

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch QUINTAX gerlich-fischer-kopp steuerberatungsgmbh, Rainbergstraße 3A, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 19. August 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 26. Juli 2019 betreffend Einkommensteuer 2013 -2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Juli 2019 fand bei der BF eine Betriebsprüfung über die Jahre 2013-2017 (Einkommensteuer, Arbeitnehmerveranlagung) statt.

Nach dieser Prüfung verfügte das FA mit Bescheiden vom 26.07.2019 die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Einkommensteuer der BF für die Jahre 2013-2017 und erließ neue Einkommensteuerbescheide für diese Jahre, in denen die geänderten Bemessungsgrundlagen und die geänderten Einkommensteuern der jeweiligen Jahre angeführt waren.

In dem Prüfbericht, der auch die Begründung der Wiederaufnahmebescheide und der Einkommensteuerbescheide darstellte, vertrat der Prüfer die Ansicht, dass die BF in den Jahren 2013-2017 neben unbestrittenermaßen bestehenden Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit als Kassiererin bei einem Unternehmen weitere Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als Teilzeitarbeiterin bei zwei weiteren Unternehmen als Markenbetreuerin im Projekt-Merchandising/Regalbetreuung eines Kaffeeproduzenten in zwei Großmärkten in der Stadt ***1*** bezogen habe.

Als Arbeitnehmerin für diese Teilzeittätigkeiten war im Zeitraum Juni 2013 bis September 2017 die in Pension befindliche Mutter der BF angemeldet gewesen und waren dieser die Einkünfte zugerechnet worden. Der Prüfer begründete ausführlich warum er zu diesen Schlussfolgerungen gekommen war und führte im Prüfbericht auch jene Feststellungen an, aufgrund derer er eine Wiederaufnahme der jeweiligen Einkommensteuerverfahren (Arbeitnehmerveranlagung) der Jahre 2013-2017 als gerechtfertigt erachtete.

Mit Schriftsatz vom 19.08.2019 erhob die BF neben den Bescheiden über die Festsetzung von Anspruchszinsen auch Beschwerde gegen „den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2013 vom 26.07.2019“ und die weiteren Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer der Jahre 2014-2017 vom gleichen Tag. Dabei kündigte die BF die Nachreichung einer Begründung für die Beschwerde an.

Mit Schreiben vom 18.09.2019 erließ das FA einen Mängelbehebungsauftrag zur Beschwerde vom 19.08.2019, der die Beschwerde betreffend die „Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2013-2017“ und „die Anspruchszinsen 2013-2015“ betraf. Der BF wurde darin eine Frist zur Behebung der angeführten Mängel (Erklärung in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden, welche Änderungen beantragt werden und eine Begründung hierfür) bis zum 09.10.2019 eingeräumt.

Am 08.10.2019 brachte die BF ein Schreiben ein, in dem sie bekannt gab, dass sie laut Beschwerde vom 19.08.2019 die Bescheide betreffend die Einkommensteuer 2013-2017 und die Anspruchszinsen 2013-2015 und die Zurechnung der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als Regalbetreuerin an sie anfechte. Sie beantragte die entsprechenden Beträge der Jahre 2013-2017 aus den Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit auszuscheiden begründete dies damit, dass diese Einkünfte ihrer Mutter zuzurechnen seien. Die Aussagen, wonach diese die infrage stehenden Einkünfte aufgrund ihres Gesundheitszustandes nicht habe erzielen können falsch seien.

Das FA qualifizierte das Schreiben der BF vom 08.10.2019 – soweit dies für das gegenständliche Verfahren von Bedeutung ist - als Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Einkommensteuer 2013-2017.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 24.08.2020 erklärte das FA die Beschwerden gegen die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Einkommensteuer 2013-2017 gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen, da die im Schreiben vom 18.09.2019 angeführten Mängel nicht behoben worden seien.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 24.08.2020 wies das FA die Beschwerden gegen die Einkommensteuer 2013-2017 gemäß § 260 BAO als verspätet zurück.

Mit Schriftsatz der nunmehr ausgewiesenen steuerlichen Vertreterin vom 16.09.2020 beantragte BF die Vorlage der Beschwerde vom 19.08.2019 „gegen die Einkommensteuerbescheide 2013-2017“ an das BFG und begründete dies im Wesentlichen damit, dass die BF die zu bekämpfenden Bescheide in der Beschwerde irrtümlich als die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2013, 2014, 2015, 2016 und 2017 angeführt habe wobei sie angeführt habe das eine Begründung folgen werde. Dazu sei sie mit Schreiben des FA vom 18.09.2019 aufgefordert worden, das fristgerecht beantwortet worden sei. Dabei habe die BF explizit auf die Beschwerde gegen die Einkommensteuer 2013-2017 verwiesen. Die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides solle die Behörde lediglich in die Lage versetzen über die Berufung eine Entscheidung zu treffen. Dabei müsse lediglich klar sein, wogegen sich das Rechtsmittel richte, sodass die Behörde aufgrund des Vorbringens nicht zweifeln könne, welcher Bescheid angefochten sei. Erst durch Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages gelte das Rechtsmittel als vollständig eingebracht. Gegen welchen Bescheid die Beschwerde gerichtet sei, sei daher nach dem Inhalt der Beschwerde und Beantwortung des Mängelbehebungsantrages zu beurteilen. In der Zusammenschau beider Schriftstücke sei es unübersehbar, dass die Beschwerde sich gegen die Einkommensteuerbescheide 2013-2017 und gerade nicht gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens richte.

Im Vorlagebericht führte das FA zu diesem Punkt im Wesentlichen aus, dass die BF dezidiert die Bescheide „Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer ...“ In der Beschwerde angeführt habe. Hätte die Behörde Zweifel daran gehabt, welche Bescheide angefochten worden seien, hätte sie den Mängelbehebungsauftrag anders formuliert. Für die Behörde sei keine undeutliche Formulierung, welche die Klärung des Parteiwillens mittels Mängelbehebung auf Verfahren erfordert hätte, ersichtlich gewesen. Vielmehr sei die Mängelbehebung lediglich aufgrund fehlender inhaltlicher Begründung beauftragt worden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung zur Frage gegen welche Bescheide sich die Beschwerde richtet:

Der oben dargestellte Verfahrensgang enthält auch den im gegenständlichen Verfahren entscheidungsrelevanten Sachverhalt, der von den Parteien des Verfahrens im Kern unbestritten ist. So ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen und auch dem Vorbringen der steuerlichen Vertretung der BF, dass - soweit diese Bescheide für das gegenständliche Verfahren von Bedeutung sind- die Bezeichnung der in der Beschwerde vom 19.08.2019 angefochtenen Bescheide die „Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Einkommensteuer“ des jeweiligen Jahres gewesen ist. Ebenso unstrittig ist, dass das FA die Mängelbehebung hinsichtlich der Bescheide betreffend die „Wiederaufnahme der Verfahren

betreffend die Einkommensteuer“ des jeweiligen Jahres bezeichnete. Letztlich ist auch unstrittig, dass die BF in ihrer Mängelbehebung vom 08.10.2019 die angefochtenen Bescheide als „Einkommensteuerbescheide“ des jeweiligen Jahres bezeichnete und die im Mängelbehebungsauftrag angeführten Punkte hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide ergänzte.

2. Rechtliche Beurteilung:

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren zunächst, wie diese Erklärungen der BF in ihrem Anbringen (ihrer Beschwerde) zu werten sind. Strittig ist somit die Auslegung des Parteiwillens bei der Erstellung der Beschwerde.

Gemäß § 250 Abs. 1 lit a) – d) BAO hat die Bescheidbeschwerde die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet, die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden und eine Begründung zu enthalten.

Was die Bezeichnung der angefochtenen Bescheide betrifft, so genügt für die Bezeichnung des Bescheides, dass aus dem gesamten Inhalt des Rechtsmittels hervorgeht, wogegen es sich richtet und dass die Behörde aufgrund des Beschwerdevorbringens nicht zweifeln kann, welcher Bescheid angefochten ist. Im Falle einer Beschwerde ist entscheidend, ob aus ihrem Inhalt hervorgeht, wogegen Sie sich richtet (VwGH 28.05.2019, Ra 2018/15/0108).

In der Beschwerde vom 19.08.2019 wurden die Bescheide über die „Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Einkommensteuer“ der Jahre 2013 bis 2017 angefochten. Weitere Bestandteile einer Beschwerde enthielt das Abringen der BF nicht, die Beschwerde war daher mangelhaft.

Der belangten Behörde ist darin zuzustimmen, dass die Bezeichnung der angefochtenen Bescheide in der Beschwerde (Wiederaufnahme des Verfahrens) eindeutig ist. Die BF hat offenkundig die Kenntnisse verschiedene Arten von Bescheiden korrekt zu bezeichnen. Dass die Mängelbehebung daher nicht auf die Bezeichnung der angefochtenen Bescheide, sondern lediglich auf die fehlenden Beschwerdebestandteile gerichtet war, ist somit konsequent.

Gemäß § 85 Abs. 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie (die Behörde) hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Mängelbehebungen wegen inhaltlicher Mängel sind (VwGH 27.4.1981, 17/2599/79; 27.6.2013, 2010/15/0213) von der Behörde durchzuführen, wenn eine Beschwerde nach § 250 BAO nicht die gesetzlichen Bestandteile enthält (Ritz, BAO7, § 85 Tz. 12a) und zwar auch dann wenn eine Bescheidbeschwerde – wie dezitiert von der BF durch den Verweis auf eine später erfolgende Begründung ausgesprochen - bewusst inhaltlich mangelhaft gestaltet ist. (VwGH 18.1.2021, Ra 2020/13/0065)

Aufgrund der Rechtsfolge des § 85 Abs. 2 BAO, wonach die Eingaben als ursprünglich richtig eingebracht gelten, wenn die Mängel rechtzeitig behoben werden, ist jedoch nicht die in den ursprünglichen Beschwerden gewählte Bescheidbezeichnung zu beurteilen. Der BF ist darin zuzustimmen, dass der verbesserte Schriftsatz als Ganzes (in der verbesserten Form) den Beschwerden zugrunde zu legen ist.

Betrachtet man die Beschwerden nach Einbringung der Mängelbehebung, so sind die gemäß § 85 Abs. 2 BAO nun ursprünglich „richtig“ (im Sinne des Vorliegens aller gesetzlichen Bestandteile) eingebrachten Beschwerden in sich widersprüchlich.

Die Bezeichnung der angefochtenen Bescheide in den Bescheidbeschwerden und in der Mängelbehebung differiert zwischen Wiederaufnahme- und Sachbescheiden, alle übrigen verbesserten gesetzlichen Bestandteile der Beschwerden verweisen auf die Sachbescheide.

Da die nun ursprünglich richtig eingebrachten Beschwerden hinsichtlich der Bezeichnung der angefochtenen Bescheide widersprüchlich sind, ist zu prüfen, was nach dem Vorgebrachten als tatsächlicher Parteiwille zu sehen ist.

Für die Beurteilung von Anbringen kommt es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes (zB VwGH 29.7.2010, 2009/15/0152; 20.3.2014, 2010/15/0195; 29.7.2020, Ra 2020/13/0046; 2.9.2020, Ra 2020/15/0047; 13.1.2021, Ra 2020/13/0099).

Parteierklärungen im Verwaltungsverfahren sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, dh es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss (zB VwGH 28.5.2019, Ra 2018/15/0036; 18.12.2019, Ra 2019/15/0005; 9.4.2020, Ra 2019/16/0073, 0074; 7.5.2020, Ra 2018/16/0042; 29.7.2020, Ra 2020/13/0046).

Lediglich bei einem eindeutigen Inhalt eines Anbringens ist eine davon abweichende, nach außen hin auch nur andeutungsweise nicht zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters nicht maßgeblich (zB VwGH 18.5.2006, 2003/16/0009; 24.6.2009, 2007/15/0041; 29.7.2020, Ra 2020/13/0046; 2.9.2020, Ra 2020/15/0047; 13.1.2021, Ra 2020/13/0099).

Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist – im Hinblick auf § 115 – die Absicht der Partei zu erforschen (zB VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041; 20.5.2010, 2010/15/0035; 24.9.2014, 2011/13/0082; 18.12.2019, Ra 2019/15/0005; 29.7.2020, Ra 2020/13/0046).

Betrachtet man nun die verbesserten Beschwerden im Lichte dieser Aussagen und misst mit der Rechtsprechung trotz der offenkundig bestehenden Fachkenntnisse der BF der Bezeichnung der Bescheide Bedeutung nur im Gesamtzusammenhang zu, so geht das BFG davon aus, dass die BF wohl die Einkommensteuerbescheide 2013-2017 anfechten wollte, die nach Wiederaufnahme der Verfahren ergangen sind. Eine Zurückweisung dieser Beschwerden gegen die Einkommensteuer 2013-2017 wegen Verspätung gemäß § 260 BAO ist damit nicht zulässig, die Beschwerden sind inhaltlich zu entscheiden.

3. Sachverhalt und Beweiswürdigung zur Frage, wem in den Jahren 2013-2017 die strittigen Einkünfte als Regalbetreuerin zuzurechnen sind:

Das BFG nimmt den folgenden dargestellten Sachverhalt als erwiesen an. Dieser ergibt sich aus den Aussagen der BF und den Ermittlungsergebnissen der belangten Behörde insbesondere im Betriebsprüfungsverfahren.

Die BF war neben ihrer Tätigkeit als Kassiererin in einem Unternehmen ab dem Jahr 2012 als Teilzeitarbeiterin bei zwei anderen Unternehmen als Regalbetreuerin eines Kaffeeproduzenten in zwei Großmärkten in der Stadt ***1*** tätig. Für diese Tätigkeiten wurden im Zeitraum vom 11.06.2013 bis 02.10.2017 Dienstverträge im Namen der Mutter der BF geschlossen und die Entgelte für diese Tätigkeiten auf ein von der BF eingerichtetes zweites Bankkonto lautend auf die Mutter der BF überwiesen. Für dieses Bankkonto war die BF zeichnungsberechtigt.

Die Tätigkeiten wurden jedoch auch in diesem Zeitraum von der BF durchgeführt, über die dafür bezahlten Entgelte verfügte die BF. Die Mutter war aufgrund ihres Gesundheitszustandes im Zeitraum ab 2013 nicht mehr in der Lage schwer zu heben, hatte Rücken- und Herzprobleme.

Dieser Sachverhalt ergibt sich für das BFG aus dem Betriebsprüfungsverfahren des FA, dass durch den ab dem Jahr 2018 bestellten Erwachsenenvertreter der Mutter der BF angestoßen worden war, insbesondere aus den vom Bruder der BF vorgelegten medizinischen Bestätigungen.

Betrachtet man die Aussagen der BF zu diesen Sachverhalten in den Niederschriften vom 18.01.2019 und vom 23.05.2019, sind ihre Aussagen dazu widersprüchlich und nicht glaubhaft.

Dies beginnt damit, dass die BF ausführte, sie sei „schockiert“ dass sie für das Konto ihrer Mutter, das neben deren normalem Pensionsskonto bestand und auf dem die Entlohnung der Regalbetreuertätigkeiten eingegangen war, zeichnungsberechtigt sei, obwohl sie lt. den

Unterlagen der Bank bei der Eröffnung dieses Konto am 21.05.2013 mit ihrer Mutter anwesend war und ihre Zeichnungsberechtigung von diesem Tag stammt. Die Relativierung in ihrer zweiten Aussage, sie sei davon ausgegangen, dass die Mutter diese Zeichnungsberechtigung (ohne dass sie davon Kenntnis erlangt habe) gelöscht habe, ist vor allem unter diesem Aspekt nicht glaubhaft.

Berücksichtigt man weiters, dass die BF für das Konto ihrer Mutter nicht nur zeichnungsberechtigt gewesen ist, sondern von diesem Konto lt. den von der Bank am 25.04.2019 übermittelten Unterlagen mittels Bankomatkarte Abbuchungen vorgenommen wurden, die an Orten und zu Zeiten (z.B. in der Türkei, dem Arbeitsort der BF) und für Zwecke (z.B. Autoreparaturen, Einkäufe) erfolgten, die der BF bzw. ihrer Familie zuzurechnen sind so verstärkt dies die Vermutung, dass die BF über dieses Geld frei verfügte, auch wenn sie diese Verfügungen bestritt.

Berücksichtigt man weiters, dass die BF Kilometergeldabrechnungen für ihre Mutter, die keinen Führerschein und kein KFZ gehabt hat, durchführte, so ist das nicht nachvollziehbar. Dass sie den Gesundheitszustand ihrer Mutter entgegen den von ihrem Bruder vorgelegten medizinischen Befunden bis in das Jahr 2017 (bis zu einer Hüftoperation) als gut bezeichnete, widerspricht den vorliegenden medizinischen Befunden.

Wenn die BF weiters ausführte, dass eine Arbeit als Regalbetreuerin zu komplex für ihre Mutter gewesen sei und sie die Tätigkeit ihrer Mutter in den Großmärkten nicht kenne und diese Aussage in der zweiten Niederschrift dahingehend änderte, dass die Mutter das Entgelt als Regalbetreuerin für die Anfertigung von Fotos erhalten habe, so sind ihre Aussagen widersprüchlich und nicht glaubhaft. Dies auch deswegen, da das Unternehmen, das die Regalbetreuung in Auftrag gegeben hatte, in der Vorhaltsbeantwortung vom 08.02.2019 den Aufgabenbereich lt. dem Arbeitsvertrag, der auf die Mutter der BF lautete „Warenplatzierung, Retourenbearbeitung, Regalumrüstung bei Sortimentsveränderung/-wechsel“ beschrieb.

Die Aussagen der BF stehen daher im Widerspruch zu den vorgelegten bzw. vom Betriebsprüfer erhobenen Unterlagen.

Des Weiteren ergibt sich aus den e-mails des Sohnes vom 21.01.2019 und vom 22.01.2019 und dem Schreiben des Hausarztes der Mutter der BF vom 24.01.2019 dass der Mutter der BF aufgrund von Osteoporose mit Einbruch des zwölften Brustwirbels und dem ständigen Bedarf an sehr starken Schmerzmitteln eine Tätigkeit als Regalbetreuerin in den Jahren 2013-2017 nicht möglich gewesen wäre. Die Mutter hätte aus Sicht des BFG bereits ab 2013 keine der ihr von ihrer Tochter zugeschriebenen Tätigkeiten ausüben können.

Diese Umstände verstärken die Vermutung, dass die BF selbst auch in diesem Zeitraum als Regalbetreuerin tätig war. Dies war ihr auch zeitlich möglich, da die Tätigkeiten als Regalbetreuerin nach den Feststellungen des Betriebsprüfers flexibel einteilbar waren und zu

Zeiten ausgeübt wurden, in denen sie ihrer Haupttätigkeit als Kassiererin nicht nachgegangen ist.

Das BFG folgt damit den Ausführungen des Erwachsenenvertreters vom 13.11.2018, wonach die Mutter der BF nach den ihm zur Verfügung stehenden Informationen seit ihrer Pensionierung nicht mehr gearbeitet hat, was durch die e-mail des Bruders der BF vom 21.01.2019 und die dort angebotenen Beweise noch verstärkt wird.

Die Ausführungen der BF in der ergänzten Beschwerde, wonach Ihr Bruder lüge, sind zudem pauschal und nicht substantiiert. Sie finden auch in den oben angeführten Beweisergebnissen keine Deckung.

Die der BF vorgelegte handschriftliche Bestätigung einer nicht näher bezeichneten Schulfreundin wonach die Mutter der BF häufig mit dem Fahrrad zum Einkaufen gefahren sei sie sie jedoch vor Mitte 2017 lange Zeit nicht gesehen habe, können zeitlich nicht klar zugeordnet werden, vor allem aber gibt diese Person in ihrer Aussage nichts zu einer Tätigkeit der Mutter der BF als Regalbetreuerin an.

Daher hat es die größte Wahrscheinlichkeit für sich, dass die BF nicht nur über die Entgelte aus der Regalbetreuerinnentätigkeit zwischen Juni 2013 und September 2017 verfügen konnte und auch verfügte, sondern dass sie auch die Arbeit als Regalbetreuerin im Zeitraum zwischen Juni 2013 und September 2017 selbst ausübte, in dem ihre Mutter als Arbeitnehmerin angemeldet gewesen war.

4. Rechtliche Beurteilung

4.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Die Tätigkeit als Regalbetreuerin in Supermärkten stellen unbestrittenermaßen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar. Strittig ist im gegenständlichen Fall die Zurechnung der Einkünfte an die BF oder deren Mutter, die zivilrechtlich im Zeitraum Juni 2013 bis September 2017 als Arbeitnehmerin für diese Tätigkeiten aufgeschienen ist.

Gemäß § 23 Abs. 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Nach dem oben dargestellten, als erwiesen angenommenen Sachverhalt war die Mutter der BF im Zeitraum zwischen Juni 2013 und September 2017 zwar als Regalbetreuerin bei den beiden

infrage stehenden Unternehmen namhaft gemacht und auch bei der Sozialversicherung angemeldet worden, die Arbeit wurde jedoch von der BF selbst ausgeübt. Eine derartige Vorgehensweise stellt im Sinne des § 23 Abs. 1 BAO einen zum Schein abgeschlossenen Arbeitsvertrag dar, durch den die Arbeitsleistung der BF und die dafür erfolgte Entlohnung, über die sie verfügen konnte, verdeckt werden sollte.

Gemäß § 21 Abs. 1 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Daher waren im gegenständlichen Beschwerdeverfahren strittigen Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als Regalbetreuerin der BF zuzurechnen und in den Einkommensteuererklärungen der Jahre 2013-2017 entsprechend anzusetzen.

Die Beschwerden waren daher als unbegründet abzuweisen

4.2. Zu Spruchpunkt II. (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 Frage, ob eine verbesserte Beschwerde erst in diesem Zeitpunkt der Betrachtung zu unterziehen ist, welche Bescheide angefochten sind ergibt sich aus § 85 Abs. 2 BAO und der dazu oben zitierten Literatur, mit der die Entscheidung des BFG im Einklang steht.

Die im gegenständlichen Verfahren angesprochenen Rechtsfragen des Vorliegens eines Scheingeschäftes und der wirtschaftlichen Zurechnung der Einkünfte ergeben sich beim vorliegenden Sachverhalt direkt aus dem Gesetz. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung liegen nicht vor.

Salzburg, am 9. August 2022