



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A B, Adr, vertreten durch Mag. Manfred Takacs, 7132 Frauenkirchen, Amtshausgasse 2, vom 9. November 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10, vertreten durch Hofrat Mag. Anton Pfneisl, betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 entschieden:

1.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 und 2007, beide vom 23.11.2009, werden gemäß [§ 289 Abs. 2 BAO](#) ersatzlos aufgehoben.

2.

Der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 (vom 5.10.2009) und 2007 (vom 6.10.2009) wird teilweise Folge gegeben.

Diese Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den Berufungsvorentscheidungen vom 23.11.2009 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde vom Finanzamt Wien 4/5/10 mit Vorlagebericht vom 19.1.2010 die Berufung des A B gegen die

Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2006 und 2007 vom 23.11.2009 sowie gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5.10.2009 und gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 6.10.2009 zur Entscheidung vorgelegt.

Der Berufungswerber (Bw.) A B war im Berufungszeitraum als Paketzusteller für G X tätig. Dieser wiederum war als Subfrächter für den Paketdienst Z für deren Paketzustellung tätig.

Den – teilweise nach verschiedenen, nicht verfahrensgegenständlichen verfahrensrechtlichen Bescheiden ergangenen - angefochtenen Bescheiden liegt zugrunde, dass nach Ansicht des Finanzamts Wien 4/5/10 die Tätigkeit des Bw. als Paketzusteller nicht als unternehmerische und gewerbliche, sondern als nichtselbständige zu beurteilen sei. Diesbezüglich wird im Wesentlichen auf bei einer Lohnsteueraußenprüfung bei G X getroffene Feststellungen verwiesen. Vom Finanzamt wurde dem Bw. Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung vorgeschrieben.

Der Bw. vertritt hingegen die Ansicht, er sei Unternehmer im Sinne des UStG 1994 und erziele Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

In seiner Berufung bzw. in seinem Vorlageantrag vom 27.11.2009 führt der steuerliche Vertreter des Bw. unter anderem aus:

„Das Finanzamt hat ihm laut Bescheidbegründungen vom 23. November 2009 in den Umsatzsteuerbescheiden die Unternehmereigenschaft aberkannt und seine Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gewertet, ohne dass mir die Begründung bzw. Überlegungen zur Qualifizierung als freies oder sogar echtes Dienstverhältnis vorliegen würden. Infolge eines von der Betriebsprüfung hinterlegten „Lohnzettels“ im Steuerakt des Steuerpflichtigen wurden - mittlerweile mehrmals berichtigte - Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit veranlagt.“

Merkmale eines Werkvertrages sind das Erfordernis einer Gewerbeberechtigung sowie das Verwenden eigener Betriebsmittel. Freie Dienstnehmer/innen gehen hingegen mit ihren Arbeitgebern ein Dauerschuldverhältnis ein. Sie verpflichten sich auf unbestimmte oder bestimmte Zeit gegen Entgelt, bestimmte Arbeitsleistungen zu erbringen. Das Hauptunterscheidungsmerkmal zum Arbeitsvertrag ist das Fehlen der „persönlichen Abhängigkeit“ gegenüber den Arbeitgeber/innen, was insbesondere darin zum Ausdruck kommt, dass freie Dienstnehmer/innen die Möglichkeit haben, den Ablauf der Arbeit selbst zu regeln und sich auch durch Dritte vertreten zu lassen.“

Gemäß § 2 UStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird dann nicht selbständig ausgeübt,

wenn eine natürliche Person einem Unternehmen derart eingegliedert ist, dass sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet ist.

Der Steuerpflichtige hat am 1. Juni 2006 das Gewerbe Güterbeförderung angemeldet und war seither unter quartalsweiser Anmeldung der Umsatzsteuerzahllast als umsatzsteuerpflichtiger Unternehmer tätig. Wie die Betriebsprüfung richtig festgestellt hat, wurden die Pakete vom Auslieferungslager in Y abgeholt. Dazu muss ergänzt werden, dass der Auftraggeber des Steuerpflichtigen (das Unternehmen X) keine Betriebsstätte und auch kein Auslieferungslager in Y hatte.

Das Auslieferungslager wird vom Paketdienst Z betrieben und dieser übergibt auch die Pakete samt Zustelladressen. Der Steuerpflichtige hat zwar die Zustellung der Pakete bis 17 Uhr des jeweiligen Tages zugesichert, ist aber an keine Weisungen des Auftraggebers gebunden und dieser hat ihm auch keine Weisungen erteilt (Beweisangebot: Befragung des Auftraggebers).

Das Tragen des Unternehmerrisikos ist nicht Tatbestandsmerkmal für einen umsatzsteuerlichen Unternehmer. Jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen ist eine unternehmerische. Im vorliegenden Fall ist zusätzlich auch noch eine Gewinnerzielungsabsicht gegeben, die für die Eigenschaft als umsatzsteuerlicher Unternehmer gar nicht notwendig wäre (siehe § 2 UStG).

Der Abgabepflichtige konnte den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit sehr wohl beeinflussen indem er z.B. die Route der Zustellungen so plante, dass er die Fahrtstrecke optimierte, um Treibstoff und Fahrzeugabnutzung zu sparen. Er plante die Pakete rascher zuzustellen, damit er ein größeres Gebiet übernehmen oder auch für andere Auftraggeber Paketzustellung übernehmen kann.

Es ist nicht richtig, dass die Abrechnung der erbrachten Leistung unmittelbar zwischen dem Steuerpflichtigen und den Empfängern der Pakete (Kunden) erfolgt ist. Die Abrechnung erfolgte zwischen dem Steuerpflichtigen und dem Unternehmen X. Dies ist aus den gestellten Rechnungen eindeutig ersichtlich. Zwischen beiden Parteien wurde ein Zustellpreis von € 0,85 vereinbart. Dieser gilt unabhängig von Paketgröße oder sonstigen Schwierigkeiten bei der Erreichbarkeit des Empfängers. Dass sich der Steuerpflichtige an diese Vereinbarung gehalten hat bedeutet nicht, dass er keinen Einfluss auf die Preisgestaltung hatte. Er hätte die Zustellung zu diesem Preis auch ablehnen oder einen höheren Preis aushandeln können.

Damit ein Unternehmer selbständig tätig wird, ist kein schriftlicher Vertrag erforderlich. Daher kann das Fehlen eines schriftlichen Vertrages nicht als allfällige Begründung für das Fehlen der Unternehmereigenschaft herangezogen werden. Gerade die - von der Betriebsprüfung zweifellos anerkannte weil im „Lohnzettel“ abgezogene - Anmietung von Betriebsmitteln zeigt,

dass der Steuerpflichtige eigene Betriebsmittel zur Verfügung hatte. Die Tatsache, dass die Anmietung vom Auftraggeber erfolgt kann dabei nicht erheblich sein.

In der Gesamtbetrachtung des Auftragsverhältnisses überwiegen eindeutig die Merkmale eines Werkvertrages und freien Dienstvertragen gegenüber jenen eines echten Dienstvertrages. Da die Veranlagung zur Einkommensteuer und die Veranlagung zur Umsatzsteuer voneinander unabhängig sind, besteht weiters keine Präjudizialität der Feststellungen zur Einkommensteuer für die Umsatzsteuer.

Aus den oben angeführten Gründen ersuche ich daher das Finanzamt, die erlassenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide wieder aufzuheben und die Umsatz- und Einkommenssteuer den beiliegenden Steuererklärungen bzw. -bescheiden vom 9. April 2008 festzusetzen."

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach der Aktenlage war der Bw. im Berufungszeitraum für die G X Paketzusteller tätig, der ihrerseits als Subfrächter des Paketdienstes Z Pakete auslieferte.

Zwischen G X und dem Bw. bestanden keine schriftlichen Verträge über die Vertragsgestaltung, -inhalt, und –dauer; die Aufträge wurden dem Bw. mündlich oder telefonisch erteilt.

G X unterhielt einen eigenen Fuhrpark und vermietete seine Fahrzeuge an die jeweiligen Paketzusteller und somit auch an den Bw. Diesbezüglich besteht ein schriftlicher Mietvertrag, wonach dem Bw. von G X ein näher bezeichneter Transporter Mercedes Sprinter ab 29.9.2006 zu einer „Mietrate“ von täglich „40 Euro netto“ vermietet werde.

G X war aufgrund seines mündlichen Vertrags mit der Z verpflichtet, die Fahrzeuge, mit denen die Pakete zugestellt werden, mit dem Firmenlogo der Z zu versehen.

Der Bw. hat mit 1.6.2006 das Gewerbe der „Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen oder Kraftfahrzeugen mit Anhängern, deren höchst zulässiges Gesamtgewicht insgesamt 3.500 kg nicht übersteigt“, angemeldet.

Der Bw. tritt offiziell im Namen der Z auf. Für die Kunden der Z war nicht ersichtlich, dass der Bw. als eigener Unternehmer tätig wird.

Der Bw. war in den geschäftlichen Organismus seines Arbeitgebers eingebunden. Der Bw. suchte sich seine Kunden nicht aus, sondern übernahm nur die Aufträge von G X.

Der Bw. war verpflichtet, die übernommene Fracht am selben Tag bis 17 Uhr zuzustellen. Die konkrete Wahl der Fahrtroute oblag dem Bw.

Bezahlt wurde von G X ein Fixpreis je Paket.

Der Bw. legte Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis, allerdings ohne Angabe seiner Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

Der Unabhängige Finanzsenat hatte bereits einen vergleichbaren Fall – durch den gesamten Berufungssenat – entschieden und den – abgesehen von der dort gegebenen Zwischenschaltung eines weiteren Subauftragnehmers - vergleichbaren Sachverhalt in seiner – unangefochten gebliebenen Berufungsentscheidung UFS 1.9.2010, RV/0707-W/10, wie folgt gewürdigt:

„Gemäß § 2 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.“

Nachhaltigkeit und Einnahmenerzielungsabsicht liegen im streitgegenständlichen Fall beim Bw. zwar unstrittig vor, stellen aber keine tauglichen Abgrenzungskriterien zwischen unselbständiger und unternehmerischer Tätigkeit dar.

Das entscheidende Kriterium ist im vorliegenden Fall die Selbständigkeit. Als nichtselbständig im Sinne des UStG gilt eine natürliche Person insoweit, als sie einem Unternehmen derart eingegliedert ist, dass sie den Weisungen des Unternehmens zu folgen verpflichtet ist. Maßgeblich ist dabei das Innenverhältnis (vgl. Kolacny/Caganek, UStG³ (2005) § 2 Anm 15), und zwar dessen tatsächliche Umstände und nicht interne Vereinbarungen über abgabenrechtliche Folgen dieser Umstände.

Selbständigkeit als Begriff ist durch die Mehrzahl von Merkmalen gekennzeichnet, die im Einzelfall in unterschiedlicher Intensität auftreten können, sodass auf das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse abzustellen ist, wobei die Kriterien der Weisungsgebundenheit und des Unternehmerrisikos am wesentlichsten sind (Ruppe, UStG³, § 2 Tz 74f.).

Weisungsgebundenheit in persönlicher Hinsicht bedeutet, das eigene Verhalten an den Anordnungen eines anderen auch hinsichtlich der Modalitäten der Leistungserbringung und nicht nur hinsichtlich des Erfolges der Tätigkeit auszurichten. Ein wesentlicher Unterschied ist, dass der Unselbständige die Zur-Verfügung-Stellung seiner Arbeitszeit schuldet und der Selbständige einen bestimmten Erfolg (Ruppe, UStG³, § 2 Tz 76).

Wie sich aus der oben wiedergegebenen Niederschrift über die Schlussbesprechung bei der Firma X ergibt, war der Bw. im Rahmen seiner Tätigkeit weisungsgebunden und durfte für die

Pakettransporte ausschließlich die Kraftfahrzeuge der genannten Firma verwenden. Die Pakettransporte wurden von ihm im Namen und auf Rechnung der Firma X getätigt. Er war nicht befugt, das Entgelt für seine Leistung selbst festzulegen. Da es ihm auch untersagt war, für andere Firmen tätig zu werden, bestand auch ein wirtschaftliches Abhängigkeitsverhältnis. Er war somit in den geschäftlichen Organismus seines Arbeitgebers eingegliedert.

Die Unternehmereigenschaft gemäß § 2 UStG 1994 ist daher im streitgegenständlichen Fall zu verneinen. Darüber hinaus ist aber auch zu beurteilen, ob der Bw. zum Umsatzsteuerschuldner kraft Rechnungslegung geworden ist:

Denn wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 diesen Betrag.

Die Steuerschuld nach § 11 Abs. 14 UStG 1994 hat zur Voraussetzung, dass eine solche Rechnung erstellt wird, die formal die Voraussetzungen des § 11 Abs. 1 leg. cit. erfüllt. Der Zweck der Regelung des § 11 Abs. 14 UStG 1994 liegt darin, einem unberechtigten Vorsteuerabzug - eine Rechnung ist Voraussetzung für den Vorsteuerabzug - vorzubeugen. Dokumente, die nicht die formalen Voraussetzungen einer Rechnung haben, können schon aus diesem Grund nicht als Grundlage eines Vorsteuerabzuges dienen, weshalb ein Missbrauch nicht in Betracht kommt (vgl. VwGH 16.12.2009, 2005/15/0150, sowie Ruppe, UStG³, § 11 Tz 147).

Unter anderem müssen Rechnungen gemäß § 11 Abs. 1 Zif. 6 UStG 1994 den auf das Entgelt (§ 11 Abs. 1 Zif. 5 leg. cit.) entfallenden Steuerbetrag sowie - soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht - die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer enthalten.

Da die an die Firma X gelegten Rechnungen ... [keine] ... Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Bw. enthalten, entsprechen sie nicht den formalen Voraussetzungen einer Rechnung, weshalb sie auch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen würden. Aufgrund derartiger Rechnungen entsteht daher keine Steuerschuld nach § 11 Abs. 14 UStG 1994.

Im Hinblick darauf, dass dem Bw. ... keine Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 UStG 1994 zukam und er auch nicht Steuerschuldner im Sinne des § 11 Abs. 14 UStG 1994 geworden ist, hat eine Veranlagung zur Umsatzsteuer ... zu unterbleiben. Der Bescheid war daher ersatzlos aufzuheben.

2.) Betreffend Einkommensteuer:

Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis sind gemäß § 25 Abs. 1 Zif. 1 lit. a EStG 1988 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn).

Gemäß § 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.

Ein Dienstverhältnis liegt demnach vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Hiefür sind nach der zitierten Bestimmung zwei Elemente entscheidend: Weisungsgebundenheit und Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2010, § 47 Rz 5).

Wie bereits unter Punkt 1.) dargestellt, wurden vom Bw. im Rahmen seiner Tätigkeit für die Firma X diese beiden Merkmale erfüllt, weshalb sich die von ihm ausgeübte Tätigkeit als nicht selbständige darstellt. Dementsprechend erzielte der Bw. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit..."

Die Referentin folgt der dargestellten rechtlichen Würdigung.

Zum zusätzlichen Vorbringen des Bw.:

Auch wenn sich der Bw. seine Fahrtroute frei einteilen konnte, war er doch zur Paketabholung im Auslieferungslager nach den Vorgaben seines Auftraggebers verpflichtet und hatte die Zustellung bis 17 Uhr des selben Tages vorzunehmen. Dass sich der Bw. die Route nach Zweckmäigkeitsüberlegungen eingeteilt hat, ist für sich allein kein Zeichen einer unternehmerischen Entscheidung, sondern es wird auch Arbeitnehmern von ihrem Arbeitgeber typischerweise nicht jeder einzelne Handgriff bzw. jeder einzelne Arbeitsschritt vorgegeben und es erwartet ein Arbeitgeber von seinen Mitarbeitern typischerweise eine ökonomische Vorgangsweise.

Ein Dienstverhältnis liegt 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 (vgl. Braunsteiner/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg.], MSA EStG 11. EL § 47 Anm. 15). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 17.5.1989, [85/13/0110](#), VwGH 10.11.2004, [2003/13/0018](#)) ist der steuerliche Begriff „Dienstverhältnis“ dem Gesetzeswortlaut zufolge mit zwei Merkmalen, nämlich der Weisungsgebundenheit einerseits

und der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Betriebes des Arbeitgebers andererseits verknüpft.

Weisungsgebundenheit bedeutet, dass der Arbeitgeber durch individuell-konkrete Anordnungen das Tätigwerden des Dienstnehmers beeinflussen kann (VwGH 22.10.2002, [2001/14/0219](#)). Derartige Anordnungen können sich etwa auf den Arbeitsort, die Arbeitszeit, eine persönliche Arbeitsleistung (kein generelles Vertretungsrecht), den Einsatz von Arbeitsmitteln, die Arbeitseinteilung, die Unterwerfung unter die betriebliche Kontrolle usw. beziehen; zusammengefasst somit auf Vorgaben, die über das rein sachliche Weisungsrecht hinausgehen und somit auf den zweckmäßigen Einsatz der Arbeitskraft gerichtet sind (vgl. Jakom/*Lenneis*, EStG, 2010, § 47 Rz 6).

Der Bw. war auch in den betrieblichen Organismus seines Auftraggebers eingegliedert, zumal er Abwesenheiten infolge Krankheit oder Urlaubs bekannt geben musste. Wäre der Bw. tatsächlich Unternehmer, wäre es seine Sache gewesen, für die Erbringung der vereinbarten Leistungen (etwa durch einen Vertreter oder eigene Mitarbeiter) Sorge zu tragen.

Dem Bw. stand es zwar frei, den Vertrag mit G X abzuschließen. Danach hatte der Bw. jedoch die Vorgaben des G X zu erfüllen, etwa hinsichtlich der Abholung der Pakete, des spätestmöglichen Zustelltermins oder des zu verwendenden Fahrzeugs. Ob darüber hinaus weitere Weisungen erteilt wurden, ist nicht maßgeblich, weswegen auch das diesbezügliche „Beweisangebot“ ins Leere geht.

Der Bw. verwendete auch nicht eigene Betriebsmittel, sondern Betriebsmittel seines Arbeitgebers. Dass ihm sein Arbeitgeber diese – um den Anschein einer selbständigen Tätigkeit zu erwecken – gegen eine „tägliche“ Miete zur Verfügung gestellt hat, führt im Zusammenhang mit den sonstigen Umständen des gegenständlichen Falles in wirtschaftlicher Betrachtungsweise ([§ 21 BAO](#)) und unter Außerachtlassung von missbräuchlichen Rechtsgestaltungen ([§ 22 BAO](#)) nicht zum Vorliegen einer unternehmerischen Tätigkeit des Bw.

Charakteristisch für das Dienstverhältnis ist, dass der Arbeitnehmer die Arbeitsleistung persönlich erbringt (vgl. *Braunsteiner/Lattner* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 11. EL § 47 Anm. 17). Der Bw. war persönlich allein als Fahrer für G X tätig; er selbst hat keine Mitarbeiter.

Ebensowenig wie steuerlich Voraussetzung für das Vorliegen von Einkünften aus Gewerbebetrieb das Vorhandensein einer Gewerbeberechtigung ist, steht die aufrechte Gewerbeanmeldung steuerlich dem Vorliegen von nichtselbständigen Einkünften entgegen. Der Umstand, dass der Steuerpflichtige eine aufrechte Gewerbeberechtigung besitzt und von

seinen Einkünften keine Lohnsteuer einbehalten wird, kann nur als Anzeichen für eine selbständige Tätigkeit gewertet werden, reicht für sich allein aber nicht aus, ein Dienstverhältnis auszuschließen (vgl. *Peth/Wanke/Wiesner* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 11. EL § 23 Anm. 7).

Wichtigstes Merkmal für die zur Unternehmereigenschaft notwendige Selbständigkeit ist neben der fehlenden Weisungsgebundenheit und fehlenden organisatorischen Eingliederung in den Betrieb des Auftraggebers, die Tragung des Unternehmerwagnisses (vgl. *Bürgler* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig* [Hrsg.], UStG-ON 2.00 § 2 Rz 80 ff. m.w.N.). Dass das Tragen des Unternehmerrisikos „*nicht Tatbestandsmerkmal für einen umsatzsteuerlichen Unternehmer*“ sein soll, entspricht nicht der herrschenden Lehre.

Es mag sein, dass der Bw. die Zustellung zu dem vorgegebenen Preis je Paket ablehnen hätte können – dann wäre er eben nicht für G X gefahren und hätte von seinem einzigen Auftraggeber keine Aufträge erhalten.

Abgesehen davon, dass nach den Feststellungen der Lohnsteuerprüfung zum Vertragsinhalt die Nutzung des mit einer auf den Paketdienst Z hinweisenden Aufschrift versehenen, von G X gemieteten Kleintransporters die Nutzung des Kleintransporters für Zustellungen außerhalb der Aufträge von Z unzulässig gewesen wäre, ist der Bw. im Berufungszeitraum tatsächlich ausschließlich für G X gefahren.

Der Bw. war daher im Berufungszeitraum in steuerlicher Hinsicht Arbeitnehmer des G X; er war kein Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes.

Hieraus folgt, dass die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide zutreffend weder eine Umsatzsteuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen noch eine Vorsteuer ausweisen.

Da die vom Bw. im Berufungszeitraum gelegten Rechnungen nach der Aktenlage infolge Fehlens der Angabe der UID-Nummer des Bw. als Rechnungsaussteller ([§ 11 Abs. 1 UStG 1994](#) letzter Teilstreich) nicht als Rechnungen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes anzusehen waren, kommt allerdings eine Umsatzsteuerschuld des Bw. nach [§ 11 Abs. 13 UStG 1994](#) nicht in Betracht.

Die Umsatzsteuerbescheide 2006 und 2007, beide vom 23.11.2009, waren daher gemäß [§ 289 Abs. 2 BAO](#) aufzuheben.

Die Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 gehen in der Fassung der Berufungsvorentscheidungen vom 23.11.2009 zutreffend davon aus, dass der Bw. in den Jahren 2006 und 2007 keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sondern nur solche aus nichtselbständiger Arbeit erzielt hat. Hierbei wurden die vom Bw. erklärten Betriebsausgaben

brutto als Werbungskosten berücksichtigt, wodurch im Jahr 2006 keine Einkommensteuer und im Jahr 2007 eine solche von € 1.094,33 festzusetzen war. Gegen die konkrete Höhe dieser Aufwandsschätzung hat der Bw. keine Einwendungen erhoben.

Der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 war daher im Umfang der Berufungsvorentscheidungen teilweise Folge zu geben.

Wien, am 18. April 2011