versteuert wurde und beantragte, folgende noch nicht angerechnete Ausgaben und Verluste iHv 38.333% gutzuschreiben:

- 1998: Gutschrift It. Jahresausgleich ATS 29.858,00
- 1999: Gutschrift It. Jahresausgleich ATS 34.360,00

- 2000: Gutschrift It. Jahresausgleich ATS 34.785,00
- 2001: It. Einkommensteuerbescheid Gutschrift ATS (?) 9.253,80
- 2002: It. abgegebenen Jahresausgleich Gutschrift EUR 1.469,76
- 2003: Einnahmen It. Lohnzettel.  
Ausgaben: Einbehalte It. Lohnzettel EUR 8.071,72; Kirchenbeitrag EUR 75,00; Journalistengewerkschaft EUR 72,00.  
Verlust EUR 8.218,72 x 38.333% = Steuergutschrift/S EUR 3.150,48.
- 2004: Einnahmen It. Pensionsabrechnung.  
Ausgaben: Einbehalte It. Lohnzettel EUR 8.092,00; Kirchenbeitrag EUR 75,00; Journalistengewerkschaft EUR 67,20.  
Verlust EUR 8.234,20 x 38.333% = Steuergutschrift/S EUR 3.156,42
- 2005: Einnahmen It. Pensionsversicherung.  
Ausgaben: Einbehalte It. Lohnzettel EUR 8.010,00; Kirchenbeitrag EUR 76,08; Journalistengewerkschaft EUR 72,00.  
Verlust 8.148,08 x 38.333% = Steuergutschrift/S EUR 3.123,40
- 2006: Einnahmen It. Pensionsversicherung  
Ausgaben: Einbehalte It. Lohnzettel EUR 6.774,36; Journalistengewerkschaft EUR 72,00; Kirchenbeitrag EUR 78,84; xx Journalisten EUR 32,70  
Verlust EUR 6.957,90 x 38.333% = Steuergutschrift/S EUR 2.667,17
- 2007: Einnahmen It. Pensionsversicherung  
Sonstige Einnahmen: EUR 3.600,00  
Ausgaben: Einbehalte EUR 6.634,88; Kirchenbeitrag EUR 80,16; Journalistengewerkschaft EUR 72,00; xx Journalisten EUR 32,00; A Krankenversicherung EUR 265,20  
Verlust EUR 7.094,24 x 38.333% = Steuergutschrift/S EUR 2.715,60
- 2008: Einnahmen It. Pensionsversicherung  
Ausgaben: Einbehalte It. Lohnzettel EUR 6.586,02; Kirchenbeitrag EUR 82,68; xx Journalisten EUR 32,70; Journalistengewerkschaft EUR 72,00; A Krankenversicherung EUR 88,40  
Verlust EUR 6.861,80 x 38.333% = Steuergutschrift/S EUR 2.630,33
- 2009: Keine zusätzlichen steuerpflichtigen Einkommen  
Ausgaben: Einbehalte It. Lohnzettel EUR 6.643,14; Kirchenbeitrag EUR 83,99; xx

Journalisten EUR 32,70; Journalistengewerkschaft EUR 72,00  
 Verlust 6.831,72 x 38.333% Steuergutschrift/S = EUR 2.618,80,

- 2010: Zusätzliche Einnahmen EUR 4.250,00  
 Ausgaben: Einbehalte lt. Lohnzettel EUR 7.177,24; Kirchenbeitrag EUR 84,80; Journalistengewerkschaft EUR 72,00; x Journalistenpresseausweis EUR 35,00  
 Verlust EUR 3.120,00; Steuergutschrift 38.333% = EUR 1.195,62 Guthaben/S

Seine zusätzlichen Ausgaben betreffend erklärte der Bw., die Einbehalte seien aus den Jahreslohnzetteln ersichtlich und seien steuermindernde Ausgaben. Der Kirchenbeitrag brauche keine weitere Erklärung. In Pkt. 3. führte der Bw. aus:

*„3.) Meine Jahresbeiträge an die Journalistengewerkschaft und an die Publizisten sind erklärbar, da ich ehrenamtlich in der ..... u.a. als ... mitarbeite. Auf Wunsch kann ich Ihnen Belegexemplare der "...“ zusenden, die von der X mit Unterstützung der ..... herausgegeben wird.“*

#### **I.II. Schreiben vom 10. Februar 2011:**

Im – die Einkommensteuererklärungen und Jahresausgleiche ab 1998, 1999 betreffenden – Schreiben vom 10. Februar 2011 gab der Bw. an, dass sein Einkommen mit einem Steuersatz iHv 38.333% versteuert wurde und beantragte, folgende, noch nicht angerechnete Ausgaben und Verluste mit dem Steuersatz iHv 38.333% gutschreiben: „1997 lt. Einkommensteuerbescheid Gutschrift ATS 3.216,00“ und „1998 Gutschrift lt. Jahresausgleich ATS 29.858,00“. Seine zusätzlichen Ausgaben betreffend gab der Bw. wortwörtlich dieselbe Erklärung ab, die er auch im Schreiben vom 9. Februar 2011 abgegeben hatte.

#### **I.III. Vorhalt des Finanzamtes; Antwort vom 9. März 2011:**

**I.III.I.** Dem Bw. wurde vorgehalten:

*Zu Ihrer Eingabe Einkommensteuererklärung/Jahresausgleich ab 1999 bis 2010, wären noch folgende Angaben erforderlich: 1.) Die zusätzlichen Einnahmen sind belegmäßig nachzuweisen. 2.) Die Einbehalte lt. Lohnzettel iHv EUR 7.177,24, können nicht entschlüsselt werden, da auf dem Lohnzettel dieser Betrag nicht angeführt ist. Eine detaillierte Aufgliederung dieses Betrages wäre erforderlich. Weiters wird Ihnen mitgeteilt, dass Ausgaben für ehrenamtliche Tätigkeiten keine Werbungskosten darstellen. Die Jahre vor 2006 können nicht mehr berücksichtigt werden, weil bereits die Verjährung eingetreten ist.*

**I.III.II.** Auf diesen Vorhalt antwortete der Bw.:

1.) Die zusätzlichen Einnahmen sind belegmäßig nachzuweisen: Siehe beiliegende Belege. 2007: 3.600,00 (1 Beleg); 2010: 4.250,00 (4 Belege). Die Einbehalte lt. Lohnzettel in der Höhe von 7.177,24 können nicht entschlüsselt werden: Hier meinen Sie das Jahr 2010. lt. Lohnzettel, der Ihnen vorliegt, betragen die Einbehalte 512,66 per Monat x 14 Monate = 7.177,24. Ausgaben für ehrenamtliche Tätigkeiten keine Werbungskosten: Sie meinen die Jahresgebühren für die Journalistengewerkschaft und xx Journalisten. Diese Ausgaben sind die Mitgliedsbeiträge, siehe Beilage, und als Sonderausgabe lt. Finanzministerium abschreibbar. Je ein Beleg von Journalistengewerkschaft und xx Journalisten als Beweis, beiliegend!

2.) Die Jahre vor 2006 können nicht mehr berücksichtigt werden, weil die Verjährung bereits eingetreten ist: Meine Steuerakte ist seit 1996 offen, d.h. jeder Bescheid wurde durch Berufung aufgehoben und das hat auch das Gericht, siehe Akte, bestätigt. Es ist daher keine Verjährung eingetreten. 1998: 20.858,00 ATS lt. Bescheid; 1999: 34.360,00 ATS lt. Bescheid; 2000: 34.785,00 ATS lt. Bescheid; 2001: 2.149,74 Euro; 2002: 1.572,41 Euro; 2003: 3.150,48 Euro; 2004: 3.156,42 Euro; 2005: 3.123,40 Euro.

Diesem Antwortschreiben waren beigelegt:

- Verständigung der Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten über die Pensionshöhe zum 1. Jänner 2010: In diesem Schreiben ermittelt die PVA den monatlichen Pensionsauszahlungsbetrag durch Abzug der Lohnsteuer, Abzug des Krankenversicherungsbeitrags und Fremdadzug iHv EUR 512,66 von der monatlichen Bruttopension. Eine handschriftliche Anmerkung in diesem Schreiben lautet:  $512,66 \times 14 = 7.177,24$ .
- Schreiben vom 31. Dezember 2009, worin der Verband... bestätigt, dass der Bw. EUR 32,70 als Mitgliedsbeitrag 2009 für die Berufsorganisation Verband... gezahlt hat.
- Bestätigung der Gewerkschaft vom 15. Jänner 2011 über die Einzahlung der Gewerkschaftsbeiträge 2010 iHv EUR 72,00.
- Rechnungen vom 15. Dezember 2007, 7. Mai 2010, 3. November 2010 und 29. Dezember 2010 für Büroorganisations- und Projektabwicklungsarbeiten. Die mit diesen Tätigkeiten erzielten Einnahmen hat der Bw. erklärt.
- Berechnungsblatt „Daten für die Berechnung der Steuer“.
- Schreiben der Pensionsversicherungsanstalt über die Pensionshöhe zum 1. Jänner 2002. Nach diesem Schreiben erfolgt u.a. ein Abzug „Rate/Verbot/Einb.“ iHv EUR 487,65 von der monatlichen Pension, ein Abzug „Rate/Verbot/Einb.“ iHv EUR 666,53 von der Sonderzahlung April und ein Abzug „Rate/Verbot/Einb.“ iHv EUR 641,33 von der Sonderzahlung Sep-

tember. Eine handschriftliche Anmerkung in diesem Schreiben lautet:

$$487,65 \times 12 = 5.851,80 + 666,53 + 641,33 = 7.159,66.$$

- Gewinn- und Verlustrechnung 2002 der B- GmbH.
- Berechnungsblatt mit dem vorläufigen Ergebnis der Berechnung der Steuer – Arbeitnehmerveranlagung 2002, die ein Steuerguthaben iHv EUR 1.572,41 ergibt.
- Schreiben der Pensionsversicherungsanstalt über die Pensionshöhe zum 1. Jänner 2003, worin u.a. ein Fremdadzug EUR 491,93 von der monatlichen Pension dokumentiert ist.

## **II. AD EINKOMMENSTEUERBESCHEIDE 2006 – 2010:**

Der Schriftverkehr lt. Pkt. I. war eine der Entscheidungsgrundlagen für die am 8. Juni 2011 nicht erklärungskonform erlassenen Einkommensteuerbescheide 2006 – 2010.

In den Begründungsteilen der Einkommensteuerbescheide 2006 – 2009 führte das Finanzamt aus:

*Lt. den vorgelegten Unterlagen stellen die Einbehalte lt. den Lohnzetteln keinen abzugsfähigen Verlustvortrag gemäß § 18 Abs 6 Einkommensteuergesetz dar.*

Im Begründungsteil des Einkommensteuerbescheides 2010 führte das Finanzamt aus:

*Gemäß § 10 EStG 1988 kann bei der Gewinnermittlung eines Betriebes ein Gewinnfreibetrag gewinnmindernd berücksichtigt werden. Da Sie weder einen Gewinnfreibetrag in einer bestimmten Höhe beantragt haben, noch auf die Geltendmachung verzichtet haben, wurde bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit ein Gewinnfreibetrag (Grundfreibetrag gemäß § 10 Abs. 1 Z 2 EStG 1988) in Höhe von 552,50 EUR berücksichtigt.*

*Lt. den vorgelegten Unterlagen stellen die Einbehalte lt. den Lohnzetteln keinen abzugsfähigen Verlustvortrag gemäß § 18 Abs 6 Einkommensteuergesetz dar.*

Nicht erklärungskonform war auch, dass im Einkommensteuerbescheid 2007 mit EUR 66,30 ein Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und – sanierung, Genuss-Scheine und junge Aktien als sog. „Topf-Sonderausgaben“ und im Einkommensteuerbescheid 2008 mit EUR 60,00 der Pauschbetrag für Sonderausgaben veranlagt wurde.

## **III. BERUFUNG GEGEN DIE EINKOMMENSTEUERBESCHEIDE 2006 – 2010:**

Die Einkommensteuerbescheide 2006 – 2010 wurden mit der Berufung vom 16. Juni 2011 angefochten. Die Anfechtungserklärung lautete:

*„... 1.) Meine Einbehalte, die ich als Ausgabe angeführt habe, wurden abgelehnt. Ich beantrage, die derzeit nicht anerkannten Einbehalte und Beiträge zur xxx Journalistengewerkschaft anzuerkennen. Siehe Einkommensteuergesetz und höchstgerichtliche Entscheidungen.“*

Nach einem Zitat aus VfGH 28.9.1993, B 2006/92 führte der Bw. aus:

*„... Wie sind meine Einbehalte entstanden und warum sind sie steuermindernd? Mein finanzielles Problem hat zwei Ursachen: 1.) Eine Betriebsprüfung durch das Finanzamt für den 2. und 20. Bezirk. Der Prüfer war überfordert und schätzte mein Einkommen nach Mutwilligkeit (Staatsanwalt, der meine Strafakte überprüfte und feststellte, dass die Nachforderung aufgrund einer Finanzamtsprüfung nicht rechters waren und sind). Einstellung als Beilage. 2.) Als haftender Gesellschafter mit BS, der .... und ich für ihn und seine Firmen zahlen muss: R- GmbH, GmbH2, GmbH3, GmbH4. In beiden Fällen haben unabhängige Gerichte mir Verfahrenshilfe zur Einbringung meiner Forderungen bzw. Schadenersatz gewährt. Beide Verfahren sind anhängig. Siehe Beilagen.*

*2.) Ausgaben bei der Journalistengewerkschaft sind Betriebsausgabe. Siehe Bundesministerium für Finanzen. Es wurden bei mir die Zahlungen an die xxx Journalisten nicht abzugsfähig eingestuft, was unrichtig ist, da: a.) ehrenamtlich als Journalist für die ..... und ..... arbeite und Beiträge an die xxx Journalisten abzugsfähig sind. Siehe Bundesministerium für Finanzen; b.) wenn dieser Beitrag als Spende an die XXX angesehen, wäre auch abzugsfähig.*

*Hier nochmals die Beträge, die steuermindernd abzuziehen sind und derzeit im Steuerbescheid noch nicht berücksichtigt: 2006: xx Journalisten 32,70; Einbehalte wegen BS 6.774,36. 2007: xx Journalisten 32,00; A Krankenversicherung 265,20; Einbehalte wegen BS 6.634,88.“*

Der Berufung waren beigelegt:

- Ladung vom Datum<sup>4</sup> des Privatbeteiligten zur Hauptverhandlung in der Strafsache gegen BS wegen §§ 159 ff StGB.
- Mit Schreiben vom Datum<sup>1</sup> benachrichtigte das Gericht<sup>2</sup> den Bw., dass die Anzeige des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk vom Datum<sup>13</sup> zurück gelegt wurde.
- Beschluss des Gericht<sup>1</sup> vom Datum<sup>2</sup> über die Bewilligung der Verfahrenshilfe und Beigebung eines Rechtsanwaltes. Beschluss des Ausschusses der Rechtsanwaltskammer Wien vom Datum<sup>3</sup> über die Bestellung einer Rechtsanwältin zur rechtsfreundlichen Vertreterin.

- Am 8. September 2011 eingebrachtes 3-seitiges Schreiben, das inhaltlich mit der 2-seitigen Berufung vom 15. Juni 2011 übereinstimmt. Auf Seite 3 des am 8. September 2011 eingebrachten Schreiben führte der Bw. aus:

*2008: xx Journalisten EUR 32,70 und EUR 72,00; A Krankenversicherung EUR 88,40; Einbehalte wegen BS EUR 6.586,02;*

*2009: xx Journalisten EUR 104,70; Einbehalte wegen BS EUR 6.643,14; 2010: xx Journalisten EUR 32,70 und EUR 72,00; Einbehalte wegen BS EUR 7.177,24.*

#### **IV. ERSTINSTANZLICHES ERMITTLUNGSVERFAHREN NACH EINBRINGUNG DER BERUFUNG GEGEN DIE EINKOMMENSTEUERBESCHEIDE 2006 – 2010:**

Gegenstand des erstinstanzlichen Ermittlungsverfahrens nach der Berufungseinbringung waren die Schreiben vom 23. September 2011, 26. November 2011, 30. November 2011 und 10. Februar 2012.

##### **IV.I. Schreiben des Bw. vom 23. September 2011:**

Nach Darstellung seiner Vermögensverhältnisse in der Vergangenheit führte der Bw. aus:

*„... Die "Nachforderung" des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk war so hoch, dass Akt an die Staatsanwaltschaft, die aber Strafanzeige des Finanzamtes, nach Überprüfung als unbegründet einstellte (Beilage). Das Gericht<sup>2</sup> stellte fest, dass ich Schadenersatzforderung an das Finanzamt habe und erhielt die Verfahrenshilfe wegen meiner Schadenersatzforderungen an das Finanzamt (Finanzprokurator), da wie erwähnt, unabhängige Gutachter feststellten, dass die Forderung des Finanzamtes eine Willkür gegen meine Person war und ist.*

*Gegen BS wurde eine Strafverhandlung angesetzt und ich war Privatbeteiligter (Beilage). Im letzten Moment wurde Strafverfahren ohne Begründung eingestellt (2 Dokumente). Bevor ich mit BS Geschäftskontakte hatte, hatte ich ein sehr großes Vermögen ... Auch was meine Forderungen gegen BS anbelangt, bekam ich auch Verfahrenshilfe (Beilage) und der Akt wurde (neu) am Datum an die... wegen Strafverfahren gegen BS übersandt und der Schadenersatzprozess wird fortgeführt ...*

Abschließend zählte der Bw. 36 Forderungen auf, die BS und seine vier Firmen verursacht haben sollen und legte bereits mit der Berufung vorgelegte Unterlagen noch einmal vor. Diese Forderungen sollen exekutierbar sein. In seiner 36 Forderungen umfassenden Liste führt der Bw. 26 Geschäftszahlen von Gerichten an. Nach den in diesen Geschäftszahlen enthaltenen Jahreszahlen wurden alle Gerichtsverfahren in den Jahren 1993 – 2004 eröffnet. Die



Geschäftszahlen der Exekutionstitel, die die Rechtsgrundlagen für die „*Einbehalte lt. Lohnzettel*“ (© Bw.) waren, scheinen in dieser Liste nicht auf.

#### **IV.II. Schreiben vom 26. November 2011:**

Seine Einkommensteuererklärung 2010 abändernd erklärte der Bw. zusätzliche Einnahmen iHv EUR 5.350,00 und einen Reingewinn iHv EUR 2.230,00.

#### **IV.III. Schreiben vom 30. November 2011:**

Der Bw. gab an, dass die Bank1 u.a. die GmbH11 – Exekutionen übernommen habe, als aus Bank2, Bank3 und Bank4 die Bank1 entstand und legte einen Ausdruck aus dem Exekutionsregister über die Zwangsversteigerung vom Datum5, Geschäftszahl GZ1 vor, worin die GmbH11 GmbH Betreibender und der Bw. als Verpflichteter angeführt werden. Auf einen Kreditrahmen wegen ZitatBw (© Bw.) wurde idZ hingewiesen. Der Bw. habe mit Verfahrenshilfe gegen die Urteile GmbH11 - Bank2 - Bank1 Klage erhoben. Diese Klage sei als verspätet abgewiesen worden. Ein Verfahren gegen den Rechtsanwalt sei anhängig.

Diesem Schreiben war ein Schreiben des Rechtsanwaltes vom Datum6 beigelegt, worin mitgeteilt wird, dass der Richter die Abweisung des Klagsbegehrens im Wesentlichen mit dem Eintritt der Verjährung eines allfälligen Schadenersatzanspruches begründet hatte.

#### **IV.IV. Schreiben vom 10. Februar 2012:**

Der Bw. gab an, dass er Treuhänder für die Firma1 war und dass sein persönlicher Anteil an der 1- GmbH 10% betragen hat. Der Bw. habe seine Gehaltsforderungen im Konkursverfahren der 1- GmbH angemeldet; seine Gehaltsforderungen sollen in der do. Forderungsliste aufscheinen. Der Konkursantrag sei von... nach B „*verlegt*“ (© Bw.) worden. Der Bw. habe vom Insolvenzfond kein Geld bekommen.

Der Bw. bestätigt, dass er den Leasingvertrag als Geschäftsführer und Gesellschafter unterschrieben hat. Die Ausgaben seien abzugsfähig, da der Bw. nicht für BS () haftete.

#### **V. AUS DEM AKTENVERMERK VOM 10. JÄNNER 2012:**

Der – 4 Seiten umfassenden – Aktenvermerk enthält Sachverhaltsfeststellungen zu den „*Einbehalten lt. Lohnzettel*“ (© Bw.) in den Jahren 1997 – 2005 und 2006 – 2010. Auf diese Sachverhaltsfeststellungen folgt ein Kapitel mit der Überschrift „*Begründung für die Abweisung des Berufungsbegehrens*“.

#### **V.I. Ad Sachverhaltsfeststellungen zu den „*Einbehalten lt. Lohnzettel*“ 1997 – 2005:**

Lt. Aktenvermerk aus dem Jahr 1997 hatte der Bw. als Geschäftsführer der 1- GmbH Krankenkassenbeiträge nicht bezahlt, weshalb seine Pensionsbezüge durch „*Einbehalte It. Lohnzettel*“ gepfändet wurden.

Diese „*Einbehalte It. Lohnzettel*“ wurden a) in den Jahren 1998, 1999 und 2001 als nachträgliche Betriebsausgaben aus Gewerbebetrieb veranlagt; b) im Jahr 2000 als Steuerberatungskosten erklärt und veranlagt, obwohl in einer Beilage stand, dass die „*Einbehalte It. Lohnzettel*“ Lohnpfändungen waren; c) in den Jahren 2002 und 2003 als Sonderausgaben – Wohnraumschaffung erklärungskonform veranlagt und d) im Jahr 2004 als Renten und dauernde Lasten erklärt und veranlagt. 2005 fand keine Arbeitnehmerveranlagung statt, da der Antrag verspätet eingebracht wurde.

## **V.II. Ad Sachverhaltsfeststellungen zu den „*Einbehalten It. Lohnzettel*“ 2006 – 2010:**

Diese Sachverhaltsfeststellungen wurden nicht ausschließlich für den o.a. Streitzeitraum sondern für den Zeitraum November 2004 – Oktober 2011 getroffen und lauteten:

*... Aus der Bestätigung der Pensionsversicherungsanstalt vom 25.10.2011 ergibt sich, dass die Einbehalte It. Lohnzettel von 11/2004 – 2/2008 auf eine Exekution der XX GmbH & Co KG (Zahl...) und von 2/2008 – 10/2011 auf eine Exekution der GmbH11 GmbH (Zahl....) zurückzuführen sind.*

*Lt. tel. Rücksprache mit Kanzlei Dr.G am 21.12.2011 handelt es sich bei den Ansprüchen der XX GmbH & Co KG um einen Vertrag aus 1994. Leasingnehmer war die 1- GmbH. Der Stpfl. hat den Vertrag mitunterschrieben, weshalb gegen ihn erfolgreich geklagt und Exekution geführt werden konnte.*

*Zu den Ansprüchen der GmbH11 GmbH können von Dr.G keine Auskünfte erteilt werden, da die GmbH11 GmbH nicht mehr zu seinen Klienten gehört und er daher über keine Unterlagen verfügt ...*

## **VI. BERUFUNGSVORENTSCHEIDUNGEN VOM 29. MÄRZ 2012:**

Mit diesen Berufungsvorentscheidungen entschied das Finanzamt über die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 – 2010 und begründete die Abweisung des Berufungsgehens wie folgt:

*Sie begehren in Ihrem Berufungsvorbringen für das Jahr 2006 die Berücksichtigung einer Beitragszahlung an die xxx Journalisten als Werbungskosten und die Einbehalte It. Lohnzettel als nachträgliche Betriebsausgaben. Es wurden in den Jahren 2006 – 2010*

*sowohl die Beiträge an die Journalistengewerkschaft als auch die Beiträge an die xxx Journalisten bereits im Erstverfahren als Werbungskosten berücksichtigt.*

*Weiters beantragen Sie in der Berufungsschrift die Berücksichtigung der Aufwendungen für eine freiwillige Krankenversicherung für die Jahre 2007 und 2008. Eine Überprüfung der Erstbescheide hat ergeben, dass die Aufwendungen im Jahr 2007 bereits im Erstverfahren gewährt wurden und im Jahr 2008 den Sonderausgabenpauschbetrag nicht überschreiten, weshalb sie in diesem Jahr ohne steuerliche Auswirkung geblieben sind.*

*Die Pensionseinbehalte konnten It. weiterer Erhebungen und insb. persönlichen Rücksprachen mit Ihnen dahingehend abgeklärt werden, dass es sich dabei um die Begleichung von Verbindlichkeiten an Leasinggesellschaften handelt, welche aus der Zeit Ihrer Geschäftsführertätigkeit für die 1- GmbH stammen.*

*Der vorliegende Firmenbuchauszug zeigt, dass Sie Hauptgesellschafter (Eintrag vom Datum7) und handelsrechtlicher Geschäftsführer (Eintrag am Datum7 und Löschung am Datum8) der 1- GmbH waren. In den dem Berufungsbegehren nachgereichten Unterlagen führen Sie aus, dass Sie die Beteiligungen anteilig treuhändig gehalten haben und tatsächlich nur mit 10% an der 1- GmbH beteiligt waren, weshalb nicht sonstige selbständige Einkünfte sondern Lohneinkünfte vorgelegen hätten. Aus diesem Grund haben Sie auch bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens ... über das Vermögen der 1- GmbH Ihre offenen Gehaltsansprüche und Kosten iHv insgesamt € 716.709,91 als Forderungen angemeldet, sind aber in weiterer Folge It. eigenen Angaben beim Insolvenzfonds damit nicht durchgedrungen.*

*Für die Behörde hat sich nun die Frage gestellt, ob die Ihnen auferlegte Pensionspfändung mit einer rechtsgeschäftlichen Haftungsübernahme im Zusammenhang steht.*

*Die zu Gunsten der beiden Leasinggesellschaften ergangenen Gerichtsurteile, die die Rechtsgrundlage für Ihre Zahlungsverpflichtung bilden, konnten bisher nicht vorgelegt werden. Eine Rückfrage beim Vertreter der XX hat ergeben, dass Sie neben der firmenmäßigen Zeichnung als persönlich Haftender den Leasingvertrag unterschrieben haben, weshalb gegen Sie Exekution geführt werden konnte und auch Ihre eigenen Ausführungen bei Ihren persönlichen Vorsprachen – Sie waren gegenüber Ihrem Geschäftspartnern sehr vertrauensselig und haben erwartet, dass ..... etwaige wirtschaftliche Probleme im Ernstfall abwenden würde – lassen nur den Schluss zu, dass Ihre Inanspruchnahme für Forderungen der beiden Leasinggesellschaften XX GmbH & Co KG und GmbH11 GmbH die Konsequenz einer freiwilligen Haftungsübernahme darstellt.*

*Freiwillige Haftungsübernahmen sind nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung grundsätzlich durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und damit einer Berücksichtigung als Betriebsausgaben/Werbungskosten entzogen (VwGH 7.9.1993, 90/14/0028 und VwGH 23.05.1996 94/15/0069).*

*Ob es sich bei den Einkünften des Gesellschafter-Geschäftsführers einkommensteuerrechtlich um sonstige selbständige oder um nichtselbständige Einkünfte handelt, beeinflusst die Beurteilung nicht, da in beiden Fällen die Übernahme derartiger Haftungen primär mit der Gesellschafterstellung zusammenhängt (VwGH 24.02.1999, 98/13/0014).*

*Die von Ihnen im Nachtrag zur Steuererklärung für das Jahr 2010 erklärten zusätzlichen Einnahmen iHv EUR 5.350,00, welche bei der ursprünglichen Gewinnermittlung 2010 übersehen wurden, wurden im Wege der Berufungserledigung als Einnahmen erfasst.*

## **VII. VORLAGEANTRAG VOM 10. APRIL 2012:**

Mit dem innerhalb offener Vorlageantragsfrist eingebrachten Vorlageantrag wurden die Berufungsvorentscheidungen vom 29. März 2012 und der Bescheid betreffend Vorauszahlungen an Einkommensteuer 2012 vom 29. März 2012 angefochten.

**VII.I.** Die Anfechtung der Berufungsvorentscheidungen begründete der Bw. wie folgt:

*... Sie schreiben, dass ich gegen meinen Geschäftspartner (BS) sehr vertrauensselig und habe erwartet, dass ..... etwaige wirtschaftliche Probleme in Ernstfall abwenden lässt; das ist nicht richtig. Andererseits meinen Sie, dass ich freiwillig BS "gesponsert" habe und daher meine Zahlungen nicht steuerlich absetzbar, eine Art Liebhaberei, das stimmt wirklich nicht. Ich war der Ansicht und die stimmt auch heute noch, dass BS genug Vermögen haben wird, was heute (und damals) der Fall und daher seine Versprechen, die schriftlich in Form von vier Firmen, einhalten wird, ja muss. Und hier gelten mündliche Vereinbarungen, wie die von Ihnen zitierten VwGH Entscheidungen bestätigen.*

*....., wusste ich nicht und dass ich dazu die Gerichte bemühen muss und das Jahre dauern kann, ahnte ich leider auch nicht. Beim Konkurs der 1- GmbH habe ich meine damaligen Gehaltsforderungen in der Höhe von 716.709,91 Euro beim Masseverwalter (siehe Anmeldeverzeichnis Konkurs 1- GmbH) angemeldet und auch bestätigt wurde, leider hatte die 1- GmbH kein Vermögen, da BS seine Versprechen, Kapital einzuschließen, nicht hielt, siehe Gerichtsakte. Daher ist er auch als 1- GmbH (war ja seine Idee) haftbar. Ich hatte und habe Haftungszusagen für 1- GmbH und der drei erwähnten GesnBR von BS, sonst wäre ich gar nicht in seine Firmen eingestiegen. Beim*

*Insolvenzfond habe ich aber keine Anmeldung eingereicht, da mir die gesetzlichen Vorschriften bekannt waren und sind. Meine Betriebsausgaben, das sind die Einbehalte bei der Pensionsversicherung, werden von Ihnen als freiwillige Haftungsübernahme dargestellt. Ich habe doch mit BS vier Firmen, auf seinen Wunsch, mitgegründet, dass ich Geld verdiene, nicht ihn sponsere. Wenn Ihre Vermutung stimmen würde, müsste ich doch zum Psychiater. Ich, [Name/Bw.], übernehme freiwillig Haftungen für .. BS.*

*... Die von Ihnen zitierte VwGH Entscheidung vom 7.9.1993 besagt u.a., dass der Steuerpflichtige, also ich, nachweisen muss, soweit als möglich, dass meine Behauptung nachvollziehbar, aber auch hier von der Behörde nichts Unmögliches verlangt werden darf und die Ausführungen VwGH 24.2.1999 (98/13/0014) geht u.a. darauf ein, ob Selbstständigkeit oder unselbstständige Tätigkeit...*

Nach Verweis auf eine vor den ggstl. Streitjahren ausgeübte Tätigkeit führte der Bw. aus, dass folgende Ausgaben nicht anerkannt wurden:

*„2006: Einbehalte, das sind Betriebsausgabe 6.774,36; Beitrag zur Journalistengewerkschaft 111,54. 2007: Einbehalte, das sind Betriebsausgabe 6.634,88; Beitrag zur Journalistengewerkschaft 164,00; A Krankenversicherung 265,20. 2008: Einbehalte, das sind Betriebsausgabe 6.586,02; Beitrag zur Journalistengewerkschaft 104,70; A Krankenversicherung 88,40. 2009: Einbehalte, das sind Betriebsausgabe 6.643,14; Beitrag zur Journalistengewerkschaft 104,70. 2010: Einbehalte, das sind Betriebsausgabe 7.177,24.*

*Die Einbehalte sind Exekutionen wegen meiner Tätigkeit als Gesellschafter bei BS (3 GnbR die heute noch gültig, da nicht aufgelöst und die 1- GmbH). Es sind Betriebsausgaben und steuerlich absetzbar.*

*Fakt ist, dass BS mit mir vier Firmen gründete und ..... ich für die GnbR zahlen musste. Diese Zahlungen sind steuerlich eine Betriebsausgabe und wurde mir durch Gerichte auch bestätigt, dass ich Rechtshilfe bekam, diese Forderungen gerichtlich einzuklagen. Die Verfahren laufen. Dies ist alles der Finanz bekannt .....* "

**VII.II.** Mit dem Vorlageantrag vom 10. April 2012 wurde auch der Vorauszahlungsbescheid an Einkommensteuer 2012 vom 29. März 2012, mit dem das Finanzamt die Einkommensteuervorauszahlungen für 2012 und Folgejahre mit jeweils EUR 3.604,00 festgesetzt hatte, angefochten. Als Anfechtungsgrund gab der Bw. an, dass er kein steuerpflichtiges Einkommen habe.

**VII.III.** Am 27. September 2012 erließ das Finanzamt einen Vorauszahlungsbescheid an Einkommensteuer 2012 und setzte die Einkommensteuervorauszahlungen für 2012 und Folgejahre mit jeweils EUR 0,00 fest.

### **VIII. UFS – MÄNGELBEHEBUNGSVERFAHREN:**

Der Unabhängige Finanzsenat erließ am 9. Jänner 2013 einen Mängelbehebungsbescheid, da der Einkommensteuerbescheid 1998 vom 21. Juni 2000, der Einkommensteuerbescheid 1999 vom 21. Juni 2000, der Einkommensteuerbescheid 2000 vom 18. Juni 2001, der gemäß § 295 Abs 1 BAO idgF geänderten Einkommensteuerbescheid 2001 vom 18. April 2002 zu Einkommensteuerbescheid 2001 vom 9. April 2002, der Einkommensteuerbescheid 2002 vom 15. Mai 2003, der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 8. Februar 2005, der Einkommensteuerbescheid 2004 vom 8. März 2005 und der Jahresausgleich 2005 in den Eingaben vom 9. Februar 2011, 10. Februar 2011, 9. März 2011, 15. Juni 2011 und 10. April 2012 nicht als angefochtene Bescheide bezeichnet wurden. Dem Bw. wurde eine einmonatige Mängelbehebungsfrist gesetzt.

Am 23. Jänner 2013 erhielt der Unabhängige Finanzsenat eine nicht unterschriebene, nicht elektronisch signierte, E-Mail von einer E-Mail Adresse, die u.a. aus dem Vor- und Zunamen des Bw. bestand. Mit dieser E-Mail antwortete der Absender auf den v.a. Mängelbehebungsbescheid und gab an, dass er die v.a. Einkommensteuerbescheide und den Jahresausgleich 2005 mit den Eingaben vom 9. Februar 2011, 10. Februar 2011, 9. März 2011, 15. Juni 2011 und 10. April 2012 angefochten hatte, wiederholte das Vorbringen aus dem Vorlageantrag und legte 3 Zeitungsartikel vor.

### **IX. UFS – ERMITTLUNGSVERFAHREN:**

#### **IX.I. Firmenbuchsuche:**

Lt. Firmenbuchauszug der am Datum10 amtswegig aus dem Firmenbuch gelöschten 1- GmbH war der Bw. bis Datum0 handelsrechtlicher Geschäftsführer und hielt 71% der GmbH-Anteile. BS war auch handelsrechtlicher Geschäftsführer und hielt 26% der GmbH-Anteile.

#### **IX.II. Aus dem Rechtsanwaltsverzeichnis:**

Die Kanzlei Dr.G ist eine Rechtsanwaltskanzlei.

#### **IX.III. Internetsuche:**

- ... zum Stichwort A

A ist ein international tätiger Versicherungskonzern, der Jahr2 mit Sitz auf den Cayman Islands gegründet wurde. Am Datum9 fand die Sitzverlegung nach Zürich und die Umwandlung der A Limited in eine Aktiengesellschaft nach Schweizer Recht statt. A hat eine "X" in.. und ist als Personenversicherer schwerpunktmäßig in den Bereichen Unfall- und Reiseversicherungen sowie in diversen Krankennebensparten tätig (Quellen: Websites wikipedia, Website2 und a).

- ... zum Stichwort Verband...

Der Jahr1 gegründete Verein – ein Netzwerk – ist unabhängig, gehört zu keiner Institution und zu keinem Dachverband. .... (Quellen: wikipedia, Website des Vereins).

Gemäß § 1 und § 2 des Vereinsstatuts vom Datum12 hat der Verein seinen Sitz... und der Vereinszweck ist 1.. 2.. 3.. Ausstellung von Presseausweisen gemäß den Vorgaben des .....

#### **IX.IV. Vorhalt (5. März 2013); Vorhaltsbeantwortung (11. März 2013):**

##### **IX.IV.I.** Dem Bw. wurde vorgehalten:

- Nach der im erstinstanzlichen Berufungsverfahren offen gelegten Sachlage werden mit den Pensionseinbehalten ausschließlich Verbindlichkeit bei Leasinggesellschaften bezahlt, die Sie nur deshalb bezahlen müssen, weil Sie den Leasingvertrag (die Leasingverträge) auch als persönlich Haftender unterschrieben haben. Warum haben Sie den Leasingvertrag (die Leasingverträge) auch als persönlich Haftender unterschrieben? Um Übersendung einer Ablichtung des Leasingvertrages (der Leasingverträge) wird gebeten.
- Im Vorlageantrag haben Sie angegeben, dass die Pensionseinbehalte auch Exekutionen wegen Ihrer Tätigkeit als Gesellschafter bei drei Gesellschaften bürgerlichen Rechts waren. Um Übersendung von Ablichtungen des/der Exekutionstitel für die Pensionspfändung und aller diesem/diesem Exekutionstitel/n zugrunde liegenden Verträge (Vereinbarungen) wird gebeten.
- Warum haben Sie die Pensionseinbehalte als Ausgaben aus Ihrer journalistischen Tätigkeit geltend gemacht? Besteht ein Zusammenhang zwischen den Pensionseinbehalten und der journalistischen Tätigkeit? Wenn ja, ist die berufliche Veranlassung nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.
- Lt. Firmenbuch sind Sie Mehrheitsgesellschafter der 1- GmbH gewesen; nach eigenen Angaben waren Sie zu 10% an dieser Gesellschaft beteiligt. Offenbar bestand ein

Treuhandverhältnis. Um Übersendung einer Ablichtung des Treuhandvertrages (oder Bekanntgabe der Treuhandvereinbarungen) wird gebeten.

- Warum haben Sie die Versicherungsprämien für den A Krankenversicherungsvertrag (die A Krankenversicherungsverträge) als Ausgaben aus Ihrer journalistischen Tätigkeit geltend gemacht? Besteht ein Zusammenhang zwischen A Krankenversicherungsvertrag (A Krankenversicherungsverträgen) und der journalistischen Tätigkeit? Wenn ja, ist die berufliche Veranlassung nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.
- A bietet auch Reiseversicherungen an. War die A Krankenversicherung, deren Versicherungsprämien Sie 2007 und 2008 als einkünftermindernde Ausgaben geltend machten, eine Reiseversicherung? Wenn ja, für welche Reisen wurde diese Versicherung abgeschlossen? Sollte eine berufliche Veranlassung der Reisen bestehen, ist sie nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.
- Wurden die A Versicherungsprämien von der Organisation, bei der Sie ehrenamtlich tätig waren, bezahlt? Um Übersendung einer Ablichtung des A Krankenversicherungsvertrages (der A Krankenversicherungsverträge) und um den Nachweis, dass Sie Derjenige waren, der die A Krankenversicherungsprämien gezahlt hat, wird gebeten.
- Haben Sie Aufwandsätze für Ihre ehrenamtliche Tätigkeiten erhalten? Wenn ja, wird um Bekanntgabe der Beträge gebeten, die Sie als Aufwandsätze erhalten haben.

**IX.IV.II.** Auf diesen Vorhalt antwortete der Bw. mit E-Mail vom 11. März 2013 und einem mit dieser E-Mail identischem Schreiben vom 11. März 2013. Seine do. Ausführungen lauteten:

- Leasingverträge wegen PKW 1- GmbH – Ich kenne BS schon lange vor dieser Firmengründung. Ich machte mit BS die Zeitung<sup>1</sup>, siehe Beilage 1. Wir haben alle Verträge zu zweit unterschrieben.
- Die 1- GmbH Buchhaltung wurde 1995 von Gericht beschlagnahmt; weis nicht wo Unterlagen jetzt.
- Drei Gesellschaften nach bürgerlichem Recht, siehe Beilage 2.
- Meine journalistische Tätigkeit – wie oben erwähnt, die Herausgabe der....
- Pensionseinbehalte – sind zu 100 % Ausgaben, die ich für BS bzw. seine Firmen tätigen muss.



- Meine jetzige journalistische Tätigkeit – besteht aus der Arbeit in Zeitung<sup>2</sup> als Presse- und PR Sprecher für die Ehrenamt<sup>1</sup> und Ehrenamt<sup>2</sup>. Beide Tätigkeiten sind ehrenamtlich, siehe Beilage 3.
- Gesellschafter der 1- GmbH, Beilage 4
- A Krankenversicherung – habe ich persönlich abgeschlossen, hat mit meiner ehrenamtlichen Tätigkeit als Journalist nichts zu tun. Keinen Reiseversicherung, auch keine Reisen in dieser Zeit. Unsere Vereine zahlen keine Kranken- oder Reiseversicherungen. Beilage 4.

**IX.IV.III.** Der E-Mail und dem Schreiben vom 11. März 2013 waren beigelegt:

- Artikel „Text1“ und Artikel „Text2“
- Schreiben des Bw. an die Redaktion vom 2. Jänner 2009: Der Bw. bedankt sich für das Erscheinen eines Artikels über die "...“ und beschreibt die Tätigkeit der ..... im In- und Ausland.
- Eine Seite des Firmenbuchauszugs der 1- GmbH mit folgenden Eintragungen: Selbständig vertretungsbefugte Geschäftsführer sind BS und der Bw.; Gesellschafter sind BS (Stammeinlage: ATS 130.000,00) und der Bw., dessen Stammeinlage in der nicht vorgelegten Seite 2 des Firmenbuchauszuges angegeben wird.
- An den Bw. adressiertes Schreiben des Notars vom 2. März 1994 über die Eintragung der 1- GmbH im Firmenbuch und vom Notar aufgenommenes Protokoll vom Datum<sup>111</sup> über den Gesellschafterbeschluss betreffend Bestellung von BS und Bw. zu jeweils allein zeichnungsberechtigten und selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführern dieser Gesellschaft.
- Mehrere Seiten aus dem – lt. Bw. letzten – Zeitung<sup>3</sup> vom 30. Juni 1993.
- Deckblatt des Konvoluts „Forderungen an BS wegen Schadenersatz..., Gesellschaftsverträge Zl...“, gerichtet an das Gericht<sup>11</sup>.
- Ablichtung des Inhaltsverzeichnisses „Gesellschaftsverträge BS mit Bw. 1992 – 1994“:
- Die im Inhaltsverzeichnis aufgezählten Schriftstücke und Gesellschaften sind, 1- GmbH vom Datum<sup>11</sup> und 7 Zeitungsartikel.
- Vertrag über die Errichtung GnbR<sup>1</sup> vom 16. Oktober 1992; abgeschlossen zwischen SK, BS und Bw.: SK hält 34% der Anteile; BS und Bw. jeweils 33%. Die Aufteilung der Erträge der Gesellschaft erfolgt nach dem Beteiligungsschlüssel.

- Vertrag über die Errichtung einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts, deren Namen nicht angegeben wird und deren Gesellschaftszweck darin besteht, eine gemeinsame Gesellschaft bürgerlichen Rechts namens GnbR2 zu errichten. Die Gesellschaftsanteile fallen den beiden Anteilseignern zu gleichen Teilen zu; d.h. jeder der beiden Anteilseigner hält 50% der Gesellschaftsanteile. Die Verteilung der Erträge erfolgt im Verhältnis der Anteile.
- Schreiben der Geschäftsführung vom 23. März 1993 über den ??; u.a. an den Bw. gerichtet.
- Treuhandvereinbarung vom Datum 11.11.11: Der Bw. erklärt, dass er vom Stammkapital der 1-GmbH iHv ATS 500.000,00 eine Stammeinlage iHv ATS 355.000,00 übernommen und hierauf ATS 177.500,00 geleistet hat. Von diesem Geschäftsanteil hat der Bw. einen einer Stammeinlage iHv ATS 305.000,00 entsprechenden Anteil nicht für eigene Rechnung erworben, sondern als Treuhänder von CH, der ihm ATS 152.500,00 für den Erwerb der Geschäftsanteile zur Verfügung gestellt hatte.
- Gemäß Pkt. 7. der Treuhandvereinbarung verpflichtet sich CH als Treugeber, den Treuhänder (= Bw.) hinsichtlich aller Abgaben, Kosten und sonstigen Verbindlichkeiten, die aus dem Gesellschaftsverhältnis oder aus der Treuhanderschaft erwachsen, insb. hinsichtlich der Verbindlichkeit zur Bezahlung der noch nicht eingeforderten Teile des Stammkapitals, schad- und klaglos zu halten und dem Treuhänder alle Auslagen zu ersetzen, die diesem aus seiner Tätigkeit als Treuhänder und als Gesellschafter entstehen.

### ***Über die Berufungen wurde erwogen:***

#### **1. ... über formgerechte Berufungen:**

##### **1.1. Rechtslage:**

*Gemäß § 250 Abs 1 lit a – d BAO idgF muss eine Berufung die Bezeichnung der angefochtenen Bescheide, die Streitpunkte, die beantragten Änderungen und eine Begründung enthalten. Entspricht eine Berufung nicht diesen Erfordernissen, hat die Abgabenbehörde die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fristlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt (§ 85 Abs 2 BAO idgF). Werden Mängel der Berufung rechtzeitig behoben, gilt die Berufung als ursprünglich richtig eingebracht.*

##### **1.2. Sachlage:**

In der Eingabe vom 15. Juni 2011 bezeichnete der Bw. die Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2010 vom 8. Juni 2011 als angefochtene Bescheide und stellte Abänderungsanträge für

die Jahre 2006 bis 2010. In der Eingabe vom 10. April 2012 bezeichnete der Bw. den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2012 vom 29. März 2012 als angefochtenen Bescheid und stellte einen auf diesen Bescheid sich beziehenden Abänderungsantrag. In der Eingabe vom 9. Februar 2011 stellte der Bw. Abänderungsanträge für die Jahre 1998 bis 2010 und gab an, dass diese Eingabe die Jahre 1999 bis 2010 betrifft. In der Eingabe vom 10. Februar 2011 stellte der Bw. Abänderungsanträge für die Jahre 1997 und 2010 und gab an, dass diese Eingabe die Jahre 1998 und 1999 betrifft. In der Eingabe vom 9. März 2011 stellte der Bw. Abänderungsanträge für die Jahre 1998 bis 2005, 2007 und 2010.

Da der Bw. angab, dass die Eingaben vom 9. Februar 2011, 10. Februar 2011, 9. März 2011, 15. Juni 2011 und 10. April 2012 die Jahre 1998 bis 2010 und 2012 betreffen, hatte der Bw. mit diesen Eingaben 6 Bescheide angefochten; jedoch 14 Bescheide betreffende abändernde Anträge gestellt.

Werden 6 Bescheide angefochten; jedoch 14 Bescheide betreffende abändernde Anträge gestellt, stimmen Anzahl der angefochtenen Bescheide und Anzahl der die abändernden Anträge betreffenden Bescheide nicht überein. Da Anzahl der angefochtenen Bescheide und Anzahl der die abändernden Anträge betreffenden Bescheide nicht übereinstimmen, stellte sich die Frage, ob der Bw. 6 Bescheide oder 14 Bescheide anfechten wollte. Ein Mängelbehebungsverfahren war daher durchzuführen und wurde vom Unabhängigen Finanzsenat auch durchgeführt. Die im Mängelbehebungsbescheid gestellte Frage wurde in einer innerhalb offener Mängelbehebungsfrist beim Unabhängigen Finanzsenat einlangenden E-Mail vollständig beantwortet. Die E-Mail war zwar nicht unterschrieben und nicht elektronisch signiert, jedoch wurde sie zweifelsfrei vom Bw. abgesandt, da die E-Mail Adresse den Vor- und Zunamen des Bw. enthielt und in dieser E-Mail das nur dem Bw. bekannte Vorbringen aus dem Vorlageantrag wiederholt wurde.

Da der Bw. den Anfechtungsgegenstand in seiner E-Mail ausreichend konkretisierte und damit die Mängel seiner Berufung(en) beseitigte, stellte sich die Rechtsfrage, ob die Mängel dieser Berufungen mit E-Mail behebbar waren:

*Nach ständiger VwGH-Rechtsprechung (VwGH 27.09.2012, 2012/16/0082, u.a.) löst eine per E-Mail eingebrachte Berufung keine Entscheidungspflicht der Abgabenbehörde aus, da eine per E-Mail eingebrachte Berufung kein Anbringen im Sinne des § 85 BAO idgF ist.*

Aus der vorzit. VwGH-Rechtsprechung ist ableitbar, dass die Entscheidungspflicht der Abgabenbehörde nur dann besteht, wenn eine Eingabe ein Anbringen im Sinne des § 85 BAO idgF ist.

Antworten auf Mängelbehebungsbescheide sind jedoch auch dann kein Anbringen im Sinne des § 85 BAO idgF, wenn sie auf Papier geschrieben sind, da das in § 85 BAO idgF beschriebene Mängelbehebungsverfahren „nur“ dazu dient, einen nicht eindeutig erkennbaren Parteiwillen verfahrensökonomisch zu erforschen. Stammt daher eine E-Mail zweifelsfrei von einer bestimmten Person, ist als erwiesen anzusehen, dass ein darin geäußelter Parteiwille der Parteiwille dieser Person ist.

Die E-Mail in der ggstl. Berufungssache stammt zweifelsfrei vom Bw. und der Bw. hat mit dieser E-Mail die inhaltlichen Mängel seiner Berufungen vollständig behoben. Deshalb entspricht es dem verfahrensökonomischen Gesetzeszweck von § 85 BAO idgF, dass die Eingaben vom 9. Februar 2011, 10. Februar 2011 und 9. März 2011 als ursprünglich formgerecht eingebrachte Berufungen gelten, obwohl ihre Mängelbehebung per E-Mail erfolgte.

Da die Eingaben vom 15. Juni 2012 und 10. April 2012 jetzt formgerechte Berufungen sind, war in der ggstl. Berufungssache über Abgabenbescheide der (Streit-) Jahre 1998 – 2010 und 2012 zu entscheiden.

## **2. Über die Streitjahre 1998 – 2010 und 2012 ergehen folgende Entscheidungen:**

### **2.1. Ad Streitjahre 1998 – 2004:**

Dieser Entscheidung war die aus den Verwaltungsakten sich ergebende Sachlage zugrunde zu legen, dass die mit den Eingaben vom 9. Februar 2011, 10. Februar 2011, 9. März 2011, 15. Juni 2011 und 10. April 2012 angefochtenen Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 am 21. Juni 2000, der Einkommensteuerbescheid 2000 am 18. Juni 2001, der gemäß § 295 Abs 1 BAO idgF geänderte Einkommensteuerbescheid 2001 am 18. April 2002, der Einkommensteuerbescheid 2002 am 15. Mai 2003, der Einkommensteuerbescheid 2003 am 8. Februar 2005 und der Einkommensteuerbescheid 2004 am 8. März 2005 erlassen wurden.

Von dieser Sachlage ausgehend ist iVm der gemäß § 245 BAO idgF einmonatigen Berufungsfrist festzustellen, dass die Berufungen insoweit nicht fristgerecht eingebracht wurden, als sie sich gegen die v.a. Bescheide richten.

Nicht fristgerecht eingebrachte Berufungen sind gemäß § 273 Abs 1 lit. b BAO idgF zurück zu weisen. Es ergeht die Entscheidung:

Die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1998 – 2000, den gemäß § 295 Abs 1 BAO idgF geänderten Einkommensteuerbescheid 2001 und die Einkommensteuerbescheide 2002 – 2004 werden als verspätet zurückgewiesen.

### **2.2. Ad Streitjahr 2005:**

Dieser Entscheidung war die aus den Verwaltungsakten sich ergebende Sachlage zugrunde zu legen, dass kein Einkommensteuerbescheid 2005 erlassen wurde. Von dieser Sachlage ausgehend war festzustellen, dass der als „*Jahresausgleich 2005*“ bezeichnete Anfechtungsgegenstand ein nicht erlassener Einkommensteuerbescheid 2005 ist.

Nach geltender Rechtslage sind ausschließlich Bescheide mit Berufung anfechtbar (§ 243 BAO idgF): Aus § 243 BAO idgF ist deshalb ableitbar, dass nicht erlassene Bescheide nicht mit Berufung anfechtbar sind.

Richtet sich eine Berufung gegen einen nicht erlassenen und deshalb nicht anfechtbaren Bescheid, ist diese Berufung nicht zulässig. Nicht zulässige Berufungen sind gemäß § 273 Abs 1 lit a BAO zurückzuweisen. Es ergeht die Entscheidung:

Die Berufung gegen den „*Jahresausgleich 2005*“ wird als unzulässig zurückgewiesen.

### **2.3. Ad Streitjahre 2006 – 2010:**

Die auf die Streitjahre 2006 – 2010 sich beziehenden Anträge und Anfechtungserklärungen befanden sich in den Eingaben vom 9. Februar 2011, 10. Februar 2011, 9. März 2011, 15. Juni 2011 und 10. April 2012.

Von den do. Anträgen und Anfechtungserklärungen ausgehend war strittig:

Sind „*Einbehalte lt. Lohnzettel*“ (© Bw.) Werbungskosten, Betriebsausgaben oder Sonderausgaben/Verlustvortrag? Sind Ausgaben aus der journalistischen Tätigkeit des Bw. Werbungskosten, Betriebsausgaben oder Sonderausgaben/Verlustvortrag? Sind die Prämien für eine freiwillige Krankenversicherung bei A Werbungskosten, Betriebsausgaben oder Sonderausgaben? Sind Verluste mit dem vom Bw. iHv 38.333% berechneten Durchschnittsteuersatz gutzuschreiben?

#### ***Zu diesen Streitpunkten ergehen folgende Entscheidungen:***

- ***2.3.1. – „Einbehalte lt. Lohnzettel“ als Werbungskosten, Betriebsausgaben oder Sonderausgaben/Verlustvortrag:***

##### ***2.3.1.1. Sachlage und Streitpunkt:***

Über die „*Einbehalte lt. Lohnzettel*“ war aus den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden festzustellen, dass sie in den von der Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten (PVA) erstellten und den Abgabenbehörden gemeldeten Jahreslohnzetteln nicht als Abzüge aufscheinen. Aus Schreiben der PVA über die monatliche Pensionshöhe war festzustellen, dass die Differenz zwischen Nettopensionsbezügen und Zahlungsbeträgen betragsmäßig mit den

„Einbehalten lt. Lohnzettel“ übereinstimmen: Die Wortfolge „Einbehalte lt. Lohnzettel“ ist daher eine Wortschöpfung des Bw., die er verwendet, um die Differenzbeträge zwischen Nettopensionsbezügen und Pensions-Auszahlungsbeträgen zu bezeichnen.

Nach den Ursachen für die nicht mit den Nettopensionsbezügen übereinstimmenden Pensions-Auszahlungsbeträge befragt, gab der Bw. an, dass die Differenzbeträge zwischen Nettopensionsbezügen und Pensions-Auszahlungsbeträgen gepfändet wurden: Von dieser Aussage ausgehend war strittig, ob gepfändete Pensionsbezüge Werbungskosten, Betriebsausgaben oder Sonderausgaben/Verlustabzüge sind.

Voraussetzung für eine Gehalts- oder Pensionspfändung ist, dass ein betreibender Gläubiger einen Antrag beim Bezirksgericht auf Gehalts- oder Pensionspfändung gestellt hat. Wird dieser Antrag vom Bezirksgericht bewilligt, informiert das Bezirksgericht die Schuldnerin (den Schuldner) über die bewilligte Gehalts- oder Pensionspfändung und fordert bei einer Gehaltspfändung den Arbeitgeber und bei einer Pensionspfändung die Pensionsversicherungsanstalt auf, eine Drittschuldneräußerung abzugeben und den pfändbaren Teil des Einkommens (der Pension) der Schuldnerin oder des Schuldners an den betreibenden Gläubiger zu überweisen (Website,...).

Jeder Gehalts- oder Pensionspfändung liegt ein (Zivil-) Gerichtsurteil mit einer Zahlungsfrist für eine fällige Forderung zugrunde, da eine Exekution ohne fällige Forderung und ohne Ablauf der in einem Urteil oder in einem anderen Exekutionstitel für die Leistung bestimmten Frist nicht bewilligt wird (§ 7 Abs 2 Exekutionsordnung – EO): Streitpunktbezogen war daher die Sachfrage zu beantworten, welche Forderungen mit der Pensionspfändung in den Jahren 2006 – 2010 befriedigt wurden.

Über die mit der Pensionspfändung befriedigten Forderungen wurde in Gerichtsurteilen entschieden, die der Bw. nicht vorlegte. Die Abgabenbehörden konnte diese Gerichtsurteile nicht von den Zivilgerichten anfordern, da deren Geschäftszahlen in der Geschäftszahlenliste des Bw. nicht enthalten waren. Deshalb konnte die Sachfrage, welche Forderungen mit der Pensionspfändung befriedigt wurden, nicht aus den Gerichtsurteilen beantwortet werden.

„Welche Forderungen mit der Pensionspfändung befriedigt wurden“, war eine Frage, die dem Bw. wiederholt gestellt wurde. Seine Antworten zusammen gefasst sollen eine Betriebsprüfung, Gesellschafterhaftungen für eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, Gesellschafterhaftungen für mehrere Gesellschaften bürgerlichen Rechts, von der 1- GmbH abgeschlossene Leasingverträge und mit BS gemachte Zeitschriften die Pensionspfändung bewirkt haben. Diese Antworten ergänzend verwies der Bw. auf erhaltene Haftungszusagen, bewilligte Verfahrenshilfen und Gerichtsverfahren gegen BS und „seine Gesellschafter“ (© Bw.).

Ob die v.a. Ereignisse die Pensionspfändung tatsächlich bewirkt haben, war eine im Beweiswürdigerungsverfahren zu beantwortende Sachfrage. Bei Beantwortung dieser Sachfrage war die Rechtslage anzuwenden, dass als Beweismittel alles in Betracht kam, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich war (§ 166 BAO idgF), dass die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen hatte, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen war oder nicht (§ 167 Abs 2 BAO idgF) und dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zulässig war, von mehreren Versionen die wahrscheinlichste als erwiesen anzunehmen, sodass ein Sachbeweis im naturwissenschaftlich-mathematischen Sinn nicht erforderlich war (Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 167, Tz 8, und die do. zit. Judikate).

Beweisführungsregeln werden in der Bundesabgabenordnung nicht vorgeschrieben; idF war aber bei der Beweiswürdigung zu beachten, dass der Bw. den Inhalt der Gerichtsurteile nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen hatte, sodass ihn nach anerkannten Behauptungs- und Beweisregeln des idF anzuwendenden zivilgerichtlichen Verfahrensrechtes die Beweislast dafür traf, welche Forderungen mit der Pensionspfändung befriedigt wurden (siehe bspw. OGH 11.06.2008, 7Ob37/08d).

Von dieser Rechtslage und höchstgerichtlichen Rechtsprechung ausgehend war über die vom Bw. behaupteten Gründe für die Pensionspfändung festzustellen:

- Mit Schreiben vom Datum<sup>1</sup> benachrichtigte das Gericht<sup>2</sup> den Bw., dass die Anzeige des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk vom Datum<sup>13</sup> zurück gelegt wurde. Wird eine Anzeige zurückgelegt, entsteht keine fällige Forderung und kein Gericht erlässt ein Urteil oder einen anderen Exekutionstitel. Deshalb war auszuschließen, dass eine Betriebsprüfung die Pensionspfändung in den Jahren 2006 – 2010 verursacht hat.
- Wenn eine (Verfahrens-)Partei die Kosten eines Verfahrens nicht ohne Beeinträchtigung des notwendigen Unterhaltes für sich und ihre Familie bezahlen kann, wird auf Antrag vom zuständigen Gericht Verfahrenshilfe bewilligt, wenn die Prozessführung nicht mutwillig oder aussichtslos ist (§ 63 Abs 1 Zivilprozessordnung – ZPO). Da eine Verfahrenspartei, der Verfahrenshilfe gewährt wird, keine Prozesskosten zahlen muss, ist die gewährte Verfahrenshilfe kein Exekutionstitel. Deshalb war auszuschließen, dass die gewährte Verfahrenshilfe die Pensionspfändung in den Jahren 2006 – 2010 verursacht hat.
- Im Vorlageantrag vom 10. April 2012 gab der Bw. an, dass die Gerichtsverfahren gegen BS und seine Gesellschaften „laufende“ Gerichtsverfahren sind. Da Urteile und andere

Exekutionstitel Gerichtsverfahren beenden, war auszuschließen, dass am 10. April 2012 noch nicht beendete Gerichtsverfahren die Pensionspfändung in den Jahren 2006 – 2010 Ausgaben verursacht haben.

- „Haftungszusagen“ sind Willenserklärungen und keine bereits fälligen Forderungen. Deshalb war auszuschließen, dass die vom Bw. wiederholt angesprochenen Haftungszusagen die Pensionspfändung in den Jahren 2006 – 2010 Ausgaben verursacht haben.
- Aus der im Verwaltungsverfahren offen gelegten Sachlage ergaben sich auch keine Anhaltspunkte dafür, dass gegen den Bw. Forderungen aus dem Errichtungsvertrag der 1-GmbH und den Errichtungsverträgen der Gesellschaften bürgerlichen Rechts erhoben wurden. Deshalb war auch auszuschließen, dass Forderungen aus diesen Gesellschaftsverträgen die Pensionspfändung in den Jahren 2006 – 2010 verursacht haben.
- Aus der im Verwaltungsverfahren offen gelegten Sachlage ergaben sich auch keine Anhaltspunkte dafür, dass gegen den Bw. Forderungen aus der Treuhandvereinbarung vom 15. Dezember 1993 erhoben wurden. Deshalb war auszuschließen, dass die vom Bw. treuhändig verwalteten 1-GmbH – Anteile die Pensionspfändung in den Jahren 2006 – 2010 verursacht haben.
- Die vom Bw. vorgelegten Zeitungsartikel beweisen, dass Geschäftsbeziehungen des Bw. zu BS und „seinen Gesellschaften“ (© Bw.) bestanden. Das Bestehen dieser Geschäftsbeziehungen war jedoch nicht strittig und musste deshalb weder bewiesen noch glaubhaft gemacht werden.

Strittig – und damit zu beweisen oder glaubhaft zu machen – war, ob aus den Geschäftsbeziehungen des Bw. zu BS entstandene Forderungen die Pensionspfändung in den Jahren 2006 – 2010 verursacht haben. Wie bereits ausgeführt – ist über die mit der Pensionspfändung befriedigten Forderungen in Gerichtsurteilen abzusprechen. Alle Druckschriften, die nicht diese Gerichtsurteile sind, sind daher ungeeignet um zu beweisen oder glaubhaft zu machen, dass die darin kommentierten Ereignisse der Pensionspfändung in den Jahren 2006 – 2010 zugrunde liegen.

- Da die in Gerichtsverfahren ergangenen Beschlüsse und Urteile nur den Verfahrensparteien zugestellt werden, werden diese Beschlüsse und Urteile nur dann den bezugsauszahlenden Stellen zugestellt, wenn sie die betreibenden Gläubiger bei Gehalts- und Pensionspfändungen sind. Nach dem Ergebnis persönlicher Rücksprachen mit dem Bw. waren XX GmbH & Co KG und die GmbH11 GmbH die betreibenden Gläubigerinnen in jenen Gerichtsverfahren, deren Ergebnis die Pfändung der Bezüge des Bw. in den Jahren 2006 –



2010 war. Von dieser Sachlage ausgehend war festzustellen, dass die im Exekutionsverfahren des Bw. erlassenen Beschlüsse und Gerichtsurteile der 1- GmbH nicht zugestellt wurden, da sie nicht Verfahrenspartei war. Sollte das Bezirksgericht die 1- GmbH aufgefordert haben, eine Drittschuldnererklärung abzugeben, wäre die 1- GmbH auch nicht in den Besitz dieser Beschlüsse und Gerichtsurteile gelangt, da die zivilrechtlichen Verfahrensvorschriften eine Zustellung an die bezugsauszahlende Stelle nicht erlauben. Hatte die 1- GmbH die auf die Pensionspfändung sich beziehenden Beschlüsse und Urteile nicht in ihrem Besitz, konnte sie die darin enthaltenen Daten nicht in ihrer Buchhaltung erfassen. Deshalb war auszuschließen, dass diese Beschlüsse und Gerichtsurteile Bestandteil der Buchhaltung der 1- GmbH waren und als solche 1995 beschlagnahmt wurden. Die Vorlage der auf die Pensionspfändung sich beziehenden Beschlüsse und Gerichtsurteile war daher dem Bw. zumutbar, obwohl die Buchhaltung der 1- GmbH beschlagnahmt wurde.

- Wer in welcher Funktion die von der 1- GmbH mit der XX GmbH & Co KG und der GmbH11 GmbH geschlossenen Leasingverträge unterschrieben hatte, war eine aus den Vertragsinhalten zu beantwortende Sachfrage. Da der Bw. die mit Vorhalt vom 5. März 2013 angeforderten Leasingverträge nicht vorlegte, konnte aus den Leasingverträgen nicht festgestellt werden, ob der Bw. diese Verträge auch als persönlich Haftender unterschrieben hatte.

Zu diesen Leasingverträgen befragt, sagte der Rechtsanwalt der XX GmbH & Co KG aus, dass seine Mandantin gegen den Bw. nur deshalb erfolgreich Exekution führen konnte, weil der Bw. den von der 1- GmbH abgeschlossenen Leasingvertrag auch als persönlich Haftender unterschrieben hatte.

*Über diese Aussage war iVm der österreichischen Zivilrechtslage festzustellen:*

Werden Verträge abgeschlossen, entstehen Rechte und Pflichten zwischen den Vertragsparteien. Da juristische Person durch ihre Geschäftsführer handeln, ist die 1- GmbH die Vertragspartei bei allen Verträgen, die der Bw. als Geschäftsführer der 1- GmbH unterschreibt. Verletzt die 1- GmbH ihre Vertragspflichten aus Verträgen, die der Bw. als Geschäftsführer der 1- GmbH unterschrieben hat, kann Exekution in das Vermögen der 1- GmbH geführt werden. In das Vermögen des Bw. kann nur dann Exekution geführt werden, wenn er einen als Geschäftsführer der 1- GmbH unterschriebenen Vertrag auch als persönlich Haftender unterschrieben hat. Da eine Pensionspfändung beim Bw. stattfand, war von dieser Zivilrechtslage ausgehend als erwiesen anzusehen und festzustellen, dass der Bw. die als Geschäftsführer der 1- GmbH mit der XX GmbH & Co KG abgeschlossenen Leasingverträge auch als persönlich Haftender unterschrieben hat.

Als ehemaliger Rechtsvertreter der GmbH11 GmbH hatte der Rechtsanwalt der XX GmbH & Co KG keinen Handakt mehr und konnte deshalb nicht bestätigen, dass seine ehemalige Mandantin gegen den Bw. nur deshalb erfolgreich Exekution führen konnte, weil der Bw. die von der 1- GmbH abgeschlossenen Leasingverträge auch als persönlich Haftender unterschrieben hatte. Da jedoch eine Pensionspfändung beim Bw. stattfand, war die Unterschrift des Bw. als persönlich Haftender auch bei diesen Leasingverträgen als erwiesen anzusehen und festzustellen.

Die v.a. Sach- und Beweislage zusammenfassend war als erwiesen anzusehen und festzustellen, dass die auch als persönlich Haftender unterschriebenen Leasingverträge die Pensionspfändung in den Jahren 2006 – 2010 bewirkt zu haben, da alle anderen vom Bw. genannten Pensionspfändungsgründe nach dieser Sach- und Beweislage auszuschließen waren. Der Entscheidung über die gepfändeten Pensionsbezüge war daher die Sachlage zugrunde zu legen, dass die Pensionsbezüge des Bw. nur deshalb gepfändet werden konnten, weil der Bw. die als Geschäftsführer der 1- GmbH abgeschlossenen Leasingverträge auch als persönlich Haftender unterschrieben hatte. Von dieser Entscheidungsgrundlage ausgehend war daher in Wirklichkeit strittig, ob gepfändete Pensionsbezüge Werbungskosten, Betriebsausgaben oder Sonderausgaben/Verlustabzüge sind, wenn die der Pensionspfändung zugrunde liegende Forderung nur deshalb entstanden ist, weil der Bw. die als Geschäftsführer der 1- GmbH abgeschlossenen Leasingverträge auch als persönlich Haftender unterschrieben hatte.

### **2.3.1.2. Rechtslage und Entscheidung:**

#### **2.3.1.2.1. Gepfändete Pensionsbezüge als Werbungskosten:**

##### **2.3.1.2.1.1. Rechtslage:**

*Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 idGF sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.*

*Gemäß § 25 Abs 1 Z 3 EStG 1988 idGF sind Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung (hier: Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung sind keine Bezüge aus einer ehemaligen Tätigkeit, einer ehemaligen nichtselbständigen Arbeit oder einem früheren Rechtsverhältnis im Sinne des § 32 Abs 2 EStG 1988 idGF sondern originäre neue Einkünfte.*

##### **2.3.1.2.1.2. Entscheidung:**

Damit Aufwendungen oder Ausgaben als Werbungskosten von Pensionsbezügen abziehbar sind, müssen sie dem Erwerb, der Sicherung oder der Erhaltung dieser Pensionsbezüge dienen.

Da Pensionen – unabhängig davon, unter welche Einkunftsart die pensionsbegründenden Einkünfte zu subsumieren waren – keine Einkünfte aus einer ehemaligen (betrieblichen) Tätigkeit, einer ehemaligen nichtselbständigen Arbeit oder einem früheren Rechtsverhältnis sind, wurden die Pensionsbezüge nicht gepfändet, um den Pensionsanspruch des Bw. zu begründen, zu sichern oder zu erhalten. Von der vorzit. Rechtslage ausgehend war daher festzustellen, dass die gepfändeten Pensionsbezüge keine Werbungskosten sind.

Werden Pensionsbezüge gepfändet, wird über bereits zugeflossene Pensionsbezüge verfügt. Verfügungen über bereits zugeflossene Pensionsbezüge sind Einkommensverwendung im Sinne des § 20 EStG 1988 idGF, die als solche der steuerlich unbeachtlichen privaten Sphäre zuzurechnen ist.

Von der vorzit. Rechtslage ausgehend war daher festzustellen, dass die nach ihrem Zufluss bei Bw. gepfändeten Pensionsbezüge Privatausgaben ist.

Es ergeht die Entscheidung:

Das Berufungsbegehren – die gepfändeten Pensionsbezüge als Werbungskosten von den einkommensteuerpflichtigen Pensionsbezügen abzuziehen – wird abgewiesen.

### **2.3.1.2.2. Gepfändete Pensionsbezüge als (nachträgliche) Betriebsausgaben:**

#### **2.3.1.2.2.1. Rechtslage:**

*Gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 idGF sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.*

*Gemäß § 32 Abs 1 Z 2 EStG 1988 idGF gehören Einkünfte aus einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit (z.B. Gewinne aus dem Eingang abgeschriebener Forderungen oder Verluste aus dem Ausfall von Forderungen), einer ehemaligen nichtselbständigen Tätigkeit oder einem früheren Rechtsverhältnis auch zu den steuerpflichtigen Einkünften im Sinne des § 2 Abs 3 EStG 1988 idGF.*

#### **2.3.1.2.2.2. Entscheidung:**

Damit Aufwendungen oder Ausgaben Betriebsausgaben sind, müssen sie durch die konkrete Einkunftsquelle veranlasst sein (VwGH 29.07.2010, 2007/15/0234 und die do zit. Judikate).

Dass Leasingverträge mit juristischen Personen nur dann abgeschlossen werden, wenn der oder die Gesellschafter oder Geschäftsführer persönlich haften, entspricht der wirtschaftlichen Erfahrung, ist aber kein Umstand, der späteren Zahlungen den Charakter von Betriebsausgaben verleiht, wenn der/die Gesellschafter oder Geschäftsführer ausschließlich wegen der eingegangenen persönlichen Haftung in Anspruch genommen werden.

Da die Pensionsbezüge nur deshalb gepfändet werden konnten, weil der Bw. die Leasingverträge auch als persönlich Haftender unterschrieben hatte, fehlt der konkrete Zusammenhang der Ausgaben mit dem Betrieb der 1- GmbH.

Von der vorzit. Rechtslage ausgehend war daher festzustellen, dass die gepfändeten Pensionsbezüge keine (nachträglichen) Betriebsausgaben sind.

Es ergeht die Entscheidung:

Das Berufungsbegehren – die gepfändeten Pensionsbezüge als (nachträgliche) Betriebsausgaben von den einkommensteuerpflichtigen Pensionsbezügen abzuziehen – wird abgewiesen.

### **2.3.1.2.3. Gepfändete Pensionsbezüge als Sonderausgaben/Verlustvortrag:**

#### **2.3.1.2.3.1. Rechtslage:**

*Verluste aus betrieblichen Einkunftsarten sind Sonderausgaben, wenn die Gesetzestextbestände der § 18 Abs 6 EStG 1988 idgF und § 18 Abs 7 EStG 1988 idgF erfüllt sind.*

*Gemäß § 18 Abs 6 EStG 1988 idgF sind als Sonderausgaben auch Verluste abzuziehen, die in einem vorangegangenen Jahr entstanden sind (Verlustabzug). Dies gilt nur, wenn die Verluste durch ordnungsmäßige Buchführung ermittelt worden sind und soweit die Verluste nicht bereits bei der Veranlagung für die vorangegangenen Kalenderjahre berücksichtigt wurden. Die Höhe des Verlustes ist nach den §§ 4 bis 14 EStG 1988 idgF zu ermitteln. Gemäß § 18 Abs 7 EStG 1988 idgF können Verluste nach § 18 Abs 6 EStG 1988 idgF bei einem Steuerpflichtigen, der den Gewinn nach § 4 Abs 3 EStG 1988 idgF ermittelt, berücksichtigt werden, wenn diese in den vorangegangenen drei Jahren entstanden sind.*

#### **2.3.1.2.3.2. Entscheidung:**

Damit Aufwendungen oder Ausgaben als Verluste vortragsfähig sind, müssen sie iVm einer betrieblichen Einkunftsart entstanden sein (Jakom/Baldauf EStG 2012, § 18 Rz 168 und die do. zit. Judikate).

Da Pensionsbezüge Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit – und damit keine betrieblichen Einkünfte sind – und die Pensionsbezüge nur deshalb gepfändet werden konnten, weil der Bw. die Leasingverträge auch als persönlich Haftender unterschrieben hatte, besteht kein direkter Zusammenhang zwischen den gepfändeten Pensionsbezügen und einer betrieblichen Einkunftsart.

Von der vorzit. Rechtslage ausgehend war daher festzustellen, dass die gepfändeten Pensionsbezüge keine vortragsfähigen Verluste sind.

Es ergeht die Entscheidung:

Das Berufungsbegehren – die gepfändeten Pensionsbezüge als vortragsfähige Verluste zu behandeln – wird abgewiesen.

▪ **2.3.2. – Ausgaben aus der journalistischen Tätigkeit des Bw. als Werbungskosten, Betriebsausgaben oder Sonderausgaben/Verlustvortrag:**

**2.3.2.1. Sachlage und Streitpunkt:**

Der Entscheidung über den Streitpunkt war die – nicht strittige – Sachlage zugrunde zu legen, dass der Bw. die Ausgaben für Journalistengewerkschaft, xx Journalisten und Journalistenpresseausweis hatte, weil er ehrenamtlich und ohne einen Aufwandersatz zu erhalten in der ..... und der ..... als Journalist arbeitete.

Per definitionem ist eine ehrenamtliche Tätigkeit eine Arbeitsleistung, die unentgeltlich geleistet wird, da dieser Arbeitsleistung kein Geldfluss gegenübersteht. Festgestellt wird, dass der Bw. keine Einnahmen dadurch erzielt, dass er in der ..... und der ..... als Journalist arbeitet.

Die v.a. Sachlage zusammenfassend war daher strittig, ob Ausgaben aus einer journalistischen Tätigkeit Werbungskosten, Betriebsausgaben oder Sonderausgaben/Verlustabzüge sind, wenn aus dieser journalistischen Tätigkeit keine Einnahmen erzielt werden.

**2.3.2.2. Rechtslage:**

*Nach ständiger VwGH-Rechtsprechung – bspw. VwGH 23.5.2000, 99/14/0301 – sind ehrenamtliche Tätigkeiten nur dann der privaten Lebensführung zuzuordnen, wenn kein alle Zweifel ausschließender Zusammenhang mit einer (anderweitig bestehenden) Einkunftsquelle vorliegt.*

**2.3.2.3. Rechtsgrundlagenbezogene Sachverhaltsfeststellungen und Entscheidung:**

Nach der vorzit. VwGH-Rechtsprechung muss die journalistische Tätigkeit des Bw. nicht zur privaten Lebensführung zählen. Erzielte der Bw. aus der journalistischen Tätigkeit auch entsprechende Einnahmen, läge eine Einkunftsquelle vor und die strittigen Aufwendungen wären im Rahmen der dann gegebenen Einkunftsquelle Einkünfte mindernd zu berücksichtigen. Da die journalistische Tätigkeit des Bw. unentgeltlich erfolgte, stellt sie keine Einkunftsquelle sondern nur eine Quelle von Aufwendungen dar. Deshalb muss die ehrenamtlich in der ..... und der ..... ausgeübte journalistische Tätigkeit eine eigenständige, von anderen Einkünften des Bw. getrennte, Tätigkeit sein, damit sie der privaten Lebensführung zugeordnet werden darf.

Über die Einkünfte des Bw. in den Streitjahren war aus den Verwaltungsakten festzustellen:

- In den ggstl. Streitjahren erzielte der Bw. keine Einnahmen aus irgendeiner journalistischen Tätigkeit.
- Die Pensionseinkünfte sind keine Einkünfte aus einer ehemaligen (betrieblichen) Tätigkeit, einer ehemaligen nichtselbständigen Arbeit oder einem früheren Rechtsverhältnis sondern originäre neue Einkünfte. Ein Zusammenhang der Pensionseinkünfte mit irgendeiner journalistischen Tätigkeit des Bw. besteht daher nicht.
- Die Büroorganisations- und Projektabwicklungsarbeiten führte der Bw. nicht für die xxxx und die ..... sondern für WO durch. Da die xxxx und die ..... weder Auftraggeberinnen dieser Arbeiten noch Rechnungsempfängerinnen waren, war ein Zusammenhang zwischen den Einnahmen aus den Büroorganisations- und Projektabwicklungsarbeiten und der journalistischen Tätigkeit des Bw. zu verneinen.
- Nach der im Verwaltungsverfahren offen gelegten Sachlage waren die xxxx und die ..... weder Vertragspartnerinnen noch Nutznießerinnen der Leasingverträge, die der Bw. für die 1- GmbH und als persönlich Haftender unterschrieben hatte. Ein Zusammenhang zwischen den (ehemaligen) Einkünften des Bw. aus seiner Tätigkeit für die 1- GmbH und der journalistischen Tätigkeit des Bw. für die xxxx und die ..... war daher zu verneinen.
- Die B- GmbH und die (in Eingaben und vorgelegten Unterlagen erwähnten) Gesellschaften bürgerlichen Rechts haben die von der ..... und der ..... herausgegebenen Zeitungen nicht finanziert. Ein Zusammenhang zwischen diesen Gesellschaften und der journalistischen Tätigkeit des Bw. für die xxxx und die ..... war daher zu verneinen.
- Die von der ..... und der ..... herausgegebenen Zeitungen waren nicht die Y und jene Zeitungen, die der Bw. „mit BS machte“ (© Bw.). Davon abgesehen ergeben sich aus der vom Bw. offen gelegten Sachlage keine Anhaltspunkte dafür, dass der Bw.

diese Zeitschriften in den für die Entscheidung über diesen Streitpunkt maßgeblichen Jahren 2006 – 2010 „mit BS machte“. Ein Zusammenhang zwischen diesen Zeitschriften und der journalistischen Tätigkeit des Bw. für die xxx und die ..... war daher auch zu verneinen.

Die v.a. Sachlage zusammenfassend ist für die Streitjahre 2006 – 2010 festzustellen, dass die ehrenamtlich ausgeübte journalistische Tätigkeit des Bw. eine eigenständige, von den anderen Einkünften des Bw. getrennte Tätigkeit ist, da sie nicht einmal ansatzweise mit anderen Einkunftsquellen des Bw. in den Jahren 2006 – 2010 in Verbindung steht.

Von dieser Sachlage ausgehend stellt der Unabhängige Finanzsenat in Anwendung von VwGH 23.5.2000, 99/14/0301 fest, dass die durch die ehrenamtlich ausgeübte journalistische Tätigkeit verursachten Ausgaben für Journalistengewerkschaft, xx Journalisten und Journalistenpresseausweis Ausgaben der privaten Lebensführung sind.

*Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 idgF dürfen Ausgaben der Lebensführung nicht bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden:* Die Ausgaben für Journalistengewerkschaft, xx Journalisten und Journalistenpresseausweis sind daher weder Einkünfte mindernde Betriebsausgaben noch Einkünfte mindernde Werbungskosten.

Da Ausgaben der privaten Lebensführung nicht iVm einer betrieblichen Einkunftsart stehen, sind die Ausgaben für Journalistengewerkschaft, xx Journalisten und Journalistenpresseausweis keine vortragsfähigen Verluste im Sinne des § 18 Abs 6 EStG 1988 idgF und § 18 Abs 7 EStG 1988 idgF.

Abschließend wird festgestellt, dass Spenden an die XXX nicht absetzbar sind, da die XXX in der Liste der begünstigten Spendenempfänger de dato nicht angeführt wird. Die Ausgaben für Journalistengewerkschaft, xx Journalisten und Journalistenpresseausweis sind daher nicht als Spenden an die XXX absetzbar.

Es ergeht die Entscheidung:

Das Berufungsbegehren – die Ausgaben aus der ehrenamtlichen journalistischen Tätigkeit als Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben/Verlustvortrag oder Spenden Einkommensteuer mindernd zu berücksichtigen – wird abgewiesen.

- **2.3.3. –Freiwillige Krankenversicherungsprämien als Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben:**

#### **2.3.3.1. Streitgegenstand, Streitpunkt und Sachlage:**

Streitgegenstand sind die – unbestritten – freiwillig eingezahlten A Krankenversicherungsprämien iHv EUR 265,20 (2007) und iHv EUR 88,40 (2008), die im Einkommensteuerbescheid 2007 iHv EUR 66,30 als Topf-Sonderausgaben und im Einkommensteuerbescheid 2008 iHv EUR 60,00 als Pauschbetrag für Sonderausgaben veranlagt wurden.

Mit seinen Anträgen, diese Versicherungsprämien mit dem Steuersatz iHv 38.333% gutzuschreiben und/oder steuermindernd abzuziehen, machte der Bw. ihren Abzug als Betriebsausgaben oder Werbungskosten geltend. Antragsbezogen war daher strittig, ob die freiwillig eingezahlten A Krankenversicherungsprämien iHv EUR 265,20 (2007) und iHv EUR 88,40 (2008) Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben sind.

Der A Krankenversicherungsvertrag wurde vom Bw. persönlich abgeschlossen und „*hat mit meiner ehrenamtlichen Tätigkeit als Journalist nichts zu tun*“ (© Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 11. März 2013): Von dieser in der Vorhaltsbeantwortung offen gelegten Sachlage ausgehend war strittig, ob die freiwillig eingezahlten A Krankenversicherungsprämien iHv EUR 265,20 (2007) und iHv EUR 88,40 (2008) Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben sind, wenn ein beruflicher oder betrieblicher Zusammenhang mit dem Versicherungsvertragsabschluss verneint wird.

### **2.3.3.2. Rechtslage:**

Streitpunktbezogen war folgende Rechtslage anzuwenden:

*Gemäß § 18 Abs 1 EStG 1988 idGF sind u.a. Beiträge und Versicherungsprämien zu einer freiwilligen Krankenversicherung bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind. Versicherungsprämien sind jedoch nur dann abzugsfähig, wenn das Versicherungsunternehmen Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hat oder ihm die Erlaubnis zum Geschäftsbetrieb im Inland erteilt wurde.*

*In VwGH 23.01.2002, 98/13/0183 wurde entschieden, dass Prämien zu freiwilligen Personenversicherung – auch bei einer gewissen betrieblichen Mitveranlassung – grundsätzlich Aufwendungen der privaten Lebensführung (§ 20 Abs 1 Z 2 EStG 1988) und als solche nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten absetzbar sind.*

*Ein Abzug freiwilliger Personenversicherungen als Betriebsausgabe ist nur in Ausnahmefällen möglich (VwGH 3.12.1986, 86/13/0098 zu einer Lebensversicherung). Für eine Zuordnung zur betrieblichen Sphäre muss aus den Umständen klar erkennbar sein, dass der Abschluss der Personenversicherung im betrieblichen Interesse erfolgt und dass die Verfolgung privater Zwecke ausgeschlossen oder unbedeutend ist. Als Beispiel für ein*



*bestehendes betriebliches Interesse werden Artisten oder Sportler angeführt, die einer berufstypischen Verletzungsgefahr ausgesetzt sind und deshalb ohne Abschluss einer (freiwilligen) Kranken- oder Unfallversicherung nicht engagiert werden.*

### **2.3.3.3. Entscheidung:**

Da die strittigen A Krankenversicherungsbeiträge freiwillige Beitragsleistungen waren und als solche keine Werbungskosten im Sinn des § 16 Abs 1 Z 4 lit a EStG 1988 darstellten, war zu prüfen, ob sie betrieblich veranlasst waren oder unter den allgemeinen Werbungskostentatbestand des § 16 Abs 1 EStG 1988 fielen.

Einen Zusammenhang zwischen Versicherungsabschluss und (ehrenamtlich ausgeübter) journalistischer Tätigkeit hatte der Bw. verneint. Dass ein Zusammenhang zwischen Versicherungsabschluss und den für WO durchgeführten Büroorganisations- und Projektentwicklungsarbeiten besteht, wurde vom Bw. nicht behauptet. Ob die A Krankenversicherungsprämien betrieblich veranlasst waren oder unter den allgemeinen Werbungskostentatbestand des § 16 Abs 1 EStG 1988 fielen, war daher auf die Pensionseinkünfte bezogen zu prüfen.

Dass der Abschluss der A Krankenversicherung im betrieblichen Interesse erfolgte, war auf die Pensionseinkünfte des Bw. bezogen auszuschließen, da Pensionisten nicht mehr beruflich tätig sind und deshalb auch keiner berufstypischen Verletzungsgefahr ausgesetzt sind. In Anwendung der vorzit. VwGH-Rechtsprechung wird daher festgestellt, dass die A Krankenversicherungsprämien Ausgaben der privaten Lebensführung sind.

Es ergeht die Entscheidung:

Das Berufungsbegehren – die A Krankenversicherungsprämien als Betriebsausgaben oder Werbungskosten von den Einnahmen des Bw. abzuziehen – wird abgewiesen.

Da die A Krankenversicherungsprämien keine Betriebsausgaben oder Werbungskosten waren, war die Rechtsfrage zu beantworten, ob sie Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs 1 EStG 1988 idgF waren.

Nach der in Pkt. 2.3.3.2. zit. Rechtslage sind Versicherungsprämien zu einer freiwilligen Krankenversicherung nur dann abzugsfähig, wenn das Versicherungsunternehmen Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hat oder ihm die Erlaubnis zum Geschäftsbetrieb im Inland erteilt wurde. Nach dem Ergebnis der UFS-Internetsuche hat der A Versicherungskonzern einen ausländischen Firmensitz und eine "X" in... Diese "X" in.. ist als Geschäftsleitung im Inland anzusehen. Festgestellt wird, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für den Sonderausgabenabzug nach § 18 Abs 1 EStG 1988 idgF erfüllt sind.

*Gemäß § 18 Abs 2 EStG 1988 idgF in der 2007 und 2008 geltenden Fassung sind für freiwillige Krankenversicherungsprämien ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 60 Euro jährlich abzusetzen.*

*Gemäß § 18 Abs 3 EStG 1988 idgF in der 2007 und 2008 geltenden Fassung ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs 2 leg.cit., als Sonderausgaben abzusetzen, wenn diese Ausgaben insgesamt niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag sind. Sind diese Ausgaben insgesamt gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrags als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel).*

Auf diese Rechtslage bezogen wird aus den Einkommensteuerbescheiden 2007 und 2008 festgestellt:

- Im Einkommensteuerbescheid 2007 wurde mit EUR 66,30  $\frac{1}{4}$  von EUR 265,20 als Sonderausgabe veranlagt.  $\frac{1}{4}$  von EUR 265,20 wurden richtigerweise als Sonderausgabe veranlagt, da  $\frac{1}{4}$  von EUR 265,20 einen den Pauschbetrag (EUR 60,00) übersteigenden Betrag ergibt.
- Im Einkommensteuerbescheid 2008 wurde mit EUR 60,00 der Pauschbetrag als Sonderausgabe veranlagt. Da  $\frac{1}{4}$  von EUR 88,40 EUR 22,10 und damit einen den Pauschbetrag nicht übersteigenden Betrag ergibt, wurde der Pauschbetrag richtigerweise als Sonderausgabe veranlagt.

Es ergeht die Entscheidung:

Die – rechtsrichtige – Berechnung der Sonderausgaben in den Einkommensteuerbescheiden 2007 und 2008 wird mit dieser Berufungsentscheidung bestätigt.

Abschließend wird der Vollständigkeit halber festgestellt, dass die A Krankenversicherungsprämien keine vortragsfähigen Verluste im Sinne des § 18 Abs 6 EStG 1988 idgF und § 18 Abs 7 EStG 1988 idgF sind, da sie nicht betrieblich oder beruflich veranlasst sind.

- **2.3.4. – Gutschrift von Verlusten in Höhe des Durchschnittsteuersatzes 38.333%:**

#### **2.3.4.1. Sachlage und Streitpunkt:**

Der Entscheidung über den Streitpunkt waren die in Pkt. 2.3.1. und Pkt. 2.3.2. dieser Berufungsentscheidung festgestellten Sachlagen und getroffenen Entscheidungen zugrunde zu legen. In Pkt. 2.3.1. wurde entschieden, dass die „Einbehalte lt. Lohnzettel“ keine Betriebsausgaben, Werbungskosten und Sonderausgaben/Verlustabzug sind. In Pkt. 2.3.2. wurde ent-

schieden, dass die Ausgaben aus der ehrenamtlich ausgeübten journalistischen Tätigkeit des Bw. keine Betriebsausgaben, Werbungskosten und Sonderausgaben/Verlustabzug sind. Auf diese Sachlage bezogen war daher strittig, ob Ausgaben, die keine Betriebsausgaben, keine Werbungskosten und keine Sonderausgaben/Verlustabzug sind, als Verluste in Höhe des Durchschnittsteuersatzes 38.333% gutzuschreiben sind.

#### **2.3.4.2. Rechtslage und Entscheidung:**

*Gemäß § 2 Abs 1 EStG 1988 idgF ist der gemäß § 33 EStG 1988 idgF zu berechnenden Einkommensteuer das vom Steuerpflichtigen innerhalb eines Kalenderjahres bezogene Einkommen zugrunde zu legen.*

*Gemäß § 1 Abs 2 (2. Satz) EStG 1988 idgF erstreckt sich die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht auf alle in- und ausländischen Einkünfte.*

Per definitionem sind „Einkünfte“ Einnahmen abzüglich der durch die Einnahmen verursachten Ausgaben. Liegen daher – wie im ggstl. Berufungsfall – keine Betriebsausgaben, keine Werbungskosten und keine Sonderausgaben/Verlustabzug vor, sind keine bei der Einkommensteuerberechnung zu berücksichtigende Verluste entstanden. Das ggstl. Berufungsbegehren war daher schon dem Grunde nach abzuweisen.

Es ergeht die Entscheidung:

Das Berufungsbegehren – (nicht entstandene) Verluste gutzuschreiben – wird dem Grunde nach abgewiesen.

- **2.3.5. – Nach Erlassung des Einkommensteuerbescheides (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 erklärte zusätzliche Einnahmen iHv EUR 5.350,00:**

#### **2.3.5.1. Entscheidungsgrundlage:**

Entscheidungsgrundlage ist die aus den Verwaltungsakten sich ergebende Sachlage, dass über die vom Bw. erklärten zusätzliche Einnahmen iHv EUR 5.350,00 erstmalig mit Berufungsvorentscheidung vom 29. März 2012 entschieden wurde, deren Anfechtung innerhalb offener Vorlageantragsfrist erfolgte.

#### **2.3.5.2. Rechtslage und Entscheidung:**

*Nach geltender Rechtslage ist eine Berufungsvorentscheidung mit Vorlageantrag anfechtbar; gemäß § 276 Abs 2 BAO idgF beträgt die Vorlageantragsfrist einen Monat ab*

*Zustellung der Berufungsvorentscheidung. Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig gestellt, gilt die Berufung als unerledigt (§ 276 Abs 3 BAO idgF).*

Da die Berufungsvorentscheidung (29. März 2012) innerhalb offener Berufungsfrist angefochten wurde, gelten alle Anträge, über die mit dieser Berufungsvorentscheidung entschieden wurde, als unerledigt.

Von der Sachlage ausgehend, dass über die damals noch nicht veranlagten Einnahmen iHv EUR 5.350,00 mit der Berufungsvorentscheidung (29. März 2012) entschieden wurde, war iVm der vorzit. Rechtslage festzustellen, dass der Antrag über die Veranlagung von Einnahmen iHv EUR 5.350,00 jetzt als unerledigt gilt. Eine Entscheidung über diesen Antrag im zweitinstanzlichen Berufungsverfahren war daher zulässig.

Es ergeht die Entscheidung:

Die Einnahmen iHv EUR 5.350,00 sind im Jahr 2010 Einkünfte erhöhend zu veranlagern.

## **2.4. Ad Streitjahr 2012:**

### **2.4.1. Streitpunkt:**

Im Veranlagungsjahr 2012 war strittig, ob die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2012 und Folgejahre in der vom Bw. beantragten Höhe – und damit iHv EUR 0,00 – festzusetzen sind.

### **2.4.2. Sachlage:**

Der Entscheidung über diesen Streitpunkt war die aus den Verwaltungsakten sich ergebende Sachlage zugrunde zu legen, dass ein Vorauszahlungsbescheid 2012 mit iHv EUR 0,00 festgesetzten Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2012 und Folgejahre bereits existiert. Deshalb wurde über den ggstl. Berufungsantrag bereits vor Erlassung dieser Berufungsvorentscheidung in der Sache entschieden.

### **2.4.3. Rechtslage:**

Die auf bereits entschiedene Sachen anwendbare Rechtsvorschrift ist der aus § 68 AVG entwickelte Rechtsgrundsatz der „*res judicata*“. Der Rechtsgrundsatz der „*res judicata*“ ist auch in Abgabenverfahren anzuwenden, da die Bundesabgabenordnung im Gegensatz zu anderen (allgemeinen) Verwaltungsverfahrensvorschriften keine auf bereits entschiedene Sachen anwendbare Rechtsvorschriften enthält.

Nach dem Rechtsgrundsatz der „*res judicata*“ ist eine Entscheidung in einer Sache nicht (mehr) zulässig, wenn über diese Sache bereits entschieden wurde.

Eine neuerliche Entscheidung ist nur dann zulässig, wenn sich die dieser Entscheidung zugrunde liegende Sachlage und/oder die dieser Entscheidung zugrunde liegenden Rechtsvorschriften wesentlich geändert haben (VwGH 8.5.2008, 2004/06/0227; VwGH 8.5.2008, 2006/06/0321 und die do. zit. Judikate).

#### **2.4.4. Entscheidung:**

Im Vorlageantrag gab der Bw. an, dass er 2012 kein steuerpflichtiges Einkommen habe: Diese Aussage stimmt mit der aus den Verwaltungsakten sich ergebenden Sachlage überein. Eine in einem wesentlichen Punkt andere Sachlage liegt daher nicht vor.

Da sich die Rechtsvorschriften über die Festsetzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer auch nicht geändert haben, ist nach der vorzit. ständigen VwGH-Rechtsprechung eine neuerliche Entscheidung über den Berufungsantrag, die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2012 und Folgejahre mit EUR 0,00 festzusetzen, nicht (mehr) zulässig. Nicht zulässige Berufungen sind gemäß § 273 Abs 1 lit a BAO zurückzuweisen.

Von dieser Rechtslage ausgehend ergeht die Entscheidung:

Die Berufung gegen den Vorauszahlungsbescheid 2012 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Beilage: 5 Berechnungsblätter

Wien, am 26. August 2013