

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. J.L in der Beschwerdesache des J.O, Str. 120/2, 561k St.J, gegen den Bescheid des Finanzamtes H vom 18.07.2008, betreffend Haftungs- und Abgabenbescheid für das Jahr 2007 gemäß § 82 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und der Dienstgeberbeitrag auf € 2.931,78 verringert.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Über den Beschwerdeführer J.O , ehemaliger Inhaber der B.I Bau- und P.Managament , wurde mit Beschluss vom 10. Juli 2008 des Landesgerichtes L das Konkursverfahren eröffnet. Am 11. September 2009 wurde der Konkurs aufgehoben. Gegenstand des Einzelunternehmens waren das Baugewerbe und die Bereitstellung von Personal in der Baubranche. Die größten Gläubiger waren laut Forderungsanmeldungsverzeichnis die Bauarbeiter- Urlaubs- und Abfertigungskasse mit Forderungen in Höhe von € 160.158,60, die Hausbank mit Forderungen in Höhe von € 95.520,91 (ON 27 des Anmeldungsverzeichnisses) sowie insgesamt 24 Mitarbeiter und Angestellte des Unternehmens, für die die Insolvenz-Engelt-Service GmbH Entgeltforderungen geltend gemacht hat. Die Mitarbeiter erhielten zum Teil ab Anfang 2008 ihren Lohn nicht bzw. nicht mehr vollständig ausbezahlt (ON 28 ff. Verzeichnis der angemeldeten Forderungen).

Im Zuge einer Kontrolle durch Organe des Finanzamtes am 29. Jänner 2008, 9.00 Uhr, wurde auf der Baustelle K.L im Erdgeschoß des Hauses Nummer 7 der deutsche Staatsangehörige D.H beim Aufstellen von Zwischenwänden angetroffen. Den Auftrag für das Aufstellen der Zwischenwände erhielt er vom Beschwerdeführer. Der angetroffene Bauarbeiter gab an, dass er in H. über eine Gewerbeberechtigung, lautend auf Maurer und Betonbauer verfüge und seit August 2006 ausschließlich für die Firma I P.Managament als Maurer tätig sei.

Anhand der niederschriftlich festgehaltenen Sachverhaltsdarstellung und der vorliegenden Beweismittel wurde D.H wegen des Verdachtes der Scheinselbständigkeit einvernommen. Dabei stellte sich heraus, dass dieser seit August 2006, täglich von Montag bis Freitag, von 07:00 Uhr bis 17:30 Uhr, gegebenenfalls auch an Samstagen, gemeinsam mit vier bis sechs Personen an verschiedenen Baustellen für diese Firma tätig sei. Das Baumaterial an den Baustellen wurde von der Bauleitung vor Ort zur Verfügung gestellt. Für die geleisteten Arbeiten legte er monatliche Honorarnoten auf Basis eines Stundenlohnes von € 21,50 pro Stunde. Der Bauarbeiter verfügte weder über einen österreichischen Gewerbeschein, einen Wohnsitz, noch war er im Besitz einer Steuernummer in Österreich. Betreffend der Haftung gab dieser den erhebenden Beamten gegenüber an, dass ausschließlich die Firma I.P.Managament für die Arbeiten an den jeweiligen Baustellen hafte.

Die Beamten gelangten zu dem Ergebnis, dass dieser Bauarbeiter gegenüber der Firma weisungsgebunden und an den Baustellen organisatorisch eingegliedert ist. Die nötigen Arbeitsmittel wurden bereitgestellt, der Arbeitsort und die Arbeitszeit wurden vorgegeben. Das Finanzamt gelangte in Würdigung dieses Sachverhaltes, nämlich der vorliegenden Beweismittel (niederschriftliche Einvernahme vom 29.01.2008, der vorliegenden Honorarnoten und der dienstlichen Wahrnehmungen der Organe) zu der Erkenntnis, dass der deutsche Staatsangehörige D.H in einem arbeitnehmerähnlichen, weisungsgebundenen Beschäftigungsverhältnis stehe. Schließlich wurde D.H ab Februar 2008 bei der Gebietskrankenkasse angemeldet und sozialversichert.

Das Finanzamt erstattete daher am 26. März 2008 aufgrund der Übertretungen der Bestimmungen des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes (ASVG) Anzeige an die Bezirkshauptmannschaft L.U und wurde in der Folge gegen den Beschwerdeführer ein Verwaltungsstrafverfahren eingeleitet und geführt.

Im Juli 2008 führte das Finanzamt im Unternehmen eine Lohnsteuerprüfung durch. Dabei stellte der Prüfer fest, dass für diesen Mitarbeiter weder Sozialversicherungsbeiträge noch Lohnabgaben einbehalten und abgeführt wurden (Bericht vom 18.7.2008, Arbeitsbogennummer 1234 /08). Das Finanzamt setzte mit angefochtenem Haftungs- und Abgabenbescheid 2007 vom 18.07.2008 für das Jahr 2007 die Lohnsteuer in Höhe von € 9.586,36, den Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 22.721,04 und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in € 2.120,49 fest. Begründend wurde auf den Bericht über das Ergebnis der Lohnabgabenprüfung vom 18.07.2008 hingewiesen.

In der Beschwerde vom 21. August 2008 führte der einschreitende Masseverwalter aus, es habe kein Dienstverhältnis bestanden, weil D.H für seine Tätigkeiten Werkverträge mit dem Beschwerdeführer abgeschlossen habe. Er sei weder weisungsgebunden gewesen, noch sei ihm ein Fahrzeug, Baumaterial bzw. Werkzeug zur Verfügung gestellt worden. Die Arbeitszeit habe er sich selbst eingeteilt. Der Auftrag habe darin bestanden, zu einem gewissen Endtermin ein Werk - nämlich die Errichtung von Zwischenwänden in Wohnungen - planmäßig fertig zu stellen.

Aus der Anzeige an die Bezirkshauptmannschaft vom 26. März 2008 ergibt sich, dass der Auftragnehmer gegenüber dem Berufungswerber in den Monaten August 2006 bis Dezember 2007, monatlich, zwischen 137 und 233 geleistete Arbeitsstunden a € 21,50 verrechnet hat. Im Verwaltungsstrafverfahren gegen den Beschwerdeführer gab der Auftragnehmer als Zeuge befragt am 8.5.2008 vor der Bezirkshauptmannschaft niederschriftlich an:

"Herrn D.H. lernte ich vor ca. 2 Jahren kennen. Zuvor war ich bei der Firma J. in L.U und dann wieder in H. selbständig tätig. Meine Tätigkeit bei der B.I beschränkte sich auf das Aufstellen von Zwischenwänden. Am Beginn einer neuen Baustelle fand eine Besprechung mit allen teilnehmenden Firmen statt. Dann erhielt ich eine Wohnung zugeteilt. Die Zwischenwände habe ich nach den Planunterlagen errichtet. Das Werkzeug wurde von mir mitgebracht. Das Material, wie Ziegel, Beton stand bei der Baustelle bereit. Wenn das Arbeitsmaterial nicht ausgereicht hat, habe ich eine Bestellung bei den Bautechnikern aufgegeben. Die Arbeitseinteilung sah so aus, dass ich eine Wohnung (pro Baustelle wurden mehrere Häuser gebaut) für mich hatte. Die Arbeitszeit konnte ich mir selbst einteilen. D.h. es war ein Endtermin vorgegeben. Die Arbeitsstunden pro Tag konnte ich mir frei gestalten. Ich brauchte mich bei niemanden ab- oder anmelden. Lediglich zu Beginn meiner Arbeit bzw. nach Fertigstellung meines Werkes habe ich mich bei Herrn D.H. an bzw. abgemeldet. Beim Aufstellen der Zwischenwände hatte ich keinerlei Hilfe. Am Ende der Fertigstellung von Zwischenwänden in einer Wohnung wurden diese von den Technikern der anderen Firmen kontrolliert. Nach Fertigstellung der Zwischenwände in einer Wohnung fand wieder eine Baubesprechung mit den anderen teilnehmenden Firmen statt und mir wurde eine neue Wohnung zugeteilt. Die Verantwortung und die Haftung für die Errichtung der Zwischenwände habe ich alleine getragen. Die Entlohnung wurde vor Vertragsabschluss besprochen. Seit der Beanstandung bin ich nach dem ASVG gemeldet. Dies deshalb, weil ich von Seiten des Finanzamtes aufgeklärt wurde, dass meine selbständige Tätigkeit nicht rechtens ist."

In der Beschwerde gegen den angefochtenen Bescheid wurde ausgeführt, dass der Auftragnehmer D.H. seine Einnahmen in H. versteuert hat. Zum Beweis wurde die Gewinnermittlung, der Gewerbesteuermessbescheid, der Einkommensteuerbescheid, die Gewerbeanmeldung, sowie eine Bescheinigung über die Krankenversicherung vorgelegt.

Die Stundenabrechnungen vom 31.8., 29.9 und 31.10.2006, welche D.H. gegenüber dem Beschwerdeführer ausgestellt hat, wurden dem Finanzamt zum Beweis des Vorliegens eines Werkvertragsverhältnisses vorgelegt. Die erbrachten Leistungen wurden monatlich auf Basis der geleisteten Stunden (pro Stunde € 21,50) abgerechnet.

Der Beschwerdeführer beauftragte mit "*Werkvertrag*" vom 3.8.2006 D.H. mit der Errichtung von Zwischenwänden in neu errichteten Wohnungsanlagen in der Zeit von 1. August 2006 bis voraussichtlich Ende Juli 2007. Als Dienstort wurde L. vereinbart. In Punkt "3. Dienstort" wurde vereinbart, dass der Auftraggeber berechtigt sei, den Dienstort im Umkreis von 120 km beliebig zu verlegen.

Unter Punkt "6. Verschwiegenheitspflicht und Konkurrenzverbot" verpflichtete sich der Auftragnehmer zur Geheimhaltung allfälliger ihm zur Kenntnis gelangender Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse gegenüber jedermann, auch über das Ende des Vertragsverhältnisses hinaus. Schriftlich wurde wörtlich vereinbart:

*"Der Auftragnehmer erklärt, an keinen anderen Auftraggeber gebunden zu sein und sich für die Dauer dieses Vertragsverhältnisses auch an keinen anderen Auftraggeber zu binden, der direkt oder indirekt in einem Konkurrenzverhältnis zum Auftraggeber steht. Auch wenn der Auftragnehmer der Überzeugung ist, dass eine Bindung an einen anderen Auftraggeber keinesfalls eine Konkurrenzierung des Auftraggebers darstellt, wird er den Auftraggeber davon Mitteilung machen, sofern er eine Bindung an einen anderen Arbeitgeber beabsichtigt."*

Der Auftragnehmer hatte sich bei Durchführung der übernommenen Tätigkeit an vorgegebene Baupläne zu orientieren. Änderungen erfolgten auf Anordnung der Bauleitung vor Ort. Das Werkzeug (Bohrmaschine, Flex, etc.) wurde vom Auftragnehmer beigelegt, das benötigte Baumaterial von der örtlichen Bauleitung.

#### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Nach § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist. Diese Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 enthält somit als Kriterien, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die im Zusammenhang mit der Weisungsgebundenheit formulierte Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers.

Es gibt jedoch Fälle, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbstständig und einer nichtselbstständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen. Dabei spricht zwar das Merkmal eines Unternehmerrisikos, wonach sich Erfolg und Misserfolg einer Tätigkeit unmittelbar auf die Höhe der Tätigkeitseinkünfte auswirken, für eine selbstständig ausgeübte Tätigkeit. Dieses Merkmal ist aber für sich allein noch nicht entscheidend und kann auch auf Dienstverhältnisse zutreffen (VwGH Erk. v. 31. Juli 1996, 95/13/0220). Für die Frage nach dem Bestehen eines Dienstverhältnisses kommt es im Einzelfall nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung wie Dienstvertrag oder Werkvertrag an. Vielmehr sind die tatsächlich verwirklichten vertraglichen Vereinbarungen entscheidend. Für die Beurteilung einer Leistungsbeziehung ist dabei stets das tatsächlich verwirklichte Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit maßgebend, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise Gewicht beizumessen ist (VwGH 25.01.1995, 93/15/0038 u. 22.02.1996, 94/15/0123).

Hinsichtlich des im § 47 Abs 2 EStG 1988 angeführten Merkmals der Weisungsgebundenheit ist zu beachten, dass nicht schon jede Unterordnung unter den Willen eines Anderen die Arbeitnehmereigenschaft einer natürlichen Person zur Folge haben muss, denn auch der Unternehmer, der einen Werkvertrag erfüllt, wird

sich in aller Regel bezüglich seiner Tätigkeit zur Einhaltung bestimmter Weisungen seines Auftraggebers verpflichten müssen. Dieses sachliche Weisungsrecht ist auf den Arbeitserfolg gerichtet, während das für die Arbeitnehmereigenschaft sprechende persönliche Weisungsrecht einen Zustand wirtschaftlicher und persönlicher Abhängigkeit fordert. Die persönlichen Weisungen sind auf den zweckmäßigen Einsatz der Arbeitskraft gerichtet und dafür charakteristisch, dass der Arbeitnehmer nicht die Ausführung einzelner Arbeiten verspricht, sondern seine Arbeitskraft zur Verfügung stellt (VwGH 28.03.2000, 96/14/0070).

Gegenstand des Unternehmens war die Erbringung von Bauleistungen und die Bereitstellung von Personal. Im Unternehmen waren zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung am 10.7.2008 mehr als 20 Mitarbeiter beschäftigt (Anmeldungsverzeichnis der Forderungen im Konkurs).

Im vorliegenden Sachverhalt war der Beschwerdeführer im maßgeblichen Zeitraum (August 2006 — 2007) bis zur Konkurseröffnung Inhaber eines Bau- und Personalmanagementunternehmens. Der Auftragnehmer ist Maurer und Betonbauarbeiter und war in Österreich weder steuerlich erfasst noch sozialversichert.

Mit vorliegender als "Werkvertrag" bezeichneter Vereinbarung vom 03.08.2006 vereinbarte der Beschwerdeführer mit dem Auftragnehmer, dass dieser für ihn Zwischenwände auf Baustellen der Einzelfirma zu errichten hat.

Der Auftragnehmer verpflichtete sich, aufgrund vorhandener Pläne und nach Maßgabe der Bauleitung vor Ort zur Errichtung von Zwischenwänden in neuen Wohnungen. Das Arbeitsmaterial wurde von der Bauleitung vor Ort zur Verfügung gestellt. Die Abrechnung erfolgte auf Basis geleisteter Arbeitsstunden. Das Auftragsverhältnis wurde vorerst befristet für ein Jahr (1.8.2006 bis 30.7.2007) abgeschlossen.

Die Konkurrenzklausel im Vertrag untersagte dem Auftraggeber einen Wechsel zu einem anderen Auftraggeber bzw. Arbeitgeber, der in Konkurrenz zum Unternehmen des Beschwerdeführers steht (Vereinbarung vom 3.8.2006).

Aus dem Inhalt der Vertragsvereinbarung vom 3.8.2006 ergibt sich, dass dieser in einem sehr engen Verhältnis zum Beschwerdeführer gestanden ist. Er hatte konkrete Arbeiten umzusetzen, welche über den Zeitraum von zwei Jahren zum Ende eines jeden Kalendermonates nach erbrachten Arbeitsstunden abgerechnet worden sind. Der "Auftragnehmer" war nahezu zwei Jahre ausschließlich für den Berufungswerber tätig. Der Auftragnehmer war gegenüber dem Beschwerdeführer weisungsgebunden und verpflichtete sich, in einem Umkreis von 120 km und für die Dauer von mindestens einem Jahr die übertragenen Aufgaben umzusetzen und die verlangten Leistungen zu erbringen. Der Arbeitsplatz war vorgegeben und die Arbeitsmaterialien wurden zur Verfügung gestellt. Schließlich wurde der "Auftragnehmer" verpflichtet, keine anderen Arbeiten von solchen Unternehmen anzunehmen, die in Konkurrenz zum Unternehmen des Beschwerdeführers (Baugewerbe) stehen. Dazu verpflichtete sich

der Auftragnehmer, eine beabsichtigte, geplante Bindung an einen anderen Arbeitgeber rechtzeitig bekanntzugeben.

Der Auftragnehmer war sachlich gegenüber dem Beschwerdeführer weisungsgebunden. Er hat sich verpflichtet, über einen Zeitraum von nahezu zwei Jahren Zwischenwände in Wohnungen nach Vorgabe der örtlichen Bauleitung vor Ort und des Beschwerdeführers zu errichten.

Die erbrachte Leistung wurde nicht nach errichteten Werken, sondern nach geleisteten Stunden monatlich abgerechnet. Damit war der Auftragnehmer über einen Zeitraum von zwei Jahren, gleich einem nicht selbständigen Mitarbeiter, in den organisatorischen Betrieb des Bauunternehmens auf Dauer fix eingegliedert.

Der Beschwerdeführer wusste, dass sein Auftragnehmer bestimmte, konkrete Bauarbeiten, welche er von anderen Bauträgern als Unternehmer übernommen hat, ausführt. Der Auftragnehmer hat sich verpflichtet, Arbeiten in einem Umkreis von 120 Kilometern zu übernehmen. Schließlich war der Mitarbeiter vertraglich über einen Zeitraum von zwei Jahren an das Unternehmen des Berufungswerbers gebunden. Der Auftragnehmer war somit auch persönlich weisungsgebunden und zeitlich und organisatorisch vollständig in den "geschäftlichen Organismus des Auftraggebers" eingebunden.

Schließlich hat der Auftragnehmer sich verpflichtet, den Berufungswerber im Falle eines beabsichtigten Wechsels des Arbeitgebers umgehend zu informieren ("Werkvertrag" vom 3.8.2006, Punkt 6., "Verschwiegenheitspflicht und Konkurrenzklausel").

Der Auftragnehmer hatte somit über die Dauer von mehr als einem Jahr keine Möglichkeit mehr, im Rahmen seiner Tätigkeit andere Aufträge anzunehmen oder abzulehnen und solcherart den Umfang seines Tätigwerdens bzw. dessen wirtschaftlichen Erfolg selbst zu bestimmen (VwGH Erkenntnis vom 17. Mai 1989, 85/13/0110). Ein Unternehmerrisiko bestand daher entgegen dem Beschwerdevorbringen nicht. Schließlich wurde auch das Baumaterial, entgegen dem Beschwerdevorbringen, zur Verfügung gestellt und nicht vom Auftragnehmer selbständig auf eigene Rechnung besorgt.

Aus dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 18.07.2008 ergibt sich zur Höhe des festgesetzten Dienstgeberbeitrages, welcher dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegt, dass bezüglich dieses Dienstverhältnisses der Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 2.931,78 berechnet worden war. Der angefochtene Bescheid verweist in der Begründung auf diesen Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 18.07.2008. Der Dienstgeberbeitrag war daher entsprechend dem Bericht über das Ergebnis der Lohnabgabenprüfung vom 18.07.2008 in Höhe von € 2.931,78 festzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt,

insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Klagenfurt am Wörthersee, am 2. Dezember 2015