



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Schatzl und die weiteren Mitglieder Dr. Uta Straka, Mag. Gottfried Warter und Ingrid Landauer über die Berufung des BW, Adresse, vertreten durch Dr. Peter Wohlfahrt, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 5020 Salzburg, Roseggerstraße 23, vom 1. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Friederike Heitger-Leitich, vom 19. Jänner 2005 betreffend Einkommensteuer 2002 nach der am 25. März 2009 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der angefochtene Bescheid und 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

Mit Vorhalt vom 16. Juli 2003 forderte das FA den BW auf, Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2000 und 2001 einzureichen. Laut einer Kontrollmitteilung habe der BW in den Jahren 2000 und 2001 Einkünfte aus Honorarabrechnungen mit der A KEG gehabt. Sollte diese Tätigkeit auch in anderen Kalenderjahren ausgeführt worden sein, wurde der BW aufgefordert, auch für diese Jahre eine Einkommensteuererklärung abzugeben.

In dieser Kontrollmitteilung wurde ausgeführt, dass der BW für das geprüfte Unternehmen zahlreiche Dienstleistungen in Österreich erbracht habe, die über die B GmbH in der Schweiz

abgerechnet worden seien. Die Bezahlung sei in bar abgewickelt worden. Informationen über zusätzliche Tätigkeiten des BW in Österreich lägen dieser Kontrollmitteilung bei.

In dem beiliegenden Aktenvermerk des Betriebsprüfers wurde angeführt, dass der BW nach Auskunft des Geschäftsführers C ausgeführt habe, welche Leistungen mit der B GmbH abgerechnet worden seien und dass er mit keinen anderen Personen oder Mitarbeitern der schweizer Firma Kontakt gehabt habe. Für ihn sei der BW dieses Unternehmen gewesen. Der BW sei auch in der Schweiz für das geprüfte Unternehmen und ebenso in Österreich tätig gewesen und zwar im Bereich der Kundenaquisition. Zudem dürfte der BW für andere Unternehmen in Österreich tätig gewesen sein.

Weiters lagen dieser Kontrollmitteilung auch die in Frage stehenden Rechnungen der B GmbH bis zum März 2001 bei, ebenso Auszüge aus dem Programm des D, wonach der BW dort ein Seminar E abgehalten habe. Als Referenzen zu diesem Seminar wurden Tätigkeiten des BW für verschiedene Banken und Versicherungen sowie für verschiedene Unternehmen in Deutschland und der Schweiz angeführt.

Da der BW den an ihn ergangenen Vorhalt trotz Erinnerung unter Androhung einer Zwangsstrafe nicht beantwortete, wurde der BW in weiterer Folge gem. § 184 BAO für das Jahr 2000 geschätzt, Einkünfte aus Gewerbebetrieb und in weiterer Folge die Einkommensteuer für 2000 festgesetzt.

Gegen diesen Bescheid er hob der BW fristgerecht Berufung und begründete dies im Wesentlichen damit, dass die herangezogenen Basisdaten nicht stimmen könnten, da er zum damaligen Zeitpunkt kein Einkommen gehabt habe und somit die Höhe der Einkünfte zu Unrecht festgesetzt worden sei.

In einem darauf folgenden Ergänzungersuchen ersuchte das FA den BW darzulegen, welche Einnahmen er in den Jahren 2000 und 2001 von der B GmbH erhalten habe. Weiters wurde er ersucht, eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für die Jahre 2000 und 2001 vorzulegen und bekanntzugeben, wovon er in der übrigen Zeit seinen Lebensunterhalt bestritten habe.

Darauf sprach der BW beim FA vor und führte nach einem in den Akten erliegenden Aktenvermerk aus, dass er das Geld zwar übernommen habe, das Geld aber weiter überwiesen habe. Der Lebensunterhalt sei von seiner Freundin bestritten worden.

In weiterer Folge wurde eine Niederschrift mit dem BW aufgenommen, worin der BW anführte, dass der Wohnsitz in F sich im Eigentum seiner Mutter befindet. Er bewohne in der Stadt Salzburg einer 2-Zimmer-Wohnung. Der Strom, die Heizung und die Betriebskosten übernehme seine Mutter. Seit 1992 sei er auf Grund einiger Exekutionen dauernd im Ausland,

insbesondere in Polen, Spanien und in der Schweiz. Er übernehme laufend Gelegenheitsjobs wie zB. Rasenmähen, Auto überstellen, Bier ausschenken usw. Für die B GmbH habe er Vorbereitungsarbeiten erstellt. Die Firma habe ihm ein Auto zur Verfügung gestellt und Handykosten bezahlt. Bei dem Auto handle es sich um ein Fahrzeug mit schweizer Kennzeichen. Die Benzinkosten habe ihm der Auftraggeber ersetzt. Sämtliche Ersätze habe er in bar erhalten, Unterlagen könne er jedoch keine mehr vorlegen. Honorare und sonstige Einnahmen habe er von der B GmbH nicht erhalten. Er besitze keine Vermögenswerte und auch kein Auto. Unterwegs sei er mit einem PKW, dass ihm eine Frau G geliehen habe; den Familiennamen von Frau G kenne er nicht.

Zu Einkünften im Jahr 2002 wurde der BW bei dieser Einvernahme nicht befragt.

In weiterer Folge wies das FA die Berufung für das Jahr 2000 als unbegründet ab, da der BW keinen Nachweis erbringen habe können, wie er seinen Lebensunterhalt bestritten habe.

Mit gleichem Datum erließ das FA Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 und 2002 und begründete die Vorschreibung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb in diesen beiden Jahren mit der Schätzungsbefugnis aufgrund der Nichtabgabe der Steuererklärungen. Zur Höhe der Schätzung wurde auf die aufgenommene Niederschrift mit dem BW verwiesen. Für 2002 wurde dabei ein Betrag von € 15.000,00 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb angesetzt.

Darauf beantragte der BW durch seinen nun ausgewiesenen steuerlichen Vertreter nach verlängerter Rechtsmittelfrist die Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz für das Jahr 2000 und erhob betreffend die Einkommensteuerbescheide 2001 und 2002 Berufung.

Zur Begründung führte der BW an, dass die B GmbH für die A KEG Leistungen im Zusammenhang mit Kundenaquisition und Betreuung in der Schweiz und Italien erbracht habe. Die dafür in Rechnung gestellten Honorare seien dem für dieses Unternehmen gelegentlich tätigen freien Mitarbeiter (dem BW) in bar übergeben worden und an die B GmbH weitergeleitet worden.

Der BW habe für dieses Unternehmen Vorbereitungsarbeiten durchgeführt und fallweise Kunden in Österreich betreut. Für diese Tätigkeiten habe er kein Honorar erhalten, jedoch seien ihm für seine Tätigkeit ein Fahrzeug zur Verfügung gestellt und die anfallenden Handykosten bezahlt worden. Dies habe für B GmbH den Vorteil gehabt, dass die erforderlichen Kundenbesuche nicht durch einen Mitarbeiter aus der Schweiz erfolgen mussten. Der Vorteil für den BW habe darin bestanden, dass er für einige Tage einen PKW zur Verfügung gestellt bekommen habe. Da sich die Tätigkeit für die B GmbH jedoch nur auf wenige Einsätze im Jahr beschränkt habe, habe der BW nach Beendigung eines Einsatzes den Wagen wieder am

Firmenstandort in der Schweiz abgeben und beim nächsten Einsatz wieder abholen müssen. Der BW lege nun eine beglaubigte Bestätigung des Geschäftsführers der B GmbH, H vor, aus der hervorgehe, dass der BW die entgegengenommenen Entgelte an die B GmbH weitergeleitet habe. Der BW habe jedoch die Möglichkeit gehabt, ein firmeneigenes KfZ zu benutzen, sodass ein monatlicher Sachbezug in Höhe von 1,5 % der Anschaffungskosten des KfZ als Sachbezug anzusetzen sei. Auch die Vergütung der gesamten Handyrechnungen sei als Geldwert-Vorteil anzusehen, sodass auch diesbezüglich ein Sachbezug anzusetzen sei. Die vom BW durchgeführten Einsätze in den Jahren 2000 und 2001 hätten rund 4 bis 5 Tage gedauert. Da der BW keine Aufzeichnungen über die privaten Fahrten erbringen könne, sei ein pauschal berechneter Sachbezug von ATS 11.670,00 für die Überlassung des PKW und ein weiterer geschätzter Sachbezug von ATS 2.000,00 für die Privatnutzung des Handys anzusetzen. Weitere Einkünfte habe der BW in den Jahren 2000 bis 2002 nicht erzielt. Das FA habe sich mit den Aussagen des BW, wonach er nur Gelegenheitsjobs überwiegend im Ausland ausgeführt, nicht auseinandergesetzt. Die erstinstanzlichen Bescheide seien auch deswegen, da die gelieferten Unterlagen nicht als Beweismittel gewürdigt worden seien, in Folge Verletzung von Verfahrensvorschriften, rechtswidrig, weswegen die Berufungsvorentscheidung bzw. Bescheide vom 19.1.2005 betreffend der Einkommensteuer 2000 – 2002 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit in Folge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben seien. Weiters werde beantragt, in den neu zu erlassenden Bescheiden betreffend die Einkommensteuer 2000 – 2002 das Einkommen laut der beiliegenden Einkommensteuererklärung für 2000 – 2002 festzusetzen.

Darauf ersuchte das FA den BW um Auskunft dazu, inwieweit er in den Jahren 2000 – 2002 für die verschiedenen angeführten Banken und Versicherungen gearbeitet habe. Weiters wurde er aufgefordert, die Einkünfte aus den jeweiligen ausländischen Gelegenheitsarbeiten bekannt zu geben, da diese entsprechend den jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen zur Steuer heranzuziehen seien. Eine Beantwortung dieser Frage durch den BW erfolgte nicht.

In weiterer Folge stellte das FA Auskunftsersuchen an die in Frage stehenden Banken sowie die genannten Versicherungen. Soweit aus den Akten ersichtlich, beantworteten nur die Versicherungen diese Auskunftsersuchen und führten dazu aus, dass der BW bei ihnen nicht bekannt sei.

Aus den vom FA vorgelegten Akten ersichtlich ist auch, dass die in Frage stehende B GmbH an ihrem Sitz lt. Auskunft des Kreditschutzverbandes keine eigenen Mitarbeiter beschäftigte. Die Gesellschaft sei zudem mit 8. November 2004 für aufgelöst erklärt worden. Dies deshalb, da sie ihr Rechtsdomizil eingebüßt habe und die Frist, welche ihr seitens der Behörden

eingeräumt worden sei, um den gesetzlichen Zustand wieder herzustellen, fruchtlos abgelaufen sei.

In der am 25. März 2009 abgeführten mündlichen Verhandlung führten die Parteien zu den Verhältnissen des Jahres 2002 Folgendes ergänzend aus:

Von Seiten des FA wurde vorgebracht, dass die Höhe der Schätzung für das Jahr 2002 mit Einkünften in Höhe von € 15.000,00 ohnedies gering angenommen worden sei, wenn man bedenke, dass der BW seine Lebenshaltungskosten habe decken müssen. Richtig sei aber, dass der Verweis auf die Niederschrift und das dahinter stehende Kontrollmaterial betreffend die B GmbH unrichtig sei.

Von Seiten des Vertreters des BW wurde vorgebracht, dass das FA die Verantwortung des BW, wonach dieser in einer Wohnung seiner Mutter gelebt habe, die auch die Betriebskosten übernommen habe sowie die Besteitung des Lebensunterhaltes im Ausland nicht gewürdigt habe.

Der UFS hat dazu erwogen:

Gemäß § 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 unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsauffassung gebunden.

Aus Sicht des UFS hat das FA im gegenständlichen Verfahren betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2002 diese Ermittlungspflicht im Sinne der Bestimmungen des § 115 BAO nicht erfüllt.

Es lagen aufgrund des Kontrollmaterials zwar Hinweise vor, dass der BW in den Vorjahren Einkünfte aus einer gewerblich ausgeübten Tätigkeit erzielt haben könnte. Unabhängig von der noch durchzuführenden Überprüfung, ob die fraglichen Gelder der Jahre 2000 und 2001 dem BW zugeflossen und ihm zuzurechnen sind, ist festzuhalten, dass die verfahrensgegenständlichen Rechnungen und diese Zahlungsflüsse bei einer Betriebsprüfung der A KEG nur bis in den März 2001 angefallen sind. Weitere Hinweise auf mögliche Einkünfte des BW aus dieser Quelle für das Jahr 2002 liegen nicht vor.

Das FA hat darüber hinaus auch (ohne Einschränkung auf ein Jahr) versucht andere vermutete Einkunftsquellen des BW zu eruieren, auf die der BW selbst als Referenzen verwiesen

hat. Es hat sich aber nicht ergeben, dass dem BW entsprechende Einkünfte aus diesen Quellen zugeflossen wären.

Damit steht die Aussage des BW, er habe in den Jahren 2000 bis 2002 auf Kosten seiner Mutter gewohnt (und allenfalls auch gänzlich auf ihre Kosten gelebt) der Überlegung des FA entgegen, wonach jedermann finanzielle Mittel zur Verfügung haben muss, um seine Lebenshaltungskosten zu decken.

Das FA hat somit im Ergebnis Ermittlungen unterlassen, um festzustellen, ob bzw. inwieweit die Aussagen des BW der Realität entsprechen und seine Lebenshaltungskosten im Jahr 2002 tatsächlich von anderer Seite getragen worden sind, womit im Ergebnis ein anderes Bescheidergebnis denkbar erscheint.

Das FA wird also im nächsten Verfahrensgang zunächst Ermittlungen dahingehend zu tätigen haben, ob die angeführten Verantwortungen des BW zur Deckung seiner Lebenshaltungskosten der Realität entsprechen.

Dabei wird das FA auch zu überprüfen haben, welche Kosten dem BW über Wohnungskosten hinaus tatsächlich erwachsen sind, wie dies zB Leistungen im Gesundheitsbereich, Versicherungen usgl. mehr betreffen könnte und wird der BW dahingehend zu befragen sein, wie er derartige Kosten gedeckt hat.

Sollten darüber hinaus Hinweise darauf gefunden werden, dass der BW in verschiedenen Ländern gearbeitet haben soll, so wird das FA auch zu überprüfen haben, welche Einkünfte er dabei erzielt hat und (allenfalls) in welchem Land diese zu versteuern sind und welche Auswirkungen dies auf eine mögliche Steuerbelastung im Inland haben kann.

Erst nach dem Ergebnis dieses Beweisverfahrens wird es möglich sein Einkünfte des BW, allenfalls im Schätzungswege feststellen zu können und dessen Steuerpflicht in Österreich auch unter Berücksichtigung der Zuteilung möglicher einzelner Steuerquellen auf die verschiedenen Staaten allenfalls im Schätzungswege zu berücksichtigen.

Dabei ist festzuhalten, dass hinsichtlich der Auslandssachverhalte eine erhöhte Mitwirkungspflicht des BW vorliegt und das FA – sollte der BW nicht an der Aufklärung dieser Sachverhalte mitwirken – den aufgrund der vorgefundenen Beweise vorliegenden Sachverhalt seiner Entscheidung zugrundelegen kann.

Der UFS macht bei dieser Sachlage von der Möglichkeit der Aufhebung und Zurückverweisung deswegen Gebrauch, da der Umfang der noch durchzuführenden Ermittlungen durch das weitgehende Fehlen von Ermittlungen im bisherigen Verfahren groß ist und dem FA derartige

Ermittlungen nach der personellen Ausstattung leichter und zeitökonomischer von der Hand gehen, als dies dem UFS möglich wäre.

Zudem soll dem BW die Möglichkeit gegeben werden Einwendungen gegen die allenfalls erstmals ermittelten Sachverhalte und die Vorhaltungen in einem erstinstanzlichen Verfahren geltend machen zu können und damit den Instanzenzug für den BW bei derart umfangreichen Ermittlungen nicht auf eine erstmalige Verantwortung vor dem UFS beschränken.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden und dieser Aufhebung und Zurückverweisung aus Sicht des UFS der Vorrang vor eigenen Ermittlungen im zweitinstanzlichen Verfahren einzuräumen

Salzburg, am 25. März 2009