



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg  
Senat 14

GZ. RV/0009-S/08,

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, Beruf, PLZ Ort, Straße, vom 21. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Zell am See, vertreten durch Mag. Bernhard Berauer, vom 8. November 2007 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2006 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.

### Rechtsmittelbelehrung

Gegen diesen Bescheid ist gemäß [§ 291 der Bundesabgabenordnung \(BAO\)](#), BGBl Nr. 1961/194 idgF, ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig.

### **Hinweis:**

Den Berufungswerbern und den im Berufungsverfahren Beigetretenen steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Bescheides eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch eine bevollmächtigte Rechtsanwältin,

Steuerberaterin oder Wirtschaftsprüferin oder durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt, Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer eingebracht werden.

Gemäß [§ 292 BAO](#) steht der Amtspartei ([§ 276 Abs. 7 BAO](#)) das Recht zu, gegen diesen Bescheid innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Läuft diese Beschwerdefrist mit Ende des 31. Dezember 2013 noch und wurde gegen diesen Bescheid nicht bereits bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof erhoben, so kann gegen ihn vom 1. Jänner bis zum Ablauf des 12. Februar 2014 Revision beim Verwaltungsgerichtshof ([Art. 133 Abs. 1 Z 1 B-VG](#)) oder Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof ([Art. 144 Abs. 1 B-VG](#)) erhoben werden (§ 4 Abs. 1 Verwaltungsgerichtsbarkeits-Übergangsgesetz (VwGbk-ÜG), sowie § 6 Abs. 1 VwGbk-ÜG). Wurde gegen einen solchen Bescheid vor Ablauf des 31. Dezember 2013 Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof erhoben und läuft die Beschwerdefrist mit Ende des 31. Dezember 2013 noch, gilt die Beschwerde als rechtzeitig erhobene Revision gemäß [Art. 133 Abs. 1 Z 1 B-VG](#) (§ 4 Abs. 1 VwGbk-ÜG). Wurde gegen einen solchen Bescheid vor Ablauf des 31. Dezember 2013 Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof erhoben und läuft die Beschwerdefrist mit Ende des 31. Dezember 2013 noch, gilt die Beschwerde als rechtzeitig erhobene Beschwerde gemäß [Art. 144 Abs. 1 B-VG](#) (§ 6 Abs. 1 VwGbk-ÜG).

Ist jedoch in einem Mehrparteienverfahren ein Bescheid bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 zwar gegenüber mindestens einer Partei, aber nicht gegenüber allen Parteien, denen gegenüber er zu erlassen war, erlassen worden, so kann von den Parteien, denen gegenüber dieser Bescheid nach Ablauf des 31. Dezember 2013 erlassen wird, innerhalb von sechs Wochen in sinngemäßer Anwendung des [Art. 133 Abs. 1 Z 1 B-VG](#) Revision beim Verwaltungsgerichtshof oder Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof erhoben werden. Gegen einen solchen Bescheid bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 erhobene Beschwerden an den Verwaltungsgerichtshof gelten als rechtzeitig erhobene Revisionen gemäß [Art. 133 Abs. 1 Z 1 B-VG](#). Gegen einen solchen Bescheid bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 erhobene Beschwerden an den Verfassungsgerichtshof gelten als rechtzeitig erhobene Beschwerden gemäß [Art. 144 Abs. 1 B-VG](#).

Nach dem 31. Dezember 2013 wirksam werdende Erledigungen des unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde zweiter Instanz gelten als Erledigungen des Bundesfinanzgerichtes ([§ 323 Abs. 38 letzter Satz BAO](#)). Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof oder Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof kann innerhalb von sechs Wochen ab dem Zeitpunkt der Zustellung erhoben werden (§ 4 Abs. 2 VwGbk-ÜG und § 6 Abs. 2 VwGbk-ÜG).

Die Revision gemäß § 4 Abs. 1 bis 3 VwGbk-ÜG ist unmittelbar beim Verwaltungsgerichtshof einzubringen. Werden Revisionen ungeachtet des § 4 Abs. 5 erster Satz VwGbk-ÜG beim Bundesfinanzgericht rechtzeitig eingebracht, gelten sie auch gegenüber dem Verwaltungsgerichtshof als rechtzeitig eingebracht; sie sind vom Bundesfinanzgericht unverzüglich an den Verwaltungsgerichtshof weiterzuleiten ([§ 28 Abs. 5 BFGG](#)).

## **Entscheidungsgründe**

Anlässlich einer GPLA-Prüfung wurde die Tätigkeit des Berufungswerbers (in der Folge mit Bw. abgekürzt) als „Freier Dienstnehmer“ (ASVG-selbständige Einkünfte) eingestuft.

Vom Finanzamt wurde die Feststellung getroffen, dass in der Buchhaltung der Firma Name GmbH, über die die Zahlungen ausbezahlt wurden, der Bw. als Werkvertragsnehmer behandelt wurde.

Anlässlich einer mit dem Bw. am 20 Februar 2007 aufgenommenen Niederschrift gab der Bw. unter anderem an, dass sein Hauptwohnsitz in Ort sei, er keine weitere ständige Wohnung habe, weder im Inland noch im Ausland. Seit Jahr sei er bei seiner Gattin mitversichert. Lt. Werkvertrag habe er die Tätigkeit im Juli Jahr1 begonnen (Vertragsdauer von 1.7.Jahr1 befristet bis 31.12.Jahr2).

Ab 1.1.Jahr3 habe ein Werkvertrag mit der Fa. Name1 in Ort1 (Staat) bestanden. Die Art der Tätigkeit des Bw. sei „Mädchen für alles“ gewesen: sämtliche Behördenkontakte in Staat1, Übersetzung aller staatlichen1 Schriftstücke, Logistik (Überprüfung der Lieferungen) vom Erzeugungswerk FirmaName1 in Ort1 zu den Baustellen in Staat1 , sowie techn. Hilfestellung und techn. Kontrolle der Bauarbeiten.

Der Bw. habe weder im Inland noch im Ausland ein Gewerbe angemeldet.

Für seine Tätigkeit brauche er bis auf Telefon und Laptop keine weiteren Arbeitsmittel.

Es gäbe nur eine grundsätzliche Vereinbarung über die Tätigkeit. Die Zeiteinteilung während des Tages obliege dem Bw.

Die Kosten für das Quartier inklusive Betriebskosten und Internetverbindung in Staat1 werden über einen Vermittler von der Fa. NameFirma nach Staat1 überwiesen. Die notwendigen Flüge, um auf die Baustelle nach Staat1 zu kommen, werden von der Fa. NameFirma gebucht und direkt bezahlt.

Die Zahlungen erfolgten zur Gänze von der Name in Ort (meist Barzahlungen), einige Überweisungen auf ein Konto in der Staat ).

Die streitgegenständlichen Einkünfte wurden vom Finanzamt mit **Einkommensteuerbescheid für 2006** vom 8. November 2007 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zum Ansatz gebracht.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 wurde **Berufung** erhoben mit folgender Begründung:

*Ich habe sämtliche Einkünfte im Jahre 2006 im Ausland erworben und war ca. 10 Monate dort.*

*Diese Einkünfte stannen nicht von der Fa. NamemitZusatz GmbH in Ort , sondern lt. Werkvertrag mit der Firma Name1mitZusatz. In Ort1 in der Staat . Diese Einkünfte seien ordnungsgemäß über seine Firma in Stadt versteuert worden. Es stimmt allerdings, dass die vertraglichen Auszahlungen von der o.g. Fa. NameFirma in Ort getätigt wurden.*

*Dieses Vertragsverhältnis wurde aufgrund der Lohnsteuerprüfung der Fa. NameFirma in Ort mit Februar 2007 aufgelöst. Seit diesem Zeitpunkt beziehe ich keinerlei Einkünfte von der NamemitZusatz GesmbH und von der Fa. Name1mitZusatz . in Ort1 .*

Das Finanzamt wies die Berufung mit **Berufungsvorentscheidung** als unbegründet ab, mit der Begründung, dass Zahlungen zur Gänze von der Fa. Name in Ort geleistet worden seien. In den Berufungen habe der Bw. abermals angegeben, dass die vertraglichen Auszahlungen von der Fa. NameFirma in Ort getätigt worden seien.

Da dem Bw. sämtliche Gelder von der Fa. NamemitZusatz GmbH in Ort zugeflossen seien und nach den Erfahrungen des Wirtschaftslebens nicht angenommen werden könne, dass diese Zahlungen ohne Gegenleistung getätigt worden seien, lasse sich der Schluss ziehen, dass der Bw. tatsächlich für die Fa. NamemitZusatz GmbH in Ort tätig geworden sei und sich der vom Bw. ins Treffen geführte Werkvertrag mit der Firma Name1mitZusatz . in Ort1 in der Staat als Scheingeschäft darstelle. Gemäß § 23 Abs. 1 BAO seien Scheingeschäfte für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung.

In dem dagegen erhobenen **Antrag auf Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz** wurde ergänzend zur Berufung vorgebracht, dass aufgrund der Schwesterfirma der NameFirma in Ort1 die Auszahlungen nach Ort überwiesen worden seien und hier im Auftrag Ort1 s getätigt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß **§ 23 Abs. 1 BAO** sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Scheingeschäfte und Scheinhandlungen sind Rechtsgeschäfte und sonstige Handlungen, die nicht ernstlich gewollt sind und die einen

Tatbestand vortäuschen, der in Wirklichkeit nicht besteht (vg. VwGH 18.11.2008, [2006/15/0205](#)).

Nach Lehre und Rechtsprechung sind bei Abgrenzungsfragen zwischen selbständiger und nichtselbständiger Tätigkeit wesentliche Merkmale einerseits das Vorliegen eines Unternehmerwagnisses, andererseits das Vorliegen einer Weisungsgebundenheit, d.h. die Verpflichtung einer natürlichen Person als Dienstnehmer, bei ihrer Tätigkeit die Weisungen eines anderen – des Dienstgebers – zu befolgen, sowie die organisatorische Eingliederung in den Betrieb des Dienstgebers. Es ist daher das Gesamtbild einer Tätigkeit darauf zu untersuchen, ob die Merkmale der Selbständigkeit oder jene der Unselbständigkeit überwiegen. Für die Frage nach dem Bestehen eines Dienstverhältnisses kommt es nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung wie Dienstvertrag oder Werkvertrag an. Vielmehr sind die tatsächlich verwirklichten vertraglichen Vereinbarungen entscheidend (VwGH 28.4.2004, [2000/14/0125](#))..

Gemäß [§ 115 BAO](#) haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

Die Ermittlungstätigkeit obliegt primär der Abgabenbehörde erster Instanz. Gemäß [§ 276 Abs. 6 Satz 1 BAO](#) hat die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufung, über die infolge eines zeitgerechten Vorlageantrages von der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Vorlage zu bringen.

Sowohl für die Feststellung des Vorliegens eines Scheingeschäftes als auch für die Feststellung des Vorliegens von Einkünften aus Gewerbebetrieb wurden vom Finanzamt. erforderliche Ermittlungen unterlassen.

Das Finanzamt hat daher Ermittlungen unterlassen, deren Durchführung möglicherweise zu anders lautenden Bescheiden geführt hätten.

In seiner Berufung bzw. im Vorlageantrag gibt der Bw. an,

dass die Einkünfte nicht von der Fa. NamemitZusatz GmbH in Ort stammen, sondern lt. Werkvertrag mit der Firma Name1mitZusatz . in Ort1 in der Staat ,

dass aufgrund der Schwesterfirma der NameFirma in Ort1 die Auszahlungen nach Ort überwiesen und hier im Auftrag Ort1 s getätigt wurden.

Hier fehlen Ermittlungen darüber, ob dies tatsächlich so der Fall war. Unterlagen sind im Akt keine vorhanden.

Der Bw. gibt weiters an, dass die streitgegenständlichen Einkünfte ordnungsgemäß über seine Firma in Stadt versteuert wurden. Auch ist zu ermitteln, ob dies zutrifft, und die entsprechenden Unterlagen anzufordern.

Erforderlich sind außerdem Ermittlungen und Feststellungen hinsichtlich des Vorliegens eines Unternehmerwagnisses betreffend die vom Bw. ausgeübte (ab 1.1.Jahr3 ) Tätigkeit, auch, welche Risiken der Bw. zu tragen hatte, bzw. auch Ermittlungen, inwieweit die in der Niederschrift getätigten Aussagen hinsichtlich der Fragen betreffend Abgrenzung zwischen selbständiger und nichtselbständiger Tätigkeit für die Tätigkeit des Bw. ab 1.1.Jahr3 zutreffen.

Im Hinblick auf das Fehlen konkreter Sachverhaltsermittlungen war der Aufhebung der Vorrang vor der Vornahme zweitinstanzlicher Ermittlungen zu geben. Die Berufungsbehörde sieht sich daher nicht zuletzt aus Gründen der Erhaltung des vollen Instanzenzuges und der Verfahrensökonomie dazu veranlasst, den angefochtenen Bescheid gemäß § 289 BAO aufzuheben und die Rechtssache zu ergänzenden Sachverhaltsermittlung und neuerlichen Entscheidung an erste Instanz zurückzuverweisen.

Salzburg, am 30. Dezember 2013