



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., geb. 123, Adr., vom 19. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC, vertreten durch HR Dr. Sf, vom 7. Februar 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Für das Jahr 2004 wurde am 17.2.2005 vom Berufungswerber eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung eingereicht. Neben den Einkünften aus unselbständiger Tätigkeit lt. übermittelter Lohnzettel wurden keine weiteren Einkünfte erklärt. Es erfolgte eine erklärungsgemäße Veranlagung. Der Bescheid wurde rechtskräftig.

Mit Bescheid vom 7. Februar 2008 wurde das gegenständliche Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2004 wiederaufgenommen und wurde mit gleichem Datum ein neuer Einkommensteuerbescheid für den Zeitraum erlassen. Dem neuen Bescheid wurde ein amtswegig berichtigter Lohnzettel des Arbeitgebers S M GmbH zugrunde gelegt.

Hinsichtlich der Höhe des Betrages der den ursprünglichen Lohnzetteln zugerechnet wurden, führt der Prüfer des Arbeitgebers, Herr P vom FA ABC, im Schreiben vom 9. August 2007 aus (auszugsweise Wiedergabe):

"2000, 2001, 2002, 2005 und 1-6/06:

Es wurden die Daten von dem Softwareprogramm „B1“ und „B2“

verwendet.

2003 und 2004:

Aus der Direktbearbeitung (m9-Abfrage) wurden sämtliche Dienstnehmer (nur Arbeiter) herausgefiltert und in ACL eingelesen. Es wurde sodann eine Verhältnisrechnung bezugnehmend auf Arbeitstage (angefallene Gesamtarbeitstage zu den einzelnen Arbeitstagen des jeweiligen Mitarbeiters) angestellt. Dies ergibt dann einen %-Anteil für jeden Arbeiter, welcher als Basis für Aufteilung der Bmgdl. der Lohnsteuer diene."

Mit Schreiben vom 18. Februar 2008, eingelangt am Finanzamt ABC am 19. Februar 2008 wurde gegen den Bescheid Berufung erhoben und ausgeführt. Er habe bei der Fa. S nicht mehr Bezüge bezogen als unten angefügt. Juni 2004 € 639,24; Juli 2004 € 1362,57, August 2004 € 977,82. Beigelegt waren Kontoauszüge der Bank und die Gehaltsabrechnungen von Juni bis August 2004.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Februar 2011 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt:

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 B2 vorgefunden. Das seitens des Landesgerichts angeforderte Gutachten des Sachverständigen K 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 28. März 2011 vorgelegt.

Mit dem Vorlagebericht wurde dem UFS auch ein aus 2 Ordnern bestehendes Sachverständigengutachten von K 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 das Jahr 2004 einen Antrag auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung (Lohnsteuerausgleich) gestellt. Der diesbezügliche Bescheid wurde 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. erfolgte eine Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens.

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 B2 vorgefunden. Das seitens des Landesgerichts angeforderte Gutachten des Sachverständigen K bestätigt das Vorliegen von Schwarzgeldauszahlungen als Teil der Lohnzahlung bei der Firma.

Gegen die Feststellungen der Finanzverwaltung wurde in der Berufung lediglich vorgebracht, der Bw. hätte die gegenständlichen Beträge nicht erhalten und wurden diesbezüglich die Monatslohnzettel als Beweis auch vorgelegt. Da jedoch wie oben ausgeführt, eben festgestellt wurde, dass neben den offiziellen Beträgen weitere vereinnahmt wurden, vermögen die Monatslohnzettel der Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen. Sie beinhalten lediglich die offiziell ausbezahlten Bezugsteile laut ursprünglich übermitteltem Lohnzettel. Die Aussage des Bw. kein Geld bekommen zu haben, erscheint im Anbetracht der Beweislage 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 wurden hinsichtlich der Höhe der Beträge keine inhaltlichen Einwände vorgebracht. Für das Jahr 2004 erfolgte eine Schätzung, da für diese Jahre keine EDV-Daten vorhanden waren. Da jedoch nicht ersichtlich ist, dass der Arbeitgeber in diesen Jahren sein System der Auszahlung geändert hätte, werden auch für diese Jahre Schwarzlohnzahlungen festgestellt.

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 wurde das Einkommensteuerverfahren nach § 303 BAO wiederaufgenommen. Gegen den diesbezüglichen Bescheid 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 wurde für das berufsgegenständliche Jahr eine Antragsveranlagung durchgeführt. Dieser Bescheid ist 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 Berufungswerbers 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.

Aus den dargelegten Gründen war die Berufung abzuweisen.

Linz, am 17. September 2013