



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes F vom 19. März 2008 betreffend Abweisung eines Antrages auf Gewährung der Familienbeihilfe entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Nach § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Im vorliegenden Fall wurden von der Abgabenbehörde erster Instanz (Finanzamt) Ermittlungen dahingehend unterlassen, ob es sich bei der vom Berufungswerber **im Jahr 2007** ausgeübten Tätigkeit um eine selbständige als Subunternehmer oder eine unselbständige Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses gehandelt hat.

Bei Vorliegen einer selbständigen Tätigkeit wäre kein Abweisungsbescheid zu erlassen gewesen.

Nach der Aktenlage ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Der Berufungswerber ist slowakischer Staatsbürger. Er verfügt sowohl über einen Wohnsitz in Österreich als auch über einen Wohnsitz in der Slowakei.

Er beantragte mit Eingabe (Formular Beih 1) vom 22. Februar 2008 die Gewährung der Familienbeihilfe für seine beiden minderjährigen Kinder ab dem 1. Jänner 2007. Nach den Angaben im Antragsformular ist der Berufungswerber in Österreich selbständig erwerbstätig. Die Kinder und die Ehegattin des Berufungswerbers leben in der Slowakei.

Nach der Aktenlage wurde dem Berufungswerber in Österreich am 1. Februar 2005 ein Gewerbeschein für das Gewerbe „Holzschlägerung und –bringung“ ausgestellt.

Am 29. März 2006 wurde der Berufungswerber vom Finanzamt zu seiner Tätigkeit befragt. Laut der hierüber aufgenommenen Niederschrift gab der Berufungswerber Folgendes an:

Er verstehe die deutsche Sprache nur wenig. Lesen könne er die deutsche Sprache nicht.

Er sei im Februar 2005 aus wirtschaftlichen Gründen nach Österreich gekommen. Da in der Slowakei die Arbeitslosigkeit sehr hoch sei, sei er nach Österreich gekommen, um Arbeit zu finden.

Er habe in Österreich ein Gewerbe angemeldet, um hier legal arbeiten zu können. Bei der Erlangung des Gewerbescheines sei ihm Frau E P behilflich gewesen.

Sein Auftraggeber sei Herr K P jun., wohnhaft in 1111 D 11. Wenn er für andere Personen tätig werde, so mache dies Herr P mit diesen Personen aus. Im Jahr 2005 sei er vorwiegend für Herrn P tätig gewesen. Nach nochmaliger Befragung gebe er an, dass er nur für Herrn P tätig gewesen sei. Dies sei auch aus seiner Buchhaltung ersichtlich.

Es gäbe keinen schriftlichen (Werk)vertrag. Es sei alles mündlich mit Herrn P vereinbart worden.

Sie hätten vereinbart, dass nach Kubikmetern abgerechnet werde. Pro Kubikmeter erhalte er zwischen 5,00 € und 15,00 €. Es komme auf das Holz und auf die örtlichen Gegebenheiten an.

Er arbeite seit dem 1. Februar 2005 für Herrn P.

Er wohne in 1111 D 11. Das Haus gehöre Herrn P. Die Wohnung werde ihm unentgeltlich zur Verfügung gestellt. Er müsse auch für die Betriebskosten nicht aufkommen. Er wohne dort mit seinen slowakischen Kollegen. Die Wohnung diene ihnen lediglich zum Übernachten. Ein Büro hätten sie nicht. Die Rechnungen würden von Frau P in seinem Beisein geschrieben.

Er wohne an der Adresse 1111 D 11 mit drei (in der Niederschrift namentlich angeführten) Personen zusammen.

Der Standort seines Gewerbes befinde sich in 1111 D 11.

Für die Ausübung seines Gewerbes benötige er folgende Werkzeuge: Motorsäge, Seile, Hammer, Maßband, Schutzhelm und Keile.

Die geschnittenen Kubikmeter Holz würden folgendermaßen aufgezeichnet bzw. vermessen: Er messe routinemäßig die Länge der Bäume und deren Durchmesser und notiere dies. Herr P sage ihm dann, wieviele Kubikmeter Holz verarbeitet wurden. Dies vergleiche er in der Folge mit seinen Aufzeichnungen. Wenn Unterschiede vorkämen, teile er dies Herrn P mit.

Die vorhin genannten Arbeitsmittel seien seine eigenen. Lediglich der in seltenen Fällen verwendete Traktor werde ihm von Herrn P zur Verfügung gestellt.

An Arbeitsmaterialien kaufe er zB Benzin für die Motorsäge ein.

Auf die Frage, warum bei den vorgelegten Rechnungen keine Benzinrechnungen für die Motorsäge vorhanden sind, gab der Berufungswerber an, dass die Rechnungsbeträge für ihn nicht von Bedeutung gewesen seien, weshalb er die Rechnungen nicht aufgehoben habe. Wenn er außerhalb von D arbeite, zB in G, müsse er die Nächtigungen selbst bezahlen.

Herr P sage ihm, wo er arbeiten solle. Es würden ihm die Grenzen des Waldstückes von Herrn P gezeigt. Herr P sage ihm, dass er für ein bestimmtes Waldstück zB eine Woche Zeit habe.

Er habe keine Mitarbeiter.

Er werde bezüglich Arbeitszeit, -fortgang und -qualität nicht kontrolliert.

Er müsse sich bei Arbeitsbeginn und -ende nicht bei seinem Auftraggeber melden. Es gehe lediglich um die Arbeitsleistung.

Wenn er eine Arbeit begonnen habe und sie aus diversen Gründen (zB Heimfahrt in die Slowakei) nicht fertigstellen könne, so melde er dies seinem Auftraggeber.

Abgerechnet werde folgendermaßen: Nach Rechnungslegung erhalte er das Geld bar ausbezahlt. Es werde meistens von Frau P ausbezahlt. Einen Beleg dafür müsse er nicht unterschreiben.

Er müsse selbst das Haftungs- und Gewährleistungsrisiko tragen. Es sei schon einmal vorgekommen, dass er einen Baum des Nachbargrundstückes umgeschnitten habe. Er habe diesen dann dem Besitzer bezahlen müssen. Eine Rechnung hierüber könne er jedoch nicht vorlegen.

Außer den Einkünften aus dem Werkvertrag habe er keine weiteren Einkünfte.

Er zahle in seinem Herkunftsland keine Steuer und sei dort nicht sozialversichert.

Er sei in Österreich bei der Sozialversicherung angemeldet. Die Sozialversicherung zahle er über sein Bankkonto selbst ein. Bei seinem Bankkonto sei nur er zeichnungsberechtigt.

Auf die Frage, wie es dann möglich sei, dass Frau P einen Überweisungsschein unterschrieben hat, gab der Berufungswerber Folgendes an: Frau P sei ihm bei der Eröffnung seines Kontos behilflich gewesen. Er habe diverse Unterlagen unterschreiben müssen. Dass Frau P zeichnungsberechtigt ist, habe er nicht wahrgenommen. Richtig sei, dass ihm Frau P seine Buchhaltung mache und ihm bei den Behördenwegen behilflich sei. Der Sozialversicherungsbetrag sei von seinem Gehalt abgezogen und von Frau P zur Einzahlung gebracht worden.

In seinem Herkunftsland besitze er keinen entsprechenden Gewerbeschein.

Mit Bescheid vom 19. März 2008 wies das Finanzamt den Antrag auf Zuerkennung der Familienbeihilfe ab 1. Jänner 2007 (vom 22. Februar 2008) mit folgender Begründung ab:

„Gemäß der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 zur Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Wanderarbeiter und Selbständige sowie deren Familienangehörige, die innerhalb der Europäischen Gemeinschaft zu- und abwandern und der Verordnung (EWG) Nr. 574/72 besteht grundsätzlich Anspruch auf Familienleistungen im "Beschäftigungsland" auch für Kinder, die sich ständig in einem anderen EU-Land aufhalten.

Die von Ihnen in Österreich auf Basis des gelösten Gewerbescheines ausgeübte Tätigkeit stellt eine Umgehung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes dar. Auf Grund von Ermittlungen der Finanzverwaltung ist diese Tätigkeit als Dienstverhältnis zu beurteilen.

Eine solche Tätigkeit muss aber den Vorschriften des Ausländerbeschäftigungsgesetzes entsprechen, d.h. dass es sich dabei um eine – bewilligungspflichtige – Beschäftigung im Sinne des § 2 in Verbindung mit § 3 Abs. 2 Ausländerbeschäftigungsgesetz handelt. Da Sie die erforderliche Berechtigung zur Arbeitsaufnahme (zB Beschäftigungsbewilligung) nicht nachgewiesen haben, folgt daraus, dass Sie in Österreich eine rechtmäßige Beschäftigung als Arbeitnehmer nicht ausüben und auch nicht von einer Beschäftigung im Sinne der Verordnung Nr. 1408/71 ausgegangen werden kann.

Aus diesem Grund besteht kein Anspruch auf Familienbeihilfe für Ihre in der Slowakei lebenden Kinder.“

Gegen den Bescheid vom 19. März 2008 erhob der Berufungswerber Berufung, in welcher er ausführte, die Begründung für die Abweisung seines Antrages (das Vorliegen einer Umgehung

des Ausländerbeschäftigungsgesetzes) entspräche nicht den Tatsachen. Er möchte auf die laufenden Verfahren der KIAB, auf die durchgeführten Erhebungen eines Beamten der Lohnsteuerprüfung im Betrieb P sowie auf Niederschriften der Bezirkshauptmannschaft H hinweisen, welche seines Wissens keine Bestätigung in Richtung der angeführten Begründung enthielten bzw. nach wie vor nicht abgeschlossen seien.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Juni 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

In der Begründung der Berufungsvorentscheidung wird ausgeführt, die Tätigkeit des Berufungswerbers stelle nach ihrem wahren wirtschaftlichen Gehalt keine selbständige, sondern eine typische unselbständige Beschäftigung dar. Dies aus folgenden Gründen:

- Der Berufungswerber werde nur für einen einzigen Auftraggeber tätig (Herrn K P jun.).
- Es gäbe keine schriftlichen (Werk)verträge.
- Die ausgestellten Rechnungen enthielten keine hinreichend exakte Beschreibung des Werkes, welche im Falle von Streitigkeiten zwischen den Vertragspartnern die Beurteilung ermöglichten, ob, bzw. in welchem Umfang das Werk vom Berufungswerber erbracht wurde.
- Die zu erbringenden vertraglichen Leistungen (durchzuführenden Arbeiten) würden vom Auftraggeber festgelegt.
- Der Arbeitsort werde vom Auftraggeber vorgegeben.
- Der Standort des Gewerbes sei die Adresse des Auftraggebers.
- Es gäbe kein Büro, keine Homepage usw.. Für potentielle Neukunden bestünde keine Möglichkeit, den Berufungswerber telefonisch zu erreichen.
- Rechnungen und Buchhaltung würden vom Auftraggeber geschrieben bzw. besorgt.
- Der Berufungswerber beschäftige keine Mitarbeiter.
- Der Berufungswerber habe laut der Niederschrift der KIAB vom 29. März 2006 zwar angegeben, eigene Arbeitsmaterialien für die Ausübung seines Gewerbes zu verwenden, jedoch seien keine Rechnungen über gekauftes Benzin, Instandhaltungsarbeiten usw. für die Motorsägen oder sonstige Arbeitsmaterialien vorhanden.
- Die vom Berufungswerber für 2006 vorgelegte Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wiese lediglich SV-Beiträge als Betriebsausgaben aus. Sie enthielte hingegen nicht die Vielzahl an Betriebsausgabenpositionen, welche im Rahmen einer gewerblichen Tätigkeit regelmäßig

anfielen (zB Kosten für Arbeitsmaterial, Fahrt- und Transportkosten, Werbe/Akquisitionskosten, Personalkosten usw.).

- Die deutsche Sprache werde nur wenig verstanden.

Gegen die Berufungsvorentscheidung stellte der Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, in welchem er insbesondere Folgendes ausführte:

Er sehe seine Tätigkeit wesentlich anders, und zwar als die eines Subunternehmers. Die Arbeitsabläufe und seine Arbeitszeit bestimme er. Über die Annahme von Aufträgen (Übernahme von Schlägerungen) der Firma P oder sonstiger Betriebe oder Personen entscheide er persönlich. Er führe sie durch oder lehne sie infolge des großen Risikos und der Gefährlichkeit ab. Er unterstehe daher nicht dem geschäftlichen Willen einer anderen Person, sei an keine Weisungen gebunden und schulde niemandem seine Arbeitskraft. Er verkaufe jedem seine Leistung und sein Spezialwissen, der dies benötige. Die Arbeitszeit werde von ihm eingeteilt, da diese den Witterungsverhältnissen (Rutschungen, Verkeilungen, ...) angepasst werden müsse, weil die Arbeit lebensgefährlich sein könne. Außer für die Firma P habe er auch für andere Kunden Schlägerungen durchgeführt und 4.352,56 € an Einnahmen erzielt. Da die Arbeitsabläufe dort wesentlich anders als im Betrieb P seien, sei eine organisatorische Eingliederung nicht erfolgt bzw. nicht möglich gewesen. Schriftliche Werkverträge seien bei dem Auftragsvolumen (die Einnahmen bewegten sich im Bereich von 378 €, 570 €, 611 € usw.) nicht üblich, da es sich nicht um großflächige Abstock-Schlägerungen handle, sondern oft um einzelne Bäume oder Baumgruppen im steilen Gelände, wo kein maschineller Einsatz möglich sei und die Fallrichtung auf engstem Raum liegen müsse. Dass die ausgestellten Rechnungen keine exakte Beschreibung enthielten, liege in der Natur der Sache und beruhe auf den bereits angeführten Gründen (Einzelbäume, Baumgruppen, Windbruch-, Abstockschlägerungen). Wie viele Äste die Bäume hätten, ob sie schräg oder gerade gewachsen seien, sei unbedeutend. Maßgebend seien Festmeter, die nach Abmaß zur Verrechnung kämen.

Zum Arbeitsort sei festzustellen, dass eben nur dort gearbeitet werden könne, wo „Spezial“-Schlägerungen notwendig seien. Da der Arbeitsort und der Betriebsstandort in diesem Fall nicht identisch seien, sei die Anschrift der Firma P als Stützpunkt gewählt worden.

„Die zu erbringenden vertraglichen Leistungen“ sei unrichtig, weil es ihm freistehe, die Arbeit bzw. den Auftrag anzunehmen.

Herr P sei nicht sein „Arbeitgeber“. Herr P sei Groß- oder Generalunternehmer, er selbst sei Kleinunternehmer.

Sein Büro sei ein Aktenkoffer, ein Handy, fallweise ein Laptop. Seine Jahresbelege umfassten ca. 60 bis 70 Belege. Eine Homepage oder Sonstiges seien wirtschaftlich überflüssig, da seine Arbeiten auf Insiderbasis beruhten. Dass die Buchhaltung von der Firma P geführt werde, sei zur Gänze unrichtig. Tagesdiäten und Ausgangsrechnungen würden von ihm händisch oder mit dem Laptop geschrieben. Frau P habe ihm gelegentlich Hilfestellung geleistet, wie auch ein gut deutsch sprechender Slowake, der ebenfalls in der Branche tätig gewesen sei.

Die Beschäftigung von Mitarbeitern sei kein Hauptkriterium.

An Arbeitsmitteln seien außer Motorsägen auch Hacken, Keile, Seilzüge und Ketten vorhanden.

Gemisch (Öl und Benzin) werde von ihm in Fässern gekauft. Im Jahr 2006 (zum Zeitpunkt der Amtshandlung der KIAB) seien Vorräte aus dem Jahr 2005 vorhanden gewesen. Instandhaltungsarbeiten führe er selbst durch.

In seiner Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für 2006, die mit der Steuererklärung für 2006 eingereicht wurde, seien außer den Sozialversicherungsbeiträgen noch weitere Betriebsausgaben ausgewiesen. Bei seinem Betriebsumfang müssten Kosten gespart werden. Aus diesem Grund sei eine „Vielzahl an Betriebsausgabenpositionen“ nicht angefallen.

Für die Beurteilung, ob im gegenständlichen Fall eine selbständige oder unselbständige Tätigkeit vorliegt, ist von folgender Rechtslage auszugehen:

Nach § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Voraussetzung für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses ist somit unter anderem Weisungsgebundenheit. Der Arbeitnehmer muss verpflichtet sein, den Weisungen des Arbeitgebers zu folgen (vgl. zB VwGH 9.12.1980, 1666, 2223f/79; VwGH 15.2.1984, 83/13/0200; VwGH 29.9.1987, 87/14/0110).

Zu beachten ist hiebei jedoch, dass nicht schon jede Unterordnung unter den Willen eines anderen die Arbeitnehmereigenschaft einer natürlichen Person zur Folge hat. Auch ein Unternehmer, der einen Werkvertrag erfüllt, ist in der Regel verpflichtet, Weisungen des Auftraggebers bezüglich der Tätigkeit einzuhalten, ohne dadurch seine Selbständigkeit zu verlieren (vgl. zB VwGH 16.2.1994, 92/13/0149; VwGH 9.7.1997, 95/13/0289). Dieses sachliche Weisungsrecht ist auf den Arbeitserfolg gerichtet, es kann sowohl bei einer selbständigen als auch bei einer nichtselbständigen Tätigkeit vorkommen.

Ist der Steuerpflichtige verpflichtet, innerhalb eines bestimmten örtlichen und zeitlichen Bereiches tätig zu werden, dann handelt es sich um eine sachliche Weisungsgebundenheit, welche auch bei einem Werkvertrag vereinbart werden kann. Ebenso ist die Verpflichtung, eine Arbeit sach- und termingerecht fertigzustellen, bloß eine sachliche Weisungsgebundenheit (vgl. zB VwGH 21.2.1984, 83/14/0102, 0109f; VwGH 23.10.1990, 89/14/0102).

Für ein Dienstverhältnis spricht aber ein persönliches Weisungsrecht. Dieses fordert einen Zustand wirtschaftlicher und persönlicher Abhängigkeit. Die persönlichen Weisungen sind auf den zweckmäßigen Einsatz der Arbeitskraft gerichtet und dafür charakteristisch, dass der Arbeitnehmer seine Arbeitskraft schuldet (vgl. *Doralt*, EStG⁶, § 47 Tz 33 - 37 sowie die dort zitierte Judikatur).

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus ist im Sinne einer Abhängigkeit vom Auftraggeber zu verstehen (VwGH 21.12.1993, 90/14/0103). Sie zeigt sich u.a. in der Vorgabe von Arbeitszeit, Arbeitsort und Arbeitsmittel durch den Auftraggeber sowie die unmittelbare Einbindung der Tätigkeit in betriebliche Abläufe des Arbeitgebers. Ein Tätigwerden nach den jeweiligen zeitlichen Gegebenheiten bringt eine Eingliederung in den Unternehmensorganismus zum Ausdruck, was dem Vorliegen eines Werkverhältnisses zuwider läuft (VwGH 15.9.1999, 97/13/0164).

Als weiteres Merkmal für die Nichtselbständigkeit gilt nach Literatur und Rechtsprechung insbesondere das Fehlen eines Unternehmerwagnisses.

Das Unternehmerwagnis besteht darin, dass der Steuerpflichtige die Höhe seiner Einnahmen beeinflussen und seine Ausgaben selbst bestimmen kann. Hängt also der Erfolg einer Tätigkeit weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der Ausdauer und der persönlichen Geschicklichkeit sowie von den Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens ab, und muss der Steuerpflichtige für die mit seiner Tätigkeit verbundenen Aufwendungen selbst aufkommen, dann sprechen diese Umstände für ein Unternehmerwagnis. Ebenso spricht für ein Unternehmerwagnis die Möglichkeit, Aufträge anzunehmen oder abzulehnen und somit den Umfang des Tätigwerdens zu bestimmen (vgl. *Doralt*, EStG⁶, § 47 Tz 59 sowie die dort zitierte Judikatur).

Nach ständiger Rechtsprechung ist bei der Beurteilung, ob ein steuerliches Dienstverhältnis besteht, vom tatsächlichen wirtschaftlichen Gehalt der Vereinbarung zwischen den Vertragspartnern auszugehen. Maßgebend sind weder die Bezeichnung noch subjektive Gesichtspunkte, sondern ausschließlich die objektiven Umstände (VwGH 19.12.1990, 89/13/0131; VwGH 20.12.2000, 99/13/0223; VwGH 24.9.2003, 2000/13/0182).

In der mit dem angefochtenen Bescheid abgewiesenen Eingabe vom 22. Februar 2008 wurde vom Berufungswerber die Gewährung der Familienbeihilfe für seine beiden minderjährigen Kinder ab dem 1. Jänner 2007 beantragt. Der Berufungswerber ist nach seinen Angaben bei der Befragung durch das Finanzamt (am 29. März 2006) im Februar 2005 nach Österreich gekommen. Er verfügt über einen Gewerbeschein für das Gewerbe „Holzschlägerung und –bringung“ und war (ab Februar 2005) vorwiegend für Herrn K P jun. tätig. Der Berufungswerber hat seine Tätigkeit in Österreich Ende 2007 beendet.

Für die Beurteilung, ob im Streitzeitraum (Jahr 2007) eine selbständige oder unselbständige Tätigkeit vorlag, sind daher die Verhältnisse in den Jahren 2005, 2006 und – insbesondere – im Jahr 2007 heranzuziehen.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates sprechen im vorliegenden Fall eine Reihe von Umständen für das Vorliegen einer selbständigen Tätigkeit:

Aus den Ermittlungsergebnissen des Finanzamtes ergibt sich kein Hinweis darauf, dass der Berufungswerber unter der Leitung seines Auftraggebers tätig war oder dass ihm persönliche Weisungen (hinsichtlich der Art der Ausführung oder der zeitlichen Koordination der Arbeiten) erteilt worden wären.

Auch eine Eingliederung des Berufungswerbers in den geschäftlichen Organismus (zB durch Vorgabe der Arbeitszeit, Einbindung seiner Tätigkeit in betriebliche Abläufe des Auftraggebers) ist offenbar nicht erfolgt.

Der Berufungswerber wurde nach den von ihm geschnittenen Kubikmetern Holz – und somit nach Leistung – bezahlt.

Der Berufungswerber verfügte jedenfalls zum Teil über eigene Arbeitsmittel. Er musste zudem für außerhalb des Betriebsstandortes anfallende Nächtigungskosten selbst aufkommen.

Der Berufungswerber wurde bezüglich Arbeitszeit und –fortgang nicht kontrolliert. So wurde etwa vereinbart, dass er für ein bestimmtes Waldstück zB eine Woche Zeit hat.

Der Berufungswerber musste selbst das Haftungs- und Gewährleistungsrisiko tragen.

Nach der Aktenlage hat der Berufungswerber außer für Herrn K P jun. auch für andere Auftraggeber Schlägerungen durchgeführt, wenn auch in geringerem Maße.

Vom Finanzamt wurden für die Beurteilung der Art der Tätigkeit des Berufungswerbers lediglich das Jahr 2005 sowie der Zeitraum Jänner bis März 2006 (die Ermittlungsergebnisse der KIAB) herangezogen. Ermittlungsergebnisse des Finanzamtes betreffend die Zeit ab April 2006 liegen nicht vor.

Eine abschließende Beurteilung, ob der Berufungswerber im Streitzeitraum (Jahr 2007) eine selbständige oder unselbständige Tätigkeit ausgeübt hat, ist auf Grund der vorliegenden Ermittlungsergebnisse nicht möglich.

Nach § 289 Abs. 1 BAO liegt es im Ermessen der Abgabenbehörde zweiter Instanz, ob sie unterlassene Ermittlungen selbst durchführt oder die Berufung kassatorisch (durch Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz) erledigt.

Im gegenständlichen Fall sprechen der Umfang der fehlenden Ermittlungen und der Umstand, dass diese zweckmäßigerweise von einem Außendienstorgan durchzuführen sind, für die Nachholung der Ermittlungen durch die Abgabenbehörde erster Instanz.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. Februar 2010