



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., A, vom 29. Februar 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes ABS, vertreten durch HR Dr. Sch, vom 12. Februar 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für den Zeitraum 2000 bis 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Für die Jahre 2000 bis 2002 wurden vom Berufungswerber Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung eingereicht. Neben den Einkünften aus unselbständiger Tätigkeit lt. übermittelter Lohnzettel wurden keine weiteren Einkünfte erklärt. Es erfolgten erklärungsgemäße Veranlagungen. Alle Bescheide wurden rechtskräftig.

Mit Bescheiden vom 12. Februar 2008 wurden die gegenständlichen Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2000 bis 2002 wiederaufgenommen und wurden mit gleichem Datum neue Einkommensteuerbescheide für den Zeitraum erlassen. Den neuen Bescheiden wurden amtswegig berichtigte Lohnzettel des Arbeitgebers S M GmbH zugrunde gelegt.

Mit Schreiben vom 29. Februar 2008 wurde gegen die Bescheide Berufung erhoben und ausgeführt: Bezüglich der Forderung in Höhe von € 2.797,07 werde mitgeteilt, dass er an

Schwarzzahlung diesen Betrag nicht erhalten habe. In den Jahren 2000, 2001 und 2002 sei er im Jahr ca. 7 Monate beschäftigt gewesen. Dies ergebe in drei Jahren 21 Monate. In diesen 21 Monaten sei es nicht möglich gewesen, diesen Betrag an Schwarzgeld zu verdienen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Februar 2011 wies das Finanzamt die Berufung ab und führte aus:

Im Zuge einer Steuerprüfung beim Arbeitgeber sei festgestellt worden, dass neben den in den Lohnzetteln enthaltenen Beträgen weitere Beträge zugeflossen seien, die nicht dem Lohnsteuerabzug unterworfen worden seien. Demgemäß seien berichtigte Lohnzettel zu den einzelnen Arbeitnehmern erstellt worden. Es sei eine Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens erfolgt. Der Arbeitgeber sei zu den Schwarzlohnzahlungen geständig (ebenso andere Dienstnehmer des Arbeitgebers) und wurden hinsichtlich der Höhe der Zahlungen Daten in den Programmen B1 und B23 vorgefunden. Das seitens des Landesgerichts angeforderte Gutachten des Sachverständigen Dr. Matthias Kopetzky bestätigt das Vorliegen von Schwarzgeldauszahlungen als Teil der Lohnzahlung beim Arbeitgeber. Die Behauptung des Bw., kein Geld bekommen zu haben, sei in Anbetracht der Beweislage nicht glaubwürdig. Im Übrigen werde auf die zu einem gleichgelagerten Fall ergangene abweisende Berufungsentscheidung des UFS vom 27.1.2011, RV/0293-L/09, hingewiesen.

Die Berufung wurde dem UFS mit Vorlagebericht vom 1. März 2011 vorgelegt.

Mit dem Vorlagebericht wurde dem UFS auch ein aus 2 Ordnern bestehendes Sachverständigengutachten von Dr. Matthias Kopecky vorgelegt. Dieser bestätigt das System der Schwarzlohnzahlungen in der Firma S.

Ebenso wurde das rechtskräftige Urteil gegen S Leopold übermittelt. Aus diesem ergibt sich, dass Herr S zu dem System der Schwarzlohnzahlungen in seinem Unternehmen geständig war. Ebenso wurden Zeugenaussagen anderer Dienstnehmer dieses Unternehmens vorgelegt, die zu den Schwarzlohnzahlungen geständig waren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Referentin geht in freier Beweiswürdigung von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt aus:

Der Berufungswerber hat für die Jahre 2000 bis 2002 Anträge auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung (Lohnsteuerausgleich) gestellt. Die diesbezüglichen Bescheide wurden rechtskräftig.

Im Zuge einer Steuerprüfung beim Arbeitgeber wurde festgestellt, dass neben den in den Lohnzetteln enthaltenen Beträgen weitere Beträge zugeflossen sind, die nicht dem Lohnsteuerabzug unterworfen wurden. Demgemäß wurden berichtigte Lohnzettel zu den einzelnen Arbeitnehmern erstellt. Beim Bw. erfolgten Wiederaufnahmen der Einkommensteuerverfahren.

Der Arbeitgeber ist zu den Schwarzlohnzahlungen geständig (ebenso weitere Dienstnehmer des Arbeitgebers) und wurden hinsichtlich der Höhe der Zahlungen Daten in den Programmen B1 und B23 vorgefunden. Das seitens des Landesgerichts angeforderte Gutachten des Sachverständigen Dr. Matthias Kopetzky bestätigt das Vorliegen von Schwarzgeldauszahlungen als Teil der Lohnzahlung.

Gegen die Feststellungen der Finanzverwaltung wurde in der Berufung lediglich vorgebracht, der Bw. hätte die gegenständlichen Beträge nicht erhalten. Da jedoch wie oben ausgeführt, eben festgestellt wurde, dass neben den offiziellen Beträgen weitere vereinnahmt wurden, vermag dieses Vorbringen der Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen und erscheint angesichts der vorliegenden Beweismittel nicht glaubwürdig.

Die Referentin geht demnach davon aus, dass dem Bw. im Berufszeitraum neben seinen offiziellen Lohnzahlungen auch Schwarzlöhne zugeflossen sind.

Gegen die in den berichtigten Lohnzetteln dargestellten Beträge wurde hinsichtlich der Höhe der Beträge nur eingewendet, diese Beträge könnten in nur 21 Monaten an Schwarzgeld nicht verdient werden. Da sich diese Beträge aber aus den beim Arbeitgeber vorgefundenen EDV-Programmen ergeben, erscheinen sie der Referentin schlüssig und nachvollziehbar.

Für die Veranlagungsbehörde besteht keine Bindung an die (unrichtige) Vornahme des Lohnsteuerabzuges vom Arbeitslohn durch den Arbeitgeber. Ebenso wenig ist der Umstand von Bedeutung, ob der Arbeitgeber zur Haftung für die Lohnsteuer herangezogen wurde. Somit kann ein fehlerhafter Lohnsteuerabzug im Rahmen der Veranlagung wieder korrigiert werden (Hofstätter/Reichl, Die Einkommensteuer, Kommentar §§ 82, 83 Tz 8, EStG 1988 unter Hinweis auf VwGH vom 20. 02. 1992, [90/13/0154](#) und vom 31. 03. 1992, 92/14/0040). Ist das Veranlagungsverfahren im Zeitpunkt der Beendigung des Lohnsteuerverfahrens bereits abgeschlossen, dann ist die Berücksichtigung der Ergebnisse des Lohnsteuerverfahrens unter den übrigen Voraussetzungen der §§ 303 und 304 BAO im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens möglich (Hofstätter/Reichl, Die Einkommensteuer, Kommentar §§ 82, 83 Tz 8, EStG 1988 unter Hinweis auf VwGH 22. 12. 1966, [2328/64](#)).

Im gegenständlichen Verfahren wurden die Einkommensteuerverfahren nach [§ 303 BAO](#) wiederaufgenommen. Gegen die diesbezüglichen Bescheide wurde nicht Berufung erhoben.

Nach § 83 Abs. 1 EStG ist der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner.

Nach Abs. 2 wird der Arbeitnehmer unmittelbar in Anspruch genommen, wenn

1. Die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 vorliegen
2. außerkraftgetreten BGBL. I 2007/99
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.

Im gegenständlichen Fall wurden für die berufsgegenständlichen Jahre Antragsveranlagungen durchgeführt. Diese Bescheide sind rechtskräftig geworden.

Im Falle der Einkommensteuerveranlagung eines Arbeitnehmers wird ein fehlerhafter Lohnsteuerabzug nicht über den Umweg der Haftungsinanspruchnahme des Arbeitgebers geltend gemacht, sondern im Veranlagungsverfahren des Arbeitnehmers korrigiert (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, 21. Lieferung, §§ 82, 83 Tz 2 unter Hinweis auf VfGH 30.9.1997, B 2/96). Insoweit kommt es daher im Rahmen des Veranlagungsverfahrens zu einer Nachholwirkung. Ob der Arbeitgeber zur Haftung für die Lohnsteuer herangezogen wurde, ist dabei grundsätzlich ohne Bedeutung (vgl. VwGH 20.2.1992, [90/13/0154](#)).

Diese Rechtsauffassung findet eine Stütze auch im [§ 46 Abs. 1 EStG 1988](#), wonach eine im Haftungsweg ([§ 82 EStG 1988](#)) beim Arbeitgeber nachgeforderte Lohnsteuer nur insoweit anzurechnen ist, als sie dem Arbeitgeber vom Arbeitnehmer ersetzt wurde. Daraus folgt, dass bei der Veranlagung Lohnbezüge auch dann zu erfassen sind, wenn von ihnen zu Unrecht keine Lohnsteuer einbehalten und abgeführt und der Arbeitgeber zur Haftung herangezogen wurde. Wäre eine Erfassung von Löhnen, hinsichtlich derer der Arbeitgeber zur Haftung gemäß [§ 82 EStG 1988](#) herangezogen werden kann, nur im Wege dieser Haftung, nicht jedoch (auch) im Rahmen der Veranlagung des betreffenden Lohnsteuerpflichtigen möglich, so wäre diese Lohnsteueranrechnungsvorschrift widersinnig (vgl. VwGH 15.6.1988, [86/13/0178](#)).

Nach Ansicht der Referentin ist die gewählte Vorgangsweise zulässig und wurde diese auch bereits vom UFS in anderen Verfahren als zulässig erachtet. (vgl. zB UFS Feldkirch, RV/0121-F/04)

Im Zuge der gegenständlich erfolgten Veranlagung zur Einkommensteuer waren daher im wiederaufgenommenen Verfahren die Einkünfte des Berufungsführer aus nichtselbständiger Arbeit in der vom Prüfer im Zuge der Betriebsprüfung beim Arbeitgeber festgestellten Höhe und somit unter Einbeziehung der bisher nicht dem Lohnsteuerabzug unterzogenen Beträge aus Schwarzlöhnen anzusetzen.

Die Grundlagen des Bescheides wurden dem Bw. in der Berufungsvorentscheidung vom 2. Februar 2011 dargelegt. Inhaltliche Einwendungen gegen die dortigen Ausführungen wurden nicht gemacht, der BVE kommt aber Vorhaltswirkung zu. Da der Bw. über einen Zeitraum von drei Jahren (mit Unterbrechungen) bei der Firma beschäftigt war, erscheint es nicht glaubwürdig, dass er vom System Schwarzlohnzahlungen in der Firma ausgenommen war bzw. keine Schwarzlöhne erhalten haben soll.

Aus den dargelegten Gründen war die Berufung abzuweisen.

Linz, am 2. September 2013