

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 11. Mai 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt X vom 3. Mai 2016, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2015, beschlossen:

Der angefochtene Bescheid und die Beschwerdevorentscheidung (letztere vom 21. Juni 2016) werden gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist Baumeister. Im streitgegenständlichen Jahr war er vom 16. Februar bis zum 15. Juni als Angestellter bei der AGmbH, die im Datum1 gegründet wurde und deren Geschäftszweig das Baumeistergewerbe darstellte, tätig. Der Lohnzettel betreffend den Bf. für den oa. Zeitraum seiner Anstellung, der steuerpflichtige Bezüge von 3.933,33 € (Kennzahl 245) ausweist, wurde der Abgabenbehörde am 23. Juni 2015 übermittelt.

Am 3. Mai 2016 erging der Bezug habende Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015, der neben anderen nichtselbständigen Einkünften, Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sowie Einkünften aus Leistungen auch die oa. steuerpflichtigen Bezüge von 3.933,33 € der Besteuerung unterwarf.

Gegen den angeführten Bescheid er hob der Bf. mit Schreiben vom 11. Mai 2016 Beschwerde, in der er, sein Angestelltenverhältnis bei der AGmbH betreffend, ausführte, gemäß beiliegender Bestätigung von deren Geschäftsführer, Z, sei der Betrag von 3.657,71 € netto nicht an den Bf. ausbezahlt worden. Er ersuche um Prüfung und Korrektur des angefochtenen Bescheides.

Der Beschwerde war beigelegt eine Bestätigung der AGmbH, wonach „der [näher aufgeschlüsselte] Betrag von 3.657,71 € [...] 2015 nicht ausbezahlt [wurde]“.

Zur AGmbH ist auszuführen, dass über diese mit Beschluss des zuständigen Insolvenzgerichtes vom Datum2 der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft infolge

Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst wurde. Mit Beschluss des zuständigen Insolvenzgerichtes vom Datum3 wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben und die Gesellschaft anschließend gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit von Amts wegen im Firmenbuch gelöscht.

Am 6. Juni 2016 erging ein Ergänzungersuchen des Finanzamtes „betreffend Beschwerde gegen Einkommensteuerbescheid 2015“ an den Bf., wonach Nachweise der Gehaltseinforderung zu erbringen seien bzw. glaubhaft zu begründen sei, weshalb die ausstehenden Bezüge nicht vor dem erst mehr als ein halbes Jahr nach Beendigung des Dienstverhältnisses zur AGmbH am Datum***** eröffneten Konkurs eingefordert worden seien.

Auch entspreche es nicht der gängigen Lebenserfahrung, dass man neuerlich ein Dienstverhältnis mit einer Firma eingehe, bei deren Gesellschaftern/Geschäftsführern/Prokuristen es sich um die gleichen Personen bzw. mit diesen in familiärer Beziehung stehenden Personen handle, die bereits Gehaltszahlungen für eine frühere Tätigkeit schuldig geblieben seien. Eine persönliche Vorsprache sei nur nach Terminvereinbarung vormittags möglich.

In seinem Antwortschreiben vom 13. Juni 2016 führte der Bf. aus, die ausstehenden Gehaltszahlungen seien vorab nicht eingefordert worden, weil mit Z im Zuge der Geschäftsführeranmeldung des Bf. am 16. Februar 2015 vereinbart worden sei, dass, wenn die AGmbH Gewinne mache, die Schulden der Y noch im Jahr 2015 bezahlt würden. Dies sei auch der Grund gewesen, warum der Bf. ein Dienstverhältnis mit der AGmbH eingegangen sei und seine Gehaltsforderungen erst im Konkursverfahren eingefordert habe.

Sollten noch Fragen auftauchen, so sei der Bf. gerne bereit, diese im Rahmen einer persönlichen Vorsprache zu beantworten.

Diesem Antwortschreiben des Bf. war eine zwischen dem Geschäftsführer der AGmbH, Z, und dem Bf. abgeschlossene und von beiden unterfertigte Vereinbarung vom 16. Februar 2015 beigelegt, die folgenden Wortlaut aufweist:

„Zwischen [dem Bf.] und Herrn Z wird vereinbart, dass die offenen Gehaltszahlungen der Y noch im Jahr 2015, sobald die AGmbH Gewinne macht, bezahlt werden.“

Wien, am 16.2.2015

Fa. AGmbH“

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 21. Juni 2016 wies das Finanzamt die Beschwerde des Bf. als unbegründet ab, wobei es folgendes ausführte:

Der Antrag, die mittels Lohnzettel gemeldeten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der AGmbH bei der Berechnung der Einkommensteuer nicht zu berücksichtigen, werde abgewiesen.

Es habe vor Konkurseröffnung der AGmbH ausreichend Zeit bestanden, die Zahlungen einzufordern bzw. den Lohnzettel vom Arbeitgeber auf die ausbezahlten Bezüge korrigieren zu lassen. Aufgrund der Angaben des Bf. seien auch in den Vorjahren immer wieder Zahlungen trotz Lohnzettelmeldungen nicht geleistet worden, wodurch das Vertrauen des Bf. in Versprechungen vertretungsbefugter Personen dieser Firmen nicht nachvollziehbar erscheine und nicht der gängigen Lebenserfahrung entspreche. Es werde daher davon ausgegangen, dass der vom Arbeitgeber übermittelte Lohnzettel die abgerechneten und tatsächlich ausbezahlt Bezüge enthalte.

In seinem Vorlageantrag vom 4. Juli 2016 führte der Bf. folgendes aus:

Da mit der AGmbH vereinbart gewesen sei, dass die offenen Gehaltszahlungen beglichen würden, wenn diese Firma Gewinne schreibe, habe für den Bf. kein Grund bestanden, die Zahlungen einzufordern bzw. die Bezüge korrigieren zu lassen. Weil es auch der gängigen Berufserfahrung entspreche, dass eine neu gegründete Firma im Anfangsstadium noch keine Gewinne erziele, habe er keine Zahlungen eingefordert.

Eine Bestätigung der AGmbH über die tatsächlich ausbezahlt Bezüge sei vom Finanzamt ignoriert worden.

Der Bf. könne aber mittels Kontoauszügen die tatsächlichen Zahlungen nachweisen bzw. könne Z als Zeuge die Angaben des Bf. bestätigen.

Zum „nicht nachvollziehbaren Vertrauen“ erlaube sich der Bf. festzuhalten, dass jede Geschäftsbeziehung auf Vertrauen beruhe.

Am 22. August 2016 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Im Bezug habenden Vorlagebericht beantragte die Abgabenbehörde die Abweisung des Rechtsmittels „iSd Ausführungen in der BVE“.

Rechtslage:

Gemäß § 19 Abs. 1 1. Satz EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Nach § 84 Abs. 1 Z 1 1. Satz EStG 1988 hat der Arbeitgeber dem Finanzamt der Betriebsstätte (§ 81) oder dem sachlich und örtlich zuständigen Krankenversicherungsträger (§ 23 Abs. 1 ASVG) ohne besondere Aufforderung die Lohnzettel aller im Kalenderjahr beschäftigten Arbeitnehmer zu übermitteln.

Gemäß § 278 Abs. 1 BAO kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Erwägungen:

Streit besteht im gegenständlichen Fall darüber, ob und in welcher Höhe der Bf. im Jahr 2015 tatsächlich Zahlungen von der AGmbH aus der bei dieser Gesellschaft ausgeübten nichtselbständigen Tätigkeit erhalten hat.

Der von der Abgabenbehörde ermittelte Sachverhalt ist diesbezüglich nicht eindeutig:

Während im Bezug habenden Lohnzettel steuerpflichtige Bezüge des Bf. von 3.933,33 € aus gewiesen sind, die der Besteuerung unterworfen wurden, führt der Bf. in seiner Beschwerde aus, einen Betrag von 3.657,71 € nicht ausbezahlt bekommen zu haben; in der der Beschwerde beigelegten Bestätigung der AGmbH, wonach „der [näher aufgeschlüsselte] Betrag von 3.657,71 € [...] 2015 nicht ausbezahlt [wurde]“, ist auch von Beträgen von 430,00 € (mit dem Vermerk „3.4.15“) und 500,00 € (mit dem Vermerk „9.4.15 ACONTO“) die Rede, die scheinbar doch ausbezahlt wurden.

Der Abgabenbehörde ist zwar zuzustimmen, wenn sie sinngemäß ausführt, dass der Sachverhalt ungewöhnliche Verhältnisse beinhaltet (etwa warum der Bf. die strittigen Zahlungen nicht rechtzeitig eingefordert hat bzw. den Lohnzettel der AGmbH nicht korrigieren hat lassen), jedoch erscheint er, va. in Anbetracht der Argumentation des Bf., mit dem Geschäftsführer der Gesellschaft vereinbart zu haben, mit der Zahlung zuzuwarten, bis diese neu gegründete Firma Gewinne erzielt, nicht als von Vornherein denkunmöglich.

Liegen ungewöhnliche Verhältnisse vor, die nur der Abgabepflichtige aufklären kann, oder stehen die Behauptungen des Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch, trifft ihn zwar eine erhöhte Mitwirkungspflicht (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 115 Tz 13); letzterer ist der Bf. aber - zumindest nach derzeitigem Kenntnisstand - insofern nachgekommen, als er mehrere Beweisanbote vorgelegt hat:

- So hat der Bf. in seinem Antwortschreiben vom 13. Juni 2016 (und offensichtlich auch schon vorher, siehe dazu oben den Text des Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vom 6. Juni 2016: „[...] Eine persönliche Vorsprache ist nur nach Terminvereinbarung vormittags möglich“) angeboten, noch auftauchende Fragen im Rahmen einer persönlichen Vorsprache zu beantworten.
- In seinem Vorlageantrag vom 4. Juli 2016 hat er weiters angeboten,
 - mittels Kontoauszügen die tatsächlichen Zahlungen an ihn nachzuweisen und
 - den damaligen Geschäftsführer der AGmbH, Z, als Zeugen einzuvernehmen, um die Angaben des Bf. zu bestätigen.

Diesen beachtlichen Beweisanboten, die auch unter dem Aspekt der Wahrung des Parteiengehörs von Bedeutung sind, ist das Finanzamt aber nicht nachgekommen bzw. hat sich damit nicht auseinandergesetzt, sondern hat in seinem Vorlagebericht

im Wesentlichen lediglich auf seine Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung verwiesen.

Daraus folgt aber, dass die Sache nicht entscheidungsreif ist; es steht nicht einmal fest, um welchen Betrag es in concreto geht (siehe oben). Der für die Entscheidung über die Beschwerde wesentliche Sachverhalt wurde nicht ausreichend erhoben und wesentliche Ermittlungen wurden unterlassen. Würde das Bundesfinanzgericht im beschwerdegegenständlichen Fall die fehlenden Ermittlungen erstmals durchführen, würde dies zu einer nicht unbeträchtlichen Verfahrensverzögerung führen, weil alle Ermittlungsergebnisse immer der jeweils anderen Verfahrenspartei zur Stellungnahme bzw. Gegenäußerung unter Beachtung des Parteiengehörs iSd § 115 Abs. 2 BAO zur Kenntnis gebracht werden müssen.

Da von der Abgabenbehörde notwendige Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anderer Bescheid hätte erlassen werden können, hat das Bundesfinanzgericht im Rahmen seines Ermessens beschlossen, den streitgegenständlichen Bescheid und die Beschwerdevorentscheidung (letztere vom 21. Juni 2016) aufzuheben und die Sache zur Durchführung von weiteren Ermittlungen an die Abgabenbehörde zurückzuverweisen.

Begründung der Ermessensentscheidung:

Die Aufhebung nach § 278 Abs. 1 BAO stellt eine Ermessensentscheidung dar, welche nach den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit zu treffen ist (§ 20 BAO). Zweckmäßig ist die Zurückverweisung im gegenständlichen Fall deshalb, weil zur Klärung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes noch wesentliche Ermittlungen notwendig sind, welche von der belangten Abgabenbehörde rascher und wirtschaftlicher erledigt werden können als vom Bundesfinanzgericht.

Billig ist die Zurückverweisung, weil es dem Bf. nicht zumutbar ist, die Entscheidung über die Beschwerde durch das deutlich aufwendigere Ermittlungsverfahren vor dem Verwaltungsgericht zu verzögern. Auch dem Umstand, dass durch eine wesentliche Verfahrensverlagerung zum Bundesfinanzgericht der Rechtsschutz und die Kontrollmechanismen eingeschränkt werden, kommt im Rahmen der Billigkeitserwägungen Bedeutung zu.

Unzulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Im Fall der Zurückverweisung an die Abgabenbehörde ist nur zu prüfen, ob das Ermessen des § 278 Abs. 1 BAO richtig geübt worden ist. Dabei handelt es sich jedoch um die Beurteilung der Plausibilität der Begründung und somit um eine Sach- und keine Rechtsfrage. Diese Frage ist einer ordentlichen Revision nicht zugänglich.

Wien, am 27. Februar 2019