



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 9

GZ. RV/2594-W/09

Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 20. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10, vertreten durch Rudolf Pokorny, vom 10. April 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idGf, unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Das Finanzamt Wien 4/5/10 erließ mit Datum 28.11.2008 gegenüber dem Berufungswerber (Bw.) einen – soweit ersichtlich – erklärungskonform ergangenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007.

Bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit wurden – neben anderen Einkünften – auch solche in Höhe von € 14.825,08 von der I GmbH (Zeitraum 1.1. – 31.12.2007) und in Höhe von € 1.923,78 von der P GmbH (Zeitraum 22.10. – 30.11.2007) erfasst. Der Gesamtbetrag der Einkünfte betrug € 22.078,49.

Dieser Bescheid erwuchs in Rechtskraft.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 wurde in weiterer Folge zwei Mal gemäß § 303 Abs. 4 BAO infolge Übermittlung neuer bzw. geänderter Lohnzettel aufgehoben und durch einen neuen Bescheid ersetzt.

Der Einkommensteuerbescheid vom 7.4.2009 weist einen Gesamtbetrag der Einkünfte von € 22.616,58 aus, wobei weitere nichtselbständige Einkünfte von der I GmbH von € 538,09 (Zeitraum ebenfalls 1.1. – 31.12.2007) erfasst wurden.

Der Einkommensteuerbescheid vom 10.4.2009 weist einen Gesamtbetrag der Einkünfte von € 13.283,04 aus, wobei die nichtselbständigen Einkünfte von der I GmbH (Zeitraum 1.1. – 31.12.2007) mit € 6.217,63 angesetzt wurden, während die übrigen nichtselbständigen Einkünfte unverändert blieben.

Mit formularmäßig eingebrachter Berufung vom 20.4.2009 gegen „den Bescheid“ vom 10.4.2009 betreffend das Jahr 2007 beantragte der Bw. die Berücksichtigung des Umstandes, dass er von der P GmbH „keine Geld bekommen“ habe.

Offenbar beigeschlossen war die Kopie eines Bescheides der Insolvenz Service GmbH vom 11.9.2008, wonach ein Antrag auf Insolvenz-Entgelt auf Grund der Eröffnung des Konkurses über die P GmbH am 25.1.2008 abgelehnt wurde. Der Bw. habe die Zuerkennung von Insolvenz-Entgelt für Forderungen im Zeitraum 22.10.2007 bis 30.11.2007 beantragt, habe aber trotz mehrfacher Aufforderung keine näheren Angaben über die anspruchsbegründenden Tatsachen getätigt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25.6.2009 hat das Finanzamt Wien 4/5/10 die Berufung als unbegründet abgewiesen.

„Lt. vorgelegtem Bescheid des IEF vom 11.9.2008 wurde Ihr Antrag auf Insolvenz-Entgelt betreffend Firma P GmbH abgelehnt. Der Nachweis, dass der übermittelte Lohnzettel unrichtig ist, weil Sie das laufende Entgelt von dieser Firma nicht erhalten haben, wurde somit nicht erbracht. Ihre Berufung war daher laut Aktenlage zu erledigen und abzuweisen.“

Mit beim Finanzamt am 3.7.2009 eingelangtem Schreiben beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die nächste Instanz und führte aus:

„Ich habe von der Firma P GmbH im Jahr 2007 keinen Gehalt ausbezahlt bekommen und diesen daher beim IEF eingeklagt. Durch mein Verschulden (Nichtvorlage von Unterlagen) habe ich auch vom IEF keine Auszahlung erhalten.“

Daher wäre meine Arbeitnehmerveranlagung auch ohne diesen Lohnzettel (P) zu berechnen.

Ich ersuche daher um eine neuerliche Überprüfung meines Ansuchens...“

Mit Bericht vom 15.7.2009 legte das Finanzamt Wien 4/5/10 die Berufung vom 20.4.2009 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 vom „20.11.2008“ (richtig wohl:

10.4.2009) ohne weitere Ermittlungen dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz vor und verwies auf den Bescheid der IEF GmbH.

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

§ 19 Abs. 1 EStG 1988 in der für den Berufungszeitraum maßgebenden Fassung lautet:

„§ 19 (1) Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen. Nachzahlungen von Pensionen sowie Nachzahlungen im Insolvenzverfahren gelten in dem Kalendermonat als zugeflossen, für den der Anspruch besteht. Bezüge gemäß § 79 Abs. 2 gelten als im Vorjahr zugeflossen. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt.“

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).

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 22.2.1993, 92/15/0048).

Eine Gutschrift in den Büchern des Schuldners führt dann zu einem Zufluss beim Gläubiger, wenn die Gutschrift nicht nur das buchmäßige Festhalten der Schuldverpflichtung darstellt, sondern darüber hinaus zum Ausdruck kommt, dass der Gläubiger ab sofort über den gutgeschriebenen Betrag tatsächlich verfügen kann; die Fälligkeit ist dabei nicht ausschlaggebend. Der Schuldner muss sowohl zahlungswillig als auch zahlungsfähig sein. Ist der Schuldner zahlungsunfähig, begründet die Gutschrift keinen Zufluss (vgl. Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.6.2009], § 19 Anm. 16).

Im vorliegenden Fall spricht der Lohnzettel der P GmbH für einen Zufluss von Arbeitslohn durch diesen Arbeitgeber an den Bw.

Der Bw. hat einen derartigen Zufluss jedoch bestritten.

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes ist aus dem Bescheid der IEF GmbH vom 11.9.2008 für die hier entscheidende Frage, ob ein Zufluss von Arbeitslohn durch die P GmbH erfolgt ist, wenig gewonnen.

Aus dem Bescheid ist ersichtlich, dass der Bw. für den Zeitraum, für den der Lohnzettel der P GmbH ausgestellt wurde, Entgelt, Weihnachtsremuneration und Zinsen bei der IEF GmbH geltend gemacht hat.

Dies spricht für das Vorbringen des Bw., keinen Lohn von der P GmbH erhalten zu haben, da anderenfalls eine Geltendmachung bei der IEF GmbH nicht erforderlich bzw. nicht zulässig gewesen wäre.

Die IEF GmbH hat den Anspruch des Bw. nicht deswegen verneint, weil er ohnehin von der P GmbH bezahlt worden wäre, sondern weil der Bw. der mehrmaligen Aufforderung, bestimmte Nachweise zu erbringen, nicht nachgekommen ist.

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

§ 289 Abs. 1 BAO lautet:

„(1) 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 hat bislang das Vorbringen des Bw. nicht geprüft.

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

Zum Vorbringen des Finanzamts in der Berufungsvorentscheidung, der Bw. habe den Nachweis, dass der übermittelte Lohnzettel nicht richtig sei, nicht erbracht, ist zu sagen, 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.).

Das Finanzamt wird daher im fortgesetzten Verfahren zweckmäßigerweise den Bw. persönlich als Partei vorzuladen und über den Sachverhalt zu befragen haben. Hierbei wird auch Einsicht in die Bankbelege des Bw. für den Streitzeitraum zu nehmen sein.

Sofern sich hieraus keine abschließende Klärung des Sachverhalts ergibt, wird eine entsprechende Nachschau beim Arbeitgeber bzw. Masseverwalter erforderlich sein.

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 Ermittlungen – bisher wurden derartige vollkommen unterlassen - erweist sich die Aufhebung der Entscheidung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz als zweckmäßig.

Wien, am 4. August 2009