



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vom 15. Juni 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 12. Juni 2007 betreffend Haftung für die Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer gem. § 82 EStG 1988, Festsetzung des Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2006 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Die aus zwei unbeschränkt haftenden Gesellschaftern bestehende Berufungswerberin wurde laut Firmenbuch mit Gesellschaftsvertrag vom 10.8.2006 mit den Geschäftszweigen Baugewerbe und Baumeister gegründet. Mit Beschluss des Gerichtes vom 1/1 wurde das Konkursverfahren eröffnet und die Gesellschaft infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Mit Beschluss des Gerichtes vom 1/2 wurde der Konkurs mit Zustimmung der Gläubiger aufgehoben.

Laut Sachverhaltsdarstellung des Prüfers im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 12.6.2007 seien seit September 2006 mehrere, unter anderem auch polnische Staatsbürger für das geprüfte Unternehmen tätig gewesen. Die auf den vorgelegten Eingangsrechnungen angeführten Leistungen würden vor allem Hilfsarbeiten, wie das Befördern von Material, das Verspachteln und Montieren von Gipskartonplatten, das Ausfüllen von Arbeitsgräben das Zutragen von Material, etc. betreffen. Die geleisteten Arbeiten seien nach Lohnwochen

abgerechnet worden, wobei kein weiteres Detail (etwa Anzahl der Arbeitsstunden, Fläche, etc.) auf den Rechnungen ersichtlich sei. Wie das geprüfte Unternehmen angeben würde, seien diese Personen entsprechend der vorgelegten Gewerbescheine beauftragt worden.

Weiters wird darauf hingewiesen, dass nach den niederschriftlichen Angaben des Herrn A als Gesellschafter der Firma die polnischen Staatsbürger von seinem Geschäftspartner, Herrn B, beschäftigt und auf den diversen Baustellen eingesetzt worden seien. Schriftliche Vereinbarungen seien keine abgeschlossen worden. Das Haftungs- und Gewährleistungsrisiko werde vom geprüften Unternehmen getragen.

Nach Ansicht der Lohnabgabenprüfung sei auf Grund der Art der Tätigkeit nur ein koordinierter Arbeitseinsatz zielführend. Organisation und Koordination seien typische Arbeitgeberaufgaben. Die sogenannten Werkvertragsnehmer seien somit auf der Baustelle in einen Arbeitsablauf eingegliedert, der vom geprüften Unternehmen und nicht von ihnen selbst bestimmt worden sei. Durch die zeitliche und örtliche Bindung sei die wirtschaftliche und persönliche Abhängigkeit bereits so groß, dass sie sich faktisch nicht mehr von der eines Dienstnehmers unterscheiden würden. Die vertraglichen Vereinbarungen zwischen dem geprüften Unternehmen und den diversen sogenannten Werkvertragsnehmern seien daher als Dienstverträge zu qualifizieren. Die ausbezahlten Beträge würden Arbeitslohn im Sinne des § 25 EStG 1988 darstellen. Die darauf entfallenden Lohnabgaben wurden in der Folge nach Aufzählung der einzelnen Personen mit dem an sie von der Berufungswerberin ausbezahlten Betrag berechnet und mit dem angefochtenen Bescheid festgesetzt.

In der dagegen erhobenen Berufung wird ausgeführt, die Geschäftsführer würden angeben, dass sehr wohl definierte Tätigkeiten von den Gewerbescheininhabern durchgeführt worden seien, z.B. Verspachteln von Gipskartonplatten, Styropordecke erneuern, etc. Insgesamt handle es sich um Rechnungen von 21 Werkvertragsnehmern. Dass keine schriftlichen Vereinbarungen abgeschlossen worden seien, sei für die Beurteilung der Arbeitnehmereigenschaft irrelevant. Maßgeblich sei, dass auf Grund des hohen Auftragsvolumens im Oktober und November Arbeiten von Subunternehmern durchgeführt worden seien. Gegen ein Dienstverhältnis spreche der kurze Zeitraum (Oktober bis Dezember) sowie die Tatsache, dass für die Erstellung von Werken bezahlt worden sei und keinerlei persönliche Abhängigkeit bestanden habe. Wenn jemand einmalig, in diesem Fall gebe es 28 Rechnungen von 25 Werkvertragsnehmern, rd. EURO 1.000 für ein bestimmtes Werk kassieren würde, könne man nicht von persönlicher Abhängigkeit und Weisungsgebundenheit sprechen. Es liege auch nicht in den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass man, wenn man eine Auftragsspitze habe, eine derart hohe Zahl von unselbständig Beschäftigten aufnehmen würde.

Das Finanzamt legte die Berufungen ohne Erlassung einer Berufungsverfahrensentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

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

Gemäß [§ 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967](#) - FLAG - haben alle Dienstgeber, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen, den Dienstgeberbeitrag zu leisten.

Dienstnehmer sind nach § 41 Abs. 2 leg. cit. u.a. Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des [§ 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988](#) stehen.

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

Nach der Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Per Gesetz werden somit 2 Kriterien definiert, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers.

Das für ein Dienstverhältnis sprechende persönliche Weisungsrecht fordert einen Zustand wirtschaftlicher und persönlicher Abhängigkeit und ist durch eine weitreichende Ausschaltung der eigenen Bestimmungsfreiheit gekennzeichnet. 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 (VwGH 20.12.2000, [99/13/0223](#)).

Gleich nach Gründung des Unternehmens am 10.8.2006 wurden beginnend mit 1.10.2006 bis einschließlich 8.12.2006 von den für die Berufungserwerberin tätigen insgesamt 25 Personen 28 Rechnungen für ihre Tätigkeiten gelegt. Die gelegten Rechnungen sind alle weitestgehend nach dem gleichen Muster aufgebaut und beinhalten neben dem Namen der tätigen Person immer die Lohnwoche (z.B. 39), die Leistung (z.B. Arbeiten laut meinem Gewerbe, Tragen von Material), das Bauvorhaben (z.B. C), die Nettosumme und den Hinweis, dass aufgrund der Kleinunternehmerregelung gem. § 6 Abs. 1 Z 27 UStG eine Umsatzsteuerbefreiung vorliegen würde. Obwohl in jeder Rechnung eine Kontonummer einer Bank angeführt ist, wurde in fast jedem Fall bestätigt, den Betrag in bar erhalten zu haben. Die tätigen Personen führten nach

den ausgestellten Rechnungen folgende Arbeiten bei der Berufungswerberin durch:  
Baumaterial auf Baustelle befördern, Arbeiten laut meinem Gewerbe: Tragen von Material,  
Material vertragen laut Gewerbeanmeldung, Verspachteln von Gipskartonplatten, Löcher  
Schließen und Verspachteln von Gipskartonplatten, Material zutragen, Abdichten gegen  
Feuchtigkeit Bodenplatte, Bodenplatte 2x Flämmung anbringen und Voranstrich, Material auf  
Baustelle befördern und dort vertragen, laut meinem Gewerbe für Heben, Senken, Tragen  
und Befördern von Lasten, Arbeiten laut Gewerbe: Material zutragen und reintragen, Arbeiten  
laut Gewerbe: Material zutragen, Arbeitsgraben mit Rollschotter mit Schiebetruhe anfüllen,  
Arbeitsgraben zuschütten, mit Rollschotter Arbeitsgraben füllen, Arbeiten von Gewerbe:  
Verspachteln von montierten Gipskartonplatten, Baustelleneinrichtung (Anfuhr, Aufstellen und  
Abbauen sowie Abfuhr aller erforderlichen Geräte, Maschinen und Baumaterial für die  
Durchführung der Bauarbeiten), alte Küchenmöbel demontieren und neue Möbel  
zusammenbauen und montieren, Baustellenabfälle, Verpackungsmaterial usw., die während  
den Arbeiten anfallen, im Laufe der Arbeiten und am Ende der angelangten Arbeit sammeln,  
nach den Vorschriften sortieren, auf LKW verladen und zur Sammelstelle transportieren.

Aus der Art der aufgezählten Arbeiten ist unschwer zu erkennen, dass es sich ausschließlich  
um Hilfätigkeiten handelt, die keiner oder nur einer geringfügigen Einschulung bedürfen.  
Derartige Tätigkeiten sind typisch dafür, dass sie unter der Weisung eines anderen ausgeführt  
werden. Bei einfachen manuellen Tätigkeiten oder Hilfätigkeiten, die in Bezug auf die Art der  
Arbeitsausführungen und auf die Verwertbarkeit keinen ins Gewicht fallenden  
Gestaltungsspielraum des Dienstnehmers erlauben, kann bei der Integration des  
Beschäftigten in den Betrieb des Beschäftigers das Vorliegen eines  
Beschäftigungsverhältnisses in persönlicher Abhängigkeit vorausgesetzt werden (vgl. VwGH  
23.2.2005, [2002/08/0220](#)). Die Art der Tätigkeit (z.B. Material reintragen und zutragen, usw.)  
lässt ein unabhängiges selbständiges Arbeiten nicht zu, weil derartige Tätigkeiten für sich  
betrachtet nur im Zusammenhang mit einer anderen Tätigkeit eine Gesamtheit oder ein Werk  
darstellen. Beim Werkvertrag kommt es auf das Ergebnis der Arbeitsleistung an, das ein  
Werk, somit eine geschlossene Einheit, darstellen muss, welches bereits im Vorhinein  
konkretisiert wurde.

Aus den Eingangsrechnungen ergibt sich, dass ausschließlich die zur Verfügung gestellte  
Arbeitszeit in Rechnungen gestellt wurde. Material- oder andere bei gewerblich tätigen  
Unternehmen anfallende Nebenkosten scheinen in den Rechnungen nicht auf. Auffällig ist  
weiters, dass die Eingangsrechnungen alle auf einen Betrag von ca. € 1.000,- ausgestellt  
wurden und alle nach dem gleichen Muster aufgebaut sind. Daraus lässt sich eindeutig  
ableiten, dass die tätigen Personen in Ermangelung einer eigenen unternehmerischen  
Infrastruktur ausschließlich in Abhängigkeit von der Berufungswerberin ihrer Tätigkeit auf den

Baustellen nachgehen konnten. Im Übrigen hat der Verwaltungsgerichtshof bereits in zahlreichen ähnlich gelagerten Fällen ausgesprochen, dass derartige einfache Hilfsarbeiten, wie das Aufstellen und Verspachteln von Zwischenwänden, die im unmittelbaren zeitlichen Arbeitsablauf erbracht werden müssen, kein selbständiges Werk darstellen können (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 21. Oktober 1998, 96/09/0183, mwN). Im gegenständlichen Fall steht die Zurverfügungstellung der Arbeitskraft eindeutig im Vordergrund, da ein für die sachliche Weisungsgebundenheit typische Entgegennahme eines Auftrages zur Erstellung eines Werkes (Zielschuldverhältnis) nicht erkennbar ist.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers zeigt sich unter anderem darin, dass der Arbeitsort und die unmittelbare Einbindung der Tätigkeit in betriebliche Abläufe des Arbeitgebers vorgegeben sind. Diesbezüglich ist auszuführen, dass einerseits die Rechtsansicht des Finanzamtes im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung, die sogenannten Werkvertragsnehmer seien auf der Baustelle in einen Arbeitsablauf eingegliedert, der vom geprüften Unternehmen und nicht von ihnen selbst bestimmt worden sei, und durch die zeitliche und örtliche Bindung sei die wirtschaftliche und persönliche Abhängigkeit bereits so groß, dass sie sich faktisch nicht mehr von der eines Dienstnehmers unterscheiden würden, unbeeinsprucht geblieben ist. Andererseits kann eine organisatorische Selbständigkeit der tätigen Personen im Zusammenhang mit den von ihnen für die Berufungswerberin durchgeföhrten Arbeiten im Hinblick auf die betrieblichen Sacherfordernisse eines Bauunternehmens aus folgendem Grund nicht erblickt werden:

Nach den vom Prüfer im Berufungsakt abgelegten Lohnkonten beschäftigte die Berufungswerberin im strittigen Jahr 2006 3 Dienstnehmer: D als gewerberechtlicher Geschäftsführer ab September 2006 mit einem Bruttogehalt von € 1.097,56 monatlich; E als Maurer ab Dezember 2006 mit einem Bruttogehalt von € 408,69 und F als Bauhelfer ab Oktober 2006 mit einem Bruttogehalt zwischen € 161,70 und € 693,- pro Monat. Damit verfügte die Berufungswerberin im stritten Jahr 2006 über einen einzigen offensichtlich nur teilzeitbeschäftigte Bauhelfer, wenn man davon ausgeht, dass die beiden unbeschränkt haftenden Gesellschafter der Berufungswerberin nicht als Bauhelfer tätig waren. Die Vielzahl der Eingangsrechnungen zeigt aber, dass ein größerer Bedarf an Hilfspersonal gleich nach Gründung des Unternehmens erforderlich war. Dieser Umstand lässt erkennen, dass Hilfspersonal einen essentiellen für die Funktion eines von der Berufungswerberin betriebenen Baugewerbes unbedingt erforderlichen Bestandteil darstellt, weswegen schon aus diesem Grund die ausschließlich als Hilfsarbeiter tätigen Personen als in den Organismus der Berufungswerberin eingegliedert anzusehen waren.

Bezüglich der in der Berufung genannten Gewerbescheine der tätigen Personen ist darauf hinzuweisen, dass es nur auf die Umstände der Ausübung der Tätigkeit ankommt und nicht darauf, ob der Ausländer im Besitz eines Gewerbescheines war oder nicht (vgl. VwGH 16. Oktober 2008, [2008/09/0232](#)). Bei der steuerlichen Berteilung einer Tätigkeit kommt es nicht darauf an, in welches äußere Erscheinungsbild die Vertragspartner ihr Rechtsverhältnis gekleidet haben oder welche Beurteilung auf anderen Rechtsgebieten zutreffend ist.

Auf Grund dieser Überlegungen konnte das Finanzamt nach den Feststellungen des Prüfers im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung zu Recht davon ausgehen, dass die in Rede stehenden Personen in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung der als Arbeitgeberin fungierenden Berufungswerberin tätig und in den geschäftlichen Organismus der Berufungswerberin eingegliedert waren. Auf das weitere Kriterium des Unternehmerrisikos, welches im Übrigen im gegebenen Zusammenhang bei einer Auszahlung nach Arbeitswochen nicht erblickt werden kann, kommt es bei diesem eindeutigen Ergebnis nicht mehr an. Die betroffenen Personen stehen somit nach § 47 Abs. 2 EStG in einem nichtselbständigen Arbeitsverhältnis zur Berufungswerberin weswegen die strittigen Abgaben nachzufordern waren.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 6. September 2011