



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 12

GZ. RV/0875-W/11,  
miterledigt RV/3056-W/11,  
RV/3058-W/11

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., yyy, vom 17. Jänner 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17, vertreten durch AD Mold, vom 11. Dezember 2009 und vom 6. April 2011 betreffend die Familienbeihilfe für die Zeiträume 1. Februar 2005 bis 31. Dezember 2005, 1. Juni 2009 bis 30. Juni 2010 und 1. Jänner 2010 bis 30. Juni 2010 sowie vom 13. Dezember 2010 betreffend die Einkommensteuer 2009 entschieden:

Die Berufung gegen den Abweisungsbescheid betreffend die Famlienbeihilfe für den Zeitraum ab 1. Februar 2005 bis 31. Dezember 2009 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Berufung gegen den Abweisungsbescheid betreffend die Familienbeihilfe für den Zeitraum 1. Juni 2009 bis 30. Juni 2010 wird teilweise stattgegeben. Der Bescheid wird, soweit dieser über den Monat Juni 2010 abspricht, aufgehoben.

Der Berufung gegen den Abweisungsbescheid betreffend die Familienbeihilfe für den Zeitraum 1. Jänner 2010 bis 30. Juni 2010 wird teilweise stattgegeben. Der Bescheid wird, soweit dieser über den Monat Juni 2010 abspricht, aufgehoben.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird geändert.

## Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist polnischer Staatsbürger und reiste im April 2005 nach Österreich ein. Seine Ehegattin und seine Tochter (S. geboren am ddd) leben am Familienwohnsitz in Polen. Nach einer Meldebestätigung sind die Ehegattin des Bw. und die beiden Kinder (am x.x.x. wurde U. geboren) seit dem 6.9.2011 an der Adresse des Bw. gemeldet.

Der Bw. meldete in Österreich das Gewerbe „*Verspachteln von bereits montierten Gipskartonplatten unter Ausschluss jeder einem reglementierten Gewerbe vorbehaltenen Tätigkeit*“ an.

Nach einem aktuellen Versicherungsdatenauszug ist der Bw. seit 19.7.2010 laufend als Arbeiter und somit in einem Dienstverhältnis beschäftigt. Der Bw. legte außerdem eine EU-Freizügigkeitsbestätigung datiert mit 16.6.2010 vor, nach der er gemäß § 32a Abs. 2 bzw. Abs. 3 des Ausländerbeschäftigungsgesetzes, BGBl.Nr. 218/1975 in der geltenden Fassung ein Recht auf freien Arbeitsmarktzugang hat.

### Verfahren vor dem Finanzamt

Der Bw. gab niederschriftlich zu seiner im Inland seit dem Jahre 2005 ausgeübten Tätigkeit bekannt, dass er zwar „*ein bisschen*“ die deutsche Sprache verstehe, sie aber nicht lesen könne. Er sei nach Österreich gekommen, um zu arbeiten und habe aus diesem Grund auch ein Gewerbe angemeldet. Ein Bekannter von ihm habe dem Bw. bei den Behördenwegen unentgeltlich geholfen. Auftraggeber der verfahrensgegenständlichen Verspachtelungsarbeiten wären unterschiedliche GmbHs gewesen, die auch die vertraglichen Leistungen festgelegt hätten. Die Werkverträge wären, bevor der Bw. sie unterschrieben hat, in die polnische Sprache übersetzt worden. Der Bw. habe Verspachtelungstätigkeiten auf diversen Baustellen ausgeführt und werde diese Tätigkeiten ausüben, solange er Aufträge erhalten werde.

### Feststellungen zur streitgegenständlichen Tätigkeit

Für die Ausübung der Verspachtelungstätigkeit verwende der Bw. Kleinwerkzeuge, die er selbst einkaufe. Das übrige Arbeitsmaterial werde vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt. Der Bauleiter teilt dem Bw. mit, auf welcher Baustelle er arbeiten soll und welche Arbeiten er dort verrichten soll. Der Bw. habe keine eigenen Mitarbeiter und werde bezüglich Arbeitszeit, Arbeitsfortgang und Arbeitsqualität nur bei größeren Baustellen vom Bauleiter kontrolliert. Arbeiten auf kleineren Baustellen würden vorher besprochen und inhaltlich festgelegt werden. Der Bw. müsse sich zu Arbeitsbeginn und Arbeitsende beim Bauleiter nur auf größeren Baustellen melden und könne somit „*kommen und gehen*“ wann er möchte. Die Arbeiten müssten allerdings in der vereinbarten Zeit beendet werden. Krankheit bzw. Urlaub müssen

entsprechend gemeldet werden, er könne sich grundsätzlich nicht durch andere Personen bei seiner Arbeit vertreten lassen. Der Bw. wies darauf hin, dass eine Vertretung noch nicht notwendig gewesen wäre. Die Bezahlung der Tätigkeit richtete sich nach Quadratmetern, manchmal auch nach Stunden bzw. nach einer Pauschale. Es werde überwiegend einmal monatlich abgerechnet, meistens nach Abschluss eines Auftrages und das Entgelt auf ein Konto überwiesen. Der Bw. hafte für seine Arbeit und gab an, bereits Honorarnoten gelegt zu haben. Außer den vorliegenden Einkünften aus der Verspachtelungstätigkeit bezog der Bw. keine weiteren Einkünfte. Er leistete in Polen keine Steuer und ist dort nicht sozialversichert und besitzt keinen Gewerbeschein.

Im Akt befindet sich ein schriftlicher Auftrag der XY GmbH an den Bw. vom 10. Oktober 2008, über die Durchführung von Trockenbauarbeiten als Teilleistungen. Als Leistungspositionen waren genannt:

1. die Spachtelung von verlegten Gipskartonplatten, Wände oder Decken,
2. Vorsatzschalen,
3. Zargen versetzen,
4. Trockenputz inkl. eventuellem Voranstrich,
5. Schachtverkleidung,
6. Wohnungstrennwand,
7. Sanitärhalterungen aus Holz, abgerechnet per Stück.

Auf Seite 2 dieses Auftrages werden weitere Bedingungen festgelegt:

Punkt 2: *Die Abrechnung muss lt. tatsächlichem Ausmaß erfolgen.*

Punkt 3: *Teilrechnungen sind pro Leistungsmonat zu legen. Die Verrechnungen von Regie oder sonstiger Zusätze in Einzelrechnungen ist nicht zulässig, alle Leistungen sind bei den laufenden Teilrechnungen zu verrechnen.*

Punkt 4: *Zahlungsziele sind 14 Tage 5% Skonto, 30 Tage/ 3% Skonto oder 45 Tage/ netto. Bei allen Teilrechnungen wird ein Deckungsrücklass von 10% in bar einbehalten.*

Punkt 5: *Die Schlussrechnung ist innerhalb eines Monats nach Leistungsende zu legen. Die Prüf- und Zahlungsfrist beginnt jedoch erst ab der Übernahme des Gesamtbauvorhabens durch den Bauherrn zu laufen. Die Prüffrist beträgt laut ÖNorm drei Monate.*

Punkt 6: Die Gewährleistungsfrist beträgt ab Übernahme des Gesamtbauvorhabens durch den Bauherrn drei Jahre. Für diesen Zeitraum wird ein Haftrücklass von 5% von der geprüften Bruttosumme der Schlussrechnung in bar einbehalten. Eine Verzinsung des einbehaltenen Haftrücklasses ist nicht vereinbart. Ein Ablösen des Haftrücklasses mittels Bankgarantie ist nicht möglich.

Punkt 7: Allgemeine Baustellenkosten wie Strom, Wasser, Sanitäreinlagen werden analog unseres Hauptauftrages mit unserem Auftraggeber bei der Schlussrechnung abgezogen. Punkt 8: Für abgeschlossene Haftpflichtversicherungen wird in der Schlussrechnung 1% der Leistungssumme einbehalten.

Punkt 9: Die Bauleiter des Auftraggebers bestimmen Arbeitsbeginn, Zwischentermine und Endtermin, diese sind somit Vertragsbestandteil. Vor Arbeitsbeginn sind alle notwendigen Arbeitspapiere sowie ein Passfoto der Arbeiter vorzulegen. Auf allen Baustellen gilt die Ausweispflicht. Die Weitergabe auch nur Teile dieses Auftrages an Subunternehmer ist nicht gestattet bzw. nur mit schriftlicher Zustimmung des Auftraggebers, wobei die Ablehnung ohne Angabe von Gründen möglich ist.

Punkt 10: Es gelten die übergebenen allgemeinen Geschäftsbedingungen für Werkverträge sowie der Anhang 1 für Arbeitnehmervorschriften.

Der Bw. hat für Dezember 2006 einen weiteren Werkvertrag mit dem Unternehmen „YX“ abgeschlossen. In diesem Vertrag wird festgehalten, dass der Auftragnehmer ausdrücklich erklärt, im Besitz einer gültigen Gewerbeberechtigung, steuerpflichtig und sozial angemeldet zu sein. Ausländer müssen über eine Beschäftigungsbewilligung verfügen. Der Auftragnehmer erklärt die ausgeschriebene Arbeit stets nach den Richtlinien der jeweiligen Industrie- bzw. ÖNormen. sowie lt. Leistungsverzeichnis bzw. Angaben der Bauleitung auszuführen. Der Auftragnehmer erklärt sich bereit, das Bauvorhaben stets zu reinigen bzw. nach Aufforderung der Bauleitung spätestens nach Beendigung der Arbeit gereinigt zu haben. Eventuell aufgetretene Mängel werden vom Auftragnehmer unverzüglich nach Aufforderung behoben, sodass sach- und fachgerechte Übernahme erfolgen kann. Sollte dies nicht geschehen, behält sich der Auftraggeber vor, Mängel selbst bzw. durch einen Dritten zu beheben und die anfallenden Kosten in der Schlussrechnung in Abzug zu bringen. Der Auftragnehmer hat die erforderlichen Materialien für einen zügigen Baufortschritt rechtzeitig zu bestellen, sodass dem Auftraggeber keine Kosten durch Stehzeiten bzw. Bauverzögerungen entstehen können. Regieleistungen werden in der vom Auftragnehmer erstellen Schlussrechnung bzw. Teilrechnung nur dann anerkannt, wenn sie von der örtlichen Bauleitung des Auftraggebers bestätigt werden. Die Einheitspreise lt. Leistungsverzeichnis werden als Festpreise bis zur Beendigung des Bauvorhabens beurteilt. Der Auftragnehmer erklärt den Baufortschritt der

Bauvorhaben in keiner Weise zu gefährden, sowie den Vertrag nach bestem Wissen und Gewissen zu erfüllen. Er ist auch verpflichtet, seine Umsätze von sich aus beim Finanzamt zu melden. Der Auftraggeber kontrolliert die Rechnung nach Leistung und Arbeitsstunden. Der Auftragnehmer ist verpflichtet ein Stundenheft auszufüllen.

Im Akt befinden sich Rechnungen vom 4.2.2009, 10.3.2009, 29.4.2009, 21.6.2009, 27.10.2009, 16.11.2009 und 21.12.2009 an die XY GmbH.

#### Abweisungsbescheid des Finanzamtes

Das Finanzamt erließ am 11. Dezember 2009 einen Bescheid, mit dem der Antrag des Bw. auf Zuerkennung der Familienbeihilfe für seine Tochter ab Februar 2005 abgewiesen wurde. In den Begründungsausführungen verwies das Finanzamt auf die Tatsache, dass für Staatsangehörige bestimmter EU/EWR-Staaten die Bestimmungen des Ausländerbeschäftigungsgesetzes weiter gelten. Dies bedeutet, dass diese Staatsbürger innerhalb einer siebenjährigen Übergangsfrist keinen freien Zugang zum österreichischen Arbeitsmarkt haben. Die Abgabenbehörde ging in der Folge davon aus, dass solche Staatsangehörige, die unter Umgehung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes (Fehlen einer Beschäftigungsbewilligung) in einem Arbeitsverhältnis stehen, nicht unter die genannte EU-Verordnung fallen und daher ein Anspruch auf österreichische Familienleistungen ausgeschlossen ist. Das Finanzamt stellte diesbezüglich fest, dass gemäß § 47 EStG ein Arbeitsverhältnis dann vorliege, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schulde, der Arbeitnehmer unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder dessen Weisungen zu folgen verpflichtet sei. Dies liegt insbesondere dann vor, wenn der Arbeitgeber sein persönliches Weisungsrecht hinsichtlich der Art, der Ausführung der Arbeit, der Zweckmäßigkeit des Einsatzes der Arbeitsmittel, der zeitlichen Koordination der zu verrichtenden Arbeiten, der Vorgabe des Arbeitsortes und der Arbeitszeit ausübt. Dabei ist nach gängiger Rechtsprechung bei der Beurteilung, ob ein steuerlich als Arbeitsverhältnis einzustufendes Vertragsverhältnis besteht, vom tatsächlichen wirtschaftlichen Gehalt der Vereinbarung zwischen den Vertragspartnern auszugehen. Maßgebend sind ausschließlich die objektiven Umstände, auch wenn die formalen Voraussetzungen (z.B. Gewerbeschein) für eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegen.

Der Bw. hat Einkünfte aus einer vorgeblich selbständigen bzw. gewerblichen Tätigkeit in Einkommensteuererklärungen für 2005, 2006, 2007 und 2008 erklärt. Für die Beurteilung einer Tätigkeit als nichtselbständig oder als selbständig ist inhaltlich der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhalts (der Tätigkeit) maßgebend. Die Tatsache, dass ein Gewerbeschein ausgestellt worden ist, legt nicht von vornherein fest,

dass jede nach dem Ausstellungszeitpunkt ausgeübte Handlung oder Tätigkeit stets als unternehmerische zu qualifizieren oder einer betrieblichen Sphäre zuzuordnen ist.

Nach den niederschriftlich festgehaltenen Angaben des Bw. gibt es im Regelfall keine schriftlichen Werkverträge mit den Auftraggebern. Nicht nur der Arbeitsort (die jeweilige Baustelle) und der Arbeitsumfang werden vom Vertragspartner, meistens unmittelbar durch dessen Vorarbeiter, Baustellenleiter oder sonstige Verbindungs Personen vorgegeben, sondern auch der Arbeitsfortgang und die Arbeitsqualität werden vor Ort von der Baustellenleitung kontrolliert. Wesentliche Arbeitsmaterialien werden vom Vertragspartner zur Verfügung gestellt. Leistungen, die über die bloße Arbeits verrichtung hinausgehen, wurden nicht vereinbart bzw. nicht angeboten. Als ausschließlich mögliches Risikogebiet ergibt sich eine allfällige Bemängelung der Arbeitsqualität oder des Arbeitsumfanges durch den Vorarbeiter bzw. die sonstige Verbindungs Person mit der Konsequenz, erforderliche Ausbesserungen oder Vervollständigungen nach den Vorgaben dieser Personen vornehmen zu müssen. Ein feststellbares und folglich auch durchsetzbares Haftungs- und Gewährleistungsrisiko ergibt sich demnach nur für die Vertragspartner des Bw. Zu den beigebrachten Unterlagen ist festzuhalten, dass Aufzeichnungen im Sinn des § 126 BAO offenbar nicht geführt wurden. Aus dem Gesamtbild der vorgebrachten Umstände ergibt sich, dass der Bw. dem jeweiligen Willen der Auftraggeber in gleicher Weise unterworfen ist, wie das bei einem Dienstnehmer der Fall ist. Für die Tätigkeiten ergibt sich somit eine volle Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Auftraggebers. Nach den Angaben des Bw. könne er sich auch bei der Erbringung der Arbeitsleistungen nicht vertreten lassen. Da auch keinerlei Umstände genannt wurden, die bei der Tätigkeit auf eigenbetriebliche Strukturen schließen lassen könnten, ergibt sich zwangsläufig, dass diese in einer dem Auftraggeber zuzuordnenden Betriebsstruktur entfaltet werde. Dieser Eingliederung zufolge war auch kein eine unternehmerische Tätigkeit begründendes Unternehmerwagnis zu erkennen. Demnach stellt der Bw. seine Arbeitskraft zur Verfügung, der Umstand, dass er einen Gewerbeschein besitzt und sich zur Sozialversicherung der selbständigen Erwerbstätigen angemeldet hat, ändert daran nichts.

Gegen diesen Abweisungsbescheid erhob der Bw. Berufung und führte aus, dass er eine selbständige Tätigkeit ausgeübt hätte, da er einen Gewerbebetrieb iSd §§ 28, 29 BAO führe, eine Steuernummer erhalten und Einkommensteuererklärungen abgegeben habe, keinen Weisungen der Auftraggeber unterlegen war und von niemandem persönlich abhängig sowie in den geschäftlichen Organismus der Auftraggeber nicht eingegliedert gewesen wäre. Außerdem trage er ausschließlich das Unternehmerrisiko und hafte auch selbst im Rahmen der Gewährleistung und werde nicht durch den Auftraggeber bezüglich Arbeitszeit, Arbeitsfortgang und Arbeitsqualität kontrolliert. Eine Vertretung im Falle von Krankheit oder anderer Hinderungsgründe sei zulässig gewesen, er verwende für seine Arbeit ausschließlich

sein eigenes Werkzeug und zum großen Teil eigene Arbeitsmittel, alle anderen Behörden hätten seine selbständige Tätigkeit im Rahmen eines Gewerbebetriebes niemals aberkannt.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 26. Jänner 2011 führte das Finanzamt aus, dass rein formale Punkte wie die Anmeldung des Gewerbebetriebes, die Verständigung der zuständigen Landesdirektion der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft über die angemeldete Tätigkeit sowie ein Ansuchen um eine Steuernummer beim zuständigen Finanzamt keine selbständige Tätigkeit begründen würden. Die in der Berufung angeführten Behauptungen, dass der Bw. einen Gewerbebetrieb mit betrieblicher Struktur führe, ein Unternehmerrisiko trage und in die vom Arbeitgeber vorgegebene Struktur nicht eingegliedert wäre, seien nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht worden.

Es ist für die Beurteilung des Familienbeihilfenanspruches wesentlich, ob eine Beschäftigung nach dem Gesamtbild der Verhältnisse als nichtselbständig anzusehen ist und ob für diese Beschäftigung eine entsprechende Beschäftigungsbewilligung vorliegt. Es könne aus dem Berufungsvorbringen nicht abgeleitet werden, weshalb die streitgegenständliche Tätigkeit als selbständige Betätigung zu beurteilen sei. Auch nach ständiger höchstgerichtlicher Judikatur des VwGH sind Bauhilfsleistungen, die in einer bestimmten Arbeitsfolge zu erbringen sind, kein selbständiges Werk.

Im Vorlageantrag vertritt der Bw. die Ansicht, dass die Beurteilung des Finanzamtes, der Bw. würde in einem Dienstverhältnis stehen, unrichtig sei. Feststellungen, wonach der Bw. zu seinem damaligen Auftraggeber weisungsgebunden wäre, würden den Tatsachen widersprechen. Bei Ausführung aller Aufträge habe keine Weisungsgebundenheit bestanden. Der Auftraggeber verlangte lediglich, dass die Arbeit innerhalb bestimmter Fristen vertragsmäßig ausgeführt werde. Während dieser Zeit habe der Bw. entscheiden können, wann und wie er diesen Auftrag erledigen werde. Nach Beendigung des Auftrages habe der Auftraggeber den Bw. bezüglich Normeneinhaltung und Qualität der ausgeführten Arbeiten kontrolliert. Danach habe der Bw. Rechnungen gelegt und das Entgelt erhalten. Nach den allgemeinen Geschäftsbedingungen hatte der Bw. die Wünsche des Auftraggebers zu erfüllen und wäre überdies zur Haftung für die erbrachte Leistung verpflichtet gewesen. Der Bw. habe sämtliche Entscheidungen bezüglich der übernommenen Aufträge selbst weisungsfrei getroffen, er wäre lediglich an Fristen und die allgemeine Koordinierung der Arbeiten gebunden gewesen.

#### Zweiter Familienbeihilfenantrag des Bw.

Am 16. Dezember 2010 beantragte der Bw. erneut Familienbeihilfe für seine Tochter S. (geb. am ddd ) und für seinen Sohn U. (geb. am x.x.x. ).

Das Finanzamt erließ in weiterer Folge am 6.4.2011 einen Abweisungsbescheid bezüglich S. für den Zeitraum 1. Jänner 2010 bis 30. Juni 2010 und für U. für den Zeitraum 1. Juni 2009 bis 30. Juni 2010. In der Begründung dieses Bescheides verwies das Finanzamt auf eine 7-jährige Übergangsfrist für polnische Staatsbürger, innerhalb derer für diese kein freier Zugang zum österreichischen Arbeitsmarkt besteht. Üben solche Staatsbürger dennoch ein Arbeitsverhältnis ohne eine entsprechende Beschäftigungsbewilligung aus, so ist aus Sicht der Familienbeihilfe nicht vom Vorliegen einer Arbeitnehmereigenschaft im Sinne der genannten EU-Verordnungen auszugehen. In einem solchen Fall ist daher der Anspruch auf die österreichische Familienleistung ausgeschlossen. Das Finanzamt ging in seiner weiteren Begründung davon aus, dass der Bw. im Zeitraum Juni 2009 bis Juni 2010 nichtselbständig tätig war, jedoch für dieses Arbeitsverhältnis keine Arbeitsbewilligung gehabt hatte und aus diesem Grund für diese Zeiträume kein Anspruch auf Familienleistungen bestanden hat. Das Finanzamt verwies hinsichtlich der Begründung auf den Abweisungsbescheid vom 11.12.2009.

#### Berufungsausführungen

In der Berufung gegen den Abweisungsbescheid vom 6.4.2011 führte der Bw. aus, dass er ein Einzelunternehmer sei, der in Österreich eine Firma gegründet habe. Er übe diese Tätigkeit auf legalem Wege auf Grund eines von österreichischen Behörden ausgestellten Gewerbescheines aus und daher stünden ihm damit verbundene Rechte wie z.B. die Familienbeihilfe zu. Er habe auch seine Jahreserklärungen dem Finanzamt vorgelegt. Als Staatsangehöriger bestimmter EU/EWR-Staaten hätte er einen Anspruch auf Gewährung des Differenzbetrages (Art. 76 Abs. 1 der Verordnung [EWG] Nr. 1408/71 iVm Art. 10 der Durchführungsverordnung 574/72).

Die Verordnung EWG Nr. 1408/71 regelt, welche Mitgliedsstaat für ein und denselben Zeitraum für ein und denselben Familienangehörigen vorrangig Gewährung der im jeweiligen Hoheitsgebiet vorgesehenen Familienleistungen verpflichtet ist.

Vorrangig müsse grundsätzlich jener Mitgliedsstaat die Familienleistung gewähren, in dem eine Erwerbstätigkeit (auch Gewerbeberechtigung) ausgeübt werde. Sind die Eltern in verschiedenen Mitgliedsstaaten erwerbstätig, trifft die vorrangige Verpflichtung zur Gewährung der Familienleistung jenen Mitgliedsstaat, in dessen Gebiet die Familienangehörigen wohnen. Sind die Familienleistungen im anderen Mitgliedsstaat höher, besteht dort gegebenenfalls ein Anspruch auf Gewährung des Differenzbetrages. Bezuglich Art. 10a der Durchführungsverordnung 574/72 ist festzuhalten, dass unter anderem mit Polen bezüglich Arbeitnehmer und Selbständige ein Bezugszeitraum von einem Kalendermonat vereinbart wurde. Der Bw. verwies auch darauf hin, dass er beim Finanzamt bereits die Jahreserklärung 2009 eingereicht habe und im Rahmen dieser Veranlagung beweisen möchte, dass er selbstständig tätig ist.

Das Finanzamt entschied am 5. August 2011 über diese Berufung mit abweisender Berufungsvorentscheidung und führte darin begründend aus, dass die Verordnung Nr. 1408/71 zur Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer und Selbständige sowie deren Familienangehörige, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern, in der geltenden Fassung auf polnische Staatsbürger seit 1. Mai 2004 grundsätzlich unmittelbar und ungeachtet allenfalls entgegenstehender inländischer Rechtsvorschriften anwendbar ist. Gemäß Art. 3 der Verordnung Nr. 1408/71 haben Personen, die im Gebiet eines Mitgliedsstaates wohnen und für diese Verordnung gilt, die gleichen Rechte und Pflichten aufgrund der Rechtsvorschriften eines Mitgliedsstaats, wie die Staatsangehörigen dieses Staates, soweit besondere Bestimmungen dieser Verordnung nicht anderes vorsehen.

Der persönliche Geltungsbereich der Verordnung Nr. 1408/71 ist in Art. 2 definiert. Gemäß Art. 2 Abs. 1 gilt die als unmittelbares Recht anzuwendende Verordnung insbesondere für Arbeitnehmer und Selbständige, für die die Rechtsvorschriften eines oder mehrerer Mitgliedsstaaten gelten oder galten. Eine Leistung wie die Familienbeihilfe nach dem österreichischen Familienlastenausgleichsgesetz ist eine Familienleistung im Sinn des Art. 4 Abs. 1 lit. h der Verordnung Nr. 1408/71. Mit dem EU-Erweiterungsanpassungsgesetz, BGBl. I 2004/28, hat Österreich den Beitritt neuer Mitgliedsstaaten umgesetzt und von der vertraglichen Möglichkeit Gebrauch gemacht, die Arbeitnehmerfreizügigkeit für die neuen EU-Staatsbürger einzuschränken. Österreich kann Übergangsbestimmungen hinsichtlich der Arbeitnehmerfreizügigkeit und der Dienstleistungsfreiheit für die neuen EU-Bürger für maximal sieben Jahre einführen. Für Staatsangehörige der neu beigetretenen Staaten wird im § 32a Abs. 1 Ausländerbeschäftigungsgesetz normiert, dass nicht unter die Ausnahme für EWR-Bürger (§ 1 Abs. 2 lit. 1 Ausländerbeschäftigungsgesetz) fallen. Neue EU-Bürger unterliegen für die Dauer der Anwendung des Übergangsarrangements (d.h. bis max. 30.4.2011) weiterhin dem Ausländerbeschäftigungsgesetz. Dies bedeutet, dass für polnische Arbeitnehmer bis zum 30. April 2011 grundsätzlich eine Bewilligungspflicht nach dem Ausländerbeschäftigungsgesetz besteht. Stehen solche Staatsangehörige unter Umgehung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes in Österreich in einem Arbeitsverhältnis, so geht das Finanzamt nicht davon aus, dass eine rechtmäßige Beschäftigung und somit keine Beschäftigung im Sinne der genannten EU-Verordnung vorliegt. Aus diesem Grund ist daher im konkreten Fall ein Anspruch für österreichische Familienleistungen nicht gegeben. Hinsichtlich der weiteren Begründung verwies das Finanzamt auf die Berufungsvorentscheidung vom 3. August 2011 betreffend die Einkommensteuer 2009. Im Vorlageantrag verwies der Bw. wiederholt darauf hin, dass kein Arbeitsverhältnis und daher auch keine Umgehung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes vorliegen. Der Bw. stellte auch

den Antrag über die gegenständliche Berufung sowohl hinsichtlich der Familienbeihilfe als auch der Einkommensteuer eine Berufungsverhandlung anzuberaumen.

### Einkommensteuer 2009

Am 4. Mai 2010 übermittelte der Bw. dem Finanzamt eine Einkommensteuererklärung für 2009 und erklärte Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 10.546,48. Das Finanzamt erließ am 13. Dezember 2010 einen Einkommensteuerbescheid und urteilte die Einkünfte aus selbständiger Arbeit hingegen als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im erklärten Ausmaß. Die Einkommensteuer beträgt € 0,00.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw. Berufung und führte aus, dass er das gesamte Veranlagungsjahr 2009 als selbständiger Unternehmer tätig geworden sei, aufgrund einer ihm erteilten Gewerbeberechtigung. Er habe von verschiedenen Auftraggebern Aufträge ausgeführt und wäre nicht weisungsgebunden gewesen. Die Auftraggeber hätten vom Bw. lediglich verlangt, dass er die Arbeiten innerhalb einer bestimmten Zeit vertragsmäßig ausführte. Während dieses Zeitraumes sei es dem Bw. überlassen gewesen, wie er diesen Auftrag erledigte. Nach Beendigung des Auftrags sei er vom jeweiligen Auftraggeber überprüft und kontrolliert worden. Im Anschluss daran habe der Bw. an den Auftraggeber eine Rechnung gelegt und das vereinbarte Entgelt erhalten. Der Bw. sah als einzige Einschränkung seiner Selbständigkeit bei Ausführung der Aufträge, dass der Auftraggeber ihm jedes Mal eine Wochenendarbeit ausdrücklich untersagt, und der Bw. sich daran gehalten habe. Der Bw. habe Entscheidungen hinsichtlich übernommener Aufträge alleine und weisungsfrei getroffen. Niemals sei er bei Ausführung der übernommenen Arbeiten in einem arbeitnehmerähnlichen Verhältnis gestanden. Er habe dem Auftraggeber nie seine Arbeitskraft geschuldet, bei Ausführung der Verträge habe er keine dem Arbeitnehmerverhältnis ähnliche Weisungen von seinem Vertragspartner erhalten und befolgen müssen. Der Bw. habe bei Ausübung der Aufträge zusammen mit mehreren Auftraggebern gearbeitet und dies wäre ein wichtiges Merkmal für die Selbständigkeit. Er habe auch die von der Sozialversicherungsanstalt vorgeschriebenen Pflichtbeiträge ordnungsgemäß einbezahlt. Die Feststellung des Finanzamtes, dass der Bw. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erhalten hätte, würden dem wahren Sachverhalt widersprechen.

### Erstinstanzliches Vorhalteverfahren

Das Finanzamt ersuchte den Bw. Auftragsbücher aus dem Jahr 2009 sowie die für dieses Jahr abgeschlossenen Werkverträge und dazugehörige Honorarnoten vorzulegen. Darüber hinaus wurde der Bw. aufgefordert die für die Erstellung der Honorarnoten maßgeblichen Leistungsaufzeichnungen und ein Fahrtenbuch nachzureichen, aus dem die betrieblichen

Fahrten im Jahr 2009 erkennbar waren. Darüber hinaus sollte der Bw. Aufzeichnungen im Sinne des § 126 BAO vorlegen. Dazu teilte der Bw. schriftlich mit, dass er neue, wichtige Belege gefunden habe und sie der Abgabenbehörde übermitteln werde. Es handelte sich dabei um eine Umsatzsteuererklärung 2009, eine Einkommensteuererklärung 2009 und eine Beilage zur Einkommensteuererklärung 2009.

Ein Auftragsbuch 2009 könne der Bw. jedoch nicht vorlegen, da er seine Rechnungen auf dem Computer schreibe. Die ausgestellten Rechnungen legte der Bw. diesem Schreiben bei und reichte als Übersicht über seine Aufträge eine Excel-Tabelle samt maßgeblicher Leistungsaufzeichnungen nach.

Zu den geforderten Werkverträgen gab der Bw. bekannt, dass er bezüglich der Rechnung 06/2009 in Höhe von € 200,00 mit dem Auftraggeber einen mündlichen Vertrag abgeschlossen habe. Die Aufträge mit dem Unternehmen XY GmbH seien dagegen schriftlich abgeschlossen worden. Es handelte sich dabei um einen großen Auftrag, der bis zum Oktober 2009 gedauert habe. Weiters legte der Bw. eine Kopie der ausgestellten Honorarnoten vor. Ein Fahrtenbuch habe er nicht geführt, da er keine Kilometergelder in der Steuererklärung geltend gemacht habe. Außerdem übermittelte er dem Finanzamt eine Excel-Tabelle über seine Einnahmen und Ausgaben im Jahr 2009.

Der Bw. erklärte Umsätze in Höhe von € 13.741,50 und Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 9.542,94. Der Bw. hatte lt. seinen Aufzeichnungen im Streitjahr Ausgaben für Waren, Rohstoffe und Hilfsstoffe in Höhe von € 605,67, Kosten für das Kfz in Höhe von € 413,19. Weiters hatte er Pflichtversicherungsbeiträge im Ausmaß von € 2.503,60 einbezahlt sowie übrige pauschale betrieblich veranlasste Aufwendungen in Höhe von € 598,36.

Das Finanzamt erließ eine Berufungsvorentscheidung und änderte den Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr dahingehend, dass es Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 9.956,13 feststellte.

Für die Qualifikation der Tätigkeit als eine gewerbliche oder nichtselbständige sei nicht nur die gewählte formale Ausgestaltung bzw. das äußere Erscheinungsbild der Tätigkeit ausschlaggebend, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt, der sich nach dem Gesamtbild der Verhältnisse der konkreten Tätigkeit ergibt. Das Finanzamt würdigte den Auftrag vom 10.10.2008 und den schriftlich vereinbarten Werkvertrag vom 26.11.2009 und kam zum Ergebnis, dass das Einbehalten von anteiligen allgemeinen Baustellenkosten, Haftrücklässen und Versicherungskosten lediglich vereinbart worden sind.

Die Regelungen über die konkreten Arbeitseinsätze zeigen allerdings auf, dass der Auftragnehmer bezüglich Arbeitsbeginn, Zwischentermine und Endtermine gänzlichen den

Weisungen des beim Auftraggeber angestellten Bauleiters unterstellt gewesen sei. Untersagt war auch eine nur teilweise Auftragsvergabe an Subunternehmer. Vertraglich festgelegt war zudem, dass vom Auftraggeber Stehzeiten bzw. Bauverzögerungen auszuschließen seien und dass der Auftraggeber den Auftragnehmer bezüglich der Leistungs- und Arbeitsstunden kontrolliert. Diese Überprüfung umfasst auch die Verpflichtung zur Führung eines Stundenheftes. Das bedeutet, dass darauf eine funktionale Einbindung des Auftragnehmers in den vom Auftraggeber vorgegebenen Arbeitsablauf festzustellen war.

Der Bw. fakturierte nur Leistungen, die als typische Bauhilfstätigkeiten zu beurteilen waren. Er stellte allerdings keine typischen unternehmerischen Abrechnungen aus, in denen Nebenpositionen wie z.B. Materialien, Fahrtkostenvergütungen auf eine eigenbetriebliche Struktur schließen lassen. Somit vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass nicht nur der Arbeitsort (die jeweilige Baustelle), sondern auch der Arbeitsumfang (Arbeitsbeginn, Zwischenzeit, Endtermine) vom Vertragspartner unmittelbar oder durch dessen Bauleiter vorgegeben worden wäre. Auch der Arbeitsfortgang und die Arbeitsqualität werden vor Ort einer Beurteilung und Kontrolle unterworfen. Es ist nicht erkennbar, inwieweit sich die gegenständliche Tätigkeit von einer nichtselbständigen Tätigkeit, die von einem Hilfsarbeiter gemacht werde, unterscheidet. Auch nach Lehre und Rechtsprechung sind Bauhilfsarbeiten wie z.B. Verspachtelungsarbeiten, die in einer festen Arbeitsabfolge zu erbringen sind, in aller Regel kein selbständiges Werk. Das bedeutet, dass die konkrete Tätigkeit in voller Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Vertragspartners erbracht wird. Der Bw. ist dem Willen seines Auftraggebers in gleicher Weise unterworfen wie bei einem Dienstnehmer, dies ergebe sich aus dem Gesamtbild der bisher vorgebrachten bzw. bekannt gewordenen Umstände. Daran ändern auch die Tatsachen nichts, dass der Bw. einen Gewerbeschein besitzt und Beiträge zur Sozialversicherung der selbständigen Erwerbstätigen einbezahlt hat. Im Ergebnis sei die Tätigkeit als nichtselbständige zu qualifizieren gewesen.

Im Vorlageantrag führte der Bw. aus, dass die Ausstellung eines Gewerbescheines bezüglich dieser Tätigkeiten nie erfolgt wäre, wenn diese nicht im Rahmen eines Unternehmens erbracht werden könne. Der in der Begründung des Bescheides angeführten Behauptung, dass Bauhilfsarbeiten in aller Regel kein selbständiges Werk darstellen können, ist daher nicht zu folgen. Der Bw. habe zu jeder Zeit das Unternehmerrisiko getragen, da in den bereits vorgelegten Verträgen Gewährleistungsbestimmungen und Haftrücklassregelungen enthalten seien. Diese Vereinbarungen sind typisch für die Zusammenarbeit zwischen Unternehmen und schließen ein Arbeitsverhältnis aus. Es ergibt sich ausschließlich aus dem Sachzwang der Tätigkeit auf Baustellen, dass die Arbeiten durch eine zentrale Bauleitung koordiniert werden. Dies betrifft alle Subunternehmen der jeweiligen Baustellen. Der Bw. verwies im Übrigen auf

seine bereits erwähnten Berufungsschreiben und die darin vorgebrachten Argumente und beantragte seine Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb zu würdigen.

In der mündlichen Verhandlung am 1. Februar 2012 vor dem Unabhängigen Finanzsenat stimmte der steuerliche Vertreter des Bw. dem von der Referentin vorgetragenen – wie im Erledigungsentwurf dargestellten - Sachverhalt zur Gänze zu. Nach seiner Ansicht habe jedoch das Ausländerbeschäftigungsgesetz für die Frage, ob die Verordnung 1408/71 im Berufungsfall zur Anwendung gelangt, keine Bedeutung. Er verwies in diesem Zusammenhang auf eine EuGH-Entscheidung vom 7.6.2005, C-543/03, nach der die Verordnung bereits anzuwenden ist, wenn der Arbeitnehmer oder Selbständige unabhängig vom Bestehen eines Arbeitsverhältnisses nur gegen ein einziges Risiko versichert ist. Die steuerliche Vertretung verwies außerdem auf eine Entscheidung des UFS vom 26.11.2009, RV/0261-L/09, wonach es für den Begriff Arbeitnehmer bzw. Selbständiger nur darauf ankommt, ob jemand in einem für Arbeitnehmer oder Selbständige geschaffenen System der sozialen Sicherheit pflicht- oder freiwillig versichert ist.

Die Amtspartei verweist auf ihre bisherigen Ausführungen in den angefochtenen Bescheiden und hebt hervor, dass die Verordnung 1408/71 in Verbindung mit der Verordnung 574/72 die Begriffe Selbständiger und Nichtselbständiger, insbesondere in Bezug auf eine rechtmäßige Beschäftigung innerhalb der zur Anwendung gelangenden, nationalen Regelungssysteme nicht definiert. Darüber hinaus würde die Regelung der Einschränkung der Freizügigkeitsrichtlinie unterlaufen werden, würde Familienbeihilfe entgegen den Ausnahmen von der Freizügigkeit gewährt werden. Der Verordnung 1408/71 könne eben auch nicht das Ziel unterstellt werden, dass entgegen den Ausnahmen von der Freizügigkeit beschäftigte Personen jenen gleich gestellt werden sollten, die sich rechtstreu verhalten.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Im Berufungsfall ist der Unabhängige Finanzsenat von folgendem erwiesenen Sachverhalt ausgegangen:

Der Bw. ist polnischer Staatsbürger und seit April 2005 in Österreich gemeldet. Seine Ehegattin und die beiden Kinder, S. (geb am ddd) und U. (geb. am x.x.x.) lebten im Streitzeitraum am Familienwohnsitz in Polen. Seit dem 6.9.2011 sind die Familienmitglieder des Bw. in Österreich ordnungsgemäß gemeldet.

Der Bw. führt seit dem Jahre 2005 im Inland Verspachtelungstätigkeiten für Bauunternehmen auf verschiedenen Baustellen aus. Ein schriftlicher Auftrag der XY GmbH sowie ein Werkvertrag mit dem Unternehmen YX befinden sich im Akt. Gegenstand des Auftrages waren

ausdrücklich genannte Teilleistungen von Trockenbauarbeiten. Leistungsgegenstand aller vorgelegten Rechnungen war die „Spachtelung von Faserplatten“. Die Fakturen wurden monatlich erstellt und enthielten Abrechnungen nach Quadratmetern.

Zum mit der YX abgeschlossenen Werkvertrag ist anzumerken, dass darin keine genauen Leistungen genannt waren und weder das vertraglich angegebene Leistungsverzeichnis noch diesbezügliche Rechnungen vorgelegt wurden.

Verfahrensgegenständliche Leistungen:

Unternehmerrisiko

Zur streitgegenständlichen Tätigkeit ist auszuführen, dass nach den Angaben des Bw. und den vorliegenden Rechnungen nur Verspachtelungstätigkeiten erbracht worden sind. Der Bw. hat keine Fakturen über andere im Vertrag genannte Leistungen vorgelegt und damit nicht glaubhaft gemacht, diese auch erbracht zu haben. Es hat sich außerdem nicht bestätigt, dass die im Auftrag der XY GmbH in den Punkten 4 bis 9 festgelegten Inhalte auch tatsächlich realisiert worden sind. Der Bw. hat kein Stundenheft geführt. Ein Haftrücklass wurde laut Ausgangsrechnungen des Bw. nicht einbehalten. Der Bw. rechnete monatlich nach Quadratmetern, nach Stunden bzw. nach einer Pauschale ab und bestätigte seine Angaben durch Vorlage von Rechnungen aus dem Jahre 2009 nur zum Teil. Demnach hat der Bw. die Aufzeichnungen nicht im Sinne des § 126 BAO geführt.

Das für die Verspachtelungsarbeiten benötigte Material, soweit Kleinwerkzeuge betroffen waren, hat der Bw. selbst eingekauft, während der Auftraggeber das übrige Arbeitsmaterial zur Verfügung gestellt hat.

Dies bedeutet, für den konkreten Fall, dass die Merkmale für ein Unternehmerrisiko nicht vorlagen. Diese bestehen darin, dass der Leistungserbringer die Möglichkeit hat, über die Einnahmen bzw. Ausgabenseite und durch persönliche Tüchtigkeit, Fleiß und Ausdauer seinen Erfolg maßgeblich zu gestalten. Solche Folgerungen waren nicht zu treffen, zumal der Auftraggeber, ausgenommen das Kleinwerkzeug, das übrige Material zur Verfügung stellte und somit der Bw. keine wesentlichen Ausgaben und keine Kosten für das Bestehen einer eigenbetrieblichen Struktur zu tragen hatte. Auf diese Weise hat der Bw. seine Einnahmen nicht über die Kostenseite beeinflussen können. Dies ergibt sich auch aus der vorgelegten Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben des Bw.,

Es gibt außerdem keine Anhaltspunkte im Akt, wonach der Bw. tatsächlich haftungsrechtlich in Anspruch genommen wurde. Diesbezüglich ist auch festzuhalten, dass die vorliegenden schriftlichen Vereinbarungen schon deshalb nicht als Werkverträge zu beurteilen waren, da sie keine individualisierte und konkretisierte Leistung zum Gegenstand hatten, die so auch nicht

als geschlossene Einheit abgrenzbar war. Demzufolge schuldete der Bw. keinen gewährleistungstauglichen Erfolg, der für einen Werkvertrag maßgebend ist und anhand dessen die Gewährleistungsansprüche rechtlich beurteilt werden können.

### *Weisungsgebundenheit*

Die genannten Unternehmen haben die vertraglichen Leistungen festgelegt. Die Auftraggeber haben dem Bw. die Baustellen und die zu verrichtenden Arbeiten zugewiesen. Der Bauleiter hat die Arbeitszeit, den Arbeitsfortgang und die Arbeitsqualität auf größeren Baustellen kontrolliert, während er bezüglich kleinerer Baustellen die Arbeit mit dem Bw. inhaltlich besprochen und damit jedenfalls, zumal es sich dabei um Verspachtelungsarbeiten gehandelt hat, vorgegeben hat. Der Unabhängige Finanzsenat geht aus diesen Gründen davon aus, dass der Bw. bei Erbringung der Verspachtelungsarbeiten nicht bestimmungsfrei gewesen ist, er vielmehr vor Ort kontrolliert worden ist. In diesem Zusammenhang sind auch die vertraglichen Vereinbarungen im Falle von Mängeln, diese unverzüglich zu beheben und das Bauvorhaben stets und allfällig über Aufforderung der Bauleitung zu reinigen klare Anzeichen für Weisungen im Rahmen eines Dienstverhältnisses. Die Leistungen des Bw. haben sich auf eine Arbeitsverrichtung beschränkt, darüberhinausgehende Leistungen hat der Bw. weder vereinbart noch tatsächlich ausgeführt. Das Einstehen müssen für Arbeitsqualität und Arbeitsumfang und die Vornahme von Verbesserungen nach den Vorgaben des Auftraggebers sind letztlich auch Hinweise für eine Weisungsgebundenheit und eine Eingliederung des Bw. in den geschäftlichen Organismus des Auftraggebers.

### *Vertretungsbefugnis*

Es bestand für den Bw. keine Vertretungsmöglichkeit, Krankheit und Urlaub mussten gemeldet werden. Zum Werkvertrag mit dem Unternehmen YX ist auch auszuführen, dass darin bestimmt wurde, dass Ausländer über eine Beschäftigungsbewilligung verfügen müssen. Dies zeigt auf, dass der Abschluss dieses Vertrages nicht schon allein Unternehmereigenschaft begründet, sondern es einzig und allein darauf ankommt, ob nach dem im Einzelfall verwirklichten Sachverhalt die Kriterien für oder gegen die Selbstständigkeit sprechen.

### *Lohnzahlung*

Der Bw. gab selbst an, stets für einen längeren Zeitraum monatlich abgerechnet zu haben, was nach der Gesamtbetrachtung des konkreten Falles als fortlaufende Entlohnung zu beurteilen war und für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses spricht.

Die Feststellungen des Sachverhaltes gründen sich auf die Aktenlage und insbesondere auf die Aussagen des Bw. bei seiner niederschriftlichen Einvernahme vor dem Finanzamt. Der

steuerliche Vertreter des Bw hat auch diesbezüglich während der mündlichen Verhandlung nichts Abweichendes vorgebracht.

### **Rechtliche Begründung:**

#### Familienbeihilfe:

Vorab ist auszuführen, dass das älteste Kind des Bw. am ddd geboren wurde, und schon deshalb für davor liegende Zeiträume kein Anspruch auf Familienbeihilfe bestanden hat. Demzufolge beziehen sich nachstehende rechtliche Ausführungen auf die Zeiträume ab 1.12.2007.

Gemäß § 3 Abs 1 FLAG 1967 in der seit dem 1.1.2006 geltenden Fassung haben Personen, die nicht österreichische Staatsbürger sind, nur dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn sie sich nach §§ 8 und 9 des Niederlassungs- und Aufenthaltsgesetzes (NAG), BGBl. I Nr. 100/2005, rechtmäßig in Österreich aufhalten.

Anspruch auf Familienbeihilfe besteht für Kinder, die nicht österreichische Staatsbürger sind, sofern sie sich nach §§ 8 und 9 NAG 2005 rechtmäßig in Österreich aufhalten (§ 3 Abs 2 FLAG).

Der Bw. besitzt eine Anmeldebescheinigung für EWR-Bürger, denen das unionsrechtliche Aufenthaltsrecht zukommt (§§ 51 und 52 NAG) und die sich länger als drei Monate im Bundesgebiet aufhalten. Im Zusammenhang mit dem § 3 Abs 1 und 2 FLAG 1967 ist § 53 FLAG 1967 bezüglich der Gleichstellung von EWR-Bürgern zu beachten. Eine solche ist grundsätzlich anzunehmen, vorausgesetzt Staatsangehörige von Vertragsparteien des EWR halten sich rechtmäßig in Österreich auf und die entsprechenden unionsrechtlichen Regelungen sind anwendbar (*Aigner/Wanke in Csaszar/Lenneis/Wanke, FLAG § 3 Rz 165*). Art 45 Abs 1 AEUV lautet in diesem Zusammenhang, dass innerhalb der Union die Freizügigkeit der Arbeitnehmer zu gewährleisten ist. Nach Abs 3 dieser Bestimmung gibt diese Freizügigkeit, vorbehaltlich der aus Gründen der öffentlichen Ordnung, Sicherheit und Gesundheit gerechtfertigten Beschränkungen, den Arbeitnehmern das Recht, sich um tatsächlich angebotene Stellen zu bewerben, sich zu diesem Zweck im Hoheitsgebiet der Mitgliedstaaten frei zu bewegen und sich in einem Mitgliedstaat aufzuhalten, um dort nach den für die Arbeitnehmer dieses Staates geltenden Rechts- und Verwaltungsvorschriften eine Beschäftigung auszuüben.

Maßgebend im Bereich der Freizügigkeit und der Familienleistungen sind die VO 1408/71 (Wanderarbeitnehmer), VO 883/2004 (Soziale Sicherheit) und die RL 2004/38/EG (Freizügigkeitsrichtlinie) (*Aigner/Wanke in Csaszar/Lenneis/Wanke, FLAG § 3 Rz 61*).

Somit gilt, dass vorrangig das Unionsrecht auch für Bürger aus den Mitgliedstaaten der EU oder des EWR maßgebend ist.

§ 53 FLAG bestimmt, dass Staatsbürger von Vertragsparteien des Übereinkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR), soweit es sich aus dem genannten Übereinkommen ergibt, in diesem Bundesgesetz österreichischen Staatsbürgern gleichgestellt sind. Hierbei ist der ständige Aufenthalt eines Kindes in einem Staat des EWR nach Maßgabe der gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen dem ständigen Aufenthalt eines Kindes in Österreich gleichzuhalten.

Polen ist auf Grund seines Beitritts zum EG-Vertrag mit Wirksamkeit vom 1. Mai 2004 Mitglied der Europäischen Union. Damit genießen mit dem Beitritt alle polnischen Staatsangehörige (Unternehmen) grundsätzlich die gleichen Rechte wie die Angehörigen der EU bereits angehörenden Staaten, was insbesondere für das Recht auf Arbeitnehmer- und Dienstleistungsfreiheit (Art. 45 ff und 56 ff AEUV) gilt. Die Übergangsbestimmungen zur Arbeitnehmerfreizügigkeit laut Anhang XII Punkt II, Freizügigkeit (Polen) der Liste nach Art 24 der Beitrittsakte schränken in ihren Z. 2 bis 14 dieses grundsätzliche Recht auf Freizügigkeit aber - zeitlich gestaffelt (2 plus 3 plus 2 Jahre) – ein (vgl. VwGH 15.9.2011, 2011/09/0052). Die österreichische innerstaatliche Regelung findet sich in § 32a des AuslBG. Für Staatsangehörige von Polen endet demnach die Übergangsfrist nach Ablauf der sieben Jahre endgültig am 30.4.2011. Während dieser Übergangsfrist bedarf die Ausübung einer nichtselbständigen Tätigkeit einer Arbeitserlaubnis. Dies bedeutet, dass der Bw. als polnischer Staatsbürger bezüglich der Ausübung einer nichtselbständigen Tätigkeit im Streitzeitraum weiterhin unter die Bestimmungen des Ausländerbeschäftigungsgesetzes fällt. Daraus ist jedenfalls auch abzuleiten, dass dem Bw. bis 30.4.2011 durch § 32 a AuslBG keine unbeschränkte Arbeitnehmerfreizügigkeit und Dienstleistungsfreiheit eingeräumt wurde. Für ihn gilt demnach kein freier Zugang zum Arbeitsmarkt und damit verbunden sind auch seine Rechte zur sozialen Absicherung.

In der Präambel zu VO 1408/71 ist unter anderem ausgeführt, dass diese Vorschriften der Koordinierung der innerstaatlichen Rechtsvorschriften bezüglich Sozialversicherungssysteme dienen. Die Verordnung regelt die Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer, Selbständige und deren Familienangehörige, die innerhalb der Union zu- und abwandern. Aus Punkt 2 des Berichts der Kommission über die Anwendung der im Beitrittsvertrag 2003 festgelegten Übergangsregelung ergibt sich, dass EU Wanderarbeiter und ihre Familien einen Anspruch auf Gleichbehandlung nicht nur in Bezug auf Beschäftigung, sondern auch auf dem öffentlichen Wohnungsmarkt, bei Steuervergünstigungen und Sozialleistungen haben (Art 45 AEUV). Einschränkungen im Bereich des Zugangs zum Arbeitsmarkt können lediglich das Recht auf Aufnahme einer Beschäftigung begrenzen. Sobald ein Arbeitnehmer Zugang zum Arbeitsmarkt eines bestimmten Mitgliedstaates hat, gelten die Gemeinschaftsbestimmungen bezüglich der Gleichbehandlung beim Arbeitsentgelt und auch

beim Zugang zu Vergünstigungen im sozialen und steuerlichen Bereich. Dies bedeutet, dass rechtmäßig beschäftigte Arbeitnehmer keinerlei Diskriminierung ausgesetzt sein dürfen. Der oben genannten VO 1408/71 muss sohin jene Bedeutung beigemessen werden, dass eine Gleichbehandlung von Unionsbürgern mit Inländern nur bei Anknüpfung an eine erlaubte Beschäftigung und der daraus resultierenden Versicherungspflicht gegeben ist. Dies ergibt sich aus dem Gesamtinhalt der Regelung zur Freizügigkeit der Wanderarbeitnehmer an die die Rechtsakte der Sozialpolitik regelmäßig anknüpfen. Diese fordern ausdrücklich eine „rechtmäßige“ Arbeit in einem Mitgliedstaat (vgl. Nummer 2 zweiter Absatz des Anhang V der Liste zu Art 24 der Beitrittsakte).

Würden unrechtmäßig beschäftigte Personen in den Anwendungsbereich der VO 1408/71 fallen, wären entgegen den Ausnahmen von der Freizügigkeit beschäftigte Personen jenen gleichgestellt, die sich rechtsgut verhalten. Der genannten Verordnung kann jedoch ein solches Ziel auf Basis einer zulässigen Einschränkung der Freizügigkeit von Arbeitnehmern nicht unterstellt werden.

Zum Hinweis der steuerlichen Vertretung in der mündlichen Berufungsverhandlung, dass nach EuGH Rechtsprechung (EuGH 7.6.2005, C-543/03) eine Person unabhängig vom Bestehen eines Arbeitsverhältnisses dann die Arbeitnehmereigenschaft im Sinne der VO 1408/71 besitzt, wenn sie auch nur gegen ein Risiko pflichtversichert oder freiwillig versichert ist, ist auszuführen, dass dieses Urteil nicht klar vor dem Hintergrund einer unrechtmäßigen Beschäftigung ergangen ist. Vielmehr ging es dabei um die Frage, ob während einer Karentz, also während eines Zeitraumes, in dem ein Arbeitsverhältnis geruht hat, Anspruch auf inländische Sozialleistungen bestanden hat. Gleichermaßen hat der UFS mit der Entscheidung vom 25.11.2009, RV/0261-L/09, einer offensichtlich in Österreich legal beschäftigten slowakischen Staatsbürgerin einen Anspruch auf Familienbeihilfe für ihr in der Slowakei studierendes Kind nach der VO 1408/71 bejaht, weshalb diese Entscheidung auch nicht dezidiert zur Frage einer unrechtmäßigen Beschäftigung ergangen ist.

Nach der VwGH Judikatur zum AuslBG sind Verspachtelungsarbeiten nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt (§ 2 Abs 4 AuslBG) einfache manipulative Tätigkeiten, die im unmittelbaren Zusammenwirken mit anderen Arbeitskräften zu erbringen sind und auf einer Baustelle direkt zugewiesen werden. Solche Arbeiten unter derartigen Umständen deuten nach der allgemeinen Lebenserfahrung üblicherweise auf ein Dienstverhältnis hin (vgl. VwGH 15.9.2011, 2011/09/0052). Auch im Berufungsfall war davon auszugehen, dass die streitgegenständlichen Tätigkeiten in zeitlicher Hinsicht im Gefolge anderer Arbeiten zu erbringen waren und überdies vom Auftraggeber inhaltlich bestimmt und dem Bw. auf der Baustelle zugewiesen wurden. Solcherart muss davon ausgegangen werden, dass der Bw. die

Verspachtelungen im Rahmen eines Dienstverhältnisses erbracht hat, für das er allerdings jedenfalls bis zum 16.6.2010 keine Beschäftigungsbewilligung besaß.

Dies bedeutet für den Berufungsfall, dass die VO 1408/71 aus diesen Gründen keine Anwendung findet. Aufgrund der einschränkenden Bestimmungen zur Freizügigkeit fehlt es in der Folge auch an einer Gleichstellung mit österreichischen Staatsbürgern im Sinne des § 53 Abs 1 FLAG 1967, sodass die Anwendung dieser Bestimmung auf Grund der Regelungen des Beitrittsvertrages 2003 für den Bw. bezüglich jener Zeiträume, für die eine Beschäftigungsbewilligung nicht vorlag, zu verneinen war. Für diese Rechtsauslegung spricht auch der Umstand, dass letztlich dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden kann, dass durch die Ausübung einer Scheinselbständigkeit der Anspruch auf Familienbeihilfe erzwungen werden kann.

Gemäß § 10 Abs 2 FLAG wird die Familienbeihilfe vom Beginn des Monats gewährt, in dem die Voraussetzungen für den Anspruch erfüllt werden. Der Bw. ist seit dem 16.6.2010 im Besitz einer Arbeitsbewilligung, weshalb ihm bereits mit Juni 2010 Familienbeihilfe für seine beiden Kinder zusteht.

#### Einkommensteuer

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 Arbeitgeber steht oder im geschäftlichen Organismus dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist. Demgegenüber liegt Selbständigkeit vor, wenn der Betrieb auf eigene Rechnung und Gefahr und unter eigener Verantwortung betrieben wird und der Steuerpflichtige das Unternehmerwagnis trägt.

§ 47 EStG definiert den Begriff des Dienstverhältnisses nicht abschließend. Er wird vielmehr 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 für die Beurteilung des Vorliegens eines Dienstverhältnisses maßgebenden Kriterien sind die bereits oben dargelegten, nämlich die Weisungsgebundenheit, die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers und falls diese beiden Merkmale noch keine genaue Abgrenzung zwischen einer selbständigen und einer nichtselbständigen Tätigkeit zulassen, sind nach ständiger Rechtsprechung des VwGH weitere Kriterien in die Gesamtbetrachtung miteinzubeziehen. Dazu zählen das für eine selbständige Tätigkeit typische Unternehmerrisiko, das Vorliegen bzw. Nichtvorliegen einer Vertretungsbefugnis sowie laufende Lohnzahlungen.

Die oben dargestellte Würdigung der einzelnen Merkmale der Verspachtelungsarbeiten des Bw. ergibt klar, dass die Hinweise für ein Dienstverhältnis gegenüber jenen für eine Selbständigkeit überwiegen. Aus dieser Sicht ist im konkreten Fall davon auszugehen, dass

der Bw. nach dem wirtschaftlichen Gehalt des tatsächlichen Geschehens im Sinne des § 47 EStG 1988 iVm § 25 EStG 1988 in einem Dienstverhältnis beschäftigt wurde. Die äußere Gestaltung in Form eines selbständigen Gewerbebetriebes durch die Vorlage einer Einnahmen und Ausgaben Rechnung für das Jahr 2009, die Erstellung von Rechnungen für dieses Jahr und den Besitz eines Gewerbescheines ist nach der tatsächlichen Umsetzung der Tätigkeit nicht verwirklicht worden. Im Übrigen wird auch auf die Begründungsausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung vom 3. August 2011 hingewiesen. Die vom Bw. erklärten berichtigten Einkünfte für 2009 in Höhe von 9.956,13 € werden somit wie in der genannten Berufungsvorentscheidung als Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit festgesetzt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt betreffend Einkommensteuer 2009

Wien, am 13. Februar 2012