



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 5. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes A, vertreten durch B, vom 4. Februar 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angegeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war im streitgegenständlichen Jahr 2006 vom 1. Jänner bis zum 3. Oktober bei der C GmbH nichtselbständig tätig; für den Zeitraum vom 4. Oktober bis zum 31. Dezember bezog er Arbeitslosengeld. Auf Grund der Insolvenz der C GmbH wurde dem Bw. ein Teil der ihm aus diesem Dienstverhältnis für 2006 zustehenden Bezüge von der IAF Service GmbH im Nachhinein ausbezahlt.

Am 9. Jänner 2007 langte die Erklärung des Bw. zur Arbeitnehmerveranlagung für 2006 elektronisch beim Finanzamt A ein; der Bezug habende Einkommensteuerbescheid erging am 8. März 2007 erklärungsgemäß. Allerdings war dieser Bescheid insofern unrichtig, als einerseits der dem Finanzamt am 7. August 2006 übermittelte Lohnzettel der C GmbH (S 31 f. UFS-Akt) die Tatsache, dass ein Teil der dem Bw. aus diesem Dienstverhältnis für 2006 zustehenden Bezüge von der IAF Service GmbH ausbezahlt worden war, nicht berücksichtigte,

sondern vielmehr die vollen Bezüge in diesem Lohnzettel auswies, und andererseits der Bezug habende Lohnzettel der IAF Service GmbH dem Finanzamt noch nicht bekannt gegeben worden war.

Am 30. Jänner 2009 wurde der Abgabenbehörde I. Instanz dieser Lohnzettel der IAF Service GmbH (S 26 f. UFS-Akt) übermittelt, worauf sie am 4. Februar 2009 das Einkommensteuerverfahren für das Jahr 2006 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufnahm und am selben Tag einen neuen Sachbescheid erließ. Allerdings war dieser neue Einkommensteuerbescheid wiederum unrichtig: Die im Lohnzettel der IAF Service GmbH ausgewiesenen Bezüge wurden zwar korrekt erfasst; der Lohnzettel der C GmbH wurde jedoch nicht um die von der IAF Service GmbH ausbezahlten Bezüge gekürzt, sodass es zu einer teilweise doppelten Erfassung und Besteuerung der vom Bw. für das Jahr 2006 erhaltenen Bezüge kam.

Gegen den neuen Einkommensteuerbescheid vom 4. Februar 2009 erhob der Bw. am 5. Februar 2009 Berufung:

Der Gesamtbetrag der Einkünfte sei unrichtig; die monetäre Leistung der IAF Service GmbH sei in der der C GmbH enthalten.

Grund dafür sei, dass die gemeldeten Lohnzettel der C GmbH stimmten, aber die letzten Gehälter sowie das Urlaubsgeld von dieser nie ausbezahlt worden seien. Daher habe sich der Bw. an die Arbeiterkammer gewendet und auch Klage auf Zahlung seiner noch aushaftenden Ansprüche gegen die C GmbH eingereicht. Über diese Firma sei seines Wissens nach das Konkursverfahren eröffnet worden. In dieser Rechtssache sei der Bw. von Mag. D, Rechtsanwalt in E, vertreten worden. Nach nunmehr zwei Jahren habe er eine Überweisung der IAF Service GmbH über Mag. D sowie ein Schreiben, dass das Verfahren somit erledigt sei, erhalten.

Somit machten die Einkünfte des Bw. aus dem Jahr 2006 nicht 74.648,10 €, sondern, wie schon in der Steuererklärung 2006 errechnet, 55.250,81 € aus, da sich die Zahlung der IAF Service GmbH auf bestehende, nicht bezahlte Ansprüche gegenüber der C GmbH beziehe und kein zusätzliches Einkommen darstelle.

Ersucht werde daher um Stattgabe der Berufung und um Bekanntgabe, welche Unterlagen der Bw. dem Finanzamt zur Überprüfung dieses Umstandes übermitteln solle, da er von der C GmbH keine Gehaltszettel erhalten habe, sondern lediglich seine Kontoauszüge und etwaige Klageschriften als Beweis zur Verfügung stellen könne.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2009 gab das Finanzamt der Berufung statt, in dem es die von der C GmbH erhaltenen steuerpflichtigen Bezüge (Kennzahl 245 des Lohnzettels) mit nur mehr 27.077,50 € anstatt mit 51.074,13 € ansetzte (S 15 UFS-Akt).

In seinem mit Telefax vom 15. Juni 2009 eingebrachten Vorlageantrag führte der Bw. aus, der Einkommensteuerbescheid vom 4. Februar 2009 sei durch den vom 15. Mai 2009 ersetzt worden; letzterer sei aber wieder nicht richtig. Im ersten Sachbescheid vom 8. März 2007 sei unter der Position "Anrechenbare Lohnsteuer" (Kennzahl 260) eine Summe von 20.615,98 € angegeben worden, im aktuellen Bescheid vom 15. Mai 2009 jedoch nur mehr eine solche von 11.648,60 €. Dies bedeute, dass eine Differenz von 8.967,38 € zu Gunsten des Bw. nicht berücksichtigt worden sei.

Ersucht werde daher um Stattgabe der Berufung und um nochmalige Überprüfung des Steueraktes des Bw. für das Jahr 2006.

Am 12. Jänner 2010 erging ein Ergänzungsersuchen des Finanzamtes an den Bw. mit folgendem Wortlaut:

"[...]

Frist zur Beantwortung bis zum 19.2.2010

Ergänzungspunkte:

Wie bereits im Juni 2009 telefonisch erläutert, haben Sie die Möglichkeit, den Antrag auf Vorlage an die zweite Instanz zurückzuziehen. Im ersten Bescheid waren die Berechnungsgrundlagen nicht richtig, da ein Lohnzettel für das ganze Jahr übermittelt wurde. Später stellte sich heraus, dass ein Teil davon erst über den Insolvenzausgleichsfonds ausbezahlt wurde. Die automatische Wiederaufnahme wurde durchgeführt, ohne den ursprünglichen Jahreslohnzettel um die vom IAF bezahlten Bezüge zu kürzen. Mit Bescheid vom 15. Mai 2009 wurde dies korrigiert und die Einkommensteuer unter Berücksichtigung der geänderten Lohnzettel neu berechnet. Die bereits bezahlte Lohnsteuer wurde dabei korrekt angerechnet, die Nachzahlung wurde dadurch verringert. Die Vorlage an die nächste Instanz scheint nicht Erfolg versprechend, der Antrag kann mit Ihrer Zustimmung zurückgezogen werden.

Um Stellungnahme wird ersucht."

Eine Stellungnahme des Bw. erfolgte, soweit aus dem der Abgabenbehörde II. Instanz vorgelegten Finanzamtsakt ersichtlich, nicht.

Am 28. Juni 2010 erging ein weiteres, inhaltlich weitgehend gleichlautendes Ergänzungsersuchen des Finanzamtes an den Bw. (Frist zur Beantwortung bis zum 5. August 2010).

Auch auf dieses Ergänzungsersuchen erfolgte, soweit aus dem der Abgabenbehörde II. Instanz vorgelegten Finanzamtsakt ersichtlich, keine Stellungnahme des Bw..

Am 12. Oktober 2010 erging ein Schreiben des Finanzamtes A an das Finanzamt F als zuständiges Finanzamt des Arbeitgebers (i.e. der C GmbH) des Bw. mit folgendem Wortlaut:

"Betreff: C GmbH

[...]

Lohnzetteldaten [Sozialversicherungsnummer des Bw.] betreffend 2006

Durch das do. Finanzamt wurde ein korrigierter Lohnzettel übermittelt, welcher der BVE zu Grunde gelegt wurde. Im Vorlageantrag wird nun beanstandet, dass die ursprünglich im Einkommensteuerbescheid angerechnete Lohnsteuer wesentlich höher war als nunmehr lt. BVE.

Unterlagen werden beigeschlossen übermittelt.

Mit der Bitte um: Prüfung und Rückmeldung der Begründung."

Am 14. Juni 2011 teilte G, GPLA-Prüfer am Finanzamt F, per E-Mail folgendes mit:

"[...] Ich hatte im Februar 2009 auf Grund vorgelegter Gehaltsgutschriften (lt. PSK-Kontoauszügen) für den Zeitraum 1-6/2006 einen Lohnzettel erstellt (Rückrechnung der Nettoauszahlung auf brutto) und eingegeben. Monatliche Abrechnungen der Firma C GmbH hinsichtlich der einzelnen Monate sowie eine Anmeldung beim IAF standen mir nicht zur Verfügung. Es ergibt sich bei einer Bemessung iHv 27.077,50 € nicht mehr jene Lohnsteuer, die bei 51.074,00 € anfällt. Sollten Sie [vom Bw.] in dieser Angelegenheit zusätzliche Unterlagen haben, um den berichtigten Lohnzettel nochmals zu prüfen, dann ersuche ich um deren Übermittlung [...]."

Am 27. Juni 2011 wurde G seitens des Finanzamtes A per E-Mail mitgeteilt, dass "in dieser Angelegenheit" keine weiteren Unterlagen im Akt seien.

Auf S 42 Finanzamtsakt befindet sich ein Aktenvermerk eines Organwalters des Finanzamtes A vom 27. Juni 2011 mit folgendem Wortlaut:

"Tel. mit Herrn G:

Er wird sich mit [dem Bw.] in Verbindung setzen und weitere Schritte setzen."

Auf S 43 f. Finanzamtsakt befindet sich ein am 19. August 2011 dem Finanzamt A übermittelner, vom Finanzamt des Arbeitgebers neuerlich korrigierter Lohnzettel betreffend die C GmbH. Dieser weist – gegenüber dem der Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2009 zu Grunde gelegten Lohnzettel – nur mehr steuerpflichtige Bezüge (Kennzahl 245 des Lohnzettels) von 24.766,17 € (statt 27.077,50 €, siehe oben) aus; die anrechenbare Lohnsteuer (Kennzahl 260) wurde mit 9.025,40 € (anstatt mit 8.776,50 € lt. Berufungsvorentscheidung) ausgewiesen.

Auf S 43 Finanzamtsakt befindet sich ein Aktenvermerk eines Organwalters des Finanzamtes A vom 30. August 2011 mit folgendem Wortlaut:

"Tel. mit Herrn G (GPLA Finanzamt F):

Der Lohnzettel wurde auf Grund nunmehr vorgelegter Unterlagen neu erstellt. Ob der [Bw.] mit dem nunmehr vorliegenden Lohnzettel einverstanden ist, kann nicht gesagt werden."

Am 2. September 2011 erging ein E-Mail des Finanzamtes A an den Bw. mit folgendem Wortlaut:

"Sehr geehrter Herr [Nachname des Bw.]!

Wie telefonisch besprochen, übermittel ich Ihnen in der Anlage den berichtigten Lohnzettel 2006 von C GmbH. Aus diesem Lohnzettel ergeben sich steuerpflichtige Bezüge von 24.766,17 € und eine anrechenbare Lohnsteuer von 9.025,40 €. Unter Berücksichtigung dieses Lohnzettels beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte 45.141,48 € und die anrechenbare Lohnsteuer 11.897,50 €, sodass sich eine Einkommensteuer von 2.531,94 € ergibt.

Falls Sie mit einer Berufungsvorentscheidung unter Berücksichtigung dieses Lohnzettels einverstanden sind, erteile ich um schriftliche Zustimmung bis 30.9.2011."

Seitens des Bw. erfolgte darauf keine Antwort (Aktenvermerk vom 14. November 2011, S 52 Finanzamtsakt).

Am 25. November 2011 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 in der für den Streitzeitraum maßgebenden Fassung, ist der Steuerpflichtige, wenn im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind, ua. dann zu veranlagen, wenn im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 6 leg. cit. (dessen Z 1 die Auszahlung von Insolvenz-Ausfallgeld durch den Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds anführt) zugeflossen sind.

Gemäß § 46 Abs. 1 Z 1 und 2 EStG 1988 in der für den Streitzeitraum maßgebenden Fassung werden auf die Einkommensteuerschuld angerechnet:

1. Die für den Veranlagungszeitraum festgesetzten Vorauszahlungen.
2. Die durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge, soweit sie auf veranlagte Einkünfte entfallen.

Streit zwischen den Parteien des verwaltungsbehördlichen Verfahrens besteht hinsichtlich der Höhe der bei der Einkommensteuerveranlagung des Bw. für das Jahr 2006 anrechenbaren Lohnsteuer.

Dazu ist aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates folgendes festzuhalten:

Im gegenständlichen Fall ist auf Grund der Auszahlung von Insolvenz-Ausfallgeld durch den Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds an den Bw. für das Kalenderjahr 2006 bei diesem ein Pflichtveranlagungstatbestand gegeben (§ 41 Abs. 1 Z 3 iVm § 69 Abs. 6 Z 1 EStG 1988). Die Pflichtveranlagung zur Einkommensteuer hat - ebenso wie die Veranlagung auf Antrag des Steuerpflichtigen - bei bestehender Lohnsteuerpflicht zur Folge, dass die endgültige Ermittlung der auf das betreffende Kalenderjahr entfallenden Einkommensteuer erst im Rahmen der Veranlagung erfolgt; die vorweg abgezogene Lohnsteuer wird dabei auf die Einkommensteuerschuld angerechnet (§ 46 Abs. 1 Z 2 EStG 1988, siehe oben).

Zweck des im gegenständlichen Fall vorliegenden Pflichtveranlagungstatbestandes ist nicht nur die richtige zeitliche Zuordnung der jeweiligen Einkünfte zum betreffenden Kalenderjahr, sondern auch die Zusammenrechnung und Besteuerung der Bezüge so, als wären sie nur von einer Stelle ausgezahlt worden; damit wird der Progressionswirkung des Einkommensteuertarifes Rechnung getragen.

Im gegenständlichen Fall hat die im ersten Sachbescheid (Einkommensteuerbescheid) vom 8. März 2007 erfolgte, unrichtige Erfassung der vollen Bezüge des Bw. im Lohnzettel der C GmbH (steuerpflichtige Bezüge gemäß Kennzahl 245: 51.074,13 €) zu einer betragsmäßig unrichtigen, weil zu hohen anrechenbaren Lohnsteuer von 20.615,98 € geführt (gemäß den korrigierten Lohnzetteln der C GmbH hat der Bw. lediglich 27.077,50 € bzw. 24.766,17 € an steuerpflichtigen Bezügen von dieser erhalten). Dadurch kam es im ersten Sachbescheid (Einkommensteuerbescheid) vom 8. März 2007 zu einer ungerechtfertigten Abgabengutschrift.

Die in der Berufungsvereinstscheidung vom 15. Mai 2009 ausgewiesenen Lohnzettel, die die Bezüge des Bw. richtig in solche, die von der C GmbH ausbezahlt wurden, und in solche, die der Bw. von der IAF Service GmbH erhalten hat, "aufsplitten" (steuerpflichtige Bezüge gemäß Lohnzettel der IAF Service GmbH: 19.147,29 €; steuerpflichtige Bezüge gemäß Lohnzettel der C GmbH: 27.077,50 €) weisen rechtskonform einen relativ niedrigen Betrag an anrechenbarer Lohnsteuer aus (2.872,10 € und 8.776,50 €, sohin in Summe 11.648,60 €), weil der Progressionseffekt der Einkommensteuer durch das "Aufsplitten" der Bezüge teilweise verlorengeht (abgesehen davon macht die Summe der steuerpflichtigen Bezüge des Bw. aus den korrigierten Lohnzetteln nur mehr 46.224,79 € (19.147,29 € + 27.077,50 €) statt 51.074,13 € (Erstbescheid vom 8. März 2007, siehe oben) aus, was die abzuziehende Lohnsteuer zusätzlich verringert). Der vorweg abgezogenen Lohnsteuer kommt freilich – wie bereits ausgeführt – im gegenständlichen Fall kein Endgültigkeitscharakter zu; die endgültige Ermittlung der auf das Kalenderjahr 2006 entfallenden Einkommensteuer des Bw. erfolgt erst im Rahmen seiner (Pflicht-)Veranlagung (unter Nachholung der Progressionswirkung des

Einkommensteuertarifes, siehe oben). Die im Rahmen der Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2009 vorgenommene Einkommensteuerermittlung (Einkommen: 47.188,55 €; berechnete Einkommensteuer (unter Berücksichtigung des "Hochrechnungsverfahrens" nach § 3 Abs. 2 EStG 1988): 15.638,29 €; anrechenbare Lohnsteuer: 11.648,60 €) erweist sich als richtig.

Dazu kommt, dass der Bw. gegen die Richtigkeit der Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2009 zu Grunde gelegten, korrigierten Lohnzettel (mit Ausnahme seiner Argumentation im Vorlageantrag vom 15. Juni 2009, dass eine Differenz von 8.967,38 € an anrechenbarer Lohnsteuer zu seinen Gunsten nicht berücksichtigt worden sei) keine inhaltlichen Einwendungen vorgebracht hat, obwohl er vom Finanzamt im weiteren Berufungsverfahren zwei Mal (mittels Ergänzungersuchen vom 12. Jänner 2010 und vom 28. Juni 2010) dazu aufgefordert worden war.

Schließlich hat die Abgabenbehörde I. Instanz, nachdem diese an den Bw. gerichteten Ergänzungersuchen unbeantwortet geblieben waren, in Erfüllung ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht mit dem Finanzamt des Arbeitgebers (i.e. dem Finanzamt F) Kontakt aufgenommen, worauf es auf Grund nunmehr vorgelegter Unterlagen zu einer neuerlichen Korrektur des Lohnzettels betreffend die C GmbH durch den GPLA-Prüfer G kam (die steuerpflichtigen Bezüge wurden in diesem neuerlich korrigierten Lohnzettel zu Gunsten des Bw. nur mehr mit 24.766,17 € (anstatt mit 27.077,50 € lt. Berufungsvorentscheidung) angeführt, die anrechenbare Lohnsteuer wurde - wiederum zu Gunsten des Bw. - mit 9.025,40 € (anstatt mit 8.776,50 € lt. Berufungsvorentscheidung) ausgewiesen).

Gegen die Richtigkeit des neuerlich korrigierten Lohnzettels der C GmbH hat der Bw., obwohl er am 2. September 2011 vom Finanzamt dazu aufgefordert worden war, ebenfalls keine Einwendungen vorgebracht. Es wäre am Bw. gelegen gewesen, in Erfüllung seiner Mitwirkungspflicht an der Feststellung abgabenrechtlich relevanter Umstände zumindest glaubhaft zu machen, warum etwa die Höhe der im neuerlich korrigierten Lohnzettel ausgewiesenen anrechenbaren Lohnsteuer betragsmäßig unrichtig sein soll.

Dies hat der Bw. nicht getan, sodass dieser zu Gunsten des Bw. korrigierte Lohnzettel der streitgegenständlichen Einkommensbesteuerung mit zu Grunde gelegt wird. Daraus ergibt sich für das Jahr 2006 gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2009 eine Herabsetzung der festgesetzten Einkommensteuer auf 2.531,94 € und eine Abgabengutschrift von 1.457,75 €.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 14. November 2012