

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Mag. R1, den Richter Mag. R2 sowie die fachkundigen Laienrichter L1 und Mag. L2 in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Günther Klinger, Schulstraße 11/&1, 4716 Hofkirchen, und Dr. Josef Hofer, Dr.-Koss-Straße 2, 4600 Wels, über die Beschwerde vom 24. Februar 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 8. Jänner 2014 betreffend Haftungs- und Abgabenbescheid 2009, Haftungs- und Abgabenbescheid 2010 und Haftungs- und Abgabenbescheid 2011 jeweils hinsichtlich Lohnsteuer Jänner bis Dezember 2009, Jänner bis Dezember 2010 und Jänner bis Dezember 2011, Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen Jänner bis Dezember 2009, Jänner bis Dezember 2010 und Jänner bis Dezember 2011 und Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag Jänner bis Dezember 2009, Jänner bis Dezember 2010 und Jänner bis Dezember 2011 Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 10. November 2021 in Anwesenheit der Schriftführerin S. zu Recht erkannt:

I.1 Den Beschwerden betreffend Lohnsteuer Jänner bis Dezember 2009, Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen Jänner bis Dezember 2009 und Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag Jänner bis Dezember 2009, Lohnsteuer Jänner bis Dezember 2010, Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen Jänner bis Dezember 2010 und Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag Jänner bis Dezember 2010 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die im vorstehenden Absatz angeführten angefochtenen Bescheide werden abgeändert:

2009:

Haftung für Lohnsteuer 19.382,02 €

Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB)

Bemessungsgrundlage 96.910,11 €

Dienstgeberbeitrag 4.360,95 €

bisher war vorgeschrieben 0,00 €

Nachforderung 4.360,95 €

Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ)

Bemessungsgrundlage 96.910,11 €

Zuschlag zum DB 348,88 €

bisher war vorgeschrieben 0,00 €

Nachforderung € 348,88

2010:

Haftung für Lohnsteuer 19.125,87 €

Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB)

Bemessungsgrundlage 95.629,36 €

Dienstgeberbeitrag 4.303,32 €

bisher war vorgeschrieben 0,00 €

Nachforderung 4.303,32 €

Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ)

Bemessungsgrundlage 95.629,36 €

Zuschlag zum DB 344,27 €

bisher war vorgeschrieben 0,00 €

Nachforderung € 344,27 €

I.2 Den Beschwerden betreffend Lohnsteuer Jänner bis Dezember 2011, Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen Jänner bis Dezember 2011 und Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag Jänner bis Dezember 2011 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Beim Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) fand durch das Finanzamt ***1*** (im Folgenden: Finanzamt) im Jahr 2013 eine Außenprüfung hinsichtlich Umsatzsteuer, Einkommensteuer, Kammerumlage, Zusammenfassende Meldung, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag der Jahre 2009 bis 2011 statt, bei der folgendes festgestellt wurde:

Die Firma ***2*** würde seit Februar 2008 das Gewerbe des Trocken- bzw. Innenausbaus ausüben. Die wesentlichsten Betriebsgrundlagen (Kfz, Personal, Kundenstock) wären von der ***3*** übernommen bzw. von dieser erworben worden. Bei dieser wäre mit Beschluss des LG ***4*** vom 16.06.2008 (Aktenzeichen ***5***) der Konkurs mangels Kostendeckung

nicht eröffnet worden. Unbeschränkt haftender Gesellschafter der ***3*** wäre der Sohn von ***2***, der Bf., geb. ***6***. Als Kommanditistin habe ***7***, geb. ***8*** (damals die Gattin des Bf.) fungiert. Seit 11.2.2008 (laut Versicherungsauszug) wäre der Bf. als Angestellter bei ***2*** angemeldet. ***2*** hätte neben ihren o.a. gewerblichen Einkünften noch Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit (Brotzustellerin bei Firma ***9***). Die Firma ***2*** hätte im Prüfungszeitraum Bauaufträge (Trockenbauarbeiten) – meist als Subunternehmerin – für bauführende Unternehmen ausgeführt.

Die Einkommensteuer und Umsatzsteuer für den Zeitraum 2009 bis 2011 wäre durch die Abgabenbehörde jeweils im Schätzungswege ermittelt worden. Der Bf. wäre im Zuge einer gerichtlich angeordneten Hausdurchsuchung über seine Tätigkeit befragt worden. Dabei wäre vom Bf. ausgesagt worden, dass die Firmenkonstruktion eine Scheinkonstruktion wäre, seine Mutter ihm nur eine Gefälligkeit erwiesen hätte, mit der Firma de facto nichts zu tun hätte, und der Bf. selbst der eigentliche Machthaber des Betriebes wäre. Dies wäre notwendig gewesen, da der Bf. aufgrund des zurückliegenden Konkurses entsprechende Schulden gehabt hätte.

Der Bf. hätte die Baustellen abgewickelt, den Materialeinkauf getätigt, bei ihm hätten sich die Dienstnehmer krankgemeldet und er hätte ihnen Urlaub gewährt. Laut Aussage des Bf. wären die Bauarbeiter bereits mit dem Vorsatz angemeldet worden, keine Abschläge nach dem BUAG zu leisten. Die Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung der ***10*** wären über die Auftraggeberhaftung bestritten worden. Die Arbeitnehmer wären grundsätzlich für 40 Stunden angemeldet worden, es wären aber auch bis zu 40 Stunden im Monat schwarz ausbezahlt worden. Mit Beschluss des LG ***4*** vom 7.12.2010 (Aktenzeichen ***11***) wäre der Konkurs eröffnet und am 10.1.2011 die Schließung des Unternehmens bewilligt worden.

Weiters wären bei der am 15.6.2011 im Auftrag der Staatsanwaltschaft ***12*** durchgeführten Hausdurchsuchung neben den Firmenunterlagen der ***2*** unter anderem auch div. Geschäftsunterlagen der Fa. ***13***, ***14*** sichergestellt worden.

Bei der Firma ***13*** würde es sich um eine Betrugsfirma handeln, welche zum Erstellen von „Deckungsrechnungen“ bzw. zur Anmeldung von Dienstnehmern bei der GKK (mit der Absicht keine Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten) gegründet und auch verwendet worden wäre. Der Bf. hätte sich dieser Fa. ***13*** bedient indem er erbrachte Leistungen mittels dieser Firma abgerechnet hätte. Wie in der Niederschrift mit dem Bf. ausgeführt, wären insbesondere nach Konkurseröffnung der ***15*** Schein- und Deckungsrechnungen im Namen der ***13*** adressiert an verschiedene auftragserteilende Firmen wie die ***16***, ***17*** und die ***18*** (BVH ***19***, ***20***) ausgestellt worden. Das Geld wäre auf das Konto der ***13*** überwiesen, von ***21*** (Geschäftsführer der ***13***) behoben und nach dem Einbehalt einer Provision an den Bf. ausbezahlt worden, damit dieser seine Arbeiter bezahlen und auch Material einkaufen habe können.

Steuerliche Würdigung:

Aufgrund der obigen Ausführungen, der umfangreichen Ermittlungen des ***22*** (Task Force ***23***) und der Aussagen des Bf. in den Niederschriften vom 15.6.2011 und 20.11.2013 gelte als eindeutig erwiesen, dass der Bf. der tatsächliche Machthaber der Fa ***2*** wäre und wären diesem daher die Erträge aus diversen Trockenlegungsarbeiten zuzurechnen.

Denn Einkünfte iSd § 2 Abs. 3 EStG 1988 wären demjenigen zuzurechnen, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen ist. Die Zurechnung von Einkünften müsse sich nicht mit dem wirtschaftlichen Eigentum an der Einkunftsquelle decken (VwGH 25.02.1997, 92/14/0039; VwGH 09.07.1997, 95/13/0025; VwGH 21.07.1998, 93/14/0149).

Aufgrund der fehlenden/unvollständigen Buchhaltungsunterlagen würden die Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 2009 bis 2011 durch die Betriebsprüfung im Schätzungswege festgesetzt werden.

	2009	2010	2011
Erlöse	209.770,28	332.042,78	116.411,23

Laut Aussage des Bf. in der Beschuldigtenvernehmung vom 20.11.2013 wäre das Material größtenteils bauseits zur Verfügung gestellt worden. Durch die Betriebsprüfung würden die Materialkosten für die eigenen Baustellen mit 10% der Erlöse angesetzt werden. Die Lohnkosten würden pauschal mit 25% der Erlöse angenommen werden.

Materialaufwand	20.977,03	33.204,28	11.641,12
Lohnaufwand	52.442,57	83.010,70	29.102,81
	73.419,60	116.214,97	40.743,93

Gewinn (Einkünfte aus Gewerbebetrieb):

2009: 136.350,68

2010: 215.827,81

2011: 75.667,30

Umsatzsteuer:

2009: 12.544,96

2010: 6.000,00

2011: 5.310,80

Die Lohnabgaben betreffend der ausbezahlten/anerkannten Lohnaufwände wären dem Bf. vorzuschreiben.

Aufgrund der fehlenden Aufzeichnungen würde bei der Lohnsteuer ein Mischsatz von 20% angenommen.

Anerkannter Lohnaufwand	52.442,57	83.010,70	29.102,81
davon Lohnsteuer (20%)	10.488,51	16.602,14	5.820,56
davon DB (4,5%)	2.359,92	3.735,48	1.309,63
davon DZ (0,36%)	188,79	298,84	104,77

Der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 20.12.2013 war eine Aufstellung der von der Fa ***2*** gelegten Ausgangsrechnungen der Jahre 2009 und 2010 sowie auf die Fa ***13*** ausgestellte Ausgangsrechnungen angeschlossen.

Aufgrund der Feststellungen dieser Außenprüfung wurden diesen Feststellungen entsprechende Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2011 am 30.1.2014 erlassen.

Bereits am 8. Jänner 2014 ergingen Haftungsbescheide an den Bf. betreffend die Lohnsteuer Jänner bis Dezember 2009, Jänner bis Dezember 2010 sowie Jänner bis Dezember 2011, die ebenfalls den Feststellungen der Außenprüfung entsprochen und in der Begründung auf die Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 20.12.2013 verwiesen haben.

Ebenfalls am 8. Jänner 2014 ergingen Festsetzungsbescheide gegenüber dem Bf. betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für jeweils Jänner bis Dezember der Jahre 2009 bis 2011, wobei ebenfalls in der Begründung auf die Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 20.12.2013 verwiesen wurde.

Mit Schreiben vom 24.2.2014 wurde gegen die Haftungsbescheide Lohnsteuer 2009 bis 2011 sowie gegen die Bescheide betreffend Festsetzung Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2009 bis 2011 Beschwerde erhoben und beantragt, die angeführten Steuern mit Null festsetzen.

Begründet wurden diese Beschwerden wie folgt:

Der Bf. wäre bei seiner Mutter oder bei anderen Firmen angestellt gewesen. Er hätte ein umfangreiches Aufgabengebiet gehabt, wäre aber immer im Namen und im Auftrag der jeweiligen Firmen aufgetreten. Für den Bf. wäre es daher unverständlich warum ihm Steuern

vorgeschrieben werden. Es wäre nicht erkennbar wie die Bemessungsgrundlagen ermittelt worden wären. Laut dem Bf. wären bei allen Firmen wo er als Dienstnehmer tätig gewesen wäre die Abgaben vollständig entrichtet worden. Der Bf. ersuche daher um Bekanntgabe der Namen alle Dienstnehmer, damit überprüft werden könne, ob von diesen Mitarbeitern Abgaben an das Finanzamt abgeführt wurden. Weiters wären die Beträge, die von den Kunden im Rahmen der Auftraggeberhaftung einbehalten worden wären bei obiger LSt, DB und DZ abzuziehen.

Falls die Beschwerde vorgelegt werden würde, wurde eine Entscheidung durch den gesamten Senat im Rahmen einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Auch gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2011 vom 30.1.2014 wurde mit Schreiben vom 1.3.2014 Beschwerde erhoben. Der erste Teil der Begründung dieser Beschwerde ist identisch mit jener vom 24.2.2014. Darüber hinaus wurde diese Beschwerde damit begründet, dass das Ergebnis der Fa. ***2*** geschätzt worden, diese Firma aber in Konkurs gegangen wäre. Daher könnten die Umsätze und Gewinne nicht so hoch gewesen sein. Zum Beispiel wären vom Finanzamt laut der aufgelisteten Rechnungsaufstellung sowohl Teilrechnungen als auch Schlussrechnungen (Beträge also doppelt) berücksichtigt worden. Es wären auch unbezahlte Rechnungen und Baustellen angeführt, welche dem Bf. nicht einmal bekannt wären.

Seitens des Betriebsprüfers wurde zu beiden angeführten Beschwerden mit Schreiben vom 7.3.2014 Stellung wie folgt genommen:

I. Zur Beschwerde gegen die Vorschreibung von Lohnabgaben

Es werde als Begründung angeführt, dass der Bf. bei seiner Mutter nur angestellt gewesen wäre. Hierzu dürfe auf die Niederschrift vom 15.6.2011 verwiesen werden, welche anlässlich der Hausdurchsuchung mit dem Bf. aufgenommen worden wäre.

Weiters wäre laut Beschwerde nicht erkennbar, wie die Bemessungsgrundlagen ermittelt worden wären. Hierzu dürfe auf die Niederschrift über die Betriebsprüfung vom 20.12.2013 verwiesen werden. Aus dieser wäre eindeutig erkennbar, dass es sich aufgrund einer fehlenden bzw. nie vorgelegten Buchhaltung um eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gehandelt hätte. Dem Finanzamt wären keinerlei Aufzeichnungen über Ausgaben/Aufwendungen zur Verfügung gestanden. Aufgrund der nachgewiesenen Einnahmen wären dem Bf. auch Ausgaben zugestanden worden. Die Lohnkosten wären hierzu pauschal in Höhe von 25% der Erlöse angenommen worden. Die Lohnabgaben betreffend die anerkannten Lohnaufwände wären dem Bf. vorzuschreiben gewesen.

Die Abgabenbehörde könne mit einer Schätzung nur versuchen, den tatsächlichen Verhältnissen so nahe wie möglich zu kommen. Im Übrigen werde auf die Ausführungen der Niederschrift vom 20.12.2013 verwiesen.

II. Beschwerde gegen die Vorschreibung der Einkommen- und Umsatzsteuer

Als Begründung werde auch hier angeführt, dass der Bf. nur angestellt gewesen wäre. Angemerkt werde, dass eine Firma – auch wenn sie in Konkurs geht – dennoch sehr hohe Umsätze haben könne.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 30.7.2014 wurde vom Finanzamt die Beschwerde gegen die Haftungsbescheide Lohnsteuer 2009 bis 2011 sowie die Festsetzungsbescheide Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2009 bis 2011 als unbegründet abgewiesen und diese Entscheidung wie folgt begründet:

Der Bf. wäre ursprünglich bei seiner Mutter ***2*** angestellt gewesen, die das Unternehmen Trocken- und Innenausbau geführt habe. Zugleich wäre seine Mutter Brotzustellerin bei der Firma ***9*** gewesen.

Im Zuge einer mit dem Bf. am 18.06.2011 aufgenommenen Niederschrift hätte dieser bekanntgegeben, dass er der tatsächliche Firmenchef (und nicht seine Mutter) wäre. Diese Firmenkonstruktion wäre eine Scheinkonstruktion gewesen, seine Mutter hätte ihm den Gefallen getan, und sie hätte mit der Firma nichts zu tun gehabt. Er hätte die Baustellen abgewickelt und den Materialeinkauf getätigt. Bei ihm hätten sich auch die Dienstnehmer krankgemeldet und er habe ihnen auch Urlaub gewährt. Er hätte diese Personen bereits mit dem Vorsatz angemeldet, keine Abschläge nach dem BUAG zu leisten und es war ihm die Tragweite dieser Handlungen auch bewusst. Er hätte laut Angaben in der Niederschrift 2-3 Mitarbeiter beschäftigt. Zudem hätte er Subunternehmer beschäftigt.

Zur Bemessungsgrundlage:

Im Zuge der abgabenbehördlichen Außenprüfung wären die vorgefundenen Ausgangsrechnungen betreffend der Jahre 2009, 2010, und 2011 aufgelistet worden. Folgende Jahresumsätze wären festgestellt und davon 25% Lohnkosten pauschal abgezogen worden. Diese Schätzung wäre deshalb vorgenommen worden, da keine Unterlagen vorhanden waren.

	2009	2010	2011
Umsätze lt. Ausgangsrechnungen	209.770,28	332.042,78	116.411,23

25% Lohnkosten geschätzt	- 52.442,57	- 83.010,70	- 29.102,88
20% Lohnsteuer geschätzt	10.448,51	16.602,14	5.820,56
DB 4,5%	2.359,92	3.735,48	1.309,63
DZ 0,36%	188,79	298,84	104,77

Da auf Grund der Ermittlungsergebnisse unbestritten wäre, dass der Bf. der tatsächliche Firmeninhaber gewesen wäre und er sich auch noch anderer Unternehmen zB. der Betrugsfirma ***13*** bedient habe, wären die Lohnabgaben diesem vorzuschreiben gewesen. Die beschäftigten Mitarbeiter wären im Zuge der Einvernahme vom Bf., soweit bekannt, namentlich bekanntgegeben worden und könnten aus dieser entnommen werden.

Mit Schreiben vom 22.9.2014 stellte der Bf. einen Vorlageantrag betreffend die Haftungsbescheide Lohnsteuer 2009 bis 2011 sowie die Festsetzungsbescheide Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag der Jahre 2009 bis 2011 und beantragte, dass die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat im Rahmen einer mündlichen Verhandlung erfolgt.

Als zusätzliche Begründung zur Beschwerde wurde im Vorlageantrag ausgeführt, dass gleich wie in der Beschwerde vom 24.2.2014 mitgeteilt wurde, die Umsätze falsch ermittelt worden wären. Es wären Teilrechnungen und Schlussrechnungen addiert und somit zu hohe Umsätze festgesetzt worden.

Mit Vorlagebericht vom 10.2.2015 wurden die Beschwerden gegen Haftungsbescheide Lohnsteuer 2009 bis 2011 sowie die Festsetzungsbescheide Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag der Jahre 2009 bis 2011 vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. In dieser wurde auf die bereits erfolgte Beschwerdevorlage betreffend Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2009 bis 2011 verwiesen, die zu RV/5100281/2015 beim Bundesfinanzgericht anhängig ist.

Am 9.11.2021 hat der Bf. eine Stellungnahme abgegeben, in der zusammengefasst folgendes vorgebracht wird:

Der Bf. sei nicht faktischer Machthaber gewesen, weil er nur als gewerberechtlicher Geschäftsführer tätig geworden wäre und nicht sämtliche geschäftliche Agenden (insbesondere keine abgabenrechtlichen Agenden wahrgenommen habe.

Bei der Schätzung der Umsätze des Einzelunternehmens ***25*** wären zahlreiche Fehler unterlaufen und wären die Umsätze deutlich überhöht.

Betreffend das Jahr 2009 könne das Bauvorhaben „***26***“ nicht zugerechnet werden. Die Rechnung Nr. ***27***2009 vom 5.10.2009 wäre von € 5.495,91 auf € 3.000 zu korrigieren.

Hinsichtlich des Jahres 2010 wären bei näher angeführten Schlussrechnungen Teilrechnungen nicht berücksichtigt worden.

Die Umsätze der ***13*** dürften gar nicht zugerechnet werden, weil der Geschäftsführer des Auftraggebers ***28*** den Bf. beauftragt habe, die Prüfung und Kontrolle der Arbeiten der ***13*** zu übernehmen, die neben dem Einzelunternehmen ***2*** auch als Subunternehmer auf der Baustelle ***30*** in ***20*** tätig gewesen wäre. Für die Bauleitung und Kontrolle sowie Materialbeistellung sollte das Unternehmen ***2*** ein Entgelt erhalten, wozu es aber nicht mehr gekommen sei.

Nach Konkurseröffnung über die ***2*** hätte der Bf. für die ***13*** Baustellen vermittelt und auf diesen teilweise mit den Arbeitern der ***13*** mitgearbeitet.

Die Bauvorhaben ***16*** und ***17*** wären erst viel später abgewickelt worden und zwar von ***13***. Die Gelder aus diesen Bauvorhaben wären erst viel später geflossen und wären daher niemals zur Verfügung gestanden um beim Bauvorhaben ***30*** die Arbeitnehmer von ***25*** zu entlohnen. Sowohl die ***16*** als auch die ***17*** wären Unternehmen die nicht mit Scheinrechnungen oder Deckungsrechnungen bedient werden können. Die Zahlungen der ***17*** wären nicht dem Bf., sondern ***31*** zugeflossen.

Der Bf. könne im Jahr 2011 gar kein faktischer Machthaber des Einzelunternehmens ***25*** gewesen sein, weil über dieses Unternehmen der Konkurs eröffnet gewesen wäre.

Überdies seien die strittigen Lohnabgaben bezahlt, weil die Auftraggeber 20% des zu leistenden Werklohnes an das Dienstleistungszentrum überwiesen hätten. Diese Zahlungen wären auf eine allfällige Abgabenschuld anzurechnen.

Schließlich wird Verjährung der verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben eingewendet.

Am 10. November 2021 hat die vom Bf. beantragte mündliche Verhandlung vor dem Senat stattgefunden und wird bezüglich des Verlaufes dieser Verhandlung auf die Niederschrift verwiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

2, die Mutter des Bf., hat in ihrem Namen am 12.2.2008 das Gewerbe des Stuckateur und Trockenausbaus eingeschränkt auf die Montage von nichttragenden

Gipskartonständerwänden und abgehängten Mineralfaser-, Metall- und Gipskartondecken sowie Ausführen von Putzen aus mineralischen Stoffen und Kunststoffen und das Gewerbe des Verspachtelns von bereits montierten Gipskartonplatten unter Ausschluss jeder einem reglementierten Gewerbe vorbehaltenen Tätigkeit bei der Gewerbebehörde angemeldet (GISA Zahlen ***32*** und ***33*** des Magistrates der Stadt ***4***). Ab Februar 2008 wurden für das Einzelunternehmen ***2*** beim Finanzamt Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht. Der Bf. war bei ***2*** als Dienstnehmer (Angestellter) zu folgenden Zeiten angemeldet:

12.2. bis 22.12.2008

23.1. bis 31.12.2009

1.1. bis 31.12.2010

1.1. bis 12.1.2011

Der Bf. wurde dem Magistrat der Stadt ***4*** als zuständige Gewerbebehörde auch als gewerberechtlicher Geschäftsführer gemeldet und war dieser als solcher im Zeitraum 12.2.2008 bis 27.1.2011 im Gewerberegister eingetragen.

Die wesentlichsten Betriebsgrundlagen (Kfz, Personal, Kundenstock) für diese angeführte Tätigkeit wurden von der ***3*** (FN ***34*** des Landesgerichts ***4***) übernommen bzw. von dieser erworben. Diese KG wurde am 26.5.2001 in das Firmenbuch eingetragen.

Unbeschränkt haftender Gesellschafter der ***3*** war der der Bf. Einzige Kommanditistin der ***3*** war ***7***, geb. ***8***, die zu diesem Zeitpunkt die Gattin des Bf. war. Mit Beschluss des LG ***4*** vom 16.06.2008, ***5***-8, wurde ein Konkursantrag gegen die ***3*** mangels kostendeckenden Vermögen abgewiesen.

2 hat im Zeitraum 2008 bis 2011 Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit bezogen und zwar seit 4.8.2008 als Brotzustellerin bei der Firma ***9*** bzw. ab 1.5.2010 bei der ***29***.

Tatsächlich hat das auf die Mutter des Bf. angemeldete Gewerbe des Stuckateurs und Trockenausbaus sowie des Verspachtelns nicht die Mutter des Bf. ausgeübt, sondern wurden die von verschiedenen Firmen diesem Unternehmen erteilten Aufträge (Bauvorhaben) vom Bf. abgewickelt und hat auch der Bf. die für dieses Unternehmen tätigen Dienstnehmer beschäftigt, dh. er hat über deren Anstellung/Nichtanstellung entschieden und bestimmt welche Entlohnung sie für ihre geleisteten Arbeiten erhalten. Dass dieses Unternehmen gegenüber den Behörden und anderen außenstehenden Personen von seiner Mutter geführt wurde, war darin begründet, dass der Bf. aufgrund der Abweisung des Konkursantrages gegen die ***3*** mangels kostendeckenden Vermögens als persönlich haftender Gesellschafter für deren Schulden zur Haftung herangezogen wurde und daher bei einem Auftreten des Bf. nach außen die Gläubiger auf das Vermögen dieses Unternehmens hätten greifen können

(insbesondere Pfändung von Werklohnforderungen). De facto hatte die Mutter des Bf. mit dem auf sie gemeldeten Unternehmen nichts zu tun. Lediglich Überweisungen wurden auch von der Mutter des Bf. durchgeführt.

Nur der Bf. selbst und nicht seine Mutter hat die Baustellen abgewickelt und den notwendigen Materialeinkauf durchgeführt und hat daher der Bf. auf eigene Rechnung und Risiko entschieden welche Aufträge zu welchen Konditionen angenommen werden, dh. auch die Erstellung von Angeboten ist nur durch den Bf. erfolgt. Die vom Bf. angenommenen Bauaufträge hat er jeweils mit zwei bis drei Mitarbeitern abgewickelt. Jedenfalls hat der Bf. im Zeitraum 2009 bis Ende 2010 folgende Mitarbeiter beschäftigt:

36

[...]

[...]

[...]

Eine namentlich nicht mehr bekannte Person, die eine Fußfessel trug und aus der JA ***4*** entlassen wurde

Wie viele Mitarbeiter der Bf. insgesamt im Zeitraum 2009 und 2010 beschäftigt hat, kann nicht festgestellt werden.

Im Zeitraum 2009 und 2010 hat sich der Bf. zur Erbringung der Leistungen, für die er unter der Bezeichnung „***35***“ den Auftrag erhalten hat, keiner Subunternehmen bedient.

Die für den Bf. und nicht für dessen Mutter tätigen Mitarbeiter waren gegenüber der Sozialversicherung zum Teil bei der Mutter – wie zum Beispiel ***36*** - auf die ja auch das Gewerbe lief, angemeldet. Dabei hat es sich um Scheinmeldungen gehandelt, weil die Mitarbeiter tatsächlich beim Bf. beschäftigt waren und er ihnen auch den Lohn ausbezahlt hat. Die Dienstnehmer haben sich beim Bf. krankgemeldet und nur der Bf. hat ihnen Urlaub gewährt. Die Arbeitnehmer waren grundsätzlich für 40 Stunden angemeldet worden, es sind aber auch bis zu 40 Stunden im Monat schwarz ausbezahlt worden.

Die auf die Firma „***2***“ lautenden Ausgangsrechnungen, mit denen vom Unternehmen des Bf. erbrachte Bauarbeiten an diverser Auftraggeber wie z.B. die ***37***, die ***38***, die ***28*** abgerechnet wurden, die bei der Hausdurchsuchung am 15.6.2011 beim Bf. vorgefunden wurden, haben im Jahr 2009 netto € 209.770,28 und 2010 € 284.181,45 betragen. Betreffend das Jahr 2010 wurden folgende Rechnungen bei u.a. der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer, den Dienstgeberbeitrag sowie den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zur Gänze bzw. zum Teil im Rahmen der Betriebsprüfung doppelt berücksichtigt:

Rechnung Nr. ***41*** am die ***39*** über € 16.000,00
 Rechnung Nr. ***42*** an die ***28*** über € 405,00
 Rechnung Nr. ***43*** an die ***40*** über € 8.376,94
 Rechnung Nr. ***44*** an die ***28*** mit einem Teilbetrag von € 3.120,00
 Rechnung Nr. ***45*** an die ***28*** über € 4.500,00

Zieht man die im vorstehenden Absatz angeführten Beträge von dem Betrag von € 332.042,74 ab, der von der Betriebsprüfung für 2010 als Erlös angesetzt wurde, ergibt sich ein Betrag von € 284.181,45.

Der auf diesen Zeitraum für die Bauvorhaben, die der Bf. mit jeweils zwei bis drei Mitarbeitern abgewickelt hat, deren Ausgangsrechnungen bei der Hausdurchsuchung am 15.6.2011 vorgefunden wurden, entfallende Lohn für die Mitarbeiter wurde nicht lohnversteuert bzw. dem Dienstgeberbeitrag bzw. dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag unterworfen und wurden die darauf entfallenden Sozialversicherungsbeiträge nur insoweit geleistet als sie von den Auftrag gebenden Unternehmen an das Dienstleistungszentrum der Wiener Gebietskrankenkasse gemäß § 67a ASVG idF BGBl I Nr. 91/2008 überwiesen wurden.

Mit Beschluss des LG ***4*** vom 7.12.2010, ***11***, wurde der Konkurs über das Unternehmen ***25*** eröffnet und am 10.1.2011 die Schließung des Unternehmens bewilligt. Dieser Konkurs wurde nach Annahme eines Zahlungsplanes (Quote von 13,5%) am 21.7.2011 wieder aufgehoben.

Im Sommer 2010 wurde der Bf. (über den Firmennamen ***35***) von der ***28*** mit Arbeiten am Bauvorhaben in ***46***, ***47*** (***30***) beauftragt und zwar mit folgenden Arbeiten in vier Stockwerken:
 Gipskartonwände, Decken, Schächte etc.

Der Bf. hat dem Geschäftsführer der ***28*** mitgeteilt, dass er diesen Auftrag mit seinen Arbeitnehmern nicht alleine zeitlich schaffen würde und hat dem Geschäftsführer der ***28***, ***48***, die ***13*** genannt, die mit ihm gemeinsam diesen Auftrag zeitgerecht ausführen könnte. Geplant war, dass die Firma des Bf. und die ***13*** jeweils zwei Stockwerke übernehmen. Dieses Projekt wurde vom Geschäftsführer der ***28*** selbst betreut. Das Gesamtauftragsvolumen für die Firma des Bf. hat € 129.000,00 betragen. Es war zwischen der ***28*** und dem Bf. vereinbart, dass im Falle, dass der Bf. die Baustelle ordnungsgemäß abwickelt, der Geschäftsführer der ***28*** persönlich nicht wöchentlich ein- bis zweimal auf der Baustelle sein muss, einer Entschädigung für die Bauaufsicht erhalten würde. Am Anfang hat der Bf. diese Bauleitung – und damit auch die Kontrolle der Arbeiten der ***49*** - wahrgenommen. In der Folge hat dies nicht mehr funktioniert und musste der Geschäftsführer der ***28*** wieder eineinhalb Tage in der Woche vor Ort für die Bauleitung anwesend sein. Bis zur Konkurseröffnung wurden vom Bf. mit seinen Arbeitern lediglich Arbeiten für einen Betrag von € 30.976,79 ausgeführt.

Faktischer Machthaber der Firma ***13*** war ***21***, der sich von ***31*** dessen Reisepass ausgeliehen hat und unter dessen Namen, dh. unter falscher Identität, gegenüber Behörden und Firmen aufgetreten ist. Unter dem Namen ***31*** hat der ***50*** ein Geschäftskonto bei der ***51*** eingerichtet (Konto Nr. ***52***, BLZ ***53***) lautend auf die ***13***. Auf diesem Geschäftskonto war nur ***21*** zeichnungsberechtigt.

Nach Konkurseröffnung hat ***21*** den Bf. angestellt und auch auf die ***13*** sozialversicherungsrechtlich (im Zeitraum 14.1. bis 12.5.2011) angemeldet. In der Folge hat der Bf. für ***21*** als Partieführer gearbeitet und Bauaufträge vermittelt. Vom Bf. ist auch im Namen der ***13*** zumindest eine Rechnung geschrieben worden. Die Gelder für die Abwicklung von Bauvorhaben, auf denen der Bf. im Jahr 2011 für ***21*** tätig geworden ist, sind auf das ***54*** Konto Nr. ***52***, BLZ ***53*** geflossen und von ***21*** zumeist am selben Tag behoben worden. Der Bf. wurde von ***21*** nur unregelmäßig bezahlt.

Der Bf. war im Zeitraum 2009 bis 2011 über folgende Konten verfügbare berechtigt:

55, Konto Nr. ***56***

57, Konto Nr. ***58***

Auf diesen Konten gingen in den Jahren 2009 und 2010 insgesamt die nachstehend angeführten Beträge aufgrund von an das Unternehmen „***59***“ erteilten und ausgeführten Aufträgen von den Auftraggebern ein:

Konto Nr.	Bankinstitut	Eingegangene Kundenzahlungen 2009	Eingegangene Kundenzahlungen 2010
56	***55***	149.786,76	159.382,27
[...]			
Summe		161.516,85	159.382,27

2011 sind auf diesen Konten keine Kundenzahlungen mehr eingegangen.

Von diesen von den Auftraggebern des Bf. eingegangenen Geldern hat der Bf. seine Dienstnehmer bezahlt und zwar ist im Schätzungsweg davon auszugehen, dass 60% der eingegangenen Beträge für die Bezahlung der Dienstnehmer des Bf. Verwendung gefunden haben.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen betreffend die von der Mutter des Bf. im Februar 2008 angemeldeten Gewerbe ergibt sich aus dem Gewerberegister und sind zwischen den Parteien nicht strittig.

Der betreffend die Firma ***3*** festgestellte Sachverhalt ergibt sich einerseits aus dem Firmenbuch sowie aus dem Betriebsprüfungsbericht vom 7.1.2014 und wurde vom Bf. auch nicht in Abrede gestellt.

Dass tatsächlich das auf die Mutter des Bf. angemeldete Gewerbe des Stuckateurs und Trockenausbaus sowie des Verspachtelns nicht die Mutter des Bf. ausgeübt hat, sondern die von verschiedenen Firmen diesem Unternehmen erteilten Aufträge (Bauvorhaben) vom Bf. abgewickelt wurden und daher der Bf. entgegen dem Beschwerdevorbringen nicht bei seiner Mutter angestellt, sondern selber unternehmerisch tätig war, ergibt sich aus der Aussage des Bf. vom 15.6.2011. So hat der Bf. insbesondere folgende Aussagen getätigt:

„Die Dienstnehmer waren beim Einzelunternehmen ***25***, meiner leiblichen Mutter, mit 40 Stunden, also vollbeschäftigt, als Bauarbeiter angemeldet. Dazu muss ich angeben, dass ich der tatsächliche Firmenchef dieser Firma bin. Ich habe die Baustellen abgewickelt, ich habe den Materialeinkauf getätigt, bei mir haben sich die Dienstnehmer krankgemeldet und ich habe ihnen auch Urlaub gewährt (S. 6 der Niederschrift vom 15.6.2011)“

„Die Firmenkonstruktion war eine Scheinkonstruktion. Meine Mutter hat mir diese Gefälligkeit getan, hatte jedoch de facto mit der Firma selbst nichts zu tun. Dies war notwendig, da ich jedoch aufgrund des zurückliegenden Konkurses Schulden hatte (S. 9 der Niederschrift vom 15.6.2011)“.

Auch in der Einvernahme vom 20.11.2013 als Beschuldigter durch das Finanzamt ***1*** als Finanzstrafbehörde hat der Bf. diese am 15.6.2011 getätigten Aussagen bestätigt, als er einerseits ausgesagt hat, dass er in den Jahren 2009 und 2010 bis zum Konkurs (Anmerkung: gemeint die Konkurseröffnung am 7.12.2010 über ***25***) mit zwei Arbeitspartien **seine** (sic!) Aufträge erfüllt hat.

Soweit in der Stellungnahme vom 9.11.2021 unter Hinweis auf die Einvernahme des Bf. vor dem Landesgericht ***4*** am 28.11.2019 im Zuge des Strafverfahrens wegen § 33 Abs. 1 bzw.

§ 33 Abs. 1 iVm § 13 FinStrG vorgebracht wird, der Bf. sei nicht der faktische Machthaber gewesen, ist folgendes festzuhalten:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt der Erstaussage ein höherer Beweiswert zu, weil es der Lebenserfahrung entspricht, dass Angaben bei der ersten Vernehmung der Wahrheit in aller Regel am nächsten kommen (zB VwGH 31.10. 1991, 90/16/0176; VwGH 25.11.1992, 91/13/0030; VwGH 20.5.2020, Ra 2020/09/0020). Soweit der

Bf. in seiner Einvernahme vom 28.11.2019 vorbringt, es seien ihm die „Worte in den Mund gelegt worden“ und ihm gesagt worden wäre „wenn Sie mittun, dann können Sie heimgehen, sonst müssen wir Sie da lassen“, ist festzuhalten, dass sich dies aus der Niederschrift über die Einvernahme vom 15.6.2011 nicht ergibt. Vielmehr wurden dem Bf. zunächst Fragen zu bestimmten Personen gestellt und dahingehend ob er Angaben zu diesen Personen machen kann und wie der Bf. mit diesen Personen in Verbindung steht. Sodann wurde er um Auskunft zu den Firmen [...], [...], [...], [...], [...], [...], [...], [...], [...], [...], Fa. [...], [...] sowie [...] befragt. Dabei hat es sich um „offene Fragen“ gehandelt, dh. aufgrund der Fragestellung war nicht eine bestimmte Art der Antwort vorgegeben.

Im Anschluss daran wurde Bf. zu seinen eigenen Firmen bzw. Beschäftigungsverhältnissen sowie diversen Einkommen befragt. In der Beantwortung der Frage stellt der Bf. mit eigenen Worten seine Firmen bzw. Beschäftigungen seit dem Jahr 2001 dar und wird erst nach einer umfangreichen zeitlichen Darstellung der Abläufe vom Bf. die Aussage getroffen, dass die Firma ***2*** eine Scheinkonstruktion gewesen ist.

Überdies hat der Bf. seine Aussage vom 15.6.2011 in seiner Einvernahme im Rahmen des Betriebsprüfungsverfahrens am 20.11.2013 auch nicht abgeändert und hat diese Einvernahme nur etwas über eine Stunde gedauert. Überdies war diese Einvernahme für den Bf. nicht überraschend, sondern konnte es sich auf diese vorbereiten, weil er zu dieser bereits mit Ladung vom 4.11.2013 geladen wurde, wobei ihm in der Ladung auch das Thema seiner Einvernahme bekanntgegeben wurde.

Zur Aussage in der Hauptverhandlung vom 28.11.2019 ist festzuhalten, dass in dieser vom Bf. auch nicht konkret dargelegt werden konnte welche Funktionen seine Mutter im Unternehmen [...] tatsächlich ausgeübt haben soll (außer dem Durchführen von Überweisungen, wobei vom Bf. vorgegeben wurde, welche Überweisung durchzuführen ist bzw. dem Bringen von Unterlagen zum Steuerberater: dabei handelt es sich um einen bloßen Botendienst), sondern sich vielmehr aus dieser Aussage ergibt, dass Inhaber des Unternehmens [...] tatsächlich der Bf. gewesen ist. So hat er ausgesagt, dass seine Mutter weder auf Baustellen gearbeitet hat, noch Angebote erstellt hat (S. 4 der Niederschrift). Ferner hat der Bf. ausgesagt, dass er die Angebote erstellt und die Materialbestellungen auch durch ihn vorgenommen worden sind. Auch hat der Bf. ausgesagt, dass er für die Bauvorhaben verantwortlich gewesen ist. Da die Durchführung von Bauvorhaben der einzige Gegenstand des Unternehmens [...] gewesen ist, hat der Bf. damit indirekt eingestanden, dass das Ergebnis und die Folgen (zB Behebung von Mängeln; Schadenersatz etc.) der Tätigkeiten des Unternehmens [...] ihm zuzurechnen sind. Außerdem hat der Bf. ausgesagt, dass er die Rechnungen an die anderen Firmen (dh. die Ausgangsrechnungen über die erbrachten Bauleistungen auf den Baustellen der Firma [...]) erstellt hat (Seite 6 der Niederschrift).

Die verneinenden Angaben in einer Aussage, dass er die Geschäftsführung „eigentlich“ nicht gemacht hätte bzw. er nicht gesagt hätte, dass die Mutter mit der operativen Tätigkeit der Firma nichts zu tun gehabt hätte, bleiben auf bloßer Behauptungsebene und unbestimmt, weswegen sie als bloße Schutzbehauptung anzusehen sind. Der Aussage, dass seine Mutter die Arbeitnehmer eingestellt hat, wird vom Bf. in seiner weiteren Aussage sodann widersprochen, als er angibt, dass die Leute ihn (und nicht seine Mutter) gefragt hätten, ob sie bei der Firma [...] arbeiten dürfen (Seite 6 der Niederschrift).

Schließlich ist darauf hinzuweisen, dass sich der Bf. in einer Eingabe an das Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 18.1.2021 sich hinsichtlich des Tatvorwurfes der Abgabenverkürzungen gemäß §§ 33 Abs. 1 iVm 13 FinStrG betreffend die Einkommensteuer 2009 und 2010 als geständig verantwortet hat.

Die Feststellung, dass die vom Bf. angenommenen Bauaufträge dieser jeweils mit zwei bis drei Mitarbeitern abgewickelt hat und er dabei insgesamt im Zeitraum 2009 bis Ende 2010 ***36***, [...], [...], [...] sowie eine namentlich nicht mehr bekannte Person, die eine Fußfessel trug und aus der JA ***4*** entlassen wurde, als Mitarbeiter beschäftigt hat, folgt aus seiner Aussage vom 15.6.2011 (Seite 6 f der Niederschrift vom 15.6.2011).

Der Umstand, dass nicht festgestellt werden kann, wie viele Mitarbeiter der Bf. insgesamt im Zeitraum 2009 und 2010 beschäftigt hat, folgt daraus, dass auf die Firma [...] nicht alle jene Personen, die der Bf. bei der Einvernahme vom 15.6.2011 als bei ihm beschäftigt gewesen angegeben hat, bzw. nur für einen ganz kurzen Zeitraum angemeldet waren (wie zB ***60*** nur für den Zeitraum 8.12. bis 22.12.2010) und im Wesentlichen neben dem Bf. immer nur zwei weitere Dienstnehmer gleichzeitig gemeldet waren. Mit den auf die Firma [...] als Dienstnehmer angemeldeten Personen konnten allerdings die von den Auftraggebern an den Bf. in Auftrag gegebenen Leistungen nicht erbracht werden, sondern musste sich der Bf. dafür weitere Personen als Dienstnehmer bedient haben, die nicht bei der Firma [...] zur Sozialversicherung angemeldet waren, sondern formal auf andere nicht operativ tätige Firmen – sogenannte Anmeldevehikel – gemeldet waren. Diesbezüglich ist auf das Gutachten des Sachverständigen [...] vom Juli 2020, dass vom Landesgericht ***4*** zu [...] wegen § 33 Abs. 1 FinStrG bzw. § 13 FinStrG iVm § 33 Abs. 1 FinStrG eingeholt wurde, zu verweisen (Tz 472 ff). Überdies wurde vom Bf. angegeben, dass auf den Baustellen von ihm „Subunternehmen“ (also Sub-Sub-Unternehmen) beschäftigt worden wären. Dieses Vorbringen konnte in keinsten Weise verifiziert werden zumal in der Stellungnahme vom 6.7.2018 im Strafverfahren nicht einmal dargelegt wurde um welche konkreten Subunternehmen es sich gehandelt haben sollte und auch sonst keinerlei Unterlagen vorhanden sind, die auf beauftragte „Subunternehmen“ hinweisen würden (vgl. Tz 342 und 474 des SV-Gutachtens [...]). Daher handelt sich bei den über „Subunternehmen“ erbrachten Leistungen für den Bf. tatsächlich um die Arbeitsleistung von namentlich nicht bekannten Dienstnehmern des Bf., dh. beim Bf. beschäftigten Personen, die beim Unternehmens [...] nicht zur Sozialversicherung angemeldet waren, sondern formal

auf andere Firmen als sogenannte Anmeldevehikel. Diesbezüglich ist darauf hinzuweisen, dass der Bf. in der Hauptverhandlung vom 28.11.2019 selbst angegeben hat, dass es am Schluss sechs Beschäftigte gegeben hat (drei Parteien mit zwei Leuten wahrscheinlich; S. 7 Mitte des HV-Protokolls vom 28.11.2019). Diese Angaben sind mit der Anzahl der auf die Firma [...] gemeldeten Personen nicht in Einklang zu bringen. Schließlich ist festzuhalten, dass im Rahmen der vorangegangenen Betriebsprüfung (AB.Nr. [...]; Bericht vom 9.7.2009) festgestellt wurde, dass der Bf. 2008 über die Scheinfirmen [...] und [...] Dienstnehmer beschäftigt hat und der Lohnaufwand für diese über von der [...] und [...] gelegten Deckungsrechnungen verdeckt werden sollte (vgl. diesbezüglich auch Tz. 474 des SV-Gutachtens [...]).

Die Feststellung, dass für die Jahre 2009 bis 2010 für die Bauvorhaben, die der Bf. mit jeweils zwei bis drei Mitarbeitern abgewickelt hat, deren Ausgangsrechnungen bei der Hausdurchsuchung am 15.6.2011 vorgefunden wurden, entfallende Lohn für die Mitarbeiter nicht lohnversteuert bzw. dem Dienstgeberbeitrag bzw. dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag unterworfen wurde und die darauf entfallenden Sozialversicherungsbeiträge nur insoweit geleistet wurden als sie von den Auftrag gebenden Unternehmen an das Dienstleistungszentrum der Wiener Gebietskrankenkasse gemäß § 67a ASVG idF BGBl I Nr. 91/2008 überwiesen wurden, folgt ebenfalls aus der Aussage des Bf. vom 15.6.2011 (vgl. Seite 6 f der Niederschrift vom 15.6.2011: „Die Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung der oberösterreichischen Gebietskrankenkasse wurden ebenfalls über die Auftraggeberhaftung bestritten. Ich selbst habe keine Zahlungen geleistet.“).

Die Feststellung, dass der Bf. nach der Konkurseröffnung über das Unternehmen ***59*** für ***21*** (für die ***13***) gearbeitet bzw. ihm Aufträge vermittelt hat, ergibt sich aus den Protokollen der von der Staatsanwaltschaft ***12*** angeordneten Telefonüberwachung für den Zeitraum 5.5.2011 bis 16.6.2011. So haben der Bf. und ***21*** am 11.5.2011 folgendes gesagt: „[...] fragt, ob [...] arbeiten möchte. [...] sagt, dass es in ***20*** wäre und auf Regie. [...] bezahlt [...] 18,- € die Stunde und den anderen 12,- € und Benzingeld. [...] stimmt zu.“ Am 25.5.2011 wurde zwischen dem Bf. und ***21*** folgendes telefonisch besprochen: „[...] sagt, dass [...] vom Griechen 4.500,- € bekommen hat und [...] möchte seine 450,- € Provision haben. [...] sagt, dass er da nur verloren hat.“ Auch aus dem Telefonat vom 30.5.2011 ergibt sich, dass der Bf. nicht über die Einnahmen aus Aufträgen, die gegenüber den Auftraggebern über die ***13*** abgewickelt wurden, verfügen und daher auch keine Dienstnehmer bezahlen konnte: „[...] ruft [...] an und fragt, ob [...] einen Stempel hat. [...] bejaht. [...] muss eine Rechnung schreiben, damit [...] das Geld bekommt. Es reichen [...] 2.000,- bis 3.000,- € damit er mit diesem Geld eine Firma gründen kann...“ Dies widerspricht der Feststellung der Betriebsprüfung, dass das auf das Konto der ***13*** von den Auftraggebern überwiesene Geld (das [...] Konto Nr. ***52***) vom ***21*** behoben und nach Einbehalt einer Provision an den Bf. ausbezahlt worden wäre, damit dieser seine Arbeiter bezahlen und auch Material einkaufen konnte. Vielmehr hat alleine ***21*** darüber entschieden wie viel von dem von den Auftraggebern, die der ***13*** einen Auftrag erteilt haben, an den Bf. ausbezahlt hat

und zwar entweder als Provision für die Vermittlung von Aufträgen oder als Lohn für die vom Bf. geleisteten Arbeiten. Auch aus dem Telefonat vom 9.6.2011 ergibt sich, dass nicht der Bf. über die von den Auftraggebern der ***13*** auf das [...] Konto Nr. ***52*** überwiesenen Beträge verfügen konnte: „[...] braucht 2.000,- € bis Ende des Monats. [...] braucht das Geld damit er in Urlaub fahren kann.“

Die in der Niederschrift vom 4.11.2013 getroffene Aussage des Bf., dass bedingt durch den Konkurs der ***2*** im Jahr 2011 seine Bauvorhaben über die Firma ***13*** abgerechnet wurden, ist im Zusammenhang mit seiner Aussage vom 15.6.2011 zu sehen. In der Einvernahme vom 15.6.2011 wurde ihm das Telefonat aus der Telefonüberwachung Nr. [...] (vom 7.6.2011) vorgehalten. Dr Bf. hat sodann ausgesagt, dass es dabei um die Verrechnung von 254 Regiestunden gegangen sei, die im Verhältnis von jeweils ca. 50% von der Fa. ***13*** (dh NICHT vom Bf. bzw. dessen Arbeitnehmern) und seinem Einzelunternehmen ***25*** bereits im November und Dezember 2010 geleistet wurden.

Überdies ist zu berücksichtigen, dass der Bf. weder in der Einvernahme vom 15.6.2011 noch am 20.11.2013 befragt wurde, in welchem Verhältnis der Bf. zur ***13*** gestanden ist. Erst in der Hauptverhandlung vom 28.11.2019 wurde der Bf. gefragt, ob er als Unselbständiger für die Fa. [...] (Anmerkung: damit ist die ***13*** gemeint) gearbeitet habe als das Einzelunternehmen dann in Konkurs gewesen sei. Diese Frage hat der Bf. bejaht und zwar für € 18,00 pro Stunde (Seite 8 unten des HV-Protokolls vom 28.11.2019).

Die Feststellungen, dass der Bf. im Zeitraum 2009 bis 2011 über das Konto Nr. ***56*** bei der ***55*** sowie jenes mit der Nummer ***58*** bei der ***57*** Verfügungsberechtigt war, folgen aus dem Unterschriftsprobenblatt vom 11.2.2008 sowie einer entsprechenden Auskunft einer Angestellten der ***57*** und wird diesbezüglich auf die Tz 381 und 391 des im gerichtlichen Finanzstrafverfahren eingeholten Sachverständigengutachten von [...] vom Juli 2020 verwiesen.

Betreffend die auf den im Vorabsatz angeführten Konten von Kunden (Auftraggebern) des Unternehmens des Bf. eingegangenen Beträge der Jahre 2009 und 2010 wird ebenfalls auf das Sachverständigengutachten von [...] vom Juli 2020 verwiesen (Tz 382 ff und Tz 392 ff) sowie die diesem Gutachten zugrundeliegenden Bankkontoverdichtungen. Betreffend die auf diesen Konten von den Auftraggebern eingegangenen Beträge ist auf die Tz 417 dieses Gutachtens zu verweisen.

Die Feststellung, dass von den auf den Bankkonten bei der ***57*** und der ***55*** von den Auftraggebern des Bf. eingegangenen Geldern der Bf. für die Entlohnung seiner Dienstnehmer 60% der eingegangenen Beträge verwendet hat, gründet sich ebenfalls auf das Sachverständigengutachten von [...] vom Juli 2020, in dem dieser ausführt, dass nach seinem Dafürhalten (auf Basis der vorliegenden Unterlagen) der Personalaufwand eine wesentliche Komponente bei der Leistungserbringung durch das Unternehmen des Bf. gewesen ist. Es ist

daher davon auszugehen, dass der tatsächliche Personalaufwand weit höher war als er von der Finanzbehörde geschätzt wurde. Laut Gutachter ist von einem Personalaufwand von 60% bis 80% auszugehen (vgl. Tz 484 des Gutachtens). Auch hat der Bf. in seiner Einvernahme vom 28.11.2019 den Lohnanteil mit 60% angesetzt (Seite 8 oben der Niederschrift). Das Unternehmen des Bf. hat bei der Auftragsabwicklung als Subunternehmen zu anderen Bauunternehmen nämlich wie ein klassischer Personalverleiher agiert zumal das Material zum größten Teil bauseits (dh. vom Auftraggeber des Bf.) beigestellt wurde. Daraus resultiert ein weitaus höherer Anteil an Aufwendungen im Bereich des vom Bf. eingesetzten Personals (vgl. Tz 537 des Gutachtens [...] vom Juli 2020).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Zu Spruchpunkt I.1 und I.2

3.1 Arbeitgebereigenschaft des Bf. dem Grunde nach

Gemäß § 47 Abs. 1 2. Satz EStG 1988 ist Arbeitgeber wer Arbeitslohn im Sinne des § 25 auszahlt. Demnach ist Arbeitgeber ist derjenige, zu dessen Lasten der Arbeitslohn gezahlt wird, in dessen Bereich der Arbeitnehmer organisatorisch und auf Grund der Weisungsgebundenheit eingegliedert ist.

Der Arbeitgeber haftet dem Bund für die die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer (§ 82 1. Satz EStG 1988).

§ 86 Abs. 2 1. Satz EStG 1988 bestimmt, dass wenn sich bei einer Lohnsteuerprüfung ergibt, dass die genaue Ermittlung der auf den einzelnen Arbeitnehmer infolge einer Nachforderung entfallenden Lohnsteuer mit unverhältnismäßigen Schwierigkeiten verbunden ist, die Nachforderung in einem Pauschbetrag erfolgen kann.

Den Dienstgeberbeitrag haben alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen (§ 41 Abs. 1 erster TS FLAG 1967).

Dienstnehmer iS des § 41 Abs. 1 FLAG sind Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen... (§ 41 Abs. 2 FLAG).

Der Beitrag des Dienstgebers ist von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind ... (§ 41 Abs. 3 FLAG).

Der Beitrag beträgt 4,5 v.H. der Beitragsgrundlage (§ 41 Abs. 5 FLAG).

§ 122 Abs. 7 WKG 1988 idF vor BGBl I Nr. 73/2017 normiert, dass die Landeskammern zur Bedeckung ihrer Aufwendungen festlegen können, dass die Kammermitglieder eine weitere Umlage zu entrichten haben. Diese ist beim einzelnen Kammermitglied von der Summe der in seiner Unternehmung (seinen Unternehmungen) nach § 2 anfallenden Arbeitslöhne zu berechnen, wobei als Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 Familienlastenausgleichsgesetz 1967, BGBl. Nr. 376/1967, gilt (Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag). Die Umlage ist in einem Hundertsatz dieser Beitragsgrundlage zu berechnen. Der Hundertsatz ist vom Wirtschaftsparlament der Landeskammer festzusetzen; er darf 0,29 vH der Beitragsgrundlage nicht übersteigen.

Der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag hat für die beschwerdegegenständlichen Jahre für Oberösterreich 0,36% betragen.

Arbeitgeber iS des § 47 Abs. 2 EStG 1988 ist derjenige, der den mit der Auszahlung verbundenen wirtschaftlichen Aufwand tatsächlich trägt (VwGH 26.1.1994, 92/13/0148). Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes war es der Bf. und nicht seiner Mutter, der die Bauaufträge abgewickelt hat und das wirtschaftliche Risiko sowie die mit den Bauaufträgen verbundenen Aufwand und daher auch den Lohnaufwand tatsächlich getragen hat. Daher ist der Bf. entgegen dem Beschwerdevorbringen nicht als Angestellter seiner Mutter anzusehen, sondern als Arbeitgeber jener Arbeiter, mit denen er die Bauvorhaben abgewickelt hat, zumal er (und nicht seiner Mutter) diesen Urlaub gewährt hat und diese auch sonst seinen Weisungen unterworfen waren (so mussten sich die Dienstnehmer beispielsweise bei ihm melden, wenn sie krank waren) und in seinen betrieblichen Organismus eingegliedert waren.

Die Mutter des Bf. war lediglich „auf dem Papier“ die Inhaberin des Unternehmens. Tatsächlich hat es sich – wie vom Bf. eingestanden wurde – um eine Scheinkonstruktion gehandelt, dh. die Mutter des Bf. hatte mit dem Gewerbe des Trocken- und Innenausbauens nichts zu tun. Es hat sich daher bei der Gewerbeanmeldung sowie aller anderen gegenüber außenstehenden Dritten gesetzter Akte, die auf die Mutter des Bf. gelaute haben, um Scheingeschäfte im Sinn des § 23 Abs. 1 BAO gehandelt und kommt ihnen daher für die Erhebung von Abgaben keine Bedeutung zu.

Einkünfte sind demjenigen zuzurechnen, der den entscheidenden Einfluss darauf hat, dass die Leistung erbracht wird und das Unternehmerrisiko trägt. Entscheidend ist dabei, dass das Zurechnungssubjekt über die Einkunftsquelle verfügt, also wirtschaftlich über diese disponieren und so die Art ihrer Nutzung bestimmen kann (vgl. zB VwGH 26.11.2015, 2012/15/0152). Maßgeblich ist die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge (vgl. zB VwGH 17.12.2020, Ra 2019/15/0096). Nach den getroffenen Feststellungen hat ausschließlich der Bf. darüber entschieden zu welchen Konditionen Leistungen des Unternehmens angeboten oder nicht angeboten werden und hat auch er über die Anstellung/Nichtanstellung der zur Ausführung der übernommenen Bauaufträge nötigen

Arbeitskräfte entschieden. Eine bloße Hilfstätigkeit der Mutter des Bf. (Transport der Unterlagen zum Steuerberater; Durchführung von Überweisungen, deren Höhe und Empfänger vom Bf. vorgegeben war) vermag daran – entgegen der Stellungnahme vom 9.11.2021 nichts zu ändern.

Schließlich ist dazu noch festzuhalten, dass der Bf. am 18.1.2021 ein Geständnis hinsichtlich der hinterzogenen Einkommensteuer 2009 bis 2010 abgegeben hat. Auf Basis dieses Geständnisses ist am 21.1.2021 von der Finanzstrafbehörde (dem Amt für Betrugsbekämpfung) eine Strafverfügung ergangen, die in Rechtskraft erwachsen ist.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist die Abgabenbehörde (und im Beschwerdeverfahren auch das Bundesfinanzgericht) an die im Spruch des die Partei betreffenden rechtskräftigen Strafurteils festgestellten Tatsachen gebunden (vgl. zB VwGH 1.9.2015, Ro 2014/15/0023; VwGH 29.3.2017, Ra 2016/15/0023). Die Bindungswirkung besteht auch für rechtskräftige Strafverfügungen (VwGH 31.8.2000, 99/16/0273).

In der Strafverfügung wird festgestellt, dass der Bf. seine Mutter gebeten hat, eine Firma zu gründen, damit er nach dem Konkurs der ***15*** seine selbständige Tätigkeit fortsetzen kann. Daher kann auch wegen der Bindungswirkung der Strafverfügung der diesbezüglich getroffenen Feststellung nicht mit Erfolg entgegengetreten werden.

Demnach hat das Finanzamt ***1*** den Bf. zu Recht als Arbeitgeber der angeführten Personen im Zeitraum 2009 bis 2010 beurteilt.

Für den Zeitraum 2011 ist hingegen aufgrund des festgestellten Sachverhaltes davon auszugehen, dass der Bf. selbst keine Dienstnehmer beschäftigt hatte, weswegen der Beschwerde für das Jahr 2011 zur Gänze Folge zu geben war.

3.2 Bemessungsgrundlage für die Lohnabgaben 2009 und 2010

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind (§ 184 Abs. 2 BAO).

Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen (§ 184 Abs. 3 BAO).

Im gegenständlichen Fall wurden die für die Ermittlung u.a. der Lohnabgaben relevanten Unterlagen durch den Bf. nicht vorgelegt und können die Bemessungsgrundlagen dafür auch aus den im Rahmen der Hausdurchsuchung vom 15.6.2011 vorgefundenen Unterlagen nicht ermittelt werden, weswegen die Abgabenbehörde zur Schätzung der Lohnabgaben verpflichtet war. Überdies wird diese Schätzungsberechtigung dem Grunde nach in der Beschwerde auch nicht in Zweifel gezogen. So wurde vom Bf. keine Buchhaltung vorgelegt und sind in den Unterlagen, die im Rahmen der Hausdurchsuchung vom 15.6.2011 sichergestellt wurden, faktisch keine Unterlagen enthalten, aus denen die sich aus der Tätigkeit des Unternehmens des Bf. (Erzielen von Erlösen aus Trockenbautätigkeiten) resultierenden Aufwendungen konkret ermittelt werden könnten. Aus diesem Grunde ist auch eine vom Sachverständigen [...] versuchte Nachkalkulation diverser Bauvorhaben des Bf. gescheitert. Diesbezüglich wird auf die Tz. 269 ff betreffend das Bauvorhaben [...] und auf die Tz. 286 ff. betreffend das Bauvorhaben [...] verwiesen und kommt der Sachverständige [...] zu folgendem Schluss (Tz 284): „Für eine Nachkalkulation von Baustellen mangelt es bereits an den grundlegenden Unterlagen wie (Mengen-)Angaben zu den geplanten und den tatsächlich angefallenen Aufwendungen (Personal, Material) sowie deren Wertansätzen.“ bzw. (Tz 304): „Bei den Unterlagen „Regieauftrag“ handelt es sich um Unterlagen für den Kunden zum Nachvollzug der letztlich fakturierten Leistungen. Aus diesen Unterlagen gehen jedoch keine Informationen zu angefallenen Aufwendungen im Einzelunternehmen und bei diesem Auftrag allenfalls erzielten Gewinnen/Überschüssen hervor. Eine Nachkalkulation der Aufträge ist daher auf Basis dieser Unterlagen nicht durchführbar, da jegliche Informationen zu den Material- und Personalaufwendungen fehlen.“. Auch in der Stellungnahme zur Beschwerde vom 7.3.2014 hält der Prüfer fest, dass dem Finanzamt keinerlei Aufzeichnungen über Ausgaben/Aufwendungen zur Verfügung gestanden sind. Es konnte daher auch nicht festgestellt werden wie viele Arbeitnehmer tatsächlich für den Bf. im Zeitraum 2009 bis 2010 tätig waren. Gegenstand des Beschwerdeverfahrens – und daher auch betreffend Haftung für Lohnsteuer – ist die Tätigkeit des Bf. unter dem Firmennamen „[...]“ in den Jahren 2009 bis 2010 (bzw. für 2011 über die Firma ***13***) im Bereich des Trockenbaues und können daher Unrichtigkeiten bei der Schätzung – wie sie sich aufgrund des im Strafverfahren eingeholten Sachverständigengutachtens von [...] ergeben haben – korrigiert werden (vgl. zB VwGH 9.2.2005, 2004/13/0126; VwGH 10.4.1997, 94/15/0218).

Auch in der Stellungnahme vom 9.11.2021 wird die Schätzungsberechtigung betreffend die Jahre 2009 und 2010 dem Grunde nach nicht in Abrede gestellt.

Gegen die Höhe der Schätzung wurde zum einen eingewendet, dass Lohnabgaben im Rahmen der Auftraggeberhaftung einbehalten worden und daher bei der festgesetzten Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag abzuziehen wären bzw. in der Stellungnahme vom 9.11.2021, dass diese Zahlungen auf eine allfällige Abgabenschuld anzurechnen wären. Diesbezüglich ist festzuhalten, dass die Auftraggeberhaftung für

Lohnabgaben (§ 82a EStG 1988) erst mit 1.7.2011 eingeführt wurde (vgl. § 124b Z 178 EStG 1988) und daher für die Jahre 2009 und 2010 jedenfalls nicht zum Tragen kommen konnte.

Zum anderen wurde vorgebracht, dass die Schätzung deswegen zu hoch wäre, weil die Firma ***2*** in Konkurs gegangen sei, weswegen die Umsätze und Gewinne nicht so hoch gewesen sein können. Diesbezüglich ist auf die nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts zutreffende Stellungnahme des Prüfers zur Beschwerde vom 7.3.2014 zu verweisen wonach eine Firma – auch wenn sie in Konkurs geht – dennoch sehr hohe Umsätze haben kann. Im Übrigen ist festzuhalten, dass bei Vorliegen einer Schätzungsberichtigung bzw. –verpflichtung nur auf substantiiert vorgetragene für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen ist (vgl. Ritz, BAO⁶, Tz 20 zu § 184 BAO mwN). Diesem Substantiierungserfordernis entspricht das dargestellte Beschwerdevorbringen nicht, weswegen damit die Höhe der vorgenommenen Schätzung nicht mit Erfolg in Frage gestellt werden kann.

In der Stellungnahme vom 9.11.2021 wurde betreffend das Jahr 2009 vorgebracht, dass das Bauvorhaben „***26***“ zur Gänze auszuscheiden wäre und betreffend die Rechnung Nr. [...] /2009 vom 5.10.2009 an die [...] statt eines Betrages von € 5.495,91 nur mit € 3.000 anzusetzen wäre.

Betreffend das Jahr 2010 wird betreffend das Bauvorhaben ***19*** (***30***) vorgebracht, dass Teilrechnungen in Höhe von € 7.395,84 und € 4.500,-- bei der Schlussrechnung über € 45.496,27 nochmals berücksichtigt wurden. Auch beim Bauvorhaben [...] müsse ein Betrag von € 15.459,49 abgezogen werden und dürften die Umsätze der ***13*** nicht berücksichtigt werden.

Wie sich aus den Feststellungen ergibt, kommt dem Vorbringen, dass im Rahmen der Betriebsprüfung Beträge (einmal im Rahmen der gelegten Teilrechnung und nochmals bei der Schlussrechnung) zum Teil Berechtigung zu.

Aufgrund dieses Umstandes sowie auch deshalb, weil aus den Rechnungen selbst nicht ersichtlich ist, ob sich der Auftraggeber einen Skonto abgezogen hat, es zu einem Einbehalt eines Deckungs- bzw. Haftrücklasses gekommen ist bzw. Rechnungskorrekturen durch den Auftraggeber vorgenommen wurden (dass es dazu gekommen ist, ergibt sich beispielsweise aus der Korrektur auf der Rechnung Nr. [...] /2009 sowie der sehr massiven Korrektur der Rechnung [...] /2010 an die ***28***: in Rechnung gestellt € 46.496,27 --> Korrektur auf € 30.796,79) sowie auch deshalb weil im Rahmen der am 15.6.2011 durchgeführten Hausdurchsuchung nicht alle vom Bf. gelegten Rechnungen vorgefunden wurden (vgl. diesbezüglich das SV-Gutachten [...], Tz 390), erscheint dem erkennenden Senat der Ansatz der Umsätze auf Basis der bei der Hausdurchsuchung vorgefundenen Rechnungen nicht als taugliche Grundlage einer Schätzung.

In Anbetracht des Umstandes, dass offenbar fast alle Zahlungen der Auftraggeber mittels Überweisung auf die beiden angeführten Konten bei der [...] bzw. der [...] erfolgt sind (und nicht bar) und der Bf. aufgrund der Lebenserfahrung seine Dienstnehmer nicht mit eigenen privaten Geldern, sondern nur mit betrieblichen Mittel entlohnt hat, erachtet es der erkennende Senat als sachgerecht für die Bezahlung der beim Bf. beschäftigten Personen (den Personalaufwand) von den tatsächlich auf die Konten bei der [...] bzw. der [...] von den Kunden überwiesenen Geldern auszugehen. Damit ist auch sichergestellt, dass die Beträge, die im Rahmen der Auftraggeberhaftung gemäß § 67a Abs. 3 Z 2 ASVG von den Auftraggebern einbehalten wurden, in Abzug gebracht wurden.

Aufgrund der Art des Unternehmens des Bf. ist von einem höheren Personalaufwand des Umsatzes auszugehen als von der Betriebsprüfung festgestellt wurde, weil die vom Bf. vereinnahmten Umsätze mit einem Personalaufwand von 25% der Umsätze nicht erwirtschaftbar gewesen sind. Es ist daher der Personalaufwand mit 60% der auf den Konten der [...] und der [...] von den Auftraggebern eingegangenen Beträgen zu schätzen. Entgegen dem SV-Gutachten von [...] wird dabei aber nicht von den vom Bf. erzielten Umsätzen ausgegangen, sondern von den tatsächlich zugeflossenen Erlösen, weil der Abzug an das Dienstleistungszentrum für den Bf. ebenfalls einen Personalaufwand dargestellt hat.

Gegen die Anwendung eines Lohnsteuermischsatzes von 20%, der seine Rechtsgrundlage in § 86 Abs. 2 EStG 1988 hat, wurden vom Bf. keine Einwände erhoben.

Was den Einwand der Verjährung betrifft, ist darauf hinzuweisen, dass den gegenständlich angefochtenen Bescheiden als Abgabe die Lohnsteuer 2009 bis 2011 zu Grunde liegt. Nach § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist grundsätzlich 5 Jahre. Gemäß § 208 Abs. 1 lit a BAO beginnt in den Fällen des § 207 Abs. 2 die Verjährung mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabensanspruch entstanden ist. Die Lohnsteuerhaftungsbescheide für die Jahre 2009 bis 2011 wurden jeweils am 8.1.2014, also jedenfalls innerhalb der gesetzlich bestimmten Festsetzungsverjährungsfrist, erlassen. Dies trifft gleichermaßen auf den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2009 bis 2011 zu, weil die entsprechenden Festsetzungsbescheide ebenfalls am 8.1.2014 erlassen wurden. Zwecks Klarstellung ist festzuhalten, dass gemäß § 209a Abs. 1 BAO einer Abgabensfestsetzung, die in einem Erkenntnis erfolgt, der Eintritt der Verjährung nicht entgegensteht und gilt dies auch für die absolute Verjährung (vgl. zB VwGH 30.9.2015, 2012/15/0111).

Daher erweist sich der Einwand der Verjährung als nicht zutreffend.

Den Beschwerden betreffend Lohnabgaben 2009 und 2010 war daher teilweise stattzugeben und die angefochtenen Bescheide laut nachstehender Tabelle entsprechend abzuändern.

Jahr	2009	2010
Eingänge Auftraggeber	€ 161.516,85	€ 159.382,27
60%	€ 96.910,11	€ 95.629,36
LSt (20%)	€ 19.382,02	€ 19.125,87
DB (4,5%)	€ 4.360,95	€ 4.303,32
DZ (0,36%)	€ 348,88	€ 344,27

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 der Inhalt der gegenständlichen Entscheidung ausschließlich Fragen zum Sachverhalt betraf, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Linz, am 10. November 2021