



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 17. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 3. Mai 2010 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

A) Die Einkommensteuererklärung des Berufungswerbers (= Bw.) für das Jahr 2008 langte am 29. April 2010 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein. Darin gab er zwei bezugsauszahlende Stellen an und erklärte negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 2.914,80. Als Reisekosten machte er € 378,00 geltend. Als Sonderausgaben machte er Prämien für freiwillige Personenversicherungen in Höhe von € 320,36 geltend. Als Berufsbezeichnung gab der Bw. an, dass er Geschäftsführer sei.

B) Am 3. Mai 2010 wurde der Einkommensteuerbescheid (OZ 37) mit Ausnahme der Sonderausgaben laut den beiden Lohnzetteln und der Steuererklärung erstellt. Bei den Topf-Sonderausgaben wurden nach der im Bescheid dargestellten Formel € 77,36 vom Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von € 36.894,77 subtrahiert. Das zu versteuernde Einkommen betrug demnach € 36.817,41, die Einkommensteuer € 10.863,45. Davon wurde die anrechenbare Lohnsteuer in Höhe von € 10.726,75 abgezogen. Daraus resultierte eine festgesetzte Einkommensteuer = Abgabennachforderung von € 136,70.

Zur Begründung des Bescheides wurde ausgeführt, dass die Topf-Sonderausgaben ab 1996 nur zu einem Viertel berücksichtigt und bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als € 36.400,00 überdies nach der oben angeführten Formel eingeschliffen würden.

Für das weitere Verfahren ist relevant, dass bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von € 40.187,57 ein Lohnzettel die Beschäftigung des Bw. bei der Fa. CF KEG vom 15. September bis 31. Dezember 2008 mitenthalten ist. Für diese Beschäftigung wurden u.a. Bruttobezüge (KZ 210) von € 6.095,38, steuerpflichtige Bezüge (KZ 245) von € 4.355,16 und eine anrechenbare Lohnsteuer von € 417,52 an das Finanzamt gemeldet.

C) Mit Schreiben vom 17. Mai 2010 (OZ 40) erhob der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 **Berufung** und führte Folgendes aus:

Die Berufung richte sich gegen die veranlagten steuerpflichtigen Einkünfte der CF KEG. in Höhe von € 4.355,16. Er habe bei der genannten Firma mit September als gewerberechtlicher Geschäftsführer begonnen. Er habe weder einen Lohnzettel noch ein Gehalt erhalten. Nach langem Drängen habe er im November 2008 eine Akontozahlung von € 1.000,00 erhalten. Für das Jahr 2008 sei das die einzige Zahlung gewesen. Es sei ihm trotz intensiver Bemühungen nicht möglich gewesen, vom Dienstgeber oder von der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse den Steuerberater der Firma herauszufinden.

Ab Jänner 2009 sei ein Steuerberaterwechsel erfolgt. Mit Ende Jänner 2009 habe er wieder eine Akontozahlung von € 900,00 erhalten. Das sei dann die letzte Zahlung von der genannten Firma an ihn gewesen. Nach Rückfrage beim neuen Steuerberater seien ihm dann die Lohnzettel ab 2009 übermittelt worden, die Abrechnungen hätten jedoch nur auf dem Papier bestanden. Es sei das Konkursverfahren eingeleitet worden und er habe wie aus dem Jahreslohnzettel für das Jahr 2009 ersichtlich sei, das Entgelt für April bis Oktober 2009 aus dem Insolvenzausgleichsfonds erhalten.

Das heiße, er habe 2008 € 1.000,00 und 2009 € 900,00 von der genannten Firma bar erhalten und die beim Finanzamt aufliegenden Lohnzettel 2008 und 2009 entbehrten jeder Realität. Er ersuche daher der Berufung statzugeben und den Bescheid dementsprechend abzuändern.

D) Mit einem E-Mail vom 28. Mai 2010 (OZ 42) wurde seitens des Wohnsitzfinanzamtes das Betriebsstättenfinanzamt um Überprüfung und allfällige Stornierung des Lohnzettels der CF KEG. für den Bw. ersucht. Mit Antwortmail vom 7. Juni 2010 (OZ 43) wurde seitens des Betriebsstättenfinanzamtes Folgendes mitgeteilt:

Aufgrund der GPLA im Zuge des Konkursverfahrens seien die L16 für 2008 und 2009 (2009 seien die Gehälter Jänner bis März enthalten) aber der Zeitraum richtig bis 23. Oktober 2009 erfasst. Im Zuge des Konkurses seien vom Bw. lediglich die Gehälter ab 1. April 2009 bis Konkursbeginn bzw. Beendigungsansprüche beim Insolvenzentgeltsicherungsfonds eingefordert worden. Es seien keine ausstehenden Gehälter für 2008 und Jänner bis März 2009 eingefordert worden. Die L 16 seien identisch mit der Abgabenberechnung. Den Bw.

habe man damals bei der Prüfung und auch jetzt nicht telefonisch wegen einer Auskunft erreichen können.

E) Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 18. Juni 2010 (OZ 45) wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und begründend Folgendes ausgeführt:

Aufgrund der Überprüfung der Lohnabgaben im Zuge des Konkursverfahrens sei mitgeteilt worden, dass die Lohnzettel L 16 für 2008 und 2009 anhand der vorliegenden Unterlagen richtig erfasst worden seien. Das L16 Formular für 2009 enthalte nur die Gehälter von Jänner bis März 2009. Im Zuge des Konkursverfahrens seien seitens des Bw. lediglich die Gehälter ab 1. April 2009 beim Insolvenzentgeltsfonds eingefordert worden. Darüber hinaus seien keinerlei Ansprüche aus der Zeit vor dem 1. April 2009 eingefordert worden. Ansprüche aus diesem Dienstverhältnis wären nur im Zuge dieser Forderungsanmeldung geltend zu machen. Der Berufung fehle somit die Grundlage.

F) Mit Schreiben vom 22. Juni 2010 (OZ 46) stellte der Bw. den **Vorlageantrag** und begründete diesen wie folgt:

Es werde auf die Begründung in dem Berufungsschreiben verwiesen. Ergänzend werde mitgeteilt, dass laut Insolvenzausgleichsfonds ein Antrag auf die Zeit vor dem 1. April 2009, d.h. für den September 2008 bis März 2009 aussichtslos sei, da die Geschäftsführertätigkeit nicht die Haupteinnahmequelle gewesen sei.

Weiters sei noch angemerkt, dass sein Steuerberater ebenfalls versucht habe bei der zuständigen Gebietskrankenkasse den Steuerberater der Fa. CF KEG. zu erfahren. Die Auskunft sei jedoch aus Datenschutzgründen nicht erteilt worden.

G) Mit Ergänzungersuchen vom 14. Juli 2010 (OZ 47) wurde der Bw. ersucht, eine schriftliche Aufstellung sämtlicher Zahlungen der Jahre 2008 und 2009 durch die Fa. CF KEG. sowie des Insolvenzausgleichfonds (IAF- Service Ges. mbH.) an den Bw. vorzulegen und außerdem alle Zahlungen belegmäßig nachzuweisen.

H) Mit Schreiben vom 22. Juli 2010 (OZ 48) wurde das Ergänzungersuchen wie folgt beantwortet: Beiliegend werde die Aufstellung über das Entgelt von der IAF Service Ges. mbH. ab 1. April 2009 gesendet. Für das Jahr 2008 sei aus dem IAF kein Entgelt bezogen worden.

Für die zwei erhaltenen Zahlungen von der CF KEG gebe es keinen Beleg. Der Erhalt sei nur der Firma auf einem Zettel bestätigt worden, da es sich jeweils nur um eine Akontozahlung auf das Geschäftsführergehalt handeln sollte. Wie bereits im Berufungsschreiben mitgeteilt worden sei, sei eine Zahlung im November 2008 (€ 1.000,00) und eine zweite im Jänner 2009 (€ 900,00) erfolgt.

Diesem Schreiben ist eine Aufstellung des Insolvenzentgeltfonds beigelegt, die belegt, dass der Bw. ab dem 1. April 2009 bis 23. Oktober 2009 laufendes Entgelt überwiesen bekam, außerdem für 2009 einen Urlaubszuschuss, eine Weihnachtsremuneration, eine Kündigungsentschädigung, eine Urlaubsersatzleistung, Zinsen und die Anmeldegebühr.

I) Am 31. August 2010 wurde neuerlich vom Wohnsitzfinanzamt ein E-Mail an das Betriebsstättenfinanzamt gesendet und mitgeteilt, dass es um die Korrektur des Lohnzettels durch das Betriebsstättenfinanzamt gehe.

Nach Rücksprache mit dem Insolvenzentgeltfonds würden Gehaltsforderungen von der IEF Service Ges. mbH. nur sechs Monate ab Konkursantrag rückwirkend ausbezahlt. Der Konkursantrag der Fa. CF KEG. sei im Oktober 2009 gewesen, daher habe der Bw. von der IEF Service Ges. mbH. auch nur Zahlungen rückwirkend ab April 2009 bekommen. Für die Monate September 2008 bis März 2009 habe der Bw. gemäß § 3a IESG keine Ansprüche an den IEF richten können. Er habe angegeben, lediglich Zahlungen in Höhe von € 1.900,00 bar erhalten zu haben. Somit treffe ihn kein Verschulden, dass er erst ab April 2009 seine Ansprüche gestellt habe, da es ohnehin aussichtslos gewesen wäre, die Gehälter vom September 2008 bis März 2009 vom IEF zu erhalten.

J) Auf diese E-Mail wurde seitens des Betriebsstättenfinanzamtes telefonisch am 1. September 2010 geantwortet. Dabei wurde argumentiert, dass eine Lohnzettelkorrektur vom Betriebsstättenfinanzamt nicht vorgenommen werde, da sich am vorliegenden Sachverhalt nichts geändert habe. Es sei eine ordnungsgemäße Lohnverrechnung der genannten Firma vorgelegen, weshalb diese übermittelten Lohnzettel gültig seien und in die Veranlagung des Bw. eingeflossen seien. Ob der Bw. tatsächlich keine Zahlungen erhalten habe, könne nicht nachgewiesen werden. Die Lohnverrechnung sei ordnungsgemäß erfolgt, ob die Lohnzahlungen erfolgt seien oder nicht. Der Bw. hätte auf zivilrechtlichem Weg gegen seinen früheren Arbeitgeber vorgehen können.

Es wurde erwogen:

Strittig ist, in welcher Höhe dem Bw. Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit aus dem Beschäftigungsverhältnis mit der Fa. CF KEG. im Jahr 2008 zugeflossen sind.

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Ein Zufluss von Einnahmen i. S. d. § 19 Abs. 1 EStG 1988 erfolgt in jenem Jahr, in dem der Steuerpflichtige rechtlich und wirtschaftlich frei über die Einnahmen verfügen kann (vgl. Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.6.2009], § 19 Anm. 8).

Einnahmen sind einem Steuerpflichtigen zugeflossen, sobald er die volle Verfügungsmacht über sie erhält (VwGH vom 22. Februar 1993, 92/15/0048).

Gemäß § 84 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber dem Finanzamt der Betriebsstätte (§ 81 leg. cit.) oder dem sachlich und örtlich zuständigen Krankenversicherungsträger (§ 23 Abs. 1 ASVG) ohne besondere Aufforderung die Lohnzettel aller im Kalenderjahr beschäftigten Arbeitnehmer zu übermitteln. Der Lohnzettel hat alle im amtlichen Formular vorgesehenen für die Erhebung von Abgaben maßgeblichen Daten und die Summe der allgemeinen Beitragsgrundlagen sowie der Sonderzahlungen zu enthalten (§ 34 Abs. 2 ASVG).

Im vorliegenden Fall spricht der dem Finanzamt übermittelte Lohnzettel der CF KEG im Jahr 2008 für einen Zufluss von Arbeitslohn durch diesen Arbeitgeber an den Bw.

Der Bw. hat einen derartigen Zufluss jedoch bestritten und vorgebracht, im Jahr 2008 lediglich 1.000,00 € erhalten zu haben.

Die Frage, ob dem Bw. die in den übermittelten Lohnzetteln ausgewiesenen Bezüge zugeflossen sind, ist eine Frage der Sachverhaltsfeststellung, wobei gemäß § 167 Abs. 2 BAO die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen hat, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Zur Frage der die Tätigkeit und die Entlohnung des Bw. regelnden Vereinbarung hat das Finanzamt bisher keine Feststellungen getroffen, auch hat der Bw. bisher dazu keine konkreten Angaben gemacht und ist er dazu auch nicht befragt worden. Das Finanzamt hat bislang das Vorbringen des Bw., im Jahr 2008 nicht die auf dem Finanzamt übermittelten Lohnzettel ausgewiesenen Beträge, sondern lediglich € 1.000,00 als a-conto-Zahlung erhalten zu haben, nicht geprüft.

Wird die Richtigkeit eines Lohnzettels - wie hier der Fall - bestritten, so hat das Finanzamt entsprechende Ermittlungen zu pflegen. Diese Ermittlungen wurden unterlassen.

Der Einwand des Finanzamts in der Berufungsvorentscheidung, die Überprüfung der Lohnabgaben im Zuge des Konkursverfahrens betreffend die Arbeitgeberfirma habe ergeben, dass die Lohnzettel richtig erfasst worden seien, sagt darüber, ob dem Bw. die auf dem Lohnzettel ausgewiesenen Zahlungen auch tatsächlich zugeflossen sind, nichts aus. Festzuhalten ist, dass gemäß § 115 BAO das Finanzamt zur amtswegigen Ermittlung der

tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse verpflichtet ist. Im Übrigen hat das Finanzamt die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen (vgl. Doralt/Ruppe, Steuerrecht II, Rz 526, m. w. N.; auch VwGH vom 23. Februar 1994, 92/15/0159).

§ 289 Abs. 1 BAO lautet:

"Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat. Soweit die Verjährung der Festsetzung einer Abgabe in einer Berufungsentscheidung (Abs. 2) nicht entgegenstehen würde, steht sie auch nicht der Abgabenfestsetzung im den aufgehobenen Bescheid ersetzenen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz entgegen; § 209a gilt sinngemäß."

Das Finanzamt wird daher im fortgesetzten Verfahren zweckmäßigerweise den Bw. persönlich als Partei vorzuladen und über den Sachverhalt zu befragen haben, wobei es zielführend erscheint, wenn bei dieser Gelegenheit auch Einsicht in die Bankbelege des Bw. für den Zeitraum September bis Dezember 2008 genommen wird.

Gegebenenfalls wären bei weiter bestehenden divergierenden Auffassungen weitere Ermittlungshandlungen zu setzen.

Es ist nicht Sache der Abgabenbehörde zweiter Instanz, erstmals einen Sachverhalt zu ergründen. Im Hinblick auf den Umfang der durchzuführenden Ermittlungen (vergleichsweise wird etwa auf die Verfahren RV/1913-W/04 und RV/0860-W/05 verwiesen) erweist sich die Aufhebung der Entscheidung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz als zweckmäßig.

Damit war wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Wien, am 21. Februar 2012