

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache A GmbH, AdresseA, vertreten durch Gregorich & Partner GmbH, Wirstschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1190 Wien, Heiligenstädterstr. 50-52, gegen die Haftungs- und Festsetzungsbescheide des FA Wien 8/16/17 vom 21.08.2009, betreffend L, DB und DZ für den Zeitraum 1.1.2004 bis 31.12.2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Anlässlich der bei der Berufungswerberin durchgeführten Lohnsteuerprüfung wurden vom prüfenden Organ (unter anderem) festgestellt:

Die ausgewiesenen Fremdleistungen der Jahre 2004 bis 2006 betreffen Arbeiten diverser (sogenannter "Subunternehmer" (ausnahmslos polnische Staatsbürger), die für das geprüfte Unternehmen auf verschiedenen Baustellen tätig waren.

Wie der Geschäftsführer, Herr Mag. Ing. Vor-Zuname, hiezuhin ausführte, wurden mit diesen Personen Werkverträge abgeschlossen und die Aufträge entsprechend den (österreichischen) Gewerbeberechtigungen erteilt.

Die auf den vorgelegten Eingangsrechnungen angeführten Leistungen betreffen vor allem Hilfsarbeiten, wie das Reinigen und Montieren von Rohren, das Befördern von Material, das Abdichten gegen Feuchtigkeit und Druckwasser, die Demontage bzw. Montage von Regalen, das Verschließen von Bauwerksfugen, das Aufstellen mobiler Trennwände, das Verspachteln und Montieren von Gipskartonplatten, die Reinigung von Baustellen, Grabungsarbeiten, Entrümpelungen etc.

Die Firmen-/Wohnadressen einer Vielzahl dieser "Subunternehmer" befinden sich in Objekten, die im Eigentum von Frau Mag. Name, der ehemaligen Prokuristin des geprüften Unternehmens und Lebensgefährtin des Geschäftsführers, stehen.

Aus den vorliegenden Gewinnermittlungen mehrerer "Subunternehmer" ergibt sich, dass Arbeitsmaterial und Werkzeug vom Auftraggeber zur Verfügung gestellt wurden.

Im Zuge einer KIAB-Kontrolle wurde außerdem festgestellt, dass den angetroffenen Arbeitern auch ein Kfz des geprüften Unternehmens zur Verfügung stand.

Nach Ansicht der Lohnabgabenprüfung ist aufgrund der Art der Tätigkeiten nur ein koordinierter Arbeitseinsatz zielführend. Organisation und Koordination sind typische Arbeitgeberaufgaben. Die sog. Werkvertragsnehmer waren somit auf der Baustelle in einen Arbeitsablauf eingegliedert, der vom geprüften Unternehmen und nicht von ihnen selbst bestimmt wurde. Durch die zeitliche und örtliche Bindung war die wirtschaftliche und persönliche Abhängigkeit bereits so groß, dass sie sich faktisch nicht mehr von der eines Dienstnehmers unterscheidet.

Die vertraglichen Vereinbarungen zwischen dem geprüften Unternehmen und den diversen sog. Werkvertragsnehmern sind daher als Dienstverträge zu qualifizieren.

Die ausbezahlten Beträge stellen Arbeitslohn im Sinne des § 25 EStG 1988 dar.

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht des Prüfers an und nahm die Berufungswerberin mit den im Spruch genannten Festsetzungsbescheiden als gemäß § 82 EStG 1988 haftenden Arbeitgeber bzw. als Abgabenschuldner in Anspruch. Zur Begründung der Bescheide wurde auf die Lohnsteuerprüfung und den Bericht des Prüfers verwiesen.

In den dagegen fristgerecht eingebrachten Berufungen (L, DB und DZ 2004 bis 2006) wurde wörtlich ausgeführt:

Im Zuge der Außenprüfung über den Zeitraum 2003 bis 2006 betreffend Lohnsteuer, Sozialversicherung und Kommunalsteuer wurde von den Prüfern unterstellt, dass es sich bei den Werkverträgen zwischen unserer Mandantin und den Subunternehmern um Dienstverträge handelt. Aus diesem Grund wird auch im Prüfungsbericht vom 21.8.2009 die Annahme geäußert, dass es sich bei den aus dem Titel der Werkverträge ausbezahlten Beträge um Arbeitslöhne im Sinne des § 25 EStG 1988 handelt.

Diese Annahme ist falsch. Die Subunternehmer unserer Mandantin sind durchwegs Selbständige iSd Abgabenvorschriften.

Sämtliche Subunternehmer haben Leistungen erbracht, für die sie die jeweilige Gewerbeberechtigung inne hatten. Die Bezeichnung als Hilfsarbeiten ist insofern unzutreffend, als jeweils entsprechende Gewerbeberechtigungen existieren, die im Umfang auch nicht weiter gehen als die erbrachten Leistungen.

Sowohl das Arbeitsmaterial als auch das Werkzeug der Subunternehmer wurde in der Regel von diesen selbst organisiert. Lediglich in Ausnahmefällen wurden Arbeitsmaterialien von unserer Mandantin aufgrund der besseren Einkaufskonditionen und der damit verbundenen höheren Deckungsbeiträgen auf den einzelnen Aufträgen ausnahmsweise zur Verfügung gestellt.

Dies wurde im Zuge der Prüfung, die sich über fast 2 1/2 Jahre erstreckte, mehrfach mit den Prüfern erörtert. Um so mehr ist die Feststellung im Bericht vom 21.8.2009 zurückzuweisen, dass das Arbeitsmaterial und Werkzeug vom Auftraggeber zur Verfügung gestellt wurde.

Die Subunternehmer verfügten weiters in der Regel über eigene Kraftfahrzeuge, lediglich in Ausnahmefällen für den Transport der oben erwähnten Einkäufe durch unsere Mandantin direkt wurden Kraftfahrzeuge unserer Mandantin verwendet. Im Zuge der im Bericht vom 21.8.2009 angesprochenen KIAB-Kontrolle wurde nicht festgestellt, ob die angetroffenen Subunternehmer über eigene Kfz verfügten, da dies nicht einmal gefragt wurde.

Weiters ist anzuführen, dass die Subunternehmer in der Regel auch andere Auftraggeber hatten und teilweise Werbeeinschaltungen in Printmedien für ihr Unternehmen geschaltet haben.

Dies stellt bei der Beurteilung des Gesamtbildes der Verhältnisse ein wesentliches Merkmal, nämlich das Auftreten am Markt, dar und wurde bei Erstellung des Prüfungsberichtes vom 21.8.2009 - trotz mehrmaliger mündlicher Erörterung mit den Prüfungsorganen im Verlauf der Prüfung - offenbar gänzlich außer Acht gelassen.

Aus den genannten Gründen stellen die vertraglichen Vereinbarungen zwischen unserer Mandantin und den Subunternehmern keine Dienstverträge, sondern Werkverträge dar und die ausbezahlten Beträge sind keine Einkünfte im Sinne des § 25 EStG 1988.

Somit ist auch die Festsetzung einer Lohnsteuer, für die unsere Mandantin haftet, für die an die Subunternehmer ausbezahlten Beträge falsch.

Der Schlusssatz wurde bei allen Berufungen wie folgt geändert (ansonsten gleicher Worlaut):

Somit ist auch die Festsetzung eines Dienstgeberbeitrages für diese Honorare falsch.

Somit ist auch die Festsetzung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für diese Honorare falsch.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Berschwerde erwogen:

Laut Aktenlage ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Bei der Firma A GmbH handelt es sich um eine Baufirma, deren Tätigkeitsbeschreibung (lt. Abfrage im Internet) sich wie folgt darstellt:

Betriebsgegenstand ist die Ausübung des Baumeistergewerbes. Spezialisiert ist man auf Renovierungs- und Adaptierungsarbeiten.

Bei der Beschwerdeführerin sind laut Akt des Finanzamtes im Prüfungszeitraum ua. 35 polnische Staatsbürger als sog. Subunternehmer beschäftigt.

Davon hatten 19 Personen keinen Gewerbeschein.

Laut Aufstellung lagen folgende Gewerbescheine vor und wurden von diesen Personen folgende Arbeiten durchgeführt:

Gewerbeschein	Durchgeführte Arbeiten
Rohrreinigung	Demontage und Reinigung von Rohren sowie sämtliche damit verbundene Arbeiten beim Umbau aller Sanitären
Räumung wertlosen Gutes aus Wohnungen (Entrümpler)	Regelmäßig: Reinigen der Baustelle Entfernen von Bauschutt
Abdichten gegen Feuchtigkeit und Druckwasser	Abdichten gegen Feuchtigkeit und Druckwasser inkl. Vorarbeiten
Zusammenbau von Regalen aus vorgefertigten Teilen durch einfaches Verschrauben	Demontage im alten Lager, Montage im neuen Lager
Herstellung von Mörtel und Edelputz	
Hausbetreuung	Reinigungsarbeiten, Baustellenreinigung
Verschließen von Bauwerksfugen mittels plastischer Kunststoffmassen	Verschließen von Baufugen , Dachbodenausbau
Hausbetreuung	Entfernen von Gerümpel, Putz von Wänden abschlagen, Schutt abtransportieren, Wände verspachteln und ausmalen
Sägen von Holz	Zuschneiden, Anpassen und Verlegen von Stabparkett, Zerkleinern von Holzresten und Abtransport
Aufstellen von mobilen Trennwänden	
Hausbetreuung	Grabungsarbeiten für die Tiefgarage
Durchführung von einfachen Hausbetreuungstätigkeiten	Grabungsarbeiten für die Tiefgarage
Räumung wertlosen Gutes aus Wohnungen (Entrümpler)	Entfernen von Bauschutt und Gerümpel, Umlagern von Baumaterial und Reinigung der Lagerflächen von Schutt und Gerümpel
Verspachteln von Rigipswänden	Div. Verspachtelungsarbeiten, Verfugungsarbeiten
Verspachteln von Rigipswänden	Verspachtelungsarbeiten von Rigipswänden und an Mauern (Vorbereitung für Maler)
Güterbeförderung	Transport inkl. Abbau und Reinigung eines Fassadengerüsts, Transport von Baustoffen und Bauschutt

Die Personen, welche keinen Gewerbeschein vorweisen können, waren mit diversen Arbeiten, wie z.B.: Vorbereitungsarbeiten, Verspachteln von Wänden, Herstellung von

Dachverblechung inkl. aller Vorbereitungsarbeiten, Zuschneiden von Holzlatten und -balken, Ausmalen, Verlegen von Fliesen sowie div. Zusatzarbeiten, Zuschneiden, Hobeln, Schleifen und Anpassen von Stabparkettleisten (Material beigestellt), beschäftigt.

Am 3. August 2006 um 10:32 Uhr wurde durch das Zollamt Wr. Neustadt/Team KIAB im 1170 Wien, in der AdresseB eine Kontrolle durchgeführt.

Dabei wurden die polnischen Staatsbürger B, geb. am TT.MM.JJ84, und C, geb. am TT.MM.JJ77, beim Verputzen der Schlossmauer auf frischer Tat betreten.

Zum Zeitpunkt der Kontrolle waren sie nicht im Besitz einer gültigen arbeitsmarktbehördlichen Bewilligung. Sie waren laut ihren Angaben für die Firma A GmbH tätig.

Von der Baustelle, dem Lieferwagen Ford mit dem Kennzeichen W xxx und den dazugehörigen Personen wurden 10 Fotos angefertigt.

Zum obigen Vorfall wurde durch das Finanzamt am 21. August 2006 eine Anzeige gem. § 27 AuslBG an die Finanzstrafbehörde I. Instanz ausgefertigt.

Im Akt des Finanzamtes liegt auch ein Gewerbeschein vom 3.1.2002, Reg. Zl. 102440F06/07 für C auf. Das Gewerbe ist wie folgt auszugsweise angegeben: Durchführung von einfachen Hausbetreuungstätigkeiten, bestehend in Ein- und Abschalten von Heizungs- und Lüftungsanlagen, Funktionskontrolle derselben durch Ablesen der Temperatur und der Druckanzeige, Funktionskontrolle von Aufzügen durch Sichtkontrolle..., Sichtkontrolle der Spielplätze sowie Spielgeräte und Müllbehälter, Bewässern der Grünflächen..., dies alles unter Ausschluss jeder an einen Befähigungsnachweis gebundenen Tätigkeit... .

Am 30.6.2005 unterzeichnete Herr C einen Werkvertrag mit der Firma A GmbH, worin sich der Auftragnehmer verpflichtet, folgendes Werk herzustellen:

Die Baustelle AdresseC regelmäßig zu reinigen, hiezu gehört auch das Reinigen der durch die Bauarbeiten verschmutzten Fenster, Eingangstüren und Materialtransport. Bei Bedarf sind kleinere Ausbesserungsarbeiten durchzuführen. Die Arbeiten haben im Zeitraum Juli bis August 2006 zu erfolgen.

Dazu ein Auszug aus dem Internet der Wirtschaftskammer Wien:

Anforderungen an einen Hausbetreuer:

Voraussetzungen: keine

Haupttätigkeiten

- Stiegenhausreinigung
- Verkehrsflächenreinigung
- Schneeräumung

- Gartenbetreuung

Berufsleitbild

Unsere Aufgaben, unsere Ziele

Die Betriebe sind die Dienstleister in der professionellen und umfassenden Hausbetreuung.

Der Tätigkeitsbereich ist vielfältig. Der Bogen spannt sich von Wohnhäusern über komplette Wohnhausanlagen bis hin zur Betreuung von dazugehörenden Außenanlagen. Je nach Anforderung und nach Jahreszeit beweisen unsere Mitgliedsbetriebe Kompetenz auch bei der Reinigung und Pflege der Allgemeinflächen, im Innen- und Außenbereich sowie bei den einfachen technischen Diensten.

Im Vordergrund stehen dabei regelmäßig die Erbringung der Dienstleistung aus einer Hand, die damit eine kostengünstige und flexible Alternative zu bestehenden Systemen darstellt. Dies gewährleistet die Wohnqualität und die Werterhaltung der betreuten Liegenschaft.

Unsere Anforderungen

Für die optimale Betreuung sind Basiskenntnisse in vielen Bereichen notwendig. Es handelt sich grundsätzlich um einfache schwere Arbeiten. Kenntnisse, etwa von Schneeräumungsmaschinen und –geräten oder in der Gartenarbeit, sind für die ordnungsgemäße Durchführung und für die Zufriedenheit der Kunden einfach unerlässlich.

Da es sich bei dieser Arbeit um persönliche Dienstleistungen handelt stehen die Mitarbeiter und deren Fähigkeiten sowie Motivation im Mittelpunkt. Grundvoraussetzung für die professionelle Hausbetreuung ist auch eine logistisch aufgebaute Organisation, die vielfältige und alltägliche Anforderungen zu erfüllen hat. Dahinter steht ein ausgewogenes Gesamtkonzept, um die Abläufe im Interesse der Hausbewohner zu optimieren. Kenntnisse der gesetzlichen Vorschriften, vor allem im Bereich der Sicherheit und der Umwelt sind wichtig.

Umsetzung

Der Hausbetreuer erbringt seine Dienstleistung für den Eigentümer, Verwalter und die Bewohner. Dies erfordert den Einsatz von Mitarbeitern, die mit dem Objekt vertraut, kommunikationsfähig und permanent erreichbar sind. In jeden Fall stellen die Hausbetreuungsbetriebe eine moderne und professionelle Alternative zu den traditionellen Hausbesorgern dar.

Gerade auf Grund der Flexibilität und des umfangreichen Leistungsangebotes der Betriebe hat sich dieser Dienstleistungszweig zu einem stark expandierenden Gewerbe entwickelt.

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass die Arbeit an der Baustelle keine Tätigkeiten eines Hausbesorgers darstellen, sondern dass es sich dabei um eine Dienstleistung für die Beschwerdeführerin handelt. Die Herstellung eines Werkes ist daher überhaupt nicht zutreffend.

Von den vorliegenden Werkverträgen wurden einige Verträge stichprobenweise überprüft und werden wie folgt auszugsweise dargestellt:

D: Vertrag v. 17.11.2005

1. Der Auftragnehmer verpflichtet sich, nachstehendes Werk herzustellen:

Abdichten gegen Feuchtigkeit und Druckwasser inkl. aller Vorbereitungsarbeiten auf unserer Baustelle in AdresseD.

Die Arbeiten haben bis 16.12.2005 abgeschlossen zu sein.

2. Der Auftragnehmer ist bei der Herstellung des vereinbarten Werkes weisungsfrei, zeitlich ungebunden und - soweit es die Eigenart des Auftrages zulässt - an keinen bestimmten Arbeitsort gebunden.

E: Vertrag v. 7.11.2005

1. Der Auftragnehmer verpflichtet sich, nachstehendes Werk herzustellen:

Herstellen von Baumörtel und Verputzmaterial inkl. aller Vorbereitungsarbeiten auf unserer Baustelle in AdresseD.

Die Arbeiten haben bis 20.12.2005 abgeschlossen zu sein.

2. Der Auftragnehmer ist bei der Herstellung des vereinbarten Werkes weisungsfrei, zeitlich ungebunden und - soweit es die Eigenart des Auftrages zulässt - an keinen bestimmten Arbeitsort gebunden.

F: Vertrag v. 17.10.2005

1. Der Auftragnehmer verpflichtet sich, nachstehendes Werk herzustellen:

Aufstellen von Trennwänden inkl. aller Vorbereitungsarbeiten auf unserer Baustelle in AdresseE.

Die Arbeiten haben bis 29.11.2005 abgeschlossen zu sein.

2. Der Auftragnehmer ist bei der Herstellung des vereinbarten Werkes weisungsfrei, zeitlich ungebunden und - soweit es die Eigenart des Auftrages zulässt - an keinen bestimmten Arbeitsort gebunden.

G: Vertrag v. 05.10.2005

1. Der Auftragnehmer verpflichtet sich, nachstehendes Werk herzustellen:

Entfernen von Bauschutt und Gerümpel, Umlagern von Baumaterial und Reinigung Lagerflächen von Schutt, Gerümpel und Baumaterial auf der Baustelle AdresseE.

Die Arbeiten regelmäßig im Zeitraum 10. Oktober bis 25. November 2005 zum erfolgen.

2. Der Auftragnehmer ist bei der Herstellung des vereinbarten Werkes weisungsfrei, zeitlich ungebunden und - soweit es die Eigenart des Auftrages zulässt - an keinen bestimmten Arbeitsort gebunden.

H: Vertrag v. 14.11.2005

1. Der Auftragnehmer verpflichtet sich, nachstehendes Werk herzustellen:

Verschließen von Bauwerksfugen inkl. aller Vorbereitungsarbeiten auf unserer Baustelle in AdresseA.

Die Arbeiten haben bis 24.12.2005 abgeschlossen zu sein.

2. Der Auftragnehmer ist bei der Herstellung des vereinbarten Werkes weisungsfrei, zeitlich ungebunden und - soweit es die Eigenart des Auftrages zulässt - an keinen bestimmten Arbeitsort gebunden.

I: Vertrag v. 14.09.2005

1. Der Auftragnehmer verpflichtet sich, nachstehendes Werk herzustellen:

Verspachtelungsarbeiten (Rigipswände und Mauerwerk) auf unserer Baustelle in AdresseF.

Die Arbeiten haben in der Zeit vom 15.09. bis 31.10.2005 zu erfolgen.

2. Der Auftragnehmer ist bei der Herstellung des vereinbarten Werkes weisungsfrei, zeitlich ungebunden und - soweit es die Eigenart des Auftrages zulässt - an keinen bestimmten Arbeitsort gebunden.

J: Vertrag v. 01.08.2005

1. Der Auftragnehmer verpflichtet sich, nachstehendes Werk herzustellen:

Im Zeitraum 1. September 2005 bis 31. Dezember 2005 Grabungsarbeiten für den Aushub der Tiefgarage auf unserer Baustelle in AdresseA durchzuführen.

2. Der Auftragnehmer ist bei der Herstellung des vereinbarten Werkes weisungsfrei, zeitlich ungebunden und - soweit es die Eigenart des Auftrages zulässt - an keinen bestimmten Arbeitsort gebunden.

Die Formulierungen dieser Werkverträge haben eines gemeinsam, es heißt unter 2. :
soweit es die Eigenart des Auftrages zulässt - an keinen bestimmten Arbeitsort gebunden.

Wobei aber im ersten Absatz die entsprechende Baustelle und der genaue Zeitrahmen genannt sind an der diese Arbeiten durchzuführen sind.

Diese Fakten sprechen für eine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Beschwerdeführerin, da die gesamte Organisation der Arbeiten koordiniert werden muss. Es macht auch keinen Sinn wenn, wie z.B. im Werkvertrag von E eingeführt ist: *Herstellen von Mauermörtel und Verputzmaterial inkl. aller Vorbereitungsarbeiten auf unserer Baustelle in AdresseD. Die Arbeiten haben bis 20.12.2005 abgeschlossen zu sein*, der Mauermörtel zubereitet und verarbeitungsfertig ist und die Maurer für die Verputzarbeiten nicht zur Verfügung stehen.

Es bedarf auch in diesem Fall einer Koordination durch die Beschwerdeführerin und somit eine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Beschwerdeführerin. Als Abrechnungszeitraum ist ebenfalls von mehreren Wochen auszugehen, denn die Rechnung vom 20.12.2005 (bezahlt am 23.12.2005) weist nur ein Pauschale für Mauermörtel und Verputzmaterial in Höhe von 1.600 Euro aus.

Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt nach eingehender Auseinandersetzung mit den danach maßgeblichen Kriterien das behauptete Vorliegen von Werkleistungen der "Subunternehmer" vor allem deshalb verneint, weil in den vorgelegten "Aufträgen" jeweils nur die Art der Arbeiten, aber keine als Werk konkretisierte Leistung beschrieben gewesen ist und auch jeweils zeitraumbezogen nach Wochen und Monaten abgerechnet worden ist. Dazu wurde im Prüfungsbericht Folgendes ausgeführt:

Nach Ansicht der Lohnabgabenprüfung ist aufgrund der Art der Tätigkeiten nur ein koordinierter Arbeitseinsatz zielführend. Organisation und Koordination sind typische Arbeitgeberaufgaben. Die sog. Werkvertragsnehmer waren somit auf der Baustelle in einen Arbeitsablauf eingegliedert, der vom geprüften Unternehmen und nicht von ihnen selbst bestimmt wurde. Durch die zeitliche und örtliche Bindung war die wirtschaftliche und persönliche Abhängigkeit bereits so groß, dass sie sich faktisch nicht mehr von der eines Dienstnehmers unterscheidet.

Mit der Beurteilung von Spachtelarbeiten der auch im vorliegenden Fall strittigen Art unter dem Gesichtspunkt des Vorliegens von Dienstverhältnissen im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 hat sich der Verwaltungsgerichtshof in dem Erkenntnis vom 19. September 2007, 2007/13/0071, auf das gemäß § 43 Abs. 2 VwGG verwiesen wird, ausführlich auseinandergesetzt. Darüber hinaus waren Sachverhalte dieser Art auch schon in Entscheidungen zum Ausländerbeschäftigungsgesetz und zu § 111 ASVG zu beurteilen (vgl. insoweit etwa die hg. Erkenntnisse vom 9. November 2009, 2009/09/0201, vom 30. September 2010, 2009/09/0261, und vom 26. Jänner 2012, 2009/09/0283, sowie das Erkenntnis vom 21. Dezember 2011, 2010/08/0129). Dem in den Beschwerden jeweils geltend gemachten Standpunkt, es habe sich um Werkleistungen gehandelt, folgte der Verwaltungsgerichtshof in keinem dieser Fälle.

In der Beschwerde wurde speziell auf die vorhandenen Gewerbeberechtigungen hingewiesen und dazu ausgeführt:

Sämtliche Subunternehmer haben Leistungen erbracht, für die sie die jeweilige Gewerbeberechtigung inne hatten. Die Bezeichnung als Hilfsarbeiten ist insofern unzutreffend, als jeweils entsprechende Gewerbeberechtigungen existieren, die im Umfang auch nicht weiter gehen als die erbrachten Leistungen.

Die Eintragung der Gewerbeberechtigungen "Verspachteln von bereits montierten Gipskartonplatten unter Ausschluss jeder einem reglementierten Gewerbe vorbehaltenen Tätigkeit, Zerkleinern von Baumstämmen und Schnittholz mittels einer mobilen Einrichtung, Durchführung von einfachen Hausbetreuungstätigkeiten, Räumung wertlosen Gutes aus Wohnungen, Häusern..., Erdarbeiten unter Ausschluss jeder

einem reglementierten Gewerbe vorbehaltenen Tätigkeit (Deichgräber), Montage und Demontage von vorgefertigten Winkelprofilen und Fachböden durch einfache Schraubverbindungen" usw. bei einigen der "Subunternehmer" und deren Anmeldung bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft sind für die steuerliche Beurteilung nicht maßgebend. Maßgebend ist der wahre wirtschaftliche Gehalt und es ist davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin die Organisation der Arbeitsläufe durchgeführt habe. Sie habe auch großteils das Material beigestellt, wobei die behauptete Verwendung eigener "Tucker, Spachteln, Kübel" der "Spachtler" von untergeordneter Bedeutung ist. Diesbezügliche Aufwendungen sind nur geringen Umfangs und Belege über Material sind keine vorhanden. Ein Unternehmerrisiko der "Subunternehmer" ist auch aus dem Umstand, dass sie ihre Fahrtkosten teilweise selbst zu tragen hatten, nicht ableitbar.

Eine Gewährleistung der "Subunternehmer" ist aus der Aktenlage ebenfalls nicht ersichtlich.

Daher kann auch von keinem Unternehmerrisiko gesprochen werden.

Gemäß § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 haben alle Dienstgeber, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen, den Dienstgeberbeitrag zu leisten. Dienstnehmer sind nach § 41 Abs. 2 leg. cit. u.a. Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen.

Die Pflicht zur Entrichtung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag gründet sich auf § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1998 in der Fassung BGBl. I Nr. 153/2001.

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.

Der Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 sind zwei Kriterien zu entnehmen, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und 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 nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf weitere Abgrenzungskriterien (wie etwa auf das Fehlen eines Unternehmerrisikos) Bedacht zu nehmen (vgl. VwGH 10.11.2004, 2003/13/0018). Das für eine selbständige Tätigkeit typische Unternehmerrisiko besteht darin, dass der Leistungserbringer die Möglichkeit hat, im Rahmen seiner Tätigkeit sowohl die Einnahmen- als auch die Ausgabenseite maßgeblich zu beeinflussen und solcherart den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend zu gestalten. Kennzeichnend für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses ist, dass der Verpflichtung des Arbeitnehmers, dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft (laufend) zur Verfügung zu stellen, die Verpflichtung des Arbeitgebers gegenübersteht, dem Arbeitnehmer einen vom Erfolg unabhängigen Lohn zu bezahlen (vgl. etwa das schon zur

inhaltsgleichen Regelung des § 47 Abs. 3 EStG 1972 ergangene Erkenntnis des VwGH vom 14.6.1988, 88/14/0024).

Für das Bestehen eines Dienstverhältnisses kommt es nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung als Dienstvertrag oder als Werkvertrag an. Vielmehr sind die tatsächlich verwirklichten vertraglichen Vereinbarungen entscheidend (vgl. z.B. VwGH 3.8. 2004, 2000/13/0046).

Der Beschwerde kann auch der Hinweis auf das Vorliegen einer entsprechenden Gewerbeberechtigung nicht zum Erfolg verhelfen, weil es bei der steuerlichen Beurteilung einer Tätigkeit nicht darauf ankommt, in welches äußeres Erscheinungsbild die Vertragspartner ihr Rechtsverhältnis gekleidet haben oder welche Beurteilung auf anderen Rechtsgebieten zutreffend sein sollte (vgl. z.B. VwGH 19.9.2007, 2007/13/0071).

Ebenso kann das Beschwerdevorbringen, dass das Arbeitsmaterial nur teilweise von der Beschwerdeführerin (wegen besserer Einkaufskonditionen) zur Verfügung gestellt worden sei, keinen Einfluss auf die vom Finanzamt getroffene Feststellung zur "wirtschaftlichen und persönlichen Abhängigkeit" der von der Beschwerdeführerin beschäftigten Personen haben.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bezieht sich das im Rahmen eines Werkvertrages ausgeübte sachliche bzw. technische Weisungsrecht lediglich auf die vereinbarte Werkleistung und somit nur auf den Arbeitserfolg, während das persönliche Weisungsrecht einen Zustand wirtschaftlicher Abhängigkeit und persönlicher Gebundenheit hervorruft (vgl. mit zahlreichen Hinweisen auf die Rechtsprechung des VwGH Hofstätter/Reichel, Kommentar zum EStG 1988, Tz 4.3 zu § 47).

Nach all diesen Feststellungen des Finanzamtes ist im vorliegenden Fall sowohl von einer persönlichen Abhängigkeit als auch von einer Eingliederung der für die Beschwerdeführerin tätig gewordenen Personen in den betrieblichen Organismus der Beschwerdeführerin auszugehen.

Abgesehen davon, dass das Finanzamt bei der erwähnten Sachlage davon ausgehen durfte, dass bereits die vorrangig zu prüfenden Kriterien - Weisungsgebundenheit und Eingliederung - eindeutig für das Vorliegen von Dienstverhältnissen sprechen, ist auch nicht zu erkennen, dass die betreffenden Personen ein ins Gewicht fallendes Unternehmerrisiko zu tragen hatten.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass die genannten Auftragnehmer der Beschwerdeführerin nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt ihre Dienstnehmer im Sinn des § 47 Abs. 1 EStG 1988 waren, sodass die an diese Dienstnehmer ausgezahlten Bezüge als Arbeitslohn im Sinn des § 25 EStG 1988 dem Lohnsteuerabzug unterliegen und in der Folge DB und DZ zu entrichten ist.

Da die angefochtenen Bescheide sohin der geltenden Rechtslage entsprechen, musste die dagegen gerichtete Beschwerde, wie im Spruch geschehen, als unbegründet abgewiesen werden.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision 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.

Das Bundesfinanzgericht ist nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen (siehe VWGH 2008/13/0071, 27.11.2012; VwGH 3.8. 2004, 2000/13/0046; VwGH 10.11.2004, 2003/13/0018; VwGH 26. 1. 2012, 2009/09/0283).

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme, ist eine Revision nicht zulässig.

Graz, am 7. Jänner 2015