

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Vorsitzender und die weiteren Senatsmitglieder RichterIn, Laienrichter1 und Laienrichter2 in der Beschwerdesache Bf., Adresse1, vertreten durch Dr. Werner Poms, 9400 Wolfsberg, Minoritenplatz 1, über die Beschwerde vom 25.07.2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg vom 05.07.2013 betreffend Einkommensteuer 2012 (Arbeitnehmerveranlagung) in der Sitzung am 23.02.2017 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) war 2012 Taxilenker bei der GmbH (in weiterer Folge „GmbH“) und bei ihr geringfügig beschäftigt gemeldet. Faktischer Machthaber der GmbH war Herr Geschäftsführer (in weiterer Folge „Geschäftsführer“).

Verfahren betreffend die GmbH:

Im Zuge der **GPLA-Prüfung und Betriebsprüfung bei der GmbH** wurden vier Zeugen niederschriftlich befragt. Dabei konnte festgestellt werden, dass sie mit Ausnahme des Zeugen Zeuge2 bei den Fahrten Aufzeichnungen in Vordrucken zu führen hatten, in denen sie den Anfangs- und Endkilometerstand, die Einzelfahrten mit Ort, Kilometeranzahl und die vereinnahmten Beträge anzuführen hatten. Von den vereinnahmten, auf den Umsatzlisten vermerkten Beträgen zogen sie sich die mit dem Geschäftsführer vereinbarte „Provision“ (35% bzw. 40%) ab; diese behielten sie ein. Den Restbetrag übergaben sie in einem Kuvert an den Geschäftsführer oder seine Ehegattin.

Beim Geschäftsführer bzw. GmbH wurden „**Kalenderbüchln**“ für den Zeitraum 2011 bis November 2012 gefunden. Im **Bericht betreffend die GPLA-Prüfung** ist ua. (zu den Kalenderbüchln) festgehalten (dem Bf. am 29.11.2016 mitgeteilt):

*„...Die handschriftlichen Eintragungen, getrennt nach Monaten, stellen sich wie folgt dar:
- Name des Fahrers*

- wöchentliche Eintragungen - aufgegliedert in mehreren Teilbeträgen, wobei die höheren Beträge lt. Erhebung der GPLA Löhne für ausgeführte Taxifahrten und die geringeren Beträge Provisionen für diverse Fahrten, wie Krankentransporte darstellen. Diese wöchentlichen Eintragungen decken sich nämlich mit den Angaben auf weiteren vorgefundenen handschriftlichen Aufzeichnungen, welche von den Taxilenkern geführt wurden. Beispielhaft wird angeführt: Zeuge1 (Abrechnungen vom Jänner 2011, April 2011, September 2011, Oktober 2011).

... Aufgrund dieser Eintragungen im Kalenderbüchl und den Aufzeichnungen, geführt von den Taxilenkern, lässt sich nachvollziehen, dass von den, jeweils von den Taxifahrern kassierten Erlösen, eine "Provision" in Höhe von 35 % bzw. 40 % (Zeuge2) als Lohn von diesen einbehalten und nur der Restbetrag von 65 % bzw. 60 % an den Abgabepflichtigen abgeliefert werden musste.

b) Weiters wurden Aufzeichnungen auf dem Computer des Abgabepflichtigen vorgefunden. Diese Aufzeichnungen, geführt in Form einer Excel-Tabelle, beinhalten folgende Angaben:

- als Überschrift der Tabelle wird angeführt : Nebenkosten und der Name des jeweiligen Taxilenkers

- Angabe des Monates mit den wöchentlichen Eintragungen aufgesplittet in die Spalten "Lohn" - "Prov." und "Umsatz"

- zu den jeweiligen betragsmäßigen Eintragungen sind diverse Vermerke über Auszahlungsbeträge, Vorschüsse etc. vorhanden.

Diese Aufzeichnungen decken sich mit jenen, welche in den handschriftlich geführten "Kalenderbüchln" eingetragen sind und sind Indiz dafür, dass die angeführte Abrechnungsweise - Einbehalt von 35 % bzw. 40 % vom kassierten Barumsatz als Lohn - auch für diese Taxilenker zutrifft....“

Das Finanzamt ging davon aus, dass die in den „Kalenderbüchln“ festgehaltenen Beträge den Dienstnehmern der GmbH zugeflossen sind. Für Mitte November bis Dezember 2012 rechnete es die Beträge auf Basis der Angaben in den „Kalenderbüchln“ auf zwölf Monate hoch. Diese Beträge bildeten die Bemessungsgrundlage für Lohn- und Sozialabgaben sowie die Kommunalsteuer. Weiters berücksichtigte es diese Beträge bei der Umsatz- und Einkommensermittlung der GmbH.

Das Finanzamt ging davon aus, dass das "Abrechnungsmodell" mit einbehalten der vereinbarten Provision bei allen Taxilenkern das gleiche gewesen war. Das Abrechnungsmodell war auch Gegenstand des **Strafverfahrens gegen die GmbH (Zl. xxx)** wegen §§ 33, 38 FinStrG und § 153c StGB. Das Gericht bestätigte dieses Abrechnungsmodell sowie die vom Finanzamt ermittelten Bemessungsgrundlagen. Der Richter ging in seinem Urteil davon aus, dass die in den „Kalenderbüchln“ festgehaltenen Beträge nicht der tatsächliche Umsatz (Anm.: Gesamtumsatz) der jeweiligen Fahrer war, sondern die Provision des jeweiligen Fahrers.

Der **Bf.** hat in diesem Verfahren in der Hauptverhandlung vom 08.04.2015 **als Zeuge** angegeben:

„.... Ich bin heute noch Taxifahrer, ich fahre bei Taxi N. Ich war beim Erstangeklagten lediglich geringfügig beschäftigt. Ich bin hauptberuflich in der Spedition beschäftigt. Ich verdiene dort netto EUR 1.800,00. Ich bin nur zeitweise gefahren beim Erstangeklagten, ich half bloß aus.

Über Befragen:

Es ist richtig, ich bin angestellt gewesen bei der GmbH. Ich bekam ein Fixum. Das Fixum war etwa € 30,00 bis € 40,00 im Monat.

Über Befragen, was ich über dieses Fixum hinaus vom Verband bekommen habe, gebe ich an:

Ich habe immer nur dieses Fixum bekommen.

Über Befragen, für wie viele Stunden ich für dieses Fixum gefahren bin, gebe ich an: Das war unterschiedlich, je nachdem, wie er mich gebraucht hat .

Über Befragen:

Wir mussten die Kilometerstände, nämlich den Anfangs- und Endstand aufschreiben.

Über Befragen:

Die einzelnen Fahrten wurden nicht aufgeschrieben. Die Tageslosung gab ich in ein Kuvert. Ich gab die gesamte Tageslosung in das Kuvert.

Über Befragen, ob ich etwas davon einbehalten habe, gebe ich an:

Nein, nichts, außer ein paar Euro Trinkgeld, die ich erhalten habe.

Über weiteres Befragen:

Das Kuvert habe ich dann dem Erstangeklagten übergeben.

Über Befragen durch die Vertreterin der Finanz:

Ich habe das Taxi entweder in X oder beim Erstangeklagten am Wohnort übernommen und bin dann die Fahrt angegangen. Das war auch in der Nacht.“

In der **Begründung des Urteils des Landesgerichts** heißt es wie folgt (vom Finanzamt im Verfahren vor dem BFG ins Treffen geführt und dem Bf. mitgeteilt):

„In der Urteilsbegründung hat der Richter folgenden Sachverhalt als erwiesen angenommen: „Der Arbeitgeber des Bf. hat im Deliktszeitraum insgesamt rund 65 Personen überwiegend bloß geringfügig bzw. teilzeitbeschäftigt angemeldet. Er hat aber mit diesen Dienstnehmern, zu denen auch der Bf. gehörte, einen besonderen Abrechnungsmodus hinsichtlich ihrer Löhne vereinbart und zwar dahingehend, dass sich die Taxifahrer eine Provision von 35 bis 40% pro Tageslosung am Ende der Schicht einbehalten haben und nur die Differenz an den Arbeitgeber ablieferten. Durch die einbehaltene Provision erhielt der Bf. bzw. seine Kollegen einen Schwarzlohn, der über dem tatsächlich gemeldeten Lohn lag. Der Richter stützte diesen Sachverhalt ua. auf übereinstimmende Zeugenaussagen und führte zur Zeugenaussage des Bf. wie folgt aus:

„*Einer besonders kritischen Würdigung waren die Angaben... der Fahrer und ua. des Bf. zu unterziehen, die angaben, keine Provision erhalten zu haben. Einerseits lassen sich deren Angaben nicht mit den sichergestellten Unterlagen in Einklang bringen, andererseits entstand für den Schöffensenat der Eindruck einer nicht unvoreingenommenen und beeinflussungsfreien Aussage, zumal die Zeugen schon zu Beginn der Vernehmung von sich aus auf das Thema Abrechnung lenkten und- zusammenfassend überwiegend von sich aus betonten, bloß das erhalten zu haben, für das sie angemeldet waren.*“

Im anschließenden Verfahren vor dem OGH bemängelte dieser die diesbezügliche Beweiswürdigung des Richters nicht. All diese Geschehnisse wurden dem Bf. im Vorhalt vom 16.11.2016 mitgeteilt.

In einem **Ergänzungsurteil** legte der Geschäftsführer ein Geständnis ab. Er bestätigte das von der Finanzverwaltung festgestellte Abrechnungsmodell. Allerdings hat der Geschäftsführer auch nicht ausdrücklich gesagt, dass dieses Abrechnungsmodell auch beim Bf. angewendet wurde (Seitens des Bf. unwidersprochen gebliebenes Vorbringen der Amtsvertreterin in der mündlichen Verhandlung).

Verfahren des Bf.:

Der Bf. wies in seiner **Einkommensteuererklärung 2012** von einem Dienstgeber Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von € 27.464,80 aus. Aus seiner nichtselbstständigen Tätigkeit als Taxifahrer bei der GmbH erklärte er € 360,00. Die Veranlagung erfolgte erklärungskgemäß.

Nach der GPLA-Prüfung bei der GmbH erließ das Finanzamt am **05.07.2013** für den Bf. einen **Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2012** sowie einen **Einkommensteuerbescheid 2012**. Es legte der Veranlagung folgende, im „Kalenderbüchl“ für die Monate Jänner bis Mitte November 2012 (10,5 Monate) für den Bf. ausgewiesenen Beträge zugrunde:

	1.WE	2.WE	3.WE	4.WE	5.WE	Summe	Summe
Jänner	185	109	163	119		576	
	6	4	5	4		19	595
Feb.	187	148	217	20		572	
	10	6	7			23	595
März	152	70	156	95	134	607	
	5	3	6	3	5	22	629
April	213	138	167	122		640	
	7	5	6	5		23	663
Mai	111	158	226	237	149	881	
	4	6	7	14	7	38	919

Juni	250	153	139	114		656	
	10	5	5			20	676
Juli	187	152	165	129		633	
						0	633
Aug.	192	198	329	187	213	1.119	
		10			5	15	1.134
Sept.	112	153	181	35		481	
						0	481
Okt.	82	247	165	238		732	
				7		7	739
Nov.	284	120				404	404
Dez.							
Summe							7.468

Die für Jänner bis Mitte November 2012 im „Kalenderbüchl“ ausgewiesenen Beträge rechnete es auf zwölf Monate hoch und erfasste die von der GmbH bezogenen Einkünfte des Bf. in Höhe von € 8.482,36.

Der Bf. erhob **Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2012 sowie Einkommensteuer 2012**, brachte aber gegen die abweisende Beschwerdeentscheidung betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2012 keinen Vorlageantrag ein. Das Wiederaufnahmeverfahren ist somit erledigt.

In der **Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012** beehrte der Bf. die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2012. Die berichtigten oder neuen Lohnzettel habe nicht die GmbH, sondern das Finanzamt erstellt. Diese seien der Höhe nach unrichtig; sie würden hinsichtlich der bezogenen Arbeitslöhne nicht mit der Wirklichkeit übereinstimmen. Die ursprünglich übermittelten Jahreslohnzettel würden den Tatsachen entsprechen.

In der **abweisenden Beschwerdeentscheidung betreffend Einkommensteuer 2012** blieb das Finanzamt bei seiner Ansicht. Es habe im Zuge einer GPLA-Prüfung die Lohnzetteldaten geändert.

Der Bf. brachte den **Vorlageantrag** ein.

Verfahren des Bf. vor dem BFG:

Im **weiteren Verfahren vor dem BFG** wurde dem Bf. noch mitgeteilt, dass die in der oa. Tabelle angeführten Beträge aus dem „Kalenderbüchl“ auf weiteren, im Zuge der Betriebsprüfung aufgefundenen Unterlagen und Listen basieren würden. Das Abrechnungsmodell mit Einbehalt von 35% bzw. 40% „Provision“ bei allen Taxifahrern sei durch Zeugenaussagen bestätigt. Dieses Abrechnungsmodell habe auch der OGH nicht in Abrede gestellt (Vorhalt vom 16.11.2016).

In der dem Bf. am 21.12.2016 samt Beilagen übermittelten **Stellungnahme des Finanzamtes vom 05.12.2016** hielt das Finanzamt dem Vorbringen des Bf., dass in den „Kalenderbüchl“ der Umsatz (Anm.: iSd Gesamtumsatzes) festgehalten sei, entgegen, dass der im Kalenderbüchl festgehaltene Umsatz nur ein Teil des Umsatzes gewesen sei. Die Eintragungen im „Kalenderbüchl“ habe der faktische Machthaber wochenweise gemacht. Die Fahrer hätten am Ende einer Tour ein Kuvert mit der Tageslosung abgegeben, darauf den Umsatz vermerkt und die Provision, bzw. „Auszahlung an den Chef“. Diese Beweiskette habe auf Grund der vorhandenen Unterlagen (siehe beigelegte Kuverts A und E) geschlossen werden können. Dieser Sachverhalt sei im Strafverfahren gegen den faktischen Machthaber als erwiesen angenommen worden.

Ebenso gab die Richterin in diesem Schreiben dem Bf. noch den Inhalt der weiteren Stellungnahmen des Finanzamtes bekannt:

„A. Anlässlich der Zeugeneinvernahme bei der GPLA-Prüfung bei Ihrer GmbH haben der Zeuge Zeuge2 (Einvernahme am 18.11.2012), die Zeugin Zeugin3 (Einvernahme am 18.11.2012) und der Zeuge Zeuge4 (Einvernahme am 18.11.2012) sowie der Zeuge Zeuge5 (Einvernahme am 16.09.2011) angegeben, eine Provision in Höhe von 35% (bzw. im Einzelfall 40%) von den anlässlich ihrer Fahrten erzielten Erlösen bekommen zu haben. Diese Provision haben sie sich von der jeweiligen Tageslosung einbehalten und den Rest zusammen mit den Aufzeichnungen in einem Kuvert dem Geschäftsführer bzw. seiner Ehegattin übergeben bzw. auch an seinem Wohnort bei einem Kellerfenster eingeworfen.

Bei den einzelnen Einsätzen hatten die Taxifahrer Aufzeichnungen in einem Vordruck zu führen, und zwar war der

- *Anfangs- und Endkilometerstand,*
- *gefahrte Kilometer,*
- *der Name des Fahrers und*
- *das Kfz-Kennzeichen sowie*
- *das Tagesdatum anzuführen.*

In den Vordruck waren die einzelnen Fahrten mit Abfahrts- und Ankunftsort, den gefahrenen Kilometern und dem einkassierten Betrag einzutragen, ebenso waren Leerfahrten zu verzeichnen (Aussage Zeuge Zeuge5).

Laut Aussage der Zeugin Zeugin3 und des Zeugen Zeuge4 ist „von Beginn an bis dato laut Vorgabe des Geschäftsführers jede Fahrt zwingend in diese Liste einzutragen. Weiters ist in diese Liste die Fahrstrecke, die gefahrenen Kilometer und der Fahrpreis einzutragen.“ Der Zeuge Zeuge2 - so in seiner Aussage - hatte zum Geschäftsführer

„ein Vertrauensverhältnis.“, „Deshalb musste ich nicht wie die anderen Fahrer genaue Aufzeichnungen führen, sondern mache ich lediglich am Ende des Tages einen Kassasturz“. Auch er behielt sich die ihm zustehende Provision von der (Summe der) dem Geschäftsführer übergebenen Tageslosungen ein.

Wenn auch der Zeuge Zeuge2 keine genauen Aufzeichnungen zu führen hatte, so sprechen seine und die Angaben der anderen drei Zeugen dafür, dass alle - also auch Sie - genaue Aufzeichnungen in einem Formular des Geschäftsführers - also auch bezüglich jeder einzelnen gefahrenen Strecke - zu führen hatten. Übereinstimmend haben die Zeugen auch angeführt, die Aufzeichnungen zusammen mit der Tageslosung an den Geschäftsführer oder dessen Ehegattin übergeben zu haben. Alle vier Zeugen haben von der vereinnahmten Tageslosung die mit dem Geschäftsführer vereinbarte Provision abgezogen und sich einbehalten. Auf den im Akt des Dienstgebers aufliegenden Aufzeichnungen (Listen) ist teilweise auch die Provision rechnerisch in Abzug gebracht und der der GmbH zu übergebende Betrag angeführt.

Diese Umstände sprechen dafür, dass auch Sie bis dato nicht erklärte „Provisionen“ erhalten haben. Andernfalls müssten Sie unter Angabe der maßgeblichen Gründe und Vorlage der entsprechenden Unterlagen oder sonstiger Beweismittel dartun, warum und dass die Vereinbarung und Abwicklung zwischen Ihnen und Ihrer GmbH eine andere war.

Sofern Sie nicht anhand entsprechender Unterlagen oder Beweismittel nachweisen, dass es sich bei den zu Ihrem Namen im Kalenderbüchl angeführten Beträgen nicht um Ihre Provision gehandelt haben soll, könnte es bei der bisherigen Zurechnung dieser Beträge an Sie verbleiben.“

Weiters wurde dem Bf. mitgeteilt, dass das Finanzamt aufgrund des strafgerichtlichen Urteils des Landesgerichtes betreffend die GmbH von einer Bindungswirkung für den Bf. ausgehe (siehe Erkenntnis des VwGH 30.3.2000, 99/16/0141 und die im Erkenntnis RV/3105-W12 zitierten Judikate).

Im Verfahren beim BFG konnten **folgende Sachverhaltsfeststellungen** getroffen werden:

Grundsätzliches zur Beschwerde:

Der Bf. wandte ein, dass der Einkommensteuerbescheid 2012 auf Annahmen und Schätzungen beruhe, Beweise gebe es nicht. Es wäre ihm gar nicht möglich gewesen, so viele Fahrten durchzuführen, da er hauptberuflich bei einer Speditionsfirma beschäftigt ist. Weil das Verfahren doch schon einige Jahre zurückliegt, weiß der Bf. heute nicht mehr alles und hat keine Unterlagen mehr (Beschwerdeverfahren, mündliche Verhandlung).

Eine Bindungswirkung zum Urteil des LG Klagenfurt betreffend die GmbH bzw. den faktischen Machthaber erachtete der Bf. als nicht gegeben, weil das dortige Verfahren nicht gegen den Bf. gerichtet war (Bf. in der mündlichen Verhandlung).

Zu den persönlichen Verhältnissen:

Der Bf. ist Lagerleiter bei einer Speditionsfirma. Er bezifferte per 23.02.2017 seine Schulden mit etwa € 15.000,00. Sein Vermögen besteht im Wesentlichen in einem Auto.

Er wohnt in einer Mietwohnung. Seine Lebensgefährtin ist teilzeitbeschäftigt, und zwar dreimal in der Woche jeweils einen halben Tag. Im gemeinsamen Haushalt leben drei Kinder, für zwei ist der Bf. sorgepflichtig (Bf. in der mündlichen Verhandlung).

Zur (Vereinbarung über die) Anzahl der geleisteten Stunden und der Höhe des Monatslohns:

Das Finanzamt geht davon aus, dass der Bf. mehr als ein paar Stunden pro Monat Taxifahrten gemacht hat und für seine Taxifahrten im Jahr 2012 die im „Kalenderbüchl“ ausgewiesenen und auf ein volles Jahr umgerechneten Einnahmen bezogen hat (Begründung der angefochtenen Bescheide, Bp-Bericht und GPLA-Bericht der GmbH, (Ergänzungs) Urteil des Landesgerichts, Stellungnahmen des Finanzamtes, Vorhalt vom 23.02.2016).

Der Bf. behauptete im Vorhalteverfahren beim BFG, mit der GmbH eine mündliche Vereinbarung abgeschlossen zu haben. Er sollte monatlich sechs bis acht Stunden Taxifahrten machen, wenn Not am Mann war. Er wurde angerufen und hat dann das Auto bei der Firma abgeholt, die Fahrt erledigt und das Auto wieder zurückgestellt (Vorhaltsbeantwortung vom 14.09.2016).

Die Kontaktaufnahme mit der GmbH bzw. dem Geschäftsführer erfolgte über einen Arbeitskollegen des Bf. im Speditionsbetrieb. Der Arbeitskollege erzählte, dass das Taxifahren lustig ist und Spaß macht. Der Bf. hat mit dem Geschäftsführer gesprochen. Der Geschäftsführer ist zu Beginn der Tätigkeit des Bf. als Taxifahrer von zehn Stunden ausgegangen und hat ihn mit dieser Stundenanzahl angemeldet. Später ist der Bf. mehr Taxi gefahren. Der Bf. legte für Juni 2013 eine nicht unterfertigte Lohn/Gehaltsabrechnung vor und gab an, dass das unterfertigte Exemplar bei der GmbH sein wird (Bf. in der mündlichen Verhandlung).

Der Bf. behauptet, mit dem Kollegen nicht darüber gesprochen zu haben, was dieser verdient bzw. wie viel man beim Taxifahren verdienen kann. Er hat den Kollegen nicht gefragt und dieser hat ihm dies nicht aus freien Stücken gesagt. Begründend führte der Bf. aus, dass dies nicht wichtig gewesen sei, weil der Verdienst von den gefahrenen Stunden abhängig gewesen sei und er dies ohnehin mit dem Geschäftsführer zu besprechen gehabt hätte (Bf. in der mündlichen Verhandlung).

Vor seiner Beförderung in der Speditionsfirma zum Lagerleiter arbeitete der Bf. etwa 250 Stunden pro Monat, nach der Beförderung 200 bis 220 Stunden. Wann er genau zum Lagerleiter befördert wurde, konnte der Bf. nicht sagen. Die Geschäftszeiten im Lager waren von 07.00 bis zur Entladung des letzten LKWs. Die LKWs waren auf Listen angekündigt. Die letzte Entladung konnte auch einmal mitten in der Nacht sein. Der Bf. war erst ab ca. 11.00 Uhr anwesend. Samstag und Sonntag war frei (Bf. in der mündlichen Verhandlung).

Der Bf. ist nach Bedarf und nach seinen zeitlichen Möglichkeiten gefahren. Die Einteilung der Taxifahrten hat der Geschäftsführer gemacht. Der Bf. war seinen Angaben nach zwischen ein und vier Mal pro Monat im Einsatz. Der Bf. hat keine

Stundenaufzeichnungen. Er hat auch nicht im Kopf mitgerechnet, ob die mit € 30,00 pro Monat bemessenen Fahrten nun zu viel oder zu wenig waren. Er hat dem Geschäftsführer immer vertraut. Er konnte nicht sagen, ob die GmbH diesbezüglich Aufschreibungen führte (Vorhaltsbeantwortung vom 14.09.2016, Bf. in der mündlichen Verhandlung). Zur Frage, in welcher Höhe die Abgeltung erfolgt sei, wenn er einmal mehr als die mit € 30,00 abgegoltenen Stunden gefahren sei, gab er an, dass die € 30,00 pauschal für ein paar Stunden im Monat waren, *"Im Winter bin ich mehr gefahren, im Sommer weniger, das ist sich über das Jahr gerechnet immer ausgegangen."* (Vorhalt 22.08.2016 und Vorhaltsbeantwortung vom 14.09.2016).

Das Fixum beziffert der Bf. im Verfahren vor dem BFG mit monatlich € 30,00 (Erklärung, Verfahren vor dem BFG, für 2012 vorgelegte unterfertigte Gehaltsbestätigungen für 2012) bzw. mit „€ 30,00 bis € 40,00“ (Zeugenaussage beim Landesgericht). Die Gehaltsbestätigung hat der Bf. vom Geschäftsführer erhalten (unwidersprochen gebliebene Ausführungen des Bf. in der mündlichen Verhandlung). Als Auszahlungstermin gab er „zwischen 2. und 15. nach Monatsende“ (Vorhaltsbeantwortung vom 17.03.2016) bzw. „monatlich oder alle zwei Monate“ (mündliche Verhandlung) an.

Der Bf. fährt noch immer Taxi. Als Grund für die Beendigung des Dienstverhältnisses mit der GmbH führt der Bf. an, dass es mit den Kollegen nicht mehr gepasst hat (Bf. in der mündlichen Verhandlung).

Fahrten für die GmbH, Taxiführerschein:

Der Bf. ist für die GmbH vor dem Taxiführerschein mit Mietautos im Einsatz gewesen. Mietwagenfahren bedeutet, dass der Bf. mit einem Mietwagen zum Kunden gefahren ist und ihn dann als Chauffeur de facto wie bei einem Taxi gefahren hat. Mit dem Erhalt des Taxiführerscheins ist er Taxi gefahren. Wann er genau den Taxiführerschein gemacht hat, konnte er nicht sagen. Mit Erwerb des Taxiführerscheins hat sich für den Bf. an sich nichts geändert. Als er mehr Zeit hatte, wollte er mehr Taxi fahren und ist dann auch mehr gefahren; er hat sodann mehr Lohn bekommen. Zum Einwand der Nichtunterfertigung der vorgelegten Gehaltsabrechnung für Juni 2013 gab der Bf. an, dass das von ihm gegengezeichnete Exemplar beim Geschäftsführer verblieben ist (Bf. in der mündlichen Verhandlung, für Juni 2013 vorgelegte Gehaltsabrechnung).

Für die GmbH hat der Bf. Flughafenfahrten und sonstige Taxifahrten, wie z. B. auch Fahrten anlässlich von Bällen und diversen Festen gemacht, jedoch keine Schülerbeförderung. In der Ballsaison ist er mehr gefahren. Die Entlohnung war mit und ohne Taxiführerschein die gleiche (Vorhaltsbeantwortung vom 14.09.2016, Bf. in der mündlichen Verhandlung).

Zu den Eintragungen im „Kalenderbüchl“:

Diese wochenweise gesplitteten Eintragungen hat der Geschäftsführer gemacht (unstrittig).

Das Finanzamt erblickt darin die „Provision“ des jeweiligen Taxifahrers, hier des Bf., und Teil des Umsatzes der GmbH (angefochtene Bescheide, Auszüge Bp-Bericht und GPLA-Bericht der GmbH).

Der Bf. behauptet, dass dies der Umsatz (Anm.: Gesamtumsatz) des jeweiligen Taxifahrers war. Unterlagen für seine Behauptung legte der Bf. nicht vor. Er hat nach jeder Fahrt Originalbelege abgegeben. Er vermutet, dass sie anscheinend vernichtet worden sind. Der Bf. anerkennt die Aufzeichnungen im "Kalenderbüchl" nicht, weil er nicht weiß, wie der Geschäftsführer zu diesen Aufzeichnungen gekommen ist (Vorhalt vom 29.11.2016, Vorhaltsbeantwortung vom 12.01.2017).

Zu den vom Bf. zu führenden Aufzeichnungen bei seinen Fahrten:

Bis zur mündlichen Verhandlung behauptete er, dem Geschäftsführer nach den Fahrten nur den Anfangs- und Endkilometerstand des Wagens mitgeteilt und die Bareinnahmen an ihn abgeliefert zu haben.

Die Barerlöse bezifferte der Bf. pro Einsatz zwischen € 20,00 und € 100,00, Aufzeichnungen darüber führte er nicht. Die Barerlöse hat er entweder direkt nach den Einsätzen oder - wenn abends oder am Wochenende - am ersten Tag der Büroöffnungszeiten dem Geschäftsführer übergeben. Für das Wechselgeld hatte der Bf. selbst zu sorgen (Vorhalt 22.08.2016 und Vorhaltsbeantwortung vom 14.09.2016).

Die Fahrten zum Flughafen hat der Geschäftsführer direkt mit dem Kunden abgerechnet (unstrittig). Bei diesen Fahrten hat der Bf. das Auto bei der GmbH abgeholt, die Fahrt gemacht und das Auto wieder zur GmbH zurückgebracht. Die Strecke zwischen der Wohnung des Bf. und dem Ort, an dem er das Fahrzeug übernommen bzw. zurückgestellt hat, beträgt die einfache Wegstrecke ca. 3 km. Bei diesen Fahrten hat der Bf. der GmbH nur den Endkilometerstand mitgeteilt (unwidersprochen gebliebenes Vorbringen des Bf. im Beschwerdeverfahren und in der mündlichen Verhandlung).

In der mündlichen Verhandlung gab der Bf. an, bei den Fahrten mit Ausnahme der Flughafenfahrten in einem Vordruck auch die einzelnen Fahrten eines Einsatzes eingetragen zu haben (mündliche Verhandlung). In der Ballsaison und bei Festen hat auch der Bf. mehrere Fahren hintereinander gemacht und entsprechende Aufzeichnungen in Form eines Fahrtenbuches geführt. Der Bf. nimmt an, dass das im Jahr 2012 auch so war. Diese Aufzeichnungen hat der Bf. im Original der GmbH gegeben. Er hat sich keine Kopie zurückbehalten. Das Fahrtenbuch wird nach dem Einsatz im Büro abgegeben.

Der Bf. gab im weiteren Verlauf der mündlichen Verhandlung an, nicht mehr sicher zu sein, ob er 2012 Fahrten mit Fahrtenbuch gemacht hat. Er gab an, nicht mehr zu wissen, ob er 2012 anlässlich von Sommerveranstaltungen Taxi gefahren ist (Bf. in der mündlichen Verhandlung).

Abschließend beantragte das Finanzamt die Abweisung und der Bf. die Stattgabe der Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das BFG geht von folgendem Sachverhalt aus und stützen sich die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel bzw. wird dort die Unstrittigkeit festgehalten:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob der Bf. aus seinen Taxifahrten für die GmbH im Jahr 2012 - so der Bf. - € 360,00 oder aber - so das Finanzamt - € 8.482,36 erhalten hat.

Der oben festgehaltene Verfahrensablauf bezüglich des Veranlagungs- und Beschwerdeverfahrens des Bf. ist unstrittig. Der für das BFG maßgebliche Sachverhalt ist unter den oben angeführten „Feststellungen zum Sachverhalt“ festgehalten:

Rechtliche Beurteilung:

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

Zu schätzen ist gemäß **§ 184 Abs. 2 BAO** 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.

Im vorliegenden Fall ist richtig, dass es keine konkreten Unterlagen gibt, die unzweifelhaft dokumentieren, dass dem Bf. für seine Taxifahrten der vom Finanzamt festgesetzte Betrag von € 8.482,36 zugeflossen wäre.

Dem Bf. ist auch beizupflichten, dass für ihn bezüglich des Urteils betreffend die Dienstgeberin bzw. den Geschäftsführer keine Bindungswirkung gegeben ist. Siehe hierzu **Ritz, BAO⁵, Rz. 16 zu § 116 BAO**, wonach diese Bindung nur bei Entscheidungen besteht, die den rechtskräftig Verurteilten - nicht aber Dritte - berühren (Walter, in Koja-FS, 632 f; VwGH 25.3.1999, 97/15/0059). Die Bindung betrifft nur den festgestellten Sachverhalt, nicht jedoch dessen steuerliche Beurteilung (VwGH 24.9.1996, 95/13/0214).

Dennoch gelangte der Senat zur Auffassung, dass dem Bf. im Jahr 2012 der vom Finanzamt ermittelte Betrag zuzurechnen ist. Dies aus folgenden Gründen:

Vereinbarung, Stundenanzahl und Aufschreibungen:

Der Bf. war schon in seinem Hauptberuf in der Spedition zeitlich sehr ausgelastet. Das Taxifahren konnte er nur in einem zeitlich eingeschränkten Ausmaß machen.

Keineswegs war für den Senat die Kontaktaufnahme zum Geschäftsführer über den Arbeitskollegen des Bf. ungewöhnlich. Ungewöhnlich ist für den Senat jedoch, dass sich der Bf. mit seinem Arbeitskollegen überhaupt nicht über die Verdienstmöglichkeiten unterhalten hat. Auch wenn das Taxifahren Spaß machen mag, wird es nicht der alleinige „Motor“ einer zusätzlichen und doch auch anstrengenden Tätigkeit sein, sondern wird man - mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang stehend - wohl an einem möglichst hohen Verdienst interessiert sein.

Der Bf. behauptete im Verfahren vor dem BFG den Abschluss einer mündlichen Vereinbarung über durchschnittlich sieben Stunden pro Monat um € 30,00. Betrachtet man die Angaben zur Anzahl der Stunden für das Taxifahren, so hat der Bf. im Verfahren vor dem Landesgericht keine Anzahl der Stunden angegeben. Beim BFG bezifferte er sie während des Vorhalteverfahrens mit sechs bis acht, durchschnittlich sieben pro Monat, wobei er ein- bis viermal im Monat im Einsatz gewesen sein soll. In der mündlichen Verhandlung hat der Bf. erstmals angeführt, dass ihn der Geschäftsführer anfangs mit zehn Stunden angemeldet hat. Demzufolge ist die der Anmeldung zugrunde liegende Anzahl der Stunden nicht eindeutig bestimmt.

Bezogen auf den monatlichen Lohn von € 30,00 ergäbe sich bei sieben Stunden pro Monat ein Stundenlohn von ca. € 4,30, bei zehn Stunden von € 3,00. Hält man sich vor Augen, dass der Bf. die Taxifahrten in seiner ohnehin spärlichen Freizeit und teilweise nachts durchführte, so ist es für den Senat nicht glaubhaft, dass der Bf. solche Mühen um einen derart geringen Stundenlohn auf sich genommen haben wird.

Weitere Divergenzen gibt es in den Aussagen des Bf. bezüglich der von ihm zu führenden Aufschreibungen:

Außer Streit steht, dass er für die Flughafenfahrten - weil es jeweils eine Fahrt war - nur den Anfangs- und Endkilometerstand zu melden bzw. aufzuschreiben hatte.

Was alle anderen Fahrten, wie z. B. auch bei Bällen und Festen, etc., anlangt, so hat der Bf. erstmals in der mündlichen Verhandlung angegeben, dass auch er wie die Zeugen genaue Eintragungen im Fahrtenbuch - gemeint wohl die Vordrucke der Dienstgeberin – geführt hat, also Angaben über die Einzelfahrten mit der jeweiligen Kilometeranzahl und dem jeweiligen Preis, Leerfahrten, etc. Zuvor hatte er solche Aufschreibungen völlig in Abrede gestellt, konnte aber für sein diesbezügliches Vorbringen keine Nachweise beibringen. Angesichts der Zeugenaussagen hegt der Senat keinen Zweifel, dass alle Fahrer mit Ausnahme des zum Geschäftsführer in einem Vertrauensverhältnis stehenden Zeuge² „die *genauen Aufzeichnungen*“ zu führen hatten.

Der Bf. gab nun in der mündlichen Verhandlung an, nicht mehr zu wissen, ob er 2012 schon den Taxiführerschein hatte und nicht nur ohne Taxiführerschein mit Mietautos für die Dienstgeberin gefahren ist, des Weiteren, ob er 2012 andere als die direkt abgerechneten Flughafenfahrten gefahren ist. Diese Vorbringen können nach Ansicht des Senates nur als Versuch gewertet werden, der Besteuerung zu entgehen.

Abgesehen davon, dass der Bf. nicht behauptet hat, mit dem Mietauto und ohne Taxiführerschein nur die Flughafenfahrten gemacht zu haben und nicht z. B. auf Bällen oder Festen im Einsatz gewesen zu sein, bezifferte er im Vorhalteverfahren die Höhe der Einnahmen seiner einzelnen Einsätze mit € 20,00 bis € 100,00 pro Einsatz. Seine Aussage im Verfahren beim Landesgericht, *"Das Kuvert habe ich dann dem Erstangeklagten übergeben."*, spricht ebenso für andere als zwischen dem Geschäftsführer und dem Kunden direkt abgerechnete Fahrten, weil bei solchen direkt abgerechneten Fahrten der Bf. keinen Erlös abzugeben gehabt hätte. Weiters sind die

Eintragungen im "Kalenderbüchl" ein Indiz dafür, dass der Bf. sowohl vom Geschäftsführer abgerechnete Fahrten als auch alle anderen Fahrten machte.

Der Senat gelangte beim vorliegenden Sachverhalt zur Ansicht, dass der Bf. 2012 sowohl direkt zwischen dem Geschäftsführer und dem Kunden, als auch selbst abgerechnete Fahrten mit entsprechend genauen Aufzeichnungen durchgeführt hat.

Kontrolle des Zeiteinsatzes und Höhe des Lohnes

Bei einer sehr knapp bemessenen Zeit wird ein Arbeitnehmer bei einer nebenberuflich ausgeübten Tätigkeit üblicherweise auf seinen Zeiteinsatz und die Einhaltung seiner Einsatzzeit achten.

Im vorliegenden Fall ist nicht einmal die Anzahl der der Anmeldung zugrunde liegenden Stunden - sieben oder zehn – konkret bestimmt. Wenn nun der Bf. behauptet, sich bezüglich seines angegebenen Zeiteinsatzes vollkommen auf den Geschäftsführer verlassen zu haben und er nicht wusste, ob die Dienstgeberin bzw. der Geschäftsführer diesbezüglich Aufschreibungen führte, so erachtet es der Senat als mit den Erfahrungen des wirtschaftlichen Lebens in keiner Weise in Einklang stehend, dass der Bf. selbst keinerlei Kontrolle über seinen Zeiteinsatz gehabt haben soll. Der Senat erblickt auch in der Erklärung des Bf., *„im Sommer weniger, im Winter mehr gefahren“* zu sein, keine Sicherheit, dass der Bf. tatsächlich nicht mehr als sieben bzw. zehn Stunden gefahren ist.

Ein solches Nicht-Beachten der Zeit und ihrer Kontrolle wird für den Senat nur damit erklärlich, dass der Bf. tatsächlich mehr Zeit als die behaupteten Stunden im Einsatz war und er hierfür nicht nur € 30,00 pro Monat erhalten hat, sondern auch die Bezahlung nach dem vom Finanzamt festgestellten Abrechnungsmodell mit Einbehalt der Provision durch den Bf. erfolgte.

Angesichts des Umstandes, dass der Geschäftsführer im Strafverfahren ein Geständnis bezüglich des vom Finanzamt festgestellten Abrechnungsmodells ablegte, geht - auch wenn sich das Geständnis des Geschäftsführers nicht namentlich auf den Bf. bezog - der Senat davon aus, dass dieses Abrechnungsmodell auch für den Bf. gegolten hat.

Im Verfahren vor dem BFG wurden dem Bf. die maßgeblichen Zeugenaussagen und in Bezug auf andere Dienstnehmer gefundene Listen, die für die Provision von 35% sprechen, bekannt gegeben. Hätte der Bf. tatsächlich nicht die ihm nunmehr zugerechneten Beträge bekommen, wäre es - eine übliche Vorgehensweise vor Augen - wohl realistisch gewesen, dass der Bf. eine entsprechende Aufklärung und Richtigstellung bei seiner Dienstgeberin bzw. dem Geschäftsführer eingefordert hätte. Solches ist aber nicht geschehen und hat auch der Bf. nicht behauptet. Mit den Zeugenaussagen und dem Geständnis des Geschäftsführers konfrontiert, brachte der Bf. keine nachvollziehbaren Unterlagen bei bzw. bot solche an, die für seine Vorbringen sprechen würden. Daher folgt der Senat der Ansicht des Finanzamtes, dass dem Bf. im Jahr 2012 für seine Taxifahrten für die GmbH eine Provision in Höhe von 35% seines Umsatzes zustand und diese Beträge im "Kalenderbüchl" des Geschäftsführers ihren Niederschlag gefunden haben.

Im „Kalenderbüchl“ ist nun beinahe für jede Woche des Jahres für den Bf. ein bestimmter Betrag ausgewiesen. Die Beträge im „Kalenderbüchl“ sind - den Zeugenaussagen und bei der Dienstgeberin gefundenen Unterlagen folgend - die Provision der einzelnen Fahrer und insoweit natürlich auch Teil des Gesamtumsatzes der Dienstgeberin. Der Senat vermag mangels entsprechender anders lautender Unterlagen keine Anhaltspunkte dafür zu finden, dass es sich gerade beim Bf. bei den im "Kalenderbüchl" ausgewiesenen Beträgen um seinen Gesamtumsatz gehandelt hätte.

Zum Auszahlungsmodus gab der Bf. im Vorhalteverfahren an, monatlich zwischen 2. und 15. eines Monats die € 30,00 erhalten zu haben. In der mündlichen Verhandlung führte er eine fallweise Auszahlung alle zwei Monate an.

Dass jemand in zwei Monaten zwanzig Stunden im Einsatz ist, für die er € 60,00 bekommen soll, diese dann aber erst nach Ablauf von zwei Monaten erhält, entspricht nach Ansicht des Senates keinem realistischen Ablauf. Hinzu kommt noch der Kfz-Aufwand des Bf. pro Einsatz für je 6 km (einfache Wegstrecke 3 km) hinzu, um das Taxi abzuholen. Dies bedeutet bei vier Einsätzen pro Monat einen vom Bf. zu tragenden Kfz-Aufwand für 24 km pro Monat, bei Abrechnung erst nach Ablauf von zwei Monaten einen vom Bf. vorzufinanzierenden Kfz-Aufwand für rd. 50 km, um zum behaupteten Lohn von € 60,00 zu kommen. Diese Vorgehensweise bzw. die behauptete Höhe des Lohnes des Bf. scheint dem Senat – weil nicht realistisch – nicht glaubhaft.

Die Schätzung des Finanzamtes der Höhe des Lohnes des Bf. fußt auf den Angaben im „Kalenderbüchl“. Wie schon gesagt, gibt es keine die Provision des Bf. genau ausweisenden Excel-Listen. Die Feststellungen bezüglich anderer Dienstnehmer, die vorgefundenen Unterlagen in Verbindung mit dem Eingestehen des Geschäftsführers, die Zeugenaussagen, vor allem aber die oben aufgezeigte Widersprüchlichkeit und Nicht-Nachvollziehbarkeit der Angaben des Bf., insbesondere hinsichtlich seines Zeiteinsatzes, ließen den Senat zur Ansicht kommen, dass die im „Kalenderbüchl“ festgehaltenen Beträge dem Bf. 2012 als Lohn zugeflossen sind. Der Senat vermochte sich der Abwicklung laut Bf. - vierzehn oder zwanzig Stunden um € 30,00 pro Monat im Einsatz - nicht anzuschließen. Der Bf. konnte keine konkreten Anhaltspunkte dafür geben, dass bei ihm eine andere Abwicklung und ein anderer Abrechnungsmodus vorgelegen wäre als bei seinen Kollegen.

Nach all dem Gesagten konnte der Beschwerde des Bf. kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da im vorliegenden Fall die Besteuerung beim Bf. eine auf Beweisen und Indizien fußende Frage des Sachverhalts war, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 22. März 2017