

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Thomas Lorenz, Karl-Huber-Gasse 5, 8041 Graz, über die Beschwerde vom 5. April 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 27. März 2019 (nunmehr Finanzamt Österreich) betreffend Einkommensteuer 2016, Steuernummer ***BF1StNr5***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog im beschwerdeggst. Jahr 2016 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Taxifahrer.

Auf Grund des Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung am 11.03.2017 wurde im Einkommensteuerbescheid 2016 vom 13.03.2017 eine Gutschrift von 1.192,00 € ausgewiesen. Lt. dem übermittelten Lohnzettel der Arbeitgeberin ***1*** Taxi war der Bf. vom 01.01.2016 bis 31.12.2016 vollzeitbeschäftigt und seine steuerpflichtigen Einkünfte (KZ 245) wurden iHv 11.892,38 € gemeldet.

Im Zuge der Betriebsprüfung bei der Arbeitgeberin des Bf. wurde die Auszahlung von Schwarzlöhnen an die Dienstnehmer und die Nichtentrichtung der darauf entfallenden Lohnabgaben festgestellt.

Bei der im Anschluss durchgeführten GPLA-Prüfung (gemeinsame Prüfung lohnabhängiger Abgaben) für den Zeitraum 01.01.2014 bis 31.08.2017 gaben die Arbeitgeberin bzw. ihr Ehemann an, dass die Fahrer Umsatzbeteiligungen erhielten, die in den Lohnkonten nicht aufscheinen. Von 2014 bis März oder April 2016 war die Umsatzbeteiligung in Höhe von 50% (bei einigen nur 45%) und danach erhielten alle 45%. Im Urlaub und im Krankenstand sind keine Zahlungen an die Dienstnehmer erfolgt.

Namentlich genannt wurden jene Dienstnehmer, die lediglich das Entgelt lt. den Lohnkonten erhielten. Der Beschwerdeführer scheint auf dieser Liste nicht auf.

Die bei der GPLA-Prüfung festgestellten Bemessungsgrundlagen wurden von der Arbeitgeberin nicht beeinsprucht, jedoch konnte eine genaue Zuordnung der Beträge für die Dienstnehmer von ihr nicht vorgenommen werden, da keine Aufzeichnungen vorhanden waren. Deshalb erfolgte eine Aufteilung der festgestellten Schwarzlöhne an die Dienstnehmer im Schätzungsweg prozentuell nach der jeweiligen Beschäftigungsdauer sowie dem Umfang der Beschäftigung (Voll-, Teilzeit).

Mit Bescheid vom 27.03.2019 wurde das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2016 des Beschwerdeführers auf Grund des berichtigten Lohnzettels wieder aufgenommen.

Im Einkommensteuerbescheid 2016 im wiederaufgenommenen Verfahren vom 27.03.2019 wurde die Einkommensteuer mit 12.198,00 € festgesetzt. Die steuerpflichtigen Einkünfte (KZ 245) bei der Arbeitgeberin ***1*** Taxi wurden ohne weitere Begründung mit 48.489,01 € angesetzt und das Werbungskosten- und Sonderausgabenpauschale sowie der Alleinverdiener- und Verkehrsabsetzbetrag berücksichtigt.

Gegen diesen Bescheid erhob die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers fristgerecht die Beschwerde mit folgender Begründung:

„Die den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit erfolgte Zugrundelegung des amtswegig erstellten Jahreslohnzettels wird angefochten.

Beantragt wird die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2016 vom 27.03.2019.

*Anlässlich einer Außenprüfung bei Herrn ***1***, dem ehemaligen Dienstgeber von Herrn ***Bf1***, wurde amtswegig ein neuer Jahreslohnzettel für Herrn ***Bf1*** erstellt, was die Wiederaufnahme des Verfahrens und in weiterer Folge den abgeänderten Einkommensteuerbescheid 2016 vom 27.03.2019 zur Folge hatte.*

*Herr ***Bf1*** hat von Herrn ***1*** weder Lohnabrechnungen noch Lohnzahlungen erhalten, die mit den Bruttobezügen im amtswegig erstellten Jahreslohnzettel korrespondieren. Herr ***Bf1*** wurde in die amtswegigen Ermittlungen nie einbezogen. Herrn ***Bf1*** wurde das ihm gemäß den §§ 115 Abs. 2, 161 Abs. 3 und 183 Abs. 4 BAO zustehende Recht auf Parteiengehör nicht gewährt. Die Schätzung erfolgte nicht gesetzeskonform, da gemäß § 184*

*Abs. 1 BAO alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid fehlt die Begründung gemäß § 93 Abs. 3a BAO, wie und auf welche Beweise gestützt die festgesetzten Bruttobezüge ermittelt wurden. Dem abgeänderten Einkommensteuerbescheid wurden Bruttobezüge iHv € 53.054,84 zu Grunde gelegt. Alle übrigen Beträge blieben unverändert. Wenn man von diesen Bruttobezügen € 2.351,17 für die unverändert belassenen sonstige Bezüge in Abzug bringt, verbleiben € 50.703,67. Das wiederum entspricht einem Monatsbruttolohn von € 4.225,31 (= 50.703,67 : 12). Der Kollektivvertrags-Monatsbruttolohn im Taxigewerbe betrug 2016 € 1.170,00. Davon, dass ein Taxiunternehmer seinem Dienstnehmer das 3,61-fache des Kollektivvertragslohnes bezahlt, ist nicht auszugehen. Uns liegen zudem die Umsatzlisten von Taxi ***2*** für die Fahrten von Herrn ***Bf1*** für die Monate 5 - 12/2016 vor. Der Gesamtumsatz exklusive Umsatzsteuer betrug für den Zeitraum 5 - 12 / 2016 € 31.027,41. Das ergibt hochgerechnet einen Jahresumsatz von € 46.541,12 und einen durchschnittlichen Monatsumsatz iHv € 3.***2***,43. Dieser Wert entspricht auch dem für einen vollbeschäftigten Taxilenker erzielbaren Umsatz. Es ist nicht davon auszugehen, dass ein Taxiunternehmer seinem Dienstnehmer Bruttobezüge gewährt, die höher sind als die Umsätze, die der Dienstnehmer erzielt.*

Die Festsetzung eines Monatsbruttolohnes iHv € 4.225,31 kann in Anbetracht dessen wohl kaum sachlich begründet werden. Hier hätten amtswegig Zweifel an der Richtigkeit der Höhe der Schätzung aufkommen müssen und es hätte im Zweifel zwingend die Höhe der Schätzung als nicht erwiesen angenommen werden müssen.

Der Vollständigkeit halber wird noch festgehalten, dass im amtswegig erstellten Jahreslohnzettel auch nicht die den festgesetzten Bruttobezügen entsprechenden Sozialversicherungsbeiträge, sondern nur die im ursprünglichen Jahreslohnzettel enthaltenen, als Werbungskosten in Abzug gebracht wurden. Dienstnehmerbeiträge zur Sozialversicherung sind unabhängig von der Einbringlichkeit beim Dienstgeber beim Dienstnehmer jedenfalls als Werbungskosten in Abzug zu bringen.“

Im Ersuchen um Ergänzung/Auskunft des Finanzamtes vom 14.05.2019 betreffend die Beschwerde wurde dem Beschwerdeführer mitgeteilt:

„In Ihrer oa. Beschwerde wurde die Schätzung der Abgabenbehörde gerügt. Diesbezüglich wird die im Rahmen der Wiederaufnahme des Verfahrens herangezogene Schätzungsmethode dargelegt wie folgt:

*Vom ho. Finanzamt ***4*** wurde bei Ihrer ehemaligen Arbeitgeberin, Frau ***1***, Steuernummer ***3***, für den Zeitraum 2013 bis 2016 eine Betriebsprüfung durchgeführt. Die Prüfung führte ua. zum Ergebnis, dass im gesamten Prüfungszeitraum Zahlungen an die Mitarbeiter erfolgten, welche keine Berücksichtigung in den offiziellen Lohnabrechnungen, Buchhaltungen sowie den Einnahmen/Ausgabenrechnungen fanden. Trotz mehrmaliger Aufforderung die Namen der Fahrer bekannt zu geben, welche solche Zahlungen in welcher Höhe erhalten haben, wurden von der ehemaligen Arbeitgeberin keine Namen genannt bzw.*

keine genaue Zuordnung zu den einzelnen Fahrern getroffen. Nähere Aufzeichnungen wurden ebenfalls nicht vorgelegt.

Da keine geeigneten Aufzeichnungen vorgelegt wurden, konnte auch keine genaue Zuordnung der tatsächlich ausbezahlten Beträge an die einzelnen Dienstnehmer erfolgen. Als Basis für die Nachverrechnung wurden somit die im Zuge der BP festgestellten Bemessungsgrundlagen, welche von der ehemaligen Arbeitgeberin nicht beeinsprucht wurden, herangezogen (Bemessungsgrundlagen lt. BP: 2016 Euro 209.442,94).

Die Aufteilung der Bemessungsgrundlagen an die einzelnen Dienstnehmer wurde gemäß § 184 Abs 1 BAO im Schätzungswege prozentuell nach der Beschäftigungsdauer sowie dem Umfang der Beschäftigung (Voll-, Teilzeit) vorgenommen. Die dafür anfallenden lohnabhängigen Abgaben wurden nach Aufteilung der Bemessungsgrundlagen errechnet und zur Vorschreibung gebracht.

Auf den Dienstnehmer Herrn ***Bf1*** entfällt im Jahr 2016 demnach ein errechneter prozentueller Anteil von gerundet 17,47 %, somit kam es zu einer Hinzurechnung iHv € 36.596,63, welche zu insgesamt Bruttobezügen iHv € 53.054,84 (KZ 210) sowie steuerpflichtigen Bezügen iHv € 48.489,01 (KZ 245) führte. Die abziehbaren Sozialversicherungsbeiträge wurde nicht geändert, da der Dienstnehmer für die hinzugerechneten Beträge keinen Dienstnehmeranteil zur Sozialversicherung geleistet hat. Sie werden dahingehend aufgefordert,

- ggf. eine Stellungnahme zu obriger Schätzungsmethode abzugeben,
- sofern die tatsächlichen Verhältnisse Ihrer Ansicht nach von obriger Schätzung abweichen, anzugeben, welche Beträge Sie von Ihrer ehemaligen Arbeitgeberin im Jahr 2016 insgesamt erhalten haben (aufgeschlüsselt nach Beträgen welche über die offizielle Lohnverrechnung abgewickelt wurden und solche, welche nicht offiziell ausbezahlt wurden).“

Im Schriftsatz des steuerlichen Vertreters vom 20.05.2019 wurde das Ersuchen des Finanzamtes wie folgt beantwortet:

„Ergänzend zu unserer Beschwerde vom 05.04.2019 gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 27.03.2019 halten wir fest:

Sie teilen uns mit, dass die Aufteilung der geschätzten vom Dienstgeber nicht deklarierten Erlöse nach dem Umfang der Beschäftigung (Voll-, Teilzeit) vorgenommen wurde. Laut ursprünglichem Jahreslohnzettel seines Dienstgebers war Herr ***Bf1*** vom 01.01.2016 bis 31.12.2016 durchgehend vollbeschäftigt und hat für 55 Wochenstunden € 14.107,04 (€ 16.458,21 [210] - € 2.351,17 [220]) an laufenden Bezügen erhalten. Für die laut geändertem Jahreslohnzettel geschätzten € 50.703,67 (€ 53.054,84 [210] - € 2.351,17 [220]) an laufenden Bezügen hätte Herr ***Bf1*** 198 (55 h x € 50.703,67 : € 14.107,04) Wochenstunden leisten müssen. Eine Woche hat 168 (24 x 7) Stunden.

Der Schätzung hätte zu Grunde gelegt werden müssen, dass die geschätzten nicht deklarierten Umsätze mutmaßlich zum einen vom Dienstgeber selbst als auch insbesondere von Personen, die zwar Vollzeit arbeiten, aber, um parallel dazu weiterhin Arbeitslosenunterstützung beziehen

zu können, nur geringfügig angemeldet wären, erwirtschaftet wurden. Jemand, der schon 55 Wochenstunden leistet, wird kaum noch darüber hinaus gehende Arbeitsstunden erbringen. Sehr wohl aber jemand, der nur 15 Wochenstunden arbeitet.

Die angewandte Schätzungsmethode ist sachlich nicht begründbar und daher nicht anwendbar. Ein darauf Beharren würde bedeuten, dass wissentlich in Kauf genommen würde, dass Herr ***Bf1*** ein finanzieller Schaden zugefügt werden würde.

Herr ***Bf1*** hält fest, dass er von seinem ehemaligen Dienstgeber keine über die Lohnabrechnungen hinausgehenden (Lohn-)Zahlungen erhalten hat. Es ist befremdlich, dass Herr ***Bf1*** willkürlich zur Zahlung von von anderen mutmaßlich hinterzogenen Abgaben herangezogen werden soll.

Auch wenn es für diesen Fall keine Relevanz hat, da Herr ***Bf1*** keine über die Lohnabrechnungen hinausgehenden Zahlungen erhalten hat, möchte ich der Vollständigkeit halber auch noch auf Folgendes hinweisen: Wenn von einer Nettolohnvereinbarung ausgegangen wird, dann muss in logischer Konsequenz auch davon ausgegangen werden, dass der Dienstnehmer nur einen Nettolohn erhalten hat und die Lohnsteuer vom abzugs- und abfuhrverpflichteten Dienstgeber einbehalten wurde, weshalb dem abgabepflichtigen Dienstnehmer diese einbehaltene Lohnsteuer [260] im Einkommensteuerbescheid auch anzurechnen ist, weil ansonsten die Lohnsteuer vom Dienstnehmer zweimal bezahlt wird, wofür es keine gesetzliche Grundlage gibt. Eine Haftung des Dienstnehmers für vom Dienstgeber zwar einbehaltene aber nicht abgeführte Lohnsteuer gibt es nicht. Auch nicht nach § 83 EStG. Wenn rein theoretisch dem Dienstnehmer die Abfuhrverpflichtung zukommen sollte, dann kann in Anwendung logischer Denkgesetze wiederum nicht von einer Nettolohnvereinbarung ausgegangen werden, sondern muss von einer Bruttolohnvereinbarung ausgegangen werden und eine Hochrechnung hat, zu unterbleiben. Mir ist natürlich klar, dass die Finanzverwaltung nicht für die diesbezügliche meines Erachtens wenig durchdachte Gesetzgebung verantwortlich ist.

Für den Fall, dass unserer Beschwerde nicht vollinhaltlich entsprochen werden sollte, beantragen wir, dass keine Beschwerdeverentscheidung ergeht, sondern die Beschwerde unmittelbar dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wird.“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 27.05.2019 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt:

„Sachverhalt und bisheriger Verfahrensgang:

Vom ho. Finanzamt ***4*** wurde bei Ihrer ehemaligen Arbeitgeberin, Frau ***1***, Steuernummer ***3***, für den Zeitraum 2013 bis 2016 eine Betriebsprüfung durchgeführt. Die Prüfung führte ua. zum Ergebnis, dass im gesamten Prüfungszeitraum Zahlungen an die Mitarbeiter erfolgten, welche keine Berücksichtigung in den offiziellen Lohnabrechnungen, Buchhaltungen sowie den Einnahmen/Ausgabenrechnungen fanden. Trotz mehrmaliger Aufforderung die Namen der Fahrer bekannt zu geben, welche solche Zahlungen in welcher Höhe erhalten haben, wurden von der ehemaligen Arbeitgeberin keine Namen genannt bzw.

keine genaue Zuordnung zu den einzelnen Fahrern getroffen. Nähere Aufzeichnungen wurden ebenfalls nicht vorgelegt.

Da keine geeigneten Aufzeichnungen vorgelegt wurden, konnte auch keine genaue Zuordnung der tatsächlich ausbezahlten Beträge an die einzelnen Dienstnehmer erfolgen. Als Basis für die Nachverrechnung wurden somit die im Zuge der BP festgestellten Bemessungsgrundlagen, welche von der ehemaligen Arbeitgeberin nicht mittels Rechtsmittel bekämpft wurden und somit in Rechtskraft erwachsen, herangezogen (Bemessungsgrundlagen lt. BP: 2016 € 209.442,94). Im Schätzungswege gemäß § 184 Abs 1 BAO erfolgte die Aufteilung der Bemessungsgrundlagen an die einzelnen Dienstnehmer prozentuell nach der Beschäftigungsdauer sowie dem Umfang der Beschäftigung (Voll-, Teilzeit). Die dafür anfallenden lohnabhängigen Abgaben wurden nach Aufteilung der Bemessungsgrundlagen errechnet und zur Vorschreibung gebracht.

Auf den Beschwerdeführer entfällt im Jahr 2016 demnach ein errechneter prozentueller Anteil von gerundet 17,47 %, somit kam es zu einer Hinzurechnung iHv € 36.596,63, welche zu insgesamt Bruttobezügen iHv € 53.054,84 (KZ 210) sowie steuerpflichtigen Bezügen iHv € 48.489,01 (KZ 245) führte. Die abziehbaren Sozialversicherungsbeiträge wurden nicht geändert, da der Dienstnehmer für die hinzugerechneten Beträge keinen Dienstnehmeranteil zur Sozialversicherung geleistet hat.

Nach amtswegiger Korrektur des Lohnzettels des Beschwerdeführers wurden im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2016 die entsprechenden Einkünfte miteinbezogen sowie der Einkommensteuer unterworfen.

Hiergegen richtet sich die gegenständliche Beschwerde. Dies zusammengefasst mit der Begründung, dass

- das Recht auf Parteiengehör nicht gewahrt worden sei,
- die Schätzungsmethode der Abgabenbehörde nicht nachvollziehbar sei, und
- der Bescheid nicht ausreichend begründet sei.

Mit Ersuchen um Ergänzung/Auskunft vom 14.05.2019 wurde dem Beschwerdeführer die oa. Schätzungsmethode dargelegt sowie der Beschwerdeführer aufgefordert eine Stellungnahme abzugeben bzw. sofern die tatsächlichen Verhältnisse von obriger Schätzung abweichen, anzugeben, welche Beträge er im Jahr 2016 insgesamt erhalten hat (aufgeschlüsselt nach Beträgen, welche über die offizielle Lohnverrechnung abgewickelt und solche, welche nicht offiziell ausbezahlt wurden).

Mit Schreiben vom 20.05.2019 hat der Beschwerdeführer zusammengefasst dargelegt, dass er nur die Beträge erhalten habe, welche über die offizielle Lohnverrechnung abgewickelt wurden. Darüber hinaus sei die Schätzung sachlich nicht begründbar, da mutmaßlich eher jene Personen nicht deklarierte Umsätze erhielten, welche nur geringfügig angemeldet waren und nicht solche, welche bereits Vollzeit beschäftigt waren.

Rechtliche Würdigung:

Betreffend des vom Beschwerdeführer gerügten mangelnden Parteiengehör ist festzuhalten, dass die Verletzung des Parteiengehört keinen absoluten Verfahrensmangel darstellt (zB

VwGH 21.12.1990, 86/17/0106) und im Beschwerdeverfahren saniert werden kann (zB VwGH 19.3.2008, 2008/15/0002; Ritz, BAO⁶ § 115 Rz 21 mwN). Das Parteiengehör wurde somit spätestens mit dem Ersuchen um Ergänzung/Auskunft vom 14.05.2019 ausreichend gewahrt. Auch zum behaupteten Begründungsmangel ist festzuhalten, dass dieser keinen absoluten Verfahrensmangel darstellt und ebenso im Rechtsmittelverfahren behoben werden kann, daher kann zB die Begründung einer Beschwerdeentscheidung einen Begründungsmangel sanieren (Ritz, BAO⁶ § 93 Rz 16 mwN).

Im gegenständlichen Fall ist davon auszugehen, dass bei sämtlichen Dienstnehmern der ehemaligen Arbeitgeberin des Beschwerdeführers, neben der offiziellen Lohnverrechnung, Beträge ausbezahlt wurden, welche keine Berücksichtigung in den offiziellen Lohnabrechnungen, Buchhaltungen sowie den Einnahmen/Ausgabenrechnungen fanden. Dies ergibt sich aus den Ermittlungsergebnissen der Betriebsprüfung sowie die daraus folgende gemeinsame Prüfung der lohnabhängigen Abgaben. Die daraus resultierenden Bescheide sind ebenfalls bereits in Rechtskraft erwachsen. Dass Zahlung neben der offiziellen Lohnverrechnung stattgefunden haben, wurde auch von der ehemaligen Arbeitgeberin des Beschwerdeführers eingeräumt. Lediglich eine genaue Zuordnung zu den einzelnen Dienstnehmer wurde nicht getroffen bzw. nähere diesbezügliche Aufzeichnungen vorgelegt.

Die Angaben des Beschwerdeführers, wonach er - offenbar als einziger Dienstnehmer - nur jene Beträge erhalten haben soll, welche über die offizielle Lohnverrechnung abgerechnet wurden, sind somit nicht glaubwürdig. Die diesbezüglichen Angaben des Beschwerdeführers werden somit in Ausübung der freien Beweiswürdigung iSd § 167 Abs 2 BAO als reine Schutzbehauptungen qualifiziert und geht das ho. Finanzamt nach wie vor davon aus, dass der Beschwerdeführer ebenfalls, wie alle anderen Dienstnehmer seiner ehemaligen Arbeitgeberin, auch über die offizielle Lohnverrechnung hinausgehende Beträge erhalten hat. Gemäß dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung iSd § 167 BAO genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 20.07.2011, 2009/17/0132).

Eine rechnerische Zuteilung der neben der offiziellen Lohnverrechnung ausbezahlten Beträge ist mangels konkreter Aufzeichnungen bzw. Aussage seitens der ehemaligen Arbeitgeberin und des Beschwerdeführers nicht möglich. Können die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt bzw. berechnet werden, so sind sie iSd § 184 BAO zu schätzen. Die Schätzungsbefugnis erstreckt sich neben dem Sachverhalt der Höhe nach, auch auf den Sachverhalt dem Grunde nach. Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (vgl VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; 19.3.2002, 98/14/0026; 27.8.2002, 96/14/0111; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; Ritz, BAO⁶ § 184 Rz 2).

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Es ist jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. Ritz, BAO⁶ § 184 Rz 12 mwN).

Die gewählte oa. Schätzungsmethode nach der Beschäftigungsdauer sowie dem Umfang der Beschäftigung (Voll-, Teilzeit) erscheint am geeignetsten, die im Rahmen der Prüfung rechtskräftig festgestellte Gesamtsumme der neben der offiziellen Lohnverrechnung ausbezahlten Beträge auf die einzelnen Dienstnehmer aufzuteilen.

Die direkte Forderung der Einkommensteuer beim Beschwerdeführer gründet sich auf § 83 Abs 3 EStG. Gemäß § 83 Abs 1 EStG ist der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug der Steuerschuldner. Grundsätzlich hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer laufend an das Finanzamt abzuführen. Gemäß § 83 Abs 3 EStG kann jedoch auch ein Arbeitnehmer unmittelbar zur Abfuhr der Lohnsteuer 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 dem oben angeführten Ergebnis des Beweisverfahrens hat der Beschwerdeführer neben der offiziellen Lohnverrechnung Beträge erhalten, wonach es durch das Zusammenwirken von Arbeitgeber und Beschwerdeführer zu einer Verkürzung der abgeführten Lohnsteuer gekommen ist.“

Daraufhin stellte der steuerliche Vertreter des Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) mit der ergänzenden Begründung: „Die den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit erfolgte Zugrundelegung des amtswegig aufgrund einer Schätzung erstellten Jahreslohnzettels wird angefochten.

*Beantragt wird die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2016 vom 27.03.2019 und die in Rechtskraftsetzung des ursprünglichen Einkommensteuerbescheides 2016 vom 13.03.2017 Anlässlich einer Außenprüfung bei Frau ***1***, der ehemaligen Dienstgeberin von Herrn ***Bf1***, wurde amtswegig ein neuer Jahreslohnzettel für Herrn ***Bf1*** erstellt, was die Wiederaufnahme des Verfahrens und in weiterer Folge den abgeänderten Einkommensteuerbescheid 2016 vom 27.03.2019 zur Folge hatte.*

*Herr ***Bf1*** hat von Frau ***1*** weder Lohnabrechnungen noch Lohnzahlungen erhalten, die mit den Bruttobezügen im amtswegig erstellten Jahreslohnzettel korrespondieren. Herr ***Bf1*** wurde in die amtswegigen Ermittlungen nie einbezogen. Herrn ***Bf1*** wurde das ihm gemäß den §§ 115 Abs. 2, 161 Abs. 3 und 183 Abs. 4 BAO zustehende Recht auf Parteiengehör nicht gewährt. Die Schätzung erfolgte nicht gesetzeskonform, da gemäß § 184 Abs. 1 BAO alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind und dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid fehlt die Begründung gemäß § 93 Abs. 3a BAO, wie und auf welche Beweise gestützt die festgesetzten Bruttobezüge ermittelt wurden. Im amtswegigen erstellten Jahreslohnzettel 2016 wurde den bisherigen Bruttobezügen ein Betrag iHv € 36.596,63 zugeschlagen. Nachdem von uns am 05.04.2019 Beschwerde eingebracht wurde, wurde uns vom Finanzamt im Ersuchen um Ergänzung/Auskunft vom*

14.05.2019 mitgeteilt, dass von der ehemaligen Dienstgeberin an ihre Dienstnehmer im Jahr 2016 € 209.442,94 schwarz ausbezahlt wurden und hievon ein Anteil von 17,47% auf Herrn ***Bf1*** entfallen würde. Dies aufgrund einer Schätzung, da von der Dienstgeberin keine Namen genannt wurden bzw. keine genaue Zuordnung zu den einzelnen Fahrern getroffen wurde. Laut Finanzamt wurden die Schwarzzahlungen prozentuell nach der Beschäftigungsdauer sowie dem Umfang der Beschäftigung (Voll-, Teilzeit) vorgenommen. In Beantwortung des Ergänzungsersuchens haben wir ausgeführt, dass Herr ***Bf1*** für 55 Stunden pro Woche Normalarbeitszeit laut Taxi-Kollektivvertrag vollbeschäftigt war, auch nicht mehr als 55 Stunden pro Woche gearbeitet hat und ihm daher keine Schwarzarbeitszeiten zur Erzielung von Schwarzumsätzen zugerechnet werden können. Es erscheint wenig plausibel, dass ein Familienvater mit drei kleinen Kindern mehr als 55 Stunden pro Woche arbeitet. Mehrere meiner Klienten haben sich unabhängig voneinander bei mir beklagt, dass vom AMS vermittelte Arbeitssuchende ihnen ihre Arbeitsleistung nur zu folgenden Konditionen anbieten: Vollzeitarbeit + Anmeldung aber nur als geringfügig Beschäftigte + Differenzlohn auf die Vollarbeitszeit schwarz; Auf diese Weise verdient man nämlich „netto“ annähernd das Doppelte dessen, das man als korrekt angemeldeter Vollbeschäftigter verdient, da man parallel zur geringfügigen Beschäftigung weiter Arbeitslosenunterstützung beziehen kann und zudem auch noch in den Genuss von Sozialleistungen, wie Wohnbeihilfe und Gebührenbefreiungen kommt. Ich habe das zum Anlass genommen, den Vorstand des AMS, Herrn ***5***, auf dieses Sozialmissbrauchsmodell aufmerksam zu machen. Er hat mir geantwortet, dass dem AMS diese Umstände bekannt wären und er sich bei Gesprächen mit der Bundesregierung um eine Lösung bemühen würde. Dieses Sozialmissbrauchsmodell ist mit Sicherheit auch der Finanzverwaltung bzw. der Gebietskrankenkasse bekannt, und hätte in der Schätzung berücksichtigt werden müssen.

Aufgrund dieser Erfahrungswerte möchte ich anhand eines einfachen Beispiels darstellen, dass die Aufteilung der Schwarzlöhne nach dem Umfang der Beschäftigung (Voll-, Teilzeit) zu einem völlig falschen Ergebnis führt:

	DN 1	DN 2	DN 3	DN 4
		Lohnpfändung?	Arbeitslosenunterstützung?	Arbeits- erlaubnis?
Stunden gemeldet	55 h / Woche	45 h / Woche	15 h / Woche	0 h / Woche
Prozentanteil an Gesamtstunden	55%	30%	15%	0%
Annahme = 105 h / Woche an Schwarzarbeit				
<u>Schätzung unwahrscheinlich:</u>				
	105 h x 55% =	105 h x 30% =	105 h x 15% =	105 h x 0%
nach Voll-, Teilzeit ergibt	57,75 h / Wo.	31,50 h / Wo.	15,75 h / Wo.	0,00 h / Wo.
Gesamtwochenstunden	112,75 h / Wo.	76,5 h / Wo.	30,75 h / Wo.	0,00 h / Wo.
<u>Schätzung wahrscheinlich:</u>				
Differenz auf Vollzeit	0 h / Woche	10 h / Woche	40 h / Woche	55 h / Woche
	0 h : 120 h =	10 h : 105 h =	40 h : 105 h =	55 h : 105 h =
Prozentanteil an Schwarzarbeit	0%	10%	38%	52%
Gesamtwochenstunden	55 h / Woche	55 h / Woche	55 h / Woche	55 h / Woche

Die Aufteilung der Schwarzlöhne hat jedenfalls nicht im Verhältnis des Umfangs der offiziellen Beschäftigung zu erfolgen, sondern wohl eher im Verhältnis der Differenzen zwischen Vollarbeitszeit und offizieller Beschäftigung.

Nach ständiger Rechtssprechung des VwGH steht der Behörde die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode zwar frei, jedoch müssen die Gedankengänge, die zum Schätzungsergebnis führen, schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis muss mit den Lebenserfahrungen im Einklang stehen. Zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen muss jene Methode gewählt werden, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hat, um der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage möglichst nahe zu kommen. (VwGH 2004/17/0150, VwGH 2009/17/0132). Die angewandte Schätzungsmethode erfüllt diese Vorgaben nicht. Nach der oben beispielhaft dargestellten wahrscheinlicheren Schätzung sind Herrn ***Bf1*** keine Schwarzlohnzahlungen zuzurechnen. Er war voll angemeldet und hat vom oben beschriebenen Sozialmissbrauchsmodell keinen Gebrauch gemacht.

Der angewandten Schätzungsmethode fehlt aber nicht nur der Realitätsbezug, sie ist auch noch in sich falsch. Laut Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung bei der Dienstgeberin ***1*** (StNr ***3***) wurden 7 bis 9 Fahrzeuge in jeweils zwei Schichten pro Tag betrieben, wobei hier eine Schicht mit 11 Stunden angesetzt wird (Normalarbeitszeit 55 Stunden : 5 Tage = 11 Stunden). Daraus ergibt sich folgender Personalbedarf pro Woche:

$$8 \text{ Kfz} \times 2 \text{ Schichten} \times 11 \text{ Stunden} \times 7 \text{ Tage} = 1232 \text{ Stunden}$$

Da zumindest auch Urlaubsvertretungen für 5 Wochen pro Jahr und Dienstnehmer einkalkuliert werden müssen erhöht sich dieser Wert wie folgt:

$$1232 \text{ Stunden} \times 52 \text{ Wochen} : 47 \text{ Wochen} = 1363 \text{ Stunden}$$

Das sind umgerechnet 25 (= 1363 h : 55 h) vollbeschäftigte Dienstnehmer. Wenn also der Gesamtpersonalbedarf pro Woche 1363 Stunden beträgt, dann beträgt der prozentuelle Anteil von Herrn ***Bf1***, der 55 Stunden pro Woche beschäftigt war, am gesamten Personal:

$$55 \text{ Stunden} : 1363 \text{ Stunden} = 4,04\%$$

oder

$$1 \text{ Dienstnehmer} : 25 \text{ Dienstnehmer} = 4,00\%$$

Wie ein Anteil von 17,47% an den Gesamtbeschäftigten für Herrn ***Bf1*** errechnet wurde, ist nach den uns vorliegenden Unterlagen nicht nachvollziehbar. Dem beeinspruchten Bescheid fehlt also nach wie vor die Begründung, weil zwar mittlerweile mitgeteilt wurde, dass Herrn ***Bf1*** 17,47% von € 209.442,94 zugerechnet wurden, was aber nicht erklärt, wie dieser Prozentsatz ermittelt wurde.

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO betreffend die GPLA-Prüfung bei der Dienstgeberin finden sich folgende Aussagen:

(1) „Auf Grund der Besprechung am 22.09.2017 hat Herr ***6*** am 03.11.2017 Dienstnehmerlohnkonten vorbeigebracht und bei diesen Dienstnehmerlohnkonten jene Dienstnehmer bekanntgegeben, welche richtig abgerechnet wurden. Diese Vermerke wurden mit Herrn ***6*** noch 1 x besprochen und schriftlich festgehalten. Die vom Dienstgeber vorgelegten Unterlagen waren mangelhaft, auch die Mitwirkungspflicht im Sinne der BAO ließ zu wünschen übrig.“

Offensichtlich sind bestimmte Dienstnehmer trotzdem nicht in die Schätzung einbezogen worden, und das obwohl in der Bescheidbegründung zur Beschwerdeentscheidung vom 27.05.2019 argumentiert wird:

„Die Angaben des Beschwerdeführers, wonach er - offenbar als einziger Dienstnehmer - nur jene Beträge erhalten haben soll, welche über die offizielle Lohnverrechnung abgerechnet wurden, sind somit nicht glaubwürdig.“

(2) „Weiters wurden für das Kalenderjahr 2017 die Beiträge für die geringfügigen Dienstnehmer in der Höhe von € 1.508,64 nachverrechnet.“

Daraus könnte man ableiten, dass geringfügig Beschäftigte gar nicht in die Schätzung einbezogen wurden, auch nicht im Jahr 2016.

Und vielleicht gab es sogar Dienstnehmer, die überhaupt nicht angemeldet waren. Nicht jeder hat eine Arbeitserlaubnis. Anders lässt sich der ermittelte Prozentsatz von 17,47% für Herrn ***Bf1*** nicht erklären.

(3) „Eine Zuordnung der Bemessungsgrundlage....wurde nicht vorgenommen.“ Aufzeichnungen, in denen der genaue Umsatz nachzuvollziehen gewesen wäre, hat der Dienstgeber nicht vorgelegt.“

Es gibt also auch keinerlei Angaben seitens der Dienstgeberin, dass Herr ***Bf1*** tatsächlich Schwarzlohnzahlungen erhalten hätte.

Mit folgenden Zahlen wird noch einmal aufgezeigt, wie realitätsfern die angewandte Schätzung ist, dass sie keinesfalls mit Erfahrungswerten in Einklang steht, somit keinesfalls eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und daher die gesetzlichen Bestimmungen nicht erfüllt bzw. von den judizierten Vorgaben des VwGH abweicht:

Dem abgeänderten Einkommensteuerbescheid wurden Bruttobezüge iHv € 53.054,84 zu Grunde gelegt. Alle übrigen Beträge blieben unverändert. Wenn man von diesen Bruttobezügen € 2.351,17 für die unverändert belassenen sonstige Bezüge in Abzug bringt, verbleiben € 50.703,67. Das wiederum entspricht einem Monatsbruttolohn von € 4.225,31 (= € 50.703,67 : 12). Der Kollektivvertrags-Monatsbruttolohn im Taxigewerbe betrug 2016 € 1.170,00. Davon, dass ein Taxiunternehmer seinem Dienstnehmer das 3,61-fache des Kollektivvertragslohnes bezahlt, ist nicht auszugehen. Uns liegen zudem die Registrierkassen-Umsatzlisten von Taxi ***2*** für die Fahrten von Herrn ***Bf1*** für die Monate 5 - 12 / 2016 vor. Diese liegen auch bei. Der Gesamtumsatz exklusive Umsatzsteuer betrug für den Zeitraum 5 - 12 / 2016 € 31.027,41. Das ergibt hochgerechnet einen Jahresumsatz von € 46.541,12 und unter Berücksichtigung von 5 Wochen Urlaub einen durchschnittlichen Netto-Monatsumsatz iHv € 4.291,03 (= € 46.541,12 : 47 Wo. x 52 Wo. : 12 Mo.). Dieser Wert entspricht auch dem für einen

vollbeschäftigten Taxilenker durchschnittlich erzielbaren Umsatz. Es ist nicht davon auszugehen, dass ein Taxiunternehmer seinem Dienstnehmer Bruttobezüge iHv € 53.054,84 gewährt, wenn dieser nur € 46.541,12 an Umsatz erzielt.

Laut ursprünglichem Jahreslohnzettel seines Dienstgebers war Herr ***Bf1*** vom 01.01.2016 bis 31.12.2016 durchgehend vollbeschäftigt und hat für 55 Wochenstunden € 14.107,04 (€ 16.458,21 [210] - € 2.351,17 [220]) an laufenden Bezügen erhalten. Für die laut geändertem Jahreslohnzettel geschätzten € 50.703,67 (€ 53.054,84 [210] - € 2.351,17 [220]) an laufenden Bezügen hätte Herr ***Bf1*** 198 (55 h x € 50.703,67 : € 14.107,04) Wochenstunden leisten müssen. Eine Woche hat aber nur 168 (24 h x 7 Tage) Stunden.“

Beigelegt wurden die oben erwähnten Umsatzlisten des Beschwerdeführers für die Monate Mai bis Dezember 2016.

Im Mängelbehebungsverfahren vor dem Bundesfinanzgericht teilte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers am 29.05.2020 mit:

„Die von uns am 05.04.2019 über FinanzOnline eingebrachte Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 27.03.2019 von Herrn ***Bf1***, StNr ***3***, richtet sich sowohl gegen diesen Einkommensteuerbescheid als auch gegen den zugehörigen Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016 vom 27.03.2019. Dasselbe gilt für den diesbezüglichen Vorlageantrag vom 17.06.2019. Anbei die diesbezüglich ergänzte (Fettdruck) seinerzeitige Beschwerde, der diesbezüglich ergänzte (Fettdruck) Vorlageantrag, sowie die beiden angefochtenen Bescheide.“

Als Beilagen wurden der Wiederaufnahmebescheid und der Einkommensteuerbescheid 2016 vom 27.03.2019 und die ursprüngliche Beschwerde vom 05.04.2019 und der ursprüngliche Vorlageantrag vom 17.06.2019 mit den ergänzten Textpassagen in Fettdruck: „Beschwerde / Vorlageantrag betreffende Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016 vom 27.03.2019 und“ sowie „Beantragt wird die Aufhebung des Bescheides über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016 vom 27.03.2019 und“ übermittelt.

Im Rahmen des Parteienghört führte das Finanzamt in der Stellungnahme vom 09.06.2020 auszugsweise aus:

„Gegenständlich hat jedoch nach Ansicht des ho. Finanzamts, bei der gegenständlichen Beschwerde vom 05.04.2019 kein Mangel iSd § 250 Abs 1 BAO hinsichtlich des nunmehr mit Schreiben vom 29.05.2020 zusätzlich genannten Bescheids über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016, ebenfalls vom 27.03.2019, vorgelegen. Die gegenständliche Beschwerde war eindeutig nur gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 27.03.2019 gerichtet. Der Wiederaufnahmebescheid und der neue Sachbescheid sind zwei gesonderte Bescheide, die jeder für sich einer Bescheidbeschwerde zugänglich sind bzw der Rechtskraft teilhaftig werden können (zB VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041). Der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016 vom 27.03.2019 war nicht von der ursprünglichen Beschwerde vom 05.04.2019 umfasst bzw. mitangefochten.“

Dies aus den folgenden Gründen:

- 1. Die Beschwerde trägt die Überschrift „Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 27.03.2019“*
- 2. Angefochten wurde nur die „den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit erfolgte Zugrundelegung des amtswegig erstellten Jahreslohnzettels“.*
- 3. Beantragt wurde nur „die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2016 vom 27.03.2019“.*
- 4. Die gesamte Begründung der Beschwerde richtet sich nur gegen verfahrensgegenständliche Richtigkeit des Einkommensteuerbescheids bzw. die seitens des ho. Finanzamts durchgeführte Schätzung.*

In der ursprünglichen Beschwerde vom 05.04.2019 wurde der Wiederaufnahmebescheid nicht als angefochten bezeichnet. Es wurde weiters nicht artikuliert, in welchen Punkten der Wiederaufnahmebescheid angefochten werden sollte. Weiters wurden hinsichtlich des Wiederaufnahmebescheids keine Änderungen beantragt. Auch die Begründung führt nichts zu einer etwaigen Unrichtigkeit des Wiederaufnahmebescheids aus. Der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016 vom 27.03.2019 wurde in der ursprünglichen Beschwerde lediglich am Beginn der Begründung zum bisherigen Verfahrensgang kurz erwähnt.

*Darüber hinaus wurde mit gesondertem Anbringen vom 05.04.2019 seitens des Abgabepflichtigen auch Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen vom 27.03.2019 erhoben (siehe Beilage ./1). Dies mit folgender Begründung: „S.g. Damen u. Herren! Gegen den Einkommensteuerbescheid wurde Beschwerde eingebracht. Wir ersuchen um Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen. mfG Stb ***7***“. Auch in dieser zusätzlichen Begründung ist lediglich die Rede von einer Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid, nicht jedoch auch hinsichtlich einer vorgeblich weiteren Beschwerde gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens.*

*Weiters wurde mit zwei gesonderten Anbringen vom 05.04.2019 die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO der Einkommensteuer iHv€ 13.390,00 sowie Zinsen iHv 276,29 beantragt. Der Antrag bezüglich der Einkommensteuer (siehe Beilage ./2) lautet dabei: „S.g. Damen u. Herren! Gegen den Einkommensteuerbescheid wurde Beschwerde eingebracht. Wir ersuchen um Aussetzung der Einhebung bis zur Beschwerdeerledigung. mfG Stb ***7***“*

*Der Antrag bezüglich der Anspruchszinsen (siehe Beilage ./3) lautet wie folgt: „S.g. Damen u. Herren! Gegen den Einkommensteuerbescheid und gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen wurde Beschwerde eingebracht. Wir ersuchen um Aussetzung der Einhebung bis zur Beschwerdeerledigung. mfG Stb ***7***“.*

Auch in diesen Anbringen ist keine Rede von einer etwaigen Beschwerde gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens.

Darüber hinaus ist auch im Schreiben des Beschwerdeführers vom 21.05.2019 lediglich die Rede von einer Beschwerde vom 05.04.2019 gegen den Einkommensteuerbescheid 2016.

Auch im Vorlageantrag vom 17.06.2019 ist nur die Rede von der Beschwerde gegen den

Einkommensteuerbescheid 2016 und wurden lediglich Anträge betreffend den Einkommensteuerbescheid 2016 gestellt. Die Begründung des Vorlageantrags nimmt ebenso nur Bezug auf die Einkommensteuer 2016. Spätestens zu diesem Zeitpunkt hätte die steuerliche Vertretung die Nichterledigung der vorgeblich zusätzlich eingebrachten Beschwerde betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren monieren müssen, da nach der eindeutigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Beschwerde betreffend einer Wiederaufnahme eines Verfahrens zwingend vor einer Beschwerde über den Sachbescheid erledigt hätte werden müssen (zB VwGH 22.11.2012, 2012/15/0193). Diese Tatsache ist seitens des Abgabepflichtigen ebenso unerwähnt zur Kenntnis genommen worden.

Weiters ist auch dem Vorlagebericht des ho. Finanzamts an das Bundesfinanzgericht vom 04.11.2019, welcher dem Abgabepflichtigen übermittelt wurde, nur eine Vorlage hinsichtlich der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 zu entnehmen. Auch darauf wurde seitens des Abgabepflichtigen nicht in der Form reagiert, dass auch eine zusätzliche Beschwerde gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens anhängig sei.

Zusammengefasst ist daher festzuhalten, dass im gesamten bisherigen Beschwerdeverfahren stets nur die Rede von einer Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 war, und eine vorgeblich zusätzliche Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens bisher nie ins Treffen geführt wurde. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist maßgebend für die Wirksamkeit einer Prozessklärung das Erklärte, nicht das Gewollte. Allerdings ist das Erklärte der Auslegung zugänglich.

Parteienerklärungen im Verwaltungsverfahren sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, d. h. es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss. Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist die Absicht der Partei zu erforschen (zB VwGH 28.2.2008, 2006/16/0129; 2010/15/0188; 20.3.2014, 2010/15/0195). Bei einem eindeutigen Inhalt eines Anbringens ist jedoch eine davon abweichende, nach außen auch andeutungsweise nicht zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters nicht maßgeblich (zB VwGH 20.2.1998, 96/15/0127; 18.5.2006, 2003/16/0009; 24.6.2009, 2007/15/0041).

Da in der ursprünglichen Beschwerde, wie oben ausgeführt, keinerlei Bezug auf den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016 vom 27.03.2019 genommen wurde, ist nach der oa. Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes diese eindeutig nur gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 27.03.2019 gerichtet. Da die Prozessklärung des Beschwerdeführers dahingehend eindeutig ist, hat auch keine zusätzliche „Erforschung des Parteiwilles“ zu erfolgen. Angefochten war und ist eindeutig nur der Einkommensteuerbescheid 2016. Dies deckt sich auch mit dem gesamten weiteren Vorbringen des Beschwerdeführers in den weiteren eingereichten Anträgen und Schriftsätzen. In keinem einzigen Anbringen ist eine vorgeblich zusätzliche Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens auch nur ansatzweise erwähnt.

Darüber hinaus wurde der Beschluss über die Mängelbehebung vom 25.05.2020 nur über die

Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet (§ 250 Abs. 1 lit. a BAO) durchgeführt. Wie dargestellt, würden jedoch hinsichtlich des Bescheids über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016 vom 27.03.2019 sämtliche gesetzlich normierten Inhaltsbestandteile des § 250 Abs 1 BAO fehlen!

Die nunmehr durchgeführte Mängelbehebung kann somit nicht bewirken, dass die Beschwerde auch als ursprünglich gegen den Wiederaufnahmebescheid gerichtet anzusehen ist. Vielmehr würde gegebenenfalls nunmehr eine zusätzliche Beschwerde vom 29.05.2020 gerichtet auch gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016 vom 27.03.2019 vorliegen. Die Einbringung dieser zusätzlichen Beschwerde beim Bundesfinanzgericht ist grundsätzlich gemäß § 249 Abs 1 BAO zulässig. Das Bundesfinanzgericht hat sohin diese zusätzliche Bescheidbeschwerde vom 29.05.2020 unverzüglich an die Abgabenbehörde zur Erledigung weiterzuleiten. Diese zusätzliche Beschwerde vom 29.05.2020 wäre jedoch anschließend vom ho. Finanzamt iSd § 260 Abs 1 lit b BAO iVm § 245 Abs 1 BAO als verspätet zurückzuweisen.

Sofern das Bundesfinanzgericht der Ansicht ist, dass die ursprüngliche Beschwerde, entgegen der oa. Judikatur und dem im ursprünglichen Schriftsatz eindeutig geäußerten Parteiwille, auch gegen den Wiederaufnahmebescheid gerichtet ist, wird festgehalten, dass hinsichtlich jenes Beschwerdeteils bisher vom ho. Finanzamts entgegen § 262 BAO noch keine Beschwerdevorentscheidung erlassen wurde, und wäre hinsichtlich jenes Beschwerdeteils gemäß § 281a BAO vorzugehen.“

Als Beilagen wurden

- die Beschwerde vom 05.04.2019 gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen vom 27.03.2019
 - der Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO betreffend Einkommensteuer 2016 vom 05.04.2019 und
 - der Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO betreffend Anspruchszinsen 2016 vom 05.04.2019
- übermittelt.

Mit dem Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 24.10.2025 wurde der steuerlichen Vertretung des Bf. die Stellungnahme des Finanzamtes vom 09.06.2020 zur Kenntnisnahme übermittelt.

Außerdem wurde mitgeteilt, dass das Bundesfinanzgericht beabsichtige der Beschwerde teilweise statt zu geben und die steuerpflichtigen Einkünfte (KZ 245) mit 32.835,88 € statt wie bisher 48.357,01 € zu schätzen (11.892,38 € lt. Erstbescheid vom 13.03.2017 zuzüglich 20.943,50 € Umsatzbeteiligung):

Im Bericht des Finanzamtes vom 11.01.2019 über das Ergebnis der GPLA-Prüfung bei der ehemaligen Arbeitgeberin wurde festgestellt, dass lt. den Angaben der ehemaligen Arbeitgeberin bzw. deren Ehegatten die Fahrer auch im Jahr 2016 zusätzlich mit 50% des Umsatzes entlohnt wurden, einige Taxilenker erhielten nur 45%. Eine namentliche Zuordnung

über die jeweilige Höhe der Umsatzbeteiligung konnte von der Arbeitgeberin mangels Aufzeichnungen nicht getroffen werden.

Im Vorlageantrag vom 17.06.2019 wurde mit Hilfe der vorgelegten Registrierkassen-Umsatzlisten der Jahresumsatz des Bf. für 2016 mit 46.541,12 € beziffert. Die Umsatzbeteiligung von nur 45% ergibt somit 20.943,50 €.

Da dem Bundesfinanzgericht Umsatzbeteiligungen der Fahrer im Taxigewerbe bekannt sind, wird die Aussage der ehemaligen Arbeitgeberin betr. der Umsatzbeteiligung der Fahrer außerhalb der vorgelegten Lohnkonten als glaubwürdig angesehen und da der Beschwerdeführer nicht bekannt gegeben oder glaubhaft gemacht habe, wie hoch die Schwarzlohnzahlungen tatsächlich waren, ist nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung die Schätzungsbefugnis – auch mit einer damit verbundenen Ungewissheit - gegeben.

Der Beschwerdeführer wurde eingeladen zu obigen Ausführungen innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens Stellung zu nehmen. Sollte er mit dem Ansatz der steuerpflichtigen Einkünfte (KZ 245) in Höhe von 32.835,88 € einverstanden sein, wurde er um Mitteilung ersucht, ob er einer Vorgangsweise iSd § 300 Abs. 1 BAO (= Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Erlassung eines den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheides durch die Abgabenbehörde) zustimme.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 13.11.2025 führte die steuerliche Vertretung des Bf. aus:

*„Herr ***Bf1*** beteuert nach wie vor, dass er das in der türkischen Taxi-Community übliche „Entlohnungsschema“ nicht in Anspruch genommen hat.*

Ich habe zwischenzeitig Informationen aus erster Hand, wie dieses „Entlohnungsschema“ genau funktioniert, was seitens der Finanzverwaltung im Rahmen der seinerzeitigen Prüfungen nicht vollständig ermittelt wurde.

Der Fahrer bekommt demnach 42 bis 45 Prozent seines erzielten Umsatzes. Den Nettolohn, der sich aus der Lohnabrechnung ergibt, bekommt er nicht ausbezahlt, muss aber dem Arbeitgeber die Barauszahlung bestätigen. Sollte der Arbeitnehmer eine Überweisung auf sein Bankkonto wünschen, weil er dies beispielsweise benötigt, um einen Kredit aufnehmen zu können, dann muss er den Überweisungsbetrag dem Arbeitgeber bar zurückzahlen. Zudem muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber einen Teil der für das Dienstverhältnis abzuführenden Sozialversicherungsbeiträge bezahlen, bzw. wird der daraus resultierende Betrag bei der Auszahlung von den Umsatzprozenten abgezogen. Aktuell soll derzeit für eine Vollbeschäftigung ein Betrag von circa € 350 ,00 pro Monat berechnet werden. Wie genau dieser Betrag ermittelt wird, konnte man mir nicht ausführen. Vom Betrag her dürfte es sich aber um den Arbeitnehmeranteil zur Sozialversicherung handeln.

*Die ehemalige Arbeitgeberin von Herrn ***Bf1*** und deren Mann haben der Finanzverwaltung also offenbar „verschwiegen“, dass tatsächlich nur die Umsatzprozente abzüglich des erwähnten Kostenbeitrages zur Sozialversicherung an den Arbeitnehmer ausbezahlt werden und nicht der Nettolohn laut Lohnabrechnung und die Umsatzprozente. Die Finanzverwaltung hat es verabsäumt, die Angaben der beiden zu plausibilisieren. Dass*

irgendein Unternehmen, auch dann noch gewinnbringend betrieben werden kann, wenn der Arbeitgeber den Arbeitnehmern zusätzlich zur üblichen Entlohnung noch 45 % des Umsatzes zukommen lässt, ist schlicht unmöglich. Wie bereits im Vorlageantrag vom 17.06.2019 ausgeführt, hat die Finanzverwaltung in ihrer „Schätzung“ unterstellt, dass Herrn ***Bf1*** von seinem Arbeitgeber umgerechnet ein Bruttolohn in Höhe des 3,61-fachen Kollektivvertragslohnes bezahlt wurde. Kein Unternehmen kann sich das leisten. Zudem wurde ausgeführt, dass die unterstellten Bruttobezüge von Herrn ***Bf1*** mit € 53.054,84 höher wären, als der von ihm erzielte Umsatz mit € 46.541,12. Auch das kann sich kein Taxi Unternehmen leisten. Dass der Finanzverwaltung in ihrem „Ermittlungsverfahren“ das alles nicht aufgefallen ist, ist kaum zu glauben. Und auch trotz meiner diesbezüglichen Ausführungen im Vorlageantrag wurde von der Finanzverwaltung keine Stellungnahme dazu abgegeben.

Da die Aussagen der ehemaligen Arbeitgeberin von Herrn ***Bf1*** und deren Mann, die beide mutmaßlich vorsätzlich und in großem Stil Abgaben verkürzt haben, seitens der Finanzverwaltung dennoch als „glaubwürdig“ angesehen werden und somit für die Finanzverwaltung kein Zweifel an deren „Wahrheitsgehalt“ besteht, ist davon auszugehen, das für Herrn ***Bf1*** der Grundsatz „in dubio pro reo“ mangels Zweifel nicht zur Anwendung gelangt. Und eine Gegenbeweiserbringung ist Herrn ***Bf1*** schlicht und ergreifend nicht möglich. Wie sollte eine solche auch erfolgen?

Sollte also auch das Bundesfinanzgericht den offensichtlich größtenteils unwahren Aussagen der ehemaligen Arbeitgeberin und deren Ehepartner mehr Glauben schenken als Herrn ***Bf1***, dann erklärt sich Herr ***Bf1*** mit Ihrem Vorschlag, der Beschwerde teilweise stattzugeben und die Einkünfte neu festzusetzen, wie von Ihnen im genannten Schreiben ausgeführt, grundsätzlich sowie zwangsläufig einverstanden, um weitere Verfahrenskosten bei weiterhin ungewissem Verfahrensausgang zu vermeiden. Er stimmt somit der Vorgangsweise iSd § 300 Abs. 1 BAO zu. Er ersucht jedoch die Einkünfte (KZ 245) nicht mit € 32.835,88, sondern mit € 18.486,50 festzusetzen. Dies wird wie folgt sachlich begründet.

Hätte Herr ***Bf1*** am genannten „Entlohnungsschema“ teilgenommen, dann hätten sich folgende Einkünfte ergeben: Der Lohn laut Lohnabrechnung wäre tatsächlich nicht ausbezahlt worden, woraus sich hieraus Einkünfte von € 0,00 ergeben hätten, zuzüglich € 20.943,50 Umsatzbeteiligung, wie von Ihnen ermittelt, abzüglich Kostenbeitrag iHv € 2.457,00 [€ 350,00 : € 2.000,00 (= KV-Lohn 2025) x € 1.170,00 (= KV-Lohn 2016) = € 204,75 x 12 Monate = 2.457,00] womit sich somit insgesamt Einkünfte iHv € 18.486,50 ergeben.“

Diese Vorhaltsbeantwortung wurde im Rahmen des Parteiengehörs dem Finanzamt übermittelt. Der zuständige Vertreter des Finanzamtes teilte der RichterIn in den Telefonaten am 22.01. und 29.01.2026 mit, dass das Finanzamt mit der vom Bundesfinanzgericht vorgeschlagenen geschätzten Höhe der Einkünfte nicht konform geht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf den Inhalt des Verwaltungsaktes, auf die dem Gericht vorgelegten Unterlagen der belangten Behörde bzw. des Beschwerdeführers sowie auf die Ergebnisse der vom Gericht durchgeführten Ermittlungen.

Rechtliche Beurteilung

1.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

1) Mängelbehebungsverfahren vor dem Bundesfinanzgericht:

Gemäß § 250 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) hat die Bescheidbeschwerde zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

Nach § 85 Abs. 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Der Wiederaufnahmebescheid und der neue Sachbescheid sind zwei Bescheide, die jeder für sich einer Bescheidbeschwerde zugänglich sind bzw. der Rechtskraft teilhaftig werden können (VwGH 17.05.2023, Ra 2022/13/0120 mwN).

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass ein beruflicher Parteienvertreter, der einen Antrag im Namen eines Mandanten stellen möchte, dies auch klar zum Ausdruck bringt (VwGH 17.05.2023, Ra 2022/13/0120 mwN).

Betreffend das Vorbringen in der Beschwerde vom 05.04.2019 hatte das Bundesfinanzgericht jedoch Zweifel, ob ein inhaltlicher Mangel vorliege und erteilte mit Beschluss vom 25.05.2020 einen Mängelbehebungsauftrag.

Mit den ergänzten Textpassagen in Fettdruck in der ursprünglichen Beschwerde vom 05.04.2019 und im Vorlageantrag vom 17.06.2019 „*Beschwerde / Vorlageantrag betreffende Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016 vom 27.03.2019 und*“ sowie dem zusätzlichen Antrag auf Aufhebung des Bescheides über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016 vom 27.03.2019 ohne weitere Begründung bzw. Nachweise ist es dem Beschwerdeführer nicht gelungen darzulegen, dass beabsichtigt war mit der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 auch eine Beschwerde gegen den Wiederaufnahmsbescheid vom 27.03.2019 einzubringen.

Auch aus der Stellungnahme des Finanzamtes vom 09.06.2020 und den beigelegten Unterlagen im Rahmen des Parteienghört (siehe Verfahrensgang und Sachverhalt) ergibt sich, dass eine Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016 vom 27.03.2019 nicht vorliegt.

Daher wird festgestellt, dass im vorliegenden Beschwerdeverfahren ausschließlich der Einkommensteuerbescheid 2016 vom 27.03.2019 bekämpft wurde. Die Absicht des Beschwerdeführers, die Beschwerde war auch als ursprünglich gegen den Wiederaufnahmebescheid gerichtet, kann nicht erkannt werden.

2) Höhe der Einkünfte:

Gemäß § 2 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) idgF ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Nach § 2 Abs. 3 Z 4 EStG 1988 unterliegen der Einkommensteuer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25).

Nach § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn).

§ 83 EStG 1988 lautet:

(1) Der Arbeitnehmer ist beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner.

(2) Der Arbeitnehmer wird unmittelbar in Anspruch genommen, wenn

1. die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 vorliegen,
2. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 99/2007)
3. die Voraussetzungen für eine Nachversteuerung gemäß § 18 Abs. 4 vorliegen,
4. eine Veranlagung auf Antrag (§ 41 Abs. 2) durchgeführt wird,
5. eine ausländische Einrichtung im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn (§ 47) nicht erhoben hat.

(3) Der Arbeitnehmer kann unmittelbar in Anspruch genommen werden, wenn er und der

Arbeitgeber vorsätzlich zusammenwirken um sich einen gesetzeswidrigen Vorteil zu verschaffen, der eine Verkürzung der vorschriftsmäßig zu berechnenden und abzuführenden Lohnsteuer bewirkt.

§ 62a EStG 1988 idF vor BGBl. I Nr. 117/2016 lautet:

(1) Hat der Arbeitgeber die Anmeldeverpflichtung des § 33 ASVG nicht erfüllt und die Lohnsteuer nicht vorschriftsmäßig einbehalten und abgeführt, gilt ein Nettoarbeitslohn als vereinbart; die Annahme einer Nettolohnvereinbarung gilt nicht, wenn für die erhaltenen Bezüge die Meldepflichten gemäß §§ 119 ff BAO oder § 18 GSVG erfüllt wurden.

(2) Abs. 1 gilt auch, wenn der Arbeitnehmer gemäß § 83 Abs. 3 unmittelbar als Steuerschuldner in Anspruch genommen wird.

§ 184 BAO bestimmt:

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) 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.

(3) 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.

Nach der ständigen höchstgerichtlichen Rechtsprechung ist Ziel der Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen. Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Es ist jene Methode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. etwa VwGH 28.05.2025, Ra 2024/13/0049 und VwGH 12.8.2024, Ra 2024/13/0073, mwN).

Die Lohnabgabenprüfung (GPLA) bei der Arbeitgeberin des Beschwerdeführers hat ergeben, dass Schwarzlöhne - neben anderen Beschäftigten - auch an den Beschwerdeführer ausbezahlt und die darauf entfallenden Lohnabgaben nicht entrichtet wurden. Die Richtigkeit dieser Feststellung wird vor allem dadurch bekräftigt, dass die Arbeitgeberin Umsatzbeteiligungen der Fahrer zugegeben hat, die nicht in den Lohnkonten aufscheinen. Aber weder die Arbeitgeberin noch der Beschwerdeführer wollten oder konnten die tatsächlich ausbezahlten Beträge bekannt geben, da es keine Aufzeichnungen gegeben habe, sodass diese von der GPLA

prozentuell nach der Beschäftigungsdauer sowie der Vollzeitbeschäftigung des Bf. mit 17,47% der von der Arbeitgeberin nicht beanspruchten Bemessungsgrundlage lt. BP iHv 209.442,94 € geschätzt wurden.

Da die von der GPLA geschätzten Löhne nicht mit den Beträgen in den an das Finanzamt übermittelten Lohnzettel übereinstimmten, wurden berichtigte Lohnzettel ausgestellt und im ggst. Fall dem Einkommensteuerbescheid 2016 vom 27.03.2019 im wieder aufgenommen Verfahren mit 48.489,01 € als steuerpflichtige Bezüge (KZ 245) zu Grunde gelegt.

Im vorliegenden Fall wurde eine Antragsveranlagung nach § 41 Abs. 2 EStG 1988 durchgeführt, sodass iSd § 83 Abs. 1 und Abs. 2 Z 4 EStG 1988 der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug als Steuerschuldner unmittelbar in Anspruch genommen wird.

Zum Beschwerdevorbringen der Nichtgewährung des Parteiengenhörs und der fehlenden Begründung des Einkommensteuerbescheides wird festgestellt:

Der Beschwerdeführer hatte in der Beschwerde und im Vorlageantrag ausreichend Gelegenheit, gegen die Feststellungen des Finanzamtes vorzugehen und die im Zuge der Lohnabgabenprüfung ermittelten und aus dem neuen Lohnzettel ersichtlichen Beträge zu bekämpfen.

Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung können Begründungsmängel im Abgabenverfahren im Rechtsmittelverfahren saniert werden (zB VwGH 17.2.1994, 93/16/0117; 14.12.2005, 2001/13/0281, 0282; 17.8.2020, Ra 2020/13/0056; 24.8.2023, Ra 2023/13/0052); daher kann zB die Begründung einer Beschwerdevorentscheidung einen Begründungsmangel sanieren (vgl. VwGH 23.9.1982, 81/15/0091; BFG 17.10.2024, RV/7101869/2024); (vgl. Ritz/Koran, BAO⁸ § 93 BAO Rz 16), was hier durch die ausführliche Begründung in der Beschwerdevorentscheidung geschehen ist.

Das Beschwerdevorbringen, der Bf. habe neben dem Kollektivlohn keine Bezüge von der Arbeitgeberin erhalten, ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht glaubwürdig, da er als Alleinverdiener einer fünfköpfigen Familie mit einem Jahreseinkommen von 11.700,38 € kaum die Lebenshaltungskosten bestreiten habe können, selbst wenn seine Ehegattin Einkünfte von bis zu 6 000 Euro jährlich erzielt habe.

Trotz mehrfacher Aufforderung durch das Finanzamt hat der Beschwerdeführer die Höhe seiner tatsächlichen Einkünfte weder bekannt gegeben noch glaubhaft gemacht.

Auf Grund der Feststellungen der GPLA ist deshalb nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung – wie oben dargelegt - die Schätzungsbefugnis dem Grunde nach gegeben, jedoch ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes durch die Aussage der Arbeitgeberin über Umsatzbeteiligungen der Fahrer (auch dem Bundesfinanzgericht sind Umsatzbeteiligungen von Fahrer im Taxigewerbe bekannt) und nach Vorlage der Registrierkassenbelege für Mai bis Dezember 2016 mit dem Vorlageantrag eine Schätzung der Höhe der Einkünfte idH einer Umsatzbeteiligung geeigneter den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu

kommen als die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung auf Grund der Vollzeitbeschäftigung des Bf.. Bei der Abwägung welcher Schätzungsmethode der Vorzug gegeben werden soll, fließen auch die im Beschwerdevorbringen aufgezeigten Mängel der vom Finanzamt bevorzugten Schätzungsmethode ein, insbesondere da die vom Finanzamt geschätzten steuerpflichtigen Einkünfte höher sind als der hochgerechnete Jahresumsatz des Beschwerdeführers, selbst wenn die Registrierkassenbelege für Jänner bis April 2016 nicht vorgelegt wurden und es sich beim hochgerechneten Jahresumsatz auch um eine Schätzung handelt.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132, Ritz/Koran, BAO⁸ § 167 BAO Rz 8).

In der Beschwerde und ergänzend im Vorlageantrag wurde mit Hilfe der vorgelegten Registrierkassen-Umsatzlisten der Jahresumsatz des Bf. für 2016 mit 46.541,12 € beziffert. Eine Umsatzbeteiligung von 45% ergibt somit 20.943,50 €.

Somit wird der Beschwerde teilweise stattgegeben und die steuerpflichtigen Einkünfte (KZ 245) mit 32.835,88 € statt wie bisher 48.357,01 € geschätzt (11.892,38 € lt. Einkommensteuerbescheid vom 13.03.2017 zuzüglich 20.943,50 € Umsatzbeteiligung).

Auf Grund der Zustimmung des steuerlichen Vertreters in der Vorhaltsbeantwortung vom 13.11.2025 zu einem § 300-BAO-Verfahren und zur Festsetzung der Einkünfte mit 32.835,88 € geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass das Beschwerdevorbringen, der Beschwerdeführer habe keine über die Lohnabrechnungen hinausgehenden (Lohn-)Zahlungen erhalten, nicht mehr aufrecht erhalten wird.

Dem Ersuchen im Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 13.11.2025 auf Berücksichtigung von Arbeitnehmeranteilen zur Sozialversicherung in Höhe von 2.457,00 € kann nicht entsprochen werden, da es keinen Hinweis gibt, dass dieser Beitrag vom Arbeitgeber tatsächlich an die Sozialversicherungsanstalt abgeführt wurde.

Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2016 wird wie folgt neu berechnet:

Berechnung der Einkommensteuer	€
Stpfl. Einkünfte (KZ 245)	32.835,88
Pauschbetrag für Werbungskosten	- 132,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	32.703,88
Pauschbetrag für Sonderausgaben	- 60,00
Einkommen	32.643,88
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt	
0% für die ersten 11.000,00	0,00
25% für die weiteren 7.000,00	1.750,00
35% für die weiteren 13.000,00	4.550,00
42 % für die weiteren 1.643,88	690,43
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	6.990,43
Alleinverdienerabsetzbetrag	- 889,00
Verkehrsabsetzbetrag	- 400,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	5.701,43
Steuer für die sonstigen Bezüge lt. ESt-Bescheid	5,76
Einkommensteuer	5.707,19
anrechenbare Lohnsteuer	- 83,95
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	- 0,24
Festgesetzte Einkommensteuer	5.623,00

1.2. 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 im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil der als erwiesen anzunehmende Sachverhalt in freier Beweiswürdigung festgestellt wurde und das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht, ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 11. März 2026