



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Mag. Dr. Hedwig Bavenek-Weber und die weiteren Mitglieder HR Mag. Elisabeth Traxler, Dr. Robert Zsifkovits, Kammer für Arbeiter und Angestellte für Wien, und KR Annemarie Mölzer, Wirtschaftskammer Niederösterreich, im Beisein der Schriftführerin HR Mag. Dr. Hedwig Bavenek-Weber über die Berufung der Bw., vertreten durch K-H Wirtschaftstreuhand GmbH, in 1030 Wien, Hegergasse 7, vom 25. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 1. Februar 2005 betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer, Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für das Kalenderjahr 2004 nach der am 14. Februar 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung wie folgt entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen wird mit € 5.133,07 festgesetzt (Bemessungsgrundlage: € 114.068,19).

Der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen wird mit € 390,11 festgesetzt (Bemessungsgrundlage: € 114.068,19).

Entscheidungsgründe

Strittig ist – als Ergebnis einer Lohnsteuerprüfung -, ob Herr XY (in der Folge: Arbeiter), der für die Berufungswerberin (in der Folge: Bw.) Bauarbeiten (Innenausbau

[Aufstellen/Verspachteln von Gipskartonwänden]) durchgeführt hat, diese Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses (§ 47 EStG 1988) ausgeübt hat.

Das Finanzamt hat den angefochtenen Bescheid wie folgt begründet (Niederschrift über die Schlussbesprechung [Vordruck L18d] vom 31. Jänner 2005):

Der Geschäftsführer der Bw. habe (persönlich) erklärt, dass für den Arbeiter kein Dienstverhältnis im Sinne des ASVG begründet werde, da dieser bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft (GSVG) versichert sei. Die geleisteten Arbeiten (Innenausbau) würden vom Arbeiter selbständig durchgeführt.

Weiters hat das Finanzamt ausgeführt, dass nach erfolgter Rücksprache mit der GSVG Wien vom 27. Jänner 2005 und nach neuerlicher genauer Prüfung festzustellen sei, dass ein Dienstverhältnis gemäß § 47 EStG 1988 vorliege.

Diesen Ausführungen ist die Bw. in ihrer Berufung wie folgt entgegen getreten: es fehle die Begründung, warum beim Arbeiter ein Dienstverhältnis gemäß § 47 EStG vorliegen soll. Die Bw. gehe davon aus, dass kein Dienstverhältnis vorliege und verweise in diesem Zusammenhang auf die Ausführungen ihres Geschäftsführers. Der Arbeiter arbeite selbständig als Subunternehmer, habe eine freie Arbeitseinteilung und sei der Bw. gegenüber nicht weisungsgebunden. Weiters sei die Bw. davon informiert worden, dass der Arbeiter im November und Dezember 2004 auch für andere Auftraggeber gearbeitet habe.

Im Berufungsschriftsatz hat die Bw. auch die Entscheidung durch den Senat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit Schriftsatz vom 28. April 2005 hat das Finanzamt der Bw. eine Stellungnahme des Prüfers folgenden Inhaltes übermittelt:

Aus den vom Finanzamt für den 8., 16. und 17. Bezirk durchgeführten Erhebungen (gemeint: eine von diesem Finanzamt mit dem Arbeiter aufgenommene „Niederschrift über die Erhebung/Nachschau anlässlich einer Neuaufnahme“ [Vordruck Verf 28]) sei ersichtlich, dass die Merkmale eines Dienstverhältnisses überwiegen: Weisungsgebundenheit gegenüber dem Geschäftsführer der Bw., keine freie Zeiteinteilung, stundenweise Entlohnung, laufende Gehaltsauszahlungen, Arbeiten nur für die Bw., Arbeiten mit Material und Werkzeug der Bw.. Eine Person, die im Rahmen und unter Aufsicht der Bauüberwachung durch einen befugten Unternehmer von diesem gegen Stundenhonorar beschäftigt werde, stehe in einem Dienstverhältnis (VwGH vom 18. Oktober 1995, Zl. 94/13/0121; LStRL RZ 998).

Der Stellungnahme hat das Finanzamt die angesprochene Niederschrift angeschlossen.

In dieser Niederschrift - die der Berufsbehörde ebenfalls vorliegt – hat der Arbeiter Folgendes ausgesagt:

es seien keine Verträge abgeschlossen worden; Tätigkeiten: Aufstellen von Rigipswänden und Baustellenreinigung; er führe diese Arbeiten alleine durch; der Geschäftsführer der Bw. habe ihn mit der Ausführung dieser Arbeiten betraut; er werde bezüglich Arbeitszeit, Arbeitsfortgang und Arbeitsqualität vom Geschäftsführer der Bw. (oder Herrn AB) kontrolliert; er könne nicht kommen und gehen wann er wolle, Arbeitszeit: 7.00 – 16.30; er müsse dem Geschäftsführer der Bw. melden, wann er krank sei oder auf Urlaub gehe (in diesem Fall könne er auch keine andere Person mit der Durchführung der Arbeiten beauftragen); als Entgelt erhalte er € 24,00 pro Stunde; es werde bar ausbezahlt, vom Geschäftsführer der Bw., erhalte er auch Akontos; er sei bei der Sozialversicherung angemeldet.

In dem der Berufungsbehörde vorliegenden Akt des Finanzamtes befindet sich auch eine vom Arbeiter erstellte, an die Bw. gerichtete Rechnung vom 21. Dezember 2004 über den „Leistungszeitraum November 2004“; darin hat der Arbeiter der Bw. für das „Verspachteln von bereits montierten GK-Wänden“ 130 Stunden zu einem Stundensatz von € 24,00, in Summe daher einen Betrag von € 3.120,00, in Rechnung gestellt.

Mit Schriftsatz vom 13. Mai 2005 hat sich die Bw. zum Schriftsatz des Finanzamtes vom 28. April 2005 wie folgt geäußert: die Bw. gehe weiter davon aus, dass kein Dienstverhältnis vorliege und verweise in diesem Zusammenhang nochmals auf die Ausführungen ihres Geschäftsführers. Es sei von Beginn des Auftragsverhältnisses zwischen der Bw. und dem Arbeiter klar gewesen, dass der Arbeiter selbständig als Subunternehmer arbeite (siehe Vertrag), freie Arbeitseinteilung habe und nicht weisungsgebunden sei.

Im Gegensatz zu den von Arbeiter gemachten Angaben (zB Arbeitszeit von 7-16.30 Uhr) sei die Abrechnung monatlich nach geleisteten Stunden anhand des Arbeitsscheins erfolgt, wobei die monatliche Stundenanzahl je nach Auftragsstand unterschiedlich gewesen sei und der Arbeiter teilweise nur halbtags bzw. tageweise gar nicht für die Bw. gearbeitet habe. Vor Erteilung eines Auftrages sei die Baustelle besichtigt und vom Arbeiter ein Anbot erstellt worden. Erst wenn das Anbot zur Zufriedenheit der Bw. ausgefallen sei, sei dem Arbeiter der Auftrag erteilt worden.

Es sei richtig, dass der Arbeiter zu Beginn seiner Selbständigkeit nur die Bw. als Auftraggeberin gehabt habe, ab November und Dezember 2004 habe der Arbeiter auch für andere Auftraggeber gearbeitet. Es sei richtig, dass die Bw. auf die gestellten Rechnungen unregelmäßig Akontozahlungen geleistet habe. Das Material habe größtenteils die Bw. zur Verfügung gestellt. Der Arbeiter habe aber mit seinem eigenen Werkzeug gearbeitet, wobei anzumerken sei, dass für die Verrichtung der beauftragten Arbeiten keinerlei teures Spezialwerkzeug nötig gewesen sei. Natürlich sei der Fortschritt der beauftragten Arbeiten kontrolliert und nach Beendigung von der Bw. abgenommen worden, wobei die Art der Ausführung allein dem Arbeiter überlassen gewesen sei.

Die Bw. nehme an, dass aufgrund der schlechten Deutschkenntnisse des Arbeiters die gegebenen Antworten missverständlich formuliert bzw. interpretiert worden seien. So habe der Arbeiter der Bw. gesagt, dass er die Bedeutung der Fragen größtenteils nicht verstanden habe und dass sein damaliger Steuerberater (der polnische Sprachkenntnisse habe) nicht anwesend gewesen sei. Für den Arbeiter sei klar gewesen, dass er, um Aufträge von der Bw. annehmen zu dürfen, eine eigene Steuernummer, eine UID-Nummer und eine gewerbliche Versicherung brauche.

Die Bw. beantrage eine nochmalige Einvernahme des Arbeiters durch das zuständige Finanzamt in Wien und falls dies nicht möglich sei, die Erörterung der Sach- und Rechtslage durch den Referenten des unabhängigen Finanzsenates und stelle die Bw. einen Antrag auf Senatsentscheidung und Antrag auf mündliche Verhandlung.

In der Ladung zur mündlichen Berufungsverhandlung vom 23. Jänner 2012 hat die Berufungsbehörde die Bw. ersucht, den im Schriftsatz vom 13. Mai 2005 angesprochenen Vertrag und die – ebenfalls in diesem Schriftsatz angesprochenen – Angebote zur mündlichen Verhandlung mitzubringen. Weiters wurde der Bw. in dieser Ladung auch – hinsichtlich Dienstgeberbeiträgen samt Zuschlag - die (gesamte) Bemessungsgrundlage und die (gesamten) darauf entfallenden Abgabebeträge zur Kenntnis gebracht mit dem gleichzeitigen Ersuchen, allfällige (rechnerische) Einwendungen dagegen (spätestens) in der mündlichen Verhandlung vorzubringen.

In der am 14. Februar 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung hat die Bw. Folgendes ausgeführt:

Die Bemessungsgrundlage und die Abgabebeträge, wie sie in der Ladung enthalten seien, würden ziffernmäßig stimmen.

Die Bw. hat auch den in der Ladung angesprochenen (zwischen der Bw. und dem Arbeiter abgeschlossenen) Vertrag vorgelegt und dazu Folgendes ausgeführt: der Arbeiter habe angegeben (Anmerkung: in der mit ihm vom Finanzamt aufgenommenen Niederschrift; siehe oben), dass es keine Verträge gäbe. Das sei darauf zurück zu führen, dass es Verständigungsschwierigkeiten gegeben habe. Der Steuerberater des Arbeiters, der polnische Sprachkenntnisse habe, sei damals nicht anwesend gewesen.

Weiters hat die Bw. Folgendes ausgeführt: der Arbeiter sei ein neuer Subunternehmer gewesen und es sei daher klar gewesen, dass ihn der Geschäftsführer der Bw. im Baufortschritt habe kontrollieren müssen. Es sei nicht ausgemacht gewesen, dass der Arbeiter täglich von 7.00 bis 16.30 arbeite, es sei nur der Baufortschritt in einem bestimmten Zeitraum vereinbart gewesen. Der Arbeiter hätte sich auch vertreten lassen können, denn es seien nur die Arbeiten in einer gewissen Zeit fertigzustellen gewesen. Der Arbeiter sei nie mit den (anderen) Bauarbeiterpartien dabei gewesen, sondern habe immer allein gearbeitet. Der

Arbeiter habe erst begonnen, als Subunternehmer zu arbeiten, daher sei er anfänglich nur bei der Bw. beschäftigt gewesen. Der Arbeiter sei immer gefragt worden, wie lange er für die Arbeiten brauchen würde (z.B. vier Tage). Der Arbeiter hätte einen konkreten Auftrag auf der Baustelle zu erfüllen gehabt und hätte von der Baustelle nicht abgezogen und zum Beispiel für einen erkrankten Arbeiter eingesetzt werden können. Der Arbeiter hätte eine Spachtel und andere Geräte gehabt und habe auch die Spachtelmasse zum Teil mitgebracht. Die freie Zeiteinteilung des Arbeiters sei unter dem Blickwinkel zu sehen, dass es auf den Baustellen immer Zeitdruck gäbe. Es gäbe immer Fristen bis zur Fertigstellung.

Laufende Gehaltszahlungen: die Rechnungen seien gestellt worden, wenn der Auftrag erledigt gewesen sei. Die Teilzahlungen seien keine regelmäßigen Gehaltszahlungen sondern eben Teilzahlungen auf bereits ausgestellt Rechnungen. Ab 2005 habe der Arbeiter auch für andere Auftraggeber gearbeitet. Der Arbeiter habe nicht seine Arbeitsleistung, sondern die Fertigstellung der Baustelle geschuldet. Nach Auffassung der Bw. seien die Antworten des Arbeiters deshalb nicht so ausgefallen, weil es Sprachbarrieren gegeben habe. Die Angebote seien nicht schriftlich, sondern zuerst telefonisch erfolgt. Dann sei die Baustelle besichtigt worden, der Arbeiter habe dann gesagt, das mache er in soundsoviel Tagen und habe seinen Preis dafür genannt.

Auf die Frage des Vertreters des Finanzamtes, wie gut sein polnisch sei, hat der (bei der mündlichen Verhandlung ebenfalls anwesende) Geschäftsführer der Bw. geantwortet, dass sein polnisch schlecht sei, der Arbeiter habe aber soweit Deutsch können. Die Telefonate und Gespräche betreffend Baustellen seien auf Deutsch geführt worden. Wie der Arbeiter auf die Arbeitszeit (7.00 Uhr bis 16.30 Uhr) gekommen sei – so der Geschäftsführer weiter in seinen Ausführungen –, könne er nicht angeben, es seien nur der Preis für die Arbeiten bis zur Fertigstellung und der Fertigstellungszeitpunkt vereinbart gewesen. Eines Tages habe der Arbeiter gesagt, dass jemand vom Finanzamt bei ihm gewesen sei und dass er diese Arbeitszeit angegeben habe. Die € 24,00 seien ein vorkalkulierter Stundensatz.

Der Vertreter des Finanzamtes hat weiters ausgeführt, dass seiner Ansicht nach die Niederschrift korrekt durchgeführt worden sei. Wenn der Arbeiter etwas nicht verstanden hätte, hätte er die Möglichkeit gehabt, zu fragen. Es sei nicht davon auszugehen, dass die Niederschrift auf sprachlichen Missverständnissen beruhe. Dem hat die Bw. entgegen gehalten, die Aussagen des Arbeiters würden sich eklatant von dem unterscheiden, was wirklich getätigt worden sei und dass dies auf die mangelnden Deutschkenntnisse des Arbeiters zurückzuführen sei.

Wie ausgeführt worden ist, hat die Bw. in der mündlichen Verhandlung den zwischen ihr und dem Arbeiter (am 10. Mai 2004) abgeschlossenen Vertrag vorgelegt. Dieser trägt die Überschrift „Subunternehmervertrag“. Punkt 1. nennt die Vertragspartner, und zwar die Bw.

als „Generalunternehmer“ und den Arbeiter als „Subunternehmer“. Punkt 2 „Vertragsdauer“ lautet: „Das Vertragsverhältnis beginnt mit Mai 2004, wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen und kann von jedem Teil mit Ablauf eines jeden Kalendervierteljahres unter Einhaltung der vereinbarten Kündigungsfristen gelöst werden. Die Kündigung hat mittels eines eingeschriebenen Briefes zu erfolgen, kann nur nach ordentlichen Abschluss der übernommenen Arbeiten die ohne Mängel sein müsse, das Vertragsverhältnis auflösen“. Punkt 3. „Vertragsgegenstand“ lautet: „Der GU betraut den Subunternehmer mit den für ihn geeigneten Arbeiten ohne Abschlussberechtigung und ohne Inkassoberechtigung in den Bundesländern, Wien, Niederösterreich und Burgenland“. Punkt 4. „Vertragspflichten des Subunternehmers“ lautet: „Der Subunternehmer hat die Interessen des GU mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes zu wahren. Der Subunternehmer verpflichtet sich, alle Kunden, mit denen bereits Geschäftsverbindungen bestehen keine eigenen Geschäftsverbindungen anzubahnen oder ausführen ohne Zustimmung des GU“. Punkt 5. „Vertragspflichten des GU“ lautet: „Der GU hat den Vertragsnehmer wie gesondert in Annexen beschrieben zu unterstützen und laufen die erforderlichen Informationen über Liefermöglichkeiten und Lieferfristen zu erteilen. Preisänderungen sind dem Vertragsnehmer umgehend nach bekannt werden mitzuteilen“. Punkt 6. „Zahlungsverkehr“ lautet: „Dem Vertragsnehmer gebührt für alle von ihm ausgeführten und übernommenen Arbeiten je nach Auftrag (der in den Annexen festgehalten wird) und in den die Zahlungsabwicklung beschrieben sein müssen vereinbart. Sonstige Änderungen werden nur in Schriftform anerkannt“.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bw. hat einerseits vorgebracht, dass es auf Grund der - behaupteten -schlechten Deutschkenntnisse des Arbeiters bei dessen (nicht im Beisein seines der polnischen Sprache mächtigen Steuerberaters durchgeführten) Befragung Verständigungsschwierigkeiten gegeben haben soll und die Antworten des Arbeiters daher missverständlich formuliert worden sein sollen. Andererseits hat der Geschäftsführer der Bw. in der mündlichen Verhandlung ausgesagt, dass der Arbeiter „soweit Deutsch“ gekonnt habe und dass er (die Baustellen betreffend) sämtliche Telefonate und Gespräche mit ihm auf Deutsch geführt habe. Wenn die Deutschkenntnisse des Arbeiters aber - wie vom Geschäftsführer der Bw. selbst vorgebracht – dafür ausgereicht haben, um mit ihm die Arbeiten auf den Baustellen zu besprechen, dann haben sie nach Auffassung der Berufungsbehörde auch dafür ausgereicht, um die Fragen des Finanzamtes zu verstehen und zu beantworten. Dem Vorbringen der Bw., dass die Antworten des Arbeiters auf Verständigungsschwierigkeiten beruhten, die ihre Ursache in mangelhaften

Deutschkenntnissen des Arbeiters hätten, kann daher nicht gefolgt werden. Von einer (neuerlichen) Befragung des Arbeiters wurde daher Abstand genommen.

Eine nochmalige Befragung des Arbeiters ist aber auch deshalb entbehrlich, weil bereits das Vorbringen der Bw. in ihren Schriftsätzen, insbesondere aber ihr Vorbringen in der mündlichen Verhandlung, die Konturen des Beschäftigungsverhältnisses klar erkennen lässt und die Aussagen des Arbeiters in der mit ihm aufgenommenen Niederschrift in den für die gegenständliche Beurteilung maßgeblichen Punkten dazu nicht im Widerspruch stehen.

Der gegenständlichen Entscheidung wird daher folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Am 10. Mai 2005 hat die Bw. mit dem Arbeiter einen Vertrag abgeschlossen. Dieser Vertrag wurde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen und konnte unter Einhaltung einer Kündigungsfrist wieder aufgelöst werden. Vertragsgegenstand war die Betrauung des Arbeiters mit „für ihn geeigneten Arbeiten“. Die (tatsächliche) Tätigkeit des Arbeiters bestand im Aufstellen/Verspachteln von Gipskartonwänden. Das Arbeitsmaterial wurde von der Bw. zur Verfügung gestellt, der Arbeiter hat sein eigenes Werkzeug verwendet. Die Bw. hat den Fortschritt der beauftragten Arbeiten (laufend) kontrolliert. Der Arbeiter wurde anhand des Arbeitsscheines nach (tatsächlich) geleisteten Stunden zu einem (einheitlichen) Stundensatz in Höhe von € 24,00 entlohnt. Die Abrechnung erfolgte monatlich.

Die dargestellten Sachverhaltselemente, insbesondere der auf unbestimmte Zeit geschlossene und unter Einhaltung einer Kündigungsfrist wieder auflösbare Vertrag und die monatlichen Abrechnungen anhand des Arbeitsscheines nach tatsächlich geleisteten Stunden sprechen nach Auffassung der Berufungsbehörde dafür, dass der Arbeiter der Bw. (laufend) seine Arbeitskraft für das Aufstellen/Verspachteln von Gipskartonwänden zur Verfügung gestellt hat, zwischen dem Arbeiter und der Bw. daher ein – für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses typisches – Dauerschuldverhältnis bestand. Für die gegenteilige – für das Vorliegen einer selbständig ausgeübten Tätigkeit sprechende – Annahme, zwischen dem Arbeiter und der Bw. wäre ein Zielschuldverhältnis, nämlich die sach- und termingerechte Erbringung einer genau umrissenen Leistung (eines Werkes) vereinbart gewesen, finden sich hingegen keine Anhaltspunkte. Auch in der mündlichen Verhandlung hat die Bw. in dieser Richtung kein Vorbringen erstattet. Wenn die Bw. in der mündlichen Verhandlung behauptet hat, dass die Rechnungslegung nach Erledigung des Auftrages erfolgt sei und damit im Ergebnis das Vorliegen eines Zielschuldverhältnisses zu suggerieren versucht, so ist ihr ihr Vorbringen im Schriftsatz vom 13. Mai 2005 entgegen zu halten, dass die Abrechnung „monatlich nach geleisteten Stunden anhand des Arbeitsscheines“ erfolgt ist. Damit in Einklang steht auch die der Berufungsbehörde vorliegende Rechnung vom 21. Dezember 2004, in der nicht ein

bestimmter „Auftrag“ sondern 130 Stunden (Verspachteln von bereits montierten GK-Wänden) im „Leistungszeitraum November 2004“ abgerechnet worden sind.

Dieser Sachverhalt ist wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 47 Abs. 2 Einkommensteuergesetz (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 (FLAG) 1967 haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen. Dienstnehmer sind ua. auch Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen (Abs. 2 leg. cit.).

Die Pflicht zur Entrichtung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag gründet sich auf § 122 Abs. 7 und Abs. 8 des Wirtschaftskammergesetzes (WKG) 1998.

Der Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 sind zwei Kriterien zu entnehmen, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die (persönliche) Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. Es ist das Gesamtbild einer Tätigkeit darauf zu untersuchen, ob die Merkmale der Selbständigkeit oder der Unselbständigkeit überwiegen. In Fällen, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, ist auf weitere Abgrenzungskriterien, wie insbesondere das Fehlen eines Unternehmerrisikos, Bedacht zu nehmen (VwGH vom 21. Oktober 2010, Zl. 2009/15/0001; vom 28. Oktober 2010, Zl. 2007/15/0177; vom 29. April 2010, Zl. 2008/15/0103; vom 22. März 2010, Zl. 2009/15/0200; vom 2. Februar 2010, Zl. 2009/15/0191; vom 28. Mai 2009, Zl. 2007/15/0163; vom 19. September 2007, Zl. 2007/13/0071). 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 (nochmals: VwGH vom 21. Oktober 2010, Zl. 2009/15/0001; vom 28. Oktober 2010, Zl. 2007/15/0177; vom 22. März 2010, Zl. 2009/15/0200).

Wie bereits ausgeführt worden ist, hat der Arbeiter – für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses typisch - der Bw. laufend seine Arbeitskraft zur Verfügung gestellt. Dabei stand – dies ist in der mündlichen Verhandlung besonders deutlich hervorgekommen – für die Bw. im Vordergrund, dass die Arbeiten zeitgerecht erbracht werden, da die Bw. ihrerseits

wiederum an (Fertigstellungs)Termine gebunden war. Eine Leistungsbeziehung, bei der – wie im gegenständlichen Fall – ein Arbeiter seine Arbeitskraft (laufend) zur Verfügung stellt, und bei der – wie im gegenständlichen Fall – das Hauptaugenmerk des Empfängers der Arbeitsleistung (hier: der Bw.) darauf ausgerichtet ist, dass die Arbeiten zeitgerecht erbracht werden, trägt nach Auffassung der Berufungsbehörde ein (auf die zeitgerechte Erbringung der Arbeiten gerichtetes) Weisungsrecht zwangsläufig in sich. Dies wird auch durch das (unstrittige) Vorbringen, dass die Bw. den Baufortschritt (laufend) kontrolliert hat, bestätigt. Das Vorliegen eines persönlichen Weisungsrechtes ist daher im Ergebnis zu bejahen.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers zeigt sich u.a. in der Vorgabe der Arbeitszeit, des Arbeitsortes und der Arbeitsmittel durch den Auftraggeber sowie in der unmittelbaren Einbindung der Tätigkeit in die betrieblichen Abläufe des Arbeitgebers (VwGH vom 29. Juli 2010, Zl. 2007/15/0223; vom 15. September 1999, Zl. 97/13/0164). Unstrittig ist, dass die Bw. das Arbeitsmaterial zur Verfügung gestellt hat. Darin, dass der Arbeiter seine Arbeiten zeitgerecht erbringen musste und die Bw. den Baufortschritt auch laufend kontrolliert hat, kommt nach Auffassung der Berufungsbehörde hinreichend zum Ausdruck, dass der Arbeiter bei der Ausübung seiner Tätigkeit in die im Unternehmen der Bw. bestehenden betrieblichen Abläufe (unmittelbar) eingebunden war. Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Bw. ist daher ebenfalls zu bejahen.

Es kann dahingestellt bleiben, ob der Arbeiter an fixe Arbeitszeiten gebunden war oder sich seine Arbeitszeit frei einteilen konnte, weil auch die Möglichkeit, sich seine Arbeitszeit frei einteilen zu können weder gegen das Bestehen einer persönlicher Abhängigkeit des Arbeiters noch gegen dessen Eingliederung in den Betrieb spricht (so auch: VwGH vom 2. Februar 2010, Zl. 2009/15/0191).

Die Vereinbarung eines Stundenhonorars stellt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein Indiz dafür dar, dass die im Betrieb eines Arbeitgebers tätige Person nicht einen bestimmten Arbeitserfolg geschuldet, sondern ihre Arbeitskraft zur Verfügung gestellt hat. Monatliche Einnahmenschwankungen auf Grund einer unterschiedlich hohen Anzahl geleisteter Arbeitsstunden sprechen nicht gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses (VwGH vom 22. März 2010, Zl. 2009/15/0200; vom 2. Februar 2010, Zl. 2009/15/0191; vom 28. Mai 2009, Zl. 2007/15/0163). Die Bezahlung nach geleisteter Arbeitszeit begründet auch kein einnahmenseitiges Unternehmerrisiko (VwGH vom 22. März 2010, Zl. 2009/15/0200; vom 28. Mai 2009, Zl. 2007/15/0163).

Die – (auch) im gegenständlichen Fall erfolgte – Entlohnung nach (tatsächlich) geleisteten Arbeitsstunden (und die Abrechnung anhand des Arbeitsscheines) spricht daher ebenfalls für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses.

In der mündlichen Verhandlung hat die Bw. behauptet, der Arbeiter hätte sich vertreten lassen können. Dem ist entgegen zu halten, dass der (zwischen der Bw. und dem Arbeiter abgeschlossene) Vertrag dem Arbeiter nicht die Möglichkeit einräumt, sich vertreten lassen zu können und auch der Arbeiter in der mit ihm aufgenommenen Niederschrift eine Vertretungsmöglichkeit in Abrede gestellt hat. Nach Auffassung der Berufungsbehörde kommt der Antwort auf die Frage, ob sich der Arbeiter habe vertreten lassen können, keine entscheidungsrelevante Bedeutung (mehr) zu, da die Elemente, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, bereits überwiegen. Auf die Frage einer (allfälligen) Vertretungsmöglichkeit war daher nicht (mehr) einzugehen.

Dass der Arbeiter bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft versichert ist und daher – nach Auffassung der Bw. – kein Dienstverhältnis nach dem ASVG vorliegt, vermag der Berufung ebenfalls zu keinem Erfolg zu verhelfen, weil es bei der steuerlichen Beurteilung einer Tätigkeit nicht darauf ankommt, wie diese auf anderen Rechtsgebieten zu beurteilen ist (so auch: VwGH vom 19. September 2007, Zl. 2007/13/0071; vom 2. Februar 2010, Zl. 2009/15/0191; vom 31. März 1987, Zl. 84/14/0147). Die Versicherung des Arbeiters bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft schließt daher das Vorliegen eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 nicht aus.

Dass der Arbeiter (ab November 2004) auch für andere Firmen tätig gewesen sein soll, steht der Beurteilung, dass im gegenständlichen Fall ein Dienstverhältnis zur Bw. vorliegt, ebenfalls nicht entgegen (siehe dazu auch: VwGH vom 2. Februar 2010, Zl. 2009/15/0191).

Zusammenfassen lässt sich daher sagen, dass der Arbeiter der Bw. (laufend) seine Arbeitskraft zur Verfügung gestellt hat, bei der Ausübung seiner Tätigkeit unter der Leitung der Bw. stand und in deren Unternehmensorganismus eingegliedert war und die Bw. den Arbeiter – vom Erfolg unabhängig – nach (tatsächlich) geleisteten Arbeitsstunden entlohnt hat. Nach Auffassung der Berufungsbehörde hat der Arbeiter seine Tätigkeit daher im Rahmen eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 ausgeübt.

Der Berufung war daher der gewünschte Erfolg zu versagen.

Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sind Selbstbemessungsabgaben, für sie gilt § 201 BAO. Festsetzungsbescheide nach § 201 BAO haben – iVm § 198 Abs. 2 BAO – die (gesamte) Bemessungsgrundlage zu enthalten und die gesamte Abgabe festzusetzen und nicht bloß die Nachforderung zu enthalten, um welche sich die Selbstberechnung als zu niedrig erweist. Der angefochtene Bescheid entspricht nicht diesem Anforderungsprofil, da er nur die Nachforderungsbeträge enthält. Um diese Mangelhaftigkeit zu beseitigen und dem

angefochtenen Bescheid „eine dem Gesetz angemessene Fassung“ (VwGH vom 16. Dezember 2009, Zl. 2009/15/0081) zu verleihen, hat die Berufungsbehörde das Finanzamt um die Bekanntgabe der (gesamten) Bemessungsgrundlage und der gesamten Abgaben ersucht und diese Beträge der Bw. in der Ladung vom 23. Jänner 2012 zur Kenntnis gebracht. Es handelt sich dabei um die in den Spruch dieses Bescheides aufgenommenen Beträge, gegen die die Bw. keine Einwände erhoben hat.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 20. Februar 2012