



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Dkfm JP, vom 13. Oktober 1999 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 10. September 1999 betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer und Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum 1. Jänner 1996 bis 31. Dezember 1998 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert.

	laut Berufungsentscheidung	bisher laut Bescheid
Lohnsteuer	€ 2.626,18 (S 36.137,00)	€ 6.367,74 (S 87.622,00)
Dienstgeberbeitrag	€ 1.092,78 (S 15.037,00)	€ 2.891,80 (S 39.792,00)

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (in Folge: Bw.) - welche einen landwirtschaftlichen Betrieb inne hat - wurde für den Zeitraum 1. Jänner 1996 bis 31. Dezember 1998 am 6. September 1999 eine Lohnsteuerprüfung abgeschlossen. Aus dem Prüfungsbericht ist zu entnehmen, dass die Bw. im geprüften Zeitraum 80 Arbeiter, einen Angestellten und verschiedenen Arbeitnehmer fallweise beschäftigt hat. Bei der Prüfung wurde vom Lohnsteuerprüfer festgestellt, dass Aushilfslöhne laut Buchhaltung in der Lohnverrechnung nicht erfasst worden sind. Im vorgelegten Lohnsteuerprüfungsakt befinden sich Ablichtungen von Rechnungen für

Erntearbeiten. Aus den am 28. März 1997 ausgefertigten Belegen ist zu entnehmen, dass die Bw. an fünf Personen (Name und Adresse sind angeführt worden) Pauschalhonorare (zwischen S 6.000,00 und S 6.900,00 je Monat) für im Oktober 1996 und November 1996 durchgeführte Aberntungsarbeiten der Karotten – Sellerie und Zuckerrübenfelder ausbezahlt hat. Die namentlich angeführten Personen haben mit ihren Unterschriften bestätigt, dass sie die am Beleg ausgewiesenen Beträge erhalten haben. Die Summe der im Kalenderjahr 1996 insgesamt ausbezahlten Aushilfslöhnen beträgt S 64.500,00. Laut dem Konto Aushilfslöhne wurde für Ernteaushilfen im Kalenderjahr 1997 S 67.900,00 und im Kalenderjahr 1998 S 40.000,00 ausbezahlt. Die Namen der Erntehelper und die in den Kalenderjahren erhaltenen Beträge sind auf dem Konto Aushilfslöhne angeführt. Auf Grund dieser Unterlagen und nach einer erfolgten telefonischen Rücksprache des Prüfungsorgans mit einem der Erntehelper (Herrn A), welcher bekannt gab, dass die Bezahlung wie in den Vorjahren nach Stunden erfolgt sei und außerdem sei Kost und Quartier gewährt worden - nahm der Prüfer eine Berechnung der Lohnsteuer vor. Der Wert der freien Station wurde im Schätzungswege ermittelt und zur Gesamtsumme der Aushilfslöhne je Kalenderjahr hinzugerechnet. Von diesen Gesamtbeträgen wurde die Lohnsteuer im Schätzungswege mit 10% vom Prüfer ermittelt.

Für einen Erntehelper (Herrn B) wurden die Besteuerungsgrundlagen für den Prüfungszeitraum auf Grund einer dem Finanzamt übermittelten Kontrollmitteilung angesetzt. Grundlage dieser Kontrollmitteilung war eine mit dem Erntehelper aufgenommene Niederschrift eines anderen Finanzamtes betreffend seiner Tätigkeit bei der Bw. Die Einvernahme erfolgte nach einem beim Finanzamt eingegangenen anonymen Anruf. Die Aussagen des Erntehelpers in der Niederschrift wurden vom Lohnsteuerprüfer in der Art verwertet, dass er für Herrn B eine Beschäftigung bei der Bw. von 150 Tagen je Kalenderjahr und eine tägliche Nettolohnzahlung von S 1.000,00 plus den Wert der freien Station von täglich S 90,00 schätzte. Die Nachforderung an Lohnsteuer je Kalenderjahr wurde vom Prüfer mit S 22.260,00 ermittelt. Außerdem hat der Prüfer auf Grund der Berechnung des Arbeitslohnes den Dienstgeberbeitrag je Kalenderjahr mit S 10.209,00 ermittelt.

Das Finanzamt schloss sich den Prüfungsfeststellungen an und hat der Bw. mit Haftungs - und Abgabenbescheid vom 10. September 1999 ua. die sich aus der Neuberechnung ergebenden Beträge an Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag für die Aushilfslöhne zur Zahlung vorgeschrieben.

Gegen diesen Bescheid wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. Berufung erhoben. Die Berufung richtet sich gegen die Zuordnung der Entgelte für Werkleistungen als Lohnzahlungen, gegen die Hinzurechnung des Wertes für die freie Station und gegen die Schätzung der Entgelte an Herrn B von jährlich S 163.500,00. Zu den einzelnen Punkten wurde in der Begründung im Wesentlichen Folgendes vorgebracht:

Aushilfslöhne

Die Bw. ließe im Herbst eines jeden Jahres einen Teil ihrer Ernte durch selbstständige Landwirte einbringen. Zu diesem Zweck frage die Bw. bei bekannten Bauern an, ob sie Felder abernten oder ob die Landwirte diese Arbeiten durch andere Bauern verrichten lassen könnten. Es seien keine feste Zusagen oder fixe Termine mit den Bauern vereinbart worden, es sei lediglich die Wochen der Ernte vorgegeben. Die befragten Bauern hätten jeden Auftrag ablehnen können. Der Arbeitsablauf müsse von den Landwirten selbstständig bestimmt werden. Das Entgelt sei nach den in Auftrag gegeben Feldern bemessen worden. Als Richtlinie diene ein Stundensatz gemessen an dem voraussichtlichen Zeitaufwand. Es seien keine Witterungsbedingten Ausfälle oder sonstigen Arbeitsunterbrechungen honoriert worden. Wenn die Aufträge erfüllt waren, sei auch das Auftragsverhältnis beendet gewesen. Die Landwirte hätten den Erfolg ihrer Leistung und nicht ihre Arbeitskraft geschuldet, sie seien nicht in den Betrieb eingegliedert gewesen, die Bw. habe keinen Einfluss auf den Arbeitsbeginn, die Pausen oder das Arbeitsende ausgeübt.

Freie Station

Die Bw. stelle den Bauern – da diese aus dem Waldviertel kommen – eine Schlafstelle - meist ein Raum mit drei bis vier Betten - in ihrem Betrieb zur Verfügung. Aus dem Bestreben die Ernte möglichst rasch einzubringen, seien die Bauern am Feld verpflegt worden, ohne dass dies vertraglich vereinbart gewesen wäre. Der Ansatz eines Sachbezuges, wie dies bei im Haushalt aufgenommenen Arbeitern vorgesehen sei, komme nicht zum Tragen, weil weder die Voraussetzungen, wie sie in den Lohnsteuerrichtlinien angeführt seien, zutreffen, noch es sich um Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit handle.

Schätzung B

Die Annahme der Behörde, dass Herr B seit Jahren fast das ganze Jahr bei der Bw. beschäftigt gewesen sei, sei falsch. Er wäre nur jeweils zwei bis drei Wochen für die Bw. tätig gewesen. Im Kalenderjahr 1998 sei die Tätigkeit wesentlich kürzer gewesen, da wegen einer Operation die Erntearbeiten vorzeitig abgebrochen worden seien. Um die Unrichtigkeit der vom Finanzamt geschätzten Arbeitsdauer von 150 Tagen aufzuzeigen war eine Sachverhaltsdarstellung der Arbeiten im eigenen Betrieb des Herrn B der Berufung als Beilage angeschlossen.

Der Berufung wurde vom Finanzamt mit Berufungsentscheidung teilweise Folge gegeben. Der Punkt Aushilfslöhne wurde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde vom Finanzamt im Wesentlichen angeführt, dass die für die Erntearbeiten tätigen Arbeiter seit Jahren bei der Bw. beschäftigt seien. Die Auszahlung der Löhne sei nach Stunden vorgenommen worden, die Arbeitsmittel seien von der Bw. zur Verfügung gestellt worden und

die Arbeiter hätten auch kein Unternehmerrisiko getragen. Insgesamt seien daher die Merkmale einer nichtselbstständigen Tätigkeit gegeben. Außerdem sei bei der vorangegangenen Lohnsteuerprüfung für die gleichen Beschäftigten von einem Dienstverhältnis ausgegangen worden und dies sei von der Bw. nie bestritten worden. Bei der letzten Prüfung sei lediglich strittig gewesen, ob für die Besteuerung der Aushilfslöhne der Pauschalsteuersatz gemäß § 69 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 oder der Lohnsteuertarif anzuwenden gewesen sei. Der Wert der freien Station sei auch anzusetzen, da laut Angabe eines Arbeiters die Verpflegung und die Unterkunft durch die Bw. bereitgestellt worden sei.

Bei dem Berufungspunkt Entgelt B korrigierte das Finanzamt die Höhe der geschätzten Arbeitstage. Das Finanzamt nahm nunmehr eine Beschäftigungsdauer von 40 Tagen in den Kalenderjahren 1996 und 1997 an. Als Entgelt wurde eine tägliche Nettolohnzahlung von S 1.090,00 (inklusive den Wert der freien Station) angesetzt und die darauf entfallende Lohnsteuer und der Dienstgeberbeitrag ermittelt. Für das Kalenderjahr 1998 wurde infolge einer Operation des Herrn B kein Beschäftigungsverhältnis angenommen und keine Entgelte für Aushilfsarbeiten angesetzt. Die Berechnung wurde vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung dargestellt.

Der steuerliche Vertreter stellte daraufhin einen Vorlageantrag. Ergänzend wurde ausgeführt, dass die Schätzung der Entgelte betreffend Herrn B anerkannt werde. Weiters wurde angeführt, dass in der grundsätzlichen Frage des bestehens von Dienstverhältnissen nicht die Auffassung des Finanzamtes geteilt werde. Es wurde vorgebracht, dass der Hinweis auf Feststellungen bei der vorangegangenen Prüfung nicht als Begründung für das gegenständliche Rechtsmittelverfahren herangezogen werden könne. Die Durchleuchtung der Rechtsverhältnisse zwischen Auftraggeber und Auftragnehmer habe zu dem Ergebnis geführt, dass offensichtlich Werkverträge vorlägen. Außerdem sei das Überwiegen der Merkmale für eine selbstständige Tätigkeit gegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 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.

Der unabhängige Finanzsenat nimmt folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Die Bw. ist ein landwirtschaftlicher Betrieb. Zum Abschluss der Lohnsteuerprüfung sind laut Bericht des Finanzamtes bei der Bw. ein Angestellter und 80 Arbeiter tätig gewesen. Nach den

von der Bw. dem Finanzamt elektronisch übermittelten Lohnzettel sind manche Personen durchgehend vom 1. Jänner bis 31. Dezember beschäftigt gewesen. Bei anderen Personen dauerte das Beschäftigungsverhältnis kürzer zB vom 15. Juli 1998 bis 21. August 1998, vom 27. April 1998 bis 19. Oktober 1998, vom 12. November 1998 bis 19. Dezember 1998. Fallweise werden auch Aushilfskräfte beschäftigt. Für Abarntungsarbeiten der Karotten - Sellerie und Zuckerrübenfelder beschäftigte die Bw. laut vorgelegten Ablichtungen von Rechnungen im Kalenderjahr 1996 5 Personen. Laut Konto Aushilfslöhne wurden im Kalenderjahr 1997 an 6 Personen und im Kalenderjahr 1998 an 4 Personen Beträge bezahlt. Die Namen von 3 Leuten sind in jedem Jahr des Prüfungszeitraumes im Konto Aushilfslöhne angegeben worden. Nach den vorliegenden Unterlagen sind einige von dem am Konto Aushilfslöhne angeführten Leuten auch schon während des letzten Prüfungszeitraumes zu Erntearbeiten herangezogen worden. Schriftliche Vereinbarungen mit den Erntehelfern und der Bw. betreffend der Tätigkeit und der Bezahlung sind laut den im Lohnsteuerakt vorhandenen Unterlagen nicht getroffen worden. Vom Prüfungsorgan wurde ein Telefongespräch mit einem Erntehelfer in einem Aktenvermerk festgehalten. Es wurde angeführt, dass die Bezahlung nach Stunden erfolgt sei und dass Kost und Quartier gewährt worden sei. Der Niederschrift mit Herrn B betreffend der Tätigkeit bei der Bw. ist Folgendes wörtlich zu entnehmen:

Stimmt es, dass Sie bei Herrn C unangemeldet arbeiten? Seit wann arbeiten Sie bei Herrn C ?

Ja, ich arbeite als Hilfskraft für Herrn C . Ja, ich arbeite schon seit 1982 für Ihn.

Wieviel verdienen Sie bei Herrn C pro Stunde?

Das sage ich nicht.

Schreiben Sie sich die Arbeitsstunden auf, wenn Sie für Herrn C tätig sind?

Nein. Ich habe auch die Tage nicht aufgeschrieben, wann ich für Herrn C tätig bin.

Wie wird abgerechnet?

Bar. Ich muss jedes Mal Herrn C eine Quittung unterschreiben.

Arbeitsmittel stellt wer zur Verfügung?

Ich arbeite mit den Arbeitsmittel von Herrn C als Traktorfahrer.

Sind Sie in die Organisation des Betriebes eingegliedert?

Ja. Ich mache genauso mit den anderen Dienstnehmern die Pausen (zB. Mittagspause etc).

Wussten Sie, dass Sie bei Herrn C nicht pflichtversichert sind?

Ich habe Herrn C nicht gefragt, ob er mich angemeldet hat.

Wer sagt Ihnen was Sie wann und wie zu machen haben?

Der Chef, Herr C .

Wieviele Stunden arbeiten Sie pro Tag?

Von 8 – 18 Uhr (ca. 10 Stunden).

Wer stellt das Quartier und die Verpflegung zur Verfügung?

Der Chef – unentgeltlich.

Nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates ist es unbestritten, dass die am Konto Aushilfslöhne angeführten Personen für die Bw. während der Erntezeit tätig geworden sind. Ob die mit Erntearbeiten betrauten Personen – welche vorwiegend aus dem Waldviertel anreisten und diese Tätigkeiten auch schon in den Vorjahren ausübten – in einem Dienstverhältnis zur Bw. gestanden sind (Meinung des Finanzamtes) oder ob sie selbstständig tätig waren (Meinung der Bw.) ist strittig.

Nach Lehre und Rechtsprechung sind bei Abgrenzungsfragen zwischen selbstständiger und nichtselbstständiger Tätigkeit wesentliche Merkmale einerseits das Vorliegen eines Unternehmerwagnisses, andererseits das Vorliegen einer Weisungsgebundenheit, das heißt die Verpflichtung einer natürlichen Person als Dienstnehmer, bei ihrer Tätigkeit die Weisungen eines anderen – des Dienstgebers – zu befolgen, sowie die organisatorische Eingliederung in den Betrieb des Dienstgebers. Es ist daher das Gesamtbild einer Tätigkeit darauf zu untersuchen, ob die Merkmale der Selbstständigkeit oder jene der Unselbstständigkeit überwiegen. Für die Frage nach dem Bestehen eines Dienstverhältnisses kommt es nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung wie Dienstvertrag oder Werkvertrag an. Vielmehr sind die tatsächlich verwirklichten vertraglichen Vereinbarungen entscheidend. Erst wenn die Behörde ein genaues Bild über die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit der beschäftigten Personen, die Pflichten, die ihr obliegen, die Risiken, die sie zu tragen hat, und ihre allfällige Weisungsgebundenheit besitzt, kann ein entsprechend fundiertes Urteil über die Selbstständigkeit oder Unselbstständigkeit der Tätigkeit abgegeben werden (vgl. VwGH vom 16. Februar 1994, 90/13/0251, vom 28. April 2004, 2000/14/0125, vom 29. September 2004, 99/13/0183).

Laut den im Akt aufliegenden Unterlagen wurden von der Bw. mit den zu Erntearbeiten herangezogenen Personen mündliche Werkverträge abgeschlossen. Vertragsgegenstand war laut Ausführungen in der Berufung die Aberntung von Feldern. Nach dem Inhalt des Schriftsatzes sei die Vertragsgestaltung in der Form erfolgt, dass die Bw. bei den Landwirten anfragte, ob diese bereit wären die Felder der Bw. abzuernten. Die Landwirte hätten die Zeit und das Ausmaß der Einsätze selbst bestimmt, sie seien lediglich an die Wochen der Ernte und der Wetterbedingungen gebunden gewesen. Feste Zusagen und fixe Termine seien nicht vereinbart worden, da die Landwirte Arbeiten im eigenen Betrieb vorrangig erledigt hätten. Die Landwirte hätten die Aufträge auch ablehnen oder sich von anderen fachkundigen Bauern vertreten lassen können. Die Arbeitsabläufe hätten die Landwirte vollkommen selbstständig bestimmen müssen. Das Entgelt sei nach den in Auftrag gegebenen Feldern bemessen worden. Als Richtlinie diente ein Stundensatz gemessen an dem voraussichtlichen Zeitaufwand. Die Landwirte seien auch nicht in den Betrieb eingegliedert gewesen und die

Bw. habe keinen Einfluss auf den Arbeitsbeginn, die Pausen und das Arbeitsende gehabt. Durch diese Darlegung des Geschehensablaufes ist die Bw. der Meinung, dass die Landwirte den Erfolg ihrer Leistung und nicht ihre Arbeitskraft schuldeten und daher die Tätigkeit eine selbstständige sei.

Nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates steht dieses Vorbringen der Bw. in Widerspruch zu den Aussagen in der Niederschrift eines Erntearbeiters. Darnach habe die Bw. Anweisungen welche Arbeiten zu Verrichten und wann die Arbeiten durchzuführen sind an den Erntehelfer erteilt. Auch sind die Arbeitsmittel von der Bw. zur Verfügung gestellt worden. Die Mittagspausen wurden gleichzeitig mit anderen bei der Bw. beschäftigten Personen abgehalten. Das Quartier und die Verpflegung wurde von der Bw. dem Erntearbeiter kostenlos zur Verfügung gestellt. Ein anderer Erntehelfer gab über telefonische Befragung des Prüfers bekannt, dass die Bezahlung nach Stunden erfolgt sei und dass Kost und Quartier von der Bw. zur Verfügung gestellt worden sei.

Die Bw. betreibt einen landwirtschaftlichen Betrieb. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung sind der Anbau und vor allem die Ernte von Gemüse arbeitsintensiv. Je nachdem welche Sorte Gemüse angebaut wird, ist die Aberntung der Felder händisch oder mit Maschinen durchzuführen. Im Prüfungszeitraum hat die Bw. für das Kalenderjahr 1996 71, für das Kalenderjahr 1997 81 und für das Kalenderjahr 1998 76 Lohnzettel ausgestellt. Daraus ergibt sich, dass die Bw. eine Vielzahl von Personen beschäftigt hat, welche in einem Dienstverhältnis gestanden sind. Laut den Lohnzetteln war die Dauer bzw. der Zeitraum der Beschäftigung einzelner Arbeitnehmer unterschiedlich. So waren einige Leute zB 4 Tage, 10 Tage, 6 Monate beschäftigt. Eine genaue Beschäftigungsdauer der Landwirte für die Erntearbeiten ist mangels vorhandener Aufzeichnungen nicht nachvollziehbar. Aus den Ablichtungen der Rechnungen des Kalenderjahres 1996 ist allerdings zu entnehmen, dass die Leute im Oktober und November Erntearbeiten durchgeführt haben. Im Kalenderjahr 1997 und 1998 sind nur das Datum und die Höhe des Auszahlungsbetrages bekannt. Die ausgezahlten Beträge entsprechen in etwa der Summe jener Beträge des Kalenderjahres 1996. Nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates kann daraus geschlossen werden, dass die Erntehelfer in den Kalenderjahren 1997 und 1998 auch die Arbeiten in den Monaten Oktober und November durchgeführt haben. Grund zu dieser Schlussfolgerung ist auch, dass im vorangegangenen Prüfungszeitraum nach den im Prüfungsakt aufliegenden Unterlagen die Beschäftigung der Personen in diesen Monaten erfolgte. Die Dauer der Beschäftigung der Landwirte von ca. zwei Monaten ist daher nicht unüblich, da die Bw. laut den Lohnzetteln Arbeitnehmer, welche in einem Dienstverhältnis stehen, auch für unterschiedliche Zeiträume beschäftigt hat.

Der Verwaltungsgerichtshof hat bei Forstarbeiten beschäftigten so genannten Bauern(Holz)akkordanten zur Frage der selbstständigen oder nichtselbstständigen Erwerbstätigkeit (vgl. VwGH vom 28. Mai 1971, 1501/70 und VwGH vom 31. März 1987 84/14/0147) die Auffassung vertreten, dass Vereinbarungen über die Verpflichtung zur Ableistung von Holzarbeiten im vorher annähernd bestimmten Ausmaß und zu einer bestimmten Zeit nicht zur Annahme führen, Holzakkordanten seien weisungsfrei und somit selbstständig tätig. Diese Beurteilung erhärtet sich, wenn die Entlohnung nach geleisteten Arbeitsstunden erfolgt. Nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates sind die bei Erntearbeiten beschäftigten Landwirte mit den bei Forstarbeiten beschäftigten Holzakkordanten vergleichbar. Die Bw. trifft die Einteilung welche Felder abzuernten sind. Der Zeitpunkt wann die Felder abzuernten sind, ist nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates eine von der Natur vorgegebene Sache, da die Reife der Früchte von den Witterungsverhältnissen abhängig ist. Das Vorbringen, dass die Landwirte den Arbeitsablauf selbstständig bestimmen, führt nicht dazu, dass die Tätigkeit eine selbstständige ist, da der Arbeitsablauf einer Ernte zB je nach Gemüse – oder Getreidesorte vorgegeben ist.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse, waren die zur Ernteaushilfe eingesetzten Landwirte in den Betrieb der Bw. eingeordnet und haben die Anordnungen der Bw. zu befolgen gehabt. Dieses Merkmal der Weisungsgebundenheit und die Einordnung in den Betrieb der Bw. sprechen für das Vorliegen von Dienstverhältnissen und nicht für eine selbstständige Tätigkeit. Nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates ist auch die Stundenweise Entlohnung ein Indiz für eine nichtselbstständige Tätigkeit. Dass die Landwirte auch Aufträge ablehnen konnten und darin die Bw. ein Merkmal einer selbstständigen Tätigkeit erblickt, dieser Meinung kann sich der unabhängige Finanzsenat nicht anschließen. Gerade bei Aushilfen, die bei Engpässen des vorhandenen Personals im Regelfall zum Einsatz kommen, wie bei der Bw. oder zB im Gastgewerbe, hat der Aushilfsarbeiter die Möglichkeit den Auftrag je nach den eigenen Zeitressourcen abzulehnen oder anzunehmen. Wenn der Auftrag angenommen wird und der Aushilfsarbeiter die gleichen Anweisungen wie das fix angestellte Personal befolgen muss, seine Arbeitskraft schuldet und eine Eingliederung in den Organismus des Betriebes gegeben ist, liegt ein Dienstverhältnis vor. Auch wenn für die Landwirte die Möglichkeit bestanden hat, die von der Bw. angebotenen Aufträge abzulehnen, lässt sich daraus noch nicht ableiten, dass eine selbstständige Tätigkeit vorliegt. Zu beurteilen sind vielmehr die tatsächlichen Verhältnisse und unbestritten haben die Landwirte Aufträge für Erntearbeiten von der Bw. angenommen und nicht abgelehnt. Nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates sind die Landwirte für die Dauer der Erntearbeiten in einem Dienstverhältnis zur Bw. gestanden. Wenn im Vorlageantrag auch angeführt wird, dass die Durchleuchtung der Rechtsverhältnisse zwischen Auftraggeber und Auftragnehmer zu dem Ergebnis geführt

hätten, dass Werkverträge vorliegen und dass ein Überwiegen der Merkmale für eine selbstständige Tätigkeit gegeben sei, wurden von der Bw. keine konkreten Nachweise für dieses Vorbringen dargetan.

Wie oben stehend ausgeführt stehen die zu Ernteaushilfsarbeiten aufgenommenen Landwirte in einem Dienstverhältnis zur Bw. Das Finanzamt hat die Lohnsteuer im Schätzungswege für die Aushilfslöhne ermittelt. Dieser Berechnung des Finanzamtes kann sich der unabhängige Finanzsenat nicht anschließen. Auf den Rechnungsablichtungen sind als Zeitraum der Erntearbeiten Oktober und November angeführt. Es ist daher ein monatlicher Lohnzahlungszeitraum anzunehmen. Unter Einbeziehung des vom Finanzamt ermittelten Wertes für die von der Bw. unentgeltlich zur Verfügung gestellte Verpflegung und Quartier ergibt dies eine Lohnsteuerbemessungsgrundlage, bei der keine Lohnsteuer anfällt.

Die Nachforderung ist daher wie folgt zu berechnen:

Aushilfslöhne	1996	1997	1998
Lohnsteuer	0	0	0
Dienstgeberbeitrag	S 3.226,00	S 3.359,00	S 1.962,00

Die Nachforderung an Lohnsteuer für den Dienstnehmer B ist in Höhe des Betrages laut Berufungsvorentscheidung anzusetzen.

	1996	1997	1998
Lohnsteuer	S 16.188,00	S 18.870,00	0
Dienstgeberbeitrag	S 3.218,00	S 2.654,00	0

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 20. Februar 2007