



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 2. Juni 2005 der Bw., vertreten durch Dkfm. Freund & Partner, Steuerberater GmbH, in 1010 Wien, Schellinggasse 3, gegen den Bescheid vom 8. März 2005 des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk in Wien 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 wie folgt entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Die Berufungswerberin haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr von Lohnsteuer in Höhe von € 130.282,23 (bisher: € 169.452,29).

Die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Betriebsgegenstand des Unternehmens der Berufungswerberin (in der Folge: Bw.) ist (lt. Firmenbuchauszug) das Bauhilfsgewerbe. Im Zuge einer Außenprüfung – so die Begründung des angefochtenen Bescheides – sei festgestellt worden, dass die Bw. "seit August 2004 vermehrt mit polnischen 'Gewerbetreibenden' als angebliche Subunternehmer" arbeite. Wenngleich der äußere Anschein (Werkvertrag, Gewerbeschein, Anmeldung zur Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft, Ansuchen um Vergabe einer Steuernummer und UID-Nummer) für eine selbständige Tätigkeit spräche, so liege jedoch nach dem "tat-

sächlich verwirklichten Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit" ein Dienstverhältnis im Sinne des § 47 EStG 1988 vor.

Zu diesem Ergebnis ist das Finanzamt auf Grund des folgenden im Zuge der Außenprüfung festgestellten Sachverhaltes gelangt: Im Zeitraum August bis Dezember 2004 sind im Unternehmen der Bw. 90 sog. Subunternehmer, polnischer Staatsangehörigkeit, beschäftigt gewesen. Sämtliche dieser sog. Subunternehmer hatten einen Gewerbeschein - ausgestellt vom Magistrat der Stadt Wien gemäß § 340 Abs. 1 GewO – lautend zum Teil auf "Verspachteln von bereits montierten Gipskartonplatten unter Ausschluss jeder einem reglementierten Gewerbe vorbehaltenen Tätigkeit" und zum Teil auf "Montage von mobilen Trennwänden durch Verschrauben fertig bezogener Profile oder Systemwände mit Anschlusskabeln, die in einfacher Technik ohne statische Funktion Räume variabel unterteilen". Sämtliche der sog. Subunternehmer waren bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft in der Kranken- und Pensionsversicherung nach dem Gewerblichen Sozialversicherungsgesetz (GSVG) pflichtversichert. Einigen der sog. Subunternehmer wurde vom Finanzamt eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer gemäß Art. 28 Abs. 1 UStG 1994 bzw. eine Steuernummer erteilt; einige (wenige) der sog. Subunternehmer wurden vom Finanzamt zur Einkommensteuer veranlagt.

Das Finanzamt hat mit vier der sog. Subunternehmer Niederschriften aufgenommen, worin diese übereinstimmend folgende Angaben gemacht haben: dass sie - ihre Tätigkeit betreffend - mit Herrn M. einen Rahmenvertrag abgeschlossen haben; dass ihre Tätigkeit im Verspachteln von bereits montierten Gipskartonplatten bestehe; dass sie dafür ein Entgelt in Höhe von € 1,90 pro lfm durch Aufmessung erhalten; dass sie sich bei Arbeitsbeginn und bei Arbeitsende melden müssen, entweder bei Herrn M. oder beim Polier; dass sie bezüglich Arbeitszeit, Arbeitserfolg und Arbeitsqualität kontrolliert werden, und zwar von Herrn M.; dass die Firma M. KEG das Gewährleistungs- und Haftungsrisiko trage; dass sie es Herrn M. melden müssen, wenn sie krank sind oder auf Urlaub gehen; auf die Frage, ob sie im Urlaubs- oder Krankheitsfall eine andere Person mit der Verrichtung ihrer Arbeit beauftragen können, haben sie angegeben, Herrn M.; auf die Frage, ob sie kommen und gehen können wann sie wollen haben sie angegeben, dass grundsätzlicher Arbeitsbeginn 7 Uhr sei. Einer der sog. Subunternehmer hat auf die Frage, wer das Gewährleistungs- bzw. Haftungsrisiko trage, angegeben, dass er bei schlechter Arbeit ausbessern müsse, längerfristige Haftungen/Gewährleistungen jedoch die Bw. trage.

Der zwischen der Bw. – als Auftraggeber (AG) - und den sog. Subunternehmern – als Auftragnehmer (AN) - abgeschlossene "Rahmenvertrag" enthält dazu folgende Vereinbarung:

...

2. Ausführungsfristen, Verzug, Aufsicht, Rücktritt vom Vertrag

... Die vom BH oder GU auf der Baustelle verlautbarten Arbeitszeiten sind strikte einzuhalten. Auftragsleistungen während des Wachendens sind grundsätzlich untersagt; sollten solche aber in Ausnahmefällen erforderlich sein, so dürfen diese nur mit gesonderter schriftlicher Beauftragung durch den AG bzw. unter gleichzeitiger Anwesenheit der örtlichen Bauaufsicht des AG erfolgen.

...

Der AN hat den Weisungen der Örtlichen Bauleitung des GU sowie jeden der Geschäftsleitung des AG unverzüglich und vollinhaltlich Folge zu leisten; der AN untersteht allerdings nicht der Dienst- und Fachaufsicht der Örtlichen Bauleitung des GU sowie jener der Geschäftsleitung des AG und ist auch nicht organisatorisch in den Betrieb des Werkbestellers, dies ist der AG, eingegliedert.

...

5. Gewährleistung, Haftrücklass

Die Gewährleistungsfrist beträgt drei Jahre und beginnt mit der endgültigen Abnahme des jeweiligen Gesamtbauvorhabens durch den BH.

Im Rahmen Gewährleistung haftet der AN für die sach- und fachgerechte Ausführung der beauftragten Arbeitsleistungen.

Ein Haftrücklass wird in der Höhe von 5% der anerkannten Schlussrechnungssumme zumindest auf die Dauer von drei Jahren einbehalten, längstens jedoch bis zum Haftzeitende des AG gegenüber dem jeweiligen GU oder BH. Dieser Haftrücklass kann mittels Bankgarantie durch ein in Österreich anerkanntes Kreditinstitut abgelöst werden; in diesem Falle wird aber dem AN eine Bearbeitungsgebühr in der Höhe von 1% der Bruttoschlussrechnungssumme in Abzug gebracht.

6. Rechnungslegung; Zahlungen

Teilrechnungen können monatlich, jedoch nur für fertige Objekte (wie z.B. Wohnungen, Stockwerke) gelegt werden.

Diese Teilrechnungen zu 90% ihrer jeweiligen Rechnungshöhe (mit Aufmassaufstellung) nach erfolgter ordnungsgemäßer Bestätigung des Örtlichen Bauleiters des GU bzw. durch den AG innerhalb von 8 Tagen abzüglich eines 5%-igen Skontos oder innerhalb von 14 Tagen abzüglich eines 3%-igen Skontos bzw. innerhalb von 30 Tagen netto zur Anweisung gebracht.

Die vom AG jeweils einbehaltenen 10% werden nach Legung der Schlussrechnung inklusive prüfbarer Aufmassaufstellung innerhalb von 90 Tagen nach Rechnungserhalt abzüglich eines 3%-igen Skontos dem AN bezahlt.

...

8. Versicherungen, Arbeitnehmerschutz

...

Der AN haftet im Falle einer Subvergabe seiner beauftragten Leistungen für den leistungserbringenden Subunternehmer. Eine Subvergabe ist überdies nur mit schriftlicher Zustimmung des AG gestattet.

9. Preise, Zusatzvereinbarungen

...

Bei nicht fach- und sachgerechter Leistungserbringung des AN ist der AG berechtigt, den Teilleistungsvertrag, aber auch den Rahmenvertrag selbst, mit sofortiger Wirkung aufzulösen. Unbeschadet hievon ist aber der AN zu einer sofortigen Mängelbehebung verpflichtet. ...

...

10. Konkurrenzklausel

Der AN verpflichtet sich, während der Dauer des aufrechten Bestandes dieses Rahmenvertrages bzw. innerhalb eines Jahres nach Kündigung oder Auflösung desselben keine werkvertraglichen Leistungen im Bereich des Trockenausbaues – weder direkt noch indirekt – an solche Bauherren und/oder Generalunternehmen anzubieten bzw. für diese zu erbringen, mit welchen der AG in tatsächlichen Geschäftsbeziehungen steht oder gestanden ist, es sei denn, der AG würde einer solchen Vorgangsweise des AN förmlich zustimmen.

...

11. Vertragsdauer ...

Der Vertrag wird auf unbestimmte Zeit geschlossen.

...

Ab Herbst 2004 – so das Finanzamt in seiner Bescheidbegründung – seien dann andere "Werkverträge" abgeschlossen worden, nur mehr 2 Seiten, im Prinzip gleicher Inhalt, nur verkürzt. Punkt 6) und Punkt 8) dieses Werkvertrages lauten wie folgt:

Pkt 6) Gewährleistung/Haftrücklass

Wir behalten uns vor, von der Schlussrechnung 5% Haftrücklass auf die Dauer der Gewährleistungsfrist einzubehalten – ablösbar gegen Vorlage eines Garantiebrieves eines österr. Bankinstitutes.

Pkt 8) Auftragweitergabe

Die Weitergabe unseres Auftrages an andere Subfirmen, sowie das Einsetzen anderer Subfirmen ist nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung unsererseits möglich.

Die von den sog. Subunternehmern ausgestellten Rechnungen enthalten folgende Angaben: Angabe des Bauvorhabens; Angabe des/der Leistungsmonats/Leistungsmonate; Bezeichnung der durchgeführten Arbeiten (z.B. "Verspachteln von GK Platten, "Verspachteln von GK Wände" usw.), die Menge (in m²) und den Preis: € 1,90 (pro m²); der Zahlungsbetrag errechnet sich aus der aus Menge und Preis gebildeten Zwischensumme, abzüglich eines 3%-igen Skontos. Die einzelnen Rechnungen unterscheiden sich in der Angabe des Bauvorhabens, des/der Leistungsmonats/e und der Menge. Sämtlichen Rechnungen gemeinsam ist, dass nach (einem, maximal zwei) Kalendermonaten abgerechnet wurde, zu einem einheitlichen Preis und unter Abzug eines 3%-igen Skontos. Vereinzelt wurde auch nach Stunden (€ 15,00/Stunde) abgerechnet.

Unter Zugrundelegung dieses Sachverhaltes hat das Finanzamt im angefochtenen Bescheid nach Wiedergabe der gesetzlichen Bestimmungen und der dazu ergangenen Rechtsprechung der Höchstgerichte die Auffassung vertreten, dass die sog. Subunternehmer nicht ein Werk,

sondern – wie ein Dienstnehmer – ihre Arbeitskraft geschuldet haben und daher ein Dienstverhältnis im Sinne des § 47 EStG 1988 vorliege. Dies ergäbe sich insbesondere aus der Kontrolle des Auftraggebers (= Bw.) hinsichtlich Art, Ort und Zeit der Beschäftigung. Folgende Elemente sprächen ebenfalls für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses: die Vereinbarung eines Konkurrenzverbotes; das zu verarbeitende Material sei in aller Regel vom Auftraggeber (= Bw.) zur Verfügung gestellt worden; das von den sog. Subunternehmern verwendete, nach deren Aussagen selbst erworbene Werkzeug sei geringwertig; es bestehe keine Vertretungsmöglichkeit der sog. Subunternehmer.

Das Finanzamt hat die Bw. daher zur Haftung für Lohnsteuer in Höhe von € 169.452,20, herangezogen und (aus diesem Titel) einen Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von € 27.283,97 und einen Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 2.425,22 vorgeschrieben (in Summe: € 199.161,39).

Dagegen richtet sich die gegenständliche Berufung im Wesentlichen mit folgender Begründung: Auf Grund der mit den Subunternehmern aufgenommenen Niederschriften lasse sich nicht ableiten, dass es sich hier um Dienstnehmer handle. Dass ein Subunternehmer am Bau sich bei Ankunft und bei der Abfahrt beim jeweiligen Polier melden müsse, sei dann durchaus üblich, wenn es sich bei diesen Subunternehmern um Ausländer handle. Die Bw. habe Arbeiten übernommen, welche in einem bestimmten Zeitraum zu erfüllen gewesen seien. Die vorgesehenen Fristen hätten nur dann eingehalten werden können, wenn die damit betrauten Subunternehmer auch regelmäßig auf der Baustelle die von ihnen zugesagten Arbeiten verrichtet hätten. Aus dieser Tatsache lasse sich nicht schließen, dass es sich bei dem gegebenen Vertragsverhältnis um ein Dienstverhältnis gehandelt habe. Eine Kontrolle der Arbeit der Subunternehmer – wie von diesen in der Niederschrift angegeben – hinsichtlich Arbeitsfortgang und Arbeitsqualität sei wohl in jedem Werkvertragsverhältnis üblich und könne auch daraus nicht auf ein Dienstverhältnis geschlossen werden. Weitere an die Subunternehmer gerichtete Fragen (Anm: hinsichtlich Arbeitszeitbeginn und Arbeitszeitende, Meldung von Krankenstand und Urlaub bzw. Beauftragung anderer Personen in diesem Fall) bzw. die darauf gegebenen Antworten würden sich aus dem oben Gesagten erklären. Bei der Frage, wer denn das Gewährleistungs- und Haftungsrisiko trage, sei von den Subunternehmern die Bw. genannt worden. Dies sei wohl darauf zurückzuführen, dass die Subunternehmer einem Irrtum unterlegen seien. Zuzüglich hätten die Befragten teilweise ausgesagt, dass sie bei Schlechterfüllung die Arbeiten auszubessern gehabt hätten. Alleine daraus sei bereits ersichtlich, dass die Subunternehmer für die von ihnen geleisteten Tätigkeiten die Haftung übernommen und bestehende Mängel auszubessern gehabt hätten, ohne hierfür eine Entlohnung zu bekommen.

Wie aus den mit gesendeten Unterlagen hervorgehe, hätte ein Großteil der Auftragnehmer bereits eine Steuernummer. Auch seien teilweise Vorauszahlungen an Einkommensteuer geleistet worden und es sei daher schwer nachvollziehbar, weshalb ein und dieselbe Person für ein und dieselbe Tätigkeit sowohl Lohnsteuer als auch Einkommensteuer bezahlen müsse.

Das Finanzamt hat die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Berufungsbehörde vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe VwGH vom 26. November 1997, Zl. 93/13/0309, mw Judikaturhinweisen) muss die nach § 93 Abs. 3 lit. a Bundesabgabenordnung (BAO) gebotene Begründung eines Abgabenbescheides erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt, und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einem bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet hat, wobei von zentraler Bedeutung für die Tragfähigkeit der Begründung eines Bescheides die zusammenhängende Darstellung des von der Behörde festgestellten Sachverhaltes ist.

Diesen Anforderungen kommt im gegenständlichen Fall insofern besondere Bedeutung zu, als nach Lehre und Rechtsprechung bei Abgrenzungsfragen zwischen selbständiger und nichtselbständiger Tätigkeit das Gesamtbild der Tätigkeit darauf zu untersuchen ist, ob die Merkmale der Selbständigkeit oder jene der Unselbständigkeit überwiegen.

Das Finanzamt hat umfangreiche Erhebungen durchgeführt, die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens im angefochtenen Bescheid zusammenhängend dargestellt und – unter Wiedergabe der gesetzlichen Bestimmungen und der dazu ergangenen höchstgerichtlichen Rechtsprechung – ausführlich dargelegt, aus welchen Gründen es den Tatbestand des § 47 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 als erwiesen erachtet.

Der angefochtene Bescheid trägt somit dem Anforderungsprofil an eine Bescheidbegründung im oben dargestellten Sinn vollinhaltlich Rechnung.

Das Finanzamt hat insbesondere aus der Kontrolle der Arbeitszeit, der Arbeitsqualität und des Arbeitsfortganges durch die Bw., der vereinbarten Konkurrenzklausel, den Ausschluss einer Vertretungsmöglichkeit und aus dem Umstand, dass die Bw. das Gewährleistungs- bzw. Haftungsrisiko trage, den Schluss gezogen, dass die sog. Subunternehmer der Bw. ihre Arbeitskraft schulden, in deren geschäftlichen Organismus eingegliedert und deren Weisungen zu folgen verpflichtet sind und somit in einem Dienstverhältnis (§ 47 EStG 1988) zur Bw. stehen. Die Berufungsbehörde schließt sich diesen Ausführungen an.

Mit ihrem Berufungseinwand, eine Kontrolle hinsichtlich Arbeitszeit, Arbeitsfortgang und Arbeitskontrolle wäre "durchaus dann üblich, wenn es sich bei diesen Subunternehmern um Ausländer" handle, versucht die Bw. lediglich diesen Umstand zu rechtfertigen, stellt ihn jedoch nicht in Abrede. Die – von der Bw. somit unstrittig ausgeübte – laufende Kontrolltätigkeit als Ausfluss des persönlichen Weisungsrechtes spricht daher auch nach Auffassung der Berufungsbehörde als ein gewichtiges Element in der tatsächlichen Gestaltung der gegenständlichen Leistungsbeziehung für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses.

Zur Haftung/Gewährleistung: Während der (frühere) Rahmenvertrag (Punkt 5.) vorsieht, dass ein Haftrücklass in Höhe von 5% der Schlussrechnung einbehalten "wird", sieht der (spätere) Werkvertrag (Punkt 6) nur mehr vor, dass ein Haftrücklass in der genannten Höhe einbehalten werden "kann". Tatsächlich wurde jedoch kein Haftrücklass einbehalten, wie aus den Rechnungen hervorgeht. Der Haftrücklass ist das Recht des Werkbestellers, einen Teil des Werklohnes zurückzubehalten. Er dient der Sicherung von Gewährleistungsansprüchen, insbesondere des Verbesserungsanspruches (OGH vom 23. Juni 2005, 6 Ob 113/05v). Aus der dem Haftrücklass immanenten Zweckbestimmung in Verbindung mit der Tatsache, dass die Bw. einen solchen nicht einbehalten hat, lässt sich nach Auffassung der Berufungsbehörde nicht darauf schließen, dass die sog. Subunternehmer ein Gewährleistungs- bzw. Haftungsrisiko getragen hätten. Aber auch aus dem Umstand, dass die sog. Subunternehmer bei Schlechterfüllung die Arbeit auszubessern hatten ohne dafür (gesondert) entlohnt zu werden lässt sich – im Gegensatz zu der von der Bw. vertretenen Auffassung – keine Haftungsübernahme ableiten, da vorzunehmende Korrekturen auch bei einer Tätigkeit in einem Dienstverhältnis nicht zusätzlich bezahlt werden (so auch: VwGH vom 26. November 1997, Zl. 93/13/0309). Dass die sog. Subunternehmer ein Gewährleistungs- bzw. Haftungsrisiko getragen hätten, erachtet die Berufungsbehörde daher als nicht erwiesen.

Der die Leistungsbeziehung zwischen der Bw. und den sog. Subunternehmern regelnde (Rahmen-)Vertrag wurde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Es wurde somit ein für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses typisches Dauerschuldverhältnis begründet. Damit in Einklang steht die – ebenfalls für das Vorliegen von Dienstverhältnissen sprechende - tatsächlich nach Kalendermonaten erfolgte und somit zeitraumbezogene Abrechnung der von den sog. Subunternehmern erbrachten Leistungen. Auch die vertragliche Vereinbarung, dass eine Auftragsweitergabe (Anmerkung: durch die sog. Subunternehmer) der vorherigen schriftlichen Zustimmung der Bw. bedarf (jeweils Punkt 8. des Rahmenvertrages und des Werkvertrages), spricht für das Vorliegen einer nichtselbständigen Tätigkeit, weil durch diese Vereinbarung "das für die Selbständigkeit sprechende Element der freien Entscheidung, die Leistung selbst zu erbringen oder durch einen Beauftragten erbringen zu lassen, nicht gegeben" ist (so auch: VwGH vom 2. Juli 2002, Zl. 2000/14/0148).

Die Bw. hat mit den sog. Subunternehmern eine Konkurrenzklausel vereinbart (Punkt 10. des Rahmenvertrages). Ein Konkurrenzverbot dient nach der ständigen Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes primär der Hintanhaltung jenes Nachteiles, der für den Dienstgeber darin liegt, dass eine weitere Beschäftigung (Tätigkeit) die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers in unzumutbarer Weise beeinträchtigen kann, sodass dieser seine Pflichten aus dem Arbeitsverhältnis nicht mehr ordnungsgemäß erfüllen kann (OGH vom 8. November 2000, 9 ObA 218/00z, vom 31. Mai 2000, 9 ObA 19/00k, und vom 24. Jänner 2001, 9 ObA 217/00b). Da auf Grund der Einfachheit der von den sog. Subunternehmern zu verrichtenden Tätigkeiten nicht zu vermuten ist, dass das Konkurrenzverbot (auch) die Konkurrenzierung des Arbeitgebers (= der Bw.) hintanhalten sollte, geht die Berufungsbehörde davon aus, dass ein Konkurrenzverbot vereinbart worden ist um der Bw. zu gewährleisten, dass ihr die gesamte Arbeitskraft der sog. Subunternehmer (uneingeschränkt) zur Verfügung steht. Die Vereinbarung des Konkurrenzverbotes spricht daher ebenfalls für das Vorliegen von Dienstverhältnissen.

Zusammenfassend gelangt daher auch die Berufungsbehörde – wie bereits das Finanzamt – zu dem Ergebnis, dass das Gesamtbild der von den sog. Subunternehmer tatsächlich ausgeübten Tätigkeit den Tatbestand des § 47 Abs. 2 EStG 1988 erfüllt. Die Bw. wurde daher – dem Grunde nach - zu Recht zur Haftung für Lohnsteuer herangezogen, die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (§ 41 Abs. 3 FLAG) und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (§ 122 Abs. 7 und 8 WKG) sind ebenfalls zu Recht erfolgt.

Das Finanzamt hat die Bw. in Höhe von € 169.452,20 zur Haftung für Lohnsteuer herangezogen. Gegen die Heranziehung zur Haftung wendet die Bw. ein, ein Großteil der sog. Subunternehmer hätte bereits eine Steuernummer und dass auch teilweise Vorauszahlungen an Einkommensteuer geleistet worden seien. Dazu ist Folgendes auszuführen:

Gemäß § 82 EStG 1988 haftet der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes besteht die Haftung des Arbeitgebers nach § 82 EStG 1988 nicht mehr, wenn dem Arbeitnehmer die Einkommenssteuer, die auf die entsprechenden Bezüge entfällt, vorgeschrieben worden ist und er die Steuer entrichtet hat (VwGH vom 25. April 2002, Zl. 2001/15/0152, und vom 3. August 2004, Zl. 2000/13/0046, mit weiteren Judikaturhinweisen).

Die in der nun folgenden Tabelle angeführten sog. Subunternehmer wurden mit ihren aus der Tätigkeit für die Bw. resultierenden Einkünften zur Einkommensteuer veranlagt (Anmerkung: der in der Spalte des jeweiligen Kalendermonates angeführte Betrag ist die Lohnsteuer, hin-

sichtlich derer die Bw. zur Haftung herangezogen wurde). Hinsichtlich dieser sog. Subunternehmer ist die Bw. daher nicht zur Haftung für Lohnsteuer heranzuziehen.

	Aug. 2004	Sept. 2004	Okt. 2004	Nov. 2004	Dez. 2004	Summe
R7		1.106,77			2.334,55	3.441,32
CM					1.361,90	1.361,90
GM					462,86	462,86
GE	34,89	75,70		200,18	1.623,54	1.934,31
G.M.	94,36	75,70		97,04	1.568,25	1.835,35
JF			34,74		1.844,70	1.879,44
J.A.					94,67	94,67
JA.					94,67	94,67
KM					1.287,61	1.287,61
KS				1.391,35		1.391,35
K.S.		1.202,44		543,73	451,41	2.197,58
MK		1.240,23	1.850,76			3.090,99
ML			251,38	160,48		411,86
MS			932,85		891,12	1.823,97
NM				912,99		912,99
PJ		3.374,15	1.137,93			4.512,08
PG		348,54		102,81	3.282,36	3.733,71
PR				789,91	279,57	1.069,48
P.J.			15,12		1.386,41	1.401,53
SP			15,12	75,70		90,82
S.P.					212,66	212,66
S.Pi.			894,42			894,42
SS				975,32		975,32
WZ		1.240,23		389,86	339,11	1.969,20
WR				1.480,08		1.480,08
WP		609,89				609,89
Summe	129,25	9.273,65	5.132,32	7.119,45	17.515,39	39.170,06

Somit ist die Bw. hinsichtlich eines Betrages in Höhe von € 130.282,23 (€ 169.452,29 abzüglich € 39.170,06) zur Haftung für Lohnsteuer heranzuziehen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 23. März 2006