



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 17. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 2. August 2007 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Im Zuge der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 erklärte der Berufungswerber (Bw.) Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als Maler und Anstreicher bei der Firma M.OEG (siehe Beschäftigungsbewilligung vom 6. November 2006). Als Werbungskosten wurden Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten geltend gemacht.

Anlässlich einer Vorsprache am 20. Juni 2006 gab der Bw. unter anderem an, dass er mit einem Freund gemeinsam in Wien wohne, keine Miete bezahle und der Standort seines Gewerbes der Wohnort sei. Zur Ausübung seines Gewerbes benötige der Bw. Spachteln, Kellen und Leitern. Das Arbeitsmaterial sei vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt worden, das Werkzeug vom Bw.

Auf welcher Baustelle bzw. welche Arbeiten auszuführen seien, habe Hr. J. (=Geschäftsführer des unbeschränkt haftenden Gesellschafters der M.OEG) mitgeteilt, wobei die M.OEG die Auftraggeberin sei. Mitarbeiter habe der Bw. keine.

Die Bezahlung sei nach Quadratmeter erfolgt und nach Fertigstellung der Arbeiten die Rechnung gelegt worden.

Der Bw. habe das Entgelt vom Auftraggeber am Betriebsort bar bekommen.

Zur Klärung der Tätigkeitsart wurde der Bw. neuerlich vorgeladen, welcher jedoch zum vorgegebenen Termin nicht erschienen ist.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 wurden die vom Bw. erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit qualifiziert und die vom Bw. geltend gemachten Werbungskosten zur Gänze anerkannt. Begründend führte die Amtspartei aus, dass für die Qualifikation der Tätigkeit als eine gewerbliche nicht die äußere Erscheinungsform der Tätigkeit, sondern inhaltlich der wahre wirtschaftliche Gehalt maßgebend sei.

Nach den Angaben bei der Vorsprache am 20. Juni 2006 sei der Arbeitsort und der Arbeitsumfang vom Vertragspartner (Auftraggeber) bestimmt worden, auch die wesentlichen Arbeitsmaterialien seien vom Auftraggeber zur Verfügung gestellt worden. Inwieweit sich die Art der Tätigkeit des Bw. für seinen Auftraggeber von jener eines mit solchen Arbeiten befassten Arbeiters unterscheide, sei anhand der Angaben des Bw. nicht erkennbar.

Aus dem Gesamtbild der bisher vorgebrachten bzw. bekannt gewordenen Umstände ergebe sich, dass der Bw. den Willen seines Auftraggebers in gleicher Weise unterworfen gewesen sei, wie das bei einem Dienstnehmer der Fall sei. Somit ergebe sich betreffend dieser Tätigkeit eine volle Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Vertragspartners. Aufgrund eben dieser Eingliederung verbleibe auch kein eine unternehmerische Tätigkeit kennzeichnendes eigenes Unternehmerwagnis.

Der Bw. stelle nur seine Arbeitskraft (Arbeitsleistung) zur Verfügung, der Umstand, dass ein Gewerbeschein und eine Anmeldung zur Sozialversicherung der selbständigen Erwerbstätigkeit vorlägen, ändere daran nichts.

Die Tätigkeit sei nicht als selbständige zu qualifizieren. Festzuhalten sei, dass in diesem Zusammenhang auch keine erforderliche Berechtigung zur Arbeitsaufnahme (z.B. Beschäftigungsbewilligung) nachgewiesen worden sei.

Mit der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** bekämpfte der Bw. die Qualifizierung seiner Einkünfte als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, da er im streitgegenständlichen Jahr Rechnungen gelegt habe. Die Zusammenarbeit habe sehr gut funktioniert, sodass er keinen anderen Auftraggeber gesucht habe.

Aufgrund der durchgeführten Gewerbeanmeldung habe der Bw. regelmäßig von der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft Beiträge vorgeschrieben bekommen.

Bei der Ausübung seiner Tätigkeit habe der Bw. immer selbständig und weisungsfrei entschieden, wo und wann er seine Arbeit ausführe.

Selbstverständlich habe er die Wünsche und Vorstellungen seines Auftraggebers bei Erledigung der Aufträge berücksichtigen müssen, aber eine Entscheidung über detaillierte Ausführung sei immer bei ihm gelegen.

Alle dazu benötigten Arbeitsmaterialien hätten ihm gehört. Er habe selber dafür Sorge tragen müssen, sie rechtzeitig zu beschaffen.

Aufgrund der ausgeübten Tätigkeit habe der Bw. bestimmte Betriebsausgaben, die er - wie jeder andere Auftragnehmer - selber bezahle.

Seine Tätigkeit sei aufgrund der ihm erteilten Berechtigung laufend innerhalb der normalen Arbeitszeiten wie bei jedem anderen selbständigen Unternehmer ausgeübt worden. Der Bw. sei ein selbständiger Unternehmer, der selbst entscheide mit welchem Auftraggeber er zusammenarbeite und wenn diese Zusammenarbeit zufriedenstellend für beide Seiten verlaufe, wisse er nicht, aus welchem Grund er einen anderen Auftraggeber suchen solle.

Mit seinem Einkommen müsse er nämlich laufende Ausgaben wie z.B. für die von ihm aufgrund eines gültigen Mietvertrages gemietete Wohnung aufkommen.

Im weiteren Ermittlungsverfahren durch den **unabhängigen Finanzsenat** (UFS) legte der Bw. Lohn- und Gehaltsabrechnungen für die Monate November und Dezember 2006 der M.OEG , achtzehn „Ausgangsrechnungen“ betreffend das Jahr 2006 in einer Gesamthöhe von € 18.984,00 (Leistungsempfängerin sei die M.OEG gewesen), vier „Eingangsrechnungen“ des Hr. D. und drei „Eingangsrechnungen“ des Hr. S. in einer Gesamthöhe von € 6.081,00 sowie die Kopie eines Mietvertrages vom 31. Jänner 2007 vor. Die Beträge der sieben „Eingangsrechnungen“ seien vom Bw. an selbständige Unternehmer bar ausbezahlt worden, die im Rahmen eines Werkvertrages bei der Ausführung der Arbeiten mitgewirkt hätten.

Weiters führte der Bw. aus, dass bei den von ihm durchgeföhrten Aufträgen, die Preise so berechnet worden seien, damit er einen Gewinn erziele. Bei der Kostenkalkulation habe er den Unterschied zwischen m<sup>2</sup> und Pauschalpreis für einen Auftrag nicht so genau genommen.

Alle Aufträge habe der Bw. mit seinem eigenen Werkzeug durchgefördt und sei es durch mangelnde Deutschkenntnisse dadurch zu Missverständnissen gekommen.

Im Jahr 2006 habe der Bw. die Aufträge von Hr. J. erhalten und von diesem auch erfahren, wo und welche Arbeiten laut Auftrag auszuführen seien.

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

Für die steuerrechtliche Beurteilung, ob ein Dienstverhältnis bzw. eine nichtselbständige Tätigkeit vorliegt, ist die Bestimmung des § 47 Abs. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 maßgebend. Danach liegt ein Dienstverhältnis dann vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist dann 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. Nach ständiger Rechtssprechung (VwGH-Erkenntnis vom 19. Dezember 1990, ZI. 89/13/0131; VwGH-Erkenntnis vom 20. Dezember 2000, ZI. 99/13/0223; VwGH-Erkenntnis vom 24. September 2003, ZI. 2000/13/0182) ist bei der Beurteilung, ob ein steuerliches Dienstverhältnis besteht, vom tatsächlichen wirtschaftlichen Gehalt der Vereinbarung zwischen den Vertragspartnern auszugehen. Maßgebend sind weder die Bezeichnung noch subjektive Gesichtspunkte, sondern ausschließlich die objektiven Umstände (VwGH-Erkenntnis vom 18. Oktober 1989, ZI. 88/13/0185).

Wenn der Bw. ausführt, die Qualifizierung seiner Einkünfte als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit treffe nicht zu, da er im streitgegenständlichen Jahr Rechnungen gelegt habe, ist darauf hinzuweisen, dass es nicht auf das äußere Erscheinungsbild ankommt, sondern darauf, welche Betätigung nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt vorliegt. Die äußere Erscheinungsform – wie etwa die Anmeldung der Tätigkeit bei der Gewerbebehörde – ist nicht entscheidungsrelevant.

Soweit der Bw. vorbringt, bei der Ausübung seiner Tätigkeit entscheide er immer selbständig und weisungsfrei wo und wann er seine Arbeit ausgeführt, ist darauf hinzuweisen, dass ein freier Dienstnehmer seine Arbeitszeit auch nach eigenem Ermessen frei einteilt und ein freier Dienstnehmer ist kein selbständiger Unternehmer.

Hinsichtlich des Vorbringens des Bw., er müsse die Wünsche und Vorstellungen seines Auftraggebers berücksichtigen, jedoch über die detaillierte Ausführung entscheide er selbst, ist entgegenzuhalten, dass auch ein Dienstnehmer im Rahmen seines Dienstverhältnisses über die Ausführung seiner Arbeiten selbständig entscheide. Worin der Unterschied der Tätigkeit des Bw. zu jener eines angestellten Bauarbeiters liegt, ist für den erkennenden Senat nicht ersichtlich.

Wenn der Bw. ausführt, alle benötigten Arbeitsmaterialien, wie etwa Spachteln, Kellen und Leitern gehörten ihm und habe er sie rechtzeitig beschaffen müssen, ist darauf hinzuweisen, dass dieser Umstand für eine Beurteilung seiner Tätigkeit als selbständige Tätigkeit nicht wesentlich erscheint, da auch ein Arbeitnehmer Ausgaben für Arbeitsmittel geltend machen kann (§ 16 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988).

Der Bw. vermeint weiters, dass er auf Grund seiner Tätigkeit wie jeder andere Auftragnehmer Betriebsausgaben habe und sie auch selber bezahlen müsse. Diesem Vorbringen ist zu erwidern, dass der Bw. im gegenständlichen Jahr Grundumlage/Gebühren/Postspesen, Sozialversicherungsbeiträge, Beratung, fremde Löhne, Fahrt- und Telefonspesen als Betriebsausgaben geltend gemacht hat und auch ein Arbeitnehmer- wie oben schon erwähnt - diese Aufwendungen als Werbungskosten geltend machen kann.

Soweit der Bw. ausführt, er sei ein selbständiger Unternehmer, der selbst entscheide mit welchem Auftraggeber er zusammenarbeite, ist darauf hinzuweisen, dass auch ein Arbeitnehmer selbst entscheidet, welches Arbeitsverhältnis mit welchem Arbeitgeber abgeschlossen wird. Jeder Arbeitnehmer kann sein Arbeitsverhältnis auflösen oder weiter bestehen lassen und wird dadurch nicht zum selbständigen Unternehmer.

Im weiteren Ermittlungsverfahren legte der Bw. Lohn- und Gehaltsabrechnungen der Monate November 2006 und Dezember 2006 der M.OEG und achtzehn „Ausgangsrechnungen“ derselben Firma betreffend die Leistungszeiträume Jänner bis Oktober 2006 vor. Werden nun beide im streitgegenständlichen Jahr ausgeübten Tätigkeiten des Bw. - das von ihm behauptete selbständige Gewerbe des Verspachtelns von bereits montierten Gipskartonplatten unter Ausschluss jeder einem reglementierten Gewerbe vorbehaltenen Tätigkeit und die Tätigkeit als Maler und Anstreicher auf Grund der Beschäftigungsbewilligung vom 6. November 2006 – zusammenhängend betrachtet, gelangt der UFS zur Ansicht, dass die vorgeblich gewerbliche Tätigkeit des Bw. sich nach ihrem wahren wirtschaftlichen Gehalt nicht als selbständige, sondern vielmehr als eine typisch unselbständige Beschäftigung, nämlich die eines Bauhilfsarbeiters, darstellt.

Aus dem Gesamtbild des ermittelten Sachverhaltes geht eindeutig hervor, dass der Bw. nicht ein Werk, sondern - wie ein Dienstnehmer - seine Arbeitskraft schuldet bzw. dass er den Willen des Auftraggebers in gleicher Weise unterworfen ist, wie dies bei einem Dienstnehmer der Fall ist. Der Bw. hat seinem Arbeitgeber seine Arbeitskraft für das Verspachteln von bereits montierten Gipskartonplatten zur Verfügung gestellt und ist ein Unterschied dieser Tätigkeit von jener eines Bauhilfsarbeiters nicht zu erkennen.

Die Einkünfte aus der Tätigkeit betreffend Verspachteln von bereits montierten Gipskartonplatten unter Ausschluss jeder einem reglementierten Gewerbe vorbehaltenen Tätigkeit sowie die Tätigkeit als Maler und Anstreicher waren daher zu Recht den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit zuzuordnen, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 7. Mai 2008