

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.a Karin Peherstorfer P LL.M in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., über die Beschwerden vom 27.2.2008 und vom 9.7.2008 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Grieskirchen Wels vom 5.2.2008, 13.2.2008 und vom 9.6.2008 betreffend Einkommensteuer 2000, 2001, 2002 und 2005 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Der Beschwerdeführer erzielte in den gegenständlichen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000** vom 9.6.2008 wurden die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit einem berichtigten Lohnzettel entsprechend mit 235.630,00 S festgesetzt. Begründet wurde der Bescheid mit einem Verweis auf die Begründung des Wiederaufnahmebescheides.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001** vom 9.6.2008 wurden die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit einem berichtigten Lohnzettel entsprechend mit 354.165,00 S festgesetzt. Begründet wurde der Bescheid mit einem Verweis auf die Begründung des Wiederaufnahmebescheides.

Der Wiederaufnahmebescheid wurde jeweils folgendermaßen begründet:

Bei der beim Arbeitgeber durchgeführten Betriebsprüfung und Lohnsteuerprüfung sei festgestellt worden, dass ein Teil der Löhne "schwarz" ausbezahlt und die darauf entfallenden Lohnabgaben nicht entrichtet worden wären.

Die tatsächlich ausbezahlten Löhne für Verputz- und Estricharbeiten seien anhand von sichergestellten Berechnungsprogrammen und sonstigen Unterlagen ermittelt worden.

Beim Berufungswerber sei auf diese Weise für erbrachte Arbeitsleistungen in den Monaten 1-7/2000 und 10-11/2000 ein zusätzlicher Betrag von 5.465,29 € errechnet worden.

In den Monaten 3-7/2001 und 9/2001 sei ein zusätzlicher Bezug von 14.478,42 € errechnet worden.

In der Folge seien die Lohnzettel für 2000 und 2001 vom Betriebsstättenfinanzamt berichtigt worden. Die vom Arbeitgeber nicht entrichtete Lohnsteuer sei nicht angerechnet worden, da diese dem Arbeitgeber nicht ersetzt werden hätte müssen.

Der berichtigte Lohnzettel stelle eine neue Tatsache dar, die zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens berechtige. Die vom Arbeitgeber tatsächlich ausbezahlten Arbeitslöhne seien nunmehr in den gleichzeitig ergangenen geänderten Einkommensteuerbescheiden dargestellt und hätten zu einer entsprechenden Nachforderung geführt.

Da es sich nach den durchgeführten Ermittlungen um hinterzogene Abgaben handle (Abgaben, die einerseits durch den Arbeitgeber als Haupttäter verkürzt worden wären, andererseits durch den Beschwerdeführer bei der Arbeitnehmerveranlagung die zusätzlichen Beträge nicht offen gelegt worden wären), betrage die Verjährungsfrist 7 Jahre.

Maßgebend für die verlängerte Verjährungsfrist sei allein der Umstand, dass es sich um hinterzogene Abgaben handle. Nicht ausschlaggebend sei, von wem die Abgaben verkürzt worden wären.

Für die Einkommensteuer 2000 bzw. 2001 hätte die Verjährungsfrist Ende 2000 bzw. 2001 zu laufen begonnen. Durch die Erlassung der wiederaufgenommenen Bescheide während der Verjährungsfrist verlängere sich diese um ein Jahr, sodass die Verjährung betreffend Einkommensteuer 2000 bzw. 2001 erst mit Ablauf des Jahres 2008 bzw. 2009 eingetreten sein würde.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002** vom 5.2.2008 wurden die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit einem berichtigten Lohnzettel entsprechend mit 24.655,25 € festgesetzt. Begründet wurde der Bescheid wie folgt:

Das Verfahren wäre gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufzunehmen gewesen, weil vom Finanzamt aufgrund einer Betriebsprüfung ein berichtigter bzw. neuer Lohnzettel übermittelt worden wäre.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005** vom 13.2.2008 wurden die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit einem berichtigten Lohnzettel entsprechend mit 22.942,32 € festgesetzt. Begründet wurde der Bescheid wie folgt:

Das Verfahren wäre gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufzunehmen gewesen, weil vom Finanzamt aufgrund einer Betriebsprüfung ein berichtigter bzw. neuer Lohnzettel übermittelt worden wäre.

Mit Schreiben vom 27.2.2008 wurde gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 5.2.2008 und gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 vom 13.2.2008 **Beschwerde** erhoben wie folgt:

Die Lohnzettel, die vom Arbeitgeber übermittelt worden wären (bzw. seitens der Finanzverwaltung festgestellt worden wären) seien nicht in korrekter Höhe übermittelt worden. Die Einkünfte aus dem Dienstverhältnis (80.070,70 €) seien nicht mit der

tatsächlichen Höhe ident. Die tatsächlich erhaltenen Einkünfte würde man in den beiliegenden Bankauszügen finden.

Es werde der Beschwerdeantrag gestellt, die Einkommensteuer unter Berücksichtigung der tatsächlich erhaltenen Einkünfte neu zu berechnen.

Beigelegt wurden Kontoauszüge aus den beschwerdegegenständlichen Jahren.

Mit Schreiben vom 9.7.2008 wurde gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 vom 9.6.2008 und gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 vom 9.6.2008 **Beschwerde** erhoben wie folgt:

Die Lohnzettel, die vom Arbeitgeber übermittelt worden wären (bzw. seitens der Finanzverwaltung festgestellt worden wären) seien nicht in korrekter Höhe übermittelt worden. Die Einkünfte aus dem Dienstverhältnis (80.070,70 €) seien nicht mit der tatsächlichen Höhe ident. Die tatsächlich erhaltenen Einkünfte würde man in den beiliegenden Bankauszügen finden.

Es werde der Beschwerdeantrag gestellt, die Einkommensteuer unter Berücksichtigung der tatsächlich erhaltenen Einkünfte neu zu berechnen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 3.10.2013** wurden obige Beschwerden als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

Der Beschwerdeführer hätte für die Jahre 2000 bis 2002 und 2005 Anträge auf Durchführung einer ArbeitnehmerInnenveranlagung gestellt. Die diesbezüglichen Bescheide seien rechtskräftig geworden.

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 wären. Demgemäß seien berichtigte Lohnzettel zu den einzelnen Arbeitnehmern erstellt worden. Daraufhin wären beim Beschwerdeführer Wiederaufnahmen der Einkommensterverfahren erfolgt.

Der Arbeitgeber sei zu den Schwarzzahlungen geständig (ebenso weiter Dienstnehmer des Arbeitgebers) und es seien hinsichtlich der Höhe der Zahlungen Daten in den Programmen B1 und B23 vorgefunden worden. Das seitens des Landesgerichtes angeforderte Sachverständigengutachten bestätige das Vorliegen von Schwarzgeldzahlungen als Teil der Lohnzahlung.

Gegen die Feststellungen der Finanzverwaltung sei in der Beschwerde lediglich vorgebracht worden, dass der Beschwerdeführer die gegenständlichen Beträge nicht erhalten hätte. Da jedoch wie oben ausgeführt festgestellt worden wäre, dass neben den offiziellen Beträgen weitere vereinnahmt worden wären, würde dieses Vorbringen der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen und erscheine angesichts der vorliegenden Beweismittel nicht glaubwürdig.

Das Finanzamt gehe demnach davon aus, dass dem Beschwerdeführer im Beschwerdezeitraum neben seinen offiziellen Lohnzahlungen auch Schwarzlöhne zugeflossen seien.

Gegen die in den berichtigten Lohnzetteln dargestellten Beträge sei hinsichtlich der Höhe der Beträge nur eingewendet worden, dass der Beschwerdeführer diese Beträge nicht

erhalten hätte. Da sich diese Beträge aber aus den beim Arbeitgeber vorgefundenen EDV-Programmen ergeben hätten, würden sie dem Finanzamt schlüssig und nachvollziehbar erscheinen.

Für die Veranlagungsbehörde bestehe keine Bindung an die (unrichtige) Vornahme des Lohnsteuerabzuges vom Arbeitslohn durch den Arbeitgeber. Ebenso wenig sei der Umstand von Bedeutung, ob der Arbeitgeber zur Haftung für die Lohnsteuer herangezogen worden wäre. Somit könne ein fehlerhafter Lohnsteuerabzug im Rahmen der Veranlagung wieder korrigiert werden (Hofstätter/Reichl, Die Einkommensteuer, Kommentar EStG 1988, §§ 82, 83, Tz 8, unter Hinweis auf VwGH 20.2.1992, 90/13/0154; 31.3.1992, 92/14/0040).

Sei das Veranlagungsverfahren im Zeitpunkt der Beendigung des Lohnsteuerverfahrens bereits abgeschlossen, dann sei 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 EStG 1988, §§ 82, 83, Tz 8, unter Hinweis auf VwGH 22.12.1966, 2328/64).

Im gegenständlichen Verfahren seien die Einkommensteuerverfahren nach § 303 BAO wieder aufgenommen worden.

Nach § 83 Abs. 1 EStG 1988 sei der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner. Nach Abs. 2 leg. cit. werde der Arbeitnehmer unmittelbar in Anspruch genommen, wenn

1. die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 vorliegen würden;
2. außerkraftgetreten BGBl. I 2007/99;
3. die Voraussetzungen für eine Nachversteuerung gemäß § 18 Abs. 4 vorliegen würden;
4. eine Veranlagung auf Antrag (§ 41 Abs., 2) durchgeführt werde;
5. eine ausländische Einrichtung iSd § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn (§ 47) nicht erhoben habe.

Im gegenständlichen Fall seien für die beschwerdegegenständlichen Jahre Antragsveranlagungen durchgeführt worden. Diese Bescheide seien rechtskräftig geworden.

Im Falle der Einkommensteuerveranlagung eines Arbeitnehmers werde ein fehlerhafter Lohnsteuerabzug nicht über den Umweg der Haftungsinanspruchnahme des Arbeitgebers geltend gemacht, sondern im Veranlagungsverfahren des Arbeitnehmers korrigiert (Hofstätter/Reichl, Die Einkommensteuer, Kommentar EStG 1988, §§ 82, 83, Tz 2, unter Hinweis auf VfGH 30.9.1997, B 2/96). Insoweit komme es daher im Rahmen des Veranlagungsverfahrens zu einer Nachholwirkung. Ob der Arbeitgeber zur Haftung für die Lohnsteuer herangezogen worden wäre, sei dabei grundsätzlich ohne Bedeutung (VwGH 20.2.1992, 90/13/0154).

Diese Rechtsauffassung finde auch eine Stütze im § 46 Abs. 1 EStG 1988, wonach eine im Haftungsweg (§ 82 EStG 1988) beim Arbeitgeber nachgeforderte Lohnsteuer nur insoweit anzurechnen sei, als sie dem Arbeitgeber vom Arbeitnehmer ersetzt worden wäre. Daraus folge, dass bei der Veranlagung Lohnbezüge auch dann zu erfassen

seien, wenn von ihnen zu Unrecht keine Lohnsteuer einbehalten und abgeführt und der Arbeitgeber zur Haftung herangezogen worden wäre.

Würde eine Erfassung von Löhnen, hinsichtlich derer der Arbeitgeber zur Haftung gemäß § 82 EStG 1988 herangezogen werden könne, nur im Weg dieser Haftung, nicht jedoch (auch) im Rahmen der Veranlagung des betreffenden Lohnsteuerpflichtigen möglich, so würde diese Lohnsteueranrechnungsvorschrift widersinnig sein (VwGH 15.6.1988, 86/13/0178).

Nach Ansicht des Finanzamtes sei die gewählte Vorgangsweise zulässig und sei diese auch bereits vom UFS in anderen Verfahren als zulässig erachtet worden.

Im Zuge der gegenständlich erfolgten Veranlagung zur Einkommensteuer wären daher im wiederaufgenommenen Verfahren die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit des Beschwerdeführers 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 gewesen.

Da der Beschwerdeführer über einen Zeitraum von 9 Jahren (mit Unterbrechungen) bei der Firma beschäftigt gewesen wäre, erscheine es nicht glaubwürdig, dass er vom System Schwarzlohnzahlungen in der Firma ausgenommen gewesen wäre bzw. keine Schwarzlöhne erhalten haben solle.

Mit **Schreiben vom 3.11.2013** wurde in Bezug auf oben angeführte Bescheide der **Antrag auf Vorlage der Beschwerde** zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und unter anderem wie folgt ausgeführt:

Der Beschwerdeführer hätte glaublich keine Schwarzgeldzahlungen von seinem ehemaligen Dienstgeber erhalten. Er hätte dies bereits in einer ausführlichen Befragung erklärt. Somit könnten die vom Finanzamt hochgerechneten Beträge für Schwarzgeldzahlungen nicht korrekt sein.

Mit **Vorlagebericht vom 28.4.2014** wurde die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2000, 2001, 2002 und 2005 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und unter anderem wie folgt begründet:

Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer wäre in den Jahren 2000-2002 sowie 2005 zeitweise bei der Firma A. GmbH beschäftigt gewesen. Bei einer durchgeführten Betriebs- und Lohnsteuerprüfung in dem genannten Unternehmen sei festgestellt worden, dass ein Teil der Löhne "schwarz" ausbezahlt und die darauf entfallenden Lohnabgaben nicht entrichtet worden wären.

Im Zuge einer Steuerprüfung bei der Firma A. GmbH sei festgestellt worden, dass dem Beschwerdeführer neben den in den Lohnzetteln enthaltenen Beträgen weitere Beträge zugeflossen seien, die nicht dem Lohnsteuerabzug unterworfen worden wären. Demgemäß seien berichtigte Lohnzettel zu den einzelnen Arbeitnehmern erstellt worden. Der Arbeitgeber sei zu den Schwarzlohnzahlungen geständig (ebenso weitere Dienstnehmer des Arbeitgebers) und es seien hinsichtlich der Höhe der Zahlungen Daten in den Programmen B1 und B23 vorgefunden worden. Das seitens des

Landesgerichtes angeforderte Sachverständigengutachten bestätige das Vorliegen von Schwarzgeldzahlungen als Teil der Lohnzahlung.

Der Beschwerdeführer gebe jedoch an, keine Schwarzgeldzahlungen erhalten zu haben. Die vom Finanzamt hochgerechneten Beträge für Schwarzgeldzahlungen könnten nicht korrekt sein.

Als Beweismittel werden sämtliche Jahreslohnzettel und die Bankauszüge betreffend Lohnzahlungen angeführt.

Stellungnahme:

Gegen die in den berichtigten Lohnzetteln dargestellten Beträge sei hinsichtlich der Höhe der Beträge nur eingewendet worden, dass der Beschwerdeführer diese Beträge nicht erhalten habe. Da sich diese Beträge aber aus den beim Arbeitgeber vorgefundenen EDV-Programmen ergeben hätten, würden sie dem Finanzamt schlüssig und nachvollziehbar erscheinen.

Im Falle der Einkommensteuerveranlagung eines Arbeitnehmers werde ein fehlerhafter Lohnsteuerabzug nicht über den Umweg der Haftungsinanspruchnahme des Arbeitgebers geltend gemacht, sondern im Veranlagungsverfahren des Arbeitnehmers korrigiert.

Da der Beschwerdeführer über einen Zeitraum von 9 Jahren (mit Unterbrechungen) bei der Firma A. GmbH beschäftigt gewesen wäre, erscheine es nicht als glaubwürdig, dass er von den Schwarzgeldzahlungen in der Firma ausgenommen gewesen wäre.

Es werde daher beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Am **5.2.2018** wurde folgender **Ergänzungsvorhalt** an das Finanzamt abgefertigt:

"1.

Der Vorlagebericht vom 28.4.2014 ist widersprüchlich.

Angeführt sind zwei Beschwerden, eine datiert mit 27.2.2008, eine datiert mit 9.7.2008.

Von diesen beiden Beschwerden umfasst sind folgende Bescheide:

Beschwerde vom 27.2.2008:

1 Wiederaufnahme ESt 2000 vom 11.2.2008

2 Wiederaufnahme ESt 2001 vom 11.2.2008

3 Wiederaufnahme ESt 2002 vom 5.2.2008

4 Wiederaufnahme ESt 2005 vom 13.2.2008

5 ESt 2000 vom 11.2.2008

6 ESt 2001 vom 11.2.2008

7 ESt 2002 vom 5.2.2008

8 ESt 2005 vom 13.2.2008

9 AZi 2000 vom 11.2.2008

10 AZi 2001 vom 11.2.2008

11 AZi 2002 vom 5.2.2008

12 AZi 2005 vom 13.2.2008

Beschwerde vom 9.7.2008:

13 Wiederaufnahme ESt 2000 vom 9.7.2008

14 Wiederaufnahme ESt 2001 vom 9.7.2008

15 ESt 2000 vom 9.7.2008

16 ESt 2001 vom 9.7.2008

17 AZi 2000 vom 9.7.2008

18 AZi 2001 vom 9.7.2008

(Bescheiddatum richtigerweise jeweils 9.6.2008)

Die von Ihnen angeführten zur Entscheidung vorgelegten Bescheide sind zum Teil laut Aktenlage nicht existent (Bescheiddatum?) und umfassen nicht sämtliche oben aufgezählten beschwerdegegenständlichen Bescheide.

Sie werden nun aufgefordert, klar zu stellen, welche von den Beschwerden umfassten Bescheide samt Bescheiddatum dem BFG zur Entscheidung vorgelegt werden.

2.

Nach ständiger Judikatur des VwGH (etwa VwGH 29.1.2015, Ro 2015/15/0001) ist das BFG zur Entscheidung in der Sache über eine Bescheidbeschwerde idR nur zuständig, wenn zuvor bereits die Abgabenbehörde mit Beschwerdeverentscheidung entschieden hat und dagegen ein Vorlageantrag erhoben wurde.

Laut Aktenlage liegt eine Beschwerdeverentscheidung vom 3.10.2013 vor, die sich auf die Einkommensteuerbescheide 2000, 2001, 2002 und 2005 bezieht.

Zudem finden sich zwei Beschwerdeverentscheidungen vom 6.6.2008 in Bezug auf die Wiederaufnahmebescheide betreffend ESt 2000 und ESt 2001 vom 11.2.2008.

In Bezug auf die Einkommensteuerbescheide 2000 und 2001 je vom 11.2.2008 wurde die Beschwerde zurückgewiesen.

Der Vorlageantrag des Beschwerdeführers vom 31.10.2013 bezieht sich lediglich auf die Einkommensteuerbescheide 2000, 2001, 2002 und 2005.

Fehlt auf den jeweiligen Bescheid bezogen eine Beschwerdeverentscheidung und/oder der Vorlageantrag ist das BFG zur Entscheidung nicht zuständig.

Nehmen Sie dazu Stellung.

3.

Werden sowohl der Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens, als auch der neue Sachbescheid mit Bescheidbeschwerde angefochten, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zunächst über die Beschwerde betreffend den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden und wäre eine vorrangige Erledigung des Beschwerdeverfahrens gegen den neuen Sachbescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet (z.B. VwGH 2.9.2009, 2005/15/0031; VwGH 28.2.2012, 2009/15/0170; VwGH 22.11.2012, 2012/15/0193).

Würde das Bundesfinanzgericht in der Sache über die Beschwerde betreffend Einkommensteuerbescheide 2000, 2001, 2002 und 2005 entscheiden, würde ein solches Erkenntnis derzeit inhaltlich rechtswidrig sein.

Nehmen Sie dazu Stellung.

4.

Der Vorlagebericht bezieht sich auf Aussagen des Arbeitgebers des Beschwerdeführers sowie weiterer Dienstnehmer dieses Arbeitgebers und auch des Beschwerdeführers selbst.

Sämtliche Niederschriften sind einzureichen.

Bezug wird ebenso genommen auf Daten "in den Programmen B1 und B23". Diese sind einzureichen.

Zudem das zitierte Gutachten des Sachverständigen.

Aus den vorgelegten Aktenteilen geht nicht hervor, auf welchen Sachverhalt sich die Korrektur der Lohnzettel bzw. die Hinzurechnung von Einkünften stützt. Sie werden daher aufgefordert, den zugrunde liegenden Sachverhalt darzulegen und glaubhaft zu machen sowie Beweismittel einzureichen.

*In den Bescheidbegründungen betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens der Einkommensteuerbescheide 2000 und 2001 vom 12.6.2008 wird auf "sichergestellte Berechnungsprogramme und sonstige Unterlagen" verwiesen. **Sie werden aufgefordert, diese Beweismittel einzureichen.***

Zudem wird verwiesen darauf, dass es sich bei der Einkommensteuer 2000 und 2001 um hinterzogene Abgaben handelt.

In Ritz, BAO⁶, § 207, Rz 15 wird wie folgt ausgeführt:

"Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbar bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände sind von der Abgabenbehörde nachzuweisen."

Oben angeführte Feststellungen und Nachweise sind nachzureichen."

Mit **Schreiben vom 2.3.2018** wurde wie folgt geantwortet:

"Zur Sache selber:

Zunächst möchte man darauf verweisen, dass es mittlerweile mehrere (abweisende) Erkenntnisse des BFG gibt, die sich mit Arbeitnehmern der Firma A. GmbH (später: B. GmbH) beschäftigen: u.a. RV/5101262/2016, RV/5101211/2016 oder RV/5100728/2014.

Gleichzeitig mit diesem Mail lege man folgende Unterlagen, die als Beweismittel anzusehen sind, im Bereich der Nachreichungen bei:

- 1. Prüfungsbericht über die Außenprüfung beim Arbeitgeber (B. GmbH) samt Niederschrift vom 27.11.2006*
- 2. Schreiben Prüfer an die Fachvorständin des Finanzamtes vom 9.8.2007*
- 3. Zusammenstellung der den Arbeitnehmern zugerechneten „Schwarzlöhne“ mit einer Auflistung aller von Finanzamt als „Mittäter“ geführten Arbeitnehmer mit Angabe der hinterzogenen Lohnsteuer (beinhaltet auch den Beschwerdeführer)*
- 4. Gerichtsanzeige des Finanzamtes vom 18.12.2007*
- 5. Auszug aus dem HV-Protokoll vom 9.7.2008*
- 6. Sachverständigengutachten vom 16.5.2008 und 5.12.2008 für das Landesgericht (hochgeladen in drei Teilen)*

7. *Protokoll der Hauptverhandlung vom 8.4.2009 betreffend die Beschuldigten C.D. und E.F. wegen verschiedener Vergehen nach dem FinStrG*

8. *Urteil gegen die genannten Beschuldigten, ausgefertigt per 8.4.2009*

Die Protokolle über die Vernehmung der Beschuldigten (offensichtlich auch des Beschwerdeführers, der als Partieführer tätig war) wurden seitens des Finanzamtes G. am 28.5.2010 an die Staatsanwaltschaft H. übermittelt. Es wurde mit der StA H. Kontakt aufgenommen, es wird noch versucht, das Protokoll über die Befragung des Beschwerdeführers auszuheben.

Der Hinweis auf „Daten in den Programmen B1 und B23“ ist aus den mir zur Verfügung stehenden Unterlagen nicht nachvollziehbar und ist daher aus der Sachverhaltsdarstellung zu entfernen.

Zur Einkommensteuer:

Für die beschwerdegegenständlichen Jahre 2000 bis 2002 und 2005 stellte der Beschwerdeführer jeweils Anträge auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung. In diesem Zeitraum bezog er unten anderen lohnsteuerpflichtige Einkünfte der Firma A. GmbH und war dort im Bereich Innenputz tätig.

Nach den übermittelten Lohnzetteln war er für folgende Zeiträume bei der Firma A. GmbH und bezog nach den zunächst übermittelten Lohnzettel folgende Einkünfte (Kz 245 des Lohnzettels):

<i>Jahr</i>	<i>2000</i>	<i>2001</i>	<i>2002</i>	<i>2005</i>
<i>Beschäftigungs- dauer</i>	<i>14.02.-24.10.</i>	<i>05.03.-28.09.</i>	<i>18.03.-12.11.</i>	<i>21.03.-03.10.</i>
<i>Einkünfte</i>	<i>11.649,16 €</i>	<i>9.878,78 €</i>	<i>12.380,92 €</i>	<i>9.854,26 €</i>

Die diesbezüglichen Erstbescheide erwuchsen in Rechtskraft.

Im Rahmen einer abgabenrechtlichen Prüfung bei der Firma A. GmbH wurde festgestellt, dass in den beschwerdegegenständlichen Zeiträumen zusätzlich zu den Löhnen, welche in den der Abgabenbehörde übermittelten Lohnzetteln aufscheinen, an die Arbeitnehmer Zahlungen geleistet wurden, welche nicht dem Lohnsteuerabzug unterworfen worden waren.

An das Wohnsitzfinanzamt wurden daraufhin korrigierte Lohnzettel mit folgenden Einkünften übermittelt:

<i>Jahr</i>	<i>2000</i>	<i>2001</i>	<i>2002</i>	<i>2005</i>
<i>Einkünfte</i>	<i>17.114,45 €</i>	<i>24.457,17 €</i>	<i>20.919,10 €</i>	<i>17.579,35 €</i>
<i>Steuer- nachforderung</i>	<i>1.969,07 €</i>	<i>5.692,10 €</i>	<i>3.363,27 €</i>	<i>2.961,28 €</i>

Die Tatsachen, dass der Beschwerdeführer in den genannten Monaten des Beschwerdezeitraumes beim eingangs genannten Arbeitgeber, der Verputzarbeiten

angeboten hat, beschäftigt gewesen ist, ergibt sich aus den vorliegenden Lohnzetteln und ist unbestritten.

Dass vom Arbeitgeber des Beschwerdeführers neben den offiziellen Lohnzahlungen auch Schwarzlöhne ausbezahlt worden sind, ergibt sich aus den Feststellungen des LG H. vom 8. April 2009, GZ., mit der Verurteilung des Arbeitgebers wegen Hinterziehung der Lohnabgaben und auf Grund dessen Geständnisses.

Das Gutachten der Sachverständigen bestätigt das Vorliegen dieser Schwarzgeldauszahlungen des Arbeitgebers des Beschwerdeführers. Aus Punkt 4.1.3.1 des Gutachtens der Sachverständigen vom Mai 2008 geht nämlich Folgendes hervor:

Im Zentrum der Berechnungen der Finanzbehörde standen die elektronisch (bzw teilweise in Papierform) vorgelegenen monatlichen Aufzeichnungen der einzelnen Partien, die so genannten Partieabrechnungen. Partieabrechnungen liegen für die Bereiche "Innenputz" (I), "Aussenputz" (A) und "Estrich" (E) vor. Im Wesentlichen waren drei bis vier Arbeitnehmer Mitglieder einer Partie, und die Partieabrechnung wird nach dem Partieführer bezeichnet. Ausgangspunkt der Analyse für die Partieabrechnungen waren die von der Finanzbehörde übergebenen Excel-Verzeichnisse, in welche die Daten aus den beiden vorliegenden unterschiedlichen Programmversionen von "Bauprofi" (Bauprofi 3000, Bauprofi 3002) durch die Finanzbehörde kopiert und bearbeitet wurden.

Die Auswertungen für die Partieabrechnungen für die Wirtschaftsjahre 2000 bis 2002 wurden aus den Daten des Programms "Bauprofi 3000" erstellt. Die Auswertungen für die Partieabrechnungen für die Wirtschaftsjahre 2005 und 2006 wurden aus den Daten des Programms "Bauprofi 3002" von der Finanzbehörde ausgewertet. Neben den elektronischen Daten lagen der Finanzbehörde auch Partieabrechnungen in Papierform vor. Die Entlohnung der Arbeitnehmer (Arbeiter) erfolgte in den Jahren ab 2000 in der Form, dass ein Teil des Arbeitslohnes offiziell, der andere Teil aber "schwarz" ausbezahlt wurde.

Die Form der Entlohnung wurde nicht nur von den einzelnen Arbeitnehmern, sondern auch von den Arbeitspartien (diese bestanden aus dem Partieführer sowie weiteren 2 bis 3 Arbeitern) bei deren Einstellungsgespräch gefordert und wurde diese Form der Entlohnung auch so gehandhabt, da ansonsten die Arbeitnehmer ihre Arbeit nicht aufgenommen hätten. Jede Partie hat eine bestimmte Quadratmeteranzahl an Putz- oder Wärmedämmungsarbeiten im Monat ausgeführt. Die Gesamtsumme der geleisteten Quadratmeter je Arbeitspartie wurden aufgeteilt einerseits auf eine Quadratmeteranzahl, die für die Auszahlung des offiziellen Lohnes (Tagesbedarf ca. 40m² bis 45m² pro Mann) an die einzelnen Arbeitnehmer notwendig waren und andererseits auf darüber hinaus geleistete Mehrmeter, die über den offiziellen Lohn hinaus als Schwarzlohn an die Partie bzw. die einzelnen Arbeiter ausbezahlt wurden.

Für einen fixen Nettolohn war eine fixe Quadratmeteranzahl an Putzarbeiten erforderlich. Alles was darüber hinaus geleistet wurde (Übermeter), wurde als Schwarzlohn an die Partie bzw. an den einzelnen Arbeitnehmer ausbezahlt.

Die Schwarzlöhne wurden also grundsätzlich so ermittelt, dass mit einer Arbeitspartie ein Quadratmeterpreis (bestimmter Eurobetrag) ausgemacht wurde, sowie die Anzahl der Quadratmeter, die von der Partie im Monat ausgeführt wird. Von dieser so errechneten Gesamtsumme an Arbeitslohn, die durch die Anzahl der Partiemitglieder geteilt wurde, wurde der vereinbarte Fixlohn je Arbeitnehmer abgezogen. Der über den Fixlohn hinausgehende Betrag wurde an die Arbeitnehmer (Partiemitglieder) schwarz ausbezahlt.

Zusammenfassend zeigt sich, dass anlässlich einer am 12. Juli 2006 durchgeführten Hausdurchsuchung durch die Finanzbehörde eine Reihe von Unterlagen sichergestellt wurde, die konkrete Hinweise auf organisierte Schwarzabrechnungen im Rahmen der Leistungserbringung durch die Mitarbeiter erbringt. Die Auswertung der vorgefundenen Daten führt zu dem Ergebnis der Finanzbehörde im Hinblick auf die Schwarzauszahlungen an die Mitarbeiter im Zeitraum 2000 bis Juni 2006, wobei für den Zeitraum, für welchen keine Daten vorlagen, eine Schätzung vorgenommen wurde.

Das Finanzamt ist im Rahmen der Außenprüfung laut dem vorliegenden Gutachten in ihren Auswertungen der im Unternehmen selbst angewandten Methode gefolgt.

Der Beschwerdeführer war offensichtlich als Partieführer eingesetzt und wird in Tz 65 (des Gutachtens vom Dezember 2008 Band 1 des Gutachtens – Seite 19) als durchgehend involvierter Akteur der festgestellten Vorgangsweise bezeichnet und in Tz 476 – Seite 146 des vom Mai 2008 Band 1 – als Partieführer erwähnt, bei dem eine analoge Vorgangsweise anzunehmen sei.

Der Beschwerdeführer bringt in seiner nur sehr knapp formulierten Beschwerde lediglich vor, dass die vorgelegten Bankauszüge die richtigen Bezüge wiedergeben. Dass die festgestellten Schwarzlöhne mittels Banküberweisung zugezählt werden, würde allerdings allen üblichen Erfahrungen des Wirtschaftslebens widersprechen. Die Bankbelege sind daher kein geeignetes Beweismittel, den Bezug von Schwarzgeldzahlungen auszuschließen.

Im Vorlageantrag wird vom Beschwerdeführer formuliert, dass er „glaublich“ keine Schwarzgeldzahlungen erhalten habe.

Es ist nach Ansicht des Finanzamtes auch nicht glaubwürdig, dass der Beschwerdeführer über einen Zeitraum von sieben Jahren beim genannten Arbeitgeber beschäftigt gewesen ist, dass aber gerade er vom System der Zahlung von Schwarzlöhnen ausgenommen war bzw. keine Schwarzlöhne erhalten hat.

Das Finanzamt geht daher davon aus, dass die Feststellungen in Bezug auf die Schwarzlohnzahlungen von der Firma A. GmbH an den Beschwerdeführer dem Grunde und der Höhe nach den Tatsachen entsprechen –unter Hinweis auf das Urteil des Landesgerichtes LG vom 8.4.2009, GZ., und auf die Sachverständigengutachten, die dem Urteil zugrunde gelegt wurden.

Aus dem genannten Urteil ergibt sich weiters, dass es sich bei den beschwerdegegenständlichen Abgaben um hinterzogene Abgaben handelt.

Ergänzendes:

Der Beschwerdeführer hat nach einem Telefonat am Finanzamt vorgesprochen, wobei die beigeschlossene Niederschrift aufgenommen, die darin angeführten Dokumente ausgehändigt, diesbezüglich um Stellungnahme ersucht und der Beschwerdeführer aufgefordert wurde, nachfolgend angeführte Unterlagen binnen vier Wochen beizubringen bzw. die Fragen zu beantworten:

- 1. Dienstvertrag bzw. Dienstverträge mit der Firma A. GmbH oder/und eine Darstellung der (zusätzlichen) mündlichen Absprachen für 2000 bis 2006*
- 2. Beschreibung der Tätigkeit und der Funktion bei der Firma A. GmbH in den Jahren 2000 -2006*
- 3. Mit welchen Mitarbeitern (Kollegen) haben sie zusammengearbeitet in den einzelnen Jahren?*
- 4. Vorlage der Sie betreffenden Partievereinbarungen der Jahre 2000 bis 2006*
- 5. Vorlage der ihre Partien betreffenden monatlichen Partieabrechnungen 2000-2006*

Er erklärte erneut, dass er keine Schwarzlohnzahlungen erhalten habe. Die Aussagen und das Geständnis des Geschäftsführers bzw. die Ausführungen im Gutachten der Gerichtssachverständigen wurden ihm an Hand der übergebenen Unterlagen vorgehalten. Auf ihn würden die dort geschilderten Vorgangsweisen nicht zutreffen."

Aus der **Niederschrift über die Einvernahme des Beschwerdeführers vom 2.3.2018** durch das Finanzamt geht Folgendes hervor:

Der Beschwerdeführer sei als Partieführer tätig gewesen. Er hätte keine "Schwarzzahlungen" erhalten.

Folgende Unterlagen seien dem Beschwerdeführer mit der Aufforderung zur Stellungnahme überreicht worden:

1. Ausdruck folgender Erkenntnisse des BFG, mit denen gleichgelagerte Fälle abgewiesen worden wären: BFG 7.11.2016, RV/5101262/2016; BFG 2.1.2017, RV/5101211/2016; BFG 19.9.2016, RV/5100728/2014;
2. Kopie des Urteiles des Landesgerichtes vom 8.4.2009 betreffend die gewerbsmäßige Hinterziehung unter anderem von Lohnsteuer in Höhe von insgesamt 501.238,40 € durch den Arbeitgeber des Beschwerdeführers im Zeitraum 2000 bis Juni 2006;
3. Kopie der Seiten 10 bis 25 des Protokolls der mündlichen Verhandlung;
4. Auszüge der Sachverständigengutachten vom Dezember und vom Mai 2008.

Weiters wurde der Beschwerdeführer ersucht, folgende Unterlagen vorzulegen:

1. Dienstvertrag bzw. Dienstverträge mit der Firma A. GmbH oder/und eine Darstellung der (zusätzlichen) mündlichen Absprachen für 2000 bis 2006;
2. Beschreibung der Tätigkeit und der Funktion bei der Firma A. GmbH in den Jahren 2000 bis 2006;
3. Mit welchen Mitarbeitern (Kollegen) hätte der Beschwerdeführer zusammengearbeitet in den einzelnen Jahren?
4. Vorlage der ihn betreffenden Partievereinbarungen der Jahre 2000 bis 2006
5. Vorlage der seine Partien betreffenden monatlichen Partieabrechnungen 2000-2006

In den Gutachten vom Dezember und vom Mai 2008 werde auch der Name des Beschwerdeführers ausdrücklich erwähnt.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 20.3.2018** wurden dem Beschwerdeführer die oben angeführten Ermittlungsergebnisse übersendet.

Im Zuge einer **persönlichen Vorsprache beim Finanzamt am 29.3.2018** wurden vom Beschwerdeführer folgende Angaben gemacht:

Er könne keine ergänzenden Unterlagen vorlegen und auch keine weiteren Angaben machen oder zu den überreichten Unterlagen eine Stellungnahme abgeben. Er gebe an, dass er immer nur zu zweit gearbeitet hätte. Seine Mitarbeiter seien immer unerfahrene Kollegen gewesen. Aus diesem Grund hätte er keine "Mehrmeter" machen können. Er hätte daher auch keine Schwarzlöhne erhalten.

Mit **Schreiben des Beschwerdeführers vom 4.4.2018** wurden folgende Angaben gemacht:

Er hätte kein extra Geld von der A. GmbH bekommen, außer den ganz normalen Lohn, weil sie wären zu zweit gewesen und der Zweite sei ein Frischling gewesen.

Dem Erkenntnis zugrunde gelegter Sachverhalt

Für die beschwerdegegenständlichen Jahre stellte der Beschwerdeführer jeweils Anträge auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung. In diesen Zeiträumen bezog er lohnsteuerpflichtige Einkünfte der A. GmbH. Die diesbezüglichen Bescheide erwuchsen in Rechtskraft.

Im Rahmen einer abgabenrechtlichen Prüfung beim Arbeitgeber wurde festgestellt, dass in den beschwerdegegenständlichen Jahren zusätzlich zu den Löhnen, welche in den der Abgabenbehörde übermittelten Lohnzetteln aufscheinen, an die Arbeitnehmer Zahlungen geleistet wurden, welche nicht dem Lohnsteuerabzug unterworfen worden waren.

Die geständige Verantwortung des ehemaligen Arbeitgebers des Beschwerdeführers spiegelt sich im Urteil des Landesgerichtes LG vom 8.4.2009, GZ., wider. Darüber hinaus haben auch Dienstnehmer der A. GmbH den Erhalt von Schwarzgeldlöhnen bestätigt.

Hinsichtlich der Höhe der Zahlungen wurden Daten im Programm Bauprofi 3000 und 3002 (teilweise elektronisch, teilweise in Papierform) vorgefunden. Die Auswertungen für die Partieabrechnungen für die Wirtschaftsjahre 2000 bis 2002 wurden aus den Daten des Programmes Bauprofi 3000 erstellt, jene für das Wirtschaftsjahr 2005 aus den Daten des Programmes Bauprofi 3002. In den Gutachten der Sachverständigen von Mai 2008 bzw. von Dezember 2008 wurde ebenfalls bestätigt, dass beim ehemaligen Arbeitgeber des Beschwerdeführers Schwarzgeldauszahlungen geleistet wurden. Im Gutachten von Mai 2008 wurde für die Beschreibung des Aufbaues einer Partieabrechnung, welche in der Folge die Grundlage für die Berechnungen der Finanzbehörde für die Schwarzgeldzahlungen bildete, die Partie, deren Partieführer der Beschwerdeführer war, exemplarisch herangezogen, was bedeutet, dass der Gutachter beim Beschwerdeführer konkret den Empfang von Schwarzlohn als erwiesen annahm.

Im Konkreten stellte sich die Vorgangsweise wie folgt dar:

Jede Partie hatte für den monatlichen Fixlohn eine bestimmte Quadratmeterzahl an Putz- oder Wärmedämmarbeiten im Monat auszuführen. Die Partieführer gaben die Übermeter bekannt, welche als Schwarzlohn an die Partie bzw. an die einzelnen Arbeiter ausbezahlt wurden. Die Schwarzlöhne wurden also grundsätzlich so ermittelt, dass mit einer Arbeitspartie ein Quadratmeterpreis ausgemacht wurde, sowie die Anzahl der Quadratmeter, die von der Partie im Monat ausgeführt wurde. Die Gesamtsumme an Arbeitslohn wurde durch die Anzahl der Partiemitglieder geteilt und der vereinbarte Fixlohn jeweils abgezogen. **Der über den vereinbarten Fixlohn hinausgehende Betrag wurde schwarz ausbezahlt.** Dass dieserart Schwarzabrechnungen in dem vom Finanzamt festgestellten Ausmaß durchgeführt wurden, wurde von ehemaligen Kollegen des Beschwerdeführers sowie vom ehemaligen Arbeitgeber niederschriftlich bestätigt. Aufgrund der ausgewerteten Daten wurden die tatsächlich ausbezahlten Löhne ermittelt. Da die Programme vom ehemaligen Arbeitgeber des Beschwerdeführers selbst stammen, besteht für das Gericht keine Veranlassung, an der Richtigkeit des ausgewerteten Zahlungsmaterials zu zweifeln bzw. davon abzuweichen.

Die Gutachter qualifizierten die Vorgehensweise und Berechnungen des Finanzamtes hinsichtlich der gegenständlichen Schwarzgeldlohnzahlungen als schlüssig und nachvollziehbar.

Der Beschwerdeführer ist im Gutachten vom Dezember 2008 namentlich als Partieführer erwähnt.

Der Beschwerdeführer behauptet lediglich, keine Schwarzgeldzahlungen erhalten zu haben. Als Beweise wurden Kontodaten übermittelt.

Nun entspricht es gerade dem Wesen von Schwarzgeldzahlungen, dass diese nicht in den offiziellen Lohnzahlungen (Überweisung auf das Bankkonto des Arbeitnehmers) enthalten sind.

Diese Argumentation ist als reine Schutzbehauptung einzustufen und geht folglich ins Leere.

Es wird daher davon ausgegangen, dass die Feststellungen der Finanzbehörde in Bezug auf die Schwarzlohnzahlungen von der A. GmbH an den Beschwerdeführer dem Grunde und der Höhe nach den Tatsachen entsprechen.

Rechtliche Begründung

Gemäß § 83 Abs. 1 EStG 1988 ist der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner.

Gemäß § 83 Abs. 2 EStG 1988 wird der Arbeitnehmer unmittelbar in Anspruch genommen, wenn

1. die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 vorliegen;
2. außer Kraft getreten 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.

Gemäß § 83 Abs. 3 EStG 1988 kann der Arbeitnehmer 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.

Wie bereits dargelegt wurde, hat die Finanzverwaltung bewiesene Feststellungen (Aussagen des Arbeitgebers, Aussagen von Arbeitnehmern, Gutachten, vorgefundene Aufzeichnungen und Dateien) getroffen, wonach der Beschwerdeführer im gesamten beschwerdegegenständlichen Zeitraum Lohnzahlungen erhalten hat, für die Lohnsteuer weder einbehalten noch abgeführt worden war. Die Behauptung des Beschwerdeführers, er habe exakt jenes Einkommen bezogen, welches in den jeweiligen Jahreslohnzetteln und Arbeitnehmerveranlagungen der jeweiligen Kalenderjahre ursprünglich enthalten sei, vermag dem gegenständlichen Verfahren nicht zum Erfolg verhelfen. In Anbetracht der Beweislage erscheint diese Aussage unglaubwürdig. Der Gerichtsgutachter hat wiederholt darauf hingewiesen, dass die Beweiserhebungen und Schlussfolgerungen samt Berechnungen der Außenprüfung schlüssig und nachvollziehbar sind. Die seitens der Abgabenbehörde berichtigten Lohnzettel ergeben sich aus den beim Arbeitgeber vorgefundenen EDV-Programmen und wurden vom Finanzamt der Veranlagung zu Grunde gelegt.

Nach § 83 Abs. 2 Z 4 EStG 1988 wird der Arbeitnehmer unmittelbar in Anspruch genommen, wenn eine Veranlagung auf Antrag gemäß § 41 Abs. 2 EStG 1988 durchgeführt wird. Damit wird klargestellt, dass auch in jenen Fällen, in denen sich bei Durchführung einer Antragsveranlagung eine Nachzahlung ergibt, der Arbeitnehmer als Steuerschuldner in Anspruch genommen werden kann. 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 (vgl. Hofstätter/Reichl, Die Einkommensteuer, Kommentar §§ 82, 83 Tz 8., EStG 1988 unter Hinweis auf VwGH 20.2.1992, 90/13/0154; VwGH 31.3.1992, 92/14/0040).

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 (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 (VwGH 15.6.1988, 86/13/0178).

Im Zuge der gegenständlich erfolgten Veranlagungen zur Einkommensteuer waren daher im wiederaufgenommenen Verfahren die Einkünfte des Beschwerdeführers 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.

Nach dem Urteil des Landesgerichtes LG vom 8.4.2009 sind die Lohnabgaben hinterzogen, sodass die verlängerte Verjährungsfrist des § 207 Abs. 1 BAO maßgeblich ist, welche im Zeitpunkt der Erlassung der angefochtenen Bescheide sieben Jahre betragen hat und nunmehr zehn Jahre beträgt. Unter Berücksichtigung der Bestimmung des § 209 Abs. 1 BAO über die Verlängerung der Verjährungsfrist bei Unterbrechungshandlungen war die Festsetzung der beschwerdegegenständlichen Abgaben jedenfalls zulässig. Da jedoch der Arbeitnehmer im Abgabungsverfahren des Arbeitgebers keine Parteistellung hatte, wären ihm vor Erlassung des gegenständlichen Abgabenbescheides die Grundlagen der beabsichtigten Änderungen vorzuhalten gewesen (Parteiengehör). Der diesbezügliche Verfahrensmangel wurde im Beschwerdeverfahren saniert (Übergabe der Unterlagen durch das Finanzamt am 2.3.2018).

Die Beschwerden waren folglich als unbegründet abzuweisen.

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.

Die Lösung einer Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist nicht zu erwarten, da der Erhalt von "Schwarzzahlungen" dem Grunde und der Höhe nach eine Frage der Sachverhaltsermittlung in freier Beweiswürdigung ist und die Nacherfassung durch Veranlagung des Arbeitnehmers durch die oben angeführte ständige Rechtsprechung des VwGH geklärt ist.

Linz, am 12. Juni 2018

