

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch KPMG NÖ Wirtschaftstreuhand GmbH, diese vertreten durch Mag. Johann Mcdoch, gegen die Bescheide des Finanzamtes Mödling, vertreten durch Hofrat Mag. Christian Hrdina, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz – und Einkommensteuer für das Jahr 1996 sowie betreffend Umsatz – und Einkommensteuer für die Jahre 1995 und 1996 nach in Wien durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

Entscheidungsgründe

1. Darstellung des Verwaltungsgeschehens

1. 1. Eingabe vom 2. Juni 1997

Ausgelöst wurde das gegenständliche Verfahren durch Eingabe des steuerlichen Vertreters des Bw. vom 2. Juni 1997, die als "*Offenlegung zusätzlicher Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für das Jahr 1995*" tituliert wurde. In dieser Eingabe wurde bekanntgegeben, der Bw. habe 1995 zusätzlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von S 696.674,78 erzielt. Diese Einkünfte resultierten aus einem gerichtlichen Vergleich mit dem ehemaligen Dienstgeber des Bw., P. Hingewiesen wurde in dieser Eingabe auch darauf, dass gemäß § 67 Abs. 8 (erg. lit a, 3. TS) EStG 1988 (Anm. idF vor BGBI I 2000/142) Vergleichssummen, die von demselben Arbeitgeber gewährt werden, mit dem Steuersatz, der tarifmäßig dem Arbeitslohn des letzten vollen Kalenderjahres entspricht, zu versteuern sind (Anm.: Der Bw. war bei P. im Zeitraum 1. Dezember 1992 bis 31. Mai 1994 als Dienstnehmer angemeldet). Diese Eingabe wurde vorerst von einem Lohnsteuerprüfer des Finanzamtes durch Vorbereitung einer Lohnsteuerprüfung beim vom Bw. genannten Arbeitgeber P in Bearbeitung genommen.

1. 2. Im Lohnsteuerakt aufliegende berufungsrelevante Unterlagen, die P überreichte

- Vereinbarung vom 5. 12. 1993 mit dem Bw., die am 25. 7. 1994 in Punkt V modifiziert wurde (Diese Vereinbarung wurde auch vom Bw. in der modifizierten Form eingereicht); Näheres hiezu: Erläuterungen zu Punkt 1. 3. 1. 1.)
- Eine Klage des Bw. gegen P vom 16. Jänner 1995 wegen S 180.000 s A
- Eine Rechnung hinsichtlich einer Wohnung in Sp - G, top 10,
- 2 Konten aus der Buchhaltung.

1. 2. 1. Zu den Ausführungen des Bw. in der Klage vom 16. Jänner 1995

Der Bw. sei bei P einerseits bis 31. Mai 1994 als Angestellter im Rahmen eines Dienstverhältnisses beschäftigt gewesen, daneben seien für Arbeiten an Bauprojekten von P auf freiberuflicher Basis Stundenhonorare ausbezahlt worden, für deren Besteuerung er selbst Sorge zu tragen hatte und die der Umsatzsteuer unterlagen. Der Bw. habe sowohl seine Leistungen im Rahmen des Dienstverhältnisses als auch die auf freiberuflicher Basis in der Betriebsstätte von P mit deren Betriebsmitteln erbracht. Er habe sämtliche Leistungen persönlich in wirtschaftlicher Unterordnung unter die Unternehmenszwecke von P ausgeübt. Der Bw. sei verpflichtet gewesen, seine Leistungen im ständigen Einvernehmen mit P zu erbringen und dieser laufend über den Fortschritt seiner Tätigkeit zu berichten. Da er somit die auf Honorarbasis erbrachten Leistungen in wirtschaftlicher Unselbständigkeit erbracht habe, sei er als Arbeitnehmerähnlich anzusehen und daher den Arbeitnehmern gleichgestellt, womit sich dadurch eine Arbeitsrechtsache ergäbe. Betont wurde, dass die im Rahmen des Dienstverhältnisses

entstandenen Ansprüche des Bw. abgegolten wurden und daher nicht verfahrensgegenständlich seien.

Da die Honorare dem Bw. nur zu einem geringen Teil ausbezahlt wurden, habe per Ende Mai 1994 ein Anspruch gegen P von S 405.965 zzgl. 20% USt. bestanden. Dieser Anspruch sei von P am 9. 8. 1994 ausdrücklich schriftlich anerkannt und die Abstattung in monatlichen Raten von S 30.000, beginnend mit August 1994, vereinbart worden. Aufgrund einer Gegenverrechnung sei von dem Honorar – Nettobetrag in Höhe von S 405.965 ein Betrag in Höhe von S 27.000 in Abzug zu bringen, sodass mangels Zahlung von Raten die von P anerkannte Forderung des Bw. in nachfolgender Höhe zu Recht bestand:

| | | | |
|-----------------|--|--|---------|
| Honoraranspruch | | | 378.965 |
| 20% USt | | | 75.793 |
| Summe | | | 454.758 |

Für den Verzugsfall wurden 6% Verzugszinsen p. a. vereinbart.

1. 2. 2. Zur Rechnung über die Wohnung

Näheres betreffend die Wohnung Sp – G, top 10 siehe Punkt 1. 3. 1. 3.

Die Kostenanteile des Kaufpreises wurden (in ATS) wie folgt mitgeteilt:

| | |
|-----------------------|--------------|
| Anteilige Grundkosten | 253.078,65 |
| Anteilige Baukosten | 985.351,13 |
| zuzüglich MWSt | 197.070,22 |
| Somit gesamt | 1.435.500,00 |

1. 2. 3. Zu den Kontoauszügen

Aus diesen ist zu entnehmen, dass dem Bw. 1995 S 894.245 zugeflossen sind und er hinsichtlich Sp. mit der Wohnung in der Sp – G, top 10 und einer Garage im Gesamtwert von insgesamt S 1.595.000 abgegolten wurde.

1. 3. Eingabe des Steuerberaters des Bw. vom 3. Oktober 1997

Auf Vorhalt des Lohnsteuerprüfers, sämtliche Vereinbarungen mit P. nebst Vergleich und allem weiteren sachverhaltsrelevanten Schriftverkehr einzureichen, wurde durch den steuerlichen Vertreter eine als Aktenvermerk titulierte Eingabe nachfolgenden berufungsrelevanten Inhaltes übermittelt:

Der Bw. sei seit Beginn des Jahres 1993 (Anm. richtig seit 12/92 angemeldet) Angestellter der P. gewesen und habe (monatlich) einen Gehalt von S 9.290 bezogen. Darüberhinaus sei ihm eine erfolgsabhängige Prämie für Sp. in Aussicht gestellt worden.

Im Dezember 1993 sei eine konkrete Vereinbarung über diese Erfolgsbeteiligung mit 40% zu standegekommen. Durch diese Vereinbarung seien sämtliche Überstunden und Mehrleistungen, die durch das Projekt verursacht wurden, abgegolten worden. Es sei durch diese Vereinbarung bezoagt worden, dem Bw. eine Bonifikation für den von ihm erbrachten Projekterfolg zu bieten. Darüberhinaus sei der Bw. auch für andere Projekte der P. tätig gewesen. Diese Leistungen und die damit im Zusammenhang stehenden Mehr – und Überstunden seien von dieser Vereinbarung nicht umfasst gewesen.

Die Mehr – und Überstunden im Zusammenhang mit anderen Projekten seien Gegenstand gerichtlicher Auseinandersetzungen gewesen. Es sei letztlich keine vollständige Bezahlung durch P. erfolgt. P. überließ dem Bw. einen Garagenplatz im Wert von rund S 160.000. Der Rest der Mehrstunden sei mit einem Betrag in Höhe von S 114.758 im April 1996 an den Bw. überwiesen worden.

Daneben habe eine Forderung des Bw. an P. in Höhe von S 500.000 aus der Übergabe eines Sparbuchs bestanden. Diese Forderung war mit einem Wechsel aus dem Jahr 1993 besichert. Da P. die Rückzahlung der S 500.000 verzögerte, kam es zu einer gerichtlichen Klage. Im Rahmen der Tagsatzung vom 28. März 1995 wurde hierüber ein Vergleich über den fälligen Wechsel geschlossen worden. Auch wurde die Gewinnbeteiligung an Sp. mitverhandelt. Es erfolgte hierüber eine vergleichsweise Einigung zu einem Betrag von S 1.450.000. Davon entfielen S 530.000 (inklusive Zinsen von S 30.000) auf den Wechsel, S 11.255 auf die Prozesskosten und der Rest auf den Anspruch auf Gewinnbeteiligung im Rahmen des Dienstverhältnisses. Diese Vereinbarung führte zum Kaufvertrag über die Wohnung top10 vom 5. September 1995.

Hinsichtlich der Vergleichszahlung wurde eine steuerliche Beurteilung wie folgt erbracht:

Der Wert in Höhe von S 894.245 gelte als steuerlicher Sachbezug. Relevant sei der Nettobetrag, da der Bw. entgeltlich im Erwerb der Wohnung wegen der Vorsteuerberechtigung ebenfalls nur den Nettobetrag habe aufbringen müssen. Zum Inhalt der Vereinbarung vom 5. Dezember 1993 wurde ergänzend ausgeführt:

Die gegenständliche Gewinnbeteiligung bewirke eine Zuordnung zu den Einkünften aus nicht-selbständiger Arbeit, da

- der Bw. zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses Angestellter der P. gewesen sei
- der Bw. in erster Linie seine Arbeitskraft zur Verfügung gestellt habe
- der Bw. letztlich weisungsgebunden gewesen sei (bei Uneinigkeit mit Pv habe dieser die Entscheidungsgewalt gehabt)

- der Bw. verpflichtet gewesen sei, seine Arbeitsstunden aufzuzeichnen
- der Bw. trage (Anm. offenbar gemeint:) trage nicht Unternehmerrisiko, da er nicht am Verlust beteiligt sei.

Weiters wurde ausgeführt:

Von Pv sei in den gerichtlichen Auseinandersetzungen mehrfach eine Gesellschaftsgründung unterstellt worden, was aus mehreren Gründen auszuschließen sei:

- Die Gesellschaft sei niemals ins Firmenbuch eingetragen worden
- Eine Besicherung des Gesellschaftsanteiles in Form eines Wechsels sei unüblich
- Bei einer Gesellschaft würde die Erfolgsbeteiligung am Gesamterfolg des Unternehmens und nicht an einem einzelnen Projekt bestehen.

Von Pv wurden Vergleichsangebote mit Beträgen zuzüglich USt. ausgefertigt. Dies sei nicht denkbar, da bei der Beschäftigung eines Arbeitnehmers nicht aus der gleichen Tätigkeit auch Honorare bezahlt werden können. Aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes lasse sich ableiten, dass eine Honorarvereinbarung nur bei einer grundlegend anderen Tätigkeit vorstellbar sei. Der Bw. sei jedoch ausschließlich für Tätigkeiten als technischer Angestellter (Projektleitung, Erstellen von Planzeichnungen, Anfertigen von Ausschreibungsunterlagen der P.) herangezogen worden. Weiters sei der Bw. nur für P. tätig gewesen. Seine Bezahlung sei ausschließlich im Rahmen der geleisteten Arbeitstunden zuzüglich einer projektbezogenen Gewinnbeteiligung erfolgt.

Hingewiesen wurde noch darauf, dass im Rahmen der Erstellung der Steuererklärungen für das Jahr 1995 der Betrag nicht aufzunehmen war, da die Besteuerung mit dem Belastungsprozentsatz eine Endbesteuerung darstellt.

1. 3. 1. Hiezu eingereichte Beilagen (auszugsweise):

1. 3. 1. 1. Vertrag zwischen P. und dem Bw vom 5. Dezember 1993

Punkt II: Ziel der Zusammenarbeit:

Die Errichtung eines Wohngebäudes in Sp. - G und dessen Verwertung durch Verkauf oder Vermietung

Punkt III: Aufgabenverteilung:

Pv stellt für Sp. die Räumlichkeiten, Geräte, Einrichtung und Personal zur Verfügung. Weiters obliegt es ihm, seine Arbeitskraft (Bauaufsicht und – koordination), Erfahrung und die für den Projekterfolg erforderlichen Geldmittel zur Verfügung zu stellen.

Der Bw. stellt für das gemeinsame Projekt seine Arbeitskraft und seinen Computer zur Verfügung. Seine Aufgabe ist es, die für den Projekterfolg erforderlichen Tätigkeiten bei P. zu koordinieren und größtenteils auch selbst auszuführen. Sein Tätigkeitsbereich umfasst vor allem die Erstellung sämtlicher Plan – und Ausschreibungsunterlagen sowie die Erstellung von Kal-

kulationsunterlagen, Führung einer Projektkostenkontrolle und die Erledigung von Behördenwegen.

Meinungsverschiedenheiten über Projektentscheidungen sind von den Vertragspartnern gemeinsam ohne unnötige Verzögerungen zu klären. Kann keine gemeinsame Entscheidung gefunden werden, obliegt Pv diese Entscheidung.

Punkt IV: Definition des Projekterfolges

Der Projekterfolg bzw. Gewinn errechnet sich aus der Summe der für das Projekt getätigten Einnahmen abzüglich der Ausgaben. Die Einnahmen setzen sich aus folgenden Erlösen zusammen:

- Verkaufserlöse der Wohnungen einschließlich Zubehör (z. B. Terrassenflächen);
- Verkaufserlöse der Garagenplätze;
- Verkaufserlöse der Geschäftslokale;
- Weiterverrechnung der Anschlusskosten
- Mieterlöse;
- Diverse Provisionen, etc.

Diese Ausgaben gelten nur dann als abzugsfähig, wenn sie auch tatsächlich für das o. a. Projekt getätigt werden.

Als Ausgaben gelten insbesondere:

- Anschaffungskosten des Grundstückes inklusive Nebenkosten;
- Sämtliche Baukosten;
- Kosten der Kapitalbeschaffung, Fremdkapitalzinsen;
- Sämtliche Gebühren, Steuern und Abgaben für das o. a. Grundstück;
- Anteilige Honorare und Gehälter von freien Mitarbeitern und Angestellten der P. die auf das Projekt entfallen. Dies gilt nicht für etwaige projektbezogene Honorare bzw. Gehälter der vertragspartner. Die verbleibenden Bürokosten werden durch einen 5%igen (*korrigiert auf 10%igen*) Gewinnanteil abgedeckt.

Sämtliche Kosten, die den Vertragsparteien durch ihre vertraglichen Pflichten (Punkt III) entstehen und in der obigen Ausgabenaufstellung nicht enthalten sind, gelten durch den Gewinnanteil als abgegolten.

Punkt V Aufteilung des Projekterfolges bzw. Gewinnes

Die Vertragsparteien vereinbaren den Gewinn in folgenden Prozentsätzen aufzuteilen:

Pv erhält 60%

Der Bw. erhält 40%

Diese Gewinnverteilung wurde durch eine Vereinbarung vom 25. 7. 1994 modifiziert, die allerdings vom Bw. nicht mitunterfertigt wurde, somit rechtsunwirksam erscheint

Variante A) Nach Freigabe Baukonto durch die EÖSP Anweisung von S 800.000 innerhalb von 8 Tagen und Rückgabe des Sparbuches

Variante B) Rückerstattung des Sparbuches bis 25. 9. 1994 und Anweisung von S 600.000 nach Freigabe des Baukontos innerhalb von 8 Tagen.

Die Ausfolgung des Sparbuchs erfolgt gegen Rückgabe des zur Sicherstellung ausgestellten Wechsels

Punkt VI Verluste

Für den Fall, dass sich kein Projekterfolg bzw. Gewinn im oben genannten Sinn errechnet, wird Folgendes vereinbart.

Pv hat sämtliche Verluste aus dem Projekt zu tragen und der Bw. erhält im Verlustfall keinerlei Abgeltung für die in das Projekt investierte Arbeitszeit. Ebenso nicht für den Einsatz des ein-gebrachten Computers.

Punkt VII Nebenabreden

Der Bw. hat Pv im August 2002 ein Sparbuch mit S 500.000 gegen einen Wechsel übergeben. Dieses Sparbuch wurde von Pv als Sicherheit für den Kredit zum Grundstücksankauf hinterlegt. Dieser Betrag ist dem Bw. auch für den Fall eines Verlustes einschließlich der auf dem Kapitalsparbuch anfallenden Zinsen rückzuerstatten.

1. 3. 1. 2 Vergleichsausfertigung vom 28. März 1995

Pv hat sich im Rahmen eines gerichtlichen Vergleiches verpflichtet, dem Bw. S 530.000 (Sparguthaben nebst Zinsen) sowie Prozesskosten (S 11.255) zu bezahlen.

Weiters wurden bei dieser Gelegenheit – außergerichtlich – weitere Ansprüche des Bw. gegenüber P bzw. Pv verglichen. Aus einer Notiz hiezu ist ersichtlich, dass der Bw. für die Zurverfügungstellung seines Sparbuches (S 500.000) als Sicherstellung, damit P den Kredit für den Kauf der Liegenschaft in Sp – G zugesprochen erhielt sowie für die Mitarbeit bei diesem Projekt die Wohnung top 10 erhielt, und zwar im Wert von S 1.435.500,00. Nachfolgende Berechnung wurde durchgeführt:

| | | |
|------------------|-----------|---|
| Wert der Wohnung | 1.435.500 | |
| abzüglich: | 530.000 | (Sparbuch nebst Zinsen) |
| und | 11.255 | Prozesskosten |
| sodass | 894.245 | als Abgeltung für die Mitarbeit am Projekt Sp verblieben. |

Weiters wurde vermerkt:

Für die restliche Mitarbeit bei diversen Projekten solle der Bw. S 405.965 exkl. MWSt bekommen. 2 Klagen wurden durch den Bw. eingebracht:

- a) über S 180.000 (s.o., Punkt 1. 2. 1.), endete mit Versäumungsurteil; es erfolgte Bezahlung
- b) über S 274.758, endete ebenfalls mit Versäumungsurteil; hievon wurden S 132.330,73 bezahlt sowie S 160.000 für die Übertragung eines Garagenplatzes in Sp - G. angesetzt. Dies sind Vorgänge die das Jahr 1996 betreffen.

1. 3. 1. 3. Schreiben des Anwaltes des Bw. vom 2. Mai 1995 an Pv und Kaufvertrag

Hierin wird, den o. a. Vorgang bestätigend, darauf verwiesen, dass, begleitend zu dem gerichtlichen Vergleich vom 28. März 1995, die Übertragung einer Eigentumswohnung im Werte von rund S 1.450.000 vereinbart wurde. Aus dem mit 5. September 1995 datierten Kaufvertrag hinsichtlich der Wohnung top 10 geht hervor (Punkt III), dass der Kaufpreis S 1.435.500 beträgt. Weiters wurde auf den gerichtlichen Vergleich vom 28. März 1995 (betreffend Sparbuch) sowie darauf hingewiesen, dass der Bw. aufgrund des Vertrages vom 5. Dezember 1993 Anspruch auf Gewinnbeteiligung gegen P. hinsichtlich des Projektes Sp habe.

1. 4. Ergebnis der Prüfung der Aufzeichnungen gem. § 151 Abs. 1 BAO

Die geplante Lohnsteuerprüfung wurde nicht durchgeführt. Vielmehr erfolgte in weiterer Folge eine Prüfung der Aufzeichnungen des Bw., die zur Erlassung der bekämpften Bescheide im wiederaufgenommenen Verfahren führte. Nachfolgende Prüfungsfeststellungen wurden getroffen:

Im Prüfungsbericht (Tz. 12) wurde festgestellt, die in Zusammenhang mit dem Projekt Sp. erzielten Einnahmen bzw. Einkünfte resultierten nicht aus einem Dienstverhältnis zu P sondern stünden in Zusammenhang mit selbständiger Tätigkeit. Nachfolgendes wurde hiezu – übersichtsmäßig dargestellt - ausgewiesen:

- Vom Bw. wurden Honorare von P bei Gericht in Höhe von S 454.748 inklusive Umsatzsteuer eingeklagt;
- Der Bw. war seit Jahren für P auf freiberuflicher Basis als technischer Zeichner und Konsulent tätig;
- Seit Dezember 1992 ist der Bw. aufgrund eines mündlich abgeschlossenen Dienstvertrages mit 30 Wochenstunden zu einem Monatsgehalt von S 9.290 für die Betreuung diverser Bauvorhaben angestellt. Die Vereinbarung über das Projekt Sp. nimmt auf dieses Dienstverhältnis nicht Bezug, jedoch wird das 1992 übergebene Sparbuch erwähnt.
- Viele Formulierungen des Vertrages wie eine spätere gemeinschaftliche Vermietung, die selbständige Arbeitseinteilung und – verantwortung des Bw., die Definition des Projekterfolges, die Verwendung der seit 1991 in dessen Anlagenverzeichnis enthaltenen Computeranlage und die ersterwähnte Klage sprechen für eine selbständig ausgeübte Tätigkeit.

- Pv gab niederschriftlich bekannt, dass die Vereinbarung betreffend Sp. nicht als nicht-selbständige Tätigkeit erachtet worden sei, sondern als freie Mitarbeit laut Stundenaufstellung, die Klagsgegenstand war und immer mit USt ausgewiesen wurde.
- Auf die unter Punkt 1. 2. 1. ausgewiesene Klage wird Bezug genommen, dass der Bw. sowohl selbständig als auch nichtselbständig tätig gewesen sei und erwähnt wurde: *"Die im Rahmen des Dienstverhältnisses entstandenen Ansprüche des Klägers wurden diesem abgegolten und sind somit im Rahmen dieses Verfahrens nicht verfahrensgegenständlich".*
- Aus der dieser Klage beigefügten Stundenabrechnung ist zu ersehen, dass das Projekt Sp im Zeitraum 1992 bis 1994 ebenso aufgezeichnet wurde wie die (Anm. früheren) als freie Mitarbeit abgerechneten Objekte, ohne dass jedoch jene Stunden, da ja eine Gewinnbeteiligung vereinbart war, abgerechnet wurden. Die danach in den Jahren 1993 und 1994 durch P erfolgten Zahlungen wurden auf die Stundenabrechnungen angerechnet und beziehen sich daher nicht, vom steuerlichen Vertreter bestätigt, auf eine Honorarnote aus dem Jahr 1991. Die für den Zeitraum 1993 geltend gemachten Betriebsausgaben wie Kilometergeld, Diäten und insbesondere die AfA für die Computeranlage belegen, dass auch die damit erzielten Einnahmen selbständiger Natur sind.

1. 5. Berufungsausführungen

Anzumerken ist, dass die Berufung gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz – und Einkommensteuer für das Jahr 1995 infolge Versäumung einer Mängelvorhaltsfrist gemäß § 275 BAO als zurückgenommen erklärt wurden.

1. 5. 1. Betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz – und Einkommensteuer für das Jahr 1996

Bereits in einer Besprechung vom 9. Juni 1998 sei der Behörde der vollständige Sachverhalt erläutert worden. Die Bescheide für das Jahr 1996 wurden am 7. August 1998 erlassen und am 11. August 1998 zugestellt. Da der Finanzbehörde somit bereits der gesamte Sachverhalt offengelegt worden sei, sei eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht zulässig.

Die Frist zur Abgabe der Steuererklärungen 1996 sei unter Hinweis auf die Betriebsprüfung, teilweise unter Mitwirkung des Prüfers, mehrmals verlängert worden. Schließlich sei nach Erläuterung des gesamten Sachverhaltes die Steuererklärung mit Schreiben vom 27. Juli 1998 an das Finanzamt übermittelt worden. In dem Begleitschreiben zur Steuererklärung sei deutlich auf die Sachleistung des ehemaligen Dienstgebers P hingewiesen worden. Die Veranla-

gung sei von der Behörde bei genauer Kenntnis des Sachverhaltes erklärungsgemäß vorgenommen worden. Dies lasse erkennen, dass der Beurteilung der Bezüge als Vergleichszahlungen, die gem. § 67 Abs. 8 EStG zu versteuern seien, gefolgt wurde. Eine Wiederaufnahme des Verfahrens sei daher unzulässig.

1. 5. 2. Betreffend Umsatz – und Einkommensteuer für die Jahre 1995 und 1996

Zur Feststellung im ersten Satz der Tz. 12 des Bp – Berichtes, dass der Bw. im Jahre 1995 S 1.730.258 und (1996) S 160.000 neben erklärten Einkünften aus selbständiger Tätigkeit und Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit von der selben Firma (P) zugeflossen seien, werde klargestellt, dass der Bw. bei P im Zeitraum 12/1992 bis 31. Mai 1994 beschäftigt war. In den Jahren 1995 und 1996 war der Bw. ausschließlich im Dienstverhältnis bei einer anderen Firma. Die Zahlungen der P beruhten daher zur Gänze aus Vergleichen vor Gericht. Neben diesen gerichtlichen Auseinandersetzungen hätten zu P keine Vertragsbeziehungen mehr bestanden.

Die im Betriebsprüfungsbericht angegebenen Werte der Eigentumswohnung nebst Garage stellten unverhandelte Verkaufspreise der Objekte dar.

Unbestritten sei, dass der Bw. im Zeitraum vom Dezember 1992 bis 31. Mai 1994 bei P als Dienstnehmer beschäftigt war. Bereits bei Eintritt ins Dienstverhältnis sei abgesprochen worden, dass zusätzlich zum Gehalt eine erfolgsabhängige Komponente aus dem Projekt Sp. zu bezahlen sei. Nach unterschiedlichen Auffassungen über den Inhalt dieser Vereinbarung im Jahr 1993 sei es schließlich im Dezember dieses Jahres zur schriftlichen Fassung der Ansprüche aus dem Dienstverhältnis gekommen. Entgegen den Darstellungen der Betriebsprüfung habe es sich nur um die schriftliche Fassung einer bereits getroffenen Vereinbarung und nicht um das Hinzutreten einer neuen gehandelt. Diese Vereinbarung habe nur das Dienstverhältnis betroffen, da außer seiner Arbeitskraft und die Übernahme der Projektleitung der Bw. keine nennenswerten weiteren Leistungen übernommen habe und er in letzter Konsequenz weisungsgebunden war.

Weiters sei der Bw. verpflichtet gewesen, seine Arbeitsstunden aufzuzeichnen und habe kein Unternehmerrisiko getragen, da er nicht am Verlust beteiligt gewesen sei. Es sei somit die Tätigkeit für einen Arbeitgeber ohne Beteiligung am Risiko und unter Weisungsgebundenheit sowie disziplinärer Gewalt durch den Dienstgeber vorgelegen.

Die Feststellung der Betriebsprüfung, das im August 1992 gewährte Darlehen sei im Zusammenhang mit der Vertragserrichtung übergeben worden, sei unrichtig. Denn dieses Darlehen sei bereits vor Eintritt in das Dienstverhältnis übergeben und mit einem Wechsel fremdüblich

gesichert worden. Es habe sich um ein Privatdarlehen gehandelt. In der Vereinbarung mit P sei dieses Darlehen lediglich als Nebenabrede bzw. zur Dokumentation erwähnt worden.

Bis zur Beendigung des Dienstverhältnisses und darüber hinaus seien dem Bw. seine Ansprüche aus der Erfolgsbeteiligung sowie solche aus den für andere Projekte geleisteten Überstunden vorenthalten worden.

Bevor der Bw. den Rechtsweg beschritten habe, habe er noch versucht, mit Pv eine gütliche Einigung herbeizuführen. Im Rahmen dieser Verhandlungen sei auf Vorschlag von Pv eine Vereinbarung unterzeichnet worden, wonach die geleisteten Überstunden als Honorare abgerechnet werden sollten. Diese Änderung der Vertragsverhältnisse sei allerdings erst nach Beendigung der Tätigkeit des Bw. für P vorgenommen worden. Da auch nach Unterfertigung dieser Vereinbarung keine Zahlungen an den Bw. erfolgten, habe er die Arbeiterkammer um Rechtsbeistand ersucht. Aus Gründen der raschen Durchsetzbarkeit habe der von der Arbeiterkammer empfohlene Rechtsanwalt auf Einhaltung der unterfertigten Honorarvereinbarung geklagt. Es sei somit nicht absehbar gewesen, dass die im Rahmen des Dienstverhältnisses geleisteten Überstunden als Honorare zur Auszahlung gelangten. In diesem Rechtsstreit sei es nicht um die Bewertung des Erfolges aus dem Projekt Sp. gegangen, sondern nur um die Entlohnung der in anderen Projekten geleisteten Überstunden.

Weiters hat der Bw. eine Wechselklage eingebracht, da der Bw. auch die Rückzahlung des privat gewährten Darlehens verweigerte. In diesem Verfahren einigte man sich im Vergleichswege, wobei auch die Gewinnbeteiligung an dem Projekt Sp. mitverhandelt wurde. Die Definition des Projekterfolges deute eindeutig darauf hin, dass alle Tätigkeiten im Rahmen der P geleistet werden sollten und dass bei der Ermittlung des Projekterfolges es keine Unkosten oder Gemeinkosten, die nicht mit dem Projekt zusammenhängen, anzusetzen sind. Es habe sich daher um eine Vereinbarung gehandelt, die typischer Wiese zwischen einem Unternehmer und einem Nichtunternehmer getroffen worden sei.

Im Rahmen der Betriebsprüfung seien zwei Sachverhalte vermischt worden. Einerseits wurde der Anspruch auf Überstundenentlohnung, der nachträglich als Honoraranspruch umqualifiziert wurde, eingeklagt. Im Zusammenhang mit der Gewinnbeteiligung sei nie von Umsatzsteuer die Rede gewesen, vielmehr sei ein Anspruch aus dem Dienstverhältnis gefordert worden. Erwähnt wurde weiters, dass die Vereinbarung eines Dienstverhältnisses eine Gesamtvereinbarung dargestellt habe. Diese sei durch die unterschiedliche Einschätzung des Erfolges des Projektes Sp. zu Stande gekommen. Es sei daraufhin vereinbart worden, dass das

Grundgehalt relativ niedrig gehalten werde, der Anteil am Projekterfolg jedoch einen bedeutenden Anteil ausmachen solle.

Es sei nicht beachtet worden, dass die Hingabe der Wohnung für P sich nur auf die Herstellungskosten bezogen habe, was bei dem gegenständlichen Projekterfolg einen weitaus niedrigeren Betrag ausgemacht hätte. Weiters sei anzumerken, dass die im ersten Stockwerk gelegene benachbarte Wohnung einschließlich eines Garagenplatzes um S 1.250.000 veräußert worden sei und daher der im Rahmen der Betriebsprüfung angesetzte Wert zu hoch erscheine. Bei einem Kauf hätte der Bw. den von der Betriebsprüfung angesetzten Wert nicht entrichten müssen.

Eine Verletzung von Verfahrensvorschriften werde darin erblickt, dass die vom steuerlichen Vertreter übergebenen Beweise und Belege zur Glaubhaftmachung im Betriebsprüfungsbericht ebensowenig einer Würdigung unterzogen wurden wie auch der vom Prüfer erwähnte Umstand, dass die Buchung über den Geschäftsfall der Begleichung der Verbindlichkeit aus dem Vergleich (Übergabe der Wohnung) bei der P ohne Vorsteuerabzug erfolgt sei, obwohl sonst regelmäßig Vorsteuer in Anspruch genommen wurde.

Weiters sei die Niederschrift mit dem Prozessgegner (P) dem Bw. nicht zur Stellungnahme übermittelt worden.

1. 6. Stellungnahme des Betriebsprüfers

- Zur Wiederaufnahme des Verfahrens

Da endbesteuerte Einkünfte nach § 67 Abs. 8 EStG nicht vorlagen, sondern "selbständige" Einkünfte, die als solche nicht erklärt wurden, sei die Wiederaufnahme gerechtfertigt.

- Zur Berufung gegen die Sachbescheide

Zutreffend ist, dass 1995 und 1996 keine Einkünfte aus selbständiger Arbeit mehr erklärt wurden. Alle in der Berufung vorgebrachten Argumente seien im Zuge der Betriebsprüfung ausführlich mit dem Bw. und seinem Vertreter besprochen worden. Die Bewertung der Wohnung sei durch Rechnung und Anerkenntnis durch den Bw. zur Kenntnis genommen worden. Er hat ja auch den entsprechenden Vorsteuerabzug und die Anschaffungskosten als AfA – Bemessungsgrundlage in Anspruch genommen.

1. 7. Gegenäußerung zu dieser Stellungnahme

- Zur Wiederaufnahme des Verfahrens

Diese Stellungnahme sei unverständlich. Denn der Bescheid sei erst nach Offenlegung des gesamten zu beurteilenden Sachverhaltes erlassen worden. Die Verfahrensabfolge wurde chronologisch wie folgt dargestellt:

| | |
|-------------|--|
| 09. 6. 1998 | Beginn der Betriebsprüfung |
| 10. 6. 1998 | Besprechung des Sachverhaltes |
| 23. 6. 1998 | Besprechung unter Beziehung des Bw.; Übergabe von Unterlagen, die am 23. 6. 1998 rückübermittelt wurden. |
| 30. 6. 1998 | Besprechung unter Beibziehung der Fachbereichsleiterin für Umsatzsteuer |
| 27. 7. 1998 | Abgabe der Steuererklärungen für 1996 (Fristerfordernis) unter Hinweis auf die Sachzuwendung durch den Dienstgeber |
| 07. 8. 1998 | Ausstellung erklärungsgemäßer Bescheide |

Zum Zeitpunkt der Ausstellung der Bescheide lagen der Behörde bereits die zur Beurteilung notwendigen Dokumente der gerichtlichen Vergleiche, die Sachverhaltsdarstellung des steuerlichen Vertreters sowie sämtliche Vereinbarungen mit dem Dienstgeber vor.

- Zu den Sachbescheiden

Nach Wiederholen von Berufungsausführungen wurde dargelegt, dass ohne genaue Angaben von Gründen im Rahmen der Betriebsprüfung und gestützt auf die Aussagen eines ehemaligen Arbeitgebers, der die Beträge erst auf gerichtlichem Auftrag bzw. nach einem Vergleich beglichen habe, die Darstellungen und Versionen des Bw. als weniger wahrscheinliche Version abgetan worden seien.

Es wurde gerügt, dass seitens der Betriebsprüfung keine Äußerung über

- die Begründung, weshalb neben dem unbestrittenen Dienstverhältnis noch ein weiteres, gesondert zu beurteilendes Arbeitsverhältnis angenommen werde;
- die Begründung, weshalb es möglich sein solle, dass verschiedene Beschäftigungsverhältnisse bei demselben Arbeitgeber im gleichen Beschäftigungszeitraum zulässig seien;
- die Begründung, weshalb bei einer Betätigung ohne wirtschaftliches Risiko (Ausschluss vom Verlust), unter letzlicher Weisungsgebundenheit sowie einer unbestrittenen Entlohnung über ein Dienstverhältnis, im Rahmen der Nachzahlung von einer selbständigen Tätigkeit ausgegangen werde;
- die Begründung, weshalb sich die Betriebsprüfung auf eine Aussage ohne Begründung stütze, die der ehemalige Dienstgeber und Prozessgegner abgegeben habe. In dieser

Aussage treffe dieser lediglich eine Einschätzung insoweit, als er die Betätigung des Bw. als "freier Mitarbeiter" einstufe. Dies werde in steuerlicher Hinsicht weder definiert noch begründet. Es werde darauf hingewiesen, dass "freie Mitarbeiter" bei anderen Dienstgebern auch oftmals lohnsteuerpflichtig abgerechnet werden, die Betätigung somit unter nichtselbständige Arbeit subsumiert wird. Weiters erscheint es unüblich, dass durch eine einzige Tätigkeit zwei unterschiedliche zu versteuernde Arbeitsverhältnisse geschaffen wurden

- die Begründung, weshalb bei Vorliegen einer umsatzsteuerpflichtigen unternehmerischen Leistung vom Arbeitgeber keine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis verlangt wurde und die Buchung der Sachzuwendung ohne Vorsteuerabzug vorgenommen wurde, obwohl laut Aussage der Betriebsprüfung bei sämtlichen anderen Bauleistungen der Vorsteuerabzug solange in Anspruch genommen wurde, bis sich aus der Veräußerung eine Änderung der Verhältnisse ergeben habe.
- die Begründung, weshalb die Vereinbarung über die Beteiligung des Dienstnehmers am Projekterfolg nicht im Rahmen des Dienstverhältnisses erfolgt sein soll. Dass das von den Vertragsparteien unbestritten vorliegende Dienstverhältnis (Lohnzettel, monatliche Abrechnung und Auszahlung) in der Vereinbarung nicht erwähnt wurde, vermag als Begründung nicht zu überzeugen. Vielmehr sei das Vorliegen eines Dienstverhältnisses nicht erwähnt worden, da es von beiden Seiten als selbstverständlich angesehen wurde, dass lediglich die Gestaltung der Entlohnung desselben vereinbart wurde.

1. 8. Fortgesetztes Verfahren beim UFS

1. 8. 1. Vorhaltsschreiben des Referenten

- Darlehensgewährung an Pv: Es wurde um Vorlage der Vertragsunterlagen über dieses Darlehen ersucht; falls keine Schriftform vorliegt, um genaue Bekanntgabe des Vertragsinhaltes. Weiters wurde ersucht, die Motivation für die Darlehenshingabe bekanntzugeben.
- Dienstverhältnis: Da dieses zu P aufgrund eines mündlichen Vertrages begründet wurde, werde um Bekanntgabe des Vertragsinhaltes, bzw. um Bekanntgabe der faktischen Durchführung ersucht (Aufgabenbereich, welche Projekte bearbeitet wurden). Weshalb werde die Auffassung vertreten, für Projektarbeiten außerhalb des Projektes Sp Überstunden abgegolten zu erhalten, obwohl der Bw. im Rahmen dieses Dienstverhältnisses (ohne dem hinsichtlich Qualifizierung als Dienstverhältnis strittigem) Pro-

jekt Sp nur im Rahmen einer 30 - Stundenwoche tätig gewesen sei? Mit Eingabe vom 22. Jänner 1993 sei ja bekanntgegeben worden, im Dezember 1992 ein Dienstverhältnis mit nur geringer Stundenverpflichtung angenommen zu haben, damit ein Studium raschst beenden werden könnte.

- Wertansatz der Wohnung und des Garagenplatzes: Bestehen noch Divergenzen zu den Wertansätzen des Prüfers?

1. 8. 2. Vorhaltsbeantwortung

- Zur Darlehensgewährung: In der Vereinbarung über die Erfolgsprämie sei die Vereinbarung über die Darlehensgewährung nachträglich wie folgt beschrieben worden: Das Sparbuch sei von Pv als Sicherheit für den Kredit zum Grundstückskauf hinterlegt worden. Dieser Betrag sei dem Bw. auch für den Fall eines Verlustes einschließlich der auf dem Kapitalsparbuch angefallenen Zinsen zurückzuerstatte. Die Motivation habe darin bestanden, Pv Sicherheiten zur Verfügung zu stellen, dies ohne Veränderung der Zinssituation auf dem Sparbuch. Der Bw. sei ja bereits jahrelang mit Pv in Verbindung gestanden, während P ihm unbekannt gewesen sei. Ein Zusammenhang zwischen den Leistungen bis einschließlich 1991 und der Zurverfügungstellung einer Besicherung für die Liegenschaft Sp bestehe keinesfalls. Pv habe um ein Darlehen gebeten, da für ihn die Realisierung des Projektes Sp Schwierigkeiten bereitet habe.
- Zum Dienstverhältnis: Dieser Sachverhalt sei im Rahmen der Betriebsprüfung bereits sehr ausführlich besprochen worden. Der Bw. sei für die Betreuung diverser Bauvorhaben angestellt worden. Die Mehrarbeiten aus dem Projekt Sp sollten durch die Erfolgsbeteiligung entlohnt werden. Die Motivation für das eingegangene Dienstverhältnis sei im geplanten baldigen Abschluss des Wirtschaftsstudiums gelegen. Infolge dringend zu erledigender Aufgaben für Pv sei es jedoch nicht möglich gewesen, die ursprünglich vereinbarte Arbeitszeit einzuhalten.
- Zum Wertansatz der Wohnung und des Garagenplatzes: Hier sei ein Spielraum von 10 bis 20% unter dem Angebotspreis als Verhandlungsbasis anzusehen.

1. 8. 3. Ergänzendes Informationsschreiben

Die Einwendungen gegen den vom Bw. initiierten Wechselzahlungsauftrag vom 7. Oktober 1994 durch Pv wurden ihm, verbunden mit nachfolgender Kommentierung zur Kenntnis gebracht:

Es sei (nach ho. vorläufiger Ansicht) darauf zu schließen, dass der Bw. vorerst gegenüber der P hinsichtlich des Projektes Sp als selbständiger Unternehmer aufgetreten sei und erst in weiterer Folge ein "halbtägiges" Dienstverhältnis begründet worden sei. Denn Pv führte aus, der Bw. habe sich an dem Projekt Sp mit einer Einlage von S 500.000 beteiligt. Nun wurde ja PV bereits im August 1992 dieser Betrag übergeben. Dies erkläre, weshalb die im Berufungsschreiben als Darlehen bezeichnete Übergabe zu einem Zeitpunkt vor Beginn des Dienstverhältnisses (Dezember 1992) erfolgte. Ein "privates" Darlehen, wie im Berufungsschreiben behauptet wird, läge daher sichtlich nicht vor. Pv führt des Weiteren in dieser Einwendung aus, dass nach dieser Beteiligung der Bw. auch als Halbtagsangestellter in der Baugesellschaft tätig war. Offensichtlich wurde daher die mündlich abgeschlossene Vereinbarung (aus August 1992) mit dem schriftlich abgefassten Vertrag vom 5. Dezember 1993 konkretisiert. Hingewiesen wurde des Weiteren darauf, dass über den Tätigkeitsbereich im Rahmen des "Halbtagsdienstverhältnisses" bis dato keine konkreten Auskünfte erfolgten, was im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung nachgeholt werden möge. Zu den nach wie vor in Frage gestellten Wertansätzen der dem Bw. überlassenen Wohnung und Garage in Sp werde zur Kenntnis gebracht, dass als Anschaffungskosten (Basis für die AfA – Ermittlung) diese Werte in den Steuererklärungen ausgewiesen wurden, somit tatsächlich zu jenem Zeitpunkt offenbar kein Zweifel an deren Bewertung bestand.

1. 9. Aufstellung von weiteren, größtenteils im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung vorhandenen berufungsrelevanten Unterlagen

- Schreiben des Bw. an P vom 27. 6. 1994 (Bl. 8)

Hier wird der Letztstand der Stundenaufstellung dargelegt, der einen offenen Betrag von S 405.969 exkl. MWSt ergibt. Dieser Betrag gliedert sich in S 350.000 (Vereinbarung für den Zeitraum bis Ende April, exkl. Projekt Sp) und Gehalt von S 55.965 für Mai.

- Schreiben der Arbeiterkammer vom 8. Juli 1994 (Bl.9)

Hier werden für den Bw. S 409.965 brutto (Überstunden, Fahrspesen und Provisionen: S 350.000 sowie S 55.965 für Mai) geltend gemacht.

- Niederschrift vom 14. 10. 1998 mit Pv (Bl. 11)

Dieser gab als Auskunftsperson bekannt, der Bw. sei hinsichtlich Sp als freier Mitarbeiter im Büro der P tätig gewesen. Dies gelte auch für dessen Tätigkeit laut Stundenaufstellung, die Klagsgegenstand gewesen sei und von diesem immer mit USt gefordert wurde.

- Rechnung des Bw. vom 27. 12. 1991 (Bl.12)

In dieser Honorarnote stellte der Bw. aufgrund seiner Konsulententätigkeit bei einem ehemaligen Projekt P S 400.000 zzgl 20% MWSt in Rechnung.

- Schreiben einer Rechtsanwaltskanzlei vom 20. Juli 1998 an den steuerlichen Vertreter des Bw. (Bl. 14)

Stellungnahme zu einer Anfrage des steuerlichen Vertreters des Bw.

Hierin wird u. a. ausgeführt, dass wegen finanzieller Schwierigkeiten der P der Bw. nur mit einem geringen Grundgehalt angemeldet wurde, jedoch eine entsprechend höhere Gehaltsprämie, abhängig vom zu erzielenden Gewinn bei Sp, vereinbart worden sei. Wegen sich abzeichnender Differenzen sei eine schriftliche Vereinbarung geschlossen worden (Punkt 1. 3. 1. 1.). Neben der Verpflichtung der P zur Bezahlung einer gewinnabhängigen Prämie sei entsprechend der Stellung des Bw. als Arbeitnehmer, der Ausschluss jeglicher Verlustbeteiligung und dessen Weisunggebundenheit festgehalten worden.

- Weitere Klage des Bw. vom 4. Dezember 1995 wegen S 274.758 s.A. (Bl. 30, ohne Klagserzählung; diese wurde separat anher übermittelt)

Sie stellt die Fortsetzung der unter Punkt 1. 2. 1. ausgewiesenen Klagsausführungen dar, indem der noch offene Restbetrag eingeklagt wurde; vgl. Punkt 1. 3. 1. 2., letzter Absatz, lit b).

1. 10. Vorbringen anlässlich der Berufungsverhandlung

1. 10. 1. Zum Berufungspunkt Verfahrenswiederaufnahme

Vom steuerlichen Vertreter wurde betont, dass mit der gegenständlichen Causa maßgebliche Abteilungen des Finanzamtes involviert gewesen seien, wie Bp – Abteilung, Veranlagungsabteilung, wobei die Fristverlängerungsansuchen über die Veranlagungsleitstelle geführt wurden. Bei der vom Bw. erwähnten Besprechung vom 30. Juni 1998 waren, wie klargestellt wurde, seitens des Finanzamtes der Prüfer und die damalige Abteilungsleiterin der Betriebsprüfung zugegen, während die für das Jahr 1996 eingereichten Steuererklärungen durch eine Organwalterin der Veranlagungsleitstelle abgefertigt wurden.

1. 10. 2. Zur Berufung gegen die Sachbescheide

Seitens des steuerlichen Vertreters wurde vorgebracht, dass die Ausführungen betreffend Verletzung von Verfahrensvorschriften (Punkt 5. 2. letzte 2 Absätze) nicht mehr relevant sind.

Im Vertragsverhältnis zu Pv (bzw. P) sei auf 3 Ebenen Bedacht zu nehmen:

- Anspruch auf Mehrstundenvergütungen aus dem Dienstverhältnis
- Auf das Projekt Sp.

- Auf das Darlehensverhältnis

Ergänzendes zum Dienstverhältnis:

Der Bw. führte aus, ursprünglich sei ein solches mit einer wesentlich höheren Gehaltssumme für die Abwicklung des Projektes Sp geplant gewesen. In weiterer Folge seien auch Tätigkeiten für andere Projekte, insbesondere W - Str. 94, hinzugereten, woraus die in der Klage vom 16. Jänner 1995 geltend gemachten Ansprüche resultierten. Nur bis zur Beendigung seines Studiums im März 1993 sei eine "Halbtagsbeschäftigung" vorgesehen gewesen. Im Rahmen des Dienstverhältnisses war er hauptsächlich mit dem Projekt Sp beschäftigt gewesen; dies neben dem obgenannten Projekt in der W.- Str. 94. Der Bw. und sein steuerlicher Vertreter erklärten zur Äußerung von Pv, der Bw. sei *nach* seiner Beteiligung an dem Bauprojekt als Halbtagsangestellter tätig gewesen, dass dies aus dessen Bestreben erklärbar sei, Lohnnebenkosten einzusparen. Diese Äußerung sei daher als irrelevant zu erachten.

Zum Vorhalt des Referenten, Unternehmerwagnis sei deshalb anzunehmen, da aus Punkt VI der Vereinbarung zu entnehmen sei, dass der Bw. im Verlustfalle keinerlei Abgeltung für die in das Projekt Sp investierte Arbeitszeit erhalte, ebenso nicht für den Einsatz des Computers, erklärt der steuerliche Vertreter, dass kein Verlustrisiko vorgelegen sei, da der Grundgehalt ja auf jeden Fall zu zahlen gewesen sei. Nur eine Erfolgsprämie und damit zusammenhängende Mehrleistungen betreffend Sp. wären nicht ausbezahlt worden.

Zur Frage wegen Weisungsgebundenheit teilte der steuerliche Vertreter mit, dass der Bw. im – glaublich – 5 – Mannbetrieb der P neben Pv der einzige Geeignete gewesen sei, ein größeres Projekt durchzuführen. Dies als leitender Dienstnehmer. Pv war Weisungsberechtigter und der Bw. Weisungsempfänger. Zu Punkt III der Vereinbarung wurde darauf hingewiesen, dass Pv letztlich der Entscheidungsträger war.

Vom Bw. wurde mitgeteilt, dass keine Abrechnung laut Punkt IV der Vereinbarung erfolgt sei, da für ihn überraschend im Anschluss an den gerichtlichen Vergleich im Wechselverfahren (Punkt 1. 3. 1. 2.) der außergerichtliche Vergleich betreffend Sp erfolgte.

Dass eine Mehrstundenverrechnung zuzüglich USt erfolgte, erklärte der steuerliche Vertreter damit, dass dadurch ein Saldoanerkenntnis seitens Pv erreicht worden sei. Deshalb sei auf eine Klage auf Überstunden – bzw. Lohnverrechnung verzichtet worden.

Auf die Frage des Referenten, weshalb für die Jahre 1992 bis 1994 sowohl Betriebseinnahmen als auch Betriebsausgaben ausgewiesen wurden, teilte der steuerliche Vertreter mit, dass das Jahr 1992 korrekt abgerechnet erscheint, allerdings für das Jahr 1993 Betriebsausgaben zu Unrecht geltend gemacht wurden. Für das Jahr 1994 seien Betriebseinnahmen ausgewiesen

worden, die ein Projekt aus 1991 betroffen habe. Die Betriebsausgaben für das Jahr 1994 seien offenbar zum Teil unrichtig bzw. wären Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit vorgelegen.

Ausführungen zur Darlehenshingabe:

Der Bw. führte aus: Wenngleich ihm Pv schon gut bekannt gewesen sei, habe er das Sparbuch gegen einen Wechsel übergeben, der auf eine Jahr befristet war. Im August 1993, nach Ablauf dieser Jahresfrist, wurde ein neuer Wechsel über S 530.000 mit einer weiteren Jahresfrist ausgestellt. Der Vorschlag zur "Zusatzvereinbarung" vom 25. Juli 1994 (vgl. Punkt 1. 3. 1. 1., Vertragspunkt V) sei ihm unterbreitet worden, um eine Verlängerung der Fälligkeit des Wechsels zu erreichen. Da er jedoch nicht mehr willens war zu verlängern, erfolgte am 10. August 1994 die Wechselklage. Der Bw. wies darauf hin, dass vor Einreichung dieser Klage bereits am 9. August 1994 über einen offenen (weiteren) Klagsbetrag von S 405.965 eine Anerkennung der Mehrstundenforderung durch Pv erfolgt sei und Teilbeträge von S 30.000 monatlich, beginnend mit 8/1994, vereinbart wurden.

Vom steuerlichen Vertreter wurde betont, dass die Sparbuchhingabe mit dem Projekt Sp nicht in Zusammenhang stehe, da erst im Rahmen des im Dezember 1992 begründeten Dienstverhältnisses konkret über dieses Projekt abgesprochen wurde.

Zu den bestrittenen Wertverhältnissen der erhaltenen Wohnung und Garage

Vom steuerlichen Vertreter wurde klargestellt, dass das Berufungsbegehren auf Modifizierung der Wertverhältnisse betreffend die Sp – G aus "Vorsichtsgründen" aufrechterhalten werde.

Abschließend wurde vom steuerlichen Vertreter darauf hingewiesen, dass zwei verschiedene Sachverhaltselemente in der zu erlassenden Berufungsentscheidung zu werten seien

- a) die Prämie betreffend Sp als Besteuerung mit dem Belastungsprozentsatz und
- b) die steuerliche Behandlung der Mehrstundenentlohnungen (resultierend aus den gerichtlichen Klagen vom 16. Jänner und 4. Dezember 1995).

Über die Berufung wurde erwogen:

2. Zusammenfassung der Streitpunkte

Zu entscheiden ist darüber, ob der Bw. durch frühere Tätigkeiten bei P. in den Streitjahren der Umsatzbesteuerung unterliegende Einnahmen sowie (nachträgliche) Einkünfte aufgrund selbständiger Tätigkeit erzielte, was dem Standpunkt des Finanzamtes entspricht oder ob er im Rahmen eines Dienstverhältnisses tätig war (Standpunkt des Bw.) und damit auch keine

Umsatzsteuerpflicht vorgelegen sei. Da der Bw. erst nach Beendigung dieses Dienstverhältnisses im Nachhinein im Vergleichswege hinsichtlich des Projektes Sp und auch für das weitere Projekt W – Str.94 bzw. für Mehrstundenvergütungen wegen separater Tätigkeiten einen wesentlichen Teil dieser Gehaltsbeträge erhielt, wäre folglich (nach Ansicht des Bw.) eine (grundsätzliche) Besteuerung mit dem Belastungsprozentsatz nach § 67 Abs. 8 lit a, 3. TS EStG 1988 idF vor BGBI I 2000/142 durchzuführen, die allerdings wegen des geringen Gehaltsansatzes während der ganzjährigen Beschäftigung des Bw. im Jahre 1993 keine einkommensteuerlichen Konsequenzen gehabt hätte. Weiters wird vom Bw. die Berechtigung für die verfügte Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Umsatz – und Einkommensbesteuerung für das Jahr 1996 in Abrede gestellt.

3. Ob eine Wiederaufnahme des Verfahrens berechtigt war

Weder die am 9. Juni 1998 abgehaltene Besprechung anlässlich des Betriebsprüfungsbeginnes (Punkt 1. 5. 1.,1. Absatz) noch die am 30. Juni 1998 abgehaltene Besprechung (vgl. Punkt 1. 7., 1.Teil), waren einer Wiederaufnahme des Verfahrens hinderlich. Wie im Rahmen der mündlichen Verhandlung abgeklärt wurde, fand auch die Besprechung vom 30. Juni 1998 nur mit Organwaltern der Betriebsprüfungsabteilung des Finanzamtes statt, nicht jedoch mit solchen der Veranlagungsleitstelle. Die Veranlassung der Durchführung der Veranlagung dieser eingereichten Steuererklärungen im "Soforteingabesystem", daher erklärungsgemäß und ohne Prüfung auf materielle Korrektheit, somit auch nicht unter Würdigung eingereichter Begleitschreiben (Als Beilage zur eingereichten Einkommensteuererklärung wurden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit *"gem. § 68 Abs. 8 EStG aus dem gerichtlichen Vergleich"* mit P in Höhe von S 252.792,67 ausgewiesen sowie deren Ermittlung dargestellt) durch die im Verhandlungsprotokoll erwähnte Organwalterin der Veranlagungsleitstelle steht nach ho. Rechtsansicht, die sich auf die herrschende Meinung hiezu (vgl. Ritz, BAO², §303, Tz. 14) und die ständige Rechtsprechung stützt (vgl. etwa Erk. vom 18. 9. 2003, Zl. 99/15/0120) einer Wiederaufnahme des Verfahrens nicht entgegen. Denn das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen. Es würde ansonst allfälligen Umgehungsschritten Tür und Tor geöffnet (z. B.: Nach Besprechungen im Zuge einer Betriebsprüfung wird eine vom konzipierten Prüfungsergebnis krass zugunsten des Bw. abweichende Steuererklärung eingereicht, die von der Veranlagungsleitstelle entgegengenommen und gutgläubig einer erklärungsgemäßigen Veranlagung zugeführt wird). Überdies ist für die Durchführung einer Wiederaufnahme des Verfahrens von amtswegen etwaiges Verschulden der Abgabenbehörde, das sich diesfalls allerdings wohl nur in fehlendem Misstrauen manifestierte, nicht hinderlich. Die mangelnde Überwachung

eingereichter Steuererklärungen ist für die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens daher irrelevant (vgl. Ritz, a. a. O., § 303, Tz. 16). Der Vollständigkeit halber wird übrigens darauf hingewiesen, dass hinsichtlich Umsatzbesteuerung kein Begleitschreiben vorliegt, somit es an Argumenten gegen die diesbezüglich verfügte Wiederaufnahme mangelte. Dass ein Vertreter der Veranlagungsleitstelle auf Einwirken des Betriebsprüfers Fristverlängerungen zur Einreichung dieser Steuererklärungen einräumte, ist auf jeden Fall irrelevant, da dies überhaupt nicht mit der erfolgten Bescheiderlassung zusammenhängt.

Im Hinblick auf die – wie nachstehend dargelegt wird – in erheblichem Umfang materiell unrichtig eingereichten Steuererklärungen für das Jahr 1996 ist die durchgeführte Wiederaufnahme des Verfahrens mit einer entsprechenden Änderung des Spruches der wiederaufgenommenen Sachbescheide verbunden und ermessenskonform.

4. Berufungserledigung hinsichtlich der angefochtenen Sachbescheide

4. 1. Einkünftezuordnung (Abgrenzungskriterien)

Nach Überprüfung der im Berufungsverfahren zutage gekommenen Sachverhaltselemente ist dem Standpunkt des Finanzamtes Folge zu leisten, dass in den Streitjahren (nachträgliche) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aufgrund eines früheren Dienstverhältnisses nicht erzielt wurden. Es lagen vielmehr Einkünfte aus einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit (selbständigen Arbeit) gemäß § 32 Z. 2, 1. TS in Verbindung mit § 2 Abs. 3 Z. 2 EStG 1988 vor. Weiters ergibt sich dadurch Umsatzsteuerpflicht der hieraus erzielten Einnahmen, da § 2 Abs. 1 UStG 1994 infolge tatsächlich selbständig ausgeübter beruflicher Tätigkeit Anwendung findet, Abs. 2 dieser Gesetzesstelle hingegen nicht.

Wenngleich die Abgrenzung zum Dienstverhältnis in manchen Belangen nicht scharf ausgeprägt erscheinen mag, ist dennoch festzustellen, dass Merkmale eines selbständig Tätigen klar gegenüber Merkmalen eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 überwogen haben. Aus dem Gesamtbild der erfolgten Betätigung ist dies abzuleiten. Dies gilt auch für das vom Bw. als unstrittig (vgl. Punkt 1. 5. 2., 3. Abs.: *Unbestritten sei, dass der Bw. im Zeitraum 12/1992 bis 31. Mai 1994 bei P als Dienstnehmer beschäftigt war*) erachtete "Halbtagsdienstverhältnis". Denn die sozialversicherungsrechtliche Anmeldung eines Dienstverhältnisses durch einen Arbeitgeber ist ein reiner Formalakt, woraus nicht das tatsächliche Rechtsverhältnis zum "Arbeitnehmer" ableitbar ist. Erst die konkreten Erhebungen im Anlassfall und die hieraus gewonnenen Schlussfolgerungen stellten klar, dass auch das mit Dezember 1992 begonnene Dienstverhältnis zu P nicht als solches im steuerlichen Sinn zu werten gewesen wäre. Denn der Vertragswille der Parteien ist nicht entscheidend, da die Besteuerung

den tatsächlichen Umständen entsprechen soll (Doralt, EStG⁴, § 47, Tz. 26). Dem Argument in der Eingabe vom 3. Oktober 1997 (Punkt 1. 3.), die gegenständliche Gewinnbeteiligung zähle zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, da der Bw. zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses Angestellter gewesen sei, ist daher der Boden entzogen.

Zu den wesentlichen Merkmalen, die zur gegenständlichen Zuordnung geführt haben, wird auf die nachstehenden Punkte 4. 1. 1 bis 3. verwiesen.

Eine trennende Bewertung der Aktivitäten des Bw. für die Projekte Sp und W – Str. 94, wie im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung im "Schlusswort" beantragt worden war, erübrigt sich, da eine Zuordnung jeder dieser Tätigkeitsbereiche zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, was ja Voraussetzung für eine Besteuerung nach dem "Belastungsprozentsatz" gewesen wäre, nicht erfolgt.

Für die ho.getroffene Feststellung einer selbständig ausgeübten Tätigkeit bzw. der Unternehmereigenschaft hinsichtlich des Projektes Sp war die Wertung der unter Punkt 1. 3. 1. 1. ausgewiesenen vertraglichen Vereinbarungen essenziell. Für die Zuordnung der auf das "Restdienstverhältnis" (die Haupttätigkeit im Rahmen des "offiziellen" Dienstverhältnisses lag ja laut Erklärung des Bw. im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung, Punkt 1. 10. 2., *"Er-gänzendes zum Dienstverhältnis"* in der Tätigkeit für das Projekt Sp) entfallenden Aktivitäten war überdies neben Ausführungen während der mündlichen Berufungsverhandlung die unter Punkt 1. 2. 1 ausgewiesene Klagserzählung von Bedeutung, diese nur "arbeitnehmerähnlich" ausgeführt zu haben, wobei die im Rahmen des "Dienstverhältnisses" (welcher Rest wäre dies jedoch?) entstandenen Ansprüche dem Bw. überhaupt bereits abgegolten wurden.

Es erfolgten somit Gehaltzahlungen, ohne dass tatsächlich substanziierte Arbeitnehmerleistungen im Rahmen eines Dienstverhältnisses erbracht wurden.

Zur Mehrstundenentlohnung wird ergänzend vermerkt, dass es unverständlich ist, wenn bei tatsächlichen Ansprüchen aus einem Dienstverhältnis vorweg nicht die Abgeltung der Normalarbeitszeit mit steuerbegünstigten Sonderzahlungen sowie die Abgeltung von Überstunden eingeklagt wird, sondern der Umweg über die "arbeitnehmerähnliche Stellung" gewählt wurde, um eine Arbeitsrechtssache zu begründen. Eine Teilzeitarbeit wird ja vorerst auf volle Arbeitszeit und Vergütung erweitert, wie sich dies aus den Bestimmungen des § 19 d AZG 1969 ableiten lässt. Dass durch die vom Bw. gegenüber P bzw. Pv eingenommene Unternehmerstellung mit USt – ausweis im Klageverfahren (übrigens wie dies auch in Vorjahren üblich war, worauf der Betriebsprüfer verwies, vergleiche die in Punkt 9. 1. erwähnte Rechnungslegung des Bw. aus 1991 an P) möglicherweise den Intentionen des Pv entgegengekommen

wurde, Lohnnebenkosten einzusparen, wie im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung erklärt wurde, ändert dennoch nichts daran, dass überwiegende Merkmale eines Dienstverhältnisses zu P keinesfalls erkennbar sind.

Ein Dienstverhältnis liegt dann vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Hiezu muss der Arbeitnehmer "*unter der Leitung des Arbeitgebers stehen oder im geschäftlichen Organismus eingegliedert und dessen Weisungen zu folgen verpflichtet sein*" (Doralt, a. a. § 47, Tz. 22).

4. 1. 1. Zur Weisungsgebundenheit

In Punkt III des Vertrages "Aufgabenverteilung" wird lediglich P bzw. Pv das Dirimierungsrecht zugesprochen, wenn zwischen den Vertragspartnern keine gemeinsame Entscheidung gefunden wird. Eine Weisungsbefugnis sachlicher Art mit der Einschränkung, dass sie nur im Nichteinigungsfall besteht, ist auch zwischen Werkvertragspartnern durchaus üblich. Ein persönliches Weisungsrecht, das einen Zustand wirtschaftlicher und persönlicher Abhängigkeit bedingt (vgl. Doralt, a.a. O., § 47, Tz 37), bestand nun tatsächlich ja nicht, wie sich dies bereits durch das Faktum der Darlehenshingabe (Näheres zu der nach ho. Ansicht bestehenden Verknüpfung mit dem Projekt Sp siehe unten) und der erkennbaren sonstigen selbständigen Gestion des Bw., wie seinen Klagsführungen, in denen er auf seine nur "*arbeitnehmerähnliche Stellung*" pocht, jedoch ansonst als selbständig Erwerbstätiger auftritt, ableiten lässt. Ein persönliches Weisungsrecht des Pv wäre vorgelegen, wenn eine Regelung über Arbeitszeit und – pausen getroffen worden, wenn eine betriebliche Kontrolle ersichtlich gewesen und über die disziplinäre Verantwortlichkeit des Bw. im Vertrag abgesprochen worden wäre. (vgl. Doralt, a. a. O., § 47 Tz. 37). Überdies bestand die Verpflichtung des Bw. zur persönlichen Erbringung der vertraglich ausbedungenen Leistungen nur dahingehend, sie "*größtenteils selbst auszuführen*" (Punkt III der Vereinbarung), was ebenfalls gegen Weisungsgebundenheit spricht.

4. 1. 2. Zur organisatorischen Eingliederung

Laut Punkt III der vertraglichen Vereinbarung werden dem Bw. die Betriebseinrichtungen der P zur Verfügung gestellt, allerdings wurde vom Bw. der Computer beigestellt, der für ihn einen wichtigen Arbeitsbehelf darstellte und den er in den Jahren 1992 bis 1994 im Rahmen der AfA als Betriebsaufwand geltend machte. Die Eingliederung in den betrieblichen Organismus der P war somit nicht sehr ausgeprägt, zumal der Bw. – neben Pv – in dem kleinen Betrieb der P der einzige Geeignete war, ein größeres Bauprojekt eigenverantwortlich durchzuziehen und somit sich seine Stellung entsprechend hervorhob. Hingewiesen wird hiezu

auf das Erkenntnis des VwGH vom 9. 7. 1997, Zl. 95/13/0289: In diesem wird vom Höchstgericht festgestellt, dass ein Projektleiter, der in einem Architekturbüro tätig war, obwohl er – im Gegensatz zum gegenständlichen Sachverhalt – auch die Computeranlage des Architekten nach seinem Belieben nutzte, er sogar erst speziell hiefür eingeschult werden musste, somit wesentlich stärker als der Bw. in den betrieblichen Mechanismus integriert war, bei ähnlichem Leistungsbild (wie Erbringen von Stundenlisten, somit Abrechnung von Leistungszeiten nur für einen Auftraggeber, hier letztlich Verantwortlicher für das Gelingen eines Projektes, dort Erstellen von Polierplänen aufgrund der Einreichpläne für ein Bauvorhaben) als selbständiger Erwerbstätiger qualifiziert wurde. Der Bw. erbrachte nun wohl höher qualifizierte Leistungen als jener Beschwerdeführer, da er nicht nur Polierpläne erstellte, sondern zumindestens zwei Bauprojekte abwickelte. Auch die übrige, bereits dargelegte Gestion des Bw. P gegenüber spricht für eine gleichberechtigte Position.

4. 1. 3. Zum Unternehmerwagnis

Unternehmerwagnis des Bw. lag vor. Es manifestierte sich darin, dass er die Höhe seiner Einnahmen beeinflussen und die Ausgaben selbst bestimmen konnte, die Höhe seiner Einkünfte weitgehend vom Erfolg seiner Betätigung abgeleitet werden (vgl. Doralt. a. a. O., § 23, Tz 20, § 47, Tz 59). Dies ergibt sich aus der vereinbarten Gewinnbeteiligung an dem Projekt Sp (Vertragspunkt V) und der im Vertragspunkt IV erfolgten Definition des Projekterfolges. Dies entspricht der ständigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes (etwa: Erk vom 24. 2. 2004, Zl. 98/14/0048 mit zit. Vorerkenntnissen, wobei übrigens wiederholend klargestellt wird, es ohneweiteres möglich sei, dass eine Person einem Auftraggeber gegenüber neben der – diesfalls jedoch nur formalen – nichtselbständigen Tätigkeit auch eine selbständige erbringt). Hinsichtlich des Projektes Sp zumindestens, das allerdings auch im Rahmen des offiziellen "Dienstverhältnisses" die wesentliche Arbeitszeit des Bw. in Anspruch nahm, bestand im Verlustfalle kein Anspruch auf Vergütung für den Zeitaufwand (der für das Projekt Sp aufgezeichnete Zeitaufwand wäre ohne Vergütung verblieben) und den Computereinsatz, wie aus dem Vertragspunkt VI hervorgeht, sodass die o. a. Definition des Unternehmerwagnisses auf den Bw. zutraf. Dass eine Verlustbeteiligung formal ausgeschlossen wurde, bedeutet lediglich eine – aufgrund des höheren materiellen Einsatzes – durchaus sachlich berechtigte Abgrenzung zu Pv, da dieser für sich auch einen höheren Gewinnanteil vereinbart hatte. Die im Vertragspunkt III definierte Aufgabenverteilung spiegelte sich nach ho. Ansicht in einer durchaus sachgerechten Erfolgsaufteilung wider.

Für Unternehmerwagnis spricht weiters, dass im Vertrag weder ein Anspruch auf Urlaubsgeld noch auf Entgeltszahlung im Krankheitsfalle vereinbart wurde (vgl. Doralt a.a.O., § 47, Tz.

64). Auch wurde kein angemessenes Fixgehalt vereinbart (vgl. Punkt 1. 10. 2.), sondern, wie vom Bw. bereits im Rahmen der Eingabe vom 3. Oktober 1997 bekanntgegeben wurde, nur eine erfolgsabhängige Leistungskomponente, die späterhin schriftlich definiert wurde, in Aussicht gestellt.

Der Vollständigkeit halber wird vermerkt, dass aus den Vertragspunkten auch ein Gesellschaftsverhältnis (etwa ein stilles) zu P ableitbar ist, dies jedoch zu keinen geänderten steuerlichen Folgerungen führt.

Die Auskunftserteilung des Pv, der Bw. sei auch im Rahmen des Projektes W – Str. 94 ("Tätigkeit laut Stundenaufstellung", demnach im Bereich "Mehrstundenvergütung") als freier Mitarbeiter tätig gewesen, wird ho. als zutreffend bestätigt. Unter Bedachtnahme auf die Klageausführungen (Punkt 1. 2. 2.) und die unter Punkt 4. 1. erfolgten Wertungen bleibt für eine anderweitige Beurteilung kein Raum.

4. 1. 4. Zur Darlehenshingabe

Im Gegensatz zur vom Bw. dezidiert im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung; Punkt 1. 9. 2., vertretenen Ansicht, das Darlehen habe mit dem Projekt Sp nichts zu tun gehabt, steht die Tatsache, dass Punkt VII "Nebenabreden" hierauf klar Bezug nimmt. Dies ist auch im Rahmen des außergerichtlichen Vergleiches erkennbar (Punkt 1. 3. 1. 2.). Es besteht ein enger Zusammenhang mit dem Projekt Sp, da ohne diese Darlehensgewährung P für den Grundstückserwerb keine Sicherstellung erlangt hätte und daher das für den Bw. wohl lukrativ erscheinende Projekt nicht zustande gekommen wäre. Nach ho. Ansicht war die Darlehenshingabe der Beginn der Zusammenarbeit am Projekt Sp, wobei der Bw. gleichberechtigter Partner war. Die wiederholend getroffene Aussage, es sei nur ein "Privatdarlehen" vorgelegen, die Darlehenshingabe sei von dem Projekt Sp zu trennen, ist als unzutreffend zu werten. Die Aussagen von Pv in den Einwendungen gegen den Wechselzahlungsauftrag (Punkt 1. 8. 3.), der Bw. habe sich an dem Projekt Sp mit einer Einlage von S 500.000 beteiligt und er sei nach dieser Beteiligung als "Halbtagsangestellter" tätig gewesen (wobei laut Aussagen des Bw. auch dort die Haupttätigkeit für das Projekt Sp vorlag), treffen für den Zeitablauf zu. Sie sind nicht, wie der Bw. vermeint, irrelevant.

4. 1. 5. Zum Wertansatz der Wohnung und des Garagenplatzes

Dem in der Eingabe vom 3. Oktober 1997 (Punkt 1. 2. 3.) allenfalls erkennbaren Begehrten, die Vergütung für die Erfolgsbeteiligung an dem Projekt Sp nur mit einem Nettobetrag anzusetzen, ist nicht zu folgen, da der Bw. ja über den Gesamtbetrag verfügte und zu seinen Gunsten über die ihm in Rechnung gestellte USt als Vorsteuer lukrierte. Auch ist das aus

"Vorsichtsgründen" aufrechterhaltene Berufungsbegehren auf Wertreduktion um 10 bis 20% unberechtigt, da im abgeschlossenen Vergleich und im Kaufvertrag hinsichtlich der Eigentumswohnung in der Sp – G und der Garage (Punkt 1. 3. 1. 3) kein Zweifel an der Willenseinigung der Vertragspartner über die Höhe des Verkaufspreises zu erkennen ist, der übrigens hinsichtlich der Eigentumswohnung um annähernd S 100.000 vermindert wurde.

5. Abschließende Bemerkungen

Da aufgrund der ho. Ausführungen sich eine klare Zuordnung des Tätigkeitsbildes ergab, erübrigte es sich, näher auf weitere Indizien einzugehen.

Es waren die Einnamen in unveränderter Höhe und umsatzsteuerpflichtig zu belassen. Die (nachträglichen) Einkünfte waren nicht nach dem "Belastungsprozentsatz" des § 67 Abs. 8 EStG zu besteuern, da dies eine Zuordnung zu Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit voraussetzt. Es wird darauf hingewiesen, dass wegen der Subsidiarität der Einkünfte aus Kapitalvermögen die als derartige Einkünfte erklärten Wechselzinsen tatsächlich als Teil der Einkünften aus selbstständiger Arbeit zu erachten sind. Da jedoch hieraus keine geänderten steuerlichen Folgerungen abzuleiten sind, verbleibt es bei diesem Hinweis.

Somit war aus den unter Punkt 3. und 4. ausgewiesenen Erwägungen spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 12. November 2004