



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vom 26. Oktober 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes xy vom 1. Oktober 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2007 und betreffend Aufhebung gemäß [§ 299 BAO](#) des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2008 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Erklärung vom 17. September 2008 beantragte der Berufungswerber (Bw.), der seine berufliche Tätigkeit als Programmierer, Techniker, Datenbank- und Netzwerkadministrator, Internethändler angab, die Durchführung der **Arbeitnehmerveranlagung** für das Jahr **2007**. In der diesbezüglichen Erklärung brachte er vor, dass er von drei verschiedenen Stellen Bezüge ausbezahlt bekommen habe.

Mit **Vorhalt** vom 8. Jänner 2009 wurde der Bw. seitens der Amtspartei um Vorlage und Beantwortung diverser Fragen betreffend seine Dienstverhältnisse u.a. bei der TSP. (Verein) und ITM.GmbH i.L. ersucht, da die Arbeitgeber ihrer Verpflichtung zur Abgabe von Lohnzetteln nicht nachgekommen seien.

In **Beantwortung der Fragen** übermittelte der Bw. die ausgefüllten Formulare betreffend die TSP. und die ITM.GmbH, sowie die Kopie einer Arbeitsbestätigung vom 12. Juni 2008

betreffend die ITM.GmbH, die An- bzw. Abmeldung bei der Gebietskrankenkasse betreffend die Tätigkeit bei der ITM.GmbH, die Anmeldung bei der Gebietskrankenkasse der TSP. (eingetragener Verein, ZVR Nr. 123456789) und einen Lohnzettel der TSP. vom 1. Oktober 2007.

Das Finanzamt erließ in der Folge einen Bescheid betreffend **Einkommensteuer** für das Jahr **2007**, worin lediglich Einkünfte der IAF Service GmbH angesetzt wurden.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 brachte der Bw. vor, dass seine Anstellungen bei den Dienstgebern TSP. und bei der ITM.GmbH nicht berücksichtigt worden seien, obwohl diese Anstellungen anzuerkennen seien.

Hinsichtlich des Jahres **2008** beantragte der Bw. ebenfalls die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung, da er vom 1. Jänner 2008 bis 28. Juli 2008 bei der ITM.GmbH i.L. beschäftigt gewesen sei.

Das Finanzamt erließ einen diesbezüglichen **Einkommensteuerbescheid** für das Jahr **2008** mit einer dementsprechenden Abgabengutschrift.

Mit **Aufhebungsbescheid** gemäß [**S. 299 Abs. 1 BAO**](#) vom 1. Oktober 2009 wurde der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 aufgehoben, da der Spruch des Bescheides nicht richtig sei.

Nach den Erhebungen des Arbeitgeberbetriebsstättenfinanzamtes sei der der Arbeitnehmerveranlagung zugrunde gelegte Jahreslohnzettel für das Jahr 2008 nicht durch die vorgebliche Arbeitgeberfirma erstellt und übermittelt worden. Nach Angaben des Geschäftsführers der ITM.GmbH i.L. sei der Bw. in dieser Firma nicht beschäftigt gewesen und daher der betreffende Bescheid durch den Ausweis von Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit von dieser Firma unrichtig und insoweit inhaltlich rechtswidrig.

Da die inhaltliche Rechtswidrigkeit eine nicht bloß geringfügige Auswirkung habe, sei die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2008 von amtwegen zu verfügen.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** gegen den Aufhebungsbescheid führte der Bw. aus, dass er bei der Firma ITM.GmbH beschäftigt gewesen sei. Der Geschäftsführer habe offensichtlich durch unrichtige Angaben versucht, sich vor seiner Verantwortung zu drücken. Der Bw. habe unselbstständige Arbeit geleistet, es seien ihm alle Hilfsmittel zur Verfügung gestellt und alle geleisteten Stunden bezahlt worden.

Im Finanzamtsakt liegt noch eine Kopie einer Bestätigung vom 2. Dezember 2009 ein, worin ein Herr KS., wohnhaft in W. angibt, dass der Bw. in der Firma ITM.GmbH angestellt gewesen sei und für dieses Unternehmen gearbeitet habe.

Im seitens des **Unabhängigen Finanzsenates** (UFS) durchgeführten **Ermittlungsverfahren** wurde der Bw. ersucht darzulegen, wer Herr KS. gewesen sei bzw. in welcher Funktion Herr KS. die Bestätigung vom 2. Dezember 2009 verfasst habe und für welchen Zeitraum diese Bestätigung gelte.

Hinsichtlich seiner angeblichen Tätigkeit bei der TSP. wurde dem Bw. mitgeteilt, dass die Angaben des diesbezüglichen Lohnzettels vom 1. Oktober 2007 nicht überprüfbar seien, da die TSP. steuerlich nicht erfasst sei, dass der Lohnzettel vom 1. Oktober 2007 von einem nicht vertretungsbefugten Organ ausgestellt, und dass keine Lohnsteuer für den Bw. von der TSP. abgeführt worden sei.

Betreffend seine vorgebliche Tätigkeit bei der ITM.GmbH i. L. wurde der Bw. informiert, dass diese seit März 2007 aufgelöst und die vorgelegte Arbeitsbestätigung vom 12. Juni 2008 demnach nicht nachvollziehbar sei. Auch sei die Person „HK.“, die die Arbeitsbestätigung unterschrieben habe, kein vertretungsbefugtes Organ der ITM.GmbH i.L. gewesen.

Mit **Schriftsatz** vom 13. Mai 2010 nahm der **Bw.** zu den einzelnen Punkten Stellung und ersuchte abschließend um Anerkennung seiner Dienstverhältnisse bei der TSP. und ITM.GmbH i.L.

Für den Fall, dass die Anerkennung des Dienstverhältnisses bei der ITM.GmbH i.L. wegen Insolvenz zur Zeit der Beschäftigung des Bw. nicht möglich sei, beantragte der Bw. die Anerkennung der Beschäftigung bei Herrn KoS., da er sein unmittelbarer Arbeitgeber gewesen sei.

Mit Bescheid des Amtes der Wiener Landesregierung vom 21. Jänner 2011, MA 40-SR 5460/10, hinterlegt am 26. Jänner 2011 und am 27. Jänner 2011, wurde festgestellt, dass auf Grund der glaubwürdigen Angaben des ehemaligen Geschäftsführers und nunmehrigen Liquidators der ITM.GmbH i.L der Bw. nicht Dienstnehmer der ITM.GmbH i.L. ist. Der Bescheid ist am 9. Februar 2011 rechtskräftig geworden.

Mit Bescheid der OÖ Gebietskrankenkasse vom 2. Mai 2012 wurde festgestellt, dass der Bw. nicht als Dienstnehmer der TSP. der Vollversicherung und der Arbeitslosenversicherung unterliegt. Eine Formalversicherung gem. [§ 21 Abs. 1 ASVG](#) besteht nicht. Auch dieser Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Laut Versicherungsdatenauszug vom 7. August 2012 der Österreichischen Sozialversicherung hat der Bw. in den streitgegenständlichen Jahren lediglich in der Zeit vom 1. April 2007 bis 3. Juni 2007 Arbeitslosengeld bezogen.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt liegt vor:

Im Jahr 2007 bezog der Bw. Arbeitslosengeld. Dienstverhältnisse im Sinne des § 47 Einkommensteuergesetzes (EStG) 1988 zwischen dem Bw. und der TSP. und zwischen dem Bw. und der ITM.GmbH i.L. lagen keine vor. Auch eine Beschäftigung bei Herrn KoS. war steuerlich nicht anzuerkennen.

Im Jahr 2008 lag kein Dienstverhältnis im Sinne des [§ 47 EStG 1988](#) zwischen dem Bw. und der ITM.GmbH i.L. vor.

Betreffend das Jahr 2007

Rechtliche Grundlagen:

Gem. [§ 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 die Dienstnehmereigenschaft bzw. ein Dienstverhältnis ist, dass ein Dienstnehmer gegenüber seinem Dienstgeber weisungsgebunden ist. Fehlt diese Voraussetzung, so sind die sonstigen Abgrenzungsmerkmale wie mangelndes Unternehmerwagnis oder Bezüge, die denen eines Dienstnehmers angemessen sind, ohne Bedeutung (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 47, Tz 3).

Vorerst ist festzuhalten, dass die Wiener Gebietskrankenkasse (WGKK) und die Oberösterreichische Gebietskrankenkasse (OÖGKK) die strittigen Dienstverhältnisse des Bw. mit der TSP. und mit der ITM.GmbH i.L. nicht anerkannt hat.

Betreffend die TSP. (Verein) stellte die OÖGKK u.a. fest, dass dieser Verein in Linz nicht existent ist und es sich hierbei um eine Scheinanmeldung handelt. Auch der UFS gelangt zur Ansicht, dass der behauptete Dienstgeber des Bw., TSP., nicht vorliegt, zumal dieser Verein auch steuerlich nicht erfasst war. Der diesbezüglich im Akt einliegende Lohnzettel vom 1. Oktober 2007 ist somit nicht richtig.

Betreffend die ITM.GmbH i.L. stellte die WGKK u.a. fest, dass diese keine anderen Dienstnehmer außer den Geschäftsführer (= Liquidator) beschäftigt hat. Auch im Finanzamtsverfahren wurde der Liquidator der ITM.GmbH i.L. einvernommen und gab dieser an, den Bw. nicht zu kennen. Hierauf entgegnete der Bw. dass der Liquidator unrichtige Angaben getätigt habe, um sich vor seiner Verantwortung zu drücken. Nach Ansicht des UFS hat der Liquidator der ITM.GmbH i.L. keine unrichtigen Angaben getätigt, denn auch im Verfahren vor dem Amt der Wiener Landesregierung hat der Liquidator der ITM.GmbH i.L. dieselben Aussagen getätigt. Damit steht jedoch fest, dass die ITM.GmbH i.L. keine Dienstgeberin des Bw. war.

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass mangels Vorliegens von Dienstgebern in den streitgegenständlichen Jahren keine Dienstverhältnisse zwischen dem Bw. und der TSP. und dem Bw. und der ITM.GmbH i.L. begründet wurden.

Wenn der Bw. in der Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 vorbringt, dass die Anstellungen bei der TSP. und der ITM.GmbH anzuerkennen seien, da hinsichtlich der TSP. ein Lohnzettel für das Jahr 2007 ausgestellt worden, der Bw. in der Zeit vom 12. Juni 2007 bis 23. September 2007 in dieser Firma angestellt gewesen sei und diese Firma insgesamt € 10.556,12 an Lohnsteuer für ihn einbehalten habe, ist - wie oben bereits erwähnt – darauf hinzuweisen, dass die TSP. eben keine Lohnsteuer für den Bw. an das Finanzamt abgeführt hat. Damit steht aber fest, dass die Angaben auf dem Lohnzettel vom 1. Oktober 2007 nicht zutreffen und kann dem Finanzamt nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn es die darin ausgewiesenen Bezüge und die anrechenbare Lohnsteuer im streitgegenständlichen Bescheid nicht angesetzt hat. Ergänzend ist festzuhalten, dass die auf dem Lohnzettel angeführte Adresse der angeblich bezugsauszahlenden Stelle nicht richtig ist und derjenige, der die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben auf einem Lohnzettel bestätigt hat, war weder der vertretungsbefugte Obmann der TSP. noch wurde eine diesbezügliche Vollmacht des Vorstandes der TSP. vorlegt. Die Angaben des Lohnzettels vom 1. Oktober 2007 sind demnach als Bemessungsgrundlage für den in Streit stehenden Einkommensteuerbescheid nicht heranzuziehen.

Was die im Akt einliegende Bestätigung vom 12. Juni 2008 der ITM.GmbH i.L. angeht ist auszuführen, dass dieses Unternehmen zum Zeitpunkt der Ausstellung der Bestätigung bereits seit mehr als einem Jahr aufgelöst war und ein Herr HK. auch kein vertretungsbefugtes Organ dieses Unternehmens war. Diese Bestätigung überzeugt nicht.

Auch die Bestätigung vom 2. Dezember 2009, worin ein Herr KS. bestätigt, dass der Bw. bei der ITM.GmbH i.L. angestellt gewesen sei und für dieses Unternehmen auch tatsächlich

gearbeitet habe, verhilft der Berufung nicht zum Erfolg. Denn wie oben bereits ausgeführt, hat die ITM.GmbH i.L. keine weiteren Dienstnehmer außer den ehemaligen Geschäftsführer und nunmehrigen Liquidator.

Soweit der Bw. im Zuge des Ermittlungsverfahrens durch den UFS den Antrag stellt, für den Fall der Nichtanerkennung seiner Beschäftigung bei der ITM.GmbH i.L. ersuche er die Anerkennung der Beschäftigung bei KoS., ist zu erwidern, dass dieser Beweisantrag für den UFS unbeachtlich ist. Denn es ist Sache der Partei, Namen und Anschrift jener Person bekannt zu geben, die den vom Bw. nunmehr vorgebrachten Sachverhalt bestätigen könnte. Da der Bw. jedoch lediglich den Namen und nicht die Adresse seines möglichen Arbeitgebers angibt, ist der UFS nicht in der Lage, die diesbezüglichen Angaben zu überprüfen. Mangels Überprüfungsmöglichkeit durch den UFS, gelangt dieser daher zur Auffassung, dass eine Beschäftigung des Bw. bei KoS. nicht gegeben war.

Betreffend das Jahr 2008

Rechtliche Grundlagen:

Gemäß [§ 299 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Das Finanzamt hat den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 aufgehoben, da die Bemessungsgrundlagen (Jahreslohnzettel) des Bescheides unrichtig seien. Der Geschäftsführer der ITM.GmbH i.L. habe ausgesagt, dass der Bw. in dieser Firma nicht beschäftigt gewesen sei. Diesem Vorbringen entgegnete der Bw., dass der Geschäftsführer versucht habe, sich durch unrichtige Angaben von seiner Verantwortung zu drücken. Als Beweis der Richtigkeit seiner Angaben legte der Bw. eine Bestätigung vom 2. Dezember 2009 vor, worin ein Herr KS. angibt, dass der Bw. in der ITM.GmbH angestellt gewesen sei. Auf weiteres Befragen durch den UFS und Ersuchen um Aufklärung, in welcher Funktion Herr KS. diese fragliche Bestätigung ausgestellt und unterfertigt habe, da die ITM.GmbH bereits seit März 2007 aufgelöst sei, gab der Bw. an, dass Herr KS. Angestellter der ITM.GmbH gewesen sei. Diesem Vorbringen ist zu erwidern, dass auch die WGKK das Dienstverhältnis zwischen dem Bw. und der ITM.GmbH i.L. überprüft und den ehemaligen Geschäftsführer und Liquidator der ITM.GmbH i.L. befragt hat. Im Verfahren vor dem Amt der Wiener Landesregierung bestätigte dieser, dass die ITM.GmbH i.L. keine Dienstnehmer beschäftigt hat; außer den ehemaligen Geschäftsführer und nunmehrige Liquidator selbst. Wenn nun der ehemalige Geschäftsführer und nunmehrige Liquidator der ITM.GmbH i.L. sowohl im Finanzamtsverfahren als auch im sozialversicherungsrechtlichem Verfahren seine Angaben

hinsichtlich des Nichtvorliegens weiterer Dienstverhältnisse bekräftigt und der Bw. diese Aussagen des ehemaligen Geschäftsführers und nunmehrigen Liquidators der ITM.GmbH i.L. im sozialversicherungsrechtlichen Verfahren unbekämpft gelassen hat, gelangt der UFS in freier Beweiswürdigung und auf Grund der unbedenklichen Aussage des Liquidators der ITM.GmbH i.L. zum Ergebnis, dass die Angaben des Bw. betreffend sein vorgebliches Dienstverhältnis mit der ITM.GmbH i.L. nicht stimmen. Damit wurde aber auch kein diesbezügliches Dienstverhältnis im steuerlichen Sinn begründet und war der Bw. in diesem Unternehmen weder im Jahr 2007 noch im Jahr 2008 angestellt. Als Konsequenz davon hat der Bw. im streitgegenständlichen Zeitraum von der ITM.GmbH i.L. auch keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erhalten und ist die Meinung des Finanzamtes daher zutreffend, dass der Spruch des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2008 nicht richtig ist.

Hinsichtlich der Ermessensübung hat die Amtspartei ausgeführt, dass die inhaltliche Rechtswidrigkeit des aufzuhebenden Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2008 eine nicht bloß geringfügige Auswirkung habe. Dieser Auffassung schließt sich der UFS an, zumal sich auf Grund der unzutreffenden Angaben des Bw. wesentliche Folgen betreffend den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 ergeben. Auch kommt dem Prinzip der Rechtmäßigkeit (Rechtsrichtigkeit) grundsätzlich der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit (Rechtsbeständigkeit) zu (vgl. z.B. VwGH vom 5. Juni 2003, [2001/15/0133](#), VwGH vom 7. Juli 2004, [2001/13/0053](#)). Somit bleibt auch der Berufung gegen den Aufhebungsbescheid der Erfolg versagt.

Zusammenfassend ergibt sich, dass in den Jahren 2007 und 2008 weder zwischen dem Bw. und der TSP., noch zwischen dem Bw. und der ITM.GmbH i.L. ein Dienstverhältnis im steuerlichen Sinn bestanden hat. Auch eine Beschäftigung bei KoS. lag nicht vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. August 2012