

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache über die Beschwerde vom 30. Dezember 2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt datiert vom 25. November 2013 betreffend Einkommensteuer 2010 und über die Beschwerde vom 18. Februar 2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt datiert vom 16. Januar 2014 betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 wird gemäß § 279 als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2012 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Darstellung des verwaltungsbehördlichen Verfahrens:

Für das Jahr 2010 hat der Beschwerdeführer am 24. Juli 2012 seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung beim Finanzamt abgegeben und wurde am 19. September 2012 zur Einkommensteuer veranlagt.

Im Rahmen einer Hausdurchsuchung beim Arbeitgeber des Beschwerdeführers am 9. November 2012 wurden Unterlagen gefunden, welche darauf schließen lassen, dass der Beschwerdeführer (sowie die anderen Arbeitnehmer dieses Arbeitgebers) Teile seines Lohnes aus nichtselbstständiger Arbeit erhalten hat, ohne dass dies in der offiziellen Lohnverrechnung berücksichtigt worden wäre ("*Schwarzzahlungen*").

Aufgrund dieser Erhebungsergebnisse wurde das Verfahren für die Einkommensteuer 2010 Beschwerdeführers gemäß § 303 Abs. 4 BAO am 25. November 2013 von

Amts wegen wieder aufgenommen und in dem am gleichen Datum ergangen neuen Sachbescheid für die Einkommensteuer 2010 zusätzliche Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit i.H.v. € 3.924,00 angesetzt.

Dagegen wandte sich der Beschwerdeführer mit der als "*Einspruch*" bezeichneten Beschwerde (zum damaligen Zeitpunkt „*Berufung*“ nach § 243 BAO in der Fassung BGBl. I Nr. 194/1961, nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF. BGBl. I Nr. 13/2014 beim Bundesfinanzgericht als „*Beschwerde*“ zu behandeln), persönlich beim Finanzamt übergeben am 30. Dezember 2013.

Darin führte er aus, dass ihm die vom Finanzamt zugerechneten Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit von seinem Arbeitgeber (A) nicht bekannt seien, er diese nicht erhalten habe und ihm diese auch nicht angeboten worden seien. Im Jahr 2010 habe kein Dienstverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und der Firma B bzw. Herrn A bestanden. Ihm seien nur die aus dem schriftlichen Dienstvertrag ab 10. Januar 2011 zustehenden Löhne für die geleistete Arbeitszeit ausbezahlt worden. Dem Beschwerdeführer sei nicht bekannt, ob Herr A seinen damaligen Mitarbeitern Schwarzlöhne bezahlt habe. Er gehe davon aus, dass sich derartige Unterstellungen (des Finanzamtes) nicht wiederholen würden.

Für das Jahr 2012 erstellte das Finanzamt am 16. Januar 2014 den Einkommensteuerbescheid nachdem der Beschwerdeführer keine Abgabenerklärung abgegeben hatte, aufgrund der Erhebungsergebnisse im Verfahren gegen den Arbeitgeber des Beschwerdeführers und rechnete ihm € 21.068,60 für den Zeitraum vom 1. Januar bis 4. Dezember und € 1.845,41 für den Zeitraum vom 5. Dezember bis zum Jahresende an Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit von Herrn A als Arbeitgeber zu.

In der durch seine rechtsfreundlichen Vertreter erstellten Beschwerde gegen den im letzten Absatz dargestellten Einkommensteuerbescheid 2012 begehrte der Beschwerdeführer, die Nachforderung des Finanzamtes entsprechend der geringeren tatsächlichen steuerpflichtigen Bezüge zu verringern.

Der Beschwerdeführer habe aufgrund seines Dienstvertrages € 10,00 pro Stunde und daher bloß € 6.235,00 erhalten. Schwarzlöhne habe er nicht bezogen. Eine korrekte Lohnabrechnung habe er bis zum Ende urgiert, der Arbeitgeber aber nicht vorgelegt. Um eine ordentliche Lohnabrechnung zu erwirken, habe er sich am 26. November 2012 sogar die Arbeiterkammer gewendet. Am 11. Dezember 2012 sei ihm mitgeteilt worden das die Firma B insolvent sei.

Das Finanzamt wies die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 mit Beschwerdeverentscheidung gemäß § 262 BAO datiert vom 26. Juni 2014 ab und änderte den Einkommensteuerbescheid 2012 mit Beschwerdeverentscheidung vom gleichen Datum ab.

Diese Beschwerdeverentscheidungen begründete das Finanzamt mit gleichlautenden zusätzlichen Begründungen wie folgt:

"1. Treuhanderschaft A — C B:

B_ ist von 2010 bis 2012 als Treuhänder des A_ aufgetreten und hat für die Zurverfügungstellung seines Namens ein geringes monatliches Entgelt erhalten. Der Gewerbebetrieb und alle Geschäfte in den Betriebsteilen D und E, F, G und H wurden jedoch zur Gänze und in vollem Umfang tatsächlich von A geführt, der auch das notwendige Betriebskapital zur Verfügung stellte und dadurch das Unternehmerrisiko zur Gänze getragen hat. C B hat keine Betriebsausgaben veranlasst und nie Löhne gezahlt, er konnte auch über die getätigten Geschäfte nicht disponieren, dies wurde alles von A wahrgenommen. Der Abgabenbehörde liegt dazu der Vertrag vom Jänner 2011 vor, abgeschlossen zwischen A als Treugeber und C B als Treuhänder:

Abgeschlossen zwischen Herrn B C, Geb. XX.XX.1977 und Herrn A, Geb. XX.XX.1964

Herr B bestätigt, dass die Firmen B C F_ und die Firma B G_ und die Firma B H und die Firma B E_ zu 100 % Herrn A gehören.

Als Entschädigung für die Namensgebung wird ein monatlicher Betrag von € 700,00 an Herrn B bezahlt, solange die Firma so besteht, wie zum jetzigen Zeitpunkt. Herr B bestätigt, dass alle alle Eigenmitteln und Investitionen zu 100 % von Herrn A geleistet wurden und werden.

Weiters wird auf das Protokoll wem 19.11.2012 über die Einvernahme des Beschuldigten C B hingewiesen, aus dem hervorgeht, dass C B diesen Sachverhalt vollinhaltlich bestätigt hat. Der Abgabenbehörde liegt dazu auch das Ergebnis der Besprechung wem 15.3.2013 vor, die im Insolvenzverfahren C B in den Kanzleiräumen des Masseverwalters Dr. I in J stattgefunden hat und an der neben dem Masseverwalter auch der steuerliche Vertreter des C B, Dr. K, und L vom Finanzamt_B teilgenommen haben.

C B ist daher weder Arbeitgeber im Sinne des § 42 Abs. 1 EStG, noch hat er selbst Einkünfte aus Gewerbebetrieb erwirtschaftet. Alle Einnahmen und Ausgaben sowie die Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind dem Treugeber A zuzurechnen, und dieser schuldet daher auch alle Abgaben aus dem von ihm betriebenen Unternehmen bzw. Gewerbebetrieb. A war somit der tatsächliche Arbeitgeber des Beschwerdeführers. Die ursprünglich auf C B lautenden Lohnzettel waren daher auf A zu ändern.

2. Auszahlung von sog. "Schwarzlöhnen":

A hat an die von ihm als Arbeitgeber in den Teilbetrieben H, D- und Mietwagengewerbe, F sowie LKW-Transporte von 2009 bis 2012 beschäftigten Arbeitnehmer Löhne und Gehälter iHv. mehr als € 330.000,00 ausbezahlt, ohne dass diese in den Lohnkonten erfasst und ordnungsgemäß lohnversteuert worden wären. Im Zuge der Hausdurchsuchung vom 9.11.2012 wurden nun Unterlagen sichergestellt, aus denen auch derartige "Schwarzzahlungen" an den Beschwerdeführer ersichtlich sind:

Schwarzlöhne 2010: 3.924,00

Schwarzlöhne 2011: 5.508,00

Schwarzlöhne 2012: 2.532,89

Summe: 16.964,89

Diese Lohnbestandteile wurden bisher nicht in den Lohnkonten des Beschwerdeführers erfasst, für diese Bezugssteile wurde daher keine Lohnsteuer einbehalten, und es wurden auch sonst keine Lohnabgaben entrichtet.

a) Lohnzahlungen "schwarz" aus 2010:

Gem. § 83 Abs. 1 EStG ist der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner. Und gem. Abs. 2 Z 1 kann der Steuerschuldner unmittelbar in Ansprache genommen werden, wenn die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 EStG vorliegen.

Sind gem. § 41 Abs. 1 Z 1 EStG im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag € 230,00 übersteigt. Der Beschwerdeführer hat im Veranlagungszeitraum 2010 Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv. § 11.164,24 erzielt. Der Beschwerdeführer war daher im Veranlagungszeitraum 2010 als Steuerschuldner für die von seinem Arbeitgeber A nicht einbehaltene und nicht abgeführte Lohnsteuer unmittelbar in Anspruch zu nehmen. Ob der Beschwerdeführer dabei von seinem Arbeitgeber die Auszahlung von sog. "Schwarzlöhnen" aktiv verlangt hat, oder ob er diese gegen seinen Willen in Kauf genommen hat, ob die unterlassene Lohnversteuerung durch einen Irrtum herbeigeführt oder vorsätzlich nicht durchgeführt wurde, ist dabei unbeachtlich.

Vom Finanzamt wurde daher am 25.11.2013 nach erfolgter Wiederaufnahme des Verfahrens ein neuer Einkommensteuerbescheid für 2010 erlassen, wobei die von Oktober bis Dezember 2012 ausbezahlten "Schwarzlöhne" iHv. € 3.924,00 angesetzt wurden. Angemerkt wird, dass der Beschwerdeführer vom 16.3.2010 bis zum 9.1.2011 auch Arbeitslosengeld vom AMS bezogen hat. Gegen den Bescheid vom 25.11.2013 brachte der Beschwerdeführer die mit 25.12.2013 datierte Berufung ein, die wie folgt begründet wurde:

Die angeführten steuerpflichtige Bezüge mit § 3.924,00 (Herr A 03.10.bis 31.12.2010) sind mir unbekannt und halte deshalb ausdrücklich fest, dass ich von Herrn A diese Bezüge von § 3.924,00 nicht erhalten habe und mir auch zu keiner Zeit angeboten wurden.

Es bestand im Jahre 2010 auch kein Dienstverhältnis zwischen meiner Person und der Firma B weder mündlich oder schriftlich.

Auch mit Herrn A war im Jahre 2010 kein Dienstverhältnis weder mündlich noch schriftlich.

Es wurden meiner Person nur die zustehenden Löhne lt. schriftlichem Dienstvertrag beginnend am 10.01.2011 für die geleistete Arbeitszeit ausbezahlt.

Ob Herr A sogenannte "schwarz" -Löhne irgendeinem damaligen Mitarbeiter bezahlt hat, war mir nicht bekannt. Ich gehe davon aus, daß sich derartige Unterstellungen nicht wiederholen.

Der Berufung des Beschwerdeführers ist die von A unterzeichnete Bestätigung vom 22.12.2013 beigefügt:

Hiermit bestätige ich Herr A, M, dem Beschwerdeführer, N, im Jahre 2010 kein "Schwarzgeld" oder sonstige Geldbeträge, wie auch immer geartet, bezahlt zu haben.

Für die Probearbeit bekam und forderte der Beschwerdeführer keinen Geldbetrag. Dies war auch so mit dem Beschwerdeführer vereinbart. Auch bestand mit dem Beschwerdeführer in dieser Zeit kein Dienstverhältnis, weder mündlich oder schriftlich mit der Firma B. Das Arbeitsverhältnis begann am 10.01.2011 und ist im schriftlich vereinbarten Dienstvertrag zwischen der Firma B und dem Beschwerdeführer nachzulesen.

Am 23.1.2013 wurde der Beschwerdeführer über sein Dienstverhältnis bei A als Zeuge (Einvernahme gem. § 161 StPO) befragt. Zu seiner Tätigkeit im Jahr 2010 hat er Folgendes angegeben:

Ungefähr Im September 2010 hatte ich in O ein Einstellungsgespräch auf der Tankstelle P mit Herrn A. Herr A wollte zuerst, dass ich für ihn D fahre. Wir haben uns dann darauf geeinigt, dass ich F fahre und ab und zu E. Als Stundenlohn wurden § 10,00 netto schriftlich vereinbart. Ungefähr Mitte Dezember 2010 habe ich mich dann mit Herrn A in M_ in seiner Wohnung im Erdgeschoß getroffen, und ich habe ich den Dienstvertrag dann unterschrieben. Mein Dienstverhältnis hat mit 10.01.2011 begonnen, und davor bin ich für die Firma B dreimal Probe gefahren. A wollte, dass ich schon vor Aushändigung des Dienstvertrages öfters für ihn fahre, er hat mich dazu angerufen und mich bedrängt.

Über seine Arbeitszeiten musste der Beschwerdeführer sehr detaillierte Aufzeichnungen führen, wie er selbst angegeben hat:

Im Rahmen meines Dienstverhältnisses bin ich überwiegend F gefahren. Über meine Fahrten musste ich genaue Stundenaufzeichnungen führen, und zusätzlich für jeden Tag ein eigenes Protokoll aus denen die Stunden, die Kilometer, die Kunden und die Lade- und die Entladestellen ersichtlich sind. Ich erhielt für den gesamten Beschäftigungszeitraum ...

Die der Abgabenbehörde vorliegenden Unterlagen zu den Lohnzahlungen des A an den Beschwerdeführer sind unvollständig. Demonstrativ wird jedoch auf Folgendes hingewiesen:

- Arbeitseinteilung Q AG: Daraus ist ersichtlich, dass der Beschwerdeführer für den Zeitraum 8.10.2010 bis zum 15.10.2010 für Transportleistungen eingeteilt war (Säcke von der R).
- Stundenaufzeichnungen zu den Transporten für die Q AG vom 8.10. bis zum 21.10.2010: Aus dem Schriftbild ist ersichtlich, dass diese Aufzeichnungen vom Beschwerdeführer persönlich geführt wurden.
- Stundenaufzeichnungen des S vom 29.11 bis 3.12.2010: Darauf ist der Beschwerdeführer an zwei Tagen als Fahrer ersichtlich.
- Auszahlungslisten A von Oktober bis Dezember 2010: Siehe Beilage.

Laut seiner eigenen Darstellung sei der Beschwerdeführer im Jahr 2010 lediglich drei Mal zur Probe für A gefahren, und dafür habe er kein Entgelt erhalten. Die vom Beschwerdeführer selbst geführten Stundenaufzeichnungen über die Altkleidertransporte für die Q AG zeigen jedoch das folgende Bild:

Tag	von	bis	Stunden	Kennzeichen
-----	-----	-----	---------	-------------

Freitag, 08.10.2010	06:40	19:50	13,00 Std.	T
Montag, 11.10.2010	06:30	13:00	6,50 Std.	U
Dienstag, 12.10.2010	07:00	16:30	9,50 Std.	T
Mittwoch, 13.10.2010	06:30	18:30	12,00 Std.	T
Donnerstag, 14.10.2010	06:30	22:10	15,67 Std.	T
Freitag, 15.10.2010	07:30	15:50	8,33 Std.	T
Mittwoch, 20.10.2010	06:00	16:00	10,00 Std.	T
Donnerstag, 21.10.2010	06:30	14:00	7,50 Std.	T

gesamt: 82,50 Std.

Daraus ist ersichtlich, dass der Beschwerdeführer alleine für diese Transporte an acht Arbeitstagen eine Arbeitsleistung von 82,50 Stunden erbracht hat. Und aus den Stundenaufzeichnungen des S geht hervor, dass der Beschwerdeführer über die Q-Transporte hinausgehend weitere Arbeitsleistungen für A erbracht haben muss. Die Darstellung, er sei im Jahre 2010 nur drei Mal unentgeltlich zur Probe gefahren, ist daher als Schutzbehauptung zurückzuweisen.

Nun zu den von A geführten Auszahlungslisten für Oktober bis Dezember 2010, die die ausbezahlten und nicht lohnversteuerten Löhne enthalten und die dieser Bescheidbegründung beiliegen. Sie weisen für den Beschwerdeführer folgende Beträge aus:

Monat	Text	Schwarzzahlungen	Löhne	Bf.	gesamt
Oktober 2010	Familienname Bf. KW40	252,00			
	Familienname Bf. KW41	520,00			
	Familienname Bf. KW42	352,00			
	Familienname Bf.	50,00			1.229,00
November 2010	Vorname Bf.	220,00	350,00	210,00	780,00
Dezember 2010	Vorname Bf.	350,00	880,00	300,00	385,00
					1.915,00
					3.924,00

Der in den Aufzeichnungen aufscheinende Vorname ist dem Beschwerdeführer zuzuordnen, es gab im gesamten Unternehmen des A nur einen einzigen Arbeitnehmer mit diesem Vornamen.

Es wurden insgesamt mehr als 40 Arbeitnehmer gem. § 83 Abs. 2 EStG als Steuerschuldner direkt für die von A nicht einbehaltene und nicht abgeführte Lohnsteuer in Anspruch genommen. Dabei hat sich herausgestellt, dass die Aufzeichnungen des A, insbesondere die zit. Barauszahlungslisten, sehr präzise waren. Nicht zuletzt wurden die Auszahlungslisten des A durch die eigenen Aufzeichnungen des Beschwerdeführers aus den Jahren 2011 und 2012 selbst bestätigt. Auszug aus dem o.a. Protokoll vom 23.1.2013:

Nach Beendigung meines Dienstverhältnisses am 20.12.2012 habe ich dann beim AMS V Arbeitslosengeld beantragt. Ich war jedoch sehr erstaunt, dass mein Arbeitslosengeld so gering ausfallen sollte. Durch eine Überprüfung meiner Unterlagen beim AMS V wurde festgestellt, dass Herr A immer zu niedrige Monatslöhne an die GKK gemeldet hat. Daraufhin habe ich mich an die

AK J gewendet, die mir empfohlen hat, die W-GKK zu kontaktieren. Herr X von der W-GKK, mit dem ich telefoniert habe, ich sollte mich an das Finanzamt_B wenden.

Wieso sollten die für die Folgejahre auf den Beschwerdeführer zutreffenden Aufzeichnungen des A ausgerechnet für 2010 unstimmig sein?

Am 18.2.2014 ist beim Finanzamt eine ergänzende Stellungnahme zur Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 eingegangen, verfasst vom Rechtsanwalt Mag. Z, mit folgendem Inhalt:

- a) Der Beschwerdeführer sei 2010 mehrmals unentgeltlich zur Probe gefahren, und zwar nur vom 8. bis 21. Oktober 2010.
- b) Weitere Fahrten im November und Dezember 2010 werden bestritten mit dem Hinweis, es sei nur der Vorname auf den Arbeitsaufzeichnungen ersichtlich, außerdem habe der Beschwerdeführer in dieser Zeit einen Umzug durchgeführt und somit wenig Zeit gehabt.
- c) Es wird ausdrücklich bestritten, dass der Beschwerdeführer mit S als Beifahrer Arbeitsleistungen im November und Dezember 2010 erbracht habe.
- d) Die der Abgabenbehörde vorliegenden Unterlagen seien dem Beschwerdeführer unbekannt und wurden die Beträge nicht ausbezahlt. 2011 und 2012 seien sämtliche Auszahlungen vom Beschwerdeführer durch Unterschrift zu bestätigen gewesen, womit nicht begründbar sei, dass die ggstdl. Auszahlungen nicht zu bestätigen gewesen wären.
- e) Der Beschwerdeführer bestreitet weiter, dass A sein Arbeitgeber gewesen sei.

Darüber hinausgehend wurden folgende Beweismittel genannt bzw. Beweisanträge gestellt:

- Akt Finanzamt_B
- Bestätigung A vom 22.12.2013
- Zeugeneinvernahme S
- Zeugeneinvernahme A
- Einvernahme des Beschwerdeführers

Rechtliche Würdigung und Feststellung:

- Die bei der Erstaussage als Zeuge nach der StPO abgegebene Behauptung des Beschwerdeführers, er habe lediglich drei Tage unentgeltlich für A gearbeitet, ist durch die nachgewiesene tatsächliche Arbeitszeit widerlegt.
- Die in der ergänzenden Stellungnahme vom 18.2.2014 vorgebrachte Darstellung, der Beschwerdeführer sei insgesamt doch an acht Tagen unentgeltlich zur Probe gefahren, wird als weitere Schutzbehauptung zurückgewiesen. Laut der ständigen Rechtsprechung des VwGH kommt bei derartigen Fällen der Erstaussage entscheidende Bedeutung zu.
- Eine unentgeltliche Probearbeitszeit von drei Tagen ist absolut unüblich und widerspricht dem Arbeitsrecht und den allgemeinen Gepflogenheiten im Arbeitsleben - noch dazu, wo der Beschwerdeführer von A sogar „bedrängt“ wurde, öfter zu fahren. Wenn jemand bedrängt wird, eine Arbeitsleistung zu erbringen, dann widerspricht es den

Denkgesetzen, dass er diese Leistungen dann unentgeltlich erbracht haben soll. Nun konnte die Abgabenbehörde für Oktober 2010 eine Arbeitszeit von mindestens 82,50 Stunden an acht Arbeitstagen dezidiert nachweisen, was eine unentgeltliche Tätigkeit von vorneherein ausschließt.

- Es ist der Abgabenbehörde zwar nicht möglich, die von Oktober bis Dezember 2010 insgesamt geleistete Arbeitszeit des Beschwerdeführers schlüssig nachzuweisen, die dafür notwendigen Unterlagen wurden entweder im Rahmen der Durchsuchung nicht aufgefunden oder sie sind zu diesem Zeitpunkt nicht mehr vorgelegen.*
- Die Lohnverrechnung wurde 2010 noch nicht von der AA GmbH geführt, dies mag evtl. die Ursache dafür sein, dass die Ablage in diesem Jahr noch anders gestaltet wurde, sodass der Abgabenbehörde für 2010 nicht alle Belege vorliegen.*
- Insbesondere monatliche Lohnauszahlungsbelege betreffend die Schwarzlöhne liegen für 2010 betreffend den Beschwerdeführer nicht vor. Das trifft jedoch auch auf andere Dienstnehmer zu, die Löhne ausbezahlt bekamen und insgesamt nicht bei der W GKK angemeldet waren und somit in der Lohnverrechnung zur Gänze nicht aufschienen. A ließ sich nur jene „schwarz“ ausbezahlten Lohnbestandteile auf den Monatslohnabrechnungen durch Unterschriften bestätigen, bei denen die Arbeitnehmer in der Lohnverrechnung grundsätzlich erfasst waren.*
- Für die Ermittlung der Höhe der bezogenen Entgelte können jedoch die Auszahlungslisten des A herangezogen werden, die - wie eben bereits dargelegt - äußerst genau geführt wurden.*
- In Anbetracht der nachgewiesenen falschen und widersprüchlichen Darstellungen des Beschwerdeführers ist diesen Lohnauszahlungslisten des A großes Gewicht beizumessen.*
- Die der Berufung beigefügte Bestätigung des A vom 22.12.2013 erfolgte offensichtlich aus Gefälligkeit, ihr ist jegliche Beweiskraft abzusprechen. Dies vor allem vor dem Hintergrund, dass A zum Zeitpunkt der Erstellung dieser Bestätigung seine eigenen Aufzeichnungen gar nicht zur Verfügung gestanden haben.*
- Die Tatsache, dass mit dem Vornamen des Beschwerdeführers ausschließlich dieser gemeint sein kann, wird durch folgende Unterlagen bestätigt:*

Auf der Lohnabrechnung Juli 2010 wurde von A folgende Berechnung angestellt (Erläuterungen der Abgabenbehörde wurden rot ergänzt):

[...]

Die Differenz von € 1.134,00 scheint folglich auf der händischen Auszahlungsliste des A für August 2011 unter dem Vornamen des Beschwerdeführers auf, wobei die Aufteilung in den offiziellen Auszahlungsbetrag und den schwarz ausbezahlten Lohnbestandteil zusätzlich noch einmal nachvollzogen werden kann:

[...]

Dieser Zusammenhang kann durch weitere Aufzeichnungen über Zahlungsflüsse belegt werden. Diese Details sprechen weiters für die Genauigkeit der händischen Aufzeichnungen des A.

- Vor Oktober 2010 finden sich in den Aufzeichnungen des A weder der Vor- noch der Familienname des Beschwerdeführers. Im Oktober wird der Beschwerdeführer von A unter dem Familiennamen geführt, danach regelmäßig unter dem Vornamen, wobei der Zusammenhang mit dem Familiennamen jeweils evident ist.*
- Zu den angeführten umfangreichen Arbeiten im Zusammenhang mit einem Wohnungsumzug Ende 2010 ist Folgendes anzumerken: Es widerspricht der Lebenserfahrung, dass ein Wohnungsumzug den Beschwerdeführer zwei volle Kalendermonate derart beansprucht, dass nicht nebenbei auch Arbeitsleistungen für A erbracht hätten werden können. Der Beschwerdeführer war von Oktober bis Dezember 2010 nicht vollzeitbeschäftigt.*
- Bei der Zeugeneinvernahme vom 23.1.2014 hat Beschwerdeführer Folgendes angegeben (Auszug aus dem Protokoll):*

Frage: Kennen Sie Herrn C B?

Antwort Beschwerdeführer: Ich habe am Anfang gar nicht gewusst, wer B C ist. Ich habe nur sehr selten mit ihm zu tun gehabt. Herr B hat mich drei oder viermal gebeten, ein Teil nach AN zum Schweißen mitzunehmen, das war es schon. Mein „Chef“ war Herr A. Er hat mir gesagt: „Ich bin nicht Kaiser, nicht König, sondern Gott!“ Er hat mir ein paarmal mit Kündigung gedroht, und ich habe mich bereits um eine andere Arbeit umgesehen, weil er mir sehr auf die Nerven gegangen ist. Aufgrund meines Alters war die Jobsuche jedoch schwierig.

Daraus ist unmittelbar ersichtlich, dass der Beschwerdeführer über die tatsächlichen Verhältnisse im Gewerbebetrieb des A gut unterrichtet war. Ihm muss bewusst gewesen sein, dass A der tatsächliche Arbeitgeber war und C B nur sein Strohmann.

- S_, AB, der auch als Fahrer beschäftigt war, wurde am 10.4.2014 als Zeuge im Strafverfahren A einvernommen. Er hat folgendes ausgesagt:*

Frage: Vorgehalten werden Ihnen Aufzeichnungen über Transporte von Säcken für die Q AG vom Donnerstag den 14.10.2010: Wer ist mit den dort aufscheinenden Namen _S/Familienname des Beschwerdeführers/AC gemeint?

Antwort Herr S_: Mit dem Familiennamen des Beschwerdeführers ist der Bf. gemeint, der AC ist aus AD, der war mit einer Verwandten von AE befreundet. Der _S war ich. Es kann sein, dass ich das geschrieben habe.

Frage: Vorgehalten werden Ihnen die Aufzeichnungen vom 11.10.2010 und vom 12.10.2010, auf denen die Namen _S/Vorname des Beschwerdeführers und _S/Vorname des Beschwerdeführers/AC aufscheinen. Um welche Personen handelt es sich dabei?

Antwort Herr S_: Jetzt steht statt des Familiennamens eben der Vorname des Beschwerdeführers da, und der AC ist der Gleiche. Bei dem Vornamen des Beschwerdeführers handelt es sich um den Beschwerdeführer, ich wüsste keinen anderen mit diesem Vornamen sonst.

Frage: Vorgehalten werden Ihnen die Aufzeichnungen vom 01.12.2010 und vom 03.12.2010 betreffend die AF— Tour: Darauf scheinen wieder der Vorname des Beschwerdeführers und AC auf: Um welche Personen handelt es sich dabei?

Antwort Herr S_: Es kann sich wieder nur um den Beschwerdeführer und um den AC, den ich schon beschrieben habe, handeln. Einen anderen AC und einen anderen mit dem Vornamen des Beschwerdeführers hat es nicht gegeben. Nach meiner Erinnerung kann die Tour vom 01.12.2010 nur der Beschwerdeführer gefahren sein, und die vom 03.12.2010 eben nur dieser AC. Wenn ich das gefahren wäre, stünde gar kein Name dabei.

Frage: Vorgehalten werden Ihnen die Aufzeichnungen über Transporte vom 24. 11.2010 von der Firma AG nach Fischlham. Da scheint der Vorname des Beschwerdeführers auf. Um welche Person handelt es sich dabei?

Antwort Herr S_: Das kann nur der Beschwerdeführer gewesen sein. Da ist er gefahren von der AG, wo er was abgeholt haben muss, weiter zum AH, wo eine AI und AJ ist. Dass ich ihn abgeholt hätte oder so irgendwas kann sicher nicht gewesen sein. Diese Fahrt bin nicht ich, sondern sicher der Beschwerdeführer gefahren. Aufgeschrieben habe diese Aufstellung ich, weil die Fahrer meistens Schmierzettel geschrieben haben. Ich glaube auch, dass alle Touren auf diesem Zettel in der KW 47 der Beschwerdeführer gefahren ist.

Dadurch wird die Darstellung der Abgabenbehörde, dass es sich bei der Person mit dem Vornamen des Beschwerdeführers um den Beschwerdeführer handelt, nochmals bestätigt. Außerdem ist dadurch die in der Beschwerde vorgebrachte Aussage, der Beschwerdeführer sei in den Monaten November und Dezember 2010 keine Transporte gefahren, widerlegt.

- A hat im bisherigen Finanzstrafverfahren sehr wenig zur Aufklärung des Sachverhaltes beigetragen, er hat lediglich eine nicht sehr präzise schriftliche Stellungnahme eingereicht, in der er u.a. grundsätzlich eingeräumt hat, Arbeitslöhne „schwarz“ ausbezahlt zu haben. Der Abgabenbehörde ist daher nicht klar, was A über die bereits entsprechend gewürdigte Bestätigung wem 22.12.2013 hinausgehend zur Sachverhaltsfindung beitragen könnte. Diesbezüglich wurden auch im Beweisantrag keine Details genannt. Eine Zeugeneinvernahme des A ist daher nach Ansicht der Abgabenbehörde nicht notwendig.*
- Auch des Beschwerdeführers wurde im bisherigen Verfahren bereits einvernommen, darüber hinausgehend wurde neben den Bescheidbeschwerden betreffend die Einkommensteuerfestsetzungen 2010 eine Stellungnahme eingereicht. Was sollte er noch offenlegen? Eine weitere Einvernahme des Beschwerdeführers erscheint daher nicht notwendig.*

Gem. § 167 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In freier Beweiswürdigung wird daher festgestellt: Der Beschwerdeführer war zumindest vom 6.10. bis zum 31.12.2010 beim Arbeitgeber A als Arbeitnehmer beschäftigt. Er hat in diesem Zeitraum ein Entgelt iHv.

insgesamt € 3.624,00 bezogen, das nicht in der Lohnverrechnung erfasst wurde. Für diese Lohnzahlungen wurde daher weder Lohnsteuer einbehalten noch an das Finanzamt abgeführt. Die Berufung vom 25.12.2013 war daher abzuweisen.

b) Lohnzahlungen „schwarz“ aus 2012:

Gem. § 83 Abs. 1 EStG ist der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner. Und gem. Abs. 2 Z 1 kann der Steuerschuldner unmittelbar in Anspruch genommen werden, wenn die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 EStG vorliegen.

Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige gem. § 41 Abs. 1 Z 3 EStG zu veranlagten, wenn im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7, 8 oder 9 zugeflossen sind. Laut Mitteilung des Insolvenz-Entgelt-Fonds hat der Beschwerdeführer für das Jahr 2012 Bezüge im Sinne des § 69 Abs. 6 EStG bezogen, Bezugszeitraum 14.4. bis 14.4.2012. Der Beschwerdeführer war daher im Veranlagungszeitraum 2012 als Steuerschuldner für die von seinem Arbeitgeber A nicht einbehaltene und nicht abgeführte Lohnsteuer unmittelbar in Anspruch zu nehmen. Ob der Beschwerdeführer dabei von seinem Arbeitgeber die Auszahlung von sog. „Schwarzlöhnen“ verlangt hat, oder ob er diese gegen seinen Willen in Kauf genommen hat, ob die unterlassene Lohnversteuerung durch einen Irrtum herbeigeführt oder vorsätzlich nicht durchgeführt wurde, ist dabei unbeachtlich.

Vom Finanzamt wurde daher am 16.1.2014 ein Einkommensteuerbescheid für 2012 erlassen, wobei die bis dorthin festgestellten „Schwarzlöhne“ iHv. € 6.235,00 angesetzt wurden. Gegen diesen Bescheid brachte Mag. AK im Namen des Beschwerdeführers die mit 16.2.2014 datierte Berufung ein, die wie folgt begründet wurde:

Die Zurechnung eines Betrages von € 6.235,00 als lohnsteuerpflichtige Zahlung zu der ursprünglichen Bemessungsgrundlage ist unrichtig und die dadurch gebildete Bemessungsgrundlage in Höhe von € 21.066,60 überhöht.

Der Beschwerdewerber hat zu Beginn des Dienstverhältnisses einen Dienstvertrag abgeschlossen, in welchem eine Nettozahlung in Höhe von € 10,00 pro Stunde vereinbart war. Auf Basis dieser Vereinbarung hat der Beschwerdeführer die Auszahlungen in Höhe von € 6.235,00 erhalten. Schwarzlöhne wurden nicht bezogen. Der Beschwerdeführer schuldet keine Steuer für diesen Bezug.

Mehrfach wurde vom Beschwerdeführer eine korrekte Lohnabrechnung urgiert, jedoch seitens des Arbeitgebers bis zuletzt nicht vorgelegt. Der Beschwerdeführer hat zu keinem Zeitpunkt Schwarzzahlungen verlangt und solche auch nicht erhalten. Um eine ordentliche Lohnabrechnung zu erwirken, fand am 26.11.2012 sogar ein Termin bei der AK V statt. Am 11.12.2012 wurde dem Beschwerdeführer von der AK V schriftlich mitgeteilt, dass die Fa. B insolvent ist und die Rechtssache an die AK J abgetreten wurde.

Die Abgabenbehörde stimmt diesen Ausführungen in der Beschwerde grundsätzlich zu, nur kann damit nichts gewonnen werden. Unstrittig wurde der an den Beschwerdeführer als Lohn bar ausbezahlte Betrag iHv. § 6.235,00 vom Arbeitgeber A nicht in den

Lohnkonten des Beschwerdeführers erfasst. Mag. AK hat dazu bei dem für den Arbeitgeber A zuständigen Finanzamt_B umfassend Akteneinsicht genommen und dabei die bar und unversteuert ausbezahlten Teilbeträge im Detail nachvollziehen kennen. Auf die diesbezüglich mit L geführten Telefonate und den Emailverkehr wird hingewiesen. Von dieser Akteneinsicht waren auch alle relevanten Unterlagen betreffend 2010 umfasst.

Der Beschwerdeführer war vom 1.1. bis zum 5.12.2012 beim steuerrechtlichen Arbeitgeber A beschäftigt. Arbeits- und sozialversicherungsrechtlich wurde jedoch von der W GKK der Treuhänder C B weiterhin als Dienstgeber geführt. Im Zuge der Konkursöffnung vom XX.XX.2012 betreffend C B wurde dieses Dienstverhältnis durch Austritt im Sinne des § 25 IO beendet. Im Zuge der Bearbeitung der Beschwerde vom 18.2.2014 wurden auch die vom Insolvenz-Entgelt-Fonds an den Beschwerdeführer ausbezahlten Bezüge überprüft. Dabei wurde festgestellt, dass vom IE-Fonds unter der Bescheidnummer AL für den Zeitraum 1.9.2012 bis 30.9.2012 ein laufendes Nettoentgelt iHv. € 2.609,00 zuerkannt und ausbezahlt wurde.

Der Abgabenbehörde liegt die Bank Auftragsliste mit dem Übertragungsdatum 10.10.2012 vor, mit der A die Löhne für September 2012 an seine Arbeitnehmer überwiesen hat. Darauf ist folgender Eintrag ersichtlich:

[...]

Demnach wurde der in der Lohnverrechnung für September 2012 ausgewiesene Nettolohn von € 1.311,11 an den Beschwerdeführer überwiesen. A hat weiters regelmäßig jene Lohnbestandteile, die nicht in den Lohnkonten erfasst wurden, ca. in der zweiten Woche des Folgemonats bar an die Dienstnehmer ausbezahlt. Bei der niederschriftlichen Befragung vom 26.3.2014 hat der ebenfalls bei A beschäftigt gewesene AM als Abgabepflichtiger dazu folgendes angegeben:

Auf Befragen gibt Herr AM an, dass die Auszahlung für September 2012 im Oktober 2012 erfolgt ist, dies gilt auch für die anderen Mitarbeiter, sofern diese an diesem Tag in der Firma waren. Waren Mitarbeiter nicht anwesend, so wurden diese eben eine Woche später oder an einem anderen Tag ausbezahlt.

Aus der langjährigen Übung des A was die Auszahlung der „Schwarzlöhne“ betrifft und aus der Aussage des AM ist unmittelbar zu schließen, dass der Beschwerdeführer nicht nur den in der Lohnverrechnung erfassten Nettolohn für September 2012 von A erhalten hat, es sind auch die weiteren vereinbarten Lohnbestandteile, die nicht in der Lohnverrechnung erfasst wurden, im Oktober 2012 bar an ihn ausbezahlt werden.

Diese Bestandteile berechnen sich wie folgt:

Nettobezüge 09/2012 ausbezahlt wem IE-Fonds: 2.609,00

Nettoauszahlung 09/2012 laut Jahreslohnkonto: 1.311,11

ergibt Lohnzahlung "schwarz" im Oktober 2012: 1.297,89

Dieser von A bar ausbezahlte Lohnbestandteil iHv. € 1.292,89 wurde bisher nicht im Jahreslohnzettel 2012 erfasst, er blieb daher bis dato unversteuert. Somit ergeben

sich den Beschwerdeführer im Veranlagungszeitraum 2012 insgesamt folgende Lohnzahlungen, die bisher nicht versteuert wurden:

Lohnzahlungen "schwarz" 01-09/2012 laut ESt-Bescheid bisher: 6.235,00

Lohnzahlung "schwarz" im Oktober 2012: 1.297,89

Lohnzahlungen "schwarz" 2012 gesamt: 7.532,89

Der wem Finanzamt_B (Finanzamt der Betriebsstätte) erstellte Lohnzettel war daher nochmals wie folgt zu berichtigen:

Lohnzettel A 1.1.-4.12.2012	BruttoBezüge	stpfl. Bezüge
laut Bescheid vom 16.1.2014 bisher:	25.257,52	21.068,60
Lohnzahlung "schwarz" im Oktober 2012:	1.297,89	1.297,89
laut Beschwerdeverentscheidung:	26.555,41	22.366,49

Gem. § 263 Abs. 1 BAO ist der angefochtene Bescheid in der Beschwerdeverentscheidung in jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder als unbegründet abzuweisen. Dem in der Beschwerde wem 18.2.2014 gestellten Antrag konnte in der Beschwerdeverentscheidung nicht gefolgt werden, zusätzlich war die bisher nicht erfasste Lohnzahlung wem Oktober 2012 anzusetzen. Für den Fall, dass der Insolvenzentgelt-Fonds die zu viel geleistete Zahlung zurückfordert, lägen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 2 EStG vor, die im Zeitraum der Erstattung zu berücksichtigen wären.

Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des eben bezeichneten Bescheides. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des eben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erheben werden. Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen."

Beigelegt waren der Begründung der Beschwerdeverentscheidungen für die Einkommensteuer 2010 und 2012 des Beschwerdeführers die Lohnauszahlungslisten des A von Oktober bis Dezember 2010.

Nachweislich zugestellt wurde diese Beschwerdeverentscheidung am 1. Juli 2014.

Mit Schreiben datiert vom 25. Juli 2014, beim Finanzamt eingelangt am 31. Juli 2014, begehrte der Beschwerdeführer die Vorlage der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2010 und 2012 an des Bundesfinanzgericht und begründete dies wie schon bisher und ohne auf die Argumente in der Beschwerdeverentscheidung datiert vom 26. Juni 2014 einzugehen, damit, dass er im Dienstvertrag mit der Firma B einen den Nettostundenlohn € 10,00 vereinbart habe. Nach Bescheidbegründung habe er im Jahr 2012 insgesamt € 7.532,89 schwarz ausbezahlt erhalten, was einer Arbeitszeit von 753,29 Stunden entspreche, welche er zusätzlich zu seinen offiziellen Arbeitszeiten bezahlten Löhnen gearbeitet haben solle. Dies entspreche nicht den Tatsachen. Im Jahr 2010 habe er nur einige Tage zur Probe gearbeitet dafür kein Entgelt erhalten.

Es seien daher auch die für das Jahr 2010 eingerichteten Schwarzgeldbezüge wieder herauszurechnen.

Beweiswürdigung und sich daraus ergebender entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Ausgehend von § 167 Abs. 2 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961) hat die Abgabenbehörde, soweit Tatsachen nicht offenkundig sind oder auf einer gesetzlichen Vermutung beruhen (§ 167 Abs. 1 BAO) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, über eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach herrschender Judikatur und Lehre reicht es aus, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder sogar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (so VwGH 21.09.2009, 2009/16/0033, zuletzt VwGH 31.05.2017, Ro 2014/13/0025).

Nach § 269 Abs. 1 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Nun behauptet der Beschwerdeführer die vom Finanzamt festgestellten sogenannten Schwarzlöhne in den Jahren 2010 und 2012 nicht bezogen zu haben. Über seine wiederholte Behauptung hinaus legte er jedoch nur eine Bestätigung seines Arbeitgebers, ihm im Jahr 2010 kein Schwarzgeld ausbezahlt zu haben vor.

Demgegenüber stehen die in der Beschwerdevorentscheidung detailliert dargestellten Beweismittel wie Stundenaufzeichnungen, Zeugenaussagen von Arbeitskollegen und vom Beschwerdeführer, Lohnverrechnung und Aufzeichnungen des Arbeitgebers des Beschwerdeführers über ausbezahlte Schwarzlöhne.

Insoweit kann auf die Begründung der Beschwerdevorentscheidungen des Finanzamtes betreffend die Einkommensteuer 2010 und 2012 des Beschwerdeführers datiert vom 26. Juni 2014 verwiesen werden, da die dort durchgeführte Beweiswürdigung keine Fragen offen lässt und geradezu erdrückend darlegt, in welcher Höhe der Beschwerdeführer in den Jahren 2010 und 2012 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit gemäß § 25 EStG 1988 bezogen hat.

Es kann daher festgehalten werden, dass die Tatsachenfeststellungen des Finanzamtes gegenüber den Behauptungen des Beschwerdeführers, er habe keine Schwarzlöhne bezogen, dermaßen an Wahrscheinlichkeit überragen, dass diese beinahe den Anspruch der Sicherheit für sich reklamieren können. Es wird daher in diesem Erkenntnis vollständig auf die Beweiswürdigung des Finanzamtes in den Beschwerdevorentscheidungen datiert vom 26. Juni 2014 betreffend die Einkommensteuer 2010 und 2012 verwiesen und folgender Sachverhalt festgestellt:

Im Jahr 2010 hat der Beschwerdeführer von seinem Arbeitgeber A € 3.924,00 für seine nichtselbstständige Tätigkeit, welche von bei den der Abgabenerklärungen nicht erwähnt wurde, erhalten.

Ähnliches gilt für das Jahr 2012, in welchem € 7.532,89 an Arbeitslohn für den Beschwerdeführer nicht in den Lohnkonten des Arbeitgebers erfasst wurden und auch keine Lohnsteuer einbehalten wurde.

Rechtslage und rechtliche Erwägungen:

Wie schon das Finanzamt richtig angeführt hat, ist Steuerschuldner der Lohnsteuer der Arbeitnehmer, doch hat in der Regel der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer seiner Arbeitnehmer gemäß § 79 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) abzuführen.

§ 83 EStG 1988 bestimmt jedoch Folgendes:

- (1) Der Arbeitnehmer ist beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner.*
- (2) Der Arbeitnehmer wird unmittelbar in Anspruch genommen, wenn*
 - 1. die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 vorliegen,*
 - 2. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 99/2007)*
 - 3. die Voraussetzungen für eine Nachversteuerung gemäß § 18 Abs. 4 vorliegen,*
 - 4. eine Veranlagung auf Antrag (§ 41 Abs. 2) durchgeführt wird,*
 - 5. eine ausländische Einrichtung im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn (§ 47) nicht erhoben hat.*
- (3) Der Arbeitnehmer kann unmittelbar in Anspruch genommen werden, wenn er und der Arbeitgeber vorsätzlich zusammenwirken um sich einen gesetzeswidrigen Vorteil zu verschaffen, der eine Verkürzung der vorschriftsmäßig zu berechnenden und abzuführenden Lohnsteuer bewirkt.*

Für das Jahr 2010 hat der Beschwerdeführer die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 (Pflichtveranlagung: „Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn ... er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt“), erfüllt, da er unstrittig Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der Höhe von € 11.164,74 erzielt hat.

Sind die Voraussetzungen einer Pflichtveranlagung erfüllt, ist das Einkommen des Beschwerdeführers im Kalenderjahr gemäß § 2 Abs. 1 bis 3 EStG 1988 Grundlage der Einkommensteuer, wobei das Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, selbständiger Arbeit, Gewerbebetrieb, nichtselbständiger Arbeit, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung sowie der sonstigen Einkünfte, alle nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen sowie der Freibeträge nach den §§ 104, 105 und 106a EStG 1988, umfasst.

Dies bedeutet für den Beschwerdeführer, dass im Jahr 2010 auch die im festgestellten Sachverhalt genannten nichtselbstständigen Einkünfte vom Arbeitgeber A in Höhe von

€ 3.924,00 bei der Berechnung des Einkommens nach § 2 iVm. § 25 EStG 1988 zu berücksichtigen sind (§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988: *"Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) sind: Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis. ..."*) und die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 abzuweisen ist.

Auch für das Jahr 2012 liegt ein Pflichtveranlagungsgrund und nach § 83 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 ein Grund für die Erhebung der Lohnsteuer beim Beschwerdeführer vor. Der Beschwerdeführer hat nämlich vom Insolvenz-Entgelt-Fond für den 14. April 2012 € 16.206,54 erhalten. § 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sieht eine verpflichtende Veranlagung auch für den Zufluss von Bezügen nach § 69 Abs. 6 Z 1 EStG 1988 (*"Bei Auszahlung von Insolvenz-Entgelt durch den Insolvenz-Entgelt-Fonds"*) vor, was nach § 83 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 zum Lohnsteuerabzug beim Arbeitnehmer führt (*"die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 vorliegen"*).

Für den Beschwerdeführer hat dies zur Folge, dass auch bei der Einkommensteuer 2012 die € 7.532,89 an Arbeitslohn, welche nicht in den Lohnkonten seines Arbeitgebers aufgezeichnet wurden, aber ihm, wie oben festgestellt, zugeflossen sind, bei der Ermittlung der Einkommensteuer mitberücksichtigt werden müssen und der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2012 wie in der Beschwerdevorentscheidung datiert vom 26. Juni 2014 abzuändern war.

Zulässigkeit einer Revision:

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

Da in diesem Erkenntnis der Schwerpunkt im Bereich der Beweiswürdigung gelegen ist und im Übrigen nur Rechtsfragen zu behandeln waren, die entsprechend der herrschenden Lehre und Judikatur behandelt wurden, kommt diesen keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zu.

Linz, am 15. Mai 2019

