



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden, Hofrat Dr. Erwin Csaszar, und die weiteren Mitglieder, Hofrat Mag. Kurt Lorenz, KommR Dkfm. August Tree, Wirtschaftskammer Wien, und Dr. Raimund Brandl, Arbeiterkammer Burgenland, im Beisein der Schriftführerin Frau Gerlinde Maurer, über die Berufungen der Bw, vertreten durch LBG Steuerberatung GmbH, 1030 Wien, Boerhaavegasse 6, vom 10. Juli 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 16. Juni 2009 betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2008 nach der am 6. November 2013 in 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 2b, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Lohnsteuer wird als unzulässig zurückgewiesen.

Die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin beschäftigte einen polnischen Staatsbürger für das Gebäude inA, (Geschäftsanschrift der Berufungswerberin) als Liegenschaftsbetreuer mit Werkvertrag. Darin wurde Folgendes vereinbart:

1. Liegenschaftsbetreuung

Der Auftragnehmer verpflichtet sich, die Liegenschaftsbetreuung des Hauses in A, zu den nachstehenden Bedingungen durchzuführen:

1.1 Winterdienst

Der Auftragnehmer verpflichtet sich, umfassenden Winterdienst durchzuführen, insbesondere den Gehsteig und die inneren Gehwege und Zugänge der Liegenschaft von Schnee zu räumen, bei Glätte zu bestreuen und den Zugang zu den Müllcontainern freizuhalten.

Der Auftragnehmer verpflichtet sich, alle den Eigentümer von Liegenschaften treffenden Räumungsverpflichtungen, insbesondere gem. § 93 StVO, zu erfüllen. Dies umfasst die Säuberung von Schnee und Verunreinigungen in einer Breite vom 1m, nach derzeitiger Gesetzeslage von 6 bis 22 Uhr, Glatteisbeseitigung und Bestreuung, Beseitigung von Schneeweichen und von Eisbildungen am Dach, sowie die Absicherung, wenn eine Entfernung nicht möglich ist. Bei Tauwetter (gefrierendes Schmelzwasser) sind geeignete Maßnahmen gegen Glätte zu setzen.

Der Auftragnehmer verpflichtet sich weiters, Schneelawinen und Eisbildung an den Dächern des an der Straßenseite gelegenen Hausteiles dem Gebäudeverwalter zu melden und Absicherungsmaßnahmen (Stangensetzung, etc.) vorzunehmen.

1.2. Reinigung Innenbereich – 1x wöchentlich

- Stiegenhaus und Gänge kehren und waschen (bei schlechter Witterung gegebenenfalls öfter)*
- Postkästen feucht wischen, Werbematerial entfernen*
- Gegensprechanlage reinigen*
- Handläufe feucht wischen*
- Fensterbänke feucht wischen*
- Kontrolle und Austausch defekter Beleuchtungskörper*

1.3. Reinigung Außenbereich

- Müllplatz und befestigte Hofflächen im Innenhof kehren*
- Gehsteig und Hauszugang kehren*
- Grobverschmutzungen in den allgemeinen Bereichen entfernen*
- Kontrolle und Austausch defekter Beleuchtungskörper*

2. Vertragsdauer

Das gegenständliche Vertragsverhältnis beginnt am 1. Juli 2008 und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Kündigungen sind von beiden Seiten mit eingeschriebenem Brief unter Einhaltung einer einmonatigen Frist zum Monatsende möglich.

3. Vertragserfüllung

Der Auftragnehmer ist – soweit dies nicht durch die Natur des Auftrages vorgegeben ist – bei der Erfüllung des Vertrages und der Durchführung der von ihm übernommenen Tätigkeiten in seiner Zeiteinteilung und Gestaltung des Tätigkeitsablaufes völlig frei. Er ist berechtigt, sich dabei geeigneter Vertreter oder Gehilfen zu bedienen.

4. Werklohn

Für die gesamten unter Punkt 1. genannten Leistungen erhält der Auftragnehmer eine monatliche Pauschale in der Höhe von € 600 inklusive allfälliger Umsatzsteuer. Der Auftragnehmer erklärt hiezu, derzeit keine Umsatzsteuer zu verrechnen, da er als Kleinunternehmer unterhalb der Umsatzsteuerpflichtgrenze liegt. Die vom Auftragnehmer zu legende Rechnung ist binnen 14 Tagen nach deren Erhalt zur Zahlung fällig. Dem Auftragnehmer steht es frei, mehrere Abrechnungsperioden in einer Rechnung zusammenzufassen.

5. Schlüssel

Insoweit der Auftragnehmer mit der Betreuung und Reinigung von versperrten Räumen beauftragt ist, werden ihm für die Dauer dieses Vertrages die erforderlichen Schlüssel übergeben. Die Übernahme der Schlüssel ist gesondert zu bestätigen.

6. Steuern und Abgaben

Der Auftragnehmer verfügt über eine entsprechende Gewerbebewilligung und ist gemäß GewO 1994 befugt, die Tätigkeiten durchzuführen. Der Auftragnehmer ist verpflichtet, seine Tätigkeit ordnungsgemäß dem Finanzamt zu melden und sämtliche Steuern, insbesondere Umsatz und Einkommensteuer, selbst abzuführen. Es erfolgt kein Lohnsteuerabzug.

Mit einem weiteren Werkvertrag wurde der polnische Staatsbürger vom Geschäftsführer der Berufungswerberin für das Gebäude inB, ebenfalls als Liegenschaftsbetreuer beschäftigt. Dafür erhält er einen Betrag in Höhe von € 350, den er jedoch für die ihm dort zur Verfügung gestellte Wohnung wieder zurückzahlen muss.

Im Zuge einer Lohnabgabenprüfung stellte der Prüfer unter anderem fest, dass der Liegenschaftsbetreuer anstatt in einem Werkvertrag in einem nichtselbständigen Dienstverhältnis zur Berufungswerberin beschäftigt werde und begründete dies laut Niederschrift über die Schlussbesprechung damit, dass die Weisungsgebundenheit aufgrund der exakten Aufzählung der vom Liegenschaftsbetreuer zu erledigenden Arbeiten vorliegen würde. Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus würde insbesondere dann vorliegen, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer den Arbeitsplatz und die Arbeitsmittel zur Verfügung stellen würde. Weitere Kriterien für ein Dienstverhältnis seien: Fixlohn monatlich € 600, Kontrolle durch den Arbeitgeber, kein Unternehmerwagnis durch den Auftragnehmer. Nach Gesamtbetrachtung der vorliegenden Sachverhalte liege ein Dienstverhältnis im Sinne des [§ 47 EStG 1988](#) vor.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ die angefochtenen Bescheide.

In den dagegen erhobenen Berufungen wird bezüglich der Weisungsgebundenheit auf die Lohnsteuerrichtlinien Rz 935 hingewiesen. Als Merkmale des persönlichen Weisungsrechtes würden Weisungsrechte auf die Art der Ausführung der Arbeit, die Zweckmäßigkeit des Einsatzes der Arbeitsmittel und die zeitliche Koordination der zu verrichtenden Arbeiten aufgezählt werden. Im Falle des beschäftigten Liegenschaftsbetreuers sei keines dieser Merkmale der persönlichen Abhängigkeit gegeben. Der Auftraggeber nehme weder Einfluss auf die Art der Arbeitsausführung noch auf den Einsatz der Arbeitsmittel und in keinsten Weise auf die zeitliche Koordination der Arbeiten. Sämtliche dieser Entscheidungen treffe der Liegenschaftsverwalter natürlich ohne Rücksprache mit dem Auftraggeber. Es bleibe ihm überlassen, wann er arbeiten würde und wie viel Zeit dafür notwendig sei (das sei das Risiko

des Liegenschaftsverwalters, wenn für die durchzuführenden Arbeiten mehr Zeit notwendig sei) und wie er seine Arbeit durchführen würde und wer ihn dabei unterstützen würde.

Bezüglich der exakten Aufzählung der vom Liegenschaftsverwalter durchzuführenden Arbeiten wird ausgeführt, dass die im Werkvertrag angeführten Leistungen genau denen entsprechen würden, die branchenüblich von Reinigungs- bzw. Schneeräumungsunternehmen durchgeführt werden würden und in deren allgemeinen Vertragsbedingungen enthalten seien. Gerade bei Vorliegen von Werkverträgen sei es insbesondere im Interesse des Auftraggebers, die für das Werk durchzuführenden Tätigkeiten relativ genau zu beschreiben, um Unklarheiten von vornherein auszuschließen.

Eine Eingliederung des Liegenschaftsverwalters in den geschäftlichen Organismus der Berufungswerberin liege nicht vor, da der Liegenschaftsverwalter in seiner Zeiteinteilung und der Ausführung seiner Tätigkeiten keinerlei Kontrolle und Weisungen des Auftraggebers unterworfen sei. Der Liegenschaftsverwalter habe keinen Kontakt zu den anderen Dienstnehmern des Betriebes und sei auch nicht in betriebliche Abläufe integriert.

Bezüglich der Schneeräumung und Reinigung einen „Arbeitsort“ abzuleiten sei nicht zulässig, da diese wohl nur an einem definierten Ort und keinem anderen ausgeführt werden könnten.

Die Betriebsmittel seien für diese Art der Tätigkeit ebenfalls nur von sehr untergeordneter Bedeutung, da die Art der Tätigkeit keine besonderen Betriebsmittel erfordern würde, sondern nur Betriebsmittel, die in jedem Haushalt zu finden seien (Besen, Schaufel, Putzmittel, ...).

Bezüglich des Fixlohnes bzw. des Unternehmerrisikos wird ausgeführt, dass der Auftragnehmer zwar ein monatlich fix vereinbartes Entgelt von € 600 erhalten würde, was allerdings in diesem Falle insbesondere im Interesse des Auftraggebers gelegen sei, da es ihm eine sichere Kalkulationsgrundlage bieten würde (unabhängig vom tatsächlichen Zeitaufwand) und er von unerwarteten zusätzlichen Kosten nicht betroffen sein könne. Diese Vereinbarung sei in der Praxis gerade in diesem Bereich, wie z.B. auch beim Winterdienst sehr häufig anzutreffen. Die Vereinbarung sei absolut branchentypisch und spreche sogar in hohem Maß für das Unternehmerrisiko, da eben der Umfang der Tätigkeit von der Frage des Niederschlages bestimmt sei und dieses Risiko vom Unternehmer getragen werde.

Darüber hinaus würden in allen Städten die angestellten Hausbesorger durch selbständige Firmen ersetzt werden, die die Hausbetreuung selbständig im Werkvertrag durchführen würden. Es erfolge keine Entgeltfortzahlung im Urlaubs- oder Krankheitsfall, es gebe keinen Ersatz der entstanden Aufwendungen durch den Auftragnehmer, sämtliche Aufwendungen, wie z.B. Sozialversicherungsbeiträge würden vom Auftragnehmer ohne Ersatz durch den Auftraggeber übernommen werden.

Im vorliegenden Fall würde bezüglich Art, Ort und Zeit der Beschäftigung keine Kontrolle seitens des Auftraggebers stattfinden. Es gebe keine Vorgaben hinsichtlich Zeit und auch keine Überwachung, wann die Tätigkeiten durchgeführt werden würden. Der Ort sei durch die Tätigkeit natürlich vorgegeben und es gebe auch keine Kontrolle, wie die Tätigkeit ausgeführt werde.

Weitere Merkmale, die für das Vorliegen eines Werkvertrages sprechen würden, seien, dass der Liegenschaftsverwalter bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft sozialversichert sei. Bei einer Überprüfung durch die GKK sei das Vertragsverhältnis als Werkvertrag eingestuft worden. Dies stelle ein wesentliches Indiz für das Vorliegen eines steuerlichen Dienstverhältnisses dar. Der Liegenschaftsverwalter verfüge über einen Gewerbeschein und unterliege entsprechend des Werkvertrages auch keinem Konkurrenzverbot. Das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse spreche eindeutig für einen Werkvertrag.

Das Finanzamt legte die Berufungen ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Gemäß [§ 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967](#) haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Nach Hofstätter/Reichel/Fellner/Fuchs/Zorn, Die Einkommensteuer, Kommentar, [§ 47 EStG 1988](#), Tz. 4.3, ist die Definition des § 47 Abs. 2 EStG eine eigenständige des Steuerrechts, und weder dem bürgerlichen Recht, dem Sozialversicherungsrecht, noch anderen Rechtsgebieten entnommen. Die Absicht des historischen Gesetzgebers ging dahin, ein tatsächliches Verhältnis, oder mit anderen Worten, einen Zustand zu umschreiben (vgl. VwGH v. 22.1.1986, 84/13/0015). Die Tatsache, dass das EStG selbst vorschreibt, was als ein Dienstverhältnis anzusehen ist (selbständige Begriffsbestimmung im EStG), führt zwangsläufig dazu, dass ein- und derselbe Sachverhalt im Steuerrecht einerseits, z.B. im bürgerlichen oder Sozialversicherungsrecht andererseits unterschiedlich beurteilt werden kann. Eine Bindung der Abgabenbehörde an Feststellungen der Gebietskrankenkasse ist nicht möglich, weswegen es

zu unterschiedlichen Ergebnissen kommen kann, was der VfGH aber nicht als unsachlich erkannt hat (Erk. v. 8.6.1985, B 488/80).

Die Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG enthält zwei Kriterien, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. Der Begriff des Dienstverhältnisses ist durch § 47 jedoch nicht abschließend definiert, sondern wird als Typusbegriff durch eine Vielzahl von Merkmalen bestimmt, die nicht alle in gleicher Intensität ausgeprägt sein müssen (VfGH 1.3.2001, [G 109/00](#)). Die beiden Merkmale „Weisungsgebundenheit“ und „Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers“ lassen sich nicht eindeutig voneinander abgrenzen und bedingen einander teilweise (vgl. VwGH 19.11.1979, [3508/78](#)).

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](#)).

Mit einem Werkvertrag iSd [§ 1151 ABGB](#) wird die Verpflichtung zur Herbeiführung eines bestimmten Erfolges, d.h. die Verpflichtung zur Herstellung eines Werkes vereinbart. Es kommt somit auf das Ergebnis der Arbeitsleistung an, d.h. dass ein Werk eine in sich geschlossene Einheit darstellt. Die zu erbringende Leistung wird im Werkvertrag selbst konkretisiert und individualisiert. Ein Werkvertrag ist in der Regel bis zu einem bestimmten Termin zu erfüllen und stellt ein Zielschuldverhältnis dar, dem keine auf Dauer angelegte Leistungserbringung zu Grunde liegt. Mit der Erbringung der Leistung endet das Vertragsverhältnis. Das Interesse des Bestellers und die Vertragsverpflichtung des Werkunternehmers sind lediglich auf das Endprodukt als solches gerichtet.

Der Liegenschaftsverwalter führt laut Werkvertrag vom 30.6.2008 Tätigkeiten wie Winterdienst (Gehsteige, innere Gehwege und Zugänge der Liegenschaft und zu den Müllcontainern von Schnee räumen und bei Glätte bestreuen in der Zeit von 6 bis 22 Uhr), Reinigung Innenbereich 1x wöchentlich (Stiegenhaus und Gänge kehren und waschen, Postkästen Gegensprechanlage, Handläufe und Fensterbänke reinigen bzw. feucht wischen, Werbematerial entfernen, Beleuchtungskörper austauschen) und Reinigung Außenbereich (Müllplatz, Hofflächen, Gehsteig, Hauszugang kehren, Grobverschmutzungen in den allgemeinen Bereichen entfernen, Austausch defekter Beleuchtungskörper) auf unbestimmte Zeit durch.

Wenn die Berufungswerberin einwendet, dass diese im Werkvertrag angeführten Leistungen genau denen entsprechen würden, die branchenüblich von Reinigungs- bzw. Schneeräumungsunternehmen durchgeführt werden würden und in deren allgemeinen Vertragsbedingungen enthalten seien, ist darauf hinzuweisen, dass laut dem für Neuverträge zwar nicht mehr gültigen [Hausbesorgergesetz](#) in § 4 (Reinigung und Wartung des Hauses) ebenfalls vom Reinigen bzw. Kehren und Waschen der Stiegen und Gänge, Kehren der Höfe, Reinigen der Gehsteige und deren Betreuung bei Glatteis, sowie Sorge für die Beleuchtung des Hauses die Rede ist. Das Beschäftigungsverhältnis des gegenständlichen Liegenschaftsverwalters unterscheidet sich daher bezüglich seiner Tätigkeiten in keiner Weise von einem Hausbesorger. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stehen Hausbesorger jedoch regelmäßig in einem Dienstverhältnis (vgl. VwGH 25.5.1982, [84/14/0196](#)). Eine gewisse Freizügigkeit hinsichtlich der Arbeitszeit ändert daran nichts.

Das Vertragsverhältnis wurde laut Werkvertrag vom 30.6.2008 auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Nach der Judikatur (vgl. VwGH vom 24.9.2003, [2000/13/0182](#)) stellt ein Auftragsverhältnis auf unbestimmte Zeit unter Einräumung einer Kündigungsfrist für beide Teile ein Indiz für ein Dauerschuldverhältnis und damit für eine nichtselbständige Tätigkeit dar.

Die Aufzählung der vom Liegenschaftsverwalter durchzuführenden Tätigkeiten im Werkvertrag steht somit einem Dienstverhältnis gemäß [§ 47 EStG 1988](#) nicht entgegen. Die Zurverfügungstellung der Arbeitskraft steht im Vordergrund, zumal eine für die sachliche Weisungsgebundenheit typische Entgegennahme eines Auftrages zur Erstellung eines Werkes bei den gegenständlich durchzuführenden Tätigkeiten nicht erkennbar ist. Dass der Liegenschaftsverwalter seine Arbeitskraft zur Verfügung stellt, zeigt sich auch darin, dass seine Arbeitszeiten bei Bedarf (z.B. im Winter) ausgedehnt werden. Wenn er dafür keine weiteren Vergütungen erhält, was unter Umständen gegen arbeitsrechtliche Bestimmungen verstößt, hat das auf Grund des eigenständigen Begriffes des Dienstverhältnisses im Steuerrecht keinen Einfluss auf die Merkmale des Beschäftigungsverhältnisses und die sich daraus ergebene Beurteilung.

Die Berufungswerberin bringt vor, der Liegenschaftsverwalter sei bei seinen Tätigkeiten nicht weisungsgebunden, da weder Einfluss auf die Art der Arbeitsausführung noch auf den Einsatz der Arbeitsmittel und in keinsten Weise auf die zeitliche Koordination der Arbeiten Einfluss genommen werde. Dem ist entgegen zuhalten, dass bei derartig einfach auszuführenden Tätigkeiten die Einflussnahme auf die Art der Arbeitsausführung ohnehin nur in sehr geringem Ausmaß möglich ist und der Liegenschaftsverwalter daher im Wesentlichen auf sich allein gestellt die Tätigkeiten durchführen kann. Das Ergebnis seiner Tätigkeiten wird nach den

Angaben des Liegenschaftsverwalters von der Berufungswerberin kontrolliert. Er hat in diesem Zusammenhang in der Niederschrift vom 29.10.2008 angegeben, dass, als er mit seinen Arbeiten begonnen habe, der Geschäftsführer der Berufungswerberin des Öfteren vorbei gekommen sei und seine Arbeiten kontrolliert habe, mittlerweile würde er nur gelegentlich kontrollieren.

Nachdem die vom Liegenschaftsverwalter zu betreuende Liegenschaft gleichzeitig als Geschäftsanschrift und Betriebstätte der Berufungswerberin dient, ist davon auszugehen, dass die Arbeiten des Liegenschaftsverwalters einer laufenden Kontrolle, auch in dessen Abwesenheit, unterliegen.

Hinzu kommt, dass der Liegenschaftsverwalter nach einem weiteren Werkvertrag eine Immobilie für den Geschäftsführer der Berufungswerberin betreut, in der ihm eine Wohnmöglichkeit zur Verfügung gestellt wird. Dadurch steht er in einem gewissen persönlichen und wirtschaftlichen Abhängigkeitsverhältnis. Dies zeigt sich weiters deutlich dadurch, dass er für keine weiteren Auftraggeber auf Grund des Fehlens einer für ein selbständiges Unternehmen erforderlichen Unternehmensstruktur, trotz der Möglichkeit durch den erworbenen Gewerbeschein, tätig ist.

Die Arbeitsmittel (Material und Werkzeug, Reinigungsmittel und –geräte), auf deren Einsatz durch den Liegenschaftsverwalter die Berufungswerberin nach ihren Angaben in der Berufung keinen Einfluss nehmen würde, sind nach den Angaben des Liegenschaftsverwalters in der Niederschrift vom 29.10.2008, im Besitz der Berufungswerberin.

Das weitere per Gesetz genannte Kriterium für das Vorliegen einer nichtselbständigen Tätigkeit, nämlich die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers, ist nach der Judikatur im Sinne einer Abhängigkeit vom Auftraggeber zu verstehen (VwGH 21.12.1993, [90/14/0103](#)). Sie zeigt sich unter anderem in der Vorgabe von Arbeitszeit, Arbeitsort und Arbeitsmittel durch den Auftraggeber sowie die unmittelbare Einbindung der Tätigkeit in betriebliche Abläufe des Arbeitgebers.

Der Liegenschaftsverwalter ist in zeitlicher Hinsicht einerseits an die Vereinbarungen im Werkvertrag gebunden (z.B. einmal wöchentlich Kehren bzw. Waschen, ...) und andererseits muss er dann tätig werden, wenn es die Witterungseinflüsse erfordern (Schneeräumung, etc.). Wie bereits ausgeführt, ändert eine gewisse Freizügigkeit hinsichtlich der Arbeitszeit nichts daran, dass von einer nicht selbständigen Tätigkeit bei derartigen Arbeiten auszugehen ist (vgl. VwGH 25.5.1982, [84/14/0196](#)).

Obwohl die Berufungswerberin einwendet, dass es nicht zulässig sei, bezüglich der Schneeräumung und Reinigung einen „Arbeitsort“ abzuleiten, da diese wohl nur an einem

definierten Ort und keinem anderen ausgeführt werden könnten, kann nicht geleugnet werden, dass der Liegenschaftsverwalter für das gegenständliche Beschäftigungsverhältnis ausschließlich an der Geschäftsanschrift der Berufungswerberin tätig ist.

Dass der Liegenschaftsverwalter keinen Kontakt zu den anderen Dienstnehmern des Betriebes hat und auch nicht in betriebliche Abläufe der Berufungswerberin direkt integriert ist, hat keinen Einfluss auf seine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Berufungswerberin, da durch die Reinigung und Schneeräumung des Betriebsgebäudes der Berufungswerberin ein wesentlicher Beitrag für die unternehmerische Tätigkeit der Berufungswerberin erbracht wird. Es ist daher von der Eingliederung des Liegenschaftsbetreuers in den geschäftlichen Organismus der Berufungswerberin auszugehen.

Ein Unternehmerrisiko ist dann gegeben, wenn der Erfolg der Tätigkeit weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß und von der persönlichen Geschicklichkeit abhängig ist und dadurch sowohl die Höhe der Einnahmen durch eigene Geschäftseinteilung als auch die Ausgaben, z. B. durch eigene Wahl der Mittel und durch geeignete Organisation des Betriebes, beeinflussbar sind.

Der in der Berufung geäußerten Ansicht der Berufungswerberin, es liege bei der Tätigkeit des Liegenschaftsverwalters ein Unternehmerrisiko vor, kann nicht gefolgt werden, da bei einem fixen Monatsgehalt in Höhe von € 600 und einer weitestgehend gleichbleibenden Arbeitsleistung Einnahmenschwankungen und damit zusammenhängende Wagnisse eines echten Selbständigen nicht vorliegen. Mangels fehlender Aufwendungen für eigene Arbeitsmittel können auch keine Wagnisse aus Schwankungen nicht überwälzbarer Ausgaben ersehen werden. Gegenstand des Beschäftigungsverhältnisses war demnach nicht das einer selbständigen Tätigkeit zu Grunde liegende Werk, sondern die auf Dauer zur Verfügung gestellte Arbeitszeit.

Die Argumentation der Berufungswerberin, dass der Liegenschaftsverwalter über eine entsprechende Gewerbeberechtigung verfügen würde und bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft versichert sei, verhilft dem Begehren ebenfalls nicht zum Erfolg, weil es bei der steuerlichen Beurteilung einer Tätigkeit nicht darauf ankommt, in welches äußere Erscheinungsbild die Vertragspartner ihr Rechtsverhältnis gekleidet haben oder welche Beurteilung auf anderen Rechtsgebieten zutreffend sein sollte (vgl. VwGH vom 19. September 2007, [2007/13/0071](#)). Für die Frage nach dem Bestehen eines Dienstverhältnisses kommt es nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung wie Dienstvertrag, freier Dienstvertrag oder Werkvertrag an.

Dem Hinweis der Berufungswerberin auf den Bescheid der C Gebietskrankenkasse vom 9.2.2009, wonach das Vertragsverhältnis als Werkvertrag eingestuft worden sei, ist entgegenzuhalten, dass es sich laut Spruch des Bescheides eindeutig um die von Organen der Finanzverwaltung im Rahmen einer am 29.10.2008 durchgeführten Kontrolle festgestellten Tätigkeit (Säubern von Dachziegeln) des Liegenschaftsverwalters an der Liegenschaft des Geschäftsführers der Berufungswerberin und nicht um die gegenständlich zu beurteilende Tätigkeit als Liegenschaftsverwalter im Rahmen des Werkvertrages vom 30.6.2008 gehandelt hat.

Nach dem Gesamtbild der Beschäftigung des Liegenschaftsverwalters, die im Wesentlichen die Tätigkeiten eines im Dauerschuldverhältnis regelmäßig in einem Dienstverhältnis stehenden Hausbesorgers mit einem Fixlohn zum Inhalt hat, steht der Liegenschaftsverwalter in Ausführung der vereinbarten Tätigkeit, auch wenn er lediglich zwei bis drei Stunden täglich weitestgehend in freier Zeiteinteilung tätig ist, nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz iSd [§ 47 EStG 1988](#) in einem Dienstverhältnis zur Berufungswerberin.

Die Berufung betreffend Lohnsteuer war zurückzuweisen, weil ein Bescheid betreffend Lohnsteuer im gegenständlichen Zusammenhang nicht ergangen ist.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 06. November 2013