

TE Vwgh Erkenntnis 2013/2/26 2009/15/0175

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 26.02.2013

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

39/03 Doppelbesteuerung;

Norm

BAO §198;

BAO §224 Abs1;

BAO §288 Abs1 litd;

BAO §289 Abs2;

DBAbk-EntlastungsV 2005;

EStG 1988 §99 Abs1 Z5;

EStG 1988 §99;

1. BAO § 198 heute
2. BAO § 198 gültig ab 19.04.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 224 heute
2. BAO § 224 gültig ab 19.04.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 288 heute
2. BAO § 288 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
3. BAO § 288 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
4. BAO § 288 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
5. BAO § 288 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
6. BAO § 288 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002
1. BAO § 289 heute
2. BAO § 289 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 289 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 289 gültig von 12.08.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
5. BAO § 289 gültig von 21.08.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
6. BAO § 289 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
7. BAO § 289 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 289 gültig von 30.12.1989 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
9. BAO § 289 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. EStG 1988 § 99 heute
2. EStG 1988 § 99 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 99 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 99 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 99 gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 99 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
7. EStG 1988 § 99 gültig von 01.04.2012 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
8. EStG 1988 § 99 gültig von 14.01.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
9. EStG 1988 § 99 gültig von 29.12.2007 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
10. EStG 1988 § 99 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
11. EStG 1988 § 99 gültig von 03.08.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2006
12. EStG 1988 § 99 gültig von 27.08.2003 bis 02.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2003
13. EStG 1988 § 99 gültig von 15.07.1999 bis 26.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
14. EStG 1988 § 99 gültig von 30.07.1988 bis 14.07.1999

1. EStG 1988 § 99 heute
2. EStG 1988 § 99 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 99 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 99 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 99 gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 99 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
7. EStG 1988 § 99 gültig von 01.04.2012 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
8. EStG 1988 § 99 gültig von 14.01.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
9. EStG 1988 § 99 gültig von 29.12.2007 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
10. EStG 1988 § 99 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
11. EStG 1988 § 99 gültig von 03.08.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2006
12. EStG 1988 § 99 gültig von 27.08.2003 bis 02.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2003
13. EStG 1988 § 99 gültig von 15.07.1999 bis 26.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
14. EStG 1988 § 99 gültig von 30.07.1988 bis 14.07.1999

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der B GmbH in W, vertreten durch Dr. Thomas König, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Tuchlauben 15/Kleeblattgasse 13/Top 9, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 11. August 2009, Zl. RV/0699-S/08, betreffend Haftungsbescheide gemäß § 99 EStG 1988 für den Zeitraum 2006, 2007 und 1-5/2008, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der B GmbH in W, vertreten durch Dr. Thomas König, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Tuchlauben 15/Kleeblattgasse 13/Top 9, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 11. August 2009, Zl. RV/0699-S/08, betreffend Haftungsbescheide gemäß Paragraph 99, EStG 1988 für den Zeitraum 2006, 2007 und 1-5/2008, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin war seit Ende 2005 im Baunebengewerbe tätig, wobei sie als Subunternehmerin für diverse Baugesellschaften insbesondere Leistungen im Bereich von Eisenbiegertätigkeiten (Verlegung von Baueisen) erbrachte. Die Arbeiten wurden zum Großteil durch ausländische Arbeitskräfte durchgeführt, welche von ausländischen Unternehmen zur Arbeitsverrichtung nach Österreich entsandt worden waren.

Die von diesen ausländischen Unternehmen der Beschwerdeführerin im Zeitraum 2006 bis 5/2008 in Rechnung gestellten Fremdleistungen wurden vom Finanzamt nach erfolgter Betriebsprüfung gemäß § 99 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 der 20%igen Abzugsteuer unterworfen, und diese der Beschwerdeführerin als Abzugsverpflichteter mit Bescheiden vom 22. September 2008 vorgeschrieben. Die von diesen ausländischen Unternehmen der Beschwerdeführerin im Zeitraum 2006 bis 5. aus 2008, in Rechnung gestellten Fremdleistungen wurden vom Finanzamt nach erfolgter Betriebsprüfung gemäß Paragraph 99, Absatz eins, Ziffer 5, EStG 1988 der 20%igen Abzugsteuer unterworfen, und diese der Beschwerdeführerin als Abzugsverpflichteter mit Bescheiden vom 22. September 2008 vorgeschrieben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Der vorliegende Beschwerdefall gleicht in rechtlicher und tatsächlicher Hinsicht dem dem hg. Erkenntnis vom 23. Jänner 2013, 2009/15/0174, zu Grunde liegenden Fall in einem Maß, das es erlaubt, hinsichtlich der Ausführungen zur einkommensteuerlichen Einordnung einer derartigen Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf die Gründe jenes Erkenntnisses zu verweisen. Der vorliegende Beschwerdefall gleicht in rechtlicher und tatsächlicher Hinsicht dem dem hg. Erkenntnis vom 23. Jänner 2013, 2009/15/0174, zu Grunde liegenden Fall in einem Maß, das es erlaubt, hinsichtlich der Ausführungen zur einkommensteuerlichen Einordnung einer derartigen Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung gemäß Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG auf die Gründe jenes Erkenntnisses zu verweisen.

Im Unterschied zu diesem Erkenntnis ist auf den vorliegenden Beschwerdefall allerdings bereits die DBA-Entlastungsverordnung, BGBl. III Nr. 92/2005, als innerstaatliche Regelung zur Durchführung von Doppelbesteuerungsabkommen anwendbar. Ist nach originär-innerstaatlichem Recht eine Abfuhrpflicht gegeben, kann eine Abfuhr der Abzugsteuer nach § 99 EStG 1988 nur mehr dann unterbleiben, wenn alle Voraussetzungen der DBA-Entlastungsverordnung für eine Entlastung an der Quelle in unmittelbarer Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens erfüllt sind (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2009/15/0090). In diesem Zusammenhang hat die belangte Behörde daher zu Recht auf § 5 Abs. 1 Z 4 der Verordnung verwiesen. Dieser erklärt eine unmittelbare Entlastung an der Quelle für Vergütungen für die Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung grundsätzlich für unzulässig, es sei denn, es liegt ein Freistellungsbescheid gemäß § 5 Abs. 3 der Verordnung idF BGBl. II Nr. 44/2006 vor. Im Unterschied zu diesem Erkenntnis ist auf den vorliegenden Beschwerdefall allerdings bereits die DBA-Entlastungsverordnung, Bundesgesetzblatt Teil 3, Nr. 92 aus 2005, als innerstaatliche Regelung zur Durchführung von Doppelbesteuerungsabkommen anwendbar. Ist nach originär-innerstaatlichem Recht eine Abfuhrpflicht gegeben, kann eine Abfuhr der Abzugsteuer nach Paragraph 99, EStG 1988 nur mehr dann unterbleiben, wenn alle Voraussetzungen der DBA-Entlastungsverordnung für eine Entlastung an der Quelle in unmittelbarer Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens erfüllt sind vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2009/15/0090). In diesem Zusammenhang hat die belangte Behörde daher zu Recht auf Paragraph 5, Absatz eins, Ziffer 4, der Verordnung verwiesen. Dieser erklärt eine unmittelbare Entlastung an der Quelle für Vergütungen für die Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung grundsätzlich für unzulässig, es sei denn, es liegt ein Freistellungsbescheid gemäß Paragraph 5, Absatz 3, der Verordnung in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 44 aus 2006, vor.

Einwendungen gegen die angenommenen Bemessungsgrundlagen (vgl. Urteil des EuGH vom 3. Oktober 2006, C-290/04, Scorpio) wurden in der Beschwerde nicht dargetan, sodass damit eine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifende inhaltliche Rechtswidrigkeit nicht vorliegt. Einwendungen gegen die angenommenen Bemessungsgrundlagen vergleiche , Urteil des EuGH vom 3. Oktober 2006, C-290/04, Scorpio) wurden in der Beschwerde nicht dargetan, sodass damit eine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifende inhaltliche Rechtswidrigkeit nicht vorliegt.

Zu den Verfahrensrügen der Beschwerde ist Folgendes auszuführen:

Soweit die Beschwerde die Verwendung des Formulars L 20 ("kombinierter Abgaben- und Haftungsbescheid") und die Nennung von § 82 EStG 1988 als Rechtsgrundlage auf dem Vordruck rügt, ist zunächst auf das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 2012, 2009/15/0182, zu verweisen. Darin hat der Verwaltungsgerichtshof bereits ausgesprochen, dass die Verwendung des Vordruckes "Haftungs- und Abgabenbescheid(e)" zwar eine Bescheidgestaltung darstellt, die zu Unklarheiten führen kann, eine Sanierung in der Begründung der Berufungsentscheidung aber möglich ist. Die von der

Beschwerde gerügte Unklarheit in Form einer Berufung auf § 82 EStG 1988 im Spruch liegt aber nicht vor, denn die Auswahlmöglichkeit der Lohnsteuer-Haftung nach § 82 EStG 1988 ist im vorliegenden Vordruck - wie auch die Gegenschrift der belangten Behörde zu Recht ausführt - gerade nicht angekreuzt, sondern lediglich die Auswahlmöglichkeit "Abzugsteuer 20%". Soweit die Beschwerde die Verwendung des Formulars L 20 ("kombinierter Abgaben- und Haftungsbescheid") und die Nennung von Paragraph 82, EStG 1988 als Rechtsgrundlage auf dem Vordruck rügt, ist zunächst auf das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 2012, 2009/15/0182, zu verweisen. Darin hat der Verwaltungsgerichtshof bereits ausgesprochen, dass die Verwendung des Vordruckes "Haftungs- und Abgabenbescheid(e)" zwar eine Bescheidgestaltung darstellt, die zu Unklarheiten führen kann, eine Sanierung in der Begründung der Berufungsentscheidung aber möglich ist. Die von der Beschwerde gerügte Unklarheit in Form einer Berufung auf Paragraph 82, EStG 1988 im Spruch liegt aber nicht vor, denn die Auswahlmöglichkeit der Lohnsteuer-Haftung nach Paragraph 82, EStG 1988 ist im vorliegenden Vordruck - wie auch die Gegenschrift der belangten Behörde zu Recht ausführt - gerade nicht angekreuzt, sondern lediglich die Auswahlmöglichkeit "Abzugsteuer 20%".

Insoweit die Beschwerde unterlassene Ermittlungsschritte rügt, weil "etliche portugiesische Arbeiter Dr. B von der portugiesischen O, Lda. als ihren Chef nannten", ist ihr entgegen zu halten, dass der Gesteller bei einer Arbeitskräftegestellung Arbeitgeber der überlassenen Arbeitskräfte bleibt.

Schließlich weist die Beschwerde darauf hin, dass neben der beschwerdeführenden B GmbH insbesondere noch die B KEG und eine ARGE B existiert hätten. Bei der Protokollierung der diversen Einvernahmen sei nicht unterschieden worden, ob sich die Aussagen auf das Verhältnis der B KEG, der B GmbH oder der ARGE B zu den portugiesischen Firmen bezogen hätten. Im angefochtenen Bescheid weist die belangte Behörde zur Untermauerung ihrer Feststellungen jedoch auf ein Auftragsschreiben der Beschwerdeführerin (und nicht der B KEG) an die O, Lda. vom 3. Jänner 2006 hin, in dem das Verhältnis des ausländischen Unternehmens zur Beschwerdeführerin vertraglich geregelt ist. Auch die in den Verwaltungsakten einliegende Niederschrift der Vernehmung des G.B., Geschäftsführer der B GmbH und Komplementär der B KEG, vom 7. November 2011 unterstreicht das operative Tätigsein der Beschwerdeführerin im Beschwerdezeitraum, das diese im Übrigen in der Beschwerde auch gar nicht bestreitet. In seiner Vernehmung gibt der Geschäftsführer an, dass die B KEG in Folge der Gründung der Beschwerdeführerin aufgelöst werden solle. Er habe 18 Angestellte, welche "auch in der GmbH gemeldet" seien und erhalte "weiteres Personal" von der O, Lda. in Portugal "zur Verfügung gestellt". Schließlich lauten auch die in den Verwaltungsakten einliegenden Eingangsrechnungen des portugiesischen Unternehmens auf die Beschwerdeführerin. Die Beschwerdeführerin bestreitet in der Beschwerde auch nicht den Umfang und die Art ihrer Geschäftskontakte mit den ausländischen Unternehmen und den Rückgriff auf ausländische Arbeiter zur Durchführung von Eisenbiegertätigkeiten, sondern wendet sich ausschließlich gegen die rechtliche Qualifikation des Vertragsverhältnisses als Arbeitskräftegestellung. Vor dem Hintergrund ist es der Beschwerde mit ihrem allgemeinen Vorbringen nicht gelungen, die "Zurechnung" der ausländischen Arbeiter zur Beschwerdeführerin durch die belangte Behörde zu erschüttern.

Die Beschwerdeführerin trägt schließlich vor, ihr sei zu einzelnen Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens, nämlich zur Barauszahlung von Lohn an die ausländischen Arbeiter durch die Beschwerdeführerin und zu bei ihr vorgefundenen Stundenaufzeichnungen der ausländischen Arbeiter nicht ordnungsgemäß Parteiengehör gewährt worden. Dabei übersieht sie zunächst, dass ihr - wie die Gegenschrift der belangten Behörde ausführt - am 30. September 2008 nach Abschluss des Betriebsprüfungsverfahrens und nach Abhaltung der Schlussbesprechung umfassend zu den behördlichen Feststellungen und Beweisquellen Akteneinsicht gewährt worden ist. Mit der gerügten Verletzung des Parteiengehörs würde im Übrigen ein Verfahrensmangel begründet, der zur Aufhebung eines angefochtenen Bescheides nur im Falle seiner Relevanz zu führen hätte, die von der Beschwerdeführerin darzustellen wäre (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 2003, 99/13/0032). Mit dem dazu in der Beschwerde erstatteten Vorbringen (betriebsbezogenen Erklärungen für die gewählte Vorgangsweise) konnte ein mögliches anderes Verfahrensergebnis aber schon deshalb nicht aufgezeigt werden, weil sowohl der Umstand von Stundenaufzeichnungen als auch von Barauszahlungen keine tragenden Begründungselemente für die rechtliche Würdigung der belangten Behörde waren. Die Beschwerdeführerin trägt schließlich vor, ihr sei zu einzelnen Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens, nämlich zur Barauszahlung von Lohn an die ausländischen Arbeiter durch die Beschwerdeführerin und zu bei ihr vorgefundenen Stundenaufzeichnungen der ausländischen Arbeiter nicht ordnungsgemäß Parteiengehör gewährt worden. Dabei übersieht sie zunächst, dass ihr - wie die Gegenschrift der belangten Behörde ausführt - am

30. September 2008 nach Abschluss des Betriebsprüfungsverfahrens und nach Abhaltung der Schlussbesprechung umfassend zu den behördlichen Feststellungen und Beweisquellen Akteneinsicht gewährt worden ist. Mit der gerügten Verletzung des Parteiengehörs würde im Übrigen ein Verfahrensmangel begründet, der zur Aufhebung eines angefochtenen Bescheides nur im Falle seiner Relevanz zu führen hätte, die von der Beschwerdeführerin darzustellen wäre vergleiche , etwa das hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 2003, 99/13/0032). Mit dem dazu in der Beschwerde erstatteten Vorbringen (betriebsbezogenen Erklärungen für die gewählte Vorgangsweise) konnte ein mögliches anderes Verfahrensergebnis aber schon deshalb nicht aufgezeigt werden, weil sowohl der Umstand von Stundenaufzeichnungen als auch von Barauszahlungen keine tragenden Begründungselemente für die rechtliche Würdigung der belangten Behörde waren.

Soweit die Beschwerde schließlich rügt, dass der Ankauf von Schutzkleidung und die Zur-Verfügung-Stellung von Unterkünften nur "gegen entsprechende Berechnung" an die ausländischen Subunternehmer nach mündlicher Zusatzvereinbarung erfolgt seien und daher schon deswegen keine Bereitstellung von Arbeitsmitteln durch sie selbst darstellten, ist darauf hinzuweisen, dass auch diese Umstände keine wesentliche Bedeutung für die Qualifikation des Vertragsverhältnisses hatten.

Entscheidend waren letztlich die von der belangten Behörde festgestellte intensive Anleitung und Aufsicht ("Dienst- und Fachaufsicht") durch die Vorarbeiter der Beschwerdeführerin, das Ausmaß der Eingliederung der Arbeitnehmer in den Arbeitsablauf der Beschwerdeführerin und die nicht abgegrenzten Bauleistungen der Arbeitnehmer (keine selbständig übertragenen Bauabschnitte) und somit das fehlende eigenständige, gewährleistungsfähige Werk. Die lediglich gegen einzelne Umstände vorgebrachten Verfahrensrügen konnten diese Feststellungen nicht erschüttern und waren daher schon deshalb nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung beruht auf §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455. Die Kostenentscheidung beruht auf Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt , römisch zwei Nr. 455.

Wien, am 26. Februar 2013

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2009150175.X00

Im RIS seit

02.04.2013

Zuletzt aktualisiert am

05.10.2017

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at