

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 28.07.2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 29.06.2011

1. Bescheid über die Festsetzung des DB für das Jahr 2007 in Höhe von 2.428,98 €
2. Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum DB (DZ) für das Jahr 2007 in Höhe von 226,71 €
3. Bescheid über die Festsetzung des DB für das Jahr 2008 in Höhe von 3.662,16 €
4. Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum DB (DZ) für das Jahr 2008 in Höhe von 341,81 €
5. Bescheid über die Festsetzung des DB für das Jahr 2009 in Höhe von 2.649,36 €
6. Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum DB (DZ) für das Jahr 2009 in Höhe von 241,38 €
7. Bescheid über die Festsetzung des DB für das Jahr 2010 in Höhe von 1.688,23 €
8. Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum DB (DZ) für das Jahr 2010 in Höhe von 150,06 €

betreffend Steuernummer ***StNr*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 27.4.2011 erging ein Bescheid über einen Prüfungsauftrag betreffend einer Außenprüfung gemäß § 147 BAO an die Beschwerdeführerin Firma ***Bf1*** (in der Folge als Bf bezeichnet). Gegenstand der Außenprüfung war die Lohnsteuerprüfung - Lohnsteuer, Dienstnehmerbeitrag (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) gem. § 86 Abs. 1 EStG sowie Sozialversicherungsprüfung gem. § 41 a ASVG und Kommunalsteuerprüfung gem. § 14 KommStG für die Zeiträume Anfang Jänner 2006 bis Ende Dezember 2010.

Im Zuge eines Antrages auf Familienbeihilfe eines der ungarischen Mitgesellschafter UG1 (in der Folge als UG1 bezeichnet) wurde die KIAB (nunmehr Finanzpolizei) von der belangten Behörde um Überprüfung der Scheinselbstständigkeit ersucht. Im Zuge dessen wurde am 11.5.2011 eine Kontrolle bei der Bf durchgeführt. Dabei seien ÖU, UG1 und zwei weitere ungarische Mitgesellschafter angetroffen worden. Mit UG1 wurde eine Niederschrift betreffend Scheinselbstständigkeit aufgenommen und festgestellt, dass im Betrieb nur der Sohn des Unternehmers ÖU Sohn1, nur zum Teil für den Ablauf des Betriebes zuständig, bei der Sozialversicherung gemeldet sei. Ansonsten würden sämtliche Hausservicearbeiten mit den genannten Beteiligten durchgeführt.

Zur Erstellung der Niederschrift wurde ein Dolmetscher hinzugezogen, da UG1 die deutsche Sprache nach eigener Aussage nur „ganz ganz wenig“ verstand und diese auch nicht lesen konnte.

Die Tätigkeit nach Gewerbeschein, die der UG1 mehrfach in der Niederschrift anspricht, umfasst laut Gewerbeanmeldung bei der Bezirkshauptmannschaft Wiener Neustadt das Gewerbe „Anbieten von Hausbetreuungstätigkeiten als persönliche Dienste an nicht öffentlichen Orten, bestehend aus der Beaufsichtigung des ordnungsgemäßen Zustandes von Liegenschaften, der Pflege von Außenanlagen durchs Rasen mähen, Schnee schaufeln, kaputte Glühbirnen wechseln, Asphaltflächen kehren, Grundanlagen bewässern, die Reinhaltung der Müllsammelplätze überprüfen und diese nachreinigen, Kehren und Waschen von Stiegenhäusern und Gängen, Kehren von Gehsteigen und Hofe, Waschen von Stiegenhausfenstern und Außentüren, Reinigung von Stiegen, Handläufe und Kehren des Kellers, das Ölen von Türen, Mitteilungen bzw. Beschwerden der Eigentümer und Mieter an die Hausverwaltung weiterleiten, sowie Botengänge“.

Befragt zu wichtigen Punkten betreffend der Arbeit des UG1 gab dieser in der **Niederschrift vom 11.5.2011** Folgendes zu Protokoll:

„Wer ist ihr Vermieter? (Name, Anschrift, Telefonnummer)

ÖU, ***Bf-Adr*** ...

Wie hoch ist die Miete und wer bekommt diese? (Belege vorhanden?)

Ich zahle eine Miete in der Höhe von € 100,00 pro Monat. In diesem Betrag ist auch das Essen und die Betriebskosten enthalten. Wenn ich den Monatslohn bekomme, gebe ich ÖU(Name abgekürzt) die € 100,00 bar. Es gibt keinen Mietvertrag und auch über die Bezahlung der Miete erhalte ich keinen Beleg.

Warum sind sie nach Österreich gekommen?

Ich habe 17 Jahre in Ungarn gearbeitet zwischen 200 und 300 Stunden pro Monat gearbeitet und ich wollte mehr Lohn haben, den bekam ich in Ungarn nicht und daher habe ich mich entschlossen nach Österreich arbeiten zu gehen.

Wer war ihnen bei den Behördenwegen behilflich bzw. mussten sie dafür bezahlen? (Name, Anschrift, Telefonnummer)

Der ÖU(Name abgekürzt) hat mir bei den Behördenwegen geholfen und ich musste dafür nichts bezahlen.

Haben sie bereits unselbständig gearbeitet?

Nein.

Haben sie in Österreich angemeldete Gewerbe bereits vorher ausgeübt?

Nein.

Welche Qualifikationen besitzen sie, zur Ausübung ihres Gewerbes (Belege)?

Ich habe seit dem 21.04.2006 eine Gewerbeschein für das Anbieten von Hausbetreuungstätigkeit.

...

Wo werden die Belege/Arbeitsmittel aufbewahrt (Name, Anschrift, Telefonnummer)?

*Meine Belege werden in einer Mappe gesammelt und die werden von ÖU(Name abgekürzt) (**Bf1**) aufbewahrt.*

Sind Arbeitsmittel vorhanden?

Ja z.B.: Besen, Kübel zum Aufwaschen, Kehrmaschine, Putzmittel, Rasenmäher, Heckenschere, Scheibtruhe

Wer hat die Arbeitsmittel gekauft?

Die Arbeitsmittel wurden von mir und UG4, UG3, UG2 zugekauft. ÖU Sohn1 und ÖU zahlen beim Einkauf der Arbeitsmittel nicht mit.

Wissen sie, dass sie als Selbständiger einen Werkvertrag brauchen?

Ich habe keinen Werkvertrag.

Gibt es einen Arbeitsvertrag?

Nein.

Mit welchem Auftraggeber (Dienstgebern) haben sie Verträge abgeschlossen (Name, Anschrift, Telefonnummer)?

Nein, denn ich habe nur für ÖU(Name abgekürzt) gearbeitet.

Auf welcher Weise kamen sie mit ihrem Dienstgeber in Kontakt? (Bekanntschaft, Annonce, AMS, usw....)

Durch meinen Stiefvater UG2.

Mit wem führten sie das Gespräch über die Selbständigkeit (Name, Anschrift, Telefonnummer)?

Mit ÖU.

Waren sie jemals in den Firmenräumlichkeiten des Arbeitgebers? (Name, Anschrift, Telefonnummer)

Ich habe kein eigenes Büro, aber es gibt im Haus ein Büro, das wird hauptsächlich von ÖU verwendet, weil er auch alle Formalitäten mit Ämter und Kunden erledigt.

Welche Tätigkeit wurde dabei vereinbart? (schriftlich oder mündlich, Name, Anschrift, Ansprechperson, Beschäftigungsdauer, Beschäftigungsort)

Ich übe diese Arbeiten laut Gewerbeschein aus.

Wer sagt ihnen wo sie arbeiten sollen? (Name, Anschrift, Telefonnummer)

Niemand.

Wer sagt ihnen welche arbeiten sie durchführen sollen? (Name, Anschrift, Telefonnummer)

ÖU(Name abgekürzt) Name sagt welche Arbeiten zu machen sind und wir vier wählen aus, welche Arbeiten wir machen sollen.

Welche Tätigkeit führen sie aus?

Alle Arbeiten die im Gewerbeschein angeführt sind.

Arbeiten sie mit jemanden zusammen? (Name, Anschrift, Telefonnummer)

Ja, es ist aber immer unterschiedlich mit welchen der drei oben angeführten arbeite. ÖU Sohn1 Name arbeitet nicht mit uns, er macht nur die Papierarbeit. ÖU Name macht die Kostenvoranschläge.

Mit welchen Fahrzeugen fahren sie auf die Arbeitsstelle?

Entweder mit dem weißen Ford oder mit dem gelben IVECO.

Wem gehören diese Fahrzeuge?

Der gelbe gehört ÖU(Name abgekürzt) und der weiße gehört glaube ich auch ÖU(Name abgekürzt).

Müssen sie für die Benützung der Fahrzeuge etwas bezahlen?

Nein. Von dem Geld das hereinkommt, wird alles finanziert zum Beispiel, Benzin, Reparatur, die Halle usw..

Haben sie jemals einen Kostenvoranschlag oder ein Angebot (schriftlich oder mündlich) gemacht?

Nein.

Wie kommen sie zu den Aufträgen?

Sämtliche Aufträge bekomme ich von ÖU(Name abgekürzt) und ÖU Sohn1 Name.

Wie viele Kunden pro Monat haben sie? (Name, Anschrift, Telefonnummer)

Ich habe eigentlich nur einen Kunden, weil alle Arbeiten die ich machen muss und wo ich diese machen muss, erfahre ich von ÖU(Name abgekürzt).

Wie ist ihre Arbeitszeit geregelt?

Das entscheide ich selber, es hängt auch vom Wetter ab, denn wenn es regnet, muss ich es an einem anderen Tag machen.

*Wer kontrolliert die Arbeitszeit, ihre Anwesenheit, den Arbeitsfortgang und die Arbeitsqualität?
(Name, Anschrift, Telefonnummer)*

Wenn eine Arbeit zum Beispiel in einer Siedlung arbeiten wie Mistkübel ausleeren, Rasen mähen usw. rufen die Leute ÖU(Name abgekürzt) an.

Bei wem müssen sie sich bei Arbeitsbeginn und Arbeitsende melden? (Name, Anschrift, Telefonnummer)

Ich fahre von der Betriebsstätte zur der Halle in Leobersdorf und hole von dort das notwendige Werkzeug und fahre dann zu den Arbeitsstellen und am Abend komme ich wieder nach Matzendorf zurück.

Wer ist der Vorarbeiter? (Name, Anschrift, Telefonnummer)

Es gibt keinen Vorarbeiter.

Bekommen sie Arbeitskleidung?

Nein, ich kaufe meine Arbeitskleidung selbst.

Können sie kommen und gehen wann sie wollen?

Ja.

Können sie sich durch eine andere Person ihrer Wahl vertreten lassen?

Nein, aber wenn jemand von uns vieren in Urlaub oder krank ist, machen die anderen die auf ihn fallende Arbeit.

Haben sie sich schon einmal vertreten lassen? Wenn ja, von wem? (Name, Anschrift, Telefonnummer)

Nein.

Werden Aufzeichnungen über ihre Arbeitszeit geführt? (Name, Anschrift, Telefonnummer)

An welchen Tag welche Arbeit wo gemacht wird, dies schreibt entweder ÖU(Name abgekürzt) oder ÖU Sohn1 auf. Auch die Zeit wird auf den Aufzeichnungen festgehalten. Diese Aufzeichnungen befinden sich auf den Schreibtisch bei ÖU(Name abgekürzt), ich habe sich auch schon gesehen.

Wem melden sie, wen sie krank oder auf Urlaub sind? (Name, Anschrift, Telefonnummer)

Ich bespreche das mit meinen drei Kollegen und natürlich sage ich auch ÖU(Name abgekürzt) bescheid.

Wo kaufen sie die Arbeitsmaterialien ein? (Name, Anschrift, Telefonnummer)

Was wir brauchen sagen wir ÖU(Name abgekürzt) und er kauft das Material im Bauhaus, Baumax oder Hornbach ein.

Wer trägt das Haftungs- und Gewährleistungsrisiko? (Name, Anschrift, Telefonnummer)

Immer derjenige der die Arbeit ausführt.

Haben sie Mitarbeiter? (Name, Anschrift, Telefonnummer)

Nein.

...

Wurden Sachbezüge vereinbart? (freie Wohnung, Kost etc...)

Ja, siehe oben genannte Frage.

...

Haben sie bereits Honorarnoten gelegt? (Belege oder anderer Nachweis)

Sämtliche Rechnungen werden von ÖU Sohn1 Name gelegt.

...

Wie viel Steuern zahlen sie in ihrem Herkunftsland?

Nein.

Sind sie dort Sozialversichert?

Ja.

Wenn ja, wie viel müssen sie im Jahr bezahlen?

Ich weiß es nicht, dass wird von ÖU Sohn1 Name bezahlt.

...“

Die Niederschrift wurde der Bf über deren Parteienvertretung seitens des GPLA Prüfers zur Kenntnis gebracht und in der Folge ein Besprechungstermin vereinbart.

Die belangte Behörde begründete das Vorliegen von Scheinselbständigkeit bei UG1 sowie den anderen ungarischen Mitgesellschaftern in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 9.6.2011 damit, dass diese Gewerbescheine für Hausbetreuung (bzw. die dafür erforderlichen Tätigkeiten) haben, aber als reine Arbeitsgesellschafter ohne schriftlichen Vertrag tätig seien und auch nach außen nur als Arbeiter in Erscheinung treten würden. Ihre Arbeitsaufträge bekämen sie von ÖU, der gemeinsam mit ÖU Sohn1 die Firma administrierte. Anmeldungen zur gewerblichen Sozialversicherung bestünden und Einkommensteuererklärungen würden gelegt. Es gäbe monatliche Akontos, die Endabrechnung erfolge mit der Gewinnverteilung. Deutschkenntnisse bestünden nur in geringem Ausmaß, weitere Einzelheiten seien der Niederschrift (siehe oben) zu entnehmen. Durch die darin getroffenen Aussagen sei der Sachverhalt nach den Kriterien für die Abgrenzung zwischen Dienstverhältnis und Werkvertrag, die vom UFS für Hilfstätigkeiten entwickelt wurde, beurteilt worden. Das Gesamtbild der Tätigkeit ergebe ein Überwiegen der Merkmale der nichtselbständigen Tätigkeit. Nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt bestehe daher keine Tätigkeit als Firmengesellschafter, sondern ein Arbeitsverhältnis. Gemäß § 47 Abs. 1 und 2 EStG liege ein Dienstverhältnis vor, wenn der Abreihnnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schulde. Dies sei der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers

stehe oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet sei. Die Lohnnebenkosten DB, DZ und Kommunalsteuer würden festgesetzt und die SV-Beiträge sowie Beiträge zur BMSVG vorgeschrieben.

In der Folge **ergingen am 29.6.2011 folgende Bescheide:**

1. Bescheid über die Festsetzung des DB für das Jahr 2007 in Höhe von 2.428,98 €
2. Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum DB (DZ) für das Jahr 2007 in Höhe von 226,71 €
3. Bescheid über die Festsetzung des DB für das Jahr 2008 in Höhe von 3.662,16 €
4. Bescheid über die Festsetzung des Säumniszuschlages für den DB für das Jahr 2008 in Höhe von 73,24 €
5. Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum DB (DZ) für das Jahr 2008 in Höhe von 341,81 €
6. Bescheid über die Festsetzung des DB für das Jahr 2009 in Höhe von 2.649,36 €
7. Bescheid über die Festsetzung des Säumniszuschlages für den DB für das Jahr 2009 in Höhe von 52,99 €
8. Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum DB (DZ) für das Jahr 2009 in Höhe von 241,38 €
9. Bescheid über die Festsetzung des DB für das Jahr 2010 in Höhe von 1.688,23 €
10. Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum DB (DZ) für das Jahr 2010 in Höhe von 150,06 €

Am **28.7.2011 erstattete die Bf Berufung** gegen acht der zehn Bescheide vom 29.6.2011 – alle ausgenommen der Bescheide betreffend der Säumniszuschläge.

Begründet wurde die Berufung im Wesentlichen folgendermaßen:

Die österreichischen und ungarischen Personen wären alle gleichwertige Gesellschafter der Bf, hätten über einen Gewerbeschein (Hausbetreuung) verfügt und wären bei der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft versichert. Auch beim zuständigen Finanzamt seien die Gesellschafter gemeldet worden und hätten alle eine Steuernummer erhalten. Dem Finanzamt wären die Zugänge von neuen Gesellschaftern bzw. die Abgänge sofort gemeldet worden, wodurch das Finanzamt jederzeit einen Überblick über den aktuellen Stand der Gesellschafter gehabt hätte. Abgaben, Sozialversicherungsbeiträge bzw. Einkommensteuer wären von allen Gesellschaftern pünktlich bezahlt worden. Auch die Steuererklärungen würden immer pünktlich abgegeben. Das Finanzamt und die Sozialversicherung wüssten genau über die Gesellschafter Bescheid. Im Jahre 2010 sei der Betrieb vom Finanzamt geprüft worden und das Thema, ob hier eventuell die Gesellschafter Dienstnehmer sein könnten, wäre ebenfalls angesprochen, jedoch auf Grund der Sachlage wieder verworfen worden.

Im Frühjahr 2011 hätte der UG1 beim Finanzamt um Familienbeihilfe angesucht, worauf sofort die KIAB eingeschaltet und drei Mann zu ihm geschickt worden seien, um ihn dann drei

Stunden lang am 11.5.2011 vormittags zu befragen. Laut dem UG1, seien bei dieser Befragung immer wieder die gleichen Fragen gestellt. Worden und in die Niederschrift nur Teile der Antworten aufgenommen.

Aus der Niederschrift könne man keine Dienstnehmereigenschaft erkennen. Zitiert werden folgende Auszüge: Er hätte angegeben, dass er über eigene Arbeitsmittel verfüge und diese Arbeitsmittel gemeinschaftlich angeschafft worden wären. Die Frage: "*Wer sagt ihnen wo sie arbeiten sollen?*" wäre mit "*Niemand*" beantwortet worden. Er hätte auch gesagt, dass die Gesellschafter auswählen hätten können, welche Arbeiten sie machen wollen. Die Frage: "*Wie ist ihre Arbeitszeit geregelt?*" wäre mit „*Das entscheide ich selber, es hängt auch vom Wetter ab,...*“ beantwortet worden. Auch hätte er die Frage, ob er kommen und gehen könne, wann er wollte, bejaht. Das Haftungs- und Gewährleistungsrisiko hätte immer derjenige, der die Arbeit ausführt, getragen.

Die danach angesetzte GPLA Prüfung sei an einem Tag, dem 23.5.2011, in der Kanzlei der LBG Wirtschaftstreuhand Mattersburg durchgeführt worden. Der Prüfer hätte keine Ermittlungen angestellt, ob Unternehmereigenschaft beim UG1 vorgelegen habe, sondern sofort damit begonnen, die Beiträge, wie Sie für Dienstnehmer gelten, abzurechnen. Sämtlichen ungarischen Gesellschaftern wäre "Scheinselbständigkeit" unterstellt worden, obwohl von niemanden Ermittlungshandlungen diesbezüglich gesetzt worden wären. Kein Gesellschafter außer UG1 sei befragt worden. Es wären auch keine buchhalterischen oder sonstigen Unterlagen verlangt worden. Mit dem Ansuchen um Familienbeihilfe wäre das Prüfungsergebnis festgestanden, dass es sich um illegale Beschäftigte gehandelt habe.

Tatsächlich läge bei der Bf eine echte Unternehmergeinschaft vor. Diese wäre im Juli 2003 gegründet von ÖU und dessen Sohn ÖU Sohn1, der die Grundidee hatte und auch die nötigen Gründungsschritte, Steuerberatergespräche, Anmeldung Gewerbeschein, Fragebogen Finanzamt usw. unternommen hätte. Auf Grund seiner EDV Kenntnisse hätte er sich auch um die Abrechnungen mit dem PC gekümmert.

ÖU Sohn1 habe die Gesellschaft mit 4.8.2010 verlassen und arbeite seitdem als Dienstnehmer für eine andere Firma. Zum Zeitpunkt der GPLA Prüfung war er nicht mehr Gesellschafter der GesnbR, er sei ausgetreten, da ihm der Verdienst zu wenig gewesen sei und er bei seinem neuen Arbeitgeber mehr verdiene.

ÖU hätte sich um die Aufträge gekümmert. Gemeinsam wären dann Hausbetreuungsarbeiten, wie Reinigungsarbeiten und im Winter Schneeräumungsarbeiten durchgeführt worden. ÖU sei krankheitshalber mit 28.2.2011 aus der Gesellschaft ausgeschieden und habe um die Pension angesucht, die ihm auf Grund der ärztlichen Untersuchungen krankheitshalber auch zuerkannt worden sei. Da er Pensionist sei, arbeite sein Sohn als Dienstnehmer. Im Zuge der Prüfung sei man davon ausgegangen, dass Vater und Sohn die Unternehmer seien und die ungarischen Gesellschafter die Dienstnehmer. In der Berufung wurde die Frage gestellt, wie eine derartige

Feststellung gemacht werden könne, wenn beide bereits seit Monaten ausgeschieden seien und die GesnbR weiterarbeite.

Im Feber 2006 wurde Herr UG2 als Gesellschafter in die Bf aufgenommen. Dies sei ein Freund des Nachbarn der Familie Name. Herr UG2 sei gelernter Gärtner und in die Name GesnbR eingestiegen, da durch seine gärtnerischen Kenntnisse das Leistungsangebot der Gesellschaft erweitert worden wäre und verstärkt Gartenservice angeboten worden wäre.

Der Bekanntheitsgrad der Bf sei angestiegen und die Aufträge hätte zugenommen. Mit 21.4.2006 hätte daher Herr UG2 seinen Stiefsohn UG1 in die Bf eingebracht. Im Jahr 2007 hat sich der Umsatz gegenüber 2006 mehr als verdoppelt und daher wurde mit Jänner 2008 der Freund der Tochter von UG1 und somit der zukünftige Schwiegersohn Herr UG3 in die GesnbR eingebracht. Gleichzeitig mit ihm ist auch sein Freund Herr UG4 in das Unternehmen als Gesellschafter eingetreten. Als letzter Gesellschafter ist mit 6.5.2009 Herr ÖU Sohn2, der jüngste Sohn von Herrn ÖU in die Gesellschaft eingetreten.

Diese seien zur Bf gekommen, da sie sich bei dieser Gesellschaft beteiligen hätten können. Herr UG2 hätte auf Grund der fast fehlenden Deutsch-Kenntnisse für die neuen Gesellschafter übersetzt. Die Arbeiten wären bei Besprechungen verteilt worden. Jeder hätte mitreden können und sagen, welchen Auftrag er erledigen wollte. Nach Abschluss der Arbeiten wäre das Herrn ÖU Sohn1 mitgeteilt worden, da dieser die Rechnungen per EDV erstellt habe. Herr ÖU hätte die Gespräche mit den Kunden abgewickelt, da diese mit den Ungarn nicht reden hätten wollen. Die Stammkunden hätten jedoch sehr bald Vertrauen zu den neuen Gesellschaftern und dann diesen auch direkt Aufträge erteilt.

Bei allen Investitionen wären Gesellschafterversammlungen abgehalten worden und es wäre abgestimmt worden, welche Investitionen durchgeführt würden. Schließlich wären die Investitionen von den Einnahmen finanziert und an die Gesellschafter hätte somit weniger verteilt werden können.

In einer Gesellschafterversammlung wäre auch beschlossen worden, die Haftung für Privatkredite für UG1 und Herrn UG2 zu übernehmen. Die Kreditraten wären vom gemeinsamen Firmenkonto bezahlt und den beiden Gesellschaftern bei der Gewinnverteilung abgezogen worden. Daraus würde man ersehen, dass es sich um keine Dienstnehmer handeln könne, da kein Unternehmer für einen Dienstnehmer Haftungen übernehmen und sogar dessen Kreditraten zahlen würde.

Die Einnahmen bzw. Gewinne wären zu gleichen Teilen auf die Gesellschafter aufgeteilt worden. Im Jahr 2007 wären das pro Gesellschafter 24.118,57 €, im Jahr 2008 18.853,86 €. Da man einen wichtigen Auftraggeber eine Siedlungsgenossenschaft verloren hätte, hätten die anteiligen Gewinne im Jahr 2009 nur mehr 13.178,58 € betragen. Es hätte zu wenig Aufträge gegeben und deshalb wäre Herr ÖU Sohn1 Anfang August 2010 aus der Gesellschaft

ausgeschieden. Wenn die Familie Name Arbeitgeber der anderen Gesellschafter gewesen wäre, hätten sie diese kündigen können und somit nicht durch so viele Gesellschafter den mageren Gewinn teilen müssen.

Das Ansuchen um Familienbeihilfe durch UG1 und die damit verbundene GPLA Prüfung habe die Gesellschafter auseinandergerissen. Die Familie Name hätte UG1 die Schuld an diesen Prüfungen gegeben. Dies habe dazu geführt, dass er, Herr UG3 und Herr UG4 mit 13.5.2011 aus der Bf ausgeschieden seien und eine eigene GesnbR gegründet hätten, die UG1UG3UG4GesnbR. Dies zeige, dass diese Personen Unternehmer sein hätten wollen und nicht Dienstnehmer. Das neue Unternehmen wäre bereits beim Finanzamt gemeldet worden, es wären auch bereits die ersten Aufträge durchgeführt und abgerechnet worden.

Bereits aus der Niederschrift mit UG1 ginge hervor, dass die Ungarn ein eigenständiger Teilbetrieb gewesen wären. Auf die Frage *"Wie hoch ist ihr Entgelt und wie wird abgerechnet?"* habe er geantwortet: *"In einem Monat € 1.200,-- Netto und in einem anderen Monat sind es nur € 800,-- es ist unterschiedlich, das hängt von der Arbeitsmenge ab. Wenn wir etwas kaufen müssen, dann wird es weniger. Es werden monatlich die Einnahmen und die Ausgaben aufgeschrieben und das verbleibende Geld wird auf UG1, UG4 Istvan und UG2 robert aufgeteilt. ÖU Sohn1 und ÖU erhalten von diesem Geld nichts. Das Geld wird an uns von ÖU(Name abgekürzt) Name bar ausbezahlt."*

Die Name GesnbR bestünde jetzt nur mehr aus Herrn UG2 und Herrn ÖU Sohn2 und in der Zeit, wo das Finanzamt bereits informiert worden sei, dass es seit Monaten keine Gesellschafter ÖU Sohn1 und ÖU gebe, würde diesen unterstellt, dass sie Unternehmer seien, die ungarische Dienstnehmer beschäftigen.

Die **belangte Behörde nahm** zu den einzelnen Argumenten in der Berufung wie folgt **Stellung**:

1. Zum Argument, dass alle Gesellschafter der Bf gleichwertig wären, über einen Gewerbeschein (Hausbetreuung) verfügten, sozialversichert wären und das zuständige Finanzamt durch die Meldung und Vergabe der Steuernummer jederzeit einen Überblick über den aktuellen Stand der Gesellschafter Bescheid wüsste bzw. 2010 der Betrieb vom Finanzamt geprüft worden sei und das angesprochene Thema, ob Gesellschafter Dienstnehmer sein könnten, auf Grund der Sachlage wieder verworfen worden sei, nahm die belangte Behörde wie folgt Stellung:

Maßgebend für die Beurteilung einer Leistungsbeziehung als Dienstverhältnis seien nicht die vertraglichen Abmachungen, sondern stets das tatsächlich verwirklichte Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise Gewicht beizumessen sei. Zitiert wurde der VwGH 25.10.1994, 90/14/0184; VwGH 20.12.2000, 99/13/0223, VwGH 19.09.2007, [2007/13/0071](#) betreffend Scheinselbständigkeit von Bauarbeitern. Bei der Beurteilung, ob steuerlich ein Dienstverhältnis bestünde, sei daher

immer vom wirtschaftlichen Gehalt der Vereinbarung zwischen den Vertragspartnern auszugehen. Maßgebend seien weder die Bezeichnung noch subjektive Gesichtspunkte, sondern ausschließlich die objektiven Umstände (VwGH 18.10.1989, [88/13/0185](#)). Ein schriftlich abgeschlossener Dienstvertrag könne daher lohnsteuerrechtlich bedeutungslos sein, wenn nicht durch die der Vereinbarung zu Grunde liegende Tätigkeit die Voraussetzungen für das Bestehen eines Dienstverhältnisses gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 begründet würden. Umgekehrt sei ein Dienstverhältnis gegeben, wenn eine formell als Werkvertrag bezeichnete Vereinbarung überwiegend Elemente eines Dienstverhältnisses trage oder zwar ein Werkvertrag vorliege, aber die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit in Abweichung vom Vertragsinhalt überwiegend Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweise (VwGH 19.12.1990, 89/13/0131; VwGH 20.12.2000, 99/13/0223; VwGH 24.9.2003, 2000/13/0182).

Im vorliegenden Fall sei der wahre wirtschaftliche Gehalt die Erbringung von Arbeitsleistungen durch die ungarischen Gesellschafter. Da wegen der Übergangsfristen zum Zeitpunkt der Beschäftigung eine bewilligungspflichtige Tätigkeit (Arbeitsverhältnis oder arbeitnehmerähnlich) vorliege, könne wegen des Ausländerbeschäftigungsgesetzes keine legale nichtselbständige Tätigkeit ausgeübt werden. Wenn in der Berufung von gleichwertigen Gesellschaftern gesprochen würde, dann nur im Hinblick auf die vereinbarte Gewinnverteilung.

Wie die Aussagen von UG1 belegen würde, wären die ungarischen Gesellschafter nur zur Arbeitsleistung aufgenommen worden, die Firmenstruktur, das unternehmerische Fachwissen und das Auftreten nach Außen wäre von den österreichischen Gesellschaftern gekommen. Die von den ungarischen Gesellschaftern entrichtete Einkommensteuer würde nicht noch einmal als Lohnsteuer vorgeschrieben.

2. Zum Argument, dass nach Ansuchen des UG1 sofort die KIAB eingeschaltet worden, er drei Stunden von drei Männern vernommen worden sei, Fragen wiederholt gestellt und nicht alle Antworten in die Niederschrift aufgenommen worden seien, woraus man keine Dienstnehmereigenschaft erkennen könne, weil eigene gemeinschaftlich angeschaffte Arbeitsmittel verwendet worden seien und niemand die Arbeitszeit des UG1 geregelt hätte, sondern er selbst, wetterabhängig, entschieden hätte und das Haftungs- und Gewährleistungsrisiko immer derjenige trage, der die Arbeit ausführe, nahm die belangte Behörde folgendermaßen Stellung:

Lt. Aussage von UG1 bekomme er sämtliche Aufträge von ÖU(Name abgekürzt) (Name), er könne sich nicht vertreten lassen, beginne die Tätigkeit mit der Abfahrt von der Halle der Bf in Leobersdorf und dorthin stelle er den LKW der Bf auch wieder zurück. Die Arbeitszeit könne daher jederzeit kontrolliert werden, während der Woche würden die ungarischen Gesellschafter sogar am Firmengelände schlafen. Der UG1 habe ausgesagt, in Ungarn monatlich zwischen 200 und 300 Stunden gearbeitet zu haben und sich in Österreich etwas verdienen zu wollen. Auch ohne Anordnung von fixen Arbeitszeiten hätte ÖU davon ausgehen können, dass seine Arbeitsgesellschafter auch im eigenen Interesse (leistungsbezogene

Entlohnung) sich für die Firma voll einsetzen würden. Dass bei Arbeiten im Freien die Arbeitszeit auch vom Wetter abhängt, versteht sich von selbst.

3. Zu dem Absatz in der Berufung, der die GPLA Prüfung betraf und angab, dass diese am 23.5.2011 an nur einem Tag in der Kanzlei der LBG Wirtschaftstreuhand Mattersburg durchgeführt worden sei, der Prüfer keine Ermittlungen angestellt habe, ob bei UG1 Unternehmereigenschaft vorliege, sondern sofort damit begonnen habe, die Beiträge, wie Sie für Dienstnehmer gelten, abzurechnen und bei sämtlichen ungarischen Gesellschaftern "Scheinselbständigkeit" unterstellt worden sei, wobei nur UG1 befragt worden sei und keine buchhalterischen oder sonstige Unterlagen verlangt worden seien, sondern mit dem Ansuchen um Familienbeihilfe illegale Beschäftigte als Prüfergebnis festgestanden hätten, nahm die belangte Behörde wie folgt Stellung:

Bei der GPLA Prüfung wurde mit Mag.O (LBG Mattersburg) die Niederschrift des UG1 besprochen und die Frage gestellt, ob der Sachverhalt damit korrekt wiedergegeben sei oder weitere Niederschriften erforderlich seien. Da dies verneint worden sei, sei die steuerrechtliche Beurteilung auf Basis der einen Niederschrift erfolgt. Weil auch die Tätigkeit der anderen ungarischen Gesellschafter in der vorliegenden Niederschrift erörtert worden sei, wäre der Sachverhalt nach Ansicht des Prüfers ausreichend erhoben worden. Dass keine Unterlagen für die Prüfung verlangt worden wären, sei unrichtig: Sowohl Lohnkonten, als auch Buchhaltungsunterlagen wären eingesehen worden und auch noch weitere Unterlagen abverlangt, die am 23. 5. 2011 noch nicht in der LBG auflagen (Mail vom 7.6.2011 von Fr.M. betr. Gewinnverteilung 2010). Der Prüfungsabschluss sei mit der Übersendung der unterfertigten Niederschrift durch die LBG Mattersburg erfolgt, in der die Gesellschafter noch einmal ihre Sicht des Sachverhaltes darlegten: Nämlich dass keiner von ihnen als Dienstnehmer arbeiten möchte und sie eigenständige Gesellschafter und Unternehmer sein wollen. Das Parteiengehör sei damit ausreichend erfolgt, das Finanzamt aber trotzdem zu einer abweichenden Ansicht gelangt.

4. In der Berufung wurde behauptet, dass tatsächlich bei der Bf eine echte Unternehmergeinschaft vorliege und auf Seite 3 dessen Entstehung und Organisation dargestellt (siehe oben Gründung 2003 von ÖU Sohn1, der zum Zeitpunkt der GPLA Prüfung nicht mehr Gesellschafter gewesen wäre, und dessen Vater ÖU, der krankheitshalber mit 28. Feber 2011 aus der Gesellschaft ausgeschieden sei und in Pension gegangen wäre).

Dazu nahm die belangte Behörde wie folgt Stellung:

Dass ÖU 2011 krankheitshalber aus der Gesellschaft ausgeschieden sei, hätte ihn nicht daran gehindert, im Prüfungszeitraum 2007-2010, die Geschäfte zu führen und den Arbeitseinsatz zu steuern. Die in der Berufung geschilderte Entwicklung der Fa. Name: „*Die Aufträge wurden immer mehr, daher wurde UG1 in die Firma eingebracht*“ beweise nur, dass dieser als Arbeiter gebraucht und nicht als Unternehmer gebraucht worden sei.

5. Zu den in der Berufung angeführten Absätzen betreffend weiterer Gesellschafter ua Hr. UG2 als Übersetzer, da die ungarischen Gesellschafter kaum deutsch sprechen könnten, die Arbeiten bei Besprechungen verteilt worden seien, wobei jeder mitreden hätte können und sagen, welchen Auftrag er erledigen wollte bzw., dass nach Abschluss einer Arbeit dies ÖU Sohn1 mitgeteilt worden sei, da dieser die Rechnungen per EDV erstellt habe und Herr ÖU Gespräche mit den Kunden abgewickelt habe, da diese mit den Ungarn nicht reden hätten wollen und betreffend des Beschlusses der Gesellschafterversammlung, die Haftung für Privatkredite für UG1 und Hr. UG2 zu übernehmen, woraus man ersehen könne, dass es sich um keine Dienstnehmer handeln könne, etc. nahm die belangte Behörde wie folgt Stellung:

Da außer den ungarischen Gesellschaftern keine anderen Arbeiter beschäftigt wären, sei der Schluss gerechtfertigt, dass eben diese die Arbeiter der Firma sind. Offensichtlich wäre es ÖU egal, wie sich die ungarischen Gesellschafter die Arbeit einteilen, diese hätten die Aufträge der Kunden nur zeitgerecht abarbeiten müssen. Den Kontakt zu den Kunden hätten die Arbeitsgesellschafter mangels Deutschkenntnisse nicht aufrechterhalten können. Es müsse aber Arbeitsaufzeichnungen für jeden Auftrag geben, da sonst ÖU Sohn1 nicht die Rechnungen über die EDV erstellen hätte können. Die behauptete Haftungsübernahme und Ratenzahlung für UG1 und Hr. UG2 sei nichts anderes als eine Vorauszahlung auf den Gewinn, die auch die anderen Gesellschafter erhalten hätten.

6. Zu den Ausführungen in der Berufung, dass das Ansuchen um Familienbeihilfe durch UG1 und die damit verbundene GPLA Prüfling, wofür die Familie Name ohm die Schuld gab, und wodurch die Gesellschafter auseinander gerissen worden seien, da UG1, Hr. UG3, Hr. UG4 mit 13.5.2011 aus der Bf ausgeschieden seien und eine eigene GesnBR gegründet hätten, die UG1UG3UG4GesnBR, was zeige, dass diese Personen Unternehmer sein wollen würden und nicht Dienstnehmer etc. äußert sich die belangte Behörde wie folgt:

Der laut Berufung angeblich vorliegende Teilbetrieb der Arbeitsgesellschafter könne vom Finanzamt nur als Teilbetrieb der Arbeiter der Bf gesehen werden, im Gegensatz zum österreichischen Teilbetrieb mit ÖU, der die Firma nach außen hin vertreten habe und dabei zeitweilig von seinen Söhnen unterstützt worden sei. Die Aussagen im Bescheid zur Arbeitgeberbereignschaft würden sich auf den Prüfungszeitraum 2007-2010 beziehen und seien daher kein Widerspruch zu den Verhältnissen 2011.

Im Zuge der Prüfung sei eine Beurteilung der Tätigkeit nach den Kriterien des UFS laut dem UFS Journal 2011, 86 zur Abgrenzung Werkvertrag-Dienstverhältnis erfolgt. Das Ergebnis dieser Beurteilung wäre mit dem steuerlichen Vertreter der Bf am 23.5.2011 erörtert worden und hätte ergeben, bis auf die Punkte Einteilung der Arbeit und der Arbeitszeiten durch die Auftragnehmer selbst, die Erfüllung aller Kriterien die für ein Dienstverhältnis sprechen. Zusammenfassend könne daher gesagt werden, dass von den Arbeitsgesellschaftern nur eine kontinuierliche Arbeitsleistung geschuldet worden sei und sie mit dem Auftreten der Firma nach außen hin nichts zu tun hätten. Sie könnten selbst weder eine unternehmerische

Struktur, noch Kapital, noch unternehmerisches Know-How, ja nicht einmal Deutschkenntnisse einbringen, sondern nur ihre Arbeitskraft. Sämtliche Betriebsmittel, wie Lagerhalle, Kraftfahrzeuge, Werkzeuge, Unterkunft, Verpflegung und Büroausstattung kämen von ÖU, der auch für den Kontakt mit Kunden, Steuerberater, Behörden zuständig war. Darin seien auch die Kontakte, die jeder einzelne Firmengesellschafter gegenüber den Behörden in seinen persönlichen Angelegenheiten wahrnehmen hätte müssen, enthalten. Auch die persönlichen Belege der Arbeitsgesellschafter würden von ÖU aufbewahrt. Der befragte UG1 hätte über die eigenen steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Verhältnisse nicht Bescheid gewusst, sondern sich dabei ganz auf ÖU verlassen. Eigene Arbeitskleidung und die Verwendung von eigenem Kleinwerkzeug würden im Übrigen nicht gegen die Arbeitnehmereigenschaft sprechen. Auch eine erfolgsabhängige Entlohnung (Gewinnverteilung nach Abzug der Ausgaben) spreche nicht gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses. Im Vertragsverhältnis zwischen wirtschaftlich ungleich starken Partnern komme es häufig vor, dass die schwächere Seite ein Unternehmerrisiko übernehmen müsse, das sonst der Auftraggeber zu tragen hätte. Nicht entscheidend sei auch der Wille der Vertragspartner für die Beurteilung ob ein Dienstverhältnis gem. § 47 EStG vorliege oder nicht, sondern der objektiv verwirklichte Tatbestand. Die von den Arbeitsgesellschaftern im Prüfungszeitraum erbrachten Tätigkeiten seien Gartenarbeiten, Reinigungsarbeiten und Winterdienst. Es gäbe weder schriftliche Gesellschaftsverträge, noch Mietverträge für die Firmenunterkünfte am Betriebsstandort. Jeder Arbeitsgesellschafter zahle 100 € pro Monat für Unterkunft und freie Verpflegung. Die Tätigkeiten seien persönlich zu erbringen, da eine Vertretungsmöglichkeit oder die Verwendung von Hilfskräften nicht gestattet gewesen wäre.

Die Arbeitsgesellschafter hätten die Aufträge, die ihnen ÖU erteilt hätte, übernommen und diese zeitgerecht abgearbeitet. Laut UG1 wären die Aufzeichnungen, an welchen Tagen welche Arbeit wo gemacht würde, entweder von ÖU oder ÖU Sohn1 geführt worden. Krankheit sei zu melden und der Urlaub von 5 Wochen wäre einvernehmlich eingeteilt worden.

Die Kontrolle der Arbeit erfolge durch Telefonanrufe durch ÖU bei den Kunden. UG1 ginge davon aus, dass er ein Haftungs- und Gewährleistungsrisiko trage, weil es so vereinbart sei. Vorstellbar sei, dass er bei nicht ordnungsgemäßer Auftragsausführung nacharbeiten hätte müssen. Das Gesamtbild der Tätigkeit der ungarischen Gesellschafter der Bf sei daher nach Ansicht des Finanzamtes ein Dienstverhältnis, das vorliege, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schulde. Dies sei der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers stehe oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet sei. Seinem Wesen nach stelle das Dienstverhältnis daher ein Dauerschuldverhältnis dar, bei dem sich der Arbeitnehmer verpflichte, die Arbeitsleistung grundsätzlich persönlich zu erbringen. Wer gemäß § 47 Abs. 1 in Verbindung mit Abs. 2 EStG 1988 lohnsteuerpflichtig sei, gelte auch in der Sozialversicherung gemäß § 4 Abs. 2 ASVG als Dienstnehmer.

Am **19.8.2011** fand eine **Vorsprache** des steuerlichen Vertreters der Bf mit dem Fachvorstand der belangten Behörde sowie dem Teamleiter und zuständigen Prüfer statt.

Aus dem Aktenvermerk geht hervor, dass Mag.O die einzelnen Punkte laut Berufung vorgetragen habe, die seiner Meinung nach gegen das Vorliegen von Dienstverhältnissen der ungarischen Arbeitsgesellschafter sprechen würden: Freie Zeiteinteilung, gegenseitige Vertretung, Beteiligung an den Kosten der GesnbR und somit eigene Arbeitsmittel. Auch sei eigentlich Hr. UG2 der Initiator der ganzen Sache, er habe 2006 das Gärtnergewerbe in die Hausbetreuungsfirma Name eingebracht und wäre in seiner Tätigkeit mit einem gewerberechtlichen Geschäftsführer zu vergleichen. Das Ganze wäre ohne die Übergangsbestimmungen für den österreichischen Arbeitsmarkt auch kein Thema gewesen, da dann die Ungarn angemeldet worden wären. Die SV-Nachforderung sei wegen ihrer Höhe von der Bf nicht zu begleichen.

Die Argumente wären in der Folge ausführlich besprochen worden, seitens des Finanzamtes wäre auf das Gesamtbild der Tätigkeiten der ungarischen Arbeitsgesellschafter hingewiesen worden – verwiesen wurde dabei auf die Stellungnahme zur Berufung.

Der Fachvorstand hatte dem Vertreter der Bf eine Vorlage der Berufung an den UFS versprochen, wobei er darauf aufmerksam machte, dass eine mündliche Verhandlung in der Berufung nicht beantragt worden sei. Der Bf- Vertreter hätte trotzdem um eine solche ersucht, die seiner Meinung nach sinnvoll gewesen wäre. Seitens des Finanzamtes wäre dieses Ersuchen in der Berufungsvorlage angeführt worden, es wurde jedoch darauf hingewiesen, dass dies im Ermessen des UFS läge, diese zu gewähren.

Am **6.9.2011** wurde der **gegenständliche Fall dem Unabhängigen Finanzsenat – nunmehr Bundesfinanzgericht – vorgelegt**, in dem die belangte Behörde die Abweisung der Berufung beantragte.

Der aktuell zuständigen Gerichtsabteilung wurde der Fall mit 1. März 2018 übertragen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf, eine GesnbR – Namensgeber ÖU –, die als Hausbetreuung tätig war (Reinigungsarbeiten, Schneeräumung etc.) mit österreichischen und ungarischen Gesellschaftern war Gegenstand einer Außenprüfung für die Zeiträume Anfang Jänner 2006 bis Ende Dezember 2010, einem Zeitraum, in dem ungarische Staatsangehörige trotz des EU-Beitritts 2004 auf Grund von Übergangsbestimmungen im Beitrittsvertrag nicht legal als

Dienstnehmer in Österreich beschäftigt werden durften. Beschäftigungsfreiheit war erst dem 1.5.2011.

Im Zuge eines Antrages auf Familienbeihilfe eines der ungarischen Mitgesellschafter UG1 bezeichnet wurde die KIAB (nunmehr Finanzpolizei) von der belangten Behörde um Überprüfung der Scheinselbständigkeit ersucht. Im Zuge dessen wurde am 11.5.2011 eine Kontrolle bei der Bf durchgeführt, bei der unter Hinzuziehung eines Dolmetschers wegen mangelnder Deutschkenntnisse eine Niederschrift (siehe Verfahrensgang) aufgenommen und festgestellt wurde, dass im Betrieb nur der Sohn des Unternehmers ÖU Sohn1, nur zum Teil für den Ablauf des Betriebes zuständig, bei der Sozialversicherung gemeldet sei. Die Hausbetreuungsarbeiten wurden von UG1 und anderen Gesellschaftern durchgeführt.

Die belangte Behörde stellte Dienstnehmereigenschaft fest und schrieb Bescheide betreffend den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2007 bis 2010, vor, gegen die sich die gegenständliche Berufung mit der Begründung richtet, es würden keine Dienstverhältnisse vorgelegen haben.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist auf Grund des vorgelegten Finanzamtsaktes, insbesondere des Vernehmungsprotokolls, Bescheides und der Berufung als erwiesen anzusehen.

Der Verfahrensgang vor der belangten Behörde sowie dem Bundesfinanzgericht ist durch die für den gegenständlichen Fall relevanten Aussagen im Vernehmungsprotokoll der Finanzpolizei (damaligen KIAB), die trotz der Sprachbarriere auf Grund des Dolmetschers ein umfangreiches Bild der Unternehmensabläufe vermitteln sowie die ausführliche Berufung und die nicht minder ausführliche Stellungnahme der belangten Behörde, die Vorsprache bei der belangten Behörde und den dementsprechenden Aktenvermerk evident.

Eine mündliche Verhandlung wurde nicht beantragt, allerdings von der Bf im Zuge einer persönlichen Vorsprache bei der belangten Behörde befürwortet. Auf Grund der vorhandenen zeitnahen Aussagen und der Tatsache, dass die gegenständlichen Zeiträume mittlerweile mehr als zehn Jahre zurückliegen, also heutige Aussagen nur aus lang zurückliegender Erinnerung getätigt werden könnten und daher weniger Aussagekraft hätten als die damaligen aktuelleren sowie auch in Hinblick auf die Covid 19 Situation iSd § 323c Abs. 4 BAO idF BGBl I 2020/96 erscheint eine mündliche Verhandlung im gegenständlichen Fall nicht sinnvoll.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

3.1.1. Zuständigkeitsübergang

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO, in der Fassung BGBl. I Nr. 14/2013, sind die am 31.12.2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 BVG zu erledigen.

3.1.2. Rechtsgrundlagen

Gemäß [§ 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967](#) (FLAG) haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen. Dienstnehmer sind ua. auch Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen (Abs. 2 leg. cit.).

Gemäß [§ 47 Abs. 2 Einkommensteuergesetz 1988](#) (EStG) 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.

Die Pflicht zur Entrichtung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag gründet sich auf [§ 122 Abs. 7 und Abs. 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998](#) (WKG).

3.1.3. Rechtliche Würdigung

Die in [§ 47 Abs. 2 EStG 1988](#) enthaltene Definition des Dienstverhältnisses ist eine eigenständige des Steuerrechts - sie ist keinem anderen Rechtsgebiet entnommen. Der Beurteilung auf anderen Rechtsgebieten - wie beispielsweise dem Gewerberecht oder dem Sozialversicherungsrecht - kommt für das Steuerrecht daher keine Bedeutung zu. In diesem Sinn sieht das auch der Verwaltungsgerichtshof, VwGH 02.02.2010, Zl. 2009/15/0191 und VwGH 19.09.2007, Zl. 2007/13/0071). Dem Vorliegen eines Gewerbescheines, auf den sich Hr. UG1 in seiner kommt daher keine entscheidungsrelevante Bedeutung zu und ist damit nicht zwangsläufig eine selbständige Tätigkeit verbunden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind der Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 zwei Kriterien zu entnehmen, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen:

1. die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und
2. die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers.

In Fällen, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, ist auf weitere Abgrenzungskriterien (wie etwa das Fehlen eines Unternehmerrisikos) Bedacht zu nehmen (VwGH vom 29. April 2010, Zl. 2008/15/0103; vom 22. März 2010, Zl. 2009/15/0200; vom 2. Februar 2010, Zl. 2009/15/0191).

Das für ein Dienstverhältnis sprechende persönliche Weisungsrecht fordert einen Zustand wirtschaftlicher und persönlicher Abhängigkeit und ist durch eine weit reichende Ausschaltung der eigenen Bestimmungsfreiheit gekennzeichnet. Die persönlichen Weisungen sind auf den zweckmäßigen Einsatz der Arbeitskraft gerichtet und dafür charakteristisch, dass der Arbeitnehmer nicht die Ausführung einzelner Arbeiten verspricht, sondern seine Arbeitskraft zur Verfügung stellt (VwGH 20.12.2000, 99/13/0223).

Im gegenständlichen Fall steht die Zurverfügungstellung der Arbeitskraft im Vordergrund, da eine für die sachliche Weisungsgebundenheit typische Entgegennahme eines Auftrages zur Erstellung eines Werkes nicht erkennbar ist. Dies bestätigen die Aussagen des UG1, da alle Arbeiten von ÖU(Name abgekürzt) Name angeordnet worden seien, die dann zwar aufgeteilt wurden, aber laut UG1 er „nur für ÖU(Name abgekürzt) gearbeitet“ habe und eigentlich nur einen Kunden gehabt hätte und alle Arbeiten, die er dort machen „müsse“, er von ÖU(Name abgekürzt) erführe (Reinigungsarbeiten, Schneeräumung etc.). In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass der VwGH zB bei einer Reinigungsfrau das Vorliegen einer Weisungsgebundenheit bejahte, weil sich die Reinigungsfrau verpflichtete, die Reinigungsarbeiten so auszuführen, wie es auf den Erfolg bezogen üblich ist, und somit ein Weisungsrecht keineswegs ausgeschlossen sei (VwGH 25.5.1982, 3038/78).

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers zeigt sich u.a. in der Vorgabe der Arbeitszeit, des Arbeitsortes und der Arbeitsmittel durch den Auftraggeber sowie in der unmittelbaren Einbindung der Tätigkeit in die betrieblichen Abläufe des Arbeitgebers (VwGH vom 29. Juli 2010, Zl. 2007/15/0223).

UG1 hat ausgesagt, dass er selber entscheiden könne, wann er arbeite, dass dies aber wetterabhängig sei. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass bei einer Tätigkeit im Freien es keine fix vorgeschriebenen Zeiten geben kann und auch, dass die Verpflichtung zur Einhaltung einer bestimmten Arbeitszeit zwar ein Indiz für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses bildet, jedoch keine unabdingbare Voraussetzung dafür ist (VwGH vom 25. Mai 1982, Zl. 3038/78).

Auch liegt nach einer Entscheidung des UFS vom 18.02.2008, [RV/0489-G/04](#) bei einem Hausbetreuer, der bei seinen genau umschriebenen Reinigungs-, Wartungs- und Beaufsichtigungstätigkeiten auf der gesamten Anlage einer Wohnungseigentumsanlage weisungsgebunden und in den Organismus des Unternehmens der Wohnungseigentumsanlage

eingegliedert ist und kein Unternehmerrisiko erkennbar ist, selbst dann ein nicht selbständiges Dienstverhältnis vor, wenn er sich seine Zeit frei einteilen kann.

Der belangten Behörde kann gefolgt werden in ihrer Argumentation, dass es bei der Beurteilung, ob ein Dienstverhältnis oder eine selbständige Tätigkeit vorliegt, stets auf das tatsächlich verwirklichte Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit ankommt, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise Gewicht beizumessen ist. In diesem Sinn hat auch der UFS das Gesamtbild der entfalteten Tätigkeit eines Hausbetreuers als nichtselbständig eingestuft (UFS Graz 18. 02. 2008, RV/0489-G/04).

Auch der Arbeitsort ist im gegenständlichen Fall als vorgegeben zu betrachten und kann daher nicht frei gewählt werden. Dazu hat UG1 zum einen zwar ausgesagt, dass Arbeitsmittel von ihm und den anderen ungarischen Gesellschaftern eingekauft würden, allerdings in anderem Zusammenhang auch, dass er keine Arbeitsmaterialien einkaufe, sondern nur ÖU Bescheid sage und dieser dann die Materialien bei den Baumärkten einkaufen würde. Vor dem Hintergrund, dass auch die Fahrzeuge des ÖU unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurden, wie UG1 ausgesagt hat, bzw. UG1 mit seiner Arbeit in der Betriebsstätte beginne, dann das Werkzeug von dort hole und wieder am Abend zurückfahre, ist unstrittig, dass jedenfalls Arbeitsmittel zur Verfügung gestellt wurden (wenn auch keine Arbeitskleidung) und spricht daher für eine Eingliederung in den Geschäftsbetrieb.

Auch dass ÖU alle Belege aufbewahrt hat bzw. sämtliche Honorarnoten gelegt hat, Zeitaufzeichnungen geführt wurden bzw. die anderen Gesellschafter kein eigenes Büro hatten, sondern ein Büro vorwiegend von ÖU und sekundär für die anderen zur Nutzung zur Verfügung stand, spricht für eine Eingliederung in einen geschäftlichen Organismus.

Grundsätzlich kann vom Unternehmerwagnis dann gesprochen werden, wenn nach dem Gesamtbild der entfalteten Tätigkeit der Beauftragte durch eigene Geschäftseinteilung, Auswahl seiner Hilfskräfte, mehr oder minder zweckentsprechende Organisation seines Betriebes, die günstige oder ungünstige Bestreitung von betrieblichen Anschaffungen den Ertrag seiner Tätigkeit in nennenswerter Weise zu beeinflussen vermag, wenn also der Erfolg der Tätigkeit und daher auch die Höhe der erzielten Einnahmen weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der Ausdauer und der persönlichen Geschicklichkeit so wie von den Zufälligkeiten des Wirtschaftsverkehrs abhängig sind und die mit der Tätigkeit verbundenen Auslagen nicht vom Auftraggeber ersetzt, sondern vom Unternehmer aus eigenem getragen werden. Eine derartige Konstellation ist im gegenständlichen Fall nicht gegeben, zumal auch jedenfalls ein Teil der Arbeitsmittel und auch Fahrzeuge zur Verfügung gestellt bzw. vom Bf bezahlt wurden, ist ein Unternehmerwagnis im gegenständlichen Fall nicht zu erblicken.

Betreffend der Vertretungsmöglichkeit wurde dies vom UG1 verneint, allerdings für Urlaub oder Krankheit im Sinne dessen, dass die anderen die Arbeit mitmachen würden bejaht.

Allerdings sei es niemals zu einer Vertretung seiner Person gekommen. Dazu ist zu sagen, dass auch unstrittig in einem Dienstverhältnis stehende Personen im Falle einer Verhinderung vertreten werden, sodass dieser Umstand dem Vorliegen eines Dienstverhältnisses nicht entgegensteht. Im Zusammenhang mit Reinigungsarbeiten, ist laut VwGH eine Vertretung nicht ausschlaggebend (siehe VwGH vom 28. September 2004, Zl. 2000/14/0094, und die dort angeführte Rechtsprechung; vgl. auch VwGH vom 18. Dezember 2013, Zl. 2009/13/0230).

Zu beachten ist für den gegenständlichen Fall auch die wirtschaftliche und arbeitspolitische Situation in den Jahren 2007 bis 2010: Die Beschäftigung von Ausländern in Österreich ist grundsätzlich nur zulässig, wenn diese vom Anwendungsbereich des Ausländerbeschäftigungsgesetzes generell ausgenommen sind oder eine behördliche Zustimmung zu ihrer Beschäftigung vorliegt. Ausgenommen von den Bestimmungen des Ausländerbeschäftigungsgesetzes sind grundsätzlich alle EWR- und damit auch EU-Staatsbürger. Ungarn ist im Jahr 2004 der EU beigetreten. Aufgrund von Übergangsbestimmungen im Beitrittsvertrag dürfen jedoch ungarische Staatsangehörige erst seit dem 1.5.2011 Beschäftigungsfreiheit. Demzufolge hätten, wie die belangte Behörde in ihrer Stellungnahme richtig ausgeführt hat, die gegenständlichen ungarischen Staatsbürger nicht legal als Dienstnehmer in Österreich beschäftigt werden dürfen. Da sie aber – wie die belangte Behörde aus den Aussagen des UG1 folgerichtig geschlossen hat – zur Arbeitsleistung aufgenommen wurden, ergibt auf Grund der oben dargelegten Argumente, obwohl sie als Gesellschafter aufgenommen wurden, bei einer Gesamtbetrachtung im Sinne des VwGH ein Gesamtbild mit einer Tätigkeit als Dienstnehmer, das noch dadurch verstärkt wird, dass offenbar nur Arbeiten verrichtet wurden, während ein Auftreten nach Außen nicht erkennbar war und auch die Firmenstruktur, Auftragslage und unternehmerische Belange von den österreichischen Gesellschaftern durchgeführt worden sind – eine Gleichwertigkeit, wie die Bf argumentiert – aller Gesellschafter daher h.g. nicht erkannt werden kann.

Aus den genannten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gem. Art 133 Abs 4 B-VG iVm § 25a Abs 1 VwGG zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Die Entscheidung ist im Einklang mit der angesprochenen umfangreichen, ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde.

Demzufolge ist die Revision nicht zulässig.

Wien, am 13. August 2020