



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien  
Senat 2

GZ. RV/4129-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. , gegen den Bescheid des Finanzamtes Krems an der Donau betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum der Jahre 1998-2000 vom 11. März 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein. Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung betreffend die streitgegenständlichen Jahre wurde die MK GmbH (Bw.) als Arbeitgeberin für die Abfuhr der vom Arbeitslohn zu entrichtenden Lohnsteuer herangezogen und Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag ua. mit der Begründung festgesetzt, der Dienstnehmer MH

habe zusätzlich neben der monatlichen Entlohnung Beträge für geleistete Messeauf- und -abbauarbeiten erhalten. Separat seien noch Tages-, Nächtigungsgelder, Quartier- und Fahrtkosten gezahlt worden.

In der **Berufung** brachte die Bw. vor, dass der betreffende Dienstnehmer zu ihr in ehem geringfügigen Dienstverhältnis (einfache Büroarbeiten) gestanden sei und daneben im Rahmen eines Werkvertrages den Auf- und Abbau von Messeständen durchgeführt habe. Er habe diese Tätigkeit selbständig mit eigenem Werkzeug ausgeführt, Kleinmaterial selbst beige stellt und sei an keinerlei feste Arbeitszeit gebunden gewesen.

Ein **Vorhalt** des Finanzamtes Krems an der Donau vom 19. April 2002, der über das streitgegenständliche Rechtsverhältnis zwischen der Bw. und MH Klarheit schaffen sollte, wurde von der Bw. nicht beantwortet.

In der abweisenden **Berufungsvorentscheidung** vertrat das Finanzamt die Meinung, dass auf Grund des Gesamtbildes der Tätigkeit ein Dienstverhältnis zwischen der Bw. und MH vorliege.

Die Bw. bestritt im **Vorlageantrag** das Vorliegen eines Dienstverhältnisses mit MH in Bezug auf die Messeauf- und -abbauten und führte ergänzend aus, bei selbständig Berufstätigen sei üblich, die Fahrtkosten, Tages- und Nächtigungsgelder und Regiearbeiten nach Stundensätzen in Rechnung zu stellen.

In dem durch die Rechtsmittelbehörde II. Instanz durchgeföhrten **Ermittlungsverfahren** brachte die Bw. vor, dass vorgesehen gewesen sei, dass MH für die Bw. als Messemonteur tätig und daher so angemeldet worden sei. Gleich zu Beginn des Dienstverhältnisses habe sich jedoch gezeigt, dass ein Dienstverhältnis mit MH und fixen Arbeitszeiten so gut wie unmöglich sei. MH sei schließlich auf eigenen Wunsch nur mehr zu Bürotätigkeit mit geringer Stundenanzahl (zum Beispiel für das Erstellen der Materiallisten) eingesetzt worden. Von Anbeginn seiner Tätigkeit für die Bw. sei er demnach, was den Bau von Messeständen betrifft, als selbständiger Messemonteur tätig gewesen, habe er sich seine Arbeitszeit selbst eingeteilt und sei auch für andere Firmen immer wieder tätig gewesen und bis heute tätig. MH habe auf Grund der von der Bw. vorgelegten Pläne den Auftrag erhalten, Messestände mit eigenem Werkzeug und eigenem Kleinmaterial zu einem fixen Fertigstellungstermin zu erstellen. Die Anreise zu den jeweiligen Messeorten habe er selber zu besorgen. Auf die Frage, in welcher Weise die Auftragsvergabe betreffend die Auf- und Abbauten der Messestände an Herrn MH erfolgt sei, führte die Bw. lediglich aus, dass auf Grund der von ihr vorgelegten Pläne ein Fixpreis vereinbart worden sei.

In weiterer Folge wurde **MH am 8. April 2003 einvernommen** und gab dieser an, dass er sowohl zu einem früheren Zeitpunkt als auch in der Zeit vom 18.6.1998 – 28.2.2001 (im wesentlichen der streitgegenständliche Zeitraum) bei der Bw. beschäftigt gewesen sei. Er habe für sie Bürotätigkeiten (Arbeitsvorbereitung, Stücklistenerstellung für den Aufbau des Standes) und Montagearbeiten als Montageleiter verrichtet. Verträge habe er keine gesehen, sei jedoch davon ausgegangen, dass alles - so wie beim ersten Mal - ordentlich abgewickelt worden sei.

Seit dem Jahre 1996 sei er nur mehr unselbständig tätig gewesen, da er seinen diesbezüglichen Gewerbeschein zurückgelegt habe. Davor sei er selbständig tätig gewesen.

Letzte Woche habe er von der Bw. Honorarnoten für den Zeitraum 1/99-11/00 erhalten, die er vorher nie gesehen und auch nie unterschrieben habe. Im Rahmen seiner Tätigkeit für die Bw. habe er der Chefin (Geschäftsführerin der Bw.) monatlich eine Aufstellung der geleisteten Stunden übergeben und sein Geld bar ausbezahlt bekommen.

Zuerst habe er die Bürotätigkeit hinsichtlich eines Messestandaufbaues erledigt und sei dann mit einem Firmen - PKW (2 Klein - LKW standen zur Verfügung) zum Messegelände gefahren. Dort habe er dann den Stand aufgebaut. Einen Werkzeugkasten habe er zwar selbst gehabt (Schraubenzieher, Stanleymesser, Akku - Schrauber, Maßband etc.), der Wert der Werkzeuge betrage jedoch ca. € 300,00. Material habe er selbst nie beigesteuert.

Diese Arbeiten habe er immer selbst ausführen müssen, da er weder weitere Hilfskräfte einstellen, noch sich vertreten lassen konnte.

Vereinzelt sei er auch mit dem Firmen - PKW nach Hause gefahren.

Kontrollen durch die Bw. seien selten erfolgt, da MH selbst Montageleiter gewesen sei und den Chef von früher kannte.

Aufträge habe er nicht ablehnen können, da die Bw. vorgegeben habe, wann und zu welchen Messen hingefahren werde und wie lange die Arbeiten vor Ort ungefähr zu dauern hätten. Im Büro sei darüber ein genauer Plan gehangen, sodass diesbezüglich eine gewisse Arbeitszeit vorgegeben gewesen sei.

Als Arbeitslohn sei S 100,00 – 120,00 pro Stunde vereinbart gewesen und sei er davon ausgegangen, dass die Bw. die Steuern und Sozialversicherungsabgaben ordentlich abführe. Wäre er selbständig tätig gewesen, hätte er nicht zu so einen niedrigen Stundenlohn arbeiten können.

Herr MH habe niemals den Wunsch geäußert, nur für eine Bürotätigkeit angemeldet zu sein.

Für den Fall, dass beim Aufbau eines Messestandes Mängel auftraten, habe dies die Bw. (Arbeitgeberin) übernommen. Dafür habe er keine Abzüge vom Stundenlohn erhalten.

Ein Urlaub sei nie vereinbart worden, da genügend freie Zeit zur Verfügung gestanden sei.

Für Benzin, Unterkunft und Material (wie etwa Pflanzen, Bretter, Dekoration) habe er immer einen gewissen Geldbetrag von der Bw. zur Verfügung gehabt, falls er vor Ort noch etwas kaufen müssen.

Während der Tätigkeit für die Bw. habe er für keine andere Firma gearbeitet.

Wegen des Urlaubs- und Weihnachtsgeldes habe er sich bei der Bw. erkundigt und die Auskunft bekommen, es handle sich um ein freies Gewerbe und sie sei daher nicht verpflichtet gewesen, ein solches zu bezahlen.

Die Aussage des MH wurde sowohl der Bw. als auch dem Finanzamt zur Stellungnahme übermittelt und **führte die Bw. hiezu ergänzend aus**, dass sie von der Zurücklegung des Gewerbescheines des MH nie informiert worden sei, sodass sie davon ausgegangen sei, MH besitze einen Gewerbeschein.

MH habe in seiner Aussage bestätigt, dass er selbst einen Werkzeugkasten habe, dass Urlaub weder vereinbart, noch konsumiert, noch bezahlt worden sei, sodass eindeutig ein Werkvertrag vorliege.

MH habe jederzeit einen Auftrag ablehnen können, was sich auch dadurch zeigte, dass er des öfteren nicht vereinbarungsgemäß zur Erbringung seiner Leistungen erschienen sei.

Gerade die Aussage des MH, er sei darauf hingewiesen worden, die Bw. bezahle kein Urlaubs- und Weihnachtsgeld, weil es sich um ein freies Gewerbe und somit um einen (gemeint wohl: keinen) Dienstvertrag handle, lasse darauf schließen, MH sei bewusst gewesen, dass ein Werkvertrag vorgelegen habe.

MH habe bestätigt, selbständig tätig gewesen zu sein.

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

Nach § 47 Abs. 2 Satz 1 und 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.

---

Für die Frage nach dem Bestehen eines Dienstverhältnisses kommt es auf die tatsächlich verwirklichten Vereinbarungen an, wobei für die Beurteilung einer Leistungsbeziehung stets das Gesamtbild der Tätigkeit maßgebend ist.

Im vorliegenden Berufungsfall bestreitet die Bw. das Vorliegen eines Dienstverhältnisses zwischen ihr und MH lediglich in Bezug auf den Auf- und Abbau von Messeständen. Der Auf-fassung der Bw., die Aufteilung der einzelnen von MH durchgeführten Arbeiten in zwei völlig voneinander losgelöste und daher getrennte Tätigkeiten, einerseits die Tätigkeit im Büro als geringfügig beschäftigter Dienstnehmer, andererseits der Auf- und Abbau von Messeständen als selbständig tätiger Werkvertragnehmer, kann sich der unabhängige Finanzsenat nicht anschließen. Die einzelnen Arbeiten im Büro, etwa das Aufstellen der Stücklisten der Gegenstände, die für den Aufbau eines Messestandes benötigt werden und der tatsächliche Aufbau eines Messestandes, sind derart miteinander verflochten, dass die Tätigkeit des Messe-monteurs in ihrem Erscheinungsbild als eine einheitliche Tätigkeit anzusehen ist.

Die Bw. bringt weiters vor, MH habe sich als selbständiger Messemonteur seine Arbeitszeit selbst eingeteilt, eine fixe Arbeitszeit sei so gut wie unmöglich gewesen. Dieses Vorbringen wird insoweit von MH relativiert, als die Bw. sehr wohl den Zeitpunkt, den Ort und die Dauer der Arbeiten bestimmt hat. Somit war, auch wenn die Bw. Rücksprache mit MH über die Dauer eines Messestandaufbaus gehalten hat, eine gewisse Arbeitszeit für MH vorgegeben und konnte er nicht nach eigenem Gutdünken die Arbeiten verrichten.

Soweit die Bw. den Ablauf der verschiedenen Tätigkeiten nicht im einzelnen vorgibt, spricht dies nicht für die Selbständigkeit des MH, sondern ist in der Art der geschuldeten Dienst-leistung, Auf- und Abbau von Messeständen, begründet und trifft auf Arbeitnehmer in vielen Dienstleistungsberufen zu. Daraus auf eine persönliche Weisungsfreiheit des MH zu schließen, ist nicht nachvollziehbar.

Wenn seitens der Bw. ausgeführt wird, der Auf- und Abbau von Messeständen sei mit MH gehörendem Werkzeug durchgeführt worden, wobei dieser das Kleinmaterial selbst beigestellt habe, wird entgegengehalten, dass MH zwar bestätigt hat, dass er einen Werkzeugkasten besitzt, die Aufwendungen für das Material vor Ort - wie etwa Pflanzen, Bretter, Dekoration – hingegen hat er selbst nie getragen. Zu diesem Zweck hat MH von der Bw. immer einen gewissen Geldbetrag zur Verfügung gehabt, was von der Bw. auch nicht bestritten wurde.

Das Vorbringen der Bw., MH sei auf eigenen Wunsch nur mehr für Bürotätigkeit eingesetzt worden, wird durch die persönliche Aussage des MH, er habe niemals den Wunsch geäußert, nur für Bürotätigkeit angemeldet zu werden, widerlegt. Ebenso werden die Angaben der Bw.,

MH sei von Anbeginn seiner Tätigkeit für die Bw. immer wieder als selbständiger Messemonteur auch für andere Firmen tätig gewesen, von MH nicht bestätigt.

Was die Anreisen zu den jeweiligen Messeorten betrifft, die laut Bw. MH selber hätte organisieren müssen, führt MH dazu aus, dass er mit einem Firmen – PKW zum jeweiligen Messegelände gefahren ist. Auch diese Angaben wurden seitens der Bw. nicht bestritten.

Soweit die Bw. ersucht wird bekannt zu geben, in welcher Weise die Auftragsvergabe betreffend den Auf – und Abbau der Messestände an MH erfolgt sei, und die Bw. hiezu lediglich ausführt, dass auf Grund der von ihr vorgelegten Pläne ein Fixpreis vereinbart worden sei, kann für den Erfolg der Berufung nichts gewonnen werden. MH hat auf Grund der von der Bw. vorgelegten Pläne zu einem fixen Fertigstellungstermin ua. Messestände mit seinem eigenem Werkzeug aufgebaut. In welcher Art und Weise eine Auftragsvergabe erfolgt sei, lässt sich daraus jedenfalls nicht erkennen. Selbst MH bestätigt in seiner bereits oben erwähnten Einvernahme, die Bw. hat den Ort und die Dauer der Arbeiten vorgegeben, darüber einen Plan angefertigt und im Büro aufgehängt.

Wenn in diesem Zusammenhang die Bw. vermeint, MH habe jederzeit einen Auftrag ablehnen können und dies habe sich auch dadurch gezeigt, dass MH des öfteren nicht vereinbarungsgemäß zur Erbringung seiner Leistung erschienen sei, wird entgegengehalten, dass aus dem Nichterscheinen am Arbeitsort eine Ablehnung eines Auftrages nicht ableitbar ist. Denn sowohl Werkvertragnehmer als auch Dienstnehmer können erkranken und aus diesem Grunde keine Tätigkeit verrichten. Diese Argumentation zeigt vielmehr, dass die Bw. von MH eine Leistung erwartet und somit MH der Bw. seine Arbeitskraft schuldet. Damit sind jedoch genau jene Voraussetzungen erfüllt, die auf Grund der Legaldefinition für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen.

Die Einwendung der Bw., sie sei von der Zurücklegung des Gewerbescheines durch MH nie informiert worden, sodass sie davon ausgegangen sei, MH besitze einen Gewerbeschein, vermag der Berufung auch nicht zum Erfolg führen, da die Beurteilung, ob ein Dienst- oder Werkvertrag vorliegt, nicht nach formellen Kriterien (Vorlage eines Gewerbescheines) durchzuführen ist.

Auch wenn MH einen eigenen Werkzeugkasten für den Auf – und Abbau der Messestände verwendet, reicht dieses Kriterium alleine nicht aus, um davon ausgehen zu können, dass ein Werkvertrag vorliege.

Ebenso ist das Sachverhaltsvorbringen der Bw., weder Urlaub sei vereinbart, noch konsumiert, noch bezahlt worden, nicht geeignet, den unabhängigen Finanzsenat davon zu überzeugen,

dass MH im Rahmen einer selbständigen Tätigkeit bei der Bw. beschäftigt war. Hat doch MH in seiner Einvernahme angegeben, dass genügend freie Zeit zur Verfügung stand und aus diesem Grund nie ein Urlaubsvereinbarung getroffen wurde.

Wenn die Bw. die Ansicht vertritt, durch ihren Hinweis, sie bezahle kein Urlaubs- und Weihnachtsgeld, weil es sich um ein freies Gewerbe handle, sei es MH bewusst gewesen, dass ein Werkvertrag vorliege, wird darauf hingewiesen, dass ein Rechtsverhältnis aus Willenserklärungen besteht, die auf die Herbeiführung von Rechtsfolgen gerichtet sind. In der Regel können Rechtsfolgen jedoch nicht schon durch eine Willenserklärung herbeigeführt werden, sondern nur im Zusammenhang mit einer zweiten Willenserklärung eines anderen. Eine derartige Vereinbarung, die durch zwei einander entsprechende Willenserklärungen zustande kommt, wird Vertrag genannt (Koziol/Welser, Bürgerliches Recht, Band I, S. 87). Für das Zustandekommen eines bestimmten Vertrages sind somit zwei einander entsprechende Willenserklärungen notwendig. Eben diese übereinstimmenden Willenserklärungen liegen jedoch im gegenständlichen Berufungsfall nicht vor. Ein persönliches Erkennen eines Vertragspartners, welche Vereinbarung getroffen wurde, ist für das Zustandekommen eines Vertrags nicht entscheidend.

Somit gelangt der unabhängige Finanzsenat in Abwägung sämtlicher Einwendungen und unter Berücksichtigung des Gesamtbildes der tatsächlich verwirklichten Tätigkeit zu dem Schluss, dass im vorliegenden Berufungsfall die Merkmale, die für das Vorliegen eines Dienstvertrages sprechen, überwiegen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 21. August 2003