



## Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw,Adr., gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 und 2005 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide und die Berufungsvorentscheidungen werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

### Begründung

Im gegenständlichen Fall wurden – wie sich aus dem Schreiben des Prüfers vom 4. Juli 2006 ergibt – im Rahmen einer Lohnabgabenprüfung durch die VGKK bei der ehemaligen Dienstgeberin des Berufungswerbers (Bw), der Firma A GmbH, die zwischenzeitlich laut Firmenbuchabfrage infolge Konkursöffnung vom 20. April 2006 aufgelöst ist, eine Neuberechnung seiner Bezüge aus nichtselbständiger Arbeit für die Jahre 2004 und 2005 auf Basis von Auswertungen von Fahrtenbüchern vorgenommen. Seitens des Prüfers wurden sodann geänderte Lohnzettel an das Finanzamt weitergeleitet.

Das Finanzamt hat daraufhin die Verfahren betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 und 2005 mit Bescheiden vom 17. Mai bzw. 12. Mai 2006 gem. § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und mit gleichem Datum geänderte Einkommensteuerbescheide für diese Jahre erlassen, denen die vom Prüfer der VGKK ermittelten Bezüge zugrunde gelegt wurden. Eine nähere Begründung, die Aufschluss über die Ermittlung der geänderten Bezüge gegeben hätte, enthalten die Sachbescheide nicht.

In der Berufung vom 30. Mai 2006 gegen diese Bescheide hat der Bw im Wesentlichen eingewendet, die Zahlen in den angefochtenen Bescheiden seien unrichtig, diese Beträge habe er nicht erhalten.

In der Begründung zu den abweisenden Berufungsvorentscheidungen vom 12. Juni 2006 wurde lediglich darauf verwiesen, die Daten, die dem gegenständlichen Bescheid zugrunde liegen würden, seien durch eine Lohnsteuerprüfung ermittelt worden (zumindest den Berufungspunkt betreffend). Die Richtigkeit der Zahlen sei vom zuständigen Prüfer nochmals bestätigt worden.

Diesbezüglich ist Folgendes festzustellen:

Auch wenn die „Daten“ bzw. Bezüge des Bw aufgrund einer Lohnsteuerprüfung ermittelt wurden und die Richtigkeit der Zahlen vom Prüfer bestätigt worden sein soll, enthebt dies das Finanzamt nicht von seiner Verpflichtung, gegenüber dem Bw das Parteiengehör (§ 115 Abs. 2 BAO) zu wahren.

Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates wären daher dem Bw bereits vor erfolgter Wiederaufnahme der Verfahren, jedenfalls aber vor Ergehen der Berufungsvorentscheidungen die **Methode** (Auswertung von Fahrtenbüchern bzw. Zuordnung von Fahrberichten aufgrund von Schriftvergleichen) bzw. die **Art der Ermittlung** (auf Basis der „Einbehalte“ von der Tageslosung und deren Hochrechnung auf einen Bruttobezug) und das **Ermittlungsergebnis für die einzelnen Monate des Bezugszeitraumes** bekannt zu geben gewesen, um den Bw in die Lage zu versetzen, vor Erlassung der Bescheide bzw. im Rahmen der Berufung bzw. des Vorlageantrages an den unabhängigen Finanzsenat (kurz UFS) substantiierte Einwendungen erheben zu können. Soweit Tagesberichte ohne Name seitens des Prüfers aufgrund von Schriftvergleichen dem Bw zugerechnet wurden, wären diese dem Bw jedenfalls zur Kenntnis zu bringen und ihm die Möglichkeit zur Stellungnahme zu geben gewesen.

Angesichts der vom Finanzamt gewählten Vorgangsweise (keine Bekanntgabe der Berechnungsgrundlagen bzw. -ergebnisse etc) ist es nicht weiter verwunderlich, dass der Bw auch im Vorlageantrag lediglich allgemein einwenden konnte, Zahlungen in dieser Höhe von der A GmbH nicht erhalten zu haben. Dem Einwand des Bw, das Finanzamt habe die Wiederaufnahme ohne Prüfung des Sachverhaltes (und zwar auf Seiten des Bw!) vorgenommen, kann diesfalls nur zugestimmt werden.

Erspart sich das Finanzamt – wie im gegenständlichen Fall – einen sich bei Bekanntgabe der Berechnungsgrundlagen für die Bezüge ergebenden Ermittlungsaufwand, so berechtigt dies den Unabhängigen Finanzsenat jedenfalls zur Aufhebung und Zurückverweisung der Sache an die erste Instanz. Dies schon deshalb, weil die Aufgabe, die tatsächlichen und rechtlichen

Verhältnisse zu ermitteln, die für die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (§ 115 Abs. 1 BAO) in erster Linie der Abgabenbehörde erster Instanz zukommt. Bis dato wurden diese aber nur „*einseitig*“ (Sicht des Prüfers) ermittelt und ist der vom Bw erhobene Einwand, Zahlungen in dieser Höhe nicht erhalten zu haben, gänzlich unberücksichtigt geblieben, zumal sich das Finanzamt nicht veranlasst gesehen hat, diesbezüglich nähere Ermittlungen anzustellen, geschweige denn die Methode und deren Ergebnisse dem Bw gegenüber offen zu legen. Damit leiden die Bescheide (Berufungsvorentscheidungen) bereits an einem eklatanten Begründungsmangel.

Im Übrigen hat das Finanzamt gem. § 276 Abs. 6 BAO eine Berufung erst „*nach Durchführung etwa noch erforderlicher Ermittlungen*“ der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen. Das Finanzamt hat zwar nach Ergehen der Berufungsvorentscheidungen und Einbringen des Vorlageantrages durch den Bw eine Stellungnahme (Sachverhaltsdarstellung) seitens des Prüfers (vom 4. Juli 2006) eingeholt, aber offensichtlich auch jetzt keine Notwendigkeit gesehen, dem Bw diese bzw. die vorstehend genannten Berechnungsgrundlagen (Methode, Art der Ermittlung, Ermittlungsergebnisse) zur Kenntnis zu bringen. Dies hat zur Folge, dass im gegenständlichen Fall der entscheidungswesentliche Sachverhalt bis dato nur unzureichend erhoben wurde und infolge fehlender Auseinandersetzung mit dem Einwand des Bw, Zahlungen in dieser Höhe nicht erhalten zu haben, wesentliche Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können.

Welche weiteren Sachverhaltsermittlungen erforderlich sein werden, wird sich gegenständlich erst nach (erstmaliger!) Bekanntgabe der Berechnungsgrundlagen und Offenlegung der als Beweismittel herangezogenen Tagesberichte und sonstiger Unterlagen gegenüber dem Bw und allenfalls dagegen erhobener begründeter Einwendungen ergeben. Ob nach der Aufhebung tatsächlich anders lautende Bescheide zu erlassen sein werden, hängt im Übrigen vom Ergebnis des Ermittlungsverfahrens ab, im Rahmen dessen wiederum auf die Wahrung des Parteienghörs Bedacht zu nehmen sein wird. In diesem Zusammenhang wird allerdings auch auf die Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht des Bw verwiesen.

Hinsichtlich der Voraussetzungen dafür, von einem Zufluss von Einnahmen beim Bw auszugehen, wird auf § 19 Abs. 1 EStG 1988 verwiesen, wonach ein Einnahme dann zugeflossen ist, wenn der Empfänger über sie rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann (vgl. Doralt, EStG<sup>10</sup>, § 19 Tz 8).

Zur Ermessensübung bezüglich der Aufhebung der Bescheide und Berufungsvorentscheidungen wird darauf verwiesen, dass es laut Erkenntnis des VwGH vom 21.11.2002, 2002/20/0315, die Anordnungen des Gesetzgebers (über ein zweitinstanzliches Verfahren)

unterlaufen würde, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde. Es ist laut VwGH nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht. Zweck der Kassationsmöglichkeit ist im Übrigen die Entlastung der Abgabenbehörde zweiter Instanz und die Beschleunigung des zweitinstanzlichen Verfahrens (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 289, Tz 5). Werden dem Bw vor Erlassen der angefochtenen Bescheide nicht einmal die Bescheidgrundlagen bekannt gegeben (der Verweis auf eine Änderung des Lohnzettels anlässlich einer Lohnsteuerprüfung genügt keineswegs), rechtfertigt dies jedenfalls die Aufhebung und Zurückverweisung an die erste Instanz.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 20. März 2007