

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 17. September 2014 gegen den Bescheid des ***FA*** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 3. September 2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden abgekürzt Bf.) war im Streitjahr als Bauarbeiter bei verschiedenen Unternehmen nichtselbstständig tätig. Da bei einem Teil der Arbeitgeber des Bf. die Zahlung von Schwarzlöhnen festgestellt wurde, wurden von Amts wegen berichtigte Lohnzettel erstellt.

Die mit Bescheid vom 3. September 2014 durchgeführte Arbeitnehmerveranlagung 2012 führte aufgrund der berichtigten Lohnzettel zu einer Einkommensteuernachforderung von 6.402,00 €.

In der am 17. September 2014 und damit fristgerecht eingebrachten Beschwerde führte der Bf. aus, der neu übermittelte Lohnzettel sei nicht korrekt. Er habe im November lediglich vierzehn Tage gearbeitet. Ein Chef habe ihn nie angerufen, weshalb er auch kein Geld erhalten habe. Er ersuche um nochmalige Prüfung der Lohnabgaben, da er diese Beträge nie erhalten habe.

In Entsprechung eines Mängelbehebungsauftrages führte der Bf. mit Schriftsatz vom 17. Oktober 2014 ergänzend aus, die steuerpflichtigen Bezüge, welche die Fa. ***1*** angegeben habe, seien falsch. Er habe vom 11. Juni 2012 bis zum 19. Oktober 2012 bei dieser Firma gearbeitet. Er habe weder den Lohn vom September 2012 noch jenen vom Oktober 2012 erhalten. Die Arbeiterkammer in ***2*** habe sich seines Falles bereits angenommen. Er beantrage daher eine nochmalige Überprüfung der steuerpflichtigen Bezüge und eine Neuberechnung der Einkommensteuer 2012.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 22. Dezember 2015 wurde die Beschwerde zusammengefasst mit der Begründung abgewiesen, im Zuge einer „Gemeinsamen Prüfung der Lohnabhängigen Abgaben“ (GPLA) bei den Firmen ***1***, ***3***, ***4*** und ***5*** seien nach Erstellung berichtigter Lohnzettel die betroffenen Arbeitnehmer gemäß § 83 Abs. 3 EStG 1988 unmittelbar zur Haftung herangezogen worden. Grundlage für die steuerliche Beurteilung bildeten die jeweiligen Aussagen bei der Landespolizeidirektion, die bei der Hausdurchsuchung beschlagnahmten Unterlagen sowie weitere Unterlagen (Gutachten) und Sachverhaltselemente.

Die Forderungen des Bf. an die Insolvenz-Entgelt-Fonds Service GmbH für den Zeitraum 11. Juni 2012 bis 19. Oktober 2012 seien zwischenzeitlich mit Bescheid vom 14. September 2015 abgelehnt worden.

Im Rahmen der GPLA seien die Nettolöhne für die jeweiligen Monate hochgerechnet worden. Der Berechnung seien für die „kalten“ Monate 120 Arbeitsstunden und für die restlichen Monate 200 Arbeitsstunden zugrunde gelegt worden. Die sich aus den Ausgangsrechnungen ergebende „kalkulierte Arbeitszeit“ habe bei den geprüften Firmen 200 bis 210 Stunden pro Monat betragen.

In der Lohnverrechnung seien die Mitarbeiter mit dem Stundenlohn des gültigen Kollektivvertrages angemeldet und abgerechnet worden. Aufgrund der von der Fa. ***1*** getätigten Schwarzlohnzahlungen habe sich die Bemessungsgrundlage für die sich aus den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu errechnenden Einkommensteuer als zu gering erwiesen, weshalb der bzw. die bisher übermittelten Lohnzettel von Amts wegen zu stornieren und durch einen Lohnzettel mit der korrekten Bemessungsgrundlage zu ersetzen gewesen sei.

Der Bf. sei bei der Fa. ***1*** vom 11. Juni 2012 bis zum 19. Oktober 2012 und bei der Fa. ***3*** vom 22. Oktober 2012 bis zum 30. November 2012 als Arbeitskraft beschäftigt gewesen. Bei diesen Firmen habe es sich um „Eisenverlegungsfirmen“ gehandelt. Im Zuge der Prüfung der gegenständlichen Firmen seien unter anderem Aufstellungen aus einem Buch beschlagnahmt worden, aus welchem ersichtlich sei, dass der Geschäftsführer ***6*** „Schwarzlohnzahlungen“ an seine Mitarbeiter getätigt habe.

In weiterer Folge sei der Bf. am 5. November 2013 von der Landespolizeidirektion zum „Verdacht des Sozialbetruges im Zusammenhang mit den Beschuldigten ***6*** und ***7***“ als Zeuge einvernommen worden. Über diese Einvernahme liege ein vom Bf. unterfertigtes Protokoll vor. Im Juni 2012 habe es ein Gespräch zwischen ***8*** und dem Bf. gegeben. Der vereinbarte und ausbezahlte Stundenlohn habe netto 13,00 € betragen. Es sei vereinbart worden, dass der Bf. als Vorarbeiter in Vollzeit bei der Krankenkasse und bei der BUAK angemeldet werde.

Die Lohnabrechnung habe der Bf. wie folgt beschrieben: Die geleisteten Stunden seien mit dem kollektivvertraglichen Stundenlohn in den Lohnzetteln erfasst und das entsprechende Gehalt sei in bar (trotz Bekanntgabe seiner Kontonummer) bezahlt worden. Die erhaltenen Lohnzettel seien nicht korrekt gewesen. Am ersten des Monats habe der Bf. einen Vorschuss von 1.000,00 € erhalten und am 15. des Monats den Restbetrag. Die Differenz zwischen dem vereinbarten Lohn und dem Lohn nach Kollektivvertrag sei nicht erfasst und schwarz ausbezahlt worden. Im Schnitt habe der Bf. 190 bis 200 Stunden pro Monat gearbeitet.

Der Bf. habe angegeben, dass die über die Arbeiterkammer eingereichten Forderungsanmeldungen nicht korrekt gewesen seien. Konkret habe der Bf. folgendes ausgesagt: *„Ich möchte zugeben, dass die angeführten Überstunden, im Juni 39, im Juli 15 und im August 33, schon vorab schwarz ausbezahlt wurden. Dieses Geld habe ich bekommen. Die eingereichten Septemberstunden 2012 (200) - davon habe ich 1.600,00 € von ***9*** erhalten. Die angeführten Oktoberstunden 2012 (142) habe ich nicht bekommen....“*. Der Bf. habe seinen Nettolohn mit ca. 1.900,00 € angegeben.

Im Beschwerdefall habe im Zuge der Prüfung aufgrund der sichergestellten Unterlagen und Beweismittel festgestellt werden können, dass „Schwarzlohnzahlungen“ an Arbeitskräfte, unter anderem auch an den Bf., getätigt worden seien, wobei diese Vorgangsweise in Übereinstimmung zwischen den Arbeitskräften und dem Arbeitgeber erfolgt sei. Dies habe dazu geführt, dass zwangsläufig Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge, Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag, Kommunalsteuern und Sozialversicherungsabgaben in zu geringer Höhe berechnet und entrichtet worden seien.

In der vorliegenden Lohnverrechnung seien alle Arbeitskräfte mit dem Stundenlohn des gültigen Kollektivvertrages (Kollektivvertrag für das Baugewerbe) angemeldet und abgerechnet worden. Der daraus resultierende Nettolohn sei dem Bf. bar ausbezahlt worden. Wie die Arbeitskräfte in den Protokollen ausgesagt hätten, seien die tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden mit dem vereinbarten Nettostundenlohn bar ausbezahlt worden. Diese Art der Abrechnung und Auszahlung der Löhne sei bei allen Firmen in derselben Art und Weise erfolgt.

Nach Ansicht des Finanzamtes habe es einen Konsens zwischen Arbeitgeber und Arbeitskraft gegeben, wonach Beträge als „Schwarzzahlungen“ erfolgen sollten. Dies ergebe sich schlüssig aus der tatsächlichen Abrechnung und den Aussagen in den Protokollen beim

Landeskriminalamt. Aufgrund der Aussagen des Bf. beim Landeskriminalamt gelte es als erwiesen, dass der Bf. im Oktober netto 1,600,00 € erhalten habe. Die im Zuge der GPLA eingestellten Lohnzettel seien im Zuge der Beschwerdeerledigung nochmals überprüft worden.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag führte der Bf. ergänzend aus, ***1*** habe die Einkünfte mit 17.591,03 € beziffert. Dies entspräche nicht der Realität und sei viel zu hoch angesetzt. Die betreffenden Einkünfte würden maximal 7.000,00 € betragen. Beantragt werde daher die Behebung des angefochtenen Bescheides sowie die Erlassung eines neuen Einkommensteuerbescheides, mit dem seinem Beschwerdevorbringen Rechnung getragen werde.

Dem Vorlageantrag beigelegt waren die offiziellen, von der Fa. ***1*** erstellten Lohnabrechnungen für Juli 2012 und September 2012, laut denen der Bruttolohn des Bf. im Juli 2012 890,00 € betrug (für 15,60 Arbeitsstunden und einem Stundenlohn von 11,94 €, Urlaubsgeld und Diäten) und jener für September 2012 2.058,44 € (bei 156 Arbeitsstunden und einem Stundenlohn von 11,94 € sowie Diäten).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. war im Streitjahr 2012 vom 17.01.2012 bis zum 29.02.2012 sowie vom 06.03.2012 bis zum 01.06.2012 bei der Fa. ***10***, vom 11.06.2012 bis zum 19.10.2012 bei der Fa. ***1***, vom 22.10.2012 bis zum 30.11.2012 bei der ***3*** und vom 03.12.2012 bis zum 31.12.2012 bei der ***11*** als Bauarbeiter (Eisenleger) beschäftigt. Vom 01.01.2012 bis zum 29.02.2012 bezog er auch Arbeitslosengeld. Weiters hat er von der BUAK Bruttobezüge in Höhe von 1.709,17 € bezogen und vom Insolvenz-Entgelt-Fonds Bruttobezüge in Höhe von 1.727,48 €.

Bei der am 5. Dezember 2013 erfolgten Einvernahme des Bf. als Beschuldigter beim Landeskriminalamt der Landespolizeidirektion ***12*** in Zusammenhang mit seiner Tätigkeit für die Fa. ***1*** sowie die ***3*** gab dieser Folgendes zu Protokoll: Vereinbarung war für seine Tätigkeit als Vorarbeiter ein Nettolohn von 13,00 €, allerdings war er bei der Krankenkasse und der BUAK nicht in dieser Funktion in Vollzeit angemeldet. Er hat im Monat ca. 190 bis 200 Stunden gearbeitet. Den Stundenzettel hat er wie jeder andere Arbeitnehmer selbst geschrieben und ihn dann den Verantwortlichen vorgelegt. Lohnzettel sind ihm nur unregelmäßig übergeben worden, diese waren aber nicht korrekt. Die Lohnabrechnung ist wie folgt abgelaufen: In den Lohnzetteln war der offizielle Lohn, also der ihm laut Kollektivvertrag zustehende Lohn angeführt. Diese Abrechnung war jedoch insofern nicht korrekt, als er tatsächlich nicht nach Kollektivvertrag entlohnt wurde, sondern den vereinbarten Stundenlohn von 13,00 € erhalten hat. Der Differenzbetrag zwischen dem Kollektivvertragslohn und dem

vereinbarten Lohn ist ihm schwarz ausgezahlt worden. Den Lohn hat er immer in bar erhalten. Die Lohnzahlung erfolgte jeweils am Monatsersten (zu diesem Zeitpunkt ist ein Vorschuss von 1.000,00 € gezahlt worden) und am 15. des jeweiligen Monats (Restzahlung). Nicht korrekt waren auch die über die Arbeiterkammer beim Insolvenz-Entgelt-Fonds eingereichten Forderungsanmeldungen. Die angeführten Überstunden - im Juni 39, im Juli 15 und im August 33 - sind ihm schon vor Stellung dieses Antrages schwarz ausbezahlt worden. Für September 2012 wurden beim Insolvenz-Entgelt-Fonds 200 Arbeitsstunden geltend gemacht, obwohl ihm dafür bereits 1.600,00 € ausbezahlt wurden. Nicht ausbezahlt wurden ihm allerdings die in der Forderungsanmeldung angeführten 142 Arbeitsstunden für Oktober.

Mit Bescheid vom 14. September 2015 wurde der Antrag des Bf. auf Insolvenz-Entgelt in Höhe von 5.922,00 € auf Grund der Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens über das Vermögen der Fa. ***1*** unter Verweis auf die im Zusammenhang mit der gegenständlichen Insolvenz nach § 147 Abs. 1 StGB erfolgten rechtskräftigen Verurteilung des Bf. wegen versuchten schweren Betruges abgelehnt.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den von der Abgabenbehörde vorgelegten Akten.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

In Streit steht, ob der Bruttolohn des Bf. für seine Tätigkeit bei der Fa. ***1*** der Höhe nach zutreffend geschätzt wurde.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Insbesondere ist dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind (§ 184 Abs. 2 BAO).

Aufgrund der Aussagen des Bf. (siehe dazu unter Pkt. II), seines Arbeitgebers und weiterer Arbeitskollegen sowie im Rahmen von Hausdurchsuchungen beschlagnahmten Unterlagen steht fest, dass dem Bf. sein Lohn zum Teil "schwarz" ausbezahlt wurde. Mangels nachvollziehbarer lückenloser Aufzeichnungen über die geleisteten Arbeitsstunden sowie den tatsächlich bezogenen Lohn hat das Finanzamt diesen richtigerweise im Schätzungswege ermittelt.

Der Bf. stellt die Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörde dem Grunde nach nicht in Streit. Er wendet sich aber gegen die ermittelte Höhe des Bruttobezuges, der seiner Auffassung nach maximal 7.000,00 € zu betragen hat. Als Beweis für die Fehlerhaftigkeit des Schätzungsergebnisses des Finanzamtes wurden die von der Fa. ***1*** erstellten Lohnabrechnungen für Juli 2012 und September 2012 vorgelegt.

Nach Auffassung des BFG sind die vorgelegten Lohnabrechnungen schon deshalb nicht geeignet, ein fehlerhaftes Schätzungsergebnis aufzuzeigen, weil in diesen „offiziellen“ Abrechnungen nicht die ausgezahlten „Schwarzlöhne“ berücksichtigt wurden.

Demgegenüber hat das Finanzamt seiner Schätzung der tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden sowie des vereinbarten und bezahlten Nettostundenlohnes die getätigten Aussagen des Bf. bei seiner am 5. Dezember 2013 erfolgten Einvernahme beim Landeskriminalamt zugrunde gelegt (siehe dazu unter Pkt. 2 sowie die diesbezüglichen Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung). Für das BFG ist das Schätzungsergebnis des Finanzamtes deshalb nicht erkennbar fehlerhaft. Da auch der Bf. diesem Schätzungsergebnis nichts Substantielles entgegengehalten hat, sieht das BFG keine Veranlassung für eine Abweichung von der dem Einkommensteuerbescheid 2012 zu Grunde liegenden Schätzung des Finanzamtes. Dem Beschwerdebegehren konnte daher nicht Folge gegeben werden.

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.

Einer Rechtsfrage kann nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinausgehende Bedeutung besitzt (z.B. VwGH 11.9.2014, 2014/16/0009). Da gegenständlich nur einzelfallbezogen für die Höhe der Schätzung maßgebliche Sachverhaltsfragen zu beurteilen waren, liegt eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vor, weswegen die Revision spruchgemäß nicht zuzulassen war.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 26. Jänner 2022