

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Stb, gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel, 3500 Krems an der Donau, Rechte Kremszeile 58, betreffend Lohnsteuer samt Säumniszuschlag, Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB) und Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für die Jahre 2002 bis 2007 vom 27. Juli 2009, zu Recht erkannt:

I. Die angefochtenen Bescheide betreffend das Streitjahr 2006 werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgaben betragen (alle Beträge in €):

DB 2006	
Bemessungsgrundlage	158.827,59
Dienstgeberbeitrag	7.147,27
Bisher war vorgeschrieben	6.110,16
Nachforderung	1.037,08

DZ 2006	
Bemessungsgrundlage	158.827,59
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	667,08
Bisher war vorgeschrieben	570,28
Nachforderung	96,80

LSt 2006	
Lohnsteuer, für deren Einbehaltung und Abfuhr der Bf. als Arbeitgeber haftet	2.861,10

Säumniszuschlag zu LSt 2006	
Bemessungsgrundlage	2.861,10
Säumniszuschlag	57,22

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide für die Streitjahre 2002, 2003, 2004, 2005 und 2007 bleiben unverändert.

II. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Bf. betreibt ein Restaurant in NÖ.

Strittig ist in den o.a. Streitjahren die Lohnsteuer/DB/DZ-Pflicht von weiteren neben den in den Lohnzetteln enthaltenen und zugeflossenen Beträgen an drei tschechische Restaurantmitarbeiter.

Auf Grund einer Anzeige eines tschechischen Restaurantmitarbeiters wegen des Verdachtes auf Unrichtigkeiten bei den Lohnabrechnungen, erfolgte beim Bf. neben einer Außenprüfung auch eine GPLA-Prüfung für die o.a. Streitjahre.

Im Zuge dieser GPLA-Prüfung (Lohnsteuerprüfung für die Jahre 2002 bis 2007) wurde aufgrund der Angaben und Aussagen des Bf. sowie von Zeugen in einer von 2008 bis 2010 beim Landesgericht Krems als Arbeits- und Sozialgericht anhängigen Arbeitsrechtssache (Kläger: A - GZ. 505; Vergleichsabschluss am 6. Mai 2010) lt. Bericht vom 27. Juli 2009 als erwiesen angenommen, dass an die tschechischen Mitarbeiter

- A, ag
- B, bg und
- C, cg

neben den lt. Lohnkonto erfassten Beträgen auch weitere „Schwarzgeldzahlungen“ seitens des Bf. (Bf1.) geleistet wurden, weswegen die Lohnsteuer, DB und DZ (siehe Auflistung im Prüfbericht vom 27. Juli 2009) neu festgesetzt werden mussten.

Lt. Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009 habe der Bf. u.a. wie folgt ausgesagt:
Herr A habe mit 1. Juli 1992 als Hilfskraft bei ihm zu arbeiten begonnen und sei bei der NÖGKK mit einer Arbeitszeit von 40 Stunden wöchentlich mit dem kollektivvertraglichen Mindestgehalt angemeldet gewesen.

Tatsächlich habe Herr A ab Mitte der 90er Jahre – sowie die anderen tschechischen Beschäftigten, immer pro Woche 3.000 S in bar erhalten.

Nach Aussage des Bf. „könnte es gewesen sein, dass Herr A etwas mehr tatsächlich netto bekommen habe, als dieser bei der NÖGKK gemeldet gewesen sei – dies sei damals immer so gemacht worden“ (= „Schwarzzahlungen“).

„Im Jahre 1998 sei Herr A zum Bf. gekommen und habe gewollt, dass er „offiziell“ im Monat nur mehr etwa 6.000 S verdiene bzw. nur damit angemeldet sein sollte“ (Bf. stellte eine diesbezügliche Lohnbestätigung aus).

Nach der Umstellung auf Euro habe Herr A dann 260 € wöchentlich bekommen. Zusätzlich seien die Sonderzahlungen in Höhe eines Monatsentgelts gezahlt worden.

Auch hätten alle tschechischen Mitarbeiter immer die gleiche Zahlung bekommen.

Für die nachfolgend angeführten Mitarbeiter A, B und C wurden lt. GPLA-Prüfung seitens des Bf. keine gesetzlich vorgesehenen Arbeitsstundenaufzeichnungen geführt, weshalb der bezogene Lohn aufgrund von niederschriftlichen Aussagen, insbesondere beim LG Krems als Arbeits- und Sozialgericht, gem. § 184 Abs. 1 BAO unter Zugrundelegung des jeweils zur Auszahlung gelangten Nettolohnes von wöchentlich 260 € geschätzt wurde.

Vermerkt werde insbesondere, dass die Lohnkonten 2006 und 2007 teilweise nachträglich korrigiert worden seien und die ausgewiesenen Beträge mit den tatsächlich abgerechneten Werten nicht übereinstimmten (vgl. Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 23. Juni 2009):

2002	2003	2004	2005	2006	2007
A, ag1	A, ag1	A, ag1	A, ag1	A, ag1	A, ag1
B, bg1	B, bg1	B, bg1	B, bg1	B, bg1	B, bg1
C, cg1	C, cg1	C, cg1	C, cg1		

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der GPLA-Prüfung und erließ am 27. Juli 2009 die o.a. Haftungs- und Abgabenbescheide für die Jahre 2002 bis 2007.

Gegen diese Bescheide vom 27. Juli 2009 erhob der Bf. das Rechtsmittel der Beschwerde (Berufung) und begründete diese im Wesentlichen wie folgt:

Der Bf. bekämpfe alle o.a. Bescheide zur Gänze wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts und Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Das Finanzamt erließ am 25. August 2009 einen Mängelbehebungsauftrag zwecks Nachreichung der fehlenden Begründung bis spätestens 31. Oktober 2009.

Weiters wurde der Bf. aufgefordert, sich die noch im Finanzamt befindlichen Buchhaltungsunterlagen abzuholen.

Am 9. September 2009 wurden die anlässlich der GPLA-Prüfung vom Bf. dem Finanzamt übergebenen Unterlagen vom Sohn des Bf. beim Finanzamt abgeholt.

Mit Schreiben vom 29. Oktober 2009 legte die steuerliche Vertretung des Bf. folgende Berufungsbegründung vor:

Es sei bis dato nicht möglich gewesen, die für die Verfassung der Berufung erforderlichen Unterlagen – die dem GPLA-Prüfer vom Bf. übergeben wurden – seitens des Finanzamtes wieder an den Bf. auszuhändigen.

Dies betreffe u.a. folgende Unterlagen:

- Lohnkonten 2002 bis 2007;
- Original eingereichte Jahreslohnzettel L16;
- Unterlagen über Abrechnungen bei der Krankenkasse;
- Meldungen an die Krankenkasse.

Es sei daher für die steuerliche Vertretung unmöglich, ohne diese Unterlagen, eine seriöse Berufungsbegründung zu verfassen.

Zum Streitjahr 2006 werde festgehalten, dass Herr A nachweislich in der Zeit vom 31. Mai bis 19. Juli 2006 lt. Schreiben der NÖGKK vom 27. Februar 2008 abwesend gewesen sei (wobei es sich bei der Abmeldung vom 31. Mai 2006 um eine „Kündigung im Krankenstand durch den Dienstgeber“ gehandelt habe; der erste Arbeitstag beim Dienstgeber sei erst wieder der 27. September 2006 gewesen. Somit hätten für den Zeitraum 1. Juni bis 26. September 2006 keine Auszahlungen erfolgen können.

Die gerichtlichen Aussagen des Bf. hätten sich stets nur auf Herrn A bezogen, der seit 1. Juli 1992 bis zum 31. Dezember 2007 (Pensionierung) als Küchenhilfskraft beschäftigt

gewesen sei und bis zum Jahre 2005 ein besonderes Vertrauensverhältnis im Betrieb besessen habe.

Bei der Hinzuschätzung der Mitarbeiter B und C werde angemerkt, dass diese einen Wechseldienst gehabt hätten, d.h. dass jeder eine Woche Volldienst und danach eine Woche frei gehabt habe, womit man im Durchschnitt auf eine 20 Stundenwoche pro Monat gekommen sei, welche auch tatsächlich zur Abrechnung gelangt sei. Die Außenprüfung habe aber beide Dienstnehmer auf eine 40 Stundenwoche hochgerechnet.

Darüber hinaus sei die Darstellung der Mitarbeiter in der Küche (aufgeschlüsselt nach Stunden), aus welcher ersichtlich gewesen sei, dass auch genügend Personal zur Verfügung gestanden sei, seitens der Außenprüfung überhaupt nicht gewürdigt worden.

Der Bf. stellte daher den Antrag

- a) beim Mitarbeiter A die Fehlzeiten im Streitjahr 2006 zu berücksichtigen und
- b) um Richtigstellung der Berechnung betreffend die beiden Mitarbeiter B und C in allen Streitjahren.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. August 2010 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und begründete dies wie folgt:

ad A:

Dieser sei seit 1. Juli 1992 als „Hilfskraft“ im Restaurant des Bf. beschäftigt gewesen und hätte von Mittwoch bis Samstag im Betrieb gearbeitet.

Die Entlohnung habe zwischen 560 € und 630 € brutto monatlich betragen.

Da die zu erwartende Pensionshöhe lediglich 277 € betragen würde, sei ihm seitens des Arbeitgebers eine monatliche Unterstützung in Form einer Firmenrente von monatlich 200 € ab 1. Jänner 2008 bis zum 65. Lebensjahr angeboten worden.

Nach diesem Gespräch sei die Entlohnung von Herrn A ohne weitere Absprache auf 1.095 € angehoben worden.

Im gerichtlichen Protokoll vom 29. Jänner 2009 habe der Bf. angegeben, dass es durchaus sein konnte, dass Herr A tatsächlich netto mehr bekommen habe, als er bei der Gebietskrankenkasse gemeldet gewesen sei („man könnte dies auch als Schwarzzahlung bezeichnen“; siehe S 23 des Protokolls).

Über die genauen Arbeitsstunden seien seitens des Bf. keine Angaben gemacht bzw. Aufzeichnungen vorgelegt worden.

Die damalige steuerliche Vertretung Rechtsanwalt RA habe die Lohnkonten für die Jahre 2006 und 2007, sowie die Unterlagen betreffend die Stammdatenauswertungen der einzelnen Dienstnehmer der Abgabenbehörde vorgelegt.

Am 5. Februar 2008 sei dem Bf. ein Vorhalt betreffend Arbeitsaufzeichnungen, Ausmaß der Beschäftigung der einzelnen Personen nach Wochenstunden sowie die Vorlage von Aufwandskonten 2002 bis 2007 und die Auszahlungs- bzw. Überweisungsbelege betreffend die Lohn- und Gehaltsauszahlungen ab 2002 übermittelt (die Frist zur Vorhaltsbeantwortung wurde mit 20. Februar 2008 begrenzt) und nachweislich zugestellt worden.

Mit Eingabe vom 20. Februar 2008 sei mittels FAX lediglich der Dienstnehmerstand per 1. Jänner 2008 bekannt gegeben worden.

Der Arbeitnehmer A habe nach Ausscheiden (Pensionierung) aus dem Betrieb des Bf. per 1. Jänner 2008 am 20. Juni 2008 beim Landesgericht Krems als Arbeits- und Sozialgericht (GZ. 505) nicht ausbezahlte Ansprüche wie Überstundenentlohnungen, unterkollektivvertragliche Entgelte, Feiertagszuschläge, Jubiläumsgeld sowie die restliche noch ausstehende Abfertigung eingeklagt.

Das gerichtliche Verfahren endete mit Vergleich vom 6. Mai 2010, wobei sich der Bf. verpflichtet habe, an Herrn A

- einen Abfertigungsrestanspruch i.H.v. 2.985,67 € netto,
- den Nettobetrag aus 1.385 € brutto an Überstunden und Feiertagszuschlägen sowie
- eine Zinsenpauschale von 100 € netto

innen 14 Tagen bei sonstiger Exekution zu bezahlen.

Im Gegenzug habe sich Herr A verpflichtet, dem Bf.

- anteilige Verfahrenskosten i.H.v. 3.933,22 € (exkl. 20 % USt)

innen 14 Tagen nach Einlangen des Vergleichsbetrages zu bezahlen.

Die Originalunterlagen der GPLA-Prüfung seien am 9. September 2009 unter Zeugen dem Sohn des Bf. persönlich übergeben worden.

Mit Bescheid vom 11. November 2009 sei die Frist für die Begründungsnachreichung zur eingebrachten Berufung letztmalig bis zum 9. Dezember 2009 gewährt worden unter Hinweis, dass die Originalunterlagen an das Unternehmen bereits zurückgegeben worden

sein, bzw. die urgierten Lohnunterlagen und die Lohnkonten aus der Software des Lohnverrechnungsprogrammes des Bf. vom Prüfer selbst ausgedruckt worden sein.

Zur krankheitsbedingten Abwesenheit von Herrn A in der Zeit vom 31. Mai bis 19. Juli 2006 werde festgehalten, dass dieser lt. Versichertenmeldung durchgehend als Arbeiter beim Bf. gemeldet gewesen sei und auch lt. Lohnkonto die Bezüge laufend (ausgenommen Juni 2006) abgerechnet worden seien.

Im Zuge der GPLA-Prüfung seien somit die Lohnabgaben für den Arbeitnehmer A unter Zugrundelegung des tatsächlich zur Auszahlung gelangten Nettolohnes von wöchentlich 260 € neu berechnet und unter Anrechnung der bereits abgerechneten bzw. abgeführten Lohnabgaben zur Nachverrechnung gebracht worden (siehe Berechnungen lt. Beilagen zur Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 23. Juni 2009 sowie diesbezügliche Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 3. August 2010).

ad B:

Lt. Dienstnehmerstammblatt sei dieser seit 1. November 1992 als „Koch“ beschäftigt worden.

Lt. Lohnkonto seien Bruttobezüge i.H.v. 560 € (2002) bis 615 € (2006) monatlich abgerechnet worden. Im Jahr 2007 sei dann der Lohn um ca. das Doppelte auf 1.321 € monatlich angehoben worden.

ad Cc:

Dieser sei von Juni 1995 bis März 2005 beim Bf. angestellt gewesen.

Lt. Lohnkonto seien Bruttobezüge i.H.v. 560 € (2002) bis 615 € (2005) monatlich abgerechnet worden.

Da der Bf. die gem. § 26 Arbeitszeitgesetz verpflichtenden Zeitaufzeichnungen der Mitarbeiter nicht habe vorlegen können, seien im Zuge der GPLA-Prüfung die Lohnabgaben für die o.a. Arbeitnehmer unter Zugrundelegung des tatsächlich zur Auszahlung gelangten Nettolohnes von wöchentlich 260 € (siehe dazu auch die niederschriftlichen Zeugenaussagen beim LG Krems zu GZ. 505) neu berechnet und unter Anrechnung der bereits abgerechneten bzw. abgeführten Lohnabgaben zur Nachverrechnung gebracht worden.

Der Bf. stellte daraufhin am 26. August 2010 einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und verwies auf sein bisheriges Beschwerdevorbringen.

Gem. § 323 Abs. 38 erster und zweiter Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bf. hat in den o.a. Streitjahren u.a. drei tschechische Mitarbeiter (A, B und C) in seinem Restaurant beschäftigt, die neben dem „offiziellen“ Lohn auch den Lohnabgaben nicht unterworfenen „Schwarzlohn“ erhalten haben (vgl. Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 23).

Da der Bf. keine gesetzlich vorgeschriebenen Arbeitsstundenaufzeichnungen gem. § 26 Arbeitszeitgesetz geführt hat (lt. eigener Aussage des Bf. im Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 29), wird es aufgrund mehrerer übereinstimmender Zeugenaussagen als erwiesen angenommen (siehe insbesondere Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 19 – Zeugenaussage D und Seite 28 betreffend gleicher Lohn für alle tschechischen Mitarbeiter lt. Bf.), dass die o.a. tschechischen Mitarbeiter 260 € (vgl. Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 24, 34, 37, 41, 43, 46) wöchentlich (netto) als Lohn bar erhalten haben.

Der Lohn wurde ohne Auszahlungsbestätigung an die o.a. tschechischen Mitarbeiter ausbezahlt.

In die Buchhaltung wurde lt. eigener Aussage des Bf. aber nur der Lohn, den die tschechischen Mitarbeiter lt. Lohnabrechnung bekommen haben, aufgenommen (vgl. dazu Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 26).

Aufgrund der von Herrn A persönlich laufend geführten eigenen Zeitaufzeichnungen (vgl. Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 9), ergeben sich – entgegen der Behauptungen des Bf. lt. Schriftsatz vom 29. Oktober 2009 - Fehlzeiten nur für den Zeitraum Juni bis Mitte Juli 2006 (wegen einer Operation; siehe dazu Blatt 46 des LSt-Aktes).

Zum Einwand des Bf., dass die abgabenbehördliche Nachverrechnung betreffend die Mitarbeiter B und C nicht berücksichtigt hat, dass diese beiden Mitarbeiter einen Wechseldienst hatten und somit im Durchschnitt auf 20 Wochenstunden gekommen sind, wird entgegnet, dass mit dieser bloßen Behauptung des Bf., dieser seiner Offenlegungspflicht trotz Vorhalt (siehe BVE vom 3. August 2010) bis dato nicht entsprochen hat.

Der vom Bf. behauptete „Wechseldienst“ der Mitarbeiter B und C wird aber aufgrund der o.a. gerichtlichen Zeugenaussagen und vom Bf. trotz Vorhalt vom 5. Februar 2008 bis dato nicht belegter Arbeitszeitaufzeichnungen nicht als erwiesen angenommen.

Vielmehr ist in diesem Zusammenhang der gerichtlichen Aussage des Bf. lt. Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 28, zu folgen, worin der Bf. selbst ausdrücklich festhält, dass alle o.a. strittigen tschechischen Mitarbeiter (A, B und C) die gleichen Beträge wöchentlich ausbezahlt erhalten haben (vgl. dazu auch das Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 47).

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

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

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

Zu schätzen ist ferner nach § 184 Abs. 3 BAO, 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 § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Gem. § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Bei diesen Einkünften ist es nach § 25 Abs. 2 EStG 1988 unmaßgeblich, ob es sich um einmalige

oder laufende Einnahmen handelt, ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht und ob sie dem Bezugsberechtigten oder seinem Rechtsnachfolger zufließen.

Nach § 78 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten.

Gem. § 79 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Nach § 82 EStG 1988 haftet der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer.

Gem. § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) haben alle Dienstgeber, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen, den Dienstgeberbeitrag zu leisten. Nach § 41 Abs. 3 FLAG 1967 ist der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im § 41 Abs. 1 FLAG 1967 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage).

Arbeitslöhne sind u.a. Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Nach § 43 Abs. 2 FLAG 1967 finden die Bestimmungen über den Steuerabzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) sinngemäß auf den Dienstgeberbeitrag Anwendung.

Gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

§ 26 Arbeitszeitgesetz lautet:

(1) Der Arbeitgeber hat zur Überwachung der Einhaltung der in diesem Bundesgesetz geregelten Angelegenheiten in der Betriebsstätte Aufzeichnungen über die geleisteten Arbeitsstunden zu führen. Der Beginn und die Dauer eines Durchrechnungszeitraumes sind festzuhalten.

(2) Ist - insbesondere bei gleitender Arbeitszeit - vereinbart, dass die Arbeitszeitaufzeichnungen vom Arbeitnehmer zu führen sind, so hat der Arbeitgeber den Arbeitnehmer zur ordnungsgemäßen Führung dieser Aufzeichnungen anzuleiten. Nach Ende der Gleitzeitperiode hat der Arbeitgeber sich diese Aufzeichnungen aushändigen zu lassen und zu kontrollieren. Werden die Aufzeichnungen vom Arbeitgeber durch Zeiterfassungssystem geführt, so ist dem Arbeitnehmer nach Ende der Gleitzeitperiode auf Verlangen eine Abschrift der Arbeitszeitaufzeichnungen zu übermitteln, andernfalls ist ihm Einsicht zu gewähren.

(3) Für Arbeitnehmer, die

1. ihre Arbeitszeit überwiegend außerhalb der Arbeitsstätte verbringen und
2. die Lage ihrer Arbeitszeit und ihren Arbeitsort weitgehend selbst bestimmen können, sind ausschließlich Aufzeichnungen über die Dauer der Tagesarbeitszeit zu führen.

(4) Durch Betriebsvereinbarungen kann festgesetzt werden, dass Arbeitnehmer gemäß Abs. 3 die Aufzeichnungen selbst zu führen haben. In diesem Fall hat der Arbeitgeber den Arbeitnehmer zur ordnungsgemäßen Führung der Aufzeichnungen anzuleiten, sich die Aufzeichnungen regelmäßig aushändigen zu lassen und zu kontrollieren.

(5) Die Verpflichtung zur Führung von Aufzeichnungen über die Ruhepausen gemäß § 11 entfällt, wenn

1. durch Betriebsvereinbarung
 - a) Beginn und Ende der Ruhepausen festgelegt werden oder
 - b) es dem Arbeitnehmer überlassen wird, innerhalb eines festgelegten Zeitraumes die Ruhepausen zu nehmen, und
2. die Betriebsvereinbarung keine längeren Ruhepausen als das Mindestausmaß gemäß § 11 vorsieht und
3. von dieser Vereinbarung nicht abgewichen wird.

(6) Die Arbeitgeber haben dem Arbeitsinspektorat die erforderlichen Auskünfte zu erteilen und auf Verlangen Einsicht in die Aufzeichnungen über die geleisteten Arbeitsstunden zu geben.

(7) In der Abrechnung gemäß § 78 Abs. 5 EStG 1988 sind die geleisteten Überstunden auszuweisen.

(8) Ist wegen Fehlens von Aufzeichnungen über die geleisteten Arbeitsstunden die Feststellung der tatsächlich geleisteten Arbeitszeit unzumutbar, werden Verfallsfristen gehemmt.

Im gegenständlichen Fall stellt der Bf. nicht in Abrede, dass er in den o.a. Streitjahren die o.a. tschechischen Mitarbeiter (A, B und C) in seinem Betrieb als Küchenhilfskräfte beschäftigte, ohne die dafür anfallenden lohnabhängigen Abgaben in vollem Ausmaß an das Finanzamt abzuführen (siehe dazu die Ausführungen des Bf. lt. Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009 betreffend zugegebener „Schwarzzahlungen“, Seite 23).

Da die o.a. gesetzlich verpflichtenden Arbeitszeitaufzeichnungen seitens des Bf. nicht geführt bzw. trotz Vorhalt vom 5. Februar 2008 bis dato nicht vorgelegt wurden, wurden nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zu Recht die Lohnabgaben für die o.a. tschechischen Mitarbeiter unter Zugrundelegung des tatsächlich zur Auszahlung gelangten und von mehreren Zeugen (lt. Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 4, 24, 30, 34, 37, 41, 43, 46, 47) bestätigten Nettolohnes von wöchentlich 260 € neu berechnet und unter Anrechnung der bereits abgerechneten bzw. abgeführten Lohnabgaben zur Nachverrechnung gebracht (vgl. Berechnungsblätter zur Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 23. Juni 2009).

Bei der Bescheidausfertigung für das Streitjahr 2006, wurde allerdings der berechnete Einwand des Bf. außer Acht gelassen, dass Herr A von Anfang Juni bis Mitte Juli 2006 krankheitsbedingt (Operation) keine Lohnzahlungen (siehe Lohnkonto 2006; Blatt 44+46 des LSt-Aktes) erhielt (ein noch längerer Krankheitszeitraum ist den von Herrn A persönlich geführten Arbeitsstundenaufzeichnungen nicht zu entnehmen; vgl. Blatt 44+46 des LSt-Aktes – damit gehen auch die Ausführungen des Bf. ins Leere, wonach der erste [offizielle] Arbeitstag nach der Krankheit erst der 27. September 2006 gewesen sein soll).

Die lt. Bescheid vom 27. Juli 2009 vom Finanzamt auf einen Jahresbezug hochgerechneten Bezüge des Herrn A, sind somit um seine krankheitsbedingte Abwesenheit (1 ½ Monate) im Jahre 2006 wie folgt zu kürzen (alle folgenden Beträge in €):

Berechnung der Bemessungsgrundlage des DB:

$1.529,38 \times 10,5 \text{ Monate} + 1/6 \text{ für Sonderzahlungen}$

D.h. $1.529,38 \times 10,5 = 16.058,49 + 2.676,42 = 18.734,91$

davon abzüglich des Betrages lt. L16 i.H.v. 8.610 (lt. Blatt 62) ergibt eine

DB-Bemessungsgrundlage i.H.v. 10.124,91 € (statt lt. Bp-Bericht i.H.v. 12.801,32 [= $10.972,56 + 1.828,76$]). Die Differenz beträgt somit 2.676,41 €.

DB 2006	Lt. Bescheid v. 27.7.2009	Lt. BFG
Bemessungsgrundlage	161.504,00	158.827,59 (= 161.504 – 2.676,41)
Dienstgeberbeitrag	7.267,68 (= 161.504 x 0,045)	7.147,24 (= 158.827,59 x 0,045)
Bisher war vorgeschrieben	6.110,16	6.110,16
Nachforderung	1.157,52	1.037,08

DZ 2006	Lt. Bescheid v. 27.7.2009	Lt. BFG
Bemessungsgrundlage	161.504,00	158.827,59 (= 161.504 – 2.676,41)
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	678,31 (= 161.504 x 0,0042)	667,08 (= 158.827,59 x 0,0042)
Bisher war vorgeschrieben	570,28	570,28
Nachforderung	108,03	96,80

LSt 2006	Lt. Bescheid v. 27.7.2009	Lt. BFG
Lohnsteuer, für deren Einbehaltung und Abfuhr der Bf. als Arbeitgeber haftet	3.599,40 (= 1.502,76 + 1.502,76 + 114,76 + 114,76 + 364,36 Abfuhrdiff.)	2.861,10 (= 3.599,40 – 1.502,76 LSt-alt – 114,76 SdZ-alt + 783,46 LSt-neu + 95,76 SdZ-neu)

Säumniszuschlag zu LSt 2006	Lt. Bescheid v. 27.7.2009 (Einzelbeträge lt. Bp-Bericht v. 27.7.2009)	Lt. BFG
Bemessungsgrundlage	3.235,00 (= 1.502,76 + 1.502,76 + 114,76 + 114,76) Anm.: Die Abfuhrdiff. wurde irrtümlich von der EDV nicht berücksichtigt.	2.861,10
Säumniszuschlag	64,70 (= 3.235 x 0,02)	57,22 (= 2.861,10 x 0,02)

Zum vom Bf. behaupteten „Wechseldienst“ der Mitarbeiter B und C gelangt das Bundesfinanzgericht, wie bereits ausgeführt, zur Ansicht, dass die diesbezüglichen Ausführungen im Schriftsatz vom 29. Oktober 2009 nicht glaubhaft sind und stützt sich dabei auf die eigene Aussage des Bf. lt. Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009 (Seite 28), wonach alle tschechischen Mitarbeiter die gleichen Beträge wöchentlich ausbezahlt bekommen haben. D.h., wenn unstrittig Herr A 260 € netto wöchentlich (für eine 40 Stunden Woche – siehe dazu Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 23) erhalten hat, widerspricht es den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass gleichqualifizierte Arbeitskräfte denselben Lohn für nur die halbe Arbeit (20 Arbeitsstunden pro Woche) erhalten sollten.

In diesem Zusammenhang bezeugte auch Herr D, dass er den o.a. tschechischen Mitarbeitern stets denselben Betrag wöchentlich ausgehändigt hat (lt. Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 18 und auch 28).

Gegenteiliges (etwa durch entsprechende nachprüfbare Arbeitszeitaufzeichnungen der einzelnen Mitarbeiter) hat der Bf. trotz Vorhalt (siehe dazu auch BVE vom 3. August 2010) bis dato weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht.

Zum Vorwurf des Bf. vom 29. Oktober 2009, dass aufgrund vom Finanzamt nicht retournierter Lohnunterlagen eine umfassende Berufungsbegründung nicht möglich gewesen sei, wird auf die Ausführungen der belangten Behörde in ihrer BVE vom 3. August 2010 verwiesen, wonach die am Standort Krems befindlichen Originalunterlagen der Betriebs- bzw. GPLA-Prüfung am 9. September 2009 unter Zeugen dem Sohn des Bf. persönlich übergeben wurden.

Die diesbezüglichen Ausführungen des Bf. gehen daher ins Leere.

Auf Grund der Bestimmung des § 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz 1998, die als Bemessungsgrundlage für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag die Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag nach § 41 FLAG 1967 festlegt, erfolgte auch die Vorschreibung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag gesetzeskonform.

Säumniszuschlag:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d BAO), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages entsteht nicht erst mit seiner bescheidmäßigen Geltendmachung, sondern bereits mit Ablauf des für die Entrichtung der betreffenden Abgaben maßgebenden Fälligkeitstages.

Da die o.a. Lohnsteuer nicht zeitgerecht entrichtet wurde, war der Säumniszuschlag für die Streitjahre 2002 bis 2005 sowie 2007 in der mit Bescheid vom 27. Juli 2009 festgesetzten Höhe, zu Recht vorzuschreiben.

Aufgrund der o.a. geänderten LSt-Bemessungsgrundlage im Streitjahr 2006 i.H.v. 2.861,10 €, wird der Säumniszuschlag für 2006 mit 57,22 € festgesetzt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und die lt. Bp-Bericht vom 27. Juli 2009 festgestellten Schwarzgeldzahlungen an die drei o.a. tschechischen Restaurantmitarbeiter der Lohnsteuer samt Säumniszuschlag, dem DB und DZ zu unterziehen.

Zur Zulässigkeit der Revision:

Gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG wird eine ordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof nicht zugelassen, da die Revision von der Lösung einer Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, nicht abhängt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Lohnsteuer/DB/DZ-Pflicht von Schwarzgeldzahlungen an Betriebsmitarbeiter ab, noch fehlt es an einer diesbezüglichen Rechtsprechung (vgl. VwGH vom 21.10.2004, 2000/13/0089). Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Juli 2017