

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Ri in der Beschwerdesache Bf., Adr. , über die Beschwerde vom 13.08.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt FA1 vom 01.08.2012, betreffend Einkommensteuer 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Nach Auflösung des unabhängigen Finanzsenates zum 1. Jänner 2014 (Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG) ging die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren auf das Bundesfinanzgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Im folgenden Text wird grundsätzlich die der neuen Rechtslage entsprechende Terminologie verwendet.

Streitgegenstand ist Folgendes: Der vermeintliche Arbeitgeber des Beschwerdeführers (Bf.), die „Firma X. Gewerbe (kurz: X bzw. X.)“ war eine Sozialbetrugsfirma und nie als Lohnabgaben abführendes bzw. zahlendes Unternehmen existent. In diesem Zusammenhang ist strittig, ob Zahlungen an den Beschwerdeführer (Bf.) von einem Dritten (der Bf. selbst räumt ein, dass er die Lohnzahlungen nie von X selbst erhalten hat), der Einkommensteuer zu unterziehen sind.

Im Vorlagebericht im Zuge der Beschwerdevorlage an das Bundesfinanzgericht, der auch dem Beschwerdeführer (Bf.) zur Kenntnisnahme übermittelt wurde, führte das Finanzamt aus wie folgt: „Bezughabende Normen

§ 47 Einkommensteuergesetz 1988 in Verbindung mit § 84 EStG 1988 Arbeitgeber, Arbeitnehmer, Lohnzettel

Sachverhalt: Die elektronisch eingelangte Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 wurde antragsgemäß (bezugsauszahlende Stellen „3“) erledigt; das Guthaben in Höhe von € 787,00 wurde überwiesen. Am 1.8.2012 erfolgte die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303(4) Bundesabgabenordnung (Blatt 10-16/HA), weil der Lohnzettel des Dienstgebers X (L16 als „AAAA“ deklariert) vom Finanzamt der Betriebsstätte (FA FF) storniert wurde; beim Dienstgeber X handelt es sich um eine Sozialbetrugsfirma (Blatt 9a/ HA); die diesbezüglichen Bezüge wurden als Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug der Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2011 zugrunde gelegt. Dagegen richtet sich die rechtzeitig eingebrachte Beschwerde, die als unbegründet abgewiesen wurde.

Beweismittel: Alle Unterlagen (Stellungnahme des Betriebsstättenfinanzamtes, Aktenvermerke und Erhebungsunterlagen der Finanzpolizei, ...) als Akt-Dokument vorgelegt.

Stellungnahme: Unter Hinweis auf die Aktenlage wird an dieser Stelle insbesondere festgehalten, dass es sich bei dem vermeintlichen Dienstgeber um eine "Sozialbetrugsfirma" gehandelt hat. Die Lohnzettel waren nach der Aktenlage ver- oder gefälscht (z.B. war die angeführte Steuernummer zum Zeitpunkt der Ausstellung der Lohnzettel nicht vergeben worden). Auch aus den verfügbaren anderen Unterlagen (insbesondere jenen der Finanzpolizei) ist entnehmbar, dass der vermeintliche Dienstgeber nur vorgeschoben worden ist, um eine ge- oder verfälschte Sammelanmeldung zur Sozialversicherung durchführen zu können. Das wahre Dienstverhältnis wurde in Wahrheit mit einem anderen (da eine Sozialbetrugsfirma vorgeschoben worden ist, naturgemäß unbekannten) Dienstgeber abgeschlossen (siehe beispielsweise auch Aktenvermerk 2 vom 06.06.2011). Der wahre Dienstgeber des Bf. hat, wie der Bf. auch eingestanden hat, die Löhne ausbezahlt (sonst hätte der Bf. wesentlich früher den Dienstgeber gewechselt), der wahre Dienstgeber des Bf. hat allerdings weder Steuern einbehalten und abgeführt, noch die SV-Beiträge bezahlt. Seitens des Finanzamts wird sohin die Abweisung der Beschwerde beantragt.“

Unter anderen sind folgende Unterlagen aktenkundig:

Aktenvermerk:

„Telefonat am 12.07.2011 gegen 14:25 Uhr zwischen namentlich aktenkundigem Mitarbeiter des Finanzamtes Waldviertel und der FinPol-TeamleiterIn des FA Wien FF, bezügl. der Fa. X, aktenkundige Adresse.“

Die Mitarbeiterin des FA Wien FF gibt an, dass es an der angegebenen Adresse Adresse1, (kurz Adresse Y) keinen Firmensitz der o. gen. Firma gibt. Es handelt sich um

leere Räume. Man kann davon ausgehen, dass es sich bei der Fa. X um eine Scheinfirma handelt. Von Seiten des FA FF wird keine Steuernummer vergeben.“

Folgendes Ermittlungsergebnis zur Kenntnisnahme an das für den Bf. zuständige Finanzamt ist aktenkundig: „aktenkundiger Finanzamtsort, 07. Juli 2011

Betrifft: Fa. X Adresse Y

Bei einer gestrigen Baustellenkontrolle sind uns 2 Arbeiter der Fa. X näher bezeichnete aktenkundige FB Nummer in die Hände gelaufen. Sie haben auf der Baustelle Eisenverlegearbeiten durchgeführt.

Unsere Erhebungen haben ergeben, dass es diese Firma vermutl. steuerlich noch gar nicht gibt. Der Chef der Firma, Herr VN. X., (kurz NN.) slowak. StA ist seit 21.04.2011 an der Firmenadresse lt. ZMR gemeldet. Gewerbeberechtigungen konnten keine gefunden werden. Dzt. hat diese Fa. 134 DN zur SV angemeldet. Wir ersuchen um Erhebungen ob es diese Firma überhaupt gibt und ob es sich um eine Scheinfirma handelt. Weiters ersuchen wir um Rückmeldung des Erhebungsergebnisses in den nächsten Tagen, da event. eine ASVG Anzeige anhängig ist.“

Folgende Eingabe an das in gegenständlichem Beschwerdefall des Bf. zuständige Finanzamt vom grundsätzlich für die behauptete Adresse Y der X. zuständigen Finanzamt ist in den Akten (Aufgrund des Vorlageantrags, der dem für die Adresse der angeblichen Firma X. zuständigen Finanzamt zur Kenntnis gebracht wurde, gab genanntes Finanzamt folgende Stellungnahme ab):

„GPLA (Gemeinsame Prüfung Lohnabgaben): Betreffend den L16 der X. Folgendes:

Nach ständiger Rechtsprechung des OGH ist die Schlussfolgerung, dass allein aufgrund einer GKK Anmeldung ein Arbeitsverhältnis zu einer bestimmten Gesellschaft begründet oder abgeändert wird, ein (unbeachtlicher) Rechtsirrtum. Ein allenfalls bestehender Arbeitsvertrag mit einem Dritten wird durch die Übergabe (von wem auch immer) einer bloß zum Schein auf die Firma XYZ... lautenden GKK Anmeldung in keiner Weise berührt. (vgl. OGH vom 11.7.2001). Die Anmeldung bei der Krankenkasse gibt nur darüber Auskunft, wie die Beteiligten ihr Verhältnis gegenüber dem Dritten (nämlich der GKK) deklariert haben.

Konstitutive Wirkung kommt dem nicht zu.

Vorgelegte Unterlagen mögen auch kein Dienstverhältnis beweisen, da derartige Unterlagen ohne weiteres auch durch Unbefugte und zu einem beliebigen Zeitpunkt auf jedem PC rasch und einfach angefertigt werden könnten. In diesem Fall ist sogar die Steuernummer auf dem L16 nachweislich falsch und erlogen, da diese zu diesem Zeitpunkt noch gar nicht vergeben war.

Da die vermeintlichen Dienstnehmer meistens weder Angaben zum Büro (meistens durch Bekannte, Cafe oder Tankstelle zum Job gekommen) noch genaue Angaben dazu machen können wo der Dienstgeber jetzt tätig ist, bzw. wo er erreichbar ist, noch ihren Lohn über ein Bankkonto erhalten und somit eine Kontonummer vorweisen können oder über den

Baustellenleiter, das Generalunternehmen oder Sonstige nachvollziehbare Beweise vorbringen können beruht alles nur auf den ungenauen Aussagen des Steuerpflichtigen.

Da bei der „Firma X.“ kein Geschäftssitz, kein Wohnsitz, keine Betriebsstätte oder eine Ansprechperson ausfindig gemacht werden konnten, kommt das Finanzamt zu dem Schluss, dass es sich hier um eine Sozialbetrugsfirma handelt, deren einzige Aufgabe darin besteht, dass keine Steuern, Kommunal— noch Sozialabgaben gezahlt werden, sondern Personen lediglich zum Schein angemeldet werden, jedoch in Wahrheit in einem Arbeitsverhältnis zu einem Dritten stehen. Aus diesem Grund wird „kein L16“ ausgestellt, da es zwischen Bf. und X niemals zu einem Dienstverhältnis gekommen ist.“

Der beschwerdegegenständliche Einkommensteuerbescheid 2011 wurde wie folgt begründet:

„Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) wurden zuerst Ihre steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf Ihr Einkommen angewendet (Umrechnungsvariante).

Danach ist anhand einer Kontrollrechnung festzustellen, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs.2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergibt. Da dies in Ihrem Fall zutrifft, wurde der Tarif auf ein Einkommen von 13.094,09 € angewendet.

Da es sich bei der Firma X um eine Sozialbetrugsfirma im Bau- und Baubewerb gewerbe handelt, wurden die Bezüge laut Ihren vorgelegten Unterlagen netto unter nichtselbständige Einkünfte ohne Lohnsteuerabzug erfasst.“

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. Beschwerde und begründete diese wie folgt:

„Mit dem angefochtenen Bescheid wurde mir für das Kalenderjahr 2011 eine Steuernachzahlung vorgeschrieben. Im gegenständlichen Kalenderjahr habe ich für die Fa. X im Zeitraum vom 17.5. bis 5.8.2011 gearbeitet. Diese Fa. X ist lt. der Begründung des Finanzamtes eine Sozialbetrugsfirma. Ich habe bei dieser Firma aber tatsächlich auf Baustellen als Maurer gearbeitet und dies auf Baustellen im 10. Bezirk (siehe Beilage An-Abmeldung WGKK).

Ich habe meinen Lohn von Mai bis August auch tatsächlich erhalten. Siehe dazu auch die einzelnen Lohnabrechnungen bzw. den mir mit der Abmeldung zur WGKK von der Firma X per Post übermittelten L 16.

Es gab bei dieser Firma noch mehrere Mitarbeiter außer mir und hat die Firma auch Kraftfahrzeuge mit Firmenaufschrift gehabt. Für mich war es absolut nicht ersichtlich, ob

diese Firma X eine Betrugsfirma ist oder nicht. Jedenfalls habe ich sicher nicht mit dieser Firma betreffend allfälliger Verkürzungen (§ 83 Abs. 3 EStG) zusammengearbeitet.

Laut den einzelnen Abrechnungen wären daher mAn die steuerpflichtigen Bezüge dieser Firma mit 4.477,51 Euro anzusetzen, also die mir einbehaltenen SV- Beiträge i.H.v. 946,49 Euro zu berücksichtigen.

Auch die einbehaltene und abgezogene Lohnsteuer i.H.v. 649,84 € sollte mAn angerechnet werden. Nur wenn meiner Rechtsmeinung nicht Folge gegeben werden kann, liegt meiner Ansicht keine Pflichtveranlagung vor, und würde ich in eventu den Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung zurückziehen.

Ich beantrage die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Erlassung eines neuen Bescheides, mit dem meinem Beschwerdevorbringen Rechnung getragen wird.

Antrag auf Aussetzung der Einhebung:

Ich ersuche den derzeit geschuldeten Betrag i.H.v. 996 Euro bis zur Erledigung der Beschwerde auszusetzen.“

Die daraufhin ergangene abweisende Beschwerdevorentscheidung gem. § 76 BAO wird begründet wie folgt:

„Aufgrund ausführlicher Erhebungen d. Finanzamtes konnten bei d. Firma X weder Geschäftssitz, Betriebsstätte noch eine Ansprechperson (od. deren Wohnsitz) ausfindig gemacht werden. Es handelt sich daher um eine Sozialbetrugsfirma, deren einzige Aufgabe darin besteht, dass keine Steuern, Kommunal- u. Sozialabgaben gezahlt werden, sondern Personen lediglich zum Schein angemeldet werden und diese in Wahrheit in einem Arbeitsverhältnis zu einem Dritten stehen. Es wird kein L16 ausgestellt, da es zwischen d. Firma X u. Ihnen zu keinem Dienstverhältnis gekommen ist. Da d. Firma X nicht existiert, konnten auch weder Lohnsteuer noch Sozialversicherungsbeiträge abgeführt werden, und können diese daher bei d. Veranlagung keine Berücksichtigung finden. Darüber hinaus liegt im gegenständlichen Fall ein Pflichtveranlagungstatbestand vor, da "andere Einkünfte" bezogen wurden, deren Gesamtbetrag Euro 730 Euro übersteigt" - vgl. § 41 EStG.

Als "andere Einkünfte" gelten auch nichtselbständige Einkünfte, die nicht dem laufenden Lohnsteuerabzug unterliegen, wie eben Arbeitslohn von dritter Seite.“

Daraufhin stellte der Bf. einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an die Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung und begründete diesen Vorlageantrag folgendermaßen:

„Mit Beschwerdevorentscheidung vom 2011 vom 5.9.2012 zum Einkommensteuerbescheid 2011 vom 1.8.2012 wurde meine Beschwerde vom 13.8.2012 als unbegründet abgewiesen.

Wie schon in meiner Beschwerde angeführt, war es für mich nicht ersichtlich, dass es sich bei meinem damaligen Arbeitgeber der Fa X um eine angebliche „Scheinfirma“ handelt,

da ich von dieser sowohl die An- und Abmeldung zur Gebietskrankenkasse als auch monatliche Abrechnungen erhalten habe. Die an mich bezahlten Beträge haben mit den Abrechnungen übereingestimmt. Ich gehe deshalb davon aus, dass für die Ermittlung der Einkommensteuer ein Jahreslohnzettel zu Grunde zu legen ist, wie ich es schon in der Beschwerde angeführt habe.

Ich verweise auf die Ausführungen in meiner Beschwerde und beantrage diese der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Mit der Erlassung einer zweiten Beschwerdevorentscheidung erkläre ich mich einverstanden.“

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Wurde gegen einen Bescheid bis zum Ablauf des 31.12.2013 zulässigerweise Berufung erhoben, gilt diese Berufung, wenn sie noch nicht erledigt wurde, als rechtzeitig erhobene Bescheidbeschwerde gemäß Art. 130 Abs. 1 Z 1 B-VG (vgl. Fister/Fuchs/Sachs, Verwaltungsgerichtsverfahren, § 3 VwGbK-ÜG Anm. 6).

Sachverhalt und Beweiswürdigung

Das Bundesfinanzgericht (BFG) geht vom aktenkundigen und erwiesenen Sachverhalt aus, dass X als Unternehmen niemals existent war und es sich bei X um eine Sozialbetrugsfirma handelt.

Die Steuernummer, die auf den gefälschten Lohnzetteln der vermeintlichen Firma X angeführt wurde, war erfunden und im damaligen Zeitraum nicht einmal als solche vom Finanzamt vergeben.

Angemerkt wird, dass die vorliegenden Lohnzettel mit Sicherheit gefälscht sind, zumal die auf den Lohnzetteln angeführte Steuernummer im damaligen relevanten Zeitraum nicht existierte.

Gesichert ist auch der Sachverhalt, dass keine Lohnsteuer für die beschwerdegegenständlichen Beträge betreffend die Sozialbetrugsfirma für den Bf. an das Finanzamt abgeführt wurde.

Das BFG geht daher vom gesicherten, durch Nachweise belegten Sachverhalt aus, dass keine Lohnsteuer abgeführt wurde.

Rechtslage

Veranlagung von lohnsteuerpflichtigen Einkünften

§ 41. (1) Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 idGf: Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagen, wenn
1.

er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt,

2.

im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.

....

§ 47 Arbeitgeber, Arbeitnehmer

(1) Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25) wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer), wenn im Inland eine Betriebsstätte (§ 81) des Arbeitgebers besteht. Arbeitnehmer ist eine natürliche Person, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht.

(Lenneis in Jakom EStG, 10. Aufl. 2017, § 47.)

§ 83 Steuerschuldner

(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.

aufgehoben (BGBl I 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.

[BGBl I 105/2010]

(Lenneis in Jakom EStG, 10. Aufl. 2017, § 83).

Arbeitnehmer als Steuerschuldner. Obwohl der ArbN StSchuldner ist, wird er idR nicht für die auf seinen Arbeitslohn entfallende LSt in Anspruch genommen. Als Organ des ArbG haftet der ArbN nach § 9 BAO. Sollte jedoch eine VA erfolgen, so kann im Zuge dessen

ein etwaiger fehlerhafter LStAbzug korrigiert werden („Nachholwirkung der Veranlagung“). (Lenneis in Jakom EStG, 10. Aufl. 2017, § 83 Rz 1).

Unmittelbare Inanspruchnahme des ArbN in Betrugsfällen. Nach dem durch das BBKG 2010 (BGBl I 105) eingefügten Abs 3 kann ab 1.1.2011 der ArbN auch bei vorsätzl Zusammenwirken mit dem ArbG in Betrugsfällen unmittelbar in Anspruch genommen werden. Bloße Fahrlässigkeit schließt die Inanspruchnahme daher aus. Primär ist der ArbG zur Haftung heranzuziehen, die Inanspruchnahme des ArbN darf nur subsidiär erfolgen (Anmerkung: beschwerdegegenständlich ist der behauptete Arbeitgeber X eine Sozialbetrugsfirma und als Unternehmen nicht existent. Auch die von X auf den gefälschten Lohnzetteln des Bf. angeführte Steuernummer ist erfunden und vom Finanzamt im damaligen beschwerdegegenständlichen Zeitraum nicht vergeben.). Sind aber nachweisl Schwarzlohnzahlungen an den ArbN geflossen, der ArbG jedoch mittlerweile insolvent oder nicht greifbar (Anmerkung: was z.B. beschwerdegegenständlich betreffend X der Fall ist), geht ein Haftungsbescheid an diesen ins Leere. Diesfalls kann (Ermessen) somit eine unmittelbare Inanspruchnahme des ArbN erfolgen. (Lenneis in Jakom EStG, 10. Aufl. 2017, § 83 Rz 3).

Erwägungen

LStpfl Einkünfte liegen vor, wenn es sich der Art nach um Einkünfte handelt, von denen grds ein LStAbzug vorzunehmen ist. Nicht entscheidend ist, ob im Einzelfall LSt tatsächlich einbehalten worden ist (VwGH 27.10.87, 85/14/0010). Erzielt ein StPfl ausschließl Einkünfte aus nsA, die keinem LStAbzug unterliegen (s § 25 Rz 2), hat eine VA gem § 39 zu erfolgen. Werden solche Einkünfte neben lStpfl Einkünften erzielt, kommt grds eine PflichtVA gem § 41 Abs 1 Z 1 in Betracht.

PflichtVA (Abs 1). a) Zweck der PflichtVA ist die **Erfassung weiterer Einkünfte**, die **Korrektur unrichtiger Besteuerungsgrundlagen** oder die Ermittlung des insgesamt zutr StSatzes. Dadurch kommt es zu einer ausnahmsweisen Inanspruchnahme des ArbN als StSchuldner (§ 83 Abs 2 Z 1).

Betreffend den L16 der X. wird dem Bf. zu seinen diesbezüglichen Beschwerdeausführungen (wie bereits vom Finanzamt ausgeführt wurde) Folgendes entgegnet:

Nach ständiger Rechtsprechung des OGH ist die Schlussfolgerung, dass allein aufgrund einer GKK-Anmeldung ein Arbeitsverhältnis zu einer bestimmten Gesellschaft begründet oder abgeändert wird, ein (unbeachtlicher) Rechtsirrtum. Ein allenfalls bestehender Arbeitsvertrag mit einem Dritten wird durch die Übergabe (von wem auch immer) einer bloß zum Schein auf die Firma X lautenden GKK Anmeldung in keiner Weise berührt. (vgl. OGH vom 11.7.2001). Die Anmeldung bei der Krankenkasse gibt nur darüber Auskunft, wie die Beteiligten ihr Verhältnis gegenüber dem Dritten (nämlich der GKK) deklariert haben. Konstitutive Wirkung kommt dem nicht zu.

Die vom Bf. vorgelegten Unterlagen können auch kein Dienstverhältnis beweisen, da derartige Unterlagen ohne weiteres auch durch Unbefugte und zu einem beliebigen Zeitpunkt auf jedem PC rasch und einfach angefertigt werden könnten. In diesem Fall ist die Steuernummer auf dem L16 nachweislich falsch und frei erfunden, da diese zu diesem Zeitpunkt noch gar nicht vergeben war.

Die vermeintlichen Dienstnehmer können üblicherweise keine (genauen) Angaben zum Büro (meistens durch Bekannte, Cafe oder Tankstelle zum Job gekommen) sowie darüber, wo der Dienstgeber jetzt tätig ist, bzw. wo er erreichbar ist, machen.

Da sie den Lohn freilich nicht über ein Bankkonto erhalten, können sie auch keine Kontonummer vorweisen. Es können keine Angaben über Baustellenleiter, das Generalunternehmen oder sonstige nachvollziehbare Beweise vorgebracht werden, zumal die Konstruktion der in gegenständlichem Beschwerdefall beispielsweise vorliegenden Scheinfirma bzw Sozialbetrugsfirma X. zwecks Verschleierung der tatsächlichen Verhältnisse konstruiert ist.

Da bei der Firma X. kein Geschäftssitz, kein Wohnsitz, keine Betriebsstätte oder eine Ansprechperson ausfindig gemacht werden konnten, kommt das BFG wie bereits die Finanzämter (unter anderen auch das Finanzamt im örtlichen Zuständigkeitsbereich der Adresse Y. der X.) zu dem Schluss, dass es sich bei X. um eine Sozialbetrugsfirma handelt, deren einzige Aufgabe darin besteht, dass keine Steuern, Kommunal- und Sozialabgaben gezahlt werden, sondern Personen lediglich zum Schein angemeldet werden, jedoch in Wahrheit in einem Arbeitsverhältnis zu einem Dritten stehen. Aus diesem Grund wurde vom Finanzamt im Zuständigkeitsbereich für die vermeintlichen Betriebsadresse der nicht existenten X. der Lohnzettel L16 der X. storniert, da zwischen Bf. und X. niemals ein Dienstverhältnis bestanden hat.

Dem Bf. ist zu seinen diesbezüglichen Beschwerdeausführungen zu entgegnen, dass er wissentlich, wie er selbst einräumt, von einem Dritten wie bereits oben ausgeführt und nicht von der Firma X. seine Lohnzahlungen bar erhalten hat. Dem Bf. hätte jedenfalls auffallen müssen, dass gegebenenfalls Lohnabgaben nicht abgeführt werden, zumal dies nicht den gängigen Gepflogenheiten entspricht, dass ein Arbeitnehmer regelmäßig von einem Dritten und nicht vom vermeintlichen Arbeitgeber die Lohnzahlungen bar erhält. Darüber hinaus entsprechen diese Vorgehensweisen den durchaus medienbekannten Gepflogenheiten derartiger Firmenkonstruktionen (auch in der gegenständlich vorliegenden Branche) zwecks Hinterziehung von Steuern, Lohn- und Sozialabgaben.

Darüber hinaus wird angemerkt, dass der Zahlungsempfänger sich nicht auf Unwissenheit ausreden kann um Einkommensteuer nicht zahlen zu müssen. Die Lohnsteuer, die die Firma X. abführen hätte müssen jedoch aus oben angeführten Gründen nicht abgeführt hat, ist lediglich "eine" Erhebungsform der vom Bf. grundsätzlich zu tragenden Einkommensteuer. Der Bf. ist Steuerschuldner der Einkommensteuer.

Arbeitnehmer als Steuerschuldner. Obwohl der ArbN StSchuldner ist, wird er idR nicht für die auf seinen Arbeitslohn entfallende LSt in Anspruch genommen. Als Organ des ArbG haftet der ArbN allerdings nach § 9 BAO.

Unmittelbare Inanspruchnahme des ArbN. Ausnahmsweise wird dem ArbN die Steuer vorgeschrieben. Hierunter fallen folgende Tatbestände: (1) Pflicht- oder AntragsVA des ArbN, wobei allerdings ein Antrag auf VA bis zur Rechtskraft des entspr Bescheides zurückgezogen werden kann; (2) Verwirklichung von Nachversteuerungstatbeständen nach § 18 Abs 4 EStG (unabhängig von der tatsächl Durchführung einer VA); (3) Nichterhebung von LSt durch eine ausl Einrichtung iSd § 5 Z 4 des PKG.

Unmittelbare Inanspruchnahme des ArbN in Beträgenfällen. Nach dem durch das BBKG 2010 (BGBI I 105) eingefügten Abs 3 kann ab 1.1.2011 der ArbN auch bei vorsätzl Zusammenwirken mit dem ArbG in Beträgenfällen unmittelbar in Anspruch genommen werden. Bloße Fahrlässigkeit schließt die Inanspruchnahme daher aus. Primär ist der ArbG zur Haftung heranzuziehen, die Inanspruchnahme des ArbN darf nur subsidiär erfolgen. Sind aber nachweisl Schwarzlohnzahlungen an den ArbN geflossen, der ArbG jedoch mittlerweile insolvent oder nicht greifbar, geht ein Haftungsbescheid an diesen ins Leere. Diesfalls kann (Ermessen) somit eine unmittelbare Inanspruchnahme des ArbN erfolgen. (Lenneis in Jakom EStG, 10. Aufl. 2017, § 83.)

PflichtVA (Abs 1). a) Zweck der PflichtVA ist die Erfassung weiterer Einkünfte, die Korrektur unrichtiger Besteuerungsgrundlagen oder die Ermittlung des insgesamt zutr StSatzes. Dadurch kommt es zu einer ausnahmsweisen Inanspruchnahme des ArbN als StSchuldner (§ 83 Abs 2 Z 1). (Vock in Jakom EStG, 10. Aufl. 2017, § 41 Rz 6, 36)

Ermittlung der veranlagungspflichtigen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Abs 4). Im VA-Verfahren Istpfl Einkünfte besteht weder eine Bindung an eine allenfalls unzutr Vornahme des LStAbzugs durch den ArbG (ein fehlerhafter LStAbzug ist iRd VA zu korrigieren) noch an den Inhalt eines dem StPfl erteilten Freibetragsbescheids (LStR 912h; s VwGH 25.11.86, 86/14/0065). Bei einem zu Unrecht unterbliebenen LStAbzug kommt es zu einer Nachholwirkung im VA-Verfahren, wobei es auch bedeutungslos ist, ob der ArbG zur Haftung nach § 82 herangezogen wurde.

Die Überprüfung der Angaben in den gefälschten Lohnzetteln sowie die Feststellung des tatsächlichen Sachverhalts wurden in beschwerdegegenständlichem Fall unter anderem auch von der GPLA (Gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben; s § 86 EStG 1988 idgF) wahrgenommen.

Da d. Firma X nicht existiert, konnten auch weder Lohnsteuer noch Sozialversicherungsbeiträge abgeführt werden. Beschwerdegegenständlich ist freilich der vorgegebene Arbeitgeber X nicht greifbar, da er aus angeführten Gründen nicht existent ist bzw. war. Als "andere Einkünfte" gelten alle Einkünfte, die dem Grunde nach nicht dem laufenden Lohnsteuerabzug unterliegen, wie eben Arbeitslohn von dritter Seite, was gegenständlich vorliegt (Lohnsteuerrichtlinien 2002 idgF, Tz 910).

Beschwerdegegenständlich liegt ein Pflichtveranlagungstatbestand vor, da "andere Einkünfte" in Form von Arbeitslohn von dritter Seite bezogen wurden, deren Gesamtbetrag Euro 730 Euro übersteigt" - vgl. o.a. § 41 (1) Z 1 EStG 1988 idgF.

Die beschwerdegegenständlichen Einkünfte sind unverändert wie im beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheid anzusetzen. Um Wiederholungen zu vermeiden wird auf die Begründungen im Einkommensteuerbescheid und in der Beschwerdevorentscheidung hingewiesen und sind diese Begründungen auch ausdrücklich Begründungsteil dieses Erkenntnisses.

Da nachweislich keine Lohnsteuer für die Zahlungen an den Bf. an das Finanzamt abgeführt wurde, kann auch keine Lohnsteuer auf die im Pflichtveranlagungsweg bescheidmäßig ermittelte Einkommensteuer angerechnet werden.

Nichtzulassung der 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 die gegenständliche Beschwerdesache keine Rechtsfrage darstellt, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs.4 B-VG zukommt, ist die Revision an den Verwaltungsgerichtshof unzulässig. Eine über den Individualfall hinaus relevante Rechtsfrage liegt nicht vor.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Dezember 2017