

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Alfred Klaus Fenzl, Am Steinbühel 27b, 4030 Linz, über die Beschwerde vom 18. November 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 13. November 2013 betreffend Einkommensteuer 2011 und die Beschwerde vom 27. Jänner 2015 gegen den Bescheid vom 19. Jänner 2015 betreffend Einkommensteuer 2012 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Veranlagung 2011

Die beschwerdeführende Partei brachte am 29. Februar 2012 eine Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2011 ein. Darin wurde unter anderem ausgeführt, dass die Zahl der inländischen Arbeitgeberinnen/Arbeitgeber/Pensionsstellen 2 beträgt.

Mit Bescheid vom 5. Juni 2012 erfolgte die Festsetzung der Einkommensteuer mit 1.935 Euro. Berücksichtigt wurden folgende Einkünfte:

[...]

Der Bescheid enthielt folgenden Hinweis und Begründung:

„Hinweise:

Sie haben während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten. Die Lohnsteuer wurde von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt. Bei der Veranlagung werden Ihre Bezüge zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie von einer Stelle ausbezahlt worden. Sie zahlen damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen hat.

Begründung:

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 2.021,83 € nicht übersteigen.“

Mit Bescheid der belangten Behörde vom 13. November 2013 erging folgender Bescheid:

„Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2011

Das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2011 (Bescheid vom 05.06.2012) wird gem. § 303 (4) BAO wieder aufgenommen.

Begründung:

Das Verfahren war gemäß § 303 (4) BAO wiederaufzunehmen, weil ein berechtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt wurde, aus dem sich eine geänderte Einkommensteuerfestsetzung ergibt. Zur näheren Begründung wird auf die Begründung des im wiederaufgenommenen Verfahrens neu erlassenen Einkommensteuerbescheides verwiesen.

Die Wiederaufnahme wurde im Rahmen der Ermessensabwägung gemäß § 20 BAO verfügt, um die Rechtmäßigkeit der Steuerfestsetzung herbeizuführen und damit dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung Rechnung zu tragen.

Rechtsmittelbelehrung: Sie haben das Recht, gegen diesen Bescheid Berufung einzulegen (z.B. wenn Fehler aufgetreten sind bzw. wenn Sie Positionen vergessen haben). Die Berufung muss innerhalb eines Monats nach der Zustellung des Bescheides beim oben angeführten Finanzamt eingereicht oder bei der Post aufgegeben werden. In der Berufung sind der Bescheid zu bezeichnen (Wiederaufnahmebescheid vom 13. November 2013 betreffend Einkommensteuerbescheid für 2011) sowie die gewünschten Änderungen anzuführen und zu begründen. Die Berufung hat keine aufschiebende Wirkung (§ 254 BAO). Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Die Einhebung des in Streit stehenden Betrages kann auf Antrag gemäß § 212a BAO bis zur Erledigung der Berufung ausgesetzt werden. Insoweit der Berufung nicht stattgegeben wird, sind in der Folge Zinsen zu entrichten.“

Mit dem gleichzeitig ergangenen Bescheid des Finanzamtes Linz vom 13. November 2013 wurde die Einkommensteuer für 2011 mit 4.490,00 Euro festgesetzt.

Der Berechnung der Einkommensteuer wurden folgende Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu Grunde gelegt:

[...]

Zur Begründung hat die belangte Behörde ausgeführt:

„Hinweise:

Sie haben während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten. Die Lohnsteuer wurde von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt. Bei der Veranlagung werden Ihre Bezüge zusammengerechnet und so besteuert, als waren sie von einer Stelle ausgezahlt worden. Sie zahlen damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen hat.

Begründung:

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 2.721,83 Euro nicht übersteigen.“

Dagegen wurde vom steuerlichen Vertreter fristgerecht mit Eingabe vom 18. November 2013 Beschwerde mit folgendem Wortlaut eingebracht:

„Ich berufe gegen den ESt-Bescheid 2011 vom 13.11.2013, weil im Zuge einer GPLA-Prüfung ein neuer Lohnzettel zur Wiederaufnahme des Verfahrens geführt hat, der im Gegensatz zum ursprünglichen nicht der Realität entspricht. Meiner Klientin ist nicht klar, warum sie plötzlich ein um € 7.000,- höheres steuerpflichtiges Einkommen aus ihrer unselbständigen Tätigkeit gehabt haben soll.

Der Aussetzungsantrag schließt auch die am gleichen Tag festgesetzten Aussetzungszinsen mit ein.

Im Zuge der telefonischen Rücksprache mit dem Team XX wurde mit zur Kenntnis gebracht, das mittlerweile auch ein berichtigter Lohnzettel für 2012 vorliegen soll, hinsichtlich dessen das steuerpflichtige Einkommen wiederum um € 1.500,- höher ist, als die abgerechneten Beträge. Führt auch dies zur Wiederaufnahme, so berufe ich auch gegen diesen Bescheid und beantrage ebenfalls die Aussetzung/bis zur Abklärung bzw. Erledigung der Berufung.“

Aktenkundig ist folgende Niederschrift über die Zeugeneinvernahme vom 2.12.2013 und die darin angeführten Auszahlungslisten:

„Gegenwärtig:

Leiter(in) der Amtshandlung: H A.

Schriftführer(in): M. H.

Sonstige anwesende Personen: A F, Steuerberater

Die Zeugin wurde vor Beginn der Vernehmung gemäß § 159 StPO über die Befreiung von der Aussage gem. § 156 StPO - das Recht auf Verweigerung der Aussage gem. § 157 StPO – das Recht auf Verweigerung der Beantwortung einzelner Fragen gem. § 158 StPO - informiert und ermahnt, die Wahrheit anzugeben, nichts zu verschweigen und die Aussage so abzulegen, dass sie erforderlichenfalls eidlich bekräftigt werden könnte; es wird darauf aufmerksam gemacht, dass eine falsche Aussage gemäß § 288 StGB gerichtlich strafbar ist. Dazu wird ihr / ihm die „Rechtsbelehrung für Zeugen nach der Strafprozessordnung (StPO)“ ausgefolgt. Weiters wird die Belehrung über das Recht, eine Person des Vertrauens der Vernehmung beizuziehen (§ 160 Abs 2 StPO), erteilt. Als Vertrauensperson ist ausgeschlossen, wer am Verfahren beteiligt ist (zB als Zeuge, Mitbeschuldigter) oder die Zeugin / den Zeugen durch seine Anwesenheit an einer freien und vollständigen Aussage beeinflussen könnte.

Vertrauenspersonen haben keinen Gebührenanspruch und sind zur Verschwiegenheit über ihre Wahrnehmungen im Zuge der Vernehmung verpflichtet (§ 301 Abs. 2 StGB).

Sie gibt über ihre persönlichen Verhältnisse an:

[...]

*In einer kurzen Vorbesprechung wurden der Zeugin diverse Unterlagen aus der Belegsammlung präsentiert. Demnach war Frau ***Bf1*** von 01.12.2010 bis zum 29.02.2012 bei A R. als Dienstnehmerin beschäftigt. Aus den Jahreslohnkonten geht ein Monatsbezug von € 600,- brutto hervor, dass ergibt einen Auszahlungsbetrag von monatlich € 509,58. Frau Bf war laut Gewerberegisterauszug gewerberechtliche Geschäftsführerin im Mietwagengewerbe vom 07.12.2010 bis zum 07.02.2012. Der Abgabenbehörde liegen die am 09.11.2012 im Zuge der Durchsuchung beschlagnahmten, händisch geführten Auszahlungslisten des A R. vor: daraus ist ab Mai 2011 eine monatliche Zahlung von € 1.000,- ersichtlich, die auf den Jahreslohnkonten nicht aufscheint.*

Für Oktober 2011 ist auf der Auszahlungsliste der Betrag von € 509,98 ersichtlich, der auf dem Jahreslohnkonto steht, und zusätzlich ein weiterer Betrag von € 1.000,-. Im Jahre 2012 hat es offensichtlich nur eine einzige derartige Zahlung in Höhe von € 1.500,- gegeben.

Aus den gewerberechtlichen Unterlagen ist ersichtlich, dass Frau Bf von 05.05.2011 bis 23.02.2012 auch gewerberechtliche Geschäftsführerin betreffend das Taxigewerbe mit den Standorten X., Y. und Z. war. Dieser Zeitraum betreffend das Taxigewerbe stimmt mit den Zusatzzahlungen von € 1.000,- überein.

Ich will aussagen und gebe zur Sache freiwillig an:

Ich habe über die in der Lohnverrechnung abgerechneten € 600,- brutto hinausgehend keine weiteren Zahlungen erhalten.

Ich habe meine Aufgaben als gewerberechtliche Geschäftsführerin wahrgenommen, ich habe mir dazu die Autos angeschaut, Behördeneingaben unterfertigt und dergleichen. Ab und zu hat es eine Besprechung mit R. gegeben. Ich bin weder für Hr. R. noch für Hr. W. Mietwagen oder Taxi gefahren.“

Mit Bescheid vom 12.12.2014 erging folgender Mängelbehebungsauftrag an die Beschwerdeführerin:

„Ihre Beschwerde vom 18.11.2013 gegen den Bescheid: Einkommensteuer 2011 vom 13.11.2013 weist durch das Fehlen eines Inhaltserfordernisses (§ 250 ff BAO) die nachfolgenden Mängel auf:

- *Fehlen von Inhaltserfordernissen gemäß § 250 Abs. 1 BAO:*

lit. b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;

lit. c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden.

Die angeführten Mängel sind beim Finanzamt Linz gemäß § 85 Abs. 2 BAO bis zum 02.01.2015 zu beheben.

Bei Versäumung dieser Frist gilt die Beschwerde als zurückgenommen.“

Dazu langte am 30. Dezember 2014 folgendes Anbringen der Beschwerdeführerin vom 30.12.2014 bei der belangten Behörde ein:

„Meine Berufung vom 18.11.2013, mit dem Begehren jenen Lohnzettel bei der Veranlagung zu berücksichtigen, der den tatsächlich zugeflossenen Bezügen entsprechen, nämlich den Ersten, wurde insoweit bereits bearbeitet, als das Finanzamt U. mit einer Überprüfung beauftragt wurde. Im Zuge dessen wurde meine Klientin aufgefordert in U. vorzusprechen, dabei habe ich sie begleitet und von folgendem Sachverhalt Kenntnis erhalten:

Das Rechnungswesen des Dienstgebers, in der Zwischenzeit in Konkurs, war mangelhaft. Der Abfluss von Bargeldbeständen wurde unter anderem damit erklärt, dass Frau Bf zusätzliche Gelder erhalten hätte. Im Original gefertigte Quittungen darüber liegen aber nicht vor. Richtig ist, dass meine Klientin eine Erhöhung ihres Bezuges begehrt hat, was ihr versagt blieb und weshalb sie ihre Tätigkeit schon vor der Insolvenz eingestellt hat.

Der ESt-Bescheid 2011 wird hinsichtlich des Ansatzes falscher n.s.A.-Bezüge angefochten und begehrt wurde die Abänderung dieser Position auf das betragliche Ausmaß des ersten, ursprünglichen und richtigen Lohnzettels.“

Die belangte Behörde erließ am 8. Jänner 2015 eine Beschwerdeverentscheidung, mit der die Beschwerde vom 20.11.2013 gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 13.11.2013 als unbegründet abgewiesen wurde.

Dazu erging am 8. Jänner 2015 folgende gesonderte Begründung:

*„Frau ***Bf1*** war von 1.12.2010 bis 29.02.2012 bei A R. als Dienstnehmerin (Dienstgeberkonto lautend auf Personenbeförderung W T.) beschäftigt. Aus den Jahreslohnkonten ist ein Monatsbezug iHv. € 600,-- (brutto) ersichtlich. Dies ergab einen Auszahlungsbetrag von € 509,58 mtl.*

Laut Gewerberegisterauszug war Frau Bf gewerberechtliche Geschäftsführerin im Mietwagengewerbe für die Standorte Y., X. und Z. vom 7.12.2010 bis zum 23.2.2012.

Es liegen händisch geführte Auszahlungslisten des Herrn R. vor, aus denen ersichtlich ist, dass ab Mai 2011 monatlich € 1000,-- in bar geleistet wurden. Zusätzlich sind auch die oa. monatlichen Zahlungen iHv € 509,58 auf diesen Barauszahlungslisten vermerkt.

Aus den gewerberechtlichen Unterlagen ist ersichtlich, dass Frau Bf vom 5.5.2011 bis 23.02.2012 auch gewerberechtliche Geschäftsführerin betreffend das Taxigewerbe mit den Standorten X., Y. und Z. war. Dieser Zeitraum ist deckungsgleich mit den laut Auszahlungsliste geleisteten Barzahlungen iHv. € 1.000,-.

*Bei der Einvernahme der Frau ***Bf1*** am 2.12.2013 am FA U. P. R als Zeugin wurden folgende Unterlagen übergeben: Jahreslohnkonten, Auszug Gewerbeberechtigungen Taxigewerbe und Mietwagengewerbe, Stundenaufzeichnung Dezember 2010, händische Auszahlungslisten Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober 2011 und Übersicht Auszahlungsliste Februar 2012 und oa. Sachverhalt mitgeteilt.*

*Für die Behörde ist in freier Würdigung der der Beschwerdeführerin zur Kenntnis gebrachten Beweismittel erwiesen, dass Frau ***Bf1*** für die zur Verfügungstellung der Taxikonzession zusätzlich zu den am Lohnkonto ausgewiesenen Beträge € 7.000,- in bar übergeben wurden.*

Das Zurverfügungstellen der Taxikonzession gegen Bezahlung in Form einer Anstellung als gewerberechtlicher Geschäftsführer ist im wirtschaftlichen Leben keine Seltenheit. Betrachtet man Angebote in Firmenbörsen, so erscheint auch der Höhe nach die Zahlung iHv. € 1.000,-- als branchenüblich.

Gem. § 15 EStG liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 EStG 1988 zufließen.

Der Arbeitnehmer ist beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner (§ 83 Abs. 1 EStG 1988) Gem. § 83 Abs. 3 EStG 1988 kann der Arbeitnehmer unmittelbar in Anspruch genommen werden, wenn er und der Arbeitgeber vorsätzlich zusammenwirken um sich einen gesetzwidrigen Vorteil zu verschaffen, der eine Verkürzung der vorschriftsmäßig zu berechnenden und abzuführenden Lohnsteuer bewirkt.“

Im Anbringen vom 27.1.2015 wurde von der beschwerdeführenden Partei ausgeführt:

„Mit analoger Begründung der Beschwerde betreffend den ESt-Bescheid 2011 vom 13.11.2013 samt der nachfolgenden Ergänzung hinsichtlich der Begründung berufe ich auch gegen den ESt-Bescheid 2012 vom 19.01.2015, begehre die Vorlage meiner Berufung an das UFG und die

Aussetzung der damit verbundenen vorgeschriebenen Abgaben, bis zur endgültigen Berufungserledigung, das sind:

<i>Einkommensteuer 2011 vorgeschrieben am 08.01.2015</i>	<i>€ 2.468,40</i>
<i>Zinsen dazu vorgeschrieben am 12.01.2015</i>	<i>€ 61,61</i>
<i>Einkommensteuer 2012 vorgeschrieben am 19.01.2015</i>	<i>€ 548,00</i>
<i>Zinsen dazu vorgeschrieben am 19.01.2015</i>	<i>€ 60,84</i>
	<i>€ 3.138,85</i>

Entgegen der Sachverhaltsdarstellung in der Bescheidbegründung BVE vom 08.01.2015 war meine Klientin niemals Taxilenkerin bei A R. oder W T. und nicht "auch" oder "zusätzlich" gewerberechtliche Geschäftsführerin.

Meine Klientin war im Zeitraum 01.12.2010 bis 29.02.2012 maximal fünf Mal an den Standorten Y., X. und Z., eher weniger oft. Sie hatte gar keine Gelegenheit die angeblichen Zahlungen entgegenzunehmen, es gibt keine von ihr unterfertigten Unterlagen und meine Klientin vermutet, dass die Auszahlungslisten des jeweiligen handelsrechtlichen Geschäftsführers Rechtfertigungen betreffend die Verwendung der jeweiligen Mittel in Vorbereitung auf das Konkursverfahren sind, jedenfalls sind ihr diese Mittel nicht zugegangen.

*Aus vorgenannten Gründen kann es keine Stundenaufzeichnungen der ***Bf1*** geben, bzw. sind solche, wenn sie vorliegen, gefälscht.*

Tatsächlich gibt es offensichtlich eine doppelte Lohnverrechnung, woraus zunächst der erste und richtige Lohnzettel zustande kam und eine zweite, die nachträglich erstellt wurde und jedenfalls, was meine Klientin betrifft, verfälscht ist.

Im Zuge der Einvernahme meiner Klientin beim Finanzamt U. wurde aus dem Arbeitsbericht kein einziger Beleg vorgelegt, der die Unterschrift meiner Klientin aufweist. Sollte ein derartiger Beleg existieren, so hält dies meine Klientin für eine Fälschung durch Kopie ihrer Unterschrift oder wie auch immer.

Ich halte deshalb meine Beschwerde aufrecht und begehre in den Jahren 2011 und 2012 eine Veranlagung nach den erstvorgelegten Lohnzetteln.“

Die Beschwerdevorlage hinsichtlich der Einkommensteuer 2011 erfolgte am 01.12.2016 und wurde der Gerichtsabteilung GA_Nr zugeteilt, welche seit 1.12.2019 unbesetzt ist. Die Erledigung der Beschwerde erfolgt daher durch den vertretenden Richter.

In der Beschwerdevorlage ist ausgeführt:

„Sachverhalt: Die Beschwerdeführerin war von 1.1.2010 bis 29.2.2012 bei A R. als Dienstnehmerin (Dienstgeberkonto lautend auf Personenbeförderung W T.). Lt. Jahreslohnkonten ist ein Monatsbezug von € 600,-- brutto ersichtlich, somit € 509,58 mtl. Auszahlungsbetrag. Die Beschwerdeführerin war lt. Gewerbeverzeichnisauszug gewerberechtliche Geschäftsführerin im Mietwagengewerbe für die Standorte Y., X. und Z. vom 7.12.2010 bis 23.2.2012. Aufgrund händisch geführter Auszahlungslisten des Herrn R., ist ersichtlich, dass € 1000,-- in bar gezahlt wurden. Diese scheinen neben den monatlich geleisteten Zahlungen auf. Im Zeitraum 5.5.2011 bis 23.2.2012 scheint die Beschwerdeführerin auch als gewerberechtliche Geschäftsführerin betreffend Taxigewerbe Standorte X., Y. und Z. auf. Dieser Zeitraum deckt sich mit den lt. Auszahlungsliste geleisteten Barauszahlungen. Der Beschwerdeführerin wurden bei einer Einvernahme am 2.12.2013 die relevanten Unterlagen übergeben. Im Zuge der BVE vom 8.1.2015 wurden die zusätzlich ausgewiesenen Barbeträge von € 7000,-- in freier Beweiswürdigung zu Recht den nsA-Einkünften zugerechnet und die Beschwerde somit als unbegründet abgewiesen. Mit 27.1.2015 langte ein Vorlageantrag ein. (die ebenfalls mit dem Vorlageantrag eingebrachte Beschwerde gegen E 2012 wurde vom Finanzamt mit selbem Datum wie diese Vorlage erledigt).

Beweismittel: Unterlagen, die hins. der Einvernahme der Beschwerdeführer am 2.12.2013 übergeben wurden. Jahreslohnkonten, Gewerbeberechtigungen, Stundenaufzeichnung Dez. 2010, Händ. Auszahlungslisten Mai bis Oktober 2011, Übersicht Auszahlungsliste Feb2012

Stellungnahme: Bereits in der Beschwerdevorentscheidung wurden die dem FA vorliegenden Unterlagen, welche auch der Beschwerdeführerin im Zuge der Einvernahme am 2.12.2013 zur Kenntnis gebracht wurden, in freier Beweiswürdigung gewürdigt und somit eine abweisende Entscheidung erlassen. Es wird daher beantragt, ebenso den Vorlageantrag abweisend zu erledigen.“

Die in der Beschwerdevorlage angeführten und dem Gericht vorgelegten Unterlagen wurden der beschwerdeführenden Partei mit Beschluss vom 3. Juni 2020 zur Kenntnis gebracht.

2. Veranlagung 2012

Die Einkommensteuererklärung 2012 wurde am 6.12.2013 bei der belangten Behörde eingebracht. Zum Inhalt der Abgabenerklärung legte die belangte Behörde folgenden Ausdruck aus deren Datenbank vor:

[...]

Mit Bescheid vom 19. Jänner 2015 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2012 mit 2.458,00 € festgesetzt.

Die Berechnung der Einkünfte erfolgte wie folgt:

[...]

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 27.1.2015 wie folgt:

„Mit analoger Begründung der Beschwerde betreffend den ESt-Bescheid 2011 vom 13.11.2013 samt der nachfolgenden Ergänzung hinsichtlich der Begründung berufe ich auch gegen den ESt-Bescheid 2012 vom 19.01.2015, begehre die Vorlage meiner Berufung an das UFG und die Aussetzung der damit verbundenen vorgeschriebenen Abgaben, bis zur endgültigen Berufungserledigung, das sind:

<i>Einkommensteuer 2011 vorgeschrieben am 08.01.2015</i>	<i>€ 2.468,40</i>
<i>Zinsen dazu vorgeschrieben am 12.01.2015</i>	<i>€ 61,61</i>
<i>Einkommensteuer 2012 vorgeschrieben am 19.01.2015</i>	<i>€ 548,00</i>
<i>Zinsen dazu vorgeschrieben am 19.01.2015</i>	<i>€ 60,84</i>
	<i>€ 3.138,85</i>

Entgegen der Sachverhaltsdarstellung in der Bescheidbegründung BVE vom 08.01.2015 war meine Klientin niemals Taxilenkerin bei A R. oder W T. und nicht "auch" oder "zusätzlich" gewerberechtliche Geschäftsführerin.

Meine Klientin war im Zeitraum 01.12.2010 bis 29.02.2012 maximal fünf Mal an den Standorten Y., X. und Z., eher weniger oft. Sie hatte gar keine Gelegenheit die angeblichen Zahlungen entgegenzunehmen, es gibt keine von ihr unterfertigten Unterlagen und meine Klientin vermutet, dass die Auszahlungslisten des jeweiligen handelsrechtlichen Geschäftsführers Rechtfertigungen betreffend die Verwendung der jeweiligen Mittel in Vorbereitung auf das Konkursverfahren sind, jedenfalls sind ihr diese Mittel nicht zugegangen.

*Aus vorgenannten Gründen kann es keine Stundenaufzeichnungen der ***Bf1*** geben, bzw. sind solche, wenn sie vorliegen, gefälscht.*

Tatsächlich gibt es offensichtlich eine doppelte Lohnverrechnung, woraus zunächst der erste und richtige Lohnzettel zustande kam und eine zweite, die nachträglich erstellt wurde und jedenfalls, was meine Klientin betrifft, verfälscht ist.

Im Zuge der Einvernahme meiner Klientin beim Finanzamt U. wurde aus dem Arbeitsbericht kein einziger Beleg vorgelegt, der die Unterschrift meiner Klientin aufweist. Sollte ein derartiger Beleg existieren, so hält dies meine Klientin für eine Fälschung durch Kopie ihrer Unterschrift oder wie auch immer.

Ich halte deshalb meine Beschwerde aufrecht und begehre in den Jahren 2011 und 2012 eine Veranlagung nach den erstvorgelegten Lohnzetteln.“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 1. Dezember 2016 wurde die Beschwerde vom 27.01.2015 gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 19.01.2015 als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung wurde ausgeführt:

„Von 1.12.2010 bis 29.2.2012 war die Beschwerdeführerin für den Arbeitgeber Hr. R. tätig. Von 7.12.2010 bis 23.2.2012 war sie gewerberechtl. Geschäftsführerin im Mietwagengewerbe für die Standorte Y., X. und Z.. Für den Zeitraum Februar 2012 liegen Aufzeichnungen vor, aus denen ersichtlich ist, dass € 1.500, -- in bar geleistet wurden.

Der Zeitraum in dem diese Barzahlung erhalten wurde und der Zeitraum, in dem sie gewerberechtliche Geschäftsführerin war, sind deckungsgleich. Bei der Einvernahme am 2.12.2013 am FA U. P. R wurde Fr. Bf auch diese Übersicht Auszahlungsliste Feb. 2012 übergeben. In freier Beweiswürdigung ist für die Behörde erwiesen, dass diese € 1500, -- für die zur Verfügungstellung der Taxikonzession in bar übergeben wurden.

Dazu darf auch auf die Begründung in der Beschwerdeverentscheidung des Vorjahres verwiesen werden.“

Im Vorlageantrag vom 28. 12. 2016 wurde ausgeführt:

„Ich beantrage die Vorlage meiner Berufung (Beschwerde) vom 27.01.15 gegen den ESt-Bescheid 2012 vom 19.01.15 zum Bundesfinanzgericht und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Die Aussetzung der Einhebung beantrage ich für die streitgegenständliche ESt 2012 in Höhe von Euro 548, -- zuzüglich der damit im Zusammenhang stehenden Zinsenvorschreibung vom 6.12.16 über Euro 60, 84.

Ferner verweise ich darauf, dass das anhängige Rechtsproblem ident ist mit jenem aus 2011, diesbezüglich die Vorlage bereits am 1.12.16 erfolgte.“

Die Beschwerdevorlage hinsichtlich der Einkommensteuer 2012 erfolgte am 27.02.2017 und wurde der Gerichtsabteilung GA_Nr zugeteilt, welche seit 1.12.2019 unbesetzt ist. Die Erledigung der Beschwerde erfolgt daher durch den vertretenden Richter.

In der Beschwerdevorlage ist ausgeführt:

„Sachverhalt:

Von 1.12.2010 bis 29.2.2012 war die Beschwerdeführerin für den Arbeitgeber Hrn. R. tätig. Mit 7.12.2010 bis 23.2.2012 war sie gewerberechtliche Geschäftsführerin im Mietwagengewerbe. Für den Zeitraum Februar 2012 liegen Aufzeichnungen vor, aus denen hervorgeht, dass € 1.500, -- in bar geleistet wurden. Diese wurden den nsA-Einkünften zugerechnet. Dagegen wurde mit 27.01.2015 eine Beschwerde eingebracht, die am 1.12.2016 mit abweisender Beschwerdeverentscheidung

erledigt wurde. Dagegen wurde der Vorlageantrag vom 28.12.2016 eingebracht. Zum näheren Sachverhalt darf auf die Vorlage für das Jahr 2011 verwiesen werden.

Beweismittel:

Auszahlungsliste Februar 2012 und die Unterlagen, welche hins. der Einvernahme der Beschwerdeführerin mit 2.12.2013 übergeben wurden. (diese wurden bereits mit Vorlage des Jahres E 2011 an das BFG übermittelt.)

Stellungnahme:

Auf die Stellungnahme im Vorlagebericht an das BFG und auf die Begründung in der Beschwerdeentscheidung darf verwiesen werden. Eine abweisende Erledigung wird daher beantragt.“

Der Beschwerdevorlage war folgendes, als „Auszahlungsliste Februar 2012“ bezeichnetes Dokument beigelegt:

[...]

3. Strafverfahren beim Landesgericht R GZ

Nach der Anklageschrift des Landesgerichtes R vom 19.10.2016, GZ ist A R. angeklagt worden, als Einzelunternehmer im Zeitraum 01.01.2011 bis 31.12.2012, wobei er die ausschließlich durch das Gericht zu ahndende Finanzvergehen unter Verwendung von Scheingeschäften oder anderer Scheinhandlungen, nämlich dadurch, dass er T. W. im Sinne eines Strohmannes als Unternehmer vorschob, die tatsächlichen Geschäfte jedoch unbeschränkt selbst führte und einen entsprechenden Treuhandvertrag mit T. W. gegenüber den Abgabenbehörden verschwie, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommenssteuergesetzes 1988 sowie dazu ergangener Verordnungen entsprechender Lohnkonten für jedes der Monate von 01.01.2011 bis 30.09.2012 eine Verkürzung von Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträgen zum Familienlastenausgleichsfonds sowie Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag beging und in Höhe von insgesamt EUR 127.037,15 Lohnsteuer (2011: EUR 68.674,83; 2012: EUR 58.362,32), EUR 52.511,21 Dienstgeberbeitrag (2011: EUR 27.386,68; 2012: EUR 25.124,53) und EUR 4.066,23 Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag (2011: EUR 2.190,93; 2012: EUR 1.875,29) bewirkt, indem er keine Lohnkonten für die im Inland beschäftigten Kraftfahrer führte, die daraus resultierenden Lohnabgaben der Abgabenbehörde nicht bekanntgab und entrichtete, wobei er dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe. Begründet wurde dies wie folgt:

„Darüber hinaus betrieb A R. seit etwa März 2009 als Einzelunternehmer auf dem österreichischen Transportmarkt einen Gewerbebetrieb mit den Teilbereichen Taxi- und Mietwagen, Kleintransporte, Lastfuhrwerksverkehr und Laserschweißen. Zur Verschleierung seiner unternehmerischen Tätigkeit bediente er sich jeweils eines "Treuhanders". Im Zeitraum 2009 bis 2010 übte F. W. diese Funktion aus, ehe im Zeitraum 2010 bis 2012 T. W. als Treuhänder auftrat.

Diese erhielten für die Zuverfügungstellung ihres Namens und die formelle Treuhandschaft ein geringes monatliches Entgelt. Die Geschäfte wurden jedoch stets zur Gänze und in vollem Umfang tatsächlich von A R. geführt, der auch das notwendige Betriebskapital zur Verfügung stellte und dadurch zur Gänze das Unternehmerrisiko trug.

Sämtliche Arbeitnehmer wurden von A R. eingestellt, diese waren allein ihm gegenüber weisungsgebunden. Auch sämtliche Löhne wurden von A R. (bar oder durch Überweisung) ausbezahlt. T. und F. W. waren in keiner Weise dispositionsbefugt und hatten auch keinen Einblick in die Geschäftsführungstätigkeit des A R..

....

Im Rahmen seines nicht offen gelegten Einzelunternehmens beschäftigte A R. zuletzt ca. 40 Dienstnehmer. Es handelte sich dabei um fünfzehn LKW-Fahrer, die Transporte für den Kunden „Zielpunkt“ in Wien durchführten. Die übrigen Arbeitnehmer waren als Fahrer im Taxi- und Mietwagenbetrieb und bei den Kleintransporten tätig. Sämtliche Löhne wurden von A R. ausbezahlt. Die LKW-Fahrer erhielten ihre Löhne per Banküberweisung, wobei die ausbezahlten Überstunden nicht in den Lohnkonten erfasst wurden. Die Fahrer im Teilbetrieb Taxi- und Mietwagen erhielten die in den Lohnkonten erfassten Lohnbestandteile per Banküberweisung. Jene Lohnbestandteile, die nicht in den Lohnkonten erfasst wurden, wurden regelmäßig von A R. persönlich an jedem zweiten Samstag im Monat in der Betriebsstätte in Y., MV 2, bar ausbezahlt. Dadurch wurden zum Teil bis zu 50% der ausbezahlten Löhne der Besteuerung entzogen. Der Abgabenbehörde liegen dazu die von A R. geführten Auszahlungslisten vor, die im Zuge einer Durchsuchung sichergestellt wurden.

Insgesamt wurden auf diese Weise im Zeitraum von 2010 bis September 2012 Löhne in Höhe von insgesamt € 205.157,48 „schwarz“ ausbezahlt. Die Treuhänder F. und T. W. waren ebenfalls als Arbeitnehmer in den Betrieb des A R. eingebunden und diesem gegenüber weisungsgebunden. Die für ihre Arbeitsleistungen bezogenen Entgelte unterlagen daher ebenfalls der Lohnsteuer. Durch die dargestellten „Schwarzzahlungen“ wurden Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag im eingangs genannten Ausmaß verkürzt.“

Am 23.3.2017 erfolgte durch das Landesgericht R eine Verurteilung des Herrn R. im Sinne der Anklageschrift wegen des Verbrechens des Abgabebetuges nach §§ 33 Abs 1, 38 Abs 1, 33 Abs 1 lit. a) und b), Abs 3 lit. b) FinStrG, wobei dieser im Strafverfahren ein Geständnis ablegte.

4. Parteiengehör

Das Bundesfinanzgericht hat mit Beschluss vom 3. Juni 2020 den Parteien des Verfahrens den bisherigen Verfahrensablauf, das Parteivorbringen sowie die Beweismittel zur Kenntnis gebracht und Gelegenheit gegeben, binnen vier Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses eine abschließende Stellungnahme abzugeben. Weiters wurde mitgeteilt, dass von der

Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung betreffend die Einkommensteuer 2012 vorerst abgesehen wird. Den Parteien wurden zudem die Niederschrift über die Zeugeneinvernahme vom 2.12.2013, die am 09.11.2012 im Zuge der Durchsuchung beschlagnahmten, händisch geführten Auszahlungslisten des A R., die Anklageschrift des Landesgerichtes R zu GZ vom 18.1.2017, A. R. und K.H. V., sowie das Urteil des Landesgerichtes R zu GZ vom 23.3.2017, A. R. u. K.H. V. zur Kenntnisnahme übermittelt.

In der Stellungnahme vom 9.6.2020 brachte die beschwerdeführende Partei vor:

„Ich bedanke mich für die Übermittlung der sehr spannenden Lektüre betreffend das Verfahren beim Landesgericht R, von welchem meine Klientin keine Kenntnis hat, weil sie als Zeugin, von wem auch immer, namhaft gemacht, aber nie geladen wurde. Es erstaunt mich beinahe, dass auch in unserem Bundesland solche Aktivitäten mit derartig hoher krimineller Energie zustande kommen.

Grundsätzlich hatte meine Klientin nie Informationen über sonstige Aktivitäten des Herrn R. und wußte nur vom Taxiunternehmen. Auf der Rückseite der 6. Seite des Protokolls der Zeugeneinvernahme von Frau Bf befindet sich eine Stundenaufzeichnung über angebliche Leistungen der Frau Bf im Dezember 2010. Sie bestreitet die Korrektheit dieser Liste und dass sie jemals dieses Dokument unterschrieben habe. Es bedarf mE keiner graphologischen Fachkenntnis, um festzustellen, dass die hier aufscheinende Unterschrift sich von jenen unterscheidet, welche im Steuerakt der Frau Bf und auf bei mir befindlichen Unterlagen mehrfach aufscheint.

Wird dies angezweifelt, rege ich eine kriminaltechnische Untersuchung an.

Wenn Sie keine weiteren Auskünfte von meiner Klientin benötigen, so sehe ich keine Notwendigkeit, meinen Antrag auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung aufrecht zu erhalten, es sei denn, Sie bezweifeln die bisherigen Aussagen meiner Klientin und möchten von ihr zusätzliche Informationen, dann würde ich dafür sorgen, dass sie mich bei diesem Verfahrensschritt begleitet.“

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Beweiswürdigung und festgestellter Sachverhalt

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Schuldspruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetzt. Die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch

gedeckten Tatsachen. Diese Bindung besteht allerdings (im Hinblick auf die Ableitung der Bindungswirkung aus der materiellen Rechtskraft des Strafurteils) nur hinsichtlich jener Personen, denen gegenüber das Strafurteil ergangen ist, nicht aber gegenüber Dritten (vgl. VwGH 1.9.2015, [Ro 2014/15/0023](#)). Das Strafurteil richtete sich im vorliegenden Fall gegen den Herrn R. als Einzelunternehmer, welcher Schwarzlöhne ausgezahlt hat. Die Beschwerdeführerin war mutmaßlich Empfängerin von Schwarzlöhnen. Betreffend die Beschwerdeführerin besteht demnach keine Bindung an das verurteilende Straferkenntnis (vgl. auch OGH vom 29. März 2006, [3 Ob 300/05x](#)). Dennoch können die darin verwerteten Beweismittel auch im gegenständlichen Verfahren als Beweismittel herangezogen werden. Die Festsetzung der Abgabenbehörde stützt sich in erster Linie auf im Zuge einer Hausdurchsuchung aufgefundenen zum Teil händisch geführten Auszahlungslisten. Die Beschwerdeführerin bestreitet jedoch wiederholt die Korrektheit einer Stundenaufzeichnung über angebliche Leistungen der Frau Bf im Dezember 2010, welche jedoch nicht Grundlage für die Abgabefestsetzung war. Es kann daher dahingestellt bleiben, ob sie jemals dieses Dokument unterschrieben hat, zumal dieses nicht Grundlage für die Abgabefestsetzung war. Basis für die Einkommensteuerfestsetzung sind die im Zuge einer Hausdurchsuchung aufgefundenen Auszahlungslisten. Zwar wird seitens der Beschwerdeführerin bestritten, Schwarzlöhne erhalten zu haben. Dem steht jedoch das Geständnis des Herrn A R. im Strafverfahren beim Landesgericht R GZ gegenüber. Aus der den Parteien übermittelten Anklageschrift geht auch der Auszahlungsmodus hervor, wonach jene Lohnbestandteile, die nicht in den Lohnkonten erfasst wurden, regelmäßig von A R. persönlich an jedem zweiten Samstag im Monat in der Betriebsstätte in Y. bar ausbezahlt wurden. Dadurch sind zum Teil bis zu 50% der ausbezahlten Löhne der Besteuerung entzogen worden. Es ist daher als erwiesen anzusehen, dass A R. einen Teil der Lohnzahlungen an seine Angestellten schwarz ausgezahlt hat.

Zudem ergibt sich aus den Feststellungen der Abgabenbehörde, dass die Beschwerdeführerin von 05.05.2011 bis 23.02.2012 auch gewerberechtliche Geschäftsführerin betreffend das Taxigewerbe mit den Standorten X., Y. und Z. war. Dieser Zeitraum stimmt mit den auf den Auszahlungslisten aufgezeichneten Zusatzzahlungen überein. Wenn die Beschwerdeführerin den Erhalt von Schwarzlohnzahlungen kategorisch in Abrede stellt, ist darin lediglich eine Schutzbehauptung zu sehen, zumal sich aus der Faktenlage (Auszahlungslisten, Geständnis) Gegenteiliges ergibt. Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass auch die Beschwerdeführerin zusätzlich zu den auf dem Lohnkonto aufgezeichneten Lohnzahlungen auch Schwarzlohnzahlungen erhalten hat, deren Höhe sich wiederum aus den Auszahlungslisten ergibt. Auf die zutreffenden Ausführungen der belangten Behörde in den angefochtenen Bescheiden und in den Beschwerdeentscheidungen wird verwiesen.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Nach [§ 83 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1988](#) (EStG 1988) ist der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner.

Gemäß [§ 83 Abs. 2 EStG 1988](#) wird der Arbeitnehmer unmittelbar in Anspruch genommen, wenn

1. Die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 vorliegen
2. (außer Kraft getreten 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

Gemäß [§ 83 Abs. 3 EStG 1988](#) kann der Arbeitnehmer 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.

Nach [§ 83 Abs. 2 Z 4 EStG 1988](#) wird der Arbeitnehmer unmittelbar in Anspruch genommen, wenn eine Veranlagung auf Antrag gemäß [§ 41 Abs. 2 EStG 1988](#) durchgeführt wird. Damit wird klargestellt, dass auch in jenen Fällen, in denen sich bei Durchführung einer Antragsveranlagung eine Nachzahlung ergibt, der Arbeitnehmer als Steuerschuldner in Anspruch genommen werden kann. Diese Rechtsauffassung findet eine Stütze auch im [§ 46 Abs. 1 EStG 1988](#), wonach eine im Haftungsweg ([§ 82 EStG 1988](#)) beim Arbeitgeber nachgeforderte Lohnsteuer nur insoweit anzurechnen ist, als sie dem Arbeitgeber vom Arbeitnehmer ersetzt wurde. Daraus folgt, dass bei der Veranlagung Lohnbezüge auch dann zu erfassen sind, wenn von ihnen zu Unrecht keine Lohnsteuer einbehalten und abgeführt und der Arbeitgeber zur Haftung herangezogen wurde. Wäre eine Erfassung von Löhnen, hinsichtlich derer der Arbeitgeber zur Haftung gemäß [§ 82 EStG 1988](#) herangezogen werden kann, nur im Wege dieser Haftung, nicht jedoch (auch) im Rahmen der Veranlagung des betreffenden Lohnsteuerpflichtigen möglich, so wäre diese Lohnsteueranrechnungsvorschrift widersinnig (vgl. VwGH 15.6.1988, [86/13/0178](#)).

Zudem erlaubt auch [§ 83 Abs. 3 EStG 1988](#) die von der belangten Behörde gewählte Vorgangsweise. Sind Schwarzlohnzahlungen an den Arbeitnehmer geflossen, kann nach [§ 83 Abs. 3 EStG 1988](#) eine unmittelbare Inanspruchnahme des Arbeitnehmers erfolgen. In Betrugsfällen kann also der Arbeitnehmer direkt zur Lohnsteuerzahlung herangezogen werden. Die unmittelbare Inanspruchnahme des Arbeitnehmers liegt im Ermessen der Abgabenbehörde und schließt die Geltendmachung einer Haftung gegenüber dem Arbeitgeber nicht aus (vgl.

Fellner in Hofstätter/Reichel (Hrsg), Die Einkommensteuer (EStG 1988) - Kommentar (50. Lfg 2011) zu § 83 EStG).

Da jedoch die Beschwerdeführerin im Abgabenverfahren und Finanzstrafverfahren des Arbeitgebers keine Parteistellung hatte, war ihr Gelegenheit zu geben, sich zu den Schwarzlohnzahlungen zu äußern. Die fundierten Feststellungen der belangten Behörde konnten durch die Schutzbehauptungen der Beschwerdeführerin nicht entkräftet werden. Die angefochtenen Bescheide erweisen sich somit als rechtmäßig.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Im gegenständlichen Fall sind die zu klärenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 18. Juni 2020