

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Dr. Alexander Hajicek, die Richterinnen Mag. Helga Hochrieser sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Martin Saringer und Mag. Harald Zeller in der Beschwerdesache ***Bf1*** über die Beschwerde vom 19. Mai 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel vom 13. Mai 2016 betreffend Abweisung des Antrags auf Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO (betreffend Einkommensteuer 2013), Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 8. September 2021 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) stellte am 29. April 2016 einen Antrag auf Wiederaufnahme nach § 303 BAO, der wie folgt begründet wurde:

„Lt. gesten via Fax übermitteltem Antrag auf Aufhebung bezieht sich ein Rechtsanwalt auf den Einkommensteuerbescheid 2013, der bisher nicht abgeändert wurde, zumal es keine einkommensteuerlichen Konsequenzen hat. Aufgrund des Umstandes, dass nunmehr ein Rechtsanwalt die Richtigkeit des Einkommensteuerbescheides behauptet (was jedoch definitiv nicht stimmt) ist die Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2013 erforderlich.“

Beigelegt war der Antrag auf Aufhebung nach § 299 BAO, der wie folgt begründet wurde:

Herr Bf. wurde von Herrn X, Adr.AG, für die Zeit von 12. September bis 29. November 2013 als Dienstnehmer gemeldet.

Herr Bf. hat während der gesamten Zeit keine einzige Zahlung von Lohn- oder Gehaltsbestandteilen erhalten. Das gemeldete Dienstverhältnis wurde wegen Nichtzahlung ausständiger Löhne durch Dienstnehmerkündigung beendet.

Aus Praktikabilitätsgründen wurde bisher auf die Geltendmachung des Zuflussprinzips verzichtet, zumal beim Einkommensteuerbescheid 2013 es sowieso zu keiner Einkommensteuerbelastung gekommen ist.

Dr. Y, Rechtsanwalt, behauptet nun ernsthaft, dass Herr Bf. von Herrn X einen Betrag von EUR 3.506,05 bezogen habe, um die Bestimmungen zum Existenzminimum zu umgehen.

Es wird daher der Antrag gestellt, beim Einkommensteuerbescheid 2013 keine Einkünfte von Herrn X zu berücksichtigen, da Herr Bf. im Rahmen seines Dienstverhältnisses von Herrn X (selbst insolvent) keine Zahlungen erhalten hat. Dies entspricht auch dem Gleichbehandlungsgrundsatz eines Insolvenzverfahrens.

Unter Berücksichtigung der Pendlerpauschale bzw. sonstiger Werbungskosten würden sich sogar negative Einkünfte aus nicht selbständiger Erwerbstätigkeit ergeben.

Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufhebenden Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden (§ 299 Abs. 2 BAO). Unter Hinweis auf den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und dem Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit wird beantragt, die Einkommensteuer 2013 ohne Berücksichtigung von Einkünften von Herrn X zu berechnen.“

Das Finanzamt wies diesen Antrag mit Bescheid vom 13.5.2016 mit folgender Begründung ab:

„Mit Eingabe vom 29. 04.2016 beantragte der steuerliche Vertreter des Antragstellers die Wiederaufnahme des mit Einkommensteuerbescheid 2013 vom 13.04.2015 abgeschlossenen Verfahrens.

Als Wiederaufnahmsgrund sieht der steuerliche Vertreter des Antragstellers die Tatsache, dass die aus dem Dienstverhältnis mit Herrn X resultierenden Einkünfte, (Anm.: 3.506,05 Euro lt. KZ 245 des übermittelten Lohnzettels) im Einkommensteuerbescheid 2013 vom 13.04.2015 berücksichtigt wurden, obwohl diese nicht zugeflossen sind.

Aus Praktikabilitätsgründen sei bisher auf die Geltendmachung des „Zuflussprinzips“ verzichtet worden, zumal es beim Einkommensteuerbescheid 2013 sowieso zu keiner Einkommensteuerbelastung gekommen ist.

Es wird daher der Antrag gestellt, beim Einkommensteuerbescheid 2013 keine Einkünfte von Herrn X zu berücksichtigen, da Herr Bf. im Rahmen seines Dienstverhältnisses von Herrn X (selbst insolvent) keine Zahlungen erhalten habe. Dies entspreche auch dem Gleichbehandlungsgrundsatz eines Insolvenzverfahrens.

Unter Berücksichtigung der Pendlerpauschale bzw. sonstiger Werbungskosten würden sich sogar negative Einkünfte ergeben.

Es wird daher die Aufhebung des Bescheides beantragt.

Nachweise über die Richtigkeit seiner Angaben wurden vom Antragsteller nicht vorgelegt.

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen ua dann wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind (lit. b).

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben Abgabepflichtige in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) den Inhalt ihrer Anbringen zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ein Beweis im Einzelfall nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Beweisen heißt, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungsrelevanten Tatsache herbeiführen.

Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung.

Ein Sachverhalt ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, dass der angegebene Sachverhalt von allen anderen denkbar möglichen der wahrscheinlichste ist (VwGH 14.09.1988, 86/13/0150).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest für weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078, VwGH 28.10.2010, 2006/15/0301, VwGH 26.5.2011, 2011/16/0011, VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132).

Den Steuerpflichtigen trifft - unbeschadet der amtswegigen Ermittlungspflicht (§ 115 BAO) - die Verpflichtung, am Verfahren mitzuwirken (§§ 119, 138 ff BAO). Wenn Tatsachenfeststellungen nicht getroffen werden können, trifft die Beweislast denjenigen, zu dessen Gunsten die entsprechende Tatsache wirken würde: Die Abgabenbehörde hat damit die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen, der Steuerpflichtige für Tatsachen, die Begünstigungen, Steuerermäßigungen u.ä. begründen bzw. die den Abgabenanspruch

einschränken oder aufheben oder eine gesetzliche Vermutung widerlegen (UFS 15.10.2003, RV/1687-W/02, unter Hinweis auf Doralt/Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts, II, Tz. 526)

Aus der Aktenlage ergibt sich folgender zu würdigender Sachverhalt:

Der Antragsteller war vom 12.09.2013 bis 29.11.2013 im Betrieb des Herrn X, Adr.AG, beschäftigt (Quelle: SV-Datenauszug). In diesem Zeitraum bezog er laut dem vom Arbeitgeber übermittelten Lohnzettel steuerpflichtige Einkünfte in Höhe von 3.506,05 Euro (anrechenbare Lohnsteuer 319,86 Euro).

*Über das Vermögen des Arbeitgebers wurde mit Beschluss des LG Krems an der Donau vom **.**.2014 ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverantwortung eröffnet. Die Frist für die Anmeldung von Forderungen endete am 23.04.2014. Die zum Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens offenen Lohn- und Gehaltsforderungen wurden von den (übrigen) Arbeitnehmern des insolventen Betriebes im Verfahren angemeldet und in weiterer Folge von der Insolvenz-Entgelt-Fonds-Service GmbH (im Folgenden kurz: IEF-Service GmbH) ausbezahlt (Quelle: IESG-Abfrage).*

Festzustellen ist, dass die Einstellung der laufenden Lohnzahlungen durch den Arbeitgeber nicht bei allen Arbeitnehmern zum gleichen Zeitpunkt erfolgte (arg.: Anmeldung offener Lohnforderungen durch die einzelnen Arbeitnehmer für ab 01.09.2013, 01.11.2013 bzw. 01.02.2014 beginnende Lohnzahlungszeiträume). Vom Antragsteller selbst wurden offensichtlich keine offenen Lohnforderungen im Insolvenzverfahren angemeldet und es erfolgte laut IESG-Abfrage auch keine Auszahlung durch die IEF-Service GmbH.

Im Antrag werden keine Gründe angeführt, weshalb der Antragsteller auf die Geltendmachung seiner behaupteten Lohnforderung im Rahmen des Insolvenzverfahrens (und deren Auszahlung durch die IEF-Service GmbH) verzichtet hat. Im Antrag wird nur allgemein vorgebracht, dass auf die Geltendmachung des „Zuflussprinzips“ aus Praktikabilitätsgründen verzichtet wurde. Aufklärung darüber, ob die Lohnforderung zu einem späteren (nach dem Jahr 2013 liegenden) Zeitpunkt zugeflossen ist bzw. welche Maßnahmen bisher zur Einbringung dieser Forderung getroffen wurden, bleibt der Antragstellen schuldig.

Es widerspricht aber der Lebenserfahrung, dass jemand freiwillig auf eine durch den Insolvenz-Entgelt-Fonds gesicherte Lohnforderung in nicht unbeachtlicher Höhe verzichtet. Die Abgabenbehörde kommt daher in freier Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO) zu dem Schluss, dass der behauptete Nichtzufluss der Lohnzahlungen (für den Zeitraum 12.09.2013 - 29.11.2013) im Jahr 2013 als nicht erwiesen anzusehen ist.

Nachdem die im Antrag behauptete Tatsache als nicht erwiesen anzusehen ist, kann es dahingestellt bleiben, ob das „Neuhervorkommen“ von Tatsachen (im konkreten Fall der

Nichtzufluss der strittigen Lohnzahlungen) ausschließlich aus der Sicht der antragstellenden Partei zu beurteilen ist (so zB BFG vom 12.03.2015, RV/7104909/2014).

Abschließend sei erwähnt, dass die Nichtberücksichtigung der strittigen Lohnzahlungen im wiederaufgenommenen Verfahren zu einer Nachforderung in Höhe der auf dem Lohnzettel der Firma X ausgewiesenen Lohnsteuer (319,86 Euro) führen würde. Dies selbst bei Ansatz der im Antrag nicht näher konkretisierten Werbungskosten, weil diese aufgrund der Höhe des Einkommens keine Auswirkung hinsichtlich der festzusetzenden Einkommensteuer hätten.

Der Antragsteller könnte sich daher - selbst wenn taugliche Wiederaufnahmsgründe vorgelegen wären - auch nicht durch eine von der Abgabenbehörde zu seinen Ungunsten vorgenommene Ermessenausübung belastet fühlen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

Dagegen brachte der Bf. eine Beschwerde mit folgender Begründung ein:

„In der Bescheidbegründung ist festgehalten, dass „die Einstellung der laufenden Lohnzahlungen durch den Arbeitgeber nicht bei allen Arbeitnehmern zur gleichen Zeit erfolgt sei“. Einer der wesentlichen Grundsätze der IO ist der Gleichbehandlungsgrundsatz. Außerhalb des Anfechtungsrechtes der IO gibt es keinen allgemeinen Rechtssatz, der die Rechtsbeständigkeit von Vereinbarungen trifft, die der Gleichbehandlung der Gläubiger zuwiderlaufen, und auch keine gesetzliche Pflicht, auf eine gleichmäßige Befriedigung aller Mitgläubiger zu drängen, sodass die bevorzugte Behandlung eines Gläubigers ohne Hinzutritt weiterer Umstände nicht gegen die guten Sitten verstößt (SZ 47/26 = EvBl 1974/261; RdW 2003/133, 158). Eine Unterstellung der Gläubigerungleichbehandlung (welche klar gesetzwidrig wäre) zur Rechtfertigung der freien Beweiswürdigung durch das Finanzamt Waldviertel sucht seinesgleichen und ist mehr als verwunderlich. In einem derartigen Fall wäre das Finanzamt Waldviertel von Amts wegen jedenfalls zur Anfechtung verpflichtet gewesen. Wenn die seitens des Finanzamtes getätigte Äußerung („die Einstellung der laufenden Lohnzahlungen durch den Arbeitgeber erfolgte nicht zum gleichen Zeitpunkt“) stimmen sollte, wäre die Untätigkeit des Finanzamtes Waldviertel noch zu hinterfragen (aufgrund der Untätigkeit zum Nachteil der Allgemeinheit bzw. auch allfälliger anderer Gläubiger).

Seit Einführung des Bundesgesetzes über die Errichtung eines Kontoregisters und die Konteneinschau (KontRegG), welches jedenfalls im Zeitpunkt des Antrages auf Wiederaufnahme Gültigkeit hatte und immer noch hat, ist die Abgabenbehörde (Finanzamt Waldviertel) berechtigt, Auskunftsverlangen an Kreditinstitute bei begründeten Zweifeln zu richten. Warum eine „IESG-Abfrage“ getätigt aber kein Auskunftsverlangen abverlangt wurde, kann daher nicht nachvollzogen werden. Es wäre darüber hinaus ein Leichtes, entsprechende Kontoauszüge zum Nachweis der Nichtzahlung vorzulegen.

Herr Bf. war seit Jahren ausschließlich für Herrn X tätig, warum seitens der Finanzverwaltung zu keiner Zeit hinterfragt wurde, ob ein Werkvertrag oder ein Dienstvertrag vorliegt, kann keinesfalls nachvollzogen werden. Die sehr umfangreiche Judikatur im Bereich Werkvertrag, freier Dienstvertrag bzw. Dienstvertrag sollte auch im konkreten Sachverhalt Berücksichtigung finden.

So wie bei jedem Insolvenzverfahren ist davon auszugehen, dass auch im konkreten Fall eine Betriebsprüfung vorgenommen wurde. Warum die Erkenntnisse der gegenständlichen Betriebsprüfung (welche ohne Kenntnis aufgrund der Lebenserfahrung unterstellt wird) bei der Beurteilung der gegenständlichen Beschwerde keine Berücksichtigung fanden, ist unverständlich. Allfällige Lohnzahlungen wären ja jedenfalls aus der Buchhaltung erkennbar.

Bei Berücksichtigung der Forderungsanmeldungen im Insolvenzverfahren X in der Bescheidbegründung verkennt die Finanzverwaltung, dass hier zwischen bestandenen und ehemaligen Dienstverhältnissen nicht unterschieden wurde. Wie seitens der Finanzverwaltung festgestellt endete das Dienstverhältnis Bf. am 29. November 2013. Das Insolvenzverfahren X wurde jedoch erst am **.**.2014 eröffnet. Herr Bf. hat nach mehr als drei Monaten schlichtweg nicht gewusst, dass auch er als ehemaliger „Dienstnehmer“ von Herrn X Ansprüche gegen den Insolvenzentgeltsicherungsfonds gehabt hätte, Vertreter der Arbeiterkammer, die in der Regel bestehende Arbeitnehmer vertreten, haben Herrn Bf. als ehemaligen Mitarbeiter jedenfalls nicht informiert. Schlichte Unkenntnis kann keinesfalls als Verzicht, schon gar nicht als Nachweis für den Erhalt einer Zahlung, im Rahmen der freien Beweiswürdigung gewertet werden. Bei Bezugnahme auf die Frist für die Forderungsanmeldung (23. April 2014) in der Bescheidbegründung berücksichtigt die Finanzverwaltung auch die Verjährungsbestimmungen nicht.

Zusammenfassend darf daher festgehalten werden, dass die Nichtzahlung von Löhnen durch eine Vielzahl von Unterlagen, die im Wesentlichen auch der Finanzverwaltung vorliegen, nachweisbar ist, die bloße „IESG-Abfrage“ ohne Berücksichtigung der tatsächlichen Gegebenheiten (Herr Bf. beendete wegen Nichtzahlung sein Dienstverhältnis am 29. November 2013, das Insolvenzverfahren X wurde am **.**.2014 eröffnet - somit nach mehr als drei Monaten), die Nichtberücksichtigung von Verjährungsbestimmungen, die Unterstellung klar gesetzwidrigen Verhaltens (Verletzung der Gläubigergleichbehandlung) und die nunmehrigen Regeln des KontRegG lassen eine gewissenhafte Erstellung des Abweisungsbescheides nicht erkennen.

Einem Ergänzungsersuchen zur Erlassung der Beschwerdeentscheidung würde seitens des Abgabepflichtigen jedenfalls entsprochen werden.

Es wird daher der Antrag gestellt, den Abweisungsbescheid ersatzlos aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid 2013 antragsgemäß zu berichtigen.

Für den Fall der Nichtstattgabe der Beschwerde und Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht wird die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt (§ 272 Abs. 1 BAO).

Gemäß §274 BAO wird weiters die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.“

Daraufhin erließ das Finanzamt eine abweisende Beschwerdeverentscheidung (BVE) mit folgender Begründung:

„Im angefochtenen Abweisungsbescheid vom 13.05.2016 wurde dem Beschwerdeführer (Bf.) die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO versagt, da der behauptete Nichtzufluss der Lohnbezüge für den Zeitraum 12.09.2013 - 29.11.2013 als nicht erwiesen anzusehen war. Die Abweisung stützte sich insbesondere auf den Umstand, dass alle übrigen Dienstnehmer des ehemaligen Arbeitgebers des Bf. (Firma X) ihre offenen Lohnforderungen im Insolvenzverfahren der Firma X angemeldet und in weiterer Folge von der IEF-Service GmbH ausbezahlt bekommen hatten. Aufgrund des Umstandes, dass die Einstellung der laufenden Lohnzahlungen durch den später insolventen Arbeitgeber nicht bei allen Arbeitnehmern zum gleichen Zeitpunkt erfolgte (Anm.: Auszahlung bis 31.08.2013, 31.10.2013 bzw. 31.01.), widersprach es auch nicht den Denkgesetzen, dass die Bezüge des Bf. bis zu seinem Ausscheiden am 29.11.2013 ausbezahlt worden waren.

Da seitens des steuerlichen Vertreters des Bf. - trotz der für den Wiederaufnahmewerber bestehenden Beweispflicht (vgl. zB VwGH 08.05.2003, 2000/15/0094; 17.12.2008, 2006/13/0146; 23.09.2010, 2010/15/0144) - keinerlei Beweise für den behaupteten Nichtzufluss der Lohnbezüge vorgelegt wurden, wurde diese (behauptete) Tatsache in freier Beweiswürdigung - insbesondere aufgrund der Nichtanmeldung der behaupteten offenen Lohnforderungen durch den Bf. im Insolvenzverfahren des ehemaligen Arbeitgebers - als nicht erwiesen angesehen und der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO abgewiesen. Zwecks Vermeidung von Wiederholungen wird hinsichtlich der Details des in der gegenständlichen Beschwerdeverentscheidung rechtlich zu würdigenden Sachverhaltes, und der für dessen steuerrechtliche Beurteilung maßgeblichen Bestimmungen der Bundesabgabenordnung, auf die Begründung des angefochtenen Abweisungsbescheides vom 13.05.2016 verwiesen.

Ergänzend dazu ist festzustellen, dass für die Beurteilung der Frage, ob einem Wiederaufnahmeantrag stattzugeben ist, allein die im Antrag vorgebrachten Wiederaufnahmegründe maßgebend sind (vgl. VwGH 23.04.1990, 90/19/0125, 0126; 16.05.2002, 2001/16/0404).

Für die Abgabenbehörde besteht keine Verpflichtung und Berechtigung, amtswegige Feststellungen zu treffen, ob aus der Sicht des Abgabepflichtigen ein (anderer) tauglicher Wiederaufnahmegrund vorliegen könnte (VwGH 25.10.1989, 85/13/0088). Aus dem Umstand,

dass das Finanzamt für die Ablehnung der Wiederaufnahme nur den im Antrag vom 29.04.2016 geltend gemachten Wiederaufnahmegrund herangezogen hat, ergibt sich daher keine Rechtswidrigkeit des Bescheides.

Als einziger Wiederaufnahmegrund wird im Antrag vom 29.04.2016 der Nichtzufluss der Lohnbezüge aus dem Dienstverhältnis mit der Firma X für den Zeitraum 12.09.2013 - 29.11.2013 genannt.

Zur nunmehrigen Beschwerde vom 19.05.2016 gegen den Abweisungsbescheid vom 13.05.2016 ist vorweg festzustellen, dass auch im Rahmen dieser Beschwerde keinerlei Beweise für den behaupteten Nichtzufluss der Lohnbezüge von der Firma X vorgelegt wurden, sondern lediglich allgemein Kritik an der Verfahrensführung der Abgabenbehörde geübt wird.

So moniert der steuerliche Vertreter des Bf., dass eine Unterstellung der Gläubigerungleichbehandlung, welche klar gesetzwidrig wäre, zur Rechtfertigung der freien Beweiswürdigung durch das Finanzamt herangezogen wurde. Wenn die seitens des Finanzamtes getätigte Äußerung („die Einstellung der laufenden Lohnzahlungen durch den Arbeitgeber erfolgte nicht zum gleichen Zeitpunkt“), stimmen sollte, wäre die Untätigkeit des Finanzamtes noch zu hinterfragen (aufgrund der Untätigkeit zum Nachteil der Allgemeinheit bzw. auch allfälliger Gläubiger).

Dazu ist festzustellen, dass offene Lohnforderungen von Arbeitnehmern im Falle der Insolvenzanmeldung des Arbeitgebers beim zuständigen Insolvenzgericht anzumelden sind und diese Anmeldung Voraussetzung für deren Auszahlung der Löhne durch die IEF-Service GmbH ist.

Dass die Einstellung der Lohnzahlungen für die einzelnen Arbeitnehmer zu unterschiedlichen Zeitpunkten erfolgte (Details siehe oben) - und daraus folgend die Auszahlung durch die IEF-Service GmbH für unterschiedliche Zeiträume erfolgte - ist keine „Unterstellung“ sondern eine Tatsache.

Es ist aber nicht (vorrangig) Aufgabe der Abgabenbehörde als Gläubiger im Insolvenzverfahren, gerichtsbekannte Tatsachen auf deren strafrechtliche Verfolgung zu hinterfragen und (gemäß § 78 StPO) zur Anzeige zu bringen, weil seitens der Abgabenbehörde vielmehr davon auszugehen ist, dass das zuständige Insolvenzgericht, die in seinem eigenen Wirkungsbereich bekannt gewordenen strafrechtlich zu ahndenden Tatbestände, zutreffendenfalls selbst zur Anzeige bringt.

Einen Beitrag zur Ergründung des maßgeblichen Sachverhaltes hätte diese Vorgangsweise aber jedenfalls nicht gebracht, weshalb dieser Einwand im gegenständlichen Abgabenverfahren unbeachtlich ist.

In der Beschwerde wird weiters vorgebracht, es sei seit Einführung des Bundesgesetzes über die Errichtung eines Kontoregisters und der Kontoeinschau, welches jedenfalls im Zeitpunkt der Einbringung des Antrages auf Wiederaufnahme Gültigkeit hatte, die Abgabenbehörde berechtigt, Auskunftsverlangen an Kreditinstitute in begründeten Zweifeln zu richten. Warum eine „IESG-Abfrage“ getätigt, aber kein Auskunftsverlangen abverlangt wurde, könne nicht nachvollzogen werden. Es wäre darüber hinaus ein Leichtes, „entsprechende“ Kontoauszüge zum Nachweis der Nichtzahlung vorzulegen (Anm.: gemeint offensichtlich die Kontoauszüge des Bf.).

Dazu ist festzustellen, dass die Inbetriebnahme des Kontoregisters gemäß § 3 Abs. 6 Kontoregister-Durchführungsverordnung, BGBl. II 92/2016, erst mit 10.08.2016 erfolgt und die Abgabenbehörden nur unter den in den §§ 8 u. 9 Kontenregister- und Konteneinschaugesetz, BGBl. I 116/2015, bestimmten (restriktiv gehaltenen) Vorgaben zu Auskunftsverlangen im Sinne dieses Gesetzes berechtigt sind. Die Einsicht bzw. die Vorlage von (nicht näher bestimmten) Kontoauszügen ist darüber hinaus nicht geeignet, endgültig Gewissheit über den behaupteten Nichtzufluss der Lohnzahlungen zu erlangen. So schließt die Nichtersichtlichkeit des Zahlungsvorganges in den Kontoauszügen beispielsweise einen allfälligen Zufluss durch Barzahlung nicht aus.

Zum weiteren Vorwurf der nicht erfolgten Hinterfragung, welche Einkünfte (in der Vergangenheit) vorgelegen sind (Einkünfte aufgrund eines Dienst- oder Werkvertrages) ist festzustellen, dass die Veranlagungen erklärungsgemäß erfolgten und weitere Ermittlungen in diesem Zusammenhang ebenfalls nicht zur Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhalts (Nichtzufluss der strittigen Einnahmen) geeignet sind.

Richtig ist die Behauptung, dass ein Insolvenzverfahren regelmäßig die Prüfung der lohnabhängigen Abgaben nach sich zieht. Im konkreten Fall ergaben sich bei der Prüfung der lohnabhängigen Abgaben keine Anhaltspunkte hinsichtlich des behaupteten Nichtzuflusses der strittigen Lohnbezüge.

Zum Vorwurf der nicht erfolgten Unterscheidung der Abgabenbehörde zwischen bestehenden und ehemaligen Dienstverhältnissen ist schließlich festzustellen, dass beide Personengruppen im Falle der Insolvenz des (ehemaligen) Arbeitgebers Anspruch auf Auszahlung dieser Bezüge durch die IEF-Service GmbH haben.

*Es ist aber aufgrund der angespannten finanziellen Situation des Bf. (Anm.: Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens per **.**.2015) schlichtweg nicht glaubhaft - insbesondere aufgrund der sich aus dem Nichtzufluss der Lohnbezüge über einen längeren Zeitraum ergebenden Probleme im Zusammenhang mit der Abdeckung der Lebenshaltungskosten, - dass vom Bf. vom Tag des Ausscheidens aus dem Dienstverhältnis (29.11.2013) bis zur Eröffnung des Sanierungsverfahrens des ehemaligen Arbeitgebers (**. **.2014) keinerlei Maßnahmen gesetzt wurden (zB an den ehemaligen Arbeitgeber gerichtete Urgenzschreiben, Kontaktaufnahme mit*

der gesetzlichen Interessensvertretung, der Kammer für Arbeiter und Angestellte, Kontaktaufnahme mit einem Rechtsanwalt), wenn ihm die Lohnbezüge tatsächlich nicht zugeflossen wären.

Dazu kommt, dass die behauptete Nichtzahlung der Löhne durch den Arbeitgeber, für den Bf. einen berechtigten Austrittsgrund iSd Arbeitslosenversicherungsgesetzes dargestellt hätte, mit der Konsequenz, dass der Anspruch auf das Arbeitslosengeld nicht - wie im Falle des Bf. - erst nach Ablauf der Wartefrist gemäß § 11 Abs. 1 AIVG von vier Wochen (Anm.: Beginn Arbeitslosengeldbezug laut Aktenlage 28.12.2013), sondern sofort mit Beendigung des Dienstverhältnisses bestanden hätte.

Laut telefonischer Rücksprache mit dem Arbeitsmarktservice wird anlässlich der Stellung des Antrages auf Arbeitslosengeld mit jedem Antragstellen eine Niederschrift aufgenommen, anlässlich der auch der Kündigungsgrund hinterfragt wird, wobei die Nichtzahlung der Löhne durch den Arbeitgeber einen Nachsichtsgrund iSd § 11 Abs. 2 AIVG für die 4-wöchige Wartefrist darstellt. Laut der mit dem Bf. aufgenommenen Niederschrift vom 02.12.2013 wurden seitens des Bf. keine diesbezüglichen Angaben gemacht.

Laut der von der Abgabenbehörde zwischenzeitig vom Masseverwalter des ehemaligen Arbeitgebers X eingeholten Auskunft wurden die Lohnbezüge des Bf. für den strittigen Zeitraum auf dessen Wunsch bar ausbezahlt und der Erhalt des Lohnes vom Bf. jeweils unterschriftlich auf den Lohnabrechnungen bestätigt (Auskunftsbeantwortung vom 01.07.2016).

Dieser Sachverhalt wurde dem steuerlichen Vertreter zur Stellungnahme übermittelt. In der Stellungnahme vom 08.07.2016 wird wiederum lediglich ausgeführt, dass der Bf. „zum wiederholten Male telefonisch bestätigte, dass er die in den Lohnabrechnungen ausgewiesenen Nettobeträge nicht erhalten habe und auf den Lohnabrechnungen offensichtlich unterschiedliche Handschriften ersichtlich seien“. Der Bf. will demnach ganz offensichtlich eine Urkundenfälschung (§ 223 StGB) durch den ehemaligen Arbeitgeber unterstellen. Eine Anzeige bei der Staatsanwaltschaft durch den Bf. (durch dessen steuerlichen Vertreter) erfolgte aber offensichtlich nicht.

Zu der in dieser Eingabe geforderten Vorlage verschiedener Unterlagen an den steuerlichen Vertreter des Bf. ist feststellen, dass diese einerseits der abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht (§ 48a BAO) unterliegen (Kassabuch des ehemaligen Arbeitgebers) und andererseits für das Verfahren unerheblich sind (An- u. Abmeldung Dienstverhältnis, Dienstzettel, Zeitaufzeichnungen). Beginn und Ende des Dienstverhältnisses entsprechen im Übrigen jenen im SV-Datenauszug des Hauptverbandes der Sozialversicherungsträger.

Zu den in der Stellungnahme an die Abgabenbehörde gerichteten Fragenkatalog ist festzustellen, dass sich die Beantwortung der Fragen zum Teil aus der gegenständlichen Entscheidung ergibt und das Schriftbild der Unterschriften des Bf. auf den Lohnabrechnungen

jenem der Unterschriften in seinem Steuerakt entspricht (zB Vollmacht vom 29.03.2004, Anzeige der Aufgabe der gewerblichen Tätigkeit vom 11.12.2013).

Im Übrigen unterbleibt die Beantwortung der weiteren Fragen, weil sie für die Klärung des maßgeblichen Sachverhaltes unerheblich sind, an die Abgabenbehörde gerichtete Bedenkenvorhalte in den Abgabenverfahrensvorschriften nicht vorgesehen sind, und darüber hinaus die amtswegige Ermittlungspflicht für der Abgabenbehörde nur innerhalb der Grenzen des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes besteht (Ritz, BAO⁵, § 115 Tz 6).

Dies insbesondere vor dem Hintergrund der im Rahmen der beantragten Wiederaufnahme des Verfahrens bestehenden Beweispflicht für den Antragsteller (Ritz, BAO⁵, § 303 Tz 55).

Zusammenfassend ist festzustellen, dass der Bf. im gesamten Verfahren - trotz der bestehenden Beweispflicht für den Wiederaufnahmswerber - keinerlei Beweise für die Richtigkeit seiner Behauptung vorgelegt hat. Die aufgrund der amtswegigen Ermittlung durch die Abgabenbehörde dem angefochtenen Abweisungsbescheid zugrunde gelegte Sachverhaltsannahme wurde nunmehr mit der Einholung weiterer Beweismittel im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens bestätigt und ist insgesamt als schlüssig anzusehen.

Es kann bei diesem Sachverhalt dahingestellt bleiben, ob das Neuhervorkommen von Tatsachen (im konkreten Fall der behauptete Nichtzufluss der Lohnbezüge) ausschließlich aus der Sicht der antragstellenden Partei zu beurteilen ist (so zB BFG vom 12.03.2015, RV/7104909/2014) ...“.

Der daraufhin eingebrachte Vorlageantrag wurde wie folgt begründet:

„Einleitend darf festgehalten werden, dass die gegenständliche Beschwerdevorentscheidung sich nahtlos in die bisherige Argumentationslinie einfügt und ein bedenkliches Sittenbild in Horn bzw. Zwettl abgibt.

Als bemerkenswert wird empfunden, dass

-) lt. Ansicht der Finanzverwaltung Zwettl/Horn eine Konteneinschau nur dann möglich sein soll, wenn Barzahlungen ausgeschlossen sind

-) offensichtlich unterschiedliche Handschriften nur dann gewürdigt werden, wenn Strafanzeige nach § 223 StGB erstattet wurde

-) die Würdigung eines Kassabuches, welches der Finanzverwaltung leicht vorzulegen wäre oder vielleicht sogar vorliegt, außerhalb des „gebotenen und zumutbaren Aufwandes“ liegt

-) Unterstellungen getroffen werden, die so nie Gegenstand waren (Wer hat gesagt, dass Barzahlungen „auf Wunsch von Herrn Bf.“ erfolgten?)

-) es offensichtlich für die Finanzverwaltung irrelevant ist, ob Betriebsausgaben geltend gemacht werden, die SO nicht vorlagen (vielmehr werden Einnahmen unterstellt, die steuerlich vollkommen irrelevant sind).

Es wird ausdrücklich festgehalten, dass sich die Finanzverwaltung beharrlich weigert, die Richtigkeit von Betriebsausgaben zu hinterfragen, welche steuerlich relevant sind (im Rahmen von Verlustvorträgen, Gewinnminderungen oder allfälliger Sanierungsgewinnen).

Aufgrund des Umstandes, dass es hier offensichtlich eine sehr enge Zusammenarbeit zwischen dem Bezirksgericht Horn und der Finanzverwaltung Horn/Zwettl gibt, welche auch im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 25. Februar 2016 beim Bundesfinanzgericht nicht entkräftet wurde, wird die Einvernahme folgender Zeugen beantragt:

Frau A vom Finanzamt Horn

S als Konkursverwalter von Herrn X

X

M, Diplomrechtspfleger beim Bezirksgericht Horn

Herr Bf. wird an der mündlichen Verhandlung beim Bundesfinanzgericht ebenfalls teilnehmen.

Abschließend darf festgehalten werden, dass

-) offensichtlich eine Aussage des Herrn Bf. weniger wert ist als eine Unterlage mit unterschiedlichen Handschriften (dagegen siehe § 167 BAO)

-) die Behörde zur Verwertung ihr zugänglichen Aktenmaterials nach dem GRUNDSATZ DER AMTSWEGIGKEIT des Verfahrens verpflichtet ist (VWGH 23.5.1990, 89/17/0109; 24.5.1996, 92/17/0126; 26.1.2004, 2000/17/0172; 27.1.2010, 2009/16/0228)

-) die Offenlegungspflicht nur abgabenrechtlich bedeutsame Umstände betrifft (die Finanzverwaltung konzentriert sich im konkreten Fall lieber auf steuerrechtlich irrelevante Umstände)

-) die Grenzen der Offenlegungspflicht die Geeignetheit, Möglichkeit, Notwendigkeit, Verhältnismäßigkeit und Zumutbarkeit ist (siehe § 119 BAO) - ein vorliegendes oder durch den Masseverwalter leicht vorlegbares Kassabuch oder eine Zeugenbefragung des Herrn X sind lt. Ansicht der Finanzverwaltung offensichtlich ungeeignet.“

Dazu gab das Finanzamt im Zuge der Vorlage der Beschwerde folgende Stellungnahme ab:

„Hinsichtlich der rechtlichen Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes durch die Abgabenbehörde wird auf die Ausführungen im angefochtenen Abweisungsbescheid vom 13.05.2016 und der Beschwerdeentscheidung vom 14.07.2016 verwiesen.

Ergänzend dazu ist festzustellen, dass auch im Rahmen des Vorlageantrages - trotz der für den Wiederaufnahmewerber bestehenden Beweispflicht - keinerlei Beweise für den behaupteten Nichtzufluss der Lohnbezüge vorgelegt wurden (zB Unterlagen betreffend die iZm der Einbringung der Lohnforderung getroffenen Maßnahmen) und auch auf die von der Abgabenbehörde durchgeführten Beweisaufnahmen (zB Erhebungen beim Arbeitsmarktservice) nicht eingegangen wird.

Das Vorbringen im Vorlageantrag beschränkt sich wiederum nur auf (allgemeine gehaltene) Kritik an der Verfahrensführung (Beweiswürdigung) durch die Abgabenbehörde (wie beispielsweise „die Finanzverwaltung konzentriert sich lieber auf steuerrechtlich irrelevante Umstände“.

So sei es nach Ansicht des steuerlichen Vertreters des Bf. bemerkenswert, dass (Anm.: Vorbringen des Bf. kursiv)

-) „laut Ansicht der Finanzverwaltung Zwettl/Horn eine Konteneinschau nur dann möglich sein soll, wenn Barzahlungen ausgeschlossen sind“

Dazu ist seitens der Abgabenbehörde festzustellen, dass der Zufluss der strittigen Lohnbezüge nach der Aktenlage durch Barzahlung erfolgte und laut Behauptung des Bf. gar kein Zufluss erfolgte. Daraus folgt, dass beide Parteien von der (gleichen) Sachverhaltsannahme ausgehen, nämlich, dass keine Banküberweisung erfolgte.

Welche Erkenntnis bei diesem Sachverhalt aus einer Konteneinschau gewonnen werden könnte, ist für die Abgabenbehörde nicht erkennbar und werden im Vorlageantrag auch keine diesbezüglichen Angaben gemacht.

-) „offensichtlich unterschiedliche Handschriften nur dann gewürdigt werden, wenn Strafanzeige nach §223 StGB erstattet wurde“

Dazu ist festzustellen, dass das Schriftbild der Unterschriften sehr wohl gewürdigt wurde und diese immer den gleichen (individuellen) Schriftzug aufweisen und jenen im Steuerakt vorhandenen Unterschriften entsprechen. Dass die Unterschriften auf den Lohnabrechnungen nicht vom Bf. stammten geht über die bloße Behauptungsebene nicht hinaus. Eine Strafanzeige gegen den/die angeblichen „Urkundenfälscher“ hätte dieser Aussage aber zumindest eine gewisse Beweiskraft zukommen lassen.

Dies war der Grund der Anführung des Umstandes der Nichtanzeige des zweifelsfrei strafrechtlich relevanten Sachverhaltes in der Beschwerdeentscheidung.

Die Einholung eines graphologischen Gutachtens geht wohl weit über die Grenzen der vom Bf. immer wieder ins Spiel gebrachten amtlichen Ermittlungspflicht hinaus. Dies insbesondere vor dem Hintergrund der für den Antragsteller bestehenden Beweispflicht.

-) „die Würdigung des Kassabuches, welches der Finanzverwaltung leicht vorzulegen wäre oder vielleicht sogar vorliegt, außerhalb des „gebotenen und zumutbaren Aufwandes liegt“

Eine Einsichtnahme in das Kassabuch des ehemaligen Arbeitgebers erscheint aus der Sicht der Abgabenbehörde nicht zielführend und daher entbehrlich, weil davon auszugehen ist, dass die vorgelegten (und kontieren) Barzahlungsbelege (quittierte Lohnabrechnungen) auch im Kassabuch ihren Niederschlag gefunden haben.

-) „Unterstellungen getroffen werden, die so nie Gegenstand waren (Wer hat gesagt, dass Barzahlungen „auf Wunsch von Herrn Bf.“ erfolgten?)“

Dazu ist festzustellen, dass es sich dabei um die Wiedergabe der Ausführungen des Masseverwalters des ehemaligen Arbeitgebers im Antwortschreiben vom 01.07.2016 handelt (dies wird in der betreffenden Passage der BVE auch klar zu Ausdruck gebracht). Dieses Antwortschreiben wurde im Übrigen dem steuerlichen Vertreter des Bf. zur Stellungnahme übermittelt und war ihm daher vor Ergehen der Beschwerdeentscheidung bekannt. Der Wunsch des Bf. nach Barzahlung ist aber in Anbetracht der angespannten finanziellen Situation des Bf. nicht als außergewöhnlich anzusehen.

-) „es offensichtlich für die Finanzverwaltung irrelevant ist, ob Betriebsausgaben geltend gemacht wurden, die so nicht vorlagen (vielmehr werden Einnahmen unterstellt, die steuerlich vollkommen irrelevant sind).“

Dazu ist festzustellen, dass die Prüfung der Steuererklärungen des ehemaligen Arbeitgebers nicht Gegenstand dieses Verfahrens ist.

Zur beantragten Zeugenladung ist festzustellen, dass Frau A vom „Finanzamt Horn“ und Herr M, Diplomrechtspfleger beim Bezirksgericht Horn, am gegenständlichen Verfahren in keinsten Weise beteiligt waren. Die Namenskenntnis resultiert offensichtlich aus dem unter GZ RV/7106388/2015 mit Erkenntnis vom 25.02.2016 abgeschlossenen Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht.

Zu den abschließenden Feststellungen im Vorlageantrag zur „Beweiswürdigung“ und zur „amtswegigen Ermittlungspflicht“ wurde im angefochtenen Bescheid und in der Beschwerdeentscheidung bereits umfassend Stellung genommen.

Nur zur Abrundung sei letztendlich erwähnt, dass auch in dem im Rahmen des Insolvenzverfahrens des Bf. abgegebenen und nunmehr der Abgabenbehörde vorliegenden

Vermögensverzeichnis (§ 185 IO) vom 22.12.2014 keine offene (Lohn-)forderung zu Gunsten des Bf. aufscheint.

Es wird daher die Abweisung der Beschwerde beantragt.“

Bei der am 8. September 2021 abgehaltenen mündlichen Verhandlung am Bundesfinanzgericht wurde Folgendes erörtert:

„Die mündliche Verhandlung findet auf Antrag des Beschwerdeführers statt.

Die beschwerdeführende Partei ist nicht erschienen.

Die Berichterstatterin trägt den Sachverhalt vor.

Der Vertreter des Finanzamtes bringt vor, es liege kein Wiederaufnahmegrund vor. Der Beschwerdeführer habe in der Einkommensteuererklärung selbst zwei bezugsauszahlenden Stellen angegeben. Wenn tatsächlich kein Bezug ausgezahlt worden wäre hätte er dies ja wissen müssen und die Erklärung anders ausfüllen. Es liege keine neue Tatsache vor.

Zudem müsste die Tatsache für den Antragsteller selbst neu sein nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Auf den Gehaltsabrechnungen gebe es Unterschriften des Beschwerdeführers über den Empfang des Lohnes im bar. Eine Kontoregisterabfrage sei betreffend eine Barauszahlung nicht sinnvoll. Der Beschwerdeführer habe die Forderung nicht einmal im Insolvenzverfahren angemeldet. Es sei dann auch zu keiner Zahlung durch den Insolvenzentgeltfonds gekommen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten Unterlagen.

Der Beschwerdeführer (Bf.) war vom 12.09.2013 bis 29.11.2013 im Betrieb des Herrn X, Adr.AG, beschäftigt (Quelle: SV-Datenauszug). In diesem Zeitraum bezog er (laut dem vom Arbeitgeber übermittelten Lohnzettel) steuerpflichtige Einkünfte in Höhe von 3.506,05 Euro (anrechenbare Lohnsteuer 319,86 Euro).

Über das Vermögen des Arbeitgebers wurde mit Beschluss des LG Krems an der Donau vom **.**.2014 ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverantwortung eröffnet. Die Frist für die Anmeldung von Forderungen endete am 23.04.2014. Die zum Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens offenen Lohn- und Gehaltsforderungen wurden von den (übrigen) Arbeitnehmern des insolventen Betriebes im Verfahren angemeldet und in weiterer Folge von

der Insolvenz-Entgelt-Fonds-Service GmbH (im Folgenden kurz: IEF-Service GmbH) ausbezahlt (Quelle: IESG-Abfrage).

Die Einstellung der laufenden Lohnzahlungen durch den Arbeitgeber ist nicht bei allen Arbeitnehmern zum gleichen Zeitpunkt erfolgt (arg.: Anmeldung offener Lohnforderungen durch die einzelnen Arbeitnehmer für ab 01.09.2013, 01.11.2013 bzw. 01.02.2014 beginnende Lohnzahlungszeiträume). Vom Bf. selbst wurden offensichtlich keine offenen Lohnforderungen im Insolvenzverfahren angemeldet und es erfolgte laut IESG-Abfrage auch keine Auszahlung durch die IEF-Service GmbH an den Bf.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In Befolgung dieser Grundsätze ist der oben dargestellte Sachverhalt deshalb wie folgt zu würdigen.

Nachweise über die Richtigkeit seiner Angaben wurden vom Bf. nicht vorgelegt.

Dem Bf. ist es daher nicht gelungen, den Nichterhalt der gegenständlichen Lohnzahlung glaubhaft zu machen.

Dies aus den folgenden Gründen:

Vom Bf. selbst wurden offensichtlich keine offenen Lohnforderungen im Insolvenzverfahren angemeldet und es erfolgte laut IESG-Abfrage auch keine Auszahlung durch die IEF-Service GmbH.

Im Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens werden keine Gründe angeführt, weshalb der Bf. auf die Geltendmachung seiner behaupteten Lohnforderung im Rahmen des Insolvenzverfahrens (und deren Auszahlung durch die IEF-Service GmbH) verzichtet hat. Im Antrag wird nur allgemein vorgebracht, dass auf die Geltendmachung des „Zuflussprinzips“ aus Praktikabilitätsgründen verzichtet wurde. Aufklärung darüber, ob die Lohnforderung zu einem späteren (nach dem Jahr 2013 liegenden) Zeitpunkt zugeflossen ist bzw. welche Maßnahmen bisher zur Einbringung dieser Forderung getroffen wurden, bleibt der Antragstellen schuldig.

Es ist unüblich und widerspricht der Lebenserfahrung, dass jemand nichts unternimmt, um zu einem ihm zustehenden Lohn zu kommen, der (angeblich) von seinem Arbeitgeber nicht ausgezahlt wurde. Dies umso mehr, als das Jahreseinkommen des Bf. im Streitjahr selbst unter Einbeziehung der strittigen Lohnzahlungen so gering war, dass sich die Frage stellt, wie dieser daraus für seinen Lebensunterhalt aufkommen konnte.

Es widerspricht außerdem der Lebenserfahrung, dass jemand freiwillig auf eine durch den Insolvenz-Entgelt-Fonds gesicherte Lohnforderung in nicht unbeachtlicher Höhe verzichtet. Das Bundesfinanzgericht kommt daher in freier Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO) zu dem Schluss, dass der behauptete Nichtzufluss der Lohnzahlungen (für den Zeitraum 12.09.2013 - 29.11.2013) im Jahr 2013 als nicht erwiesen anzusehen ist.

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen ua dann wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind (lit. b).

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben Abgabepflichtige in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) den Inhalt ihrer Anbringen zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ein Beweis im Einzelfall nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Beweisen heißt, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungsrelevanten Tatsache herbeiführen.

Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung.

Ein Sachverhalt ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, dass der angegebene Sachverhalt von allen anderen denkbar möglichen der wahrscheinlichste ist (VwGH 14.09.1988, 86/13/0150).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest für weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078, VwGH 28.10.2010, 2006/15/0301, VwGH 26.5.2011, 2011/16/0011, VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132).

Den Steuerpflichtigen trifft - unbeschadet der amtswegigen Ermittlungspflicht (§ 115 BAO) - die Verpflichtung, am Verfahren mitzuwirken (§§ 119, 138 ff BAO). Wenn Tatsachenfeststellungen nicht getroffen werden können, trifft die Beweislast denjenigen, zu dessen Gunsten die entsprechende Tatsache wirken würde: Die Abgabenbehörde hat damit die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen, der Steuerpflichtige für Tatsachen, die Begünstigungen, Steuerermäßigungen u.ä. begründen bzw. die den Abgabenanspruch einschränken oder aufheben oder eine gesetzliche Vermutung widerlegen (UFS 15.10.2003,

RV/1687-W/02, unter Hinweis auf *Doralt/Ruppe*, Grundriss des österreichischen Steuerrechts, II, Tz. 526).

Zwecks Vermeidung von Wiederholungen wird auf die Begründung im Erstbescheid und in der Beschwerdeentscheidung vom 14.7.2016 ausdrücklich verwiesen.

Nach den Feststellungen ist die im Antrag behauptete Tatsache der Nichtzahlung des Arbeitlohns als nicht erwiesen anzusehen.

Überdies würde die Nichtberücksichtigung der strittigen Lohnzahlungen im wiederaufgenommenen Verfahren zu einer Nachforderung in Höhe der auf dem Lohnzettel der Firma X ausgewiesenen Lohnsteuer (319,86 Euro) führen. Dies selbst bei Ansatz der im Antrag nicht näher konkretisierten Werbungskosten, weil diese aufgrund der Höhe des Einkommens keine Auswirkung hinsichtlich der festzusetzenden Einkommensteuer hätten. Der Bf. könnte sich daher - selbst wenn taugliche Wiederaufnahmegründe vorgelegen wären - auch nicht durch eine zu seinen Ungunsten vorgenommene Ermessenausübung belastet fühlen.

Zur beantragten Konteneinschau ist festzuhalten, dass der Zufluss der strittigen Lohnbezüge nach der Aktenlage durch Barzahlung erfolgte und laut Behauptung des Bf. gar kein Zufluss erfolgte. Daraus folgt, dass beide Parteien von der (gleichen) Sachverhaltsannahme ausgehen, nämlich, dass keine Banküberweisung erfolgte. Welche Erkenntnis bei diesem Sachverhalt aus einer Konteneinschau gewonnen werden könnte, ist für das Bundesfinanzgericht nicht erkennbar und werden im Vorlageantrag auch keine diesbezüglichen Angaben gemacht.

Zu der Behauptung im Vorlageantrag, dass *„offensichtlich unterschiedliche Handschriften nur dann gewürdigt werden, wenn Strafanzeige nach §223 StGB erstattet wurde“* ist festzustellen, dass das Schriftbild der Unterschriften sehr wohl gewürdigt wurde und diese immer den gleichen (individuellen) Schriftzug aufweisen und jenen im Steuerakt vorhandenen Unterschriften entsprechen. Dass die Unterschriften auf den Lohnabrechnungen nicht vom Bf. stammten, geht über die bloße Behauptungsebene nicht hinaus. Eine Strafanzeige gegen den/die angeblichen „Urkundenfälscher“ hätte dieser Aussage aber zumindest eine gewisse Beweiskraft zukommen lassen.

Die Einholung eines graphologischen Gutachtens geht wohl weit über die Grenzen der vom Bf. immer wieder ins Spiel gebrachten amtlichen Ermittlungspflicht hinaus. Dies insbesondere vor dem Hintergrund der für den Antragsteller bestehenden Beweispflicht.

Eine Einsichtnahme in das Kassabuch des ehemaligen Arbeitgebers erscheint als nicht zielführend und daher entbehrlich, weil davon auszugehen ist, dass die vorgelegten (und kontieren) Barzahlungsbelege (quittierte Lohnabrechnungen) auch im Kassabuch ihren Niederschlag gefunden haben.

Zu der Aussage im Vorlageantrag „*Wer hat gesagt, dass Barzahlungen „auf Wunsch von Herrn Bf.“ erfolgten?*“ ist festzustellen, dass es sich dabei um die Wiedergabe der Ausführungen des Masseverwalters des ehemaligen Arbeitgebers im Antwortschreiben vom 01.07.2016 handelt. Dieses Antwortschreiben wurde dem steuerlichen Vertreter des Bf. vom Finanzamt zur Stellungnahme übermittelt und war ihm daher vor Ergehen der Beschwerdeentscheidung bekannt. Der Wunsch des Bf. nach Barzahlung ist aber in Anbetracht der angespannten finanziellen Situation des Bf. nicht als außergewöhnlich anzusehen.

Auch in dem im Rahmen des Insolvenzverfahrens des Bf. abgegebenen und nunmehr der Abgabenbehörde vorliegenden Vermögensverzeichnis (§ 185 IO) vom 22.12.2014 scheint keine offene (Lohn-)forderung zu Gunsten des Bf. auf.

Es widerspricht auch der Lebenserfahrung, dass vom Arbeitgeber ein Lohnzettel ausgestellt wird, wenn tatsächlich keine Lohnzahlung erfolgte.

Dass die Unterschriften auf den Lohnabrechnungen nicht vom Bf. stammten, geht über die bloße Behauptungsebene nicht hinaus.

Im konkreten Fall ergaben sich bei der Prüfung der lohnabhängigen Abgaben keine Anhaltspunkte hinsichtlich des behaupteten Nichtzuflusses der strittigen Lohnbezüge.

Zum Vorwurf der nicht erfolgten Unterscheidung der Abgabenbehörde zwischen bestehenden und ehemaligen Dienstverhältnissen ist festzustellen, dass beide Personengruppen im Falle der Insolvenz des (ehemaligen) Arbeitgebers Anspruch auf Auszahlung dieser Bezüge durch die IEF-Service GmbH haben.

Es ist aber aufgrund der angespannten finanziellen Situation des Bf. (Anm.: Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens per **.**.2015) auch für das Bundesfinanzgericht schlichtweg nicht glaubhaft - insbesondere aufgrund der sich aus dem Nichtzufluss der Lohnbezüge über einen längeren Zeitraum ergebenden Probleme im Zusammenhang mit der Abdeckung der Lebenshaltungskosten - dass vom Bf. vom Tag des Ausscheidens aus dem Dienstverhältnis (29.11.2013) bis zur Eröffnung des Sanierungsverfahrens des ehemaligen Arbeitgebers (**.**.2014) keinerlei Maßnahmen gesetzt wurden (z.B. an den ehemaligen Arbeitgeber gerichtete Urgenzschreiben, Kontaktaufnahme mit der gesetzlichen Interessensvertretung, der Kammer für Arbeiter und Angestellte, Kontaktaufnahme mit einem Rechtsanwalt), wenn ihm die Lohnbezüge tatsächlich nicht zugeflossen wären.

Dazu kommt, dass die behauptete Nichtzahlung der Löhne durch den Arbeitgeber, für den Bf. einen berechtigten Austrittsgrund iSd Arbeitslosenversicherungsgesetzes dargestellt hätte, mit der Konsequenz, dass der Anspruch auf das Arbeitslosengeld nicht - wie im Falle des Bf. - erst nach Ablauf der Wartefrist gemäß § 11 Abs. 1 AIVG von vier Wochen (Anm.: Beginn

Arbeitslosengeldbezug laut Aktenlage 28.12.2013), sondern sofort mit Beendigung des Dienstverhältnisses bestanden hätte.

Laut telefonischer Rücksprache der Abgabenbehörde mit dem Arbeitsmarktservice wird anlässlich der Stellung des Antrages auf Arbeitslosengeld mit jedem Antragsteller eine Niederschrift aufgenommen, anlässlich der auch der Kündigungsgrund hinterfragt wird, wobei die Nichtzahlung der Löhne durch den Arbeitgeber einen Nachsichtsgrund iSd § 11 Abs. 2 AIVG für die 4-wöchige Wartefrist darstellt. Laut der mit dem Bf. aufgenommenen Niederschrift vom 02.12.2013 wurden seitens des Bf. keine diesbezüglichen Angaben gemacht.

Auf die von der Abgabenbehörde durchgeführten Beweisaufnahmen (z.B. Erhebungen beim Arbeitsmarktservice) wurde im Vorlageantrag nicht eingegangen.

Außerdem widerspricht es den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass ein Arbeitnehmer sein Dienstverhältnis aufgrund ausstehender Lohnzahlungen beendet und sich dann nicht weiter um diese Angelegenheit kümmert (und erst im Zuge seines eigenen Insolvenzverfahrens einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich des Einkommensteuerbescheids stellt, da dieser Bescheid als Beweismittel von der Gegenseite bewertet wurde). Der Bf. hat den angeblich ausstehenden Lohn weder eingeklagt noch im Zuge des Insolvenzverfahrens seines ehemaligen Arbeitgebers geltend gemacht. Die vorgebrachte Begründung dafür, nämlich dass er nicht um seine Rechte wusste, erscheint (auch angesichts seiner steuerlichen Vertretung und seines eigenen Insolvenzverfahrens) nicht glaubwürdig.

Zur beantragten Zeugenladung ist festzustellen, dass Frau A vom „Finanzamt Horn“ und Herr M, Diplomrechtspfleger beim Bezirksgericht Horn, am gegenständlichen Verfahren in keinsten Weise beteiligt waren. Auch die Ladung des ehemaligen Arbeitgebers des Bf. ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts entbehrlich, weil der Sachverhalt von der Abgabenbehörde ausreichend festgestellt wurde. Darum war von einer Zeugenladung abzusehen.

Eine Tatsache ist nur dann als erwiesen anzunehmen, wenn sie gegenüber allen anderen Möglichkeiten zumindest eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat (VwGH 18.12.1990, 87/14/0155).

Die durchgeführten Erhebungen der Abgabenbehörde (Lohnsteuerprüfung) haben keine verlässlichen Anhaltspunkte dafür, dass dem Bf. der im Lohnzetteln ausgewiesene Betrag tatsächlich nicht ausbezahlt wurden, gebracht.

Somit sprechen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts alle im vorliegenden Fall angeführten Umstände dagegen, dass dem Bf. von seinem damaligen Arbeitgeber kein Lohn ausbezahlt wurde.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der behauptete Wiederaufnahmsgrund der Nichtauszahlung des Lohnes durch den Arbeitgeber liegt nach den Feststellungen nicht vor. Die Beschwerde erweis sich damit bereits aus diesem Grund als unbegründet.

Ergänzend dazu ist festzustellen, dass für die Beurteilung der Frage, ob einem Wiederaufnahmeantrag stattzugeben ist, allein die im Antrag vorgebrachten Wiederaufnahmegründe maßgebend sind (vgl. VwGH 23.04.1990, 90/19/0125, 0126; 16.05.2002, 2001/16/0404).

Für die Abgabenbehörde besteht keine Verpflichtung und Berechtigung, amtswegige Feststellungen zu treffen, ob aus der Sicht des Abgabepflichtigen ein (anderer) tauglicher Wiederaufnahmegrund vorliegen könnte (VwGH 25.10.1989, 85/13/0088). Aus dem Umstand, dass das Finanzamt für die Ablehnung der Wiederaufnahme nur den im Antrag vom 29.04.2016 geltend gemachten Wiederaufnahmegrund herangezogen hat, ergibt sich daher keine Rechtswidrigkeit des Bescheides.

Diese angebliche Nichtbezahlung des Lohns war jedoch der einzige im Antrag angegebene Wiederaufnahmsgrund, sodass dessen Abweisung durch den angefochtenen Bescheid zu Recht erfolgt ist.

Ein abgeschlossenes Verfahren kann weiters aufgrund von § 303 Abs. 1 lit. b BAO nur dann auf Antrag des Steuerpflichtigen wiederaufgenommen werden, "wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind". Das Neuhervorkommen ist aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen. Nur wenn die Tatsache für den Antragsteller neu hervorgekommen ist und ihm somit zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch nicht bekannt war, kann sie von ihm zum Gegenstand eines Wiederaufnahmeverfahrens gemacht werden. Andernfalls wäre sie von ihm im Abgabenverfahren bereits geltend zu machen gewesen (siehe *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO, § 303 Anm 17, mit Verweis auf VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058).

Die vom Bf. in seinem Wiederaufnahmeantrag vorgebrachten Umstände (bezüglich der angeblichen Nichtzahlung des Lohns) sind für den Bf. nicht neu hervorgekommen und waren ihm schon im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bekannt. Die Verfahrenswiederaufnahme soll

ausschließlich die Berücksichtigung von Tatsachen ermöglichen, deren Geltendmachung im Abgabenverfahren mangels Kenntnis nicht möglich war.

Da die Voraussetzung des "Neuhervorkommens" im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO nicht erfüllt ist, ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht zulässig. Die Beschwerde erweist sich damit auch aus diesem Grund als unbegründet. Daher ist auch aus diesem Grund die Beschwerde abzuweisen.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.1. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann einer Rechtsfrage im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung entfaltet. Ob dem Bf. im Streitjahr die streitgegenständlichen Bezüge ausbezahlt wurden, stellt eine Tatfrage dar, die in freier Beweiswürdigung zu beurteilen war. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor, weshalb die Revision spruchgemäß nicht zuzulassen war.

Wien, am 15. September 2021