



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des C, eingebracht durch Rechtsanwalt Mag. T als Masseverwalter im Konkurs des C, W, B.Str 5, vom 21. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. vom 18. Juli 2008 betreffend Haftung des Arbeitgebers für Lohnabgaben des Jahres 2006 gemäß § 82 EStG 1988 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Über den Berufungswerber C, ehemaliger Inhaber der B.GmbH, wurde mit Beschluss vom 10. Juli 2008 des Landesgerichtes L das Konkursverfahren eröffnet. Am 11. September 2009 wurde der Konkurs aufgehoben. Gegenstand des Einzelunternehmens waren das Baugewerbe und die Personalbereitstellung.

Die größten Gläubiger waren laut Anmeldungsverzeichnis der Forderungen die BU.K mit Forderungen in Höhe von € 160.158,60, die H.Bank (ON 27 des Anmeldungsverzeichnisses) mit Forderungen in Höhe von € 95.520,91 sowie insgesamt 24 Mitarbeiter und Angestellte des Unternehmens, für die der Insolvenzschutzverband der Arbeitnehmer, Entgeltforderungen geltend gemacht hat. Die Mitarbeiter erhielten zum Teil ab Anfang 2008 ihren Lohn nicht bzw. nicht mehr vollständig ausbezahlt (ON 32 des Anmeldungsverzeichnisses).

Im Zuge einer Kontrolle nach der Bestimmung des § 89 Abs. 3 Einkommensteuergesetzes (EStG) 1988 durch Organe des Finanzamtes L am 29. Jänner 2008, 9.00 Uhr, wurde auf der Baustelle "FV-V" im Erdgeschoß des Hauses Nummer 7 der u Staatsangehörige K beim Aufstellen von Zwischenwänden angetroffen.

Den Auftrag für das Aufstellen der Zwischenwände erhielt er vom Berufungswerber. Der angetroffene Bauarbeiter gab an, dass er in D über eine Gewerbeberechtigung, lautend auf Maurer, Betonbauer, verfüge und seit August 2006 ausschließlich für die Firma B.Bau als Maurer tätig sei.

Anhand der niederschriftlich festgehaltenen Sachverhaltsdarstellung und der vorliegenden Beweismittel wurde Herr K wegen des Verdachtes der Scheinselbstständigkeit einvernommen.

Dabei stellte sich heraus, dass dieser seit August 2006, täglich von Montag bis Freitag, von 07:00 Uhr bis 17:30 Uhr, gegebenenfalls auch an Samstagen, gemeinsam mit vier bis sechs Leuten an verschiedenen Baustellen für diese Firma tätig sei. Das Baumaterial an den Baustellen wurde von der Bauleitung vor Ort zur Verfügung gestellt. Für die geleisteten Arbeiten legte er monatliche Honorarnoten auf Basis eines Stundenlohnes von € 21,50 pro Stunde. Der Bauarbeiter verfügte weder über einen österreichischen Gewerbeschein, einen Wohnsitz, noch war er im Besitz einer Steuernummer in Österreich. Betreffend der Haftung gab dieser den erhebenden Beamten gegenüber an, dass ausschließlich die Firma B.Bau für die Arbeiten an den jeweiligen Baustellen hafte. Schließlich wurde der Bauarbeiter ab Februar 2008 von der Firma B.Bau als Arbeitnehmer bei der Krankenkasse 01 angemeldet.

Die Beamten gelangten zu dem Ergebnis, dass dieser Bauarbeiter gegenüber der Firma B.Bau weisungsgebunden und an den Baustellen organisatorisch eingegliedert ist. Die nötigen Arbeitsmittel wurden bereitgestellt, der Arbeitsort und die Arbeitszeit wurden vorgegeben.

Das Finanzamt gelangte bei der Würdigung dieses Sachverhaltes, der vorliegenden Beweismittel (niederschriftliche Einvernahme vom 29.01.2008, der vorliegenden Honorarnoten und der dienstlichen Wahrnehmungen der Organe) zu der Erkenntnis, dass der u Staatsangehörige K gegenüber der Firma B.Bau in einem arbeitnehmerähnlichen, weisungsgebundenen Beschäftigungsverhältnis stand. Schließlich wurde K ab Februar 2008 bei der Krankenkasse angemeldet und sozialversichert.

Das Finanzamt erstattete daher am 26. März 2008 aufgrund der Übertretungen der Bestimmungen des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes (ASVG) Anzeige an die Bezirkshauptmannschaft W. und wurde in der Folge ein Verwaltungsstrafverfahren gegen den Berufungswerber eingeleitet.

Im Juli 2008 führte das Finanzamt im Unternehmen eine Lohnsteuerprüfung durch. Dabei stellte der Prüfer fest, dass für diesen Mitarbeiter weder Sozialversicherungsbeiträge noch Lohnabgaben einbehalten und abgeführt wurden (Bericht des FA vom 18.7.2008).

Das Finanzamt setzte daher mit angefochtenem Haftungs- und Abgabenbescheid 2006 vom 18.7.2013 für den Zeitraum 1.8.2006 bis 31.12.2006 die Lohnsteuer in Höhe von € 3.110,35, den Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 778,35 und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 72,65, fest.

In der Berufung vom 21. August 2008 führte der Masseverwalter aus, es habe kein Dienstverhältnis bestanden, weil Herr K für seine Tätigkeiten Werkverträge mit dem Berufungswerber abgeschlossen hat. Er sei weder weisungsgebunden gewesen, noch sei ihm ein Fahrzeug, Baumaterial bzw. Werkzeug zur Verfügung gestellt worden. Die Arbeitszeit habe er sich selbst eingeteilt. Der Auftrag habe darin bestanden, zu einem gewissen Endtermin ein Werk – nämlich Zwischenwände in Wohnungen – planmäßig fertig zu stellen.

Aus der Anzeige an die Bezirkshauptmannschaft vom 26. März 2008 ergibt sich, dass der Auftragnehmer gegenüber dem Berufungswerber in den Monaten August 2006 bis Dezember 2007 zwischen 137 und 233 geleistete Arbeitsstunden abgerechnet hat.

Im Verwaltungsstrafverfahren gegen den Bw. gab der Auftragnehmer als Zeuge befragt am 8.5.2008 vor der BH. niederschriftlich an:

"Herrn K. lernte ich vor ca. 2 Jahren kennen. Zuvor war ich bei der Firma J in W. und dann wieder in D selbständig tätig. Meine Tätigkeit bei der M beschränkte sich auf das Aufstellen von Zwischenwänden. Am Beginn einer neuen Baustelle fand eine Besprechung mit allen teilnehmenden Firmen statt. Dann erhielt ich eine Wohnung zugeteilt. Die Zwischenwände habe ich nach den Planunterlagen errichtet. Das Werkzeug wurde von mir mitgebracht. Das Material, wie Ziegel, Beton stand bei der Baustelle bereit. Wenn das Arbeitsmaterial nicht ausgereicht hat, habe ich eine Bestellung bei den Bautechnikern aufgegeben. Die Arbeitseinteilung sah so aus, dass ich eine Wohnung (pro Baustelle wurden mehrere Häuser gebaut) für mich hatte. Die Arbeitszeit konnte ich mir selbst einteilen. D.h. es war ein Endtermin vorgegeben. Die Arbeitsstunden pro Tag konnte ich mir frei gestalten. Ich brauchte mich bei niemanden ab- oder anmelden. Lediglich zu Beginn meiner Arbeit bzw. nach Fertigstellung meines Werkes habe ich mich bei Herrn K. an- bzw. abgemeldet. Beim Aufstellen der Zwischenwände hatte ich keinerlei Hilfe. Am Ende der Fertigstellung von Zwischenwänden in einer Wohnung wurden diese von den Technikern der anderen Firmen kontrolliert. Nach Fertigstellung der Zwischenwände in einer Wohnung fand wieder eine Baubesprechung mit den anderen teilnehmenden Firmen statt und mir wurde eine neue Wohnung zugeteilt. Die Verantwortung und die Haftung für die Errichtung der Zwischenwände habe ich alleine getragen. Die Entlohnung wurde vor Vertragsabschluss besprochen. Seit der Beanstandung bin ich nach dem ASVG gemeldet. Dies deshalb, weil ich von Seiten des Finanzamtes aufgeklärt wurde, dass meine selbständige Tätigkeit nicht rechtens ist."

In der Berufung wurde ausgeführt, dass der Auftragnehmer seine Einnahmen des Jahres 2006 in D versteuert hat. Zum Beweis wurde die Gewinnermittlung, der Gewerbesteuermessbescheid, der Einkommensteuerbescheid, jeweils für das Jahr 2006, die Gewerbeanmeldung, sowie eine Bescheinigung über die Krankenversicherung in D vorgelegt. Aus den Abgabenbescheiden ergibt sich, dass die Abgaben in D in Höhe von "0" festgesetzt worden sind.

Die Stundenabrechnungen vom 31.8., 29.9 und 31.10.2006, welche K gegenüber dem Berufungswerber ausgestellt hat, wurden dem Finanzamt zum Beweis des Vorliegens eines Werkvertragsverhältnisses vorgelegt. Die erbrachten Leistungen wurden monatlich auf Basis der geleisteten Stunden (pro Stunde € 21,50) abgerechnet.

Der Berufungswerber beauftragte zuvor mit "Werkvertrag" vom 3.8.2006, Herrn K mit der Errichtung von Zwischenwänden in neu errichteten Wohnungsanlagen in der Zeit von 1. August 2006 bis vorrausichtlich Ende Juli 2007.

Als Dienstort wurde L vereinbart. In Punkt *"3. Dienstort"* wurde zusätzlich vereinbart, dass der Auftraggeber berechtigt sei, den Dienstort im Umkreis von 120 km beliebig zu verlegen.

Unter Punkt *"6. Verschwiegenheitspflicht und Konkurrenzverbot"* verpflichtete sich der Auftragnehmer zur Geheimhaltung allfälliger ihm zur Kenntnis gelangender Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse gegenüber jedermann – auch über das Ende des Vertragsverhältnisses hinaus. Schriftlich, wörtlich wurde vereinbart:

"Der Auftragnehmer erklärt, an keinen anderen Auftraggeber gebunden zu sein und sich für die Dauer dieses Vertragsverhältnisses auch an keinen anderen Auftraggeber zu binden, der direkt oder indirekt in einem Konkurrenzverhältnis zum Auftraggeber steht. Auch wenn der Auftragnehmer der Überzeugung ist, dass eine Bindung an einen anderen Auftraggeber keinesfalls eine Konkurrenzierung des Auftraggebers darstellt, wird er den Auftraggeber davon Mitteilung machen, sofern er eine Bindung an einen anderen Arbeitgeber beabsichtigt."

Der Auftragnehmer hatte sich bei Durchführung dieser übernommenen Tätigkeit an vorgegebene Baupläne zu orientieren. Änderungen erfolgten auf Anordnung der Bauleitung vor Ort. Das Werkzeug (Bohrmaschine, Flex, etc.) wurde vom Auftragnehmer beigestellt, das benötigte Baumaterial von der örtlichen Bauleitung.

Nachdem das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung die Berufung als unbegründet abgewiesen hat, beantragte der Berufungswerber die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz.

Das Finanzamt beantragte im Vorlageantrag die Abweisung der Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 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.

Diese Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 enthält somit als Kriterien, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die im Zusammenhang mit der Weisungsgebundenheit formulierte Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers.

Es gibt jedoch Fälle, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbstständig und einer nichtselbstständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen. Dabei spricht zwar das Merkmal eines Unternehmerrisikos, wonach sich Erfolg und Misserfolg einer Tätigkeit unmittelbar auf die Höhe der Tätigkeitseinkünfte auswirken, für eine selbstständig ausgeübte Tätigkeit. Dieses Merkmal ist aber für sich allein noch nicht entscheidend und kann auch auf Dienstverhältnisse zutreffen (VwGH Erk. v. 31. Juli 1996, 95/13/0220).

Für die Frage nach dem Bestehen eines Dienstverhältnisses kommt es im Einzelfall nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung wie Dienstvertrag oder Werkvertrag an. Vielmehr sind die tatsächlich verwirklichten vertraglichen Vereinbarungen entscheidend. Für die Beurteilung einer Leistungsbeziehung ist dabei stets das tatsächlich verwirklichte Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit maßgebend, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise Gewicht beizumessen ist (VwGH Erkenntnisse vom 25. Jänner 1995, 93/15/0038, und vom 22. Februar 1996, 94/15/0123).

Hinsichtlich des im § 47 Abs 2 EStG 1988 angeführten Merkmals der Weisungsgebundenheit ist zu beachten, dass nicht schon jede Unterordnung unter den Willen eines Anderen die Arbeitnehmereigenschaft einer natürlichen Person zur Folge haben muss, denn auch der Unternehmer, der einen Werkvertrag erfüllt, wird sich in aller Regel bezüglich seiner Tätigkeit zur Einhaltung bestimmter Weisungen seines Auftraggebers verpflichten müssen. Dieses sachliche Weisungsrecht ist auf den Arbeitserfolg gerichtet, während das für die Arbeitnehmereigenschaft sprechende persönliche Weisungsrecht einen Zustand wirtschaftlicher und persönlicher Abhängigkeit fordert. 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 Erkenntnis vom 28. März 2000, 96/14/0070).

Das Unternehmen des Berufungswerbers hatte die Erbringung von Bauleistungen und die Bereitstellung von Personal als Unternehmensgegenstand. Im Unternehmen des Berufungswerbers waren zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung am 10.7.2008 mehr als 20 Mitarbeiter beschäftigt (Anmeldungsverzeichnis im Konkurs, siehe oben).

Im vorliegenden Sachverhalt war der Berufungswerber im maßgeblichen Zeitraum (August 2006 – 2007) bis zur Konkurseröffnung Inhaber eines Bau- und Personalmanagementunternehmens. Der Auftragnehmer ist Maurer und Betonbauarbeiter und war in Österreich weder steuerlich erfasst noch sozialversichert.

Im vorliegenden Sachverhalt vereinbarte der Berufungswerber mittels schriftlicher, als "Werkvertrag" bezeichneten, Vereinbarung am 3.8.2006, dass der Auftragnehmer für den Auftraggeber Zwischenwände auf Baustellen (neuer Wohnungsanlagen) der Einzelfirma B.GmbH errichtet.

Der Auftragnehmer verpflichtete sich, aufgrund vorhandener Pläne und nach Maßgabe der Bauleitung vor Ort zur Errichtung von Zwischenwänden in neuen Wohnungen. Das Arbeitsmaterial wurde von der Bauleitung vor Ort zur Verfügung gestellt. Die Abrechnung erfolgte auf Basis geleisteter Arbeitsstunden. Das Auftragsverhältnis wurde vorerst befristet für ein Jahr (1.8.2006 bis 30.7.2007) abgeschlossen.

Die Konkurrenzklausel im Vertrag untersagte einen Wechsel zu einem anderen Auftraggeber bzw. Arbeitgeber, der in Konkurrenz zum Unternehmen des Berufungswerbers steht (Vereinbarung vom 3.8.2006).

Aus dem Inhalt der Vertragsvereinbarung zwischen dem Berufungswerber und dem Auftragnehmer vom 3.8.2006 ergibt sich, dass dieser in einem sehr engen Verhältnis zum Berufungswerber gestanden ist. Er hatte konkrete Arbeiten umzusetzen, welche über den Zeitraum von zwei Jahren zum Ende eines jeden Kalendermonates nach erbrachten Arbeitsstunden abgerechnet wurden. Der "Auftragnehmer" war schließlich nahezu zwei Jahre für den Berufungswerber tätig.

Der Auftragnehmer war gegenüber dem Berufungswerber weisungsgebunden und verpflichtete sich, in einem Umkreis von 120 km und für die Dauer von mindestens einem Jahr die übertragenen Aufgaben umzusetzen und die verlangten Leistungen zu erbringen. Der Arbeitsplatz war vorgegeben und die Arbeitsmaterialien wurden zur Verfügung gestellt.

Schließlich wurde der "Auftragnehmer" verpflichtet, keine anderen Arbeiten von solchen Unternehmen anzunehmen, die in Konkurrenz zum Unternehmen des Berufungswerbers (Baugewerbe) stehen. Ebenso hat sich der Auftragnehmer verpflichtet, den Berufungswerber

über eine beabsichtigte, geplante Bindung an einen anderen Arbeitgeber rechtzeitig zu informieren.

Der Auftragnehmer des Berufungswerbers war sachlich gegenüber dem Berufungswerber weisungsgebunden. Er hat sich verpflichtet, Zwischenwände in Wohnungen nach Vorgabe der örtlichen Bauleitung vor Ort und des Berufungswerbers über einen Zeitraum von nahezu zwei Jahren zu errichten.

Die erbrachte Leistung wurde nicht nach errichteten Werken, sondern nach geleisteten Stunden abgerechnet. Damit war der Auftragnehmer über einen Zeitraum von zwei Jahren, gleich einem nicht selbständigen Mitarbeiter, in den organisatorischen Betrieb des Bauunternehmens des Berufungswerbers auf Dauer fix eingegliedert.

Der Berufungswerber wusste, dass sein Auftragnehmer bestimmte, konkrete Bauarbeiten, welche er von anderen Bauträgern als Unternehmer übernommen hat, ausführt. Der Auftragnehmer hat sich auch verpflichtet, Arbeiten in einem Umkreis von 120 Kilometern zu übernehmen. Schließlich war der Mitarbeiter vertraglich über einen Zeitraum von zwei Jahren an das Unternehmen des Berufungswerbers gebunden. Der Auftragnehmer war somit auch persönlich weisungsgebunden und zeitlich und organisatorisch vollständig in den "geschäftlichen Organismus des Auftraggebers" eingebunden.

Schließlich hat der Auftragnehmer sich verpflichtet, den Berufungswerber im Falle eines beabsichtigten Wechsels des Arbeitgebers umgehend zu informieren ("Werkvertrag" vom 3.8.2006, Punkt 6., "Verschwiegenheitspflicht und Konkurrenzklausel").

Der Auftragnehmer hatte somit über die Dauer von mehr als einem Jahr keine Möglichkeit mehr, im Rahmen seiner Tätigkeit andere Aufträge anzunehmen oder abzulehnen und solcherart den Umfang seines Tätigwerdens bzw. dessen wirtschaftlichen Erfolg selbst zu bestimmen (VwGH Erkenntnis vom 17. Mai 1989, 85/13/0110). Ein Unternehmerrisiko bestand daher entgegen dem Berufungsvorbringen nicht. Schließlich wurde auch das Baumaterial, entgegen dem Berufungsvorbringen, zur Verfügung gestellt und nicht vom Auftragnehmer des Berufungswerbers selbständig auf eigene Rechnung besorgt.

Damit überwiegen nach Ansicht des Referenten beim Unabhängigen Finanzsenat zweifellos die typischen Merkmale einer nichtselbständigen Tätigkeit.

Klagenfurt am Wörthersee, am 12. Juni 2013