

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Elisabeth Traxler über die Beschwerde der Bf., vom 3. November 2008, gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 6. Oktober 2008 für die Kalenderjahre 2002-2005 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof (Art. 133 Abs. 4 B-VG) ist nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob mehrere tschechische bzw. slowakische Staatsbürger (XY3, XY4, XY5, XY6, XY7, XY8, XY9, XY10, XY11, XY12 und XY13), die vorwiegend Montagearbeiten im Lüftungsbau durchgeführt haben, diese Tätigkeiten im Rahmen eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG 1988) zur (vormalige Berufungswerberin und nunmehrige) Beschwerdeführerin (in der Folge Bf.) ausgeübt haben.

Dieser Frage liegt folgendes Verwaltungsgeschehen zu Grunde:

Anlässlich einer Kontrolle nach dem AusIBG durch Organe des Zollamtes Krems/Donau am 4. Juni 2005 auf der Hallenbadbaustelle in Ort1, Gasse1, wurden mehrere tschechische bzw. slowakische Staatsbürger, die nicht im Besitz einer arbeitsmarktbehördlichen Bewilligung waren, beim Montieren von Lüftungsrohren (im Auftrag der Bf.) angetroffen. Mit diesen Personen hat das Zollamt Krems/Donau in weiterer Folge Niederschriften aufgenommen und sie zu ihrer Tätigkeit befragt.

Am **04.06.2005** hat das Zollamt Krems/Donau mit Herrn **XY11** (im Beisein einer sprachkundigen Person, Frau XY14) eine **Niederschrift** aufgenommen, in der dieser zu seiner Tätigkeit (für die Bf.) befragt, Folgendes ausgesagt hat:

Er arbeite seit November 2004 auf der Hallenbadbaustelle in Ort1a. Er habe dort zusammen mit seinen drei anderen Kollegen, XY7, XY12 und XY13 die Lüftungen montiert. Er habe auf dieser Baustelle immer mit diesen drei Kollegen

zusammengearbeitet. Er sei auch im Besitz eines Auftragsschreibens der Bf. Darauf stehe, dass er für die Bf. arbeite. Als er für die Bf. zu arbeiten begonnen habe, habe er Herrn XY1a seinen Gewerbeschein vorweisen müssen. Er habe dieses Auftragsschreiben von Herrn XY1a persönlich im November 2004 auf der Baustelle bekommen. Er sei auch im Besitz eines slowakischen Gewerbescheines für Montagearbeiten.

Einen anderen Gewerbeschein besitze er nicht. Wenn er gefragt werde, ob er einen Gleichstellungsbescheid vom Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit habe so sage er, dass er einen solchen nicht habe und auch noch nie davon gehört habe.

Er arbeite seit November 2004 ausnahmslos für die Bf. Seine Aufträge bekomme er vom Polier der Bf., Herrn XY2. Seitdem er für die Bf. arbeite, sei er ausschließlich auf Baustellen in Österreich tätig gewesen. Er selbst habe noch nie einen Auftrag mit einer anderen Firma ausgehandelt, alle seine Aufträge bekomme er von der Bf.

Er bekomme einen Lohn von € 6,20 pro Meter ausbezahlt, diesen Betrag habe ihm die Bf. vorgegeben. Im Monat verdiene er ca. € 1.000,00. Die Verrechnung mit der Bf. laufe folgendermaßen ab: Er führe täglich Arbeitsaufzeichnungen, diese gebe er am Ende der Woche dem Polier der Bf., am Monatsende schreibe er dann eine Rechnung und gebe diese Herrn XY1a. Wenn ihm der Montageauftrag vorgelegt werde, erkläre er die dort stehenden Beträge folgendermaßen: die € 6,20 seien der Montagepreis pro Meter, die € 40,00 (Anmerkung des Bundesfinanzgerichtes: gemeint wohl € 0,40) seien der Zuschlag, wenn er Bögen montieren müsse, die € 12,00 seien der Stundenlohn pro Stunde, falls etwas zu reparieren sei, z.B.: wenn jemand falsch ausgemessen habe. Ihre Arbeiten auf der Baustelle würden von Herrn XY2a kontrolliert. Seinen Lohn habe er mit Herrn XY1a im November 2004, direkt auf der Baustelle in Ort1a, im Baucontainer, ausgemacht. Herrn XY1a bzw. die Bf. habe er über einen anderen tschechischen Kollegen seiner ehemaligen Firma kennengelernt. Sein Kollege habe auch mit Herrn XY1a ausgemacht, dass er für ihn arbeiten könne. Seinen Lohn bekomme er monatlich von Herrn XY1a persönlich im Baucontainer bar auf die Hand ausbezahlt. Bislang, also seit November 2004, habe er einen Gesamtbetrag von ca. € 7.000,00 ausbezahlt bekommen. Benzingeld bekomme er keines, seine Kollegen und er hätten eine Fahrgemeinschaft gegründet.

Wenn er am Wochenende für die Bf. arbeite bekomme er nicht mehr bezahlt, als unter der Woche. Wenn sie für einen Auftrag einen Termin einhalten müssten, sage ihnen dies Herr XY2a. Wenn sie einen Termin nicht einhalten könnten, wüsste er nicht, ob sie dann Strafe zahlen müssten.

Das Arbeitsmaterial auf der Baustelle stamme von der Bf. Herr XY2a, der Polier der Bf., komme zwischen drei- und fünfmal pro Woche auf die Baustelle und kontrolliere ihre Arbeiten bzw. gäbe ihnen die Arbeitsanweisungen. Er habe noch nie an Baubesprechungen teilgenommen, alles was zu tun sei, sage ihnen Herr XY2a. Auch seine drei anderen Kollegen hätten noch an keiner Baubesprechung teilgenommen. Sie würden zwischen 08:00 und 09:00 Uhr mit der Arbeit anfangen und bis 16:00 oder 17:00 Uhr arbeiten, mit einer halben bzw. einer Stunde Mittagspause. Wenn er krank werden würde, müsste er Herrn XY2a, dem Polier, Bescheid geben und dieser würde

dann Herrn XY1a verständigen. Er wisse nicht, ob er selbständig Personal aufnehmen könne. Er habe sich darüber noch keine Gedanken gemacht und auch mit Herrn XY1a noch nicht darüber gesprochen. Wenn er gefragt werde, warum er das mit Herrn XY1a besprechen müsste, sage er, weil Herr XY1a der Chef sei.

Er habe kein eigenes Büro, habe aber eine Buchhalterin. Sie koste ihm ca. SKr. 500,00. In Österreich habe er keine Steuernummer. Was eine Bilanz sei, wisse er nicht. Er sei in der Slowakei sozialversichert.

Dass seine Arbeit in Österreich der Bewilligungspflicht unterliege, habe er nicht gewusst.

Er habe auch mit Herrn XY1a nicht über eine Bewilligung gesprochen. Er sei der Meinung gewesen, mit seinem Gewerbeschein und dem Montageauftrag der Bf. in Österreich arbeiten zu können, ohne dass er sonst noch Papiere brauche. Wenn ihm der Montageauftrag vorgelegt werde, sage er, darauf stehe, dass er für die Bf. arbeite. Ihm werde zur Kenntnis gebracht, dass er mit den Papieren, die er habe, nicht dazu berechtigt sei, in Österreich zu arbeiten und nehme dies auch zur Kenntnis.

Am **04.06.2005** hat das Zollamt Krems/Donau auch mit Herrn **XY7** (auch: im Beisein der sprachkundigen Person, Frau XY14) eine **Niederschrift** aufgenommen, in der dieser zu seiner Tätigkeit (für die Bf.) befragt, Folgendes ausgesagt hat:

Er habe jetzt ca. drei Monate auf der Hallenbadbaustelle in Ort1a gearbeitet. Dort habe er zusammen mit seinen drei anderen Kollegen XY11, XY12 und XY13 Lüftungen montiert. Auf dieser Baustelle habe er immer mit diesen drei Kollegen zusammengearbeitet. Er sei auch im Besitz eines Auftragsschreibens, welches er von Herrn XY1a persönlich bekommen habe, bevor er zum ersten Mal auf die Hallenbadbaustelle gekommen sei. Dieses Schreiben habe ihm Herr XY1a in seinem Büro in Ort2 gegeben. Er sei auch im Besitz eines tschechischen Gewerbescheines für Schlosser. Sonst besitze er keinen Gewerbeschein. Wenn er gefragt werde, ob er einen Gleichstellungsbescheid vom Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit habe, so sage er, dass er einen solchen Bescheid nicht besitze.

Er arbeite seit ca. sieben Monaten ausnahmslos für die Bf., er habe dazwischen noch nie für eine andere Firma gearbeitet. Seine Aufträge bekomme er von Herrn XY1a persönlich, er rufe ihn an und sage ihm, auf welche Baustelle er fahren soll. Diese Firma habe er über ein Inserat in einer tschechischen Zeitung kennen gelernt. Seitdem er für die Bf. arbeite, sei er ausschließlich auf Baustellen in Österreich tätig gewesen. Er selbst habe noch nie einen Auftrag mit irgendeiner anderen Firma gemacht, seine Aufträge bekomme er ausnahmslos von der Bf.

Seine Entlohnung habe er selbst mit Herrn XY1a ausgemacht, sie erfolge je nach geleisteten Metern. Herr XY1a habe zu ihm gesagt, wie viel er bekommen soll. Er schreibe sich auf, wie viele Meter er geleistet habe, ein Kollege würde dann den Betrag ausrechnen. Er bekomme € 6,20 pro Meter bezahlt, so wie es auch auf dem Auftragsschreiben stehe. Dieser Betrag sei ihm von Herrn XY1a vorgegeben worden, ebenso seinen drei anderen Kollegen. Wofür die € 40,00(Anmerkung des Bundesfinanzgerichtes: gemeint wohl € 0,40) angeführt seien, wisse er nicht. Die € 12,00 bekomme er, wenn er Reparaturarbeiten durchzuführen habe. Die Bf. würde

ihm das Geld auf sein Bankkonto in Tschechien überweisen. Er bekomme im Monat ca. € 1.000,00. Benzinkosten würden ihm keine ersetzt. Seine Kollegen und er hätten eine Fahrgemeinschaft gegründet, der Kollege, der mit dem Auto fahre, bekomme von den anderen das Fahrgeld ersetzt.

Wenn er an einem Samstag arbeite, bekomme er nicht mehr bezahlt. Den Preis seiner Leistung könne er nicht selbst bestimmen. Herr XY1a habe gesagt, dass er jenen Betrag bezahle, der auf dem Auftragsschreiben stehe. Seitdem er für die Bf. arbeite, habe er ca. einen Gesamtbetrag von € 7.000,00 erhalten.

Das Arbeitsmaterial auf der Baustelle stamme von der Bf. Manchmal komme ein Polier der Bf. auf die Baustelle und kontrolliere ihre Arbeiten und sage ihnen auch, wann sie schneller arbeiten sollten, falls sie einen Termin einhalten müssten. Den Termin sage ihnen ebenfalls der Polier, sein Name sei XY2. Er sage bzw. zeige ihnen auch, wo die Lüftungsanäle jeweils zu montieren seien. Er und seine drei Kollegen seien noch nie bei einer Baubesprechung dabei gewesen, sie würden alles über den Polier der Bf. erfahren. Sie würden meistens um ca. 08:00 Uhr mit der Arbeit anfangen und bis 17:00 Uhr arbeiten, bei einer Stunde Mittagspause. Im Falle einer Erkrankung müsse er Herrn XY1a verständigen, weil der sein Chef sei. Wenn er krank werden würde, könnte er sich nicht durch jemand anderen vertreten lassen. Das hänge von Herrn XY1a ab, er selbst könne das nicht bestimmen. Wenn er Personal aufnehmen würde, müsste er vorher Herrn XY1a verständigen und dieser müsste damit einverstanden sein.

Er habe kein eigenes Büro, er wisse auch nicht, was eine Bilanz sei. Eine Versicherungsbestätigung habe er, das sei ein Zettel vom Sozialamt in Tschechien. Diese Bestätigung habe er aber nicht bei sich, sie sei zu Hause.

Er habe nicht gewusst, dass er für diese Tätigkeit in Österreich eine Bewilligung gebraucht hätte, von der Bf. habe auch niemand mit ihm darüber gesprochen.

Am **04.06.2005** hat das Zollamt Krems/Donau auch mit **XY12 und XY13** (auch: im Beisein der sprachkundigen Person, Frau XY14) eine **Niederschrift** aufgenommen, in der diese zu ihrer Tätigkeit (für die Bf.) wie XY7 und XY11 ausgesagt haben.

Mit Herrn **XY2** hat das Zollamt Krems/Donau am **20.07.2005** eine **Niederschrift** aufgenommen. Herr XY2 hat angegeben, mit einer Österreicherin verheiratet zu sein, seit 10 Jahren in Österreich zu leben und die deutsche Sprache in Wort und Schrift zu beherrschen. Zu seiner Tätigkeit befragt, hat er Folgendes ausgesagt:

Er sei Vorarbeiter und Monteur der bf. Gesellschaft. Er sei verantwortlich für die Durchführung der Arbeiten (Lüftungsmontage) und Kontrolle auf der Baustelle im Hallenbad Ort1a. Er selbst bekomme die Pläne für die Lüftungen von der Firma F1. Er nehme dann die Pläne und erkläre den tschechischen und slowakischen Arbeitern, welche Arbeiten durchzuführen seien. Er kontrolliere auch die Arbeiten, ob diese korrekt durchgeführt worden seien, und greife gegebenenfalls ordnend ein. Je Arbeitspartie – meist 2-3 Personen – werde eine Gesamtaufzeichnung über die geschaffte Wochenarbeit erstellt. Gemeinsam mit dem Montageinspektor der Firma F1 kontrolliere er die Arbeiten und vermesse die Quadratmeter lt. Stückliste und Lieferschein. Die Listen gebe er dann

an seinen Chef, Herrn XY1, weiter. Dieser schreibe dann die Rechnungen an die Firma F1 zur Verrechnung.

Die tägliche Arbeitszeit betrage von ca. von 07:00-17:00 Uhr von Montag bis Donnerstag.

Wenn viel Arbeit sei, werde auch am Freitag und Samstag gearbeitet.

Seines Wissens nach handle es sich bei der Firma F2 um eine tschechische Personalleasingfirma, die die Arbeiter an die Bf. verleihe.

Wenn (von den Arbeitern) jemand krank sei und auf Urlaub gehen wolle, so müsse er dies bei ihm oder bei Herrn XY1a melden. Sie bestimmten dann, ob das gehe. Wenn viel Arbeit sei oder wenn es notwendig sei, dass alle arbeiten müssten, könnten sie dem Ersuchen nicht stattgeben. Wenn jemand einen Urlaub bewilligt bekommen habe, dann müsse er die Arbeitsteams umgruppieren oder die Arbeiten neu einteilen.

Ebenfalls am **20.07.2005** hat das Zollamt Krems/Donau mit den tschechischen Staatsbürgern **XY8, XY9** und **XY10** im Beisein von Frau XY15 (= sprachkundige Person für die tschechische und slowakische Sprache) eine **Niederschrift** aufgenommen. Vor Beginn der Befragung (13:20 Uhr) hat das Zollamt Krems/Donau in der Niederschrift festgehalten, dass die angeführten Personen freiwillig zur schriftlichen Einvernahme erschienen sind. Die Befragung wurde um 16:00 Uhr beendet. Zu ihrer Tätigkeit (für die Bf.) befragt, haben sie Folgendes ausgesagt:

Sie drei seien ein Arbeitsteam und würden immer gemeinsam auf der Baustelle in Ort1a (Hallenbad) arbeiten. In ihrem Heimatland seien sie Lüftungs monteure. Er, XY9, habe in einem tschechischen Telefonshop zufällig einen Herrn getroffen, der für die Bf. gearbeitet habe. Dieser habe ihn gefragt, ob er jemanden kenne, der auch schon in der Lüftungstechnik gearbeitet habe. Er habe dann seine zwei Arbeitskollegen, mit denen er auch schon in Tschechien zusammengearbeitet habe, gefragt, ob sie mit ihm nach Österreich kommen würden. In Tschechien seien sie selbständig gewesen.

Anfang Februar 2005 hätten sie sich dann telefonisch mit Herrn XY1, als dieser zufällig gerade in Ort3 gewesen sei, in Verbindung gesetzt. Sie hätten sich dann in einem Gasthaus in Ort3 getroffen. Dort hätten sie dann mit Herrn XY1 die Arbeits- und Lohnbedingungen vereinbart. Bei diesem Termin sei auch ein vierter Mann dabei gewesen. Bei diesem Mann handle es sich um Herrn XY16, der auch immer mit ihnen gemeinsam auf der Baustelle (in Ort1a) der Bf. arbeite. Außer auf dieser Baustelle hätten sie auch auf der Baustelle der Handelskammer neben dem F3 in Ort1a gearbeitet. Auf dieser Baustelle hätten sie im Zeitraum März ca. drei Tage gearbeitet. Diese Tätigkeit habe ebenfalls die Montage von Lüftungsschächten sowie die Montage von Lüftungsrohren und Ventilatoren umfasst.

Die Arbeitsanweisungen hätten sie von Herrn XY2 erhalten, der ihr Kontrolleur und Vorarbeiter auf den Baustellen der Bf. sei. Herr XY2 habe ihre Arbeiten kontrolliert und die Abrechnung für die geleisteten Arbeiten gemacht. Die Rechnungen seien von ihm, XY9, geschrieben worden. Was sie auf den Rechnungen zu schreiben gehabt hätten, sei ihnen auf Grund von Tabellen der Bf. vorgegeben worden. Diese Tabellen hätte ihnen Herr XY1 bereits beim ersten Treffen in Tschechien gezeigt und ihnen erklärt, was sie bei ihm verdienen würden. Bei diesem Treffen habe ihnen Herr XY1 gesagt,

dass sie auf verschiedene Ämter (Finanzamt, dass sie keine Steuerschuld hätten; Gesundheitsamt, damit sie bei einem eventuellen Unfall versichert seien; Sozialamt wegen der Pensionszeiten; Gewerbeamt, um einen Gewerbeschein zu lösen) in Tschechien gehen müssten. Er, XY9, habe einen tschechischen Gewerbeschein als Lüftungs monteur, die anderen drei hätten einen tschechischen Gewerbeschein als Schlosser.

Bei einem zweiten Treffen im Februar 2005 (auf einer Tankstelle in Ort2) hätten sie Herrn XY1 diese Papiere übergeben. Herr XY1 habe sie vor dem 7. Februar 2005 angerufen und ihnen gesagt, dass sie am 7. Februar 2005 zu arbeiten beginnen könnten. Auf der Tankstelle in Ort2 habe sie Herr XY2 erwartet und ihnen die Papiere gegeben, die sie bei eventuellen Kontrollen vorlegen sollten. Sie seien dann direkt zur Baustelle in Ort1a (Hallenbad) gefahren. Die Papiere, die sie von Herrn XY2 bekommen hatten, sollten sie berechtigen, in Österreich legal arbeiten zu dürfen. Sie hätten sich gedacht, dass das legale Papiere seien. Wenn ihnen nun die Bestätigung der Wirtschaftskammer Ort4 gezeigt werde, so hätten sie gedacht, dass sie nur als Lüftungstechniker und nur für die Bf. arbeiten dürften. Sie hätten sie nicht lesen können, da sie nur in deutscher Sprache seien.

Zu dem Vertrag zwischen der Bf. und der tschechischen Firma F2a befragt, auf dem auch ihre Namen stünden, gäben sie Folgendes an: Für ihre Arbeiten in Österreich müssten sie an die o.a. tschechische Firma, die ebenso Herrn XY1a gehöre, die Rechnungen schreiben. Was er, XY9, auf diese Rechnungen schreiben soll, werde in Österreich von den Tabellen des Herrn XY1a festgelegt. Anfang Februar habe er, XY9, auf dem Wirtschaftsministerium in Tschechien angerufen und sich über die rechtlichen Grundlagen erkundigt, welche Papiere er für das Arbeiten in Österreich benötigen würde. Dort sei ihm gesagt worden, dass es keine Papiere für Selbständige in Österreich geben würde. Es sei ihm auch nicht gesagt worden, was er sonst machen könnte, um legal in Österreich arbeiten zu können. Sie hätten Herrn XY1a vertraut, da sie nicht die ersten Arbeiter gewesen seien, die für ihn in Österreich gearbeitet hätten. Sie hätten sich gedacht, dass alles in Ordnung sei. Gefragt, warum sie die Rechnungen an die tschechische Firma legen sollten: Herr XY1a habe ihnen gesagt, da sie ja in ihrem Heimatstaat Steuern zahlen müssten, müsse das so sein.

Sie verdienten jeder ca. € 1.000,00 brutto, davon müssten sie noch die Sozialabgaben in der Höhe von € 90,00 und Steuer in der Höhe von ca. € 316,00 sowie das Werkzeug, wenn dieses kaputtgehe, bezahlen. Sie würden ca. 150 Stunden im Monat für Herrn XY1a auf der Baustelle in Ort1a (Hallenbad) arbeiten.

Seit sie in Österreich seien, hätten sie nur für Herrn XY1a gearbeitet. Sie hätten sich in Österreich nie an Ausschreibungen beteiligt und hätten auch keine eigenen Kunden in Österreich gehabt. Sie hätten sich – wie bereits erwähnt - gedacht, dass sie nur für Herrn XY1a in Österreich arbeiten könnten, so wie er ihnen das gesagt habe.

Sie hätten immer je nach Bedarf auf der Baustelle sein müssen. Wann sie kommen mussten – wenn wieder Material auf der Baustelle zu verarbeiten gewesen sei – habe ihnen XY2b gesagt. Das sei immer in Absprache mit XY2b gewesen. Dieser habe auch ihre Arbeit kontrolliert und ihnen die Anweisungen gegeben, was zu arbeiten sei.

Gefragt, ob sie für ihre Arbeiten haften müssten, so gäben sie an: Sie hätten zwar einen Vertrag in tschechischer Sprache gelesen, wo sie für drei Jahre haften sollten. Diesen Vertrag hätten sie von Herrn XY1a über XY2b bekommen. In diesem Arbeitsvertrag stehe Folgendes: Für die Firmen – dann seien ihre vier Namen angegeben – gelte der Auftrag, im Hallenbad Ort1a zu arbeiten und dass sie drei Jahre Haftung für ihre Arbeiten hätten. Dieser Vertrag sei von der Bf. unterzeichnet worden. Sie hätten diesen Vertrag nie unterschrieben und wüssten natürlich nicht, für welche Firma sie haften sollten. Sie dächten, wenn, dann wäre es für die Bf. in Österreich. Sie glaubten jedoch nicht, dass sie haften sollten, da doch alles durch den Tagesbericht abgedeckt sei. XY2b nehme ihnen die Arbeiten ab und sage ihnen, ob alles in Ordnung sei.

Wenn sie in Urlaub gehen oder früher zu arbeiten aufhören wollten, müssten sie dies XY2b drei Wochen vorher bekannt geben. Wenn sie nicht mehr für die Bf. arbeiten wollten, so müssten sie das auch einen Monat vorher sagen. Wenn sie krank würden, dann könnten sie keinen Ersatz schicken.

Am **20.07.2005** hat das Zollamt Krems/Donau auch mit den tschechischen Staatsbürgern **XY7, XY11, XY12 und XY13** (im Beisein der sprachkundigen Frau XY17) eine **Niederschrift** aufgenommen. Vor Beginn der Befragung (13:45 Uhr) hat das Zollamt Krems/Donau in der Niederschrift festgehalten, dass die angeführten Personen freiwillig zur schriftlichen Einvernahme erschienen sind. Die Befragung wurde um 16:25 Uhr beendet. Zu ihrer Tätigkeit (für die Bf.) befragt, haben die oa. Personen Folgendes ausgesagt:

Er, XY11, arbeite seit Jänner 2005 für die Bf. auf der Hallenbadbaustelle in Ort1a. Vorher, von November bis Dezember 2004, habe er auf einer Baustelle in Ort5 ebenfalls für die Bf. gearbeitet. Seitdem er auf der Baustelle in Ort1a arbeite, habe er dort immer mit den Herren XY12 und XY13 zusammen gearbeitet. Herr XY7 sei erst im Februar 2005 auf diese Baustelle gekommen und arbeite seitdem auch ständig mit ihm zusammen.

Er, XY7, arbeite seit September 2004 für die Bf. Seitdem er für die Bf. arbeite, habe er von September 2004 bis Jänner 2005 auf der F3-Baustelle in Ort1a gearbeitet, seit Februar 2005 arbeite er auf der Hallenbadbaustelle, ebenfalls in Ort1a. Seit Februar arbeite er auch mit den anderen drei, am heutigen Tag ebenfalls anwesenden Kollegen zusammen.

Er, XY12, arbeite seit November 2004 für die Bf. Im November und Dezember 2004 habe er auf einer Baustelle in Ort5 gearbeitet, seit Jänner 2005 arbeite er auf der Hallenbadbaustelle in Ort1a.

Er, XY13, arbeite seit Dezember 2004 für die Bf. Er habe bisher ausschließlich auf der Hallenbadbaustelle in Ort1a gearbeitet.

Sie alle hätten ein Montageauftragsschreiben. Gefragt, ob sie der deutschen Sprache mächtig seien: Nur ein bisschen, aber das sei kein Problem, weil Herr XY1a ja deutsch könne. Wenn ihnen eine Kopie eines solchen Auftragsscheines vorgelegt werde sagen sie, ja, das sei ein solches Auftragsschreiben. Es sei eine Bestellung für Dienstleistungen, nämlich für die Arbeiten, die bezüglich Lüftungstechnik anfielen. Diese Auftragsschreiben hätten sie gemeinsam mit Herrn XY1a verfasst. Herr XY1a habe ihnen gesagt, dass

sie aufgrund dieses Schreibens in Österreich ohne Bewilligung arbeiten dürften. Ihre tschechischen Gewerbescheine hätten sie Herrn XY1a ebenfalls vorlegen müssen, er habe sich alle Gewerbescheine kopiert. Er, XY13, besitze einen Gewerbeschein für Schlosser, ebenso er, XY12. Er, XY7, habe einen Gewerbeschein für Endarbeiten, er, XY11, habe einen Gewerbeschein für Verputzarbeiten, Malerei, Montage von Gipskartonplatten und für Glasarbeiten. Sie alle vier seien aber nicht im Besitz eines Gleichstellungsbescheides vom Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit. Sie hätten einen solchen Bescheid auch noch nie gesehen bzw. noch nie davon gehört. Ihnen sei von Herrn XY1 gesagt worden, wenn sie ihre tschechischen Gewerbescheine hätten, könnten sie ohne Probleme in Österreich arbeiten.

Seitdem sie für die Bf. tätig seien, hätten sie ausschließlich auf Baustellen in Österreich und ausschließlich für die Bf. gearbeitet. Ihre Aufträge erhielten sie von Herrn XY1a persönlich, der rufe sie in Tschechien an und sage ihnen, auf welche Baustelle sie fahren sollen. Selbst hätten sie noch nie irgendwelche Aufträge lukriert.

Manchmal, ca. einmal pro Monat, hätten sie auch am Wochenende für die Bf. gearbeitet, meistens wenn es um die Einhaltung eines Termins gegangen sei. Da sie sich nach den anderen Firmen richten müssten, teilten sie sich diese Arbeiten dann selbst ein. Wenn sie am Wochenende (Samstag) arbeiten müssten, bekämen sie auch nicht mehr bezahlt als wenn sie während der Woche arbeiten. Sie wüssten nicht, ob sie eine Strafe bezahlen müssten, wenn sie einen Termin nicht einhalten könnten, sie wüssten auch nichts über eine Vereinbarung. Wenn sie gefragt werden, ob eine Vereinbarung bezüglich einer Strafe auf den Montageaufträgen stehe, sagen sie, dass sie das nicht wüssten.

Die Zahlungsvereinbarungen stünden auf dem Montageauftrag. Sie bekämen € 6,20 pro Quadratmeter, wenn sie Korrekturarbeiten durchführten, bekämen sie einen zusätzlichen Betrag von € 12,00 netto in der Stunde. Die Steuern von den € 12,00 bezahlten sie in Tschechien. Das seien die Beiträge für die Sozial-, Gesundheits- und Pensionsversicherung. Sie vier bekämen alle eine Entlohnung in der Höhe von durchschnittlich € 1.300,00 bis € 1.400,00 netto pro Monat. Sie alle würden von Herrn XY1a persönlich, jeweils am 10. des Monats, direkt auf der Baustelle in bar ausbezahlt. Sie hätten selbst bereits Rechnungen an die Bf. gestellt. Diese Rechnungen würden sie monatlich ausstellen. Sie würden die Rechnungen unterschreiben, Herr XY1a erhalte das Original und sie (selbst) eine Kopie. Er, XY7, lege seine Rechnungen an die tschechische Firma des Herrn XY1a, die Bezahlung erfolge – wie oben angegeben – in bar auf der Baustelle. Sie bekämen ihr Geld jedoch immer erst am 10. des übernächsten Monats, d.h., sie würden beispielsweise für ihre Leistungen im Mai erst am 10. Juli entlohnt. Diese Bedingung habe Herr XY1a gestellt.

Sie alle würden Arbeitsaufzeichnungen in einem Tagebuch führen. Diese Aufzeichnungen würden immer partiereise geführt. Diese Aufzeichnungen würden von Herrn XY2a, dem Obermonteur der Bf., kontrolliert, er vergleiche diese mit der Tagesleistung und unterschreibe die Aufzeichnungen. Die unterschriebenen Arbeitsaufzeichnungen behielten sie sich zur Kontrolle. Herr XY2a mache auch Baubesprechungen und kontrolliere ihre

Arbeit, er gäbe ihnen auch die Arbeitsanweisungen. Sie selbst seien aber noch bei keiner Baubesprechung dabei gewesen, weil sie nicht deutsch könnten.

Die bf. Gesellschaft würden sie durch einen Bekannten in Tschechien kennen, er, XY7, kenne die Firma durch ein Inserat in einer tschechischen Zeitung.

Von wem das Arbeitsmaterial auf der Baustelle stamme, könnten sie nicht angeben, Werkzeug hätten sie aber ihr eigenes. Ihre Arbeitszeit sei im Normalfall von Montag bis Freitag, von ca. 08:00 bis ca. 16:00 oder 17:00 Uhr, bei einer Stunde Mittagspause. Sie würden täglich von Tschechien auf die Baustelle in Ort1a und wieder retour fahren. Benzingeld bekämen sie jedoch keines bezahlt, sie hätten Fahrgemeinschaften gegründet. Sie seien in Österreich nicht sozialversichert und hätten auch keine Steuernummer. Sie hätten auch das E 101 mit 1. Juni 2005 eingereicht, vorher hätten sie nicht gewusst, dass es so etwas gäbe, das habe ihnen ein Kollege in Tschechien gesagt.

Als Büro diene ihnen jeweils ihre eigene Wohnung. Sie hätten auch jeder einen eigenen Firmenstempel. Sie wüssten nicht, was eine Bilanz sei. Sie hätten kein Fax und auch kein Kopiergerät. Sie würden aber in Österreich auch nicht werben, um selbst Aufträge an Land zu ziehen. Sie alle hätten eine Buchhalterin. Die Buchhalterinnen seien verschiedene Personen, sie kosteten aber jeden gleich viel, nämlich ca. 4.000,00 Kronen pro Jahr. Sie hätten nicht gewusst, dass ihre Tätigkeiten in Österreich der Bewilligungspflicht unterliegen würden. Sie hätten geglaubt, dass alles in Ordnung sei, weil Herr XY1a ihnen das so gesagt habe. Sie hätten auch keinen Werkvertrag oder dergleichen, alles was sie schriftlich in der Hand hätten, stehe auf dem Montageauftragsschreiben.

Mit der Tätigkeit der oa. Personen in Zusammenhang stehen auch folgende

**Vertragswerke** (beispielhaft):

„WERKVERTRAG

Bf.a

Gasse2

Ort4a

schließt den Werkvertrag ab 1. Mai 2004 mit der Firma

F2  
Gasse3  
Ort2a  
ICO 123

welche für die Erfüllung des jeweiligen Werkvertrages (siehe Einzelvereinbarungen zum jeweiligen Werkvertrag) berechtigt ist, weitere Subunternehmer (jedoch nur selbständige Firmen) zu beauftragen, die die gesetzlichen Vorschriften vor allem

1. Bestätigung E101 der Europäischen Gemeinschaft (Bescheinigung über die anzuwendenden Rechtsvorschriften VO 1408/71: Art. 13.2.d; Art. 14.1.a; Art. 14.2.b; Art. 14a.1.a; 2 und 4; Art. 14 b.1, 2 und 4; Art. 14c.a; Art. 17, VO 574/72: Art. 11.1; Art. 11a.1; Art. 12a.2.a, 5.c und 7.a)
2. falls die „Anerkennungsrichtlinie“ RL 91/51/EWG des Rates über eine zweite allgemeine Regelung zur Anerkennung beruflicher Befähigungsnachweise in Ergänzung zur RL 89/48/EWG vom 18. Juni 1992 i.V.m mit der Freizügigkeitsverordnung nicht Anwendung finden sollte den Gleichstellungsbescheid i.V.m der Gewerbeordnung und dem Ausländerbeschäftigungsgesetz

unter Berücksichtigung der Übergangsregelungen und Übergangsfristen der EU-Erweiterung erfüllen.“

“Vertrag (vom 1.2.2005)  
zwischen  
Bf.a, Gasse2a in Ort4a, FN NN

und

F2a Gasse3a in Ort2b, ICO 123

über

Montageauftrag für Gewerbe Zentralheizungsbauer verbunden mit  
Luftungsanlagen, s 94 Z GewO 1994, im Einklang mit dem  
EU-Erweiterungs-Anpassungsgesetz und Ausländerbeschäftigungsgesetz

Für folgende Personen:

Name	Geburtsdatum
Firmen	
XY9a	1978
XY8a	1979
XY10a	1980
XY16a	1972“

Die Bf. hat auch sog. **Montageaufträge** erstellt, und zwar wie folgt (beispielhaft):

„Bf.a  
Lüftungs u. Klimaanlagenmontage  
Gasse2a  
Ort4a

An  
Fa. XY11  
Ico 456  
Gasse4  
Ort6 Wien 1.1.2005

Montageauftrag Nr.123456

Bastelle: Wirtschaftskammer Ort1b      Hallenbad Ort1b

BLZ. Ort1b

Montage von Blechkanalen, Spiro, BSK. Alles Befestigungs

Kanale und Formstücke 1m 6,20 €

Einbauten Minuten Preis 1 Partieminute 0,40 €

Regie 12,00 €

## Montage ist nach Aufmass

Preisbindung bis Bauende.

Zahlungs.  
30 Tage  
40 Tage

Mit der gleichen Auftragsnummer, dem gleichen Datum und dem gleichen Inhalt gibt es auch einen an „Fa. XY13a“ gerichteten Montageauftrag.

Mit **Berufungsbescheid vom 27. Dezember 2007, GZ: UVS-07/A/36/6378/2007-50**, hat der **Unabhängige Verwaltungssenat Wien** ausgesprochen, dass es der (alleinige) persönlich haftende Gesellschafter der Bf., Herr XY1, zu verantworten habe, dass die Bf. als Arbeitgeberin die tschechischen Staatsangehörigen XY3, XY4, XY5, XY6 und XY7 (am 5. Jänner 2005) auf der Baustelle in Ort1, Gasse5, für die Durchführung des Lüftungseinbaus beschäftigt habe, ohne dafür im Besitz einer gültigen Bewilligung zu sein. Zu diesem Ergebnis ist der Unabhängige Verwaltungssenat auf Grund des folgenden (als erwiesen erachteten) Sachverhaltes gelangt (zusammengefasst):

Der Anzeige sei auch ein mit 1.7.2004 datierter Vertrag zwischen der Bf. und der F2a über „Montageauftrag für Gewerbe Zentralheizungsbauer verbunden mit Luftungsanlagen, s 94 Z GewO 1994, im Einklang mit dem EU-Erweiterungs-Anpassungsgesetz und Ausländerbeschäftigungsgesetz“ angeschlossen, wo auch die Namen von neun Personen (einschließlich Geburtsdatum) angeführt seien (darunter befänden sich die fünf gegenständlichen Ausländer). Am Ende befindet sich der Firmenstempel der Bf. mit der Unterschrift des Herrn XY1. Zu diesem „Vertrag“ (mit der Auflistung von Namen) sei zu sagen, dass es sich dabei jedenfalls um keinen Werkvertrag handele, seien doch darin weder ein bestimmtes Werk noch ein Werklohn oder irgendwelche Leistungsfristen etc. angeführt. Herr XY1 habe bei seiner Einvernahme am 31.8.2007 dazu angemerkt, dass dies sei nur „eine Bestätigung für die Grenze“ sei. Mit diesem Schreiben habe Herr XY1 offenbar den Arbeitern etwas in die Hand geben wollen, das sie bei einer allfälligen Grenzkontrolle vorweisen hätten können, um den Eindruck zu erwecken, dass sie auf dem Weg nach Österreich seien, um im Auftrag einer in Tschechien ansässigen Firma zu arbeiten. Jedenfalls sei aus dem „Vertrag“ vom 1.7.2004 in keiner Weise zu entnehmen, dass die Bf. der F2a den Auftrag zur Erstellung eines bestimmten Werkes erteilt habe. Dieser "Vertrag" sei nach Ansicht der Berufungsbehörde vielmehr einzig und allein deshalb von Herrn XY1 abgefasst worden, um mit dessen Vorlage vorbringen (nach Ansicht der Berufungsbehörde: vortäuschen) zu können, dass er ein in Tschechien ansässiges Unternehmen mit der Herstellung eines Werkes beauftragt habe.

Herr XY1 habe in seiner Äußerung vom 12.12.2005 sodann Behauptungen in der Richtung aufgestellt, dass die fünf Personen und Herr XY2a ihm mitgeteilt hätten, dass sie (bei ihren niederschriftlichen Befragungen) unter Druck gesetzt worden seien. Sie seien in nasser und schmutziger Arbeitskleidung über Stunden hinweg festgehalten worden. Die Verhöre seien erst nach 22:00 Uhr beendet worden. Die beigezogene Frau habe nicht richtig übersetzt. Mit diesen unwahren Behauptungen versuche Herr XY1 offenbar, von seinem eigenen Fehlverhalten abzulenken und den Kontrollorganen eine unkorrekte Vorgehensweise zu unterstellen. Wie bereits erwähnt, sei die niederschriftliche Befragung der fünf Tschechen um 17:50 Uhr beendet gewesen und habe sich kein Hinweis darauf ergeben, dass diese dann noch länger festgehalten worden seien. Herr XY1 habe sein Vorbringen offenbar frei erfunden um darüber hingwegzutäuschen, dass er mit der Heranziehung der fünf Tschechen zu Arbeiten auf der gegenständlichen Baustelle die Vorschriften des AusIBG zu umgehen versucht habe.

In der mündlichen Verhandlung am 09.10.2007 seien die zwei Kontrollorgane als Zeugen einvernommen worden und hätten – soweit sie sich wegen des Zeitablaufs noch erinnern konnten – glaubwürdig und nachvollziehbar den Ablauf der damaligen Kontrolle geschildert. So hätten die Ausländer angegeben, für die Bf. zu arbeiten. Die Ausländer hätten auf der Baustelle die Lüftung montiert, wobei das Werkzeug von der Bf. beigestellt worden sei. Herr XY2a (von der Bf.) habe die Arbeiten kontrolliert. Der Unabhängige Verwaltungssenat gehe davon aus, dass die Bf. den fünf tschechischen Staatsbürgern nicht nur das Werkzeug, sondern auch das Material zur Verfügung gestellt habe. Es

sei davon auszugehen, dass im vorliegenden Fall von den fünf Tschechen im Ergebnis nur ihre Arbeitskraft dem von Herrn XY1 vertretenen Unternehmen (für die Montage von Lüftungskanälen) zur Verfügung gestellt worden sei. Inwieweit sich die Art ihrer Tätigkeit von jener eines Arbeiters eines mit solchen Arbeiten befassten Unternehmens unterscheiden sollte, habe Herr XY1 im gesamten Verfahren nicht aufzuzeigen vermocht. Schon in seiner Äußerung vom 12.12.2005 habe Herr XY1 davon gesprochen, dass es einen Werkvertrag der fünf Tschechen mit der F2a gegeben habe. Die fünf genannten Personen hätten eine freie Zeiteinteilung gehabt, sie hätten das beauftragte Werk weiter übertragen können und nur das Erfüllen des Werkes geschuldet. Dabei dürfte Herr XY1 übersehen haben, dass es schon an einem echten Werkvertrag zwischen der Bf. und der F2a gemangelt habe, sodass nicht nachvollziehbar sei, welches Werk (welche Werke) die F2a an die fünf Tschechen weitergegeben haben soll. Herr XY1 habe im gesamten Verfahren auch nicht aufzuzeigen vermocht, mit welcher Werkleistung die einzelnen tschechischen Staatsangehörigen (und zu welchen Bedingungen) sie beauftragt worden sein sollen.

Beim Werkvertrag komme es auf das Ergebnis der Arbeitsleistung an, das ein Werk, somit eine geschlossene Einheit, darstellen müsse, welche bereits im Vertrag konkretisiert worden sei. Der Werkvertrag begründe ein Zielschuldverhältnis, die Verpflichtung bestehen darin, die genau umrissene Leistung – in der Regel bis zu einem bestimmten Termin – zu erbringen. Mit der Erbringung der Leistung ende auch das Vertragsverhältnis (vgl. dazu das Erkenntnis des VwGH vom 13.8.2003, Zl. 99/08/0174). Wie bereits erwähnt, sei Herr XY1 alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der F2a. Herr XY1 meine offenbar, er behaupte einen Werkvertrag der Bf. mit der F2a (die ihren Firmensitz in Tschechien habe), dann würden die Behörden davon ausgehen, dass ein in einem neuen EU-Land situiertes Unternehmen mit seinen Arbeitnehmern (oder Subunternehmern) auf der Baustelle in Österreich tätig werde und dass dann dem Verantwortlichen des österreichischen Unternehmens kein Vorwurf daraus gemacht werden könne, dass für die eingesetzten Arbeitskräfte keine arbeitsmarktbehördlichen Bewilligungen vorliegen. Wie sich der Einsatz der fünf tschechischen Staatsbürger auf der Baustelle dargestellt habe, habe Herr XY7a glaubwürdig und nachvollziehbar bei seiner Einvernahme in Ort1a am 04.06.2005 geschildert (wobei sich seine Ausführungen nicht nur auf seine Tätigkeit auf der Baustelle beim Hallenbad in Ort1a beschränkt hätten). So sei er, wenn Arbeit gewesen sei, von Herrn XY1 angerufen und auf der Baustelle eingesetzt worden. Das Arbeitsmaterial sei von der Bf. beigestellt worden. Die Arbeiten seien vom Vorarbeiter, Herrn XY2, überwacht worden. Eine Vertretung wäre nicht möglich gewesen. Was die Entlohnung nach m2 betreffe, so sei anzumerken, dass im Wirtschaftsleben bei Dienstverträgen eine leistungsbezogene Entlohnung (z.B. Akkordlohn) durchaus nicht unüblich sei. Zusammenfassend sei daher davon auszugehen, dass es sich bei der Tätigkeit der fünf tschechischen Staatsbürger – Montage von Lüftungskanälen – für die Bf. jeweils um eine Beschäftigung im Sinne des § 2 AusIBG gehandelt habe.

In dem ebenfalls wegen Übertretung des AusIBG vor dem **Unabhängigen**

**Verwaltungssenat Wien zur GZ: UVS-07/AV/37/3138/2008-22** durchgeführten Verfahren hat Herr XY1 bei seiner **Einvernahme am 11.06.2008** Folgendes ausgesagt:

Er sei persönlich haftender Gesellschafter der Bf und auch der Firma F2b in Tschechien. Hinsichtlich des Hallenbades in Ort1a sei er von der Firma F1 im Juli oder September 2004 beauftragt worden und zwar mit der Lüftungsmontage, der Auftrag habe ungefähr € 100.000,00 umfasst. Sie hätten gleich nach der Auftragserteilung mit den Arbeiten begonnen, als erstes seien Herr XY2a und er selbst dorthin gekommen. Später seien dann auch andere, eben diese Montagefirmen, auf die Baustelle gekommen. Er glaube, dass die Arbeiten dann 2005 fertig gewesen seien. Es sei immer dann gearbeitet worden, wenn Material angeliefert worden sei, dann habe es wieder mehrere Tage Pause gegeben. Auf der ggstdl. Baustelle sei lediglich Herr XY2 Dienstnehmer der Bf. gewesen. Ursprünglich habe er selbst mehrere Arbeitskräfte gehabt; als aber dann Tschechien und die Slowakei zur EU gekommen seien, habe er nach Möglichkeiten geschaut, Leute von dort einzusetzen. Die Firma F2b habe er, so glaube er, bereits im Dezember 2003 gegründet.

Wenn er gefragt werde, wie er mit den ggstdl. Ausländern, insbesondere den Herrn XY8, XY9 und XY10 in Kontakt gekommen sei, so gebe er an, dass er in einer tschechischen Zeitung ein Inserat geschaltet habe, dass er Firmen mit Gewerbeschein suche, die Montage von Lüftungsanlagen machen würden, und Helfer. Die Leute hätten dann angerufen und sich erkundigt und er habe sie dann gefragt, wann sie anfangen wollten und dass sie Gewerbescheine und Sozialversicherungs- und Krankenkassenbestätigungen brauchten. Er sei mit allen diesen Firmen über die Inserate in Kontakt gekommen, möglicherweise hätten sie auch durch Bekannte von den Inseraten erfahren. Die erste Kontaktaufnahme sei aber jedenfalls telefonisch erfolgt.

Der Vertrag zwischen der Bf. und der F2b sei zum Zeitpunkt des Beitritts Tschechiens zur EU abgeschlossen worden. Zu diesem Vertrag gebe es keine Abrechnung. Über Nachfragen gebe er an, dass es später schon Rechnungen gegeben habe. Es sei so gewesen, dass pro Arbeitskraft 3% pro Rechnung an F2b bezahlt worden seien.

Konkret sei es dann so gewesen, dass 2-3 Personen (das sei eine Partie gewesen) angerufen worden seien, wenn etwas zu montieren gewesen sei, wenn also Material gekommen sei. Herr XY2a habe ihnen gesagt, was wo zu montieren sei, weil dieser die Pläne gehabt habe. Er habe auch geschaut, ob alles richtig gemacht worden sei. Er habe dann nach der Kontrolle, wenn alles richtig gewesen sei, unterschrieben und mit seiner Unterschrift seien von den Leuten in Tschechien Rechnungen gelegt worden. Die Rechnungen seien dann hinsichtlich m2 und Summe von der Bf. kontrolliert worden. Die Rechnungen seien immer pro Partie erfolgt, die aus zwei Mann bestanden hätten.

Die angefochtenen **Bescheide vom 6. Oktober 2008** hat das Finanzamt wie folgt begründet:

Im Zeitraum Mai 2004 bis Oktober 2005 seien von diversen tschechischen und slowakischen Staatsbürgern Montagearbeiten von Lüftungsanlagen (Lüftungsrohren) für die Bf. erbracht worden, wobei sämtliche Personen weder über eine

Beschäftigungsbewilligung noch über eine Zulassung als Schlüsselarbeitskraft im Sinne des Ausländerbeschäftigungsgesetzes verfügt hätten.

Gemäß § 47 EStG 1988 liege ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schulde. Dies sei der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers stehe oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet sei. Nach höchstgerichtlicher Rechtsprechung (vgl. z.B. VwGH vom 19.12.1990, 89/13/0131, vom 20.12.2000, 99/13/0223 oder vom 24.09.2003, 2000/13/0182) sei bei der Beurteilung, ob ein steuerliches Dienstverhältnis bestehe, vom tatsächlichen wirtschaftlichen Gehalt der Vereinbarung zwischen den Vertragspartnern auszugehen. Auch wenn die formalen Voraussetzungen (z.B. Gewerbeschein, Antrag auf Vergabe einer Steuernummer oder „Werkvertrag“) vorliegen würden, sei trotzdem bei der Beurteilung auf die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit abzustellen.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers sei im Sinne einer Abhängigkeit vom Auftraggeber zu verstehen (vgl. VwGH vom 21.12.1993, 90/14/0103). Sie zeige sich – wie auch im vorliegenden Fall – durch die Vorgabe von Arbeitszeit, Arbeitsort und Arbeitsmitteln durch den Auftraggeber sowie in der unmittelbaren Einbindung der Tätigkeit in die betrieblichen Abläufe des Arbeitgebers. Ein Tätigwerden nach den jeweiligen zeitlichen Gegebenheiten bringe eine Eingliederung in den Unternehmensorganismus zum Ausdruck, was dem Vorliegen eines Werkverhältnisses zuwiderlaufe (vgl. VwGH vom 15.09.1999, 97/13/0164).

Aus den vorliegenden Unterlagen und Erhebungsberichten, insbesondere der KIAB (Kontrolle illegaler Arbeitnehmerbeschäftigung), gehe hervor, dass sowohl hinsichtlich der Arbeitszeit, des Arbeitsfortganges und der Arbeitsqualität eine Kontrolle durch die Bf. (teilweise durch Herrn XY1a selbst, teilweise durch den Polier, Herrn XY2a) erfolgt sei.

An Baubesprechungen hätten die betreffenden Personen (XY3, XY4, XY5, XY6, XY7, XY8, XY9, XY10, XY11, XY12 und XY13) laut eigenen Aussagen nie teilgenommen.

Weiters hätten sie sich im Krankheitsfall bei Herrn XY2a melden müssen. Ein Vertreter sei nicht angegeben worden bzw. bei Arbeitsantritt kein Gesprächsthema gewesen. Eigene Dienstnehmer seien von den betroffenen Herren nicht eingesetzt worden.

Auf Grund der o.a. Umstände sei für alle betroffenen Herren ein Dienstverhältnis im Sinne des § 47 EStG 1988 anzunehmen und die Lohnsteuer mit einem pauschalen Satz von jeweils 15% festzusetzen.

Dienstgeberbeitrag bzw. Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag seien nicht vorgeschrieben worden, da die in Rede stehenden Personen in ihrem Heimatland sozialversichert seien und damit nicht den österreichischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit unterliegen würden.

Zu den Haftungs- und Abgabenbescheiden für die Kalenderjahre 2002 und 2003 hat das Finanzamt ausgeführt, dass es sich dabei nur um Abfuhrdifferenzen handle.

Diesen Ausführungen ist die Bf. in ihrer **Berufung vom 3. November 2008** wie folgt entgegen getreten:

Bei den Personen handle es sich um eigenständige Firmen. Diese Unternehmer seien unterschiedlich – je nach Auftragslage – mit der Durchführung der Montagearbeiten für den genannten Zeitraum beauftragt worden. Die Unternehmer hätten die unternehmerische Freiheit gehabt, den jeweiligen Auftrag anzunehmen oder abzulehnen. Die Ablehnung sei sehr oft passiert, da sie bereits andere Aufträge von anderen Firmen erhalten hätten und weil sie nicht ausschließlich nur für einen Auftraggeber tätig gewesen seien.

Die Bescheide seien damit begründet worden, dass sämtliche beschäftigten ausländischen Arbeitskräfte keine Bewilligung nach dem AusIBG bzw. FrG gehabt hätten. In ihrer Stellungnahme an den Magistrat habe die Bf. immer ausgeführt, dass sie nicht Dienstgeber dieser Personen sei. Die Bf. habe vielmehr auch entsprechende Sozialversicherungsbestätigungen in tschechischer und slowakischer Sprache und beglaubigt übersetzt vorgelegt und bewiesen, dass diese Leute in Tschechien und in der Slowakei sehr wohl angemeldet und sozialversichert gewesen seien. Ferner seien beim Ministerium für Arbeit und Wirtschaft von allen genannten Firmen Ansuchen auf Erteilung von Gleichstellungsbescheiden zur Anerkennung der im Ausland ausgestellten Gewerbescheine gestellt worden.

Darüber hinaus habe die Bf. entsprechende Vertragswerke mit ihrer Vertragspartnerin, einer tschechischen Firma, vorgelegt. Diese (tschechische) Firma sei verpflichtet gewesen, sämtliche gesetzliche Vorschriften, insbesondere die Bestimmungen des AusIBG, einzuhalten.

Wie die Personen folgerichtig auch angegeben hätten, seien deren Honorare immer in Tschechien ausbezahlt worden – dies aufgrund des dort gegebenen Beschäftigungsstatus. Wenn daher die von der Bf. vorgelegten Verträge als nicht ausreichend angesehen und bemängelt würden, so dürfe nicht übersehen werden, dass dieser Vertrag ebenfalls in Tschechien geschlossen worden sei und daher nach tschechischem und nicht nach österreichischem Recht zu beurteilen sei.

Wenn behauptet werde, dass es unüblich sei, dass Personen, welche die Arbeiten tatsächlich durchführen im Vertrag ausdrücklich anzuführen – die Unüblichkeit könne wohl keinen Gesetzesverstoß darstellen. Selbst wenn es unüblich wäre, die damit befassten Personen namentlich anzuführen, möchte die Bf. in diesem Zusammenhang darauf hinweisen, dass die Anführung der beim Werk beschäftigten Personen eine Sicherheit für sie gewesen sei, dass keine anderen Personen eingesetzt würden, respektive die tschechische Vertragspartnerin für die so genannte Entsendebewilligung Sorge zu tragen habe. Fest stehe jedoch, dass die Entlohnung und die Sozialversicherung in Tschechien erfolgt seien.

Fest stehe, dass die genannten Personen in ihrer Heimat sozialversichert gewesen seien. Es wäre daher ein Leichtes gewesen, über den tschechischen bzw. slowakischen Sozialversicherungsträger deren Dienstgeber auszuforschen. Dass dies nicht geschehen sei, begründe eine Mangelhaftigkeit des Verfahrens, die als schlagend zu werten sei. Im Übrigen wäre es auch für die Behörden eine Leichtigkeit gewesen, die tschechischen und slowakischen Vertragspartner der Bf. zur Verantwortung zu ziehen, da offensichtlich

im Rahmen des EU-Mitgliedsbeitrittes der tschechischen und slowakischen Republik auch im Verwaltungsverfahren eine Exekution möglich sei. Natürlich sei es scheinbar einfacher, hiefür einen in Österreich lebenden Geschäftsführer auszuwählen, ob dies jedoch tatsächlich richtig sei, sei eine rechtliche Würdigung des gegenständlichen Falles. Nach dem Beitritt Tschechiens und der Slowakei zur EU habe die Bf. sich rechtlich beraten lassen und öffentliche Behörden wie XY18 Zollverwaltung, XY19 Wirtschaftskammer, Arbeiterkammer, XY20 BMWA, AMS Gasse6 etc. um Stellungnahme gebeten. Keine dieser Personen habe der Bf. die Auskunft gegeben, dass – falls es sich um Unternehmer handle – die geplante Tätigkeit ungesetzlich wäre. Dafür habe die Bf. Zeugen und auch Beweise. Sollte sich im Rahmen des Verfahrens herausstellen, dass (hier) eine andere Meinung vertreten werde, müsse die Bf. die Frage der Amtshaftung für die Auskünfte in diesem neuen Rechtsgebiet „Beitritt der neuen EU-Mitgliedstaaten“ stellen. Falls die Antwort lauten sollte, die Rechtsprechung in mehreren Jahren abzuwarten, dann verstehe die Bf. die Bedeutung der genannten Behörden und Personen nicht. Die wirtschaftliche Existenz der Bf. sei damit bereits ruiniert worden.

Die Partnerfirmen hätten der Bf. mitgeteilt, unter welchen Umständen damals die Verhöre, die die Grundlage der gegenständlichen Bescheide bildeten, durchgeführt worden seien. Wie sie mit Gefängnisstrafe, Geldstrafe und Einreiseverbot eingeschüchtert worden seien, obwohl ihre Heimatländer bereits der EU beigetreten seien. Die Reisepässe seien allen Unternehmern weggenommen worden und es sei die Herausgabe verweigert worden, solange sie als Auskunftspersonen – angeblich habe Fluchtgefahr und Verdunkelungsgefahr bestanden – nicht ausgesagt hätten. Sie seien mit bereits erwähnten Drohungen unter Druck gesetzt worden. Sie hätten in nasser und schmutziger Kleidung stundenlang warten müssen und das Gebäude nicht verlassen dürfen, obwohl sie müde, durstig und hungrig gewesen seien. Die Übersetzung sei nicht korrekt gewesen und die Ergebnisse der Verhöre hätten das Ziel gehabt, sie als Arbeitnehmer darzustellen. Die Übersetzung der Aussagen sei nicht ordnungsgemäß erfolgt, da die Personen mehrmals trotz ihrer bescheidenen Deutschkenntnisse die als „Dolmetscherin“ eingeladene Frau korrigieren hätten müssen, damit die „Dolmetscherin“ den wahren Sachverhalt auch ordnungsgemäß übersetze. Informationen seien aus dem gesamten Zusammenhang nicht richtig interpretiert worden. Die Bf. beantrage daher die neuerliche Einladung der Werkvertragsnehmer für die Richtigstellung ihrer Aussagen. Die Bf. habe die Werkvertragsnehmer bereits informiert und diese hätten zugestimmt. Aufgrund dieser Erfahrungen hätten die genannten Firmen die Geschäftsbeziehung verständlicherweise eingestellt. Die versprochenen unternehmerischen Freiheiten der neuen EU-Beitrittsländer seien für diese Unternehmer durch solche Vorgehensweisen brutal vernichtet worden. Dies sei auch der Beginn des Endes der Bf. gewesen, da dieser Vorfall im Sommer 2005 passiert sei und die Bf. sieben Monate später, im März 2006, als Folge die Tätigkeit beenden habe müssen.

Organisatorisch seien die Unternehmer selbständig auf der Baustelle tätig gewesen, jedoch im Einklang mit der Qualitätsrichtlinie, deren Umsetzung Aufgabe des Arbeiters der Bf., Herrn XY2, gewesen sei, der für das Qualitätsmanagement und die Schnittstelle

zwischen dem Auftraggeber, der F1b, der Bf. und der F2a verantwortlich gewesen sei. Jeder Unternehmer habe unter Einhaltung der Qualitätsrichtlinie die Möglichkeit gehabt, sich vertreten zu lassen. Herr XY2 sei für die Abnahme des Werkes in der vereinbarten Qualität verantwortlich gewesen und habe nie die Dienst- und Fachaufsicht über die Unternehmer gehabt. Die Unternehmer seien weisungsfrei gewesen. Jeder Werkunternehmer habe sein abgegrenztes Werk zu erfüllen gehabt.

Die genannten Personen seien eigenständige Subunternehmer und hätten kein Vertragsverhältnis mit der Bf., sondern mit der F2a gehabt. Nach dem EU-Beitritt der Tschechischen Republik habe die Bf. einen Werkvertrag mit der F2a abgeschlossen (siehe Beilage). Dieser Rahmenwerkvertrag sei zusätzlich mit den Einzelvereinbarungen zum jeweiligen Werkvertrag schriftlich bzw. mündlich ergänzt worden.

Die genannten Unternehmer hätten ihr eigenes Werkzeug, Büro, Handy, Fax, Fahrzeuge und Firmenstempel für die Honorarnoten gehabt. Sie seien für den dazugehörigen Transport mit ihren Firmenfahrzeugen selbst verantwortlich gewesen. Ihren Firmenstandort, Mitarbeiter und Berater wie Buchhalter, Steuerberater und Rechtsanwalt hätten sie in Tschechien oder der Slowakei gehabt. Sie hätten eindeutig ihre eigene unternehmerische Infrastruktur genutzt und nur zusätzlich einen Werkvertrag mit der F2a gehabt.

Das Material sei meistens von der Firma F1b und nur in Ausnahmefällen von der F2a bzw. der Bf. entsprechend den Vereinbarungen im Werkvertrag bereitgestellt worden.

Der Arbeitszeitrahmen sei mit der Bauleitung der Firma F1b abgestimmt worden. Die Firma F1b sei die Auftraggeberin für die Bf. gewesen, die wiederum Auftraggeberin der F2a, die wiederum Auftraggeberin der genannten Firmen. Die Unternehmer hätten in dem zur Verfügung gestellten Arbeitszeitrahmen unter Berücksichtigung der Werkvertragstermine die Montagearbeiten nach ihrer unternehmerischen Entscheidung umsetzen können. Die genannten Personen hätten als Subunternehmer ihre freie Zeiteinteilung gehabt, hätten das beauftragte Werk gemäß dem gültigen Werkvertrag weiter übertragen können und hätten zu keinem Zeitpunkt ihre persönliche Arbeitskraft, sondern nur das Erfüllen des Werkes geschuldet.

Die genannten Unternehmer hätten monatlich der Firma F2a Honorarnoten gestellt und es sei entsprechend des geleisteten Werkes pro m<sup>2</sup> und Laufmeter des Gesamtwerkes abgerechnet worden. Die Firma F2a habe entsprechend dem Werkvertrag mit der Bf. abgerechnet. Die genannten Unternehmer seien bei der Umsetzung des Werkvertrages weisungsfrei gewesen, hätten jedoch die Qualitätsvorgaben erfüllen müssen und hätten die Haftung für den Erfolg der Werkleistung gehabt.

Alle Unternehmer hätten einen Gewerbeschein gehabt, Bestätigungen der ausländischen Krankenversicherung, eigene Steuernummer und hätten ihre Honorarnoten im Rahmen des Werkvertrages an die Firma F2a gestellt. Soweit der Bf. bekannt sei, hätten sie ihre Einkünfte ordnungsgemäß versteuert.

Die Firma F1b sei bereits am 23. September 2005 zum selben Sachverhalt wie auch die Bf. um Rechtfertigung ersucht worden. Nach Rücksprache mit der Firma F1b sei der Bf. bestätigt worden, dass die zuständige Behörde den Sachverhalt im Zusammenhang mit

den Unternehmern für ordnungsgemäß befunden habe. Es handle sich dabei nicht um die Zusammenarbeit zur Herstellung eines gemeinsamen untrennbaren Werkes, sondern um die eigenständige Herstellung eines trennbaren Werkes, ansonsten müssten die Bf., die F2a und die Werkvertragsnehmer nämlich Arbeitnehmer mit allen sozialen Leistungen der Firma F1b sein. Es stelle sich daher die Frage, auf welcher gesetzlichen Grundlage der gleiche Sachverhalt bei der renommierten Firma F1b, welche millionenfache Umsätze tätige, anders betrachtet werden sollte als bei der Bf., welche mit einem Geschäftsführer, einem Arbeiter und elf Werkvertragsnehmern um das wirtschaftliche Überleben gekämpft habe.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 12. Dezember 2008** hat das Finanzamt die Berufung abgewiesen und diese Entscheidung wie folgt begründet:

Im Zeitraum Mai 2004 bis Oktober 2005 seien von tschechischen bzw. slowakischen Staatsbürgern (XY3, XY4, XY5, XY6, XY7, XY8, XY9, XY10, XY11, XY12 und XY13) Montagearbeiten von Lüftungsanlagen (Lüftungsrohren) für die Bf. erbracht worden, wobei sämtliche Personen weder über eine Beschäftigungsbewilligung noch über eine Zulassung als Schlüsselarbeitskraft im Sinne des Ausländerbeschäftigungsgesetzes verfügt hätten. Für die Bezüge dieser Personen sei im Zuge der vom Finanzamt Wien 3/11/Schwechat/Gerasdorf durchgeführten gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben (GPLA) eine Nachversteuerung der ausbezahlten Beträge vorgenommen und die entsprechenden Bescheide erlassen worden.

Dagegen richte sich die gegenständliche Berufung mit folgenden Argumenten:

1. Die oben angeführten Personen seien „selbständige Firmen“ und unterschiedlich – je nach Auftragslage – mit der Durchführung von Montagearbeiten beauftragt worden. Die „Unternehmer“ hätten die unternehmerische Freiheit gehabt, die Aufträge anzunehmen oder abzulehnen. Sie seien nicht ausschließlich für einen Auftraggeber tätig gewesen und hätten angebotene Aufträge daher auch öfters abgelehnt.
2. Die oben angeführten Personen seien in Tschechien bzw. der Slowakei sozialversichert und angemeldet, wie auch durch Bestätigungen der jeweiligen ausländischen Behörden nachgewiesen.
3. Alle genannten Personen hätten beim Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit Anträge auf Erteilung von Gleichstellungsbescheiden zur Anerkennung der im Ausland ausgestellten Gewerbescheine gestellt.
4. Die Bf. habe mit ihrer tschechischen Vertragspartnerin (Firma F2a in Ort2c) einen Werkvertrag abgeschlossen, der der Berufung beigelegt worden sei. Aus diesem gehe hervor, dass die Firma F2a verpflichtet gewesen sei, alle gesetzlichen Vorschriften, insbesondere jene des AuslBG, einzuhalten.
5. Die „Honorarnoten“ der „Subunternehmer“ seien jeweils immer in Tschechien ausbezahlt worden.
6. Die vorgelegten „Werkverträge“ seien in Tschechien abgeschlossen worden und daher auch nach tschechischem Recht zu beurteilen.
7. Die auf den Baustellen tätigen „Subunternehmer“ seien selbständig tätig gewesen, jedoch im Einklang mit der Qualitätsrichtlinie, deren Umsetzung von dem für das

Qualitätsmanagement zuständigen Arbeiter der Bf., Herrn XY2, überwacht worden sei. Jeder „Unternehmer“ habe unter Einhaltung der Qualitätsrichtlinie die Möglichkeit gehabt, sich vertreten zu lassen. Herr XY2a sei für die Abnahme des Werkes in der vereinbarten Qualität verantwortlich gewesen und habe niemals die Dienst- und Fachaufsicht über die „Unternehmer“ gehabt. Diese seien weisungsfrei gewesen und jeder habe sein abgegrenztes Werk zu erfüllen gehabt.

8. Die auf den Baustellen tätigen „Subunternehmer“ hätten kein Vertragsverhältnis mit der Bf., sondern mit der F2a gehabt. Sie hätten ihr eigenes Werkzeug, Büro, Handy, Fax, Arbeitskleidung, Fahrzeug und Firmenstempel für die „Honorarnoten“ gehabt und hätten ihren Firmenstandort, Mitarbeiter und Berater wie Buchhalter, Steuerberater und Rechtsanwalt jeweils in Tschechien bzw. der Slowakei gehabt, somit „eindeutig ihre eigene unternehmerische Infrastruktur genutzt“ und hätten zusätzlich nur einen Werkvertrag mit der F2a gehabt.

9. Die „Honorarnoten“ seien monatlich von den „Subunternehmern“ an die Firma F2a gelegt und entsprechend des geleisteten Werkes pro m<sup>2</sup> und Laufmeter des Gesamtwerkes abgerechnet worden. Die Firma F2a habe entsprechend dem „Werkvertrag“ mit der Bf. abgerechnet. Die „Subunternehmer“ hätten auch die Haftung für den Erfolg der Werkleistung getragen, jeder von ihnen habe einen (tschechischen bzw. slowakischen) Gewerbeschein, eine Bestätigung der ausländischen Krankenversicherung und eine eigene Steuernummer und sie hätten nach dem Wissensstand des persönlich haftenden Gesellschafters der Bf. ihre Einkünfte „ordnungsgemäß versteuert“.

Über die von der Bf. in der Berufung vorgebrachten Argumente sei von der Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO) Folgendes erwogen worden:

Zu 1. und 4.:

Die von der Nachversteuerung umfassten Personen (siehe oben) seien auf Grund umfangreicher Ermittlungen des Zollamtes Krems, Team KIAB (Kontrolle illegaler Arbeitnehmerbeschäftigung) – die niederschriftlich aufgenommenen Aussagen könnten als bekannt vorausgesetzt werden - im Zuge der GPLA als Dienstnehmer im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 qualifiziert worden, da eine Weisungsgebundenheit sowie die Eingliederung in den Organismus des Betriebes des Arbeitgebers auf Grund von vorgegebener Arbeitszeit, Arbeitsort und der Kontrolle des Arbeitsfortganges bzw. der Arbeitsqualität durch Herrn XY1a bzw. Herrn XY2a eindeutig vorliege. Daher seien die ausbezahlten „Honorare“ als Arbeitslohn gemäß § 25 EStG 1988 der Lohnsteuer zu unterziehen gewesen.

Auf Grund der aus den Ermittlungen des Zollamtes Krems/Donau, Team KIAB, resultierenden Anzeigen nach dem AusIBG beim Magistrat der Stadt Wien sei es zu Verwaltungsstrafverfahren gekommen, die durch den Unabhängigen Verwaltungssenat Wien (UVS Wien) entschieden worden seien. Auch nach Ansicht des UVS Wien (Berufungsbescheid GZ UVS-07/A/36/6378/2007-50 vom 27. Dezember 2007; GZ UVS-07/A/36/6378/2007/53, Bescheid vom 12. Februar 2008; Berufungsbescheid GZ UVS-07/A/37/3138/2008-26 vom 24. Juni 2008) würden jeweils Beschäftigungen von

Dienstnehmern vorliegen, die unter die Bestimmungen des AusIBG fallen würden. Der im Verfahren vor dem UVS Wien vorgelegte „Werkvertrag“ der Bf. mit der F2a (gleichlautend mit jenem „Werkvertrag“, der der streitgegenständlichen Berufung beigelegt worden sei) sei vom UVS mit dem Argument verworfen worden, dass er einzig und allein deshalb von der Bf. abgefasst worden sei, um mit dessen Vorlage vorbringen zu können, die Bf. habe ein in Tschechien ansässiges Unternehmen mit der Herstellung eines Werkes beauftragt. In diesem „Werkvertrag“ sei aber nicht einmal ansatzweise ein bestimmtes Werk beschrieben worden.

Herr XY1a sei (siehe auch GZ: UVS-07/A/36/6378/2007/53, Seite 16 des Bescheides) alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der Firma F2a, wobei auf einem dem UVS Wien vorgelegten übersetzten Auszug aus dem Handelsregister der Unternehmensgegenstand mit „Vermittlung von Geschäften, Großhandel, Vermittlung von Dienstleistungen, Vermietung und Verleih von Mobilien, Tätigkeit der Unternehmens-, Finanz-, Organisations- und Wirtschaftsberater, Werbetätigkeit und Marketing und Organisation von Sportevents“ umschrieben sei. Ein Hinweis auf die Heizungs- oder Lüftungstechnik als Unternehmensgegenstand fehle. Die Abgabenbehörde habe auf Grund der vorliegenden Unterlagen keine Veranlassung, die o.a. Ansicht des UVS Wien in Zweifel zu ziehen.

Zu 2.:

Für die Bezüge der als Dienstnehmer im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 qualifizierten sog. „Subunternehmer“ sei kein Dienstgeberbeitrag bzw. Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag vorgeschrieben worden, da diese Personen nach Ansicht der Abgabenbehörde nicht unter die österreichischen Vorschriften über Soziale Sicherheit fallen würden.

Zu 3.:

Laut Auskunft des BM für Wirtschaft und Arbeit, Herr XY21, vom 2. März 2006 gäbe es für die Herren XY3a, XY4a, XY6a und XY7a dortamts keinen Vorgang hinsichtlich eines Gleichstellungs- bzw. Anerkennungsbescheides. Für die Herren XY5a und XY11a seien Abweisungsbescheide ausgestellt worden. Die Herren XY8b, XY9b und XY10b hätten auf Ergänzungsansuchen nicht reagiert, so dass deren Anträge als zurückgezogen zu betrachten seien. Hinsichtlich der beiden Herren XY12+13 habe keine Zustellung bewirkt werden können.

Damit gehe die in der Berufung aufgestellte Behauptung, dass alle „Subunternehmer“ Gleichstellungs- bzw. Anerkennungsbescheide gehabt hätten, ins Leere.

Zu 5.:

Die Auszahlung der „Honorarnoten“ in Tschechien erscheine auf Grund der zu den Punkten 1. und 4. getroffenen Ausführungen nicht stichhaltig.

Zu 6.:

Selbst wenn der „Werkvertrag“ zwischen der Bf. und der F2a nach tschechischem und nicht nach österreichischem Recht zu beurteilen wäre, hätte die Bf. dennoch über Entsendebewilligungen des österreichischen AMS (wie auch von der Abgabenbehörde mit Schreiben vom 30. April 2008 angefordert) verfügen müssen.

Diese Entsendebewilligungen hätten von der Bf. zu keiner Zeit vorgelegt werden können. Daher müsse geschlossen werden, dass die Beschäftigung der in Rede stehenden tschechischen und slowakischen Staatsbürger ausschließlich durch die Bf., und zwar – wie oben ausgeführt – im Rahmen eines Dienstverhältnisses erfolgt sei.

Zu 7. bis 9.:

Wie bereits oben dargestellt, habe weder im ursprünglichen GPLA-Verfahren noch im Rechtsmittelverfahren von der Bf. der Nachweis erbracht werden können, dass die (oben namentlich) angeführten Personen tatsächlich als selbständige Tätige anzusehen seien. Keine der in Rede stehenden Personen habe entsprechende Steuererklärungen für die Jahre 2004 bzw. 2005 in Österreich abgegeben. Des Weiteren bestehe für keine der in Rede stehenden Personen eine Erfassung als ausländischer Unternehmer für Zwecke der Umsatzsteuer beim (dafür gemäß § 12 des Abgabenverwaltungs-Organisationsgesetzes zuständigen) Finanzamt Graz-Stadt.

Hinsichtlich der Haftungs- und Abgabenbescheide für die Kalenderjahre 2002 und 2003 hat das Finanzamt – wie bereits in der Bescheidbegründung – darauf hingewiesen, dass es sich dabei nur um Abfuhrdifferenzen handle.

In ihrem **Vorlageantrag vom 15. Jänner 2009** hat die Bf. (nur) das Berufungsvorbringen wortwörtlich wiederholt.

*Über die nunmehr als Beschwerde zu behandelnde Berufung wurde erwogen:*

Folgender Sachverhalt wird als erwiesen erachtet:

Der persönlich haftende Gesellschafter der Bf., Herr XY1, hat durch Inserate in (ausländischen) Zeitungen Personen (Firmen) für Montagearbeiten im Lüftungsbau (in Österreich) gesucht. Mit denjenigen Personen, die in weiterer Folge für die Bf. tätig geworden sind, hat sich Herr XY1 (im Ausland) getroffen und hat mit ihnen die Arbeits- und Lohnbedingungen vereinbart. Bei diesen Treffen hat er die Montagearbeiter auch aufgefordert, ihm ua. auch einen Gewerbeschein vorzulegen.

Je nach Bedarf haben Herr XY1 oder Herr XY2 sodann die Montagearbeiter (in Tschechien bzw. der Slowakei) angerufen und ihnen gesagt, wann sie wohin (auf welche [österreichische] Baustelle) kommen und arbeiten sollen.

Auf den (österreichischen) Baustellen hat Herr XY2, Vorarbeiter und Monteur der Bf., den (tschechischen bzw. slowakischen) Montagearbeitern gesagt, welche Arbeiten von ihnen durchzuführen sind. Herr XY2 hat auch die Arbeiten kontrolliert, ob sie ordnungsgemäß durchgeführt worden sind. Wenn Änderungen (Korrekturen) erforderlich gewesen sind, hat er die Montagearbeiter angewiesen, diese durchzuführen. Wenn Termine einzuhalten gewesen sind, hat er die Montagearbeiter erforderlichenfalls auch aufgefordert, schneller zu arbeiten. Herr XY2 hat auch an Baubesprechungen teilgenommen. Die Montagearbeiter haben an den Baubesprechungen nicht teilgenommen.

Die Montagearbeiter haben normalerweise von Montag bis Freitag von ca. 08:00 oder 09:00 Uhr bis ca. 16:00 oder 17:00 Uhr (mit einer bzw. einer halben Stunde Mittagspause) gearbeitet. Manchmal, wenn Termine einzuhalten gewesen sind, mussten die Montagearbeiter auch am Wochenende arbeiten. Für diese Wochenendarbeiten haben sie nicht mehr bezahlt bekommen als für Arbeiten während der Woche. Wenn die Montagearbeiter in Urlaub gehen oder früher zu arbeiten aufhören wollten, so mussten sie dies (vorher) Herrn XY2 bekannt geben. Wenn sie nicht mehr für die Bf. arbeiten wollten, mussten sie dies ebenfalls Herrn XY2 bekannt geben. Ebenso wenn sie krank geworden wären. In diesem Fall hätten sie keinen Ersatz schicken können.

Die Montagearbeiter haben ihr eigenes Werkzeug verwendet. Das Arbeitsmaterial haben sie nicht selbst mitgebracht.

Für ihre Arbeiten haben die Montagearbeiter € 6,20 pro Quadratmeter erhalten.

Für die Montage von Bögen haben sie einen Zuschlag von € 0,40 erhalten und für Reparaturarbeiten € 12,00 pro Stunde. Die Montagearbeiter haben durchschnittlich zwischen € 1.000,00 und € 1.400,00 pro Monat (von der Bf.) erhalten. Die Montagearbeiter haben ihre Rechnungen an die tschechische Firma F2a gelegt. Die Auszahlung erfolgte am 10. des jeweiligen übernächsten Monats auf den (österreichischen) Baustellen in bar durch Herrn XY1. Zum Teil wurden die Entgelte auch auf die (ausländischen) Konten der Montagearbeiter überwiesen.

Die Montagearbeiter sind tagtäglich (von Tschechien bzw. der Slowakei) auf die Baustellen nach Österreich gefahren. Von der Bf. haben sie kein Benzingeld erhalten. Die Montagearbeiter haben Fahrgemeinschaften gegründet.

Zu diesem Ergebnis ist das Bundesfinanzgericht durch die übereinstimmenden Aussagen von XY8, XY9, XY10, XY7, XY11, XY12, XY13 und XY2 gelangt.

Diese Aussagen stehen auch im Einklang mit den Angaben des Herrn XY1, der bei seiner Befragung vor dem UVS Wien am 11.06.2008 ausgesagt hat, dass die Montagearbeiter bei Bedarf (im Ausland) angerufen worden sind, dass Herr XY2 den Montagearbeitern gesagt hat, was wo zu montieren ist und dass Herr XY2 auch geschaut hat, ob alles richtig gemacht worden ist.

Dass die Montagearbeiter - wie in der Beschwerde behauptet - in ihrer Zeiteinteilung völlig frei gewesen und nicht unter der Aufsicht der Bf. gestanden seien, wird daher angesichts der (unstrittigen) Beweisergebnisse als nicht erwiesen erachtet. Ebenso wenig das Vorliegen einer Vertretungsbefugnis: Wenn ein Montagearbeiter krank gewesen ist oder auf Urlaub gehen wollte, so musste er dies der Bf. bekanntgeben. Die Bf. hat dann in weiterer Folge die Arbeitspartien umgruppert. Von einer (generellen) Vertretungsbefugnis kann daher nicht die Rede sein.

In der Beschwerde hat die Bf. Behauptungen in der Richtung aufgestellt, dass die Montagearbeiter bei ihrer Befragung eingeschüchtert bzw. unter Druck gesetzt worden seien, dass sie stundenlang warten und das Gebäude nicht verlassen hätten dürfen. Dem ist entgegen zu halten, dass die Montagearbeiter – wie aus den (auch von den Montagearbeitern unterschriebenen) Niederschriften hervorgeht – freiwillig zur

Einvernahme erschienen sind und dass die Befragungen jeweils nur einige Stunden gedauert haben. Anhaltspunkte dafür, dass sich die befragenden Organe nicht korrekt verhalten hätten, sind für das Bundesfinanzgericht nicht erkennbar. In dem die Bf. den befragenden Organen eine unkorrekte Vorgehensweise unterstellt, versucht sie offenbar nur – wie auch bereits der Unabhängige Verwaltungssenat Wien in seinem Berufungsbescheid vom 27. Dezember 2007, GZ: UVS-07/A/36/6378/2007-50 (Seite 18), zutreffend ausgeführt hat – von ihrem eigenen Fehlverhalten abzulenken. Den diesbezüglichen Ausführungen der Bf. kann daher nicht gefolgt werden, womit sich auch die von der Bf. in diesem Zusammenhang beantragte (neuerliche) Vorladung der Montagearbeiter („für die Richtigstellung ihrer Aussagen“) erübrigkt.

Der dargestellte Sachverhalt wird wie folgt beurteilt:

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.

Die in § 47 Abs. 2 EStG 1988 enthaltene Definition des Dienstverhältnisses ist eine eigenständige des Steuerrechtes; sie ist weder dem bürgerlichen Recht, noch dem Sozialversicherungsrecht, noch anderen Rechtsgebieten entnommen. Durch sie soll ein tatsächliches Verhältnis, oder mit anderen Worten, ein Zustand umschrieben werden (VwGH vom 22. Jänner 1986, ZI. 84/13/0015; vom 31. März 1987, ZI. 84/14/0147). Bei der Beurteilung, ob eine Leistungsbeziehung die Tatbestandsvoraussetzungen des § 47 Abs. 2 EStG 1988 erfüllt, kommt es daher weder auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung des Vertragswerkes an (VwGH vom 19. September 2007, ZI. 2007/13/0071, vom 28. April 2004, ZI. 2000/14/0125, vom 18. März 2004, ZI. 2000/15/0079, vom 4. März 1986, ZI. 84/14/0063), noch darauf, wie eine Rechtsbeziehung auf anderen Gebieten, wie beispielsweise dem Sozialversicherungsrecht, Gewerberecht oder dem Ausländerbeschäftigungsgesetz, zu beurteilen ist (VwGH vom 22. März 2010, ZI. 2009/15/0200; vom 2. Februar 2010, ZI. 2009/15/0191; vom 19. September 2007, ZI. 2007/13/0071).

Dem Umstand, dass die Montagearbeiter in Tschechien bzw. in der Slowakei sozialversichert gewesen sind, kommt daher ebenso wenig eine entscheidungsrelevante Bedeutung zu wie der Frage, ob die Montagearbeiter über einen (ausländischen) Gewerbeschein bzw. allenfalls auch über einen (österreichischen) Gleichstellungsbescheid

verfügt haben. Ob der Gebietskrankenkasse für die Einbringung ihrer Forderungen (ausschließlich) der Verwaltungsweg offensteht oder - alternativ dazu - auch der Zivilrechtsweg, ist für die Beurteilung des steuerlichen Dienstverhältnisses ebenso ohne Bedeutung, sodass auf die der Beschwerde angeschlossenen Beilagen (Schreiben von XY22 vom 29.10.2008, Replik XY22 vom 10.10.2008, Tonbandprotokoll des LG ZRS Wien vom 17.10.2008) nicht einzugehen ist.

Entscheidend ist vielmehr, ob die tatsächlich verwirklichten vertraglichen Vereinbarungen dem Tatbild des § 47 Abs. 2 EStG 1988 entsprechen (VwGH vom 19. September 2007, ZI. 2007/13/0071, vom 28. April 2004, ZI. 2000/14/0125, vom 18. März 2004, ZI. 2000/15/0079).

Die Bf. ist der Begründung des Finanzamtes, dass die Montagearbeiter im Rahmen eines (steuerrechtlichen) Dienstverhältnisses (zur Bf.) beschäftigt worden sind, im wesentlichen mit der Begründung, dass sie – die Bf. – einen Werkvertrag mit der (tschechischen Firma) F2a abgeschlossen habe und dass die Montagearbeiter in einem Vertragsverhältnis zur F2a, nicht jedoch zur Bf., gestanden seien, entgegen getreten.

Dazu ist Folgendes auszuführen:

Ein Werkvertrag liegt dann vor, wenn die Verpflichtung zur Herstellung eines Werkes gegen Entgelt übernommen wird, wobei es sich bei dem „Werk“ um eine schon im Vertrag individualisierte und konkretisierte Leistung, also um eine in sich geschlossene Einheit handeln muss. Die Verpflichtung aus einem Werkvertrag besteht darin, die genau umrissene Leistung (in der Regel bis zu einem bestimmten Termin) zu erbringen (VwGH vom 15. Mai 2009, ZI. 2009/09/0094, mwN).

Wie auch bereits der Unabhängige Verwaltungssenat Wien in seinem Berufungsbescheid vom 27. Dezember 2007, GZ: UVS-07/A/36/6378/2007-50, zutreffend ausgeführt hat, fehlen den zwischen der Bf. und der F2a abgeschlossenen und als „Werkvertrag“ bezeichneten Vereinbarungen (siehe oben) jegliche Anhaltspunkte dafür, dass das in Tschechien ansässige Unternehmen von der Bf. mit der Herstellung eines Werkes im dargestellten Sinn beauftragt worden wäre (ein „Werk“ ist in diesen Verträgen nicht einmal ansatzweise umschrieben worden; auch sonstige Detailregelungen fehlen).

Diesbezügliche Beweise zur Konkretisierung dieser Behauptung ist Herr XY1 sowohl in dem angesprochenen Verfahren vor dem Unabhängigen Verwaltungssenat Wien als auch im gegenständlichen Abgabenverfahren schuldig geblieben. Hinzu kommt, dass Herr XY1 sowohl persönlich haftender Gesellschafter der Bf. als auch Gesellschafter und Geschäftsführer der (in Tschechien etablierten) F2a ist. Das Bundesfinanzgericht gelangt daher – wie auch der Unabhängige Verwaltungssenat Wien – zu dem Ergebnis, dass diese zwischen der Bf. und der F2a abgeschlossenen und als „Werkvertrag“ bezeichneten Vereinbarungen offensichtlich nur deshalb abgefasst worden sind, um mit deren Vorlage vorzubringen (vorzutäuschen), dass die Bf. ein in Tschechien ansässiges Unternehmen mit der Herstellung eines Werkes beauftragt habe. Das Vorliegen eines zwischen der Bf. und der F2a abgeschlossenen Werkvertrages wird daher auch vom Bundesfinanzgericht in Abrede gestellt.

In der Beschwerde hat die Bf. ua. auch vorgebracht, dass die Montagearbeiter einen Werkvertrag mit der F2a gehabt hätten. Da aber schon zwischen der Bf. und der F2a kein Werkvertrag abgeschlossen worden ist, ist - wie auch der Unabhängige Verwaltungssenat Wien in seinem Berufungsbescheid vom 27. Dezember 2007, GZ: UVS-07/A/36/6378/2007-50, zutreffend ausgeführt hat – auch nicht nachvollziehbar, welches „Werk“ die F2a an die Montagearbeiter weitergegeben haben sollte.

Nachweise dafür, dass die Montagearbeiter (tatsächlich) mit der F2a einen Werkvertrag abgeschlossen hätten, ist die Bf. sowohl in dem angesprochenen Verfahren vor dem Unabhängigen Verwaltungssenat Wien als auch im gegenständlichen Abgabenverfahren schuldig geblieben. Auch die gesamten von der Abgabenbehörde erhobenen Beweise bieten dafür keine Anhaltspunkte. Dass die F2a mit den Montagearbeitern Werkverträge abgeschlossen habe und dass die Montagearbeiter - wie in der Beschwerde behauptet - abgegrenzte Werke zu erfüllen gehabt hätten, wird daher (auch) vom Bundesfinanzgericht als nicht erwiesen erachtet.

Die Bf. hat das Vorliegen von Dienstverhältnissen ua. auch mit der Begründung, dass die Montagearbeiter angebotene Aufträge ablehnen hätten können, in Abrede gestellt. Dazu ist Folgendes auszuführen:

Es besteht weder eine (rechtliche) Verpflichtung, ein Dienstverhältnis einzugehen, noch eine (rechtliche) Verpflichtung, einen (selbständigen) Auftrag zu übernehmen. Aus dem Umstand, dass ein angebotener Auftrag auch abgelehnt werden kann, ist daher - ebenso wie aus dem Umstand, dass die Annahme einer angebotenen Beschäftigung abgelehnt werden kann - nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes für die Frage, ob eine (angenommene) Beschäftigung/ein (angenommener) Auftrag selbständig oder unselbständig ausgeübt wird, nichts zu gewinnen. Der Umstand, dass die Montagearbeiter angebotene Aufträge auch ablehnen konnten, steht daher der Beurteilung, dass hinsichtlich der angenommenen Aufträge Dienstverhältnisse vorliegen, nicht entgegen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind der Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 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. 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, ZI. 2009/15/0001; vom 28. Oktober 2010, ZI. 2007/15/0177; vom 29. April 2010, ZI. 2008/15/0103; vom 22. März 2010, ZI. 2009/15/0200; vom 2. Februar 2010, ZI. 2009/15/0191; vom 28. Mai 2009, ZI. 2007/15/0163; vom 19. September 2007, ZI. 2007/13/0071).

Die – für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses maßgeblichen – persönlichen Weisungen sind nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf den zweckmäßigen Einsatz der Arbeitskraft ausgerichtet und dafür charakteristisch,

dass der Arbeitnehmer nicht die Ausführung einzelner Arbeiten verspricht, sondern seine Arbeitskraft zur Verfügung stellt ( VwGH vom 28. Oktober 2010, Zl. 2007/15/0177; vom 21. Oktober 2010, Zl. 2009/15/0001; vom 22. März 2010, Zl. 2009/15/0200 vom 28. Mai 2009, Zl. 2007/15/0163).

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).

Die beiden Merkmale "Weisungsgebundenheit" und "Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers" lassen sich nicht eindeutig voneinander abgrenzen und bedingen einander teilweise; ist eine Person weisungsgebunden, dann ist dies auch bei der Beurteilung der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers zu berücksichtigen; andererseits wird eine Person, die eingegliedert ist, auch eher einem Weisungsrecht unterliegen (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 23 zu § 47).

Wie bereits ausgeführt worden ist, sind die Montagearbeiter (nur) dann nach Österreich gekommen, wenn sie von Herrn XY1 (oder Herrn XY2) angerufen worden sind, sie sind auf die Baustellen gefahren, die ihnen Herr XY1 (oder Herr XY2) gesagt hat, haben dort jene Arbeiten durchgeführt, die ihnen Herr XY2 zugewiesen hat, haben von Montag bis Freitag ca. von 07:00 oder 08:00 Uhr bis 16:00 oder 17:00 Uhr (erforderlichenfalls auch am Wochenende) gearbeitet und ihre Arbeiten sind von Herrn XY2 kontrolliert worden. Es besteht daher kein Zweifel daran, dass die Montagearbeiter in die im Unternehmen der Bf. bestehende betrieblichen Abläufe eingegliedert gewesen sind bzw. dass die Bf. die Montagearbeiter - im Sinne der oa. Ausführungen zur persönlichen Weisungsgebundenheit - zweckmäßig eingesetzt hat.

Die Bf. hat die Montagearbeiter leistungsbezogen, und zwar nach Quadratmetern, entlohnt. Eine leistungsbezogene Entlohnung kommt bei nichtselbständigen Beschäftigungen immer wieder vor (z.B. Akkordantentätigkeit, Provisionsempfänger etc.) und steht der Beurteilung, dass Dienstverhältnisse vorliegen, nicht entgegen (so auch: VwGH vom 1. September 2015, Ra 2015/15/0014).

Zusammenfassung: Die Montagearbeiter waren in die im Unternehmen der Bf. bestehenden betrieblichen Abläufe eingegliedert und haben ihre Tätigkeit weisungsgebunden ausgeübt. Sie wurden leistungsbezogen entlohnt und konnten sich nicht vertreten lassen.

Nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes besteht daher kein Zweifel daran, dass die Montagearbeiter ihre Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG 1988) ausgeübt haben.

Zur Revision (Art. 133 Abs. 4 B-VG):

Eine Revision ist dann zulässig, wenn zu einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt oder wenn die Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet worden ist oder wenn das Verwaltungsgericht in seinem Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht.

Zu der Frage wann ein Dienstverhältnis (§ 47 Abs. 2 EStG 1988) vorliegt, gibt es eine (umfangreiche) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, diese ist einheitlich und das Bundesfinanzgericht ist von dieser Rechtsprechung nicht abgewichen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 10. Mai 2017