jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2013/1/23 2009/15/0174

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 23.01.2013

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §21;
EStG 1988 §99 Abs1 Z5;

1. BAO § 21 heute
2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1988 § 99 heute
2. EStG 1988 § 99 gültig ab 01.01.2026zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 99 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 99 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 99 gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 99 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
7. EStG 1988 § 99 gültig von 01.04.2012 bis 27.10.2022zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
8. EStG 1988 § 99 gültig von 14.01.2010 bis 31.03.2012zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
9. EStG 1988 § 99 gültig von 29.12.2007 bis 13.01.2010zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
10. EStG 1988 § 99 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
11. EStG 1988 § 99 gültig von 03.08.2006 bis 23.05.2007zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2006
12. EStG 1988 § 99 gültig von 27.08.2003 bis 02.08.2006zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2003
13. EStG 1988 § 99 gültig von 15.07.1999 bis 26.08.2003zuletzt 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 KEG 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/0700-S/08, betreffend Haftungsbescheide gemäß § 99 EStG 1988 für die Jahre 2004 und 2005, 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 KEG 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/0700-S/08, betreffend Haftungsbescheide gemäß Paragraph 99, EStG 1988 für die Jahre 2004 und 2005, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Unternehmensgegenstand der Beschwerdeführerin, einer Personengesellschaft, war die Bauspenglerei, wobei sie als Subunternehmerin für diverse Baugesellschaften tätig war und insbesondere Subleistungen im Bereich von Eisenbiegertätigkeiten (Verlegung von Baueisen) erbrachte. Die Arbeiten wurden zum Großteil durch ausländische Arbeitskräfte durchgeführt, welche von portugiesischen Unternehmen zur Arbeitsverrichtung nach Österreich entsandt worden waren.

Im Rahmen einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Betriebsprüfung über den Zeitraum 2004 und 2005 wurde festgestellt, dass die ausländischen Arbeiter von den Polieren der Beschwerdeführerin beaufsichtigt und angewiesen worden seien. Die Arbeiter seien auf verschiedenen Baustellen - je nach momentanem Bedarf - eingesetzt worden und ihre Bezahlung sei zum weitaus überwiegenden Teil bar über die Beschwerdeführerin erfolgt.

Am 20. Februar 2007 erging gemäß Art. 2 der EU-Richtlinie 77/799 EWG bzw. § 2 Abs. 1 EG Amtshilfegesetz ein Auskunftsersuchen des Finanzamtes nach Portugal an die Central Liaison Office for International Cooperation betreffend einen der portugiesischen Vertragspartner der Beschwerdeführerin, nämlich die O Lda. Mit Schreiben vom 12. Dezember 2007 wurde über das "Ministerio das Financas e da Administracao Publica" mitgeteilt, dass die auf der beigefügten Namensliste angeführten portugiesischen Arbeitnehmer in der Zeit von Jänner bis April 2005 bei der O Lda. angestellt und angemeldet gewesen seien. Die auf der Liste angeführten Arbeitskräfte seien nach Österreich geschickt worden, um dort die Tätigkeit als Stahlbieger/Eisenflechter auszuüben. Sie hätten sich während des Jahres 2005 dort aufgehalten. Die O Lda. habe bestätigt, dass die Rechnungen (Nr. A100 und A 102) von ihr ausgestellt worden seien. Dem Schreiben angeschlossen waren "Verträge", welche von der O Lda. und der Beschwerdeführerin unterzeichnet waren, sowie eine Liste aus der Steuererklärung 2005.Am 20. Februar 2007 erging gemäß Artikel 2, der EU-Richtlinie 77/799 EWG bzw. Paragraph 2, Absatz eins, EG Amtshilfegesetz ein Auskunftsersuchen des Finanzamtes nach Portugal an die Central Liaison Office for International Cooperation betreffend einen der portugiesischen Vertragspartner der Beschwerdeführerin, nämlich die O Lda. Mit Schreiben vom 12. Dezember 2007 wurde über das "Ministerio das Financas e da Administracao Publica" mitgeteilt, dass die auf der beigefügten Namensliste angeführten portugiesischen Arbeitnehmer in der Zeit von Jänner bis April 2005 bei der O Lda. angestellt und angemeldet gewesen seien. Die auf der Liste angeführten Arbeitskräfte seien nach Österreich geschickt worden, um dort die Tätigkeit als Stahlbieger/Eisenflechter auszuüben. Sie hätten sich während des Jahres 2005 dort aufgehalten. Die O Lda. habe bestätigt, dass die Rechnungen (Nr. A100 und A 102) von ihr ausgestellt worden seien. Dem Schreiben angeschlossen waren "Verträge", welche von der O Lda. und der Beschwerdeführerin unterzeichnet waren, sowie eine Liste aus der Steuererklärung 2005.

Das Finanzamt hat die Tätigkeit der ausländischen Arbeitskräfte schließlich als Arbeitskräftegestellung durch ausländische Unternehmer im Sinne des § 99 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 eingestuft. Gemäß § 99 EStG 1988 wurden die im Rahmen der Gestellung an das ausländische Unternehmen erfolgten Gestellungsentgelte der 20%igen Abzugsteuer unterworfen, und der zum Abzug verpflichteten Beschwerdeführerin mit den Bescheiden vom 14. Oktober 2008 ein Gesamtbetrag von 75.028,69 EUR für 2004 und 97.768,61 EUR für 2005 zur Haftung vorgeschrieben.Das Finanzamt hat die Tätigkeit der ausländischen Arbeitskräfte schließlich als Arbeitskräftegestellung durch ausländische Unternehmer im Sinne des Paragraph 99, Absatz eins, Ziffer 5, EStG 1988 eingestuft. Gemäß Paragraph 99, EStG 1988 wurden die im Rahmen der Gestellung an das ausländische Unternehmen erfolgten Gestellungsentgelte der 20%igen Abzugsteuer unterworfen, und der zum Abzug verpflichteten Beschwerdeführerin mit den Bescheiden vom 14. Oktober 2008 ein Gesamtbetrag von 75.028,69 EUR für 2004 und 97.768,61 EUR für 2005 zur Haftung vorgeschrieben.

In der am 10. November 2008 gegen die Haftungsbescheide 2004 und 2005 eingebrachten Berufung führte die

Beschwerdeführerin aus, dass sie selbst keine Eisenbieger beschäftige und ihre Leistungen sich ausschließlich auf Bauleitungsfunktionen beschränkten. Für die ausführenden manuellen Tätigkeiten würden diverse Subunternehmen beauftragt. Die Abrechnungen dieser Subunternehmen seien leistungsbezogen erfolgt. Die vom Werkunternehmer erbrachten Dienstleistungen stellten ein vom Betriebsgegenstand des Werkbestellers abweichendes bzw. unterscheidbares Werk dar. Weder das eingesetzte Material noch das Werkzeug sei von der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellt worden. Die Mitarbeiter der jeweiligen Subfirmen seien nicht organisatorisch in das Unternehmen der Beschwerdeführerin eingegliedert worden. Die Beschwerdeführerin habe die Bauleitung über die übernommenen Baustellen und damit die Fachaufsichtspflicht gegenüber allen Professionisten gehabt. Die konkrete Arbeitseinteilung sei durch die Subfirmen erfolgt. Die Subunternehmer würden dem Auftraggeber ein Werk schulden, die Abrechnung sei weder stundenweise noch pauschal, sondern werkbezogen erfolgt. Nach durchgeführter Werkleistung und Prüfung seien Übernahme und Abrechnung der getätigten Subleistungen erfolgt. Von den betroffenen Subfirmen seien die durchgeführten Leistungen in Portugal erklärt und versteuert worden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Begründend führte sie aus, gemäß§ 99 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 werde die Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger durch Steuerabzug erhoben (Abzugsteuer). Eine Gestellung von Arbeitskräften liege vor, wenn ein Unternehmer (Gesteller) seine Dienstnehmer einem anderen Unternehmer (Gestellungsnehmer) zur Verfügung stelle, ohne dass zwischen dem Gestellungsnehmer und den Arbeitnehmern des Gestellers ein Dienstverhältnis begründet werde. Beim Gestellungsvertrag handle es sich um einen Vertrag eigener Art. Entscheidend für die Arbeitskräftegestellung sei auch, dass der Gesteller Arbeitgeber bleibe. Er trage den Lohnaufwand und zu ihm stünden die Arbeitnehmer in einem Arbeitsverhältnis, es bleibe das Dienstverhältnis zu demjenigen aufrecht, der die Dienste verschaffe. Im Unterschied zum Werkvertrag schulde er jedoch kein Werk, sondern lediglich die Bereitstellung von Arbeitnehmern.Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Begründend führte sie aus, gemäß Paragraph 99, Absatz eins, Ziffer 5, EStG 1988 werde die Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger durch Steuerabzug erhoben (Abzugsteuer). Eine Gestellung von Arbeitskräften liege vor, wenn ein Unternehmer (Gesteller) seine Dienstnehmer einem anderen Unternehmer (Gestellungsnehmer) zur Verfügung stelle, ohne dass zwischen dem Gestellungsnehmer und den Arbeitnehmern des Gestellers ein Dienstverhältnis begründet werde. Beim Gestellungsvertrag handle es sich um einen Vertrag eigener "Art". Entscheidend für die Arbeitskräftegestellung sei auch, dass der Gesteller Arbeitgeber bleibe. Er trage den Lohnaufwand und zu ihm stünden die Arbeitnehmer in einem Arbeitsverhältnis, es bleibe das Dienstverhältnis zu demjenigen aufrecht, der die Dienste verschaffe. Im Unterschied zum Werkvertrag schulde er jedoch kein Werk, sondern lediglich die Bereitstellung von Arbeitnehmern.

Bei einem Werkvertrag hingegen verpflichte sich der Unternehmer zur Herbeiführung eines bestimmten Erfolges. Die Vergütung, die der Gesteller durch den Gestellungsnehmer erhalte, sei zum einen als Entgelt anzusehen, aus dem die Löhne und sonstigen Aufwendungen abgedeckt würden, und zum anderen auch als Entgelt für die in der Gestellung der Arbeitskräfte liegende Leistung. Damit unterscheide sich die Arbeitskräftegestellung von jenen Fällen, bei denen ein Werkvertrag zwischen Gestellungsnehmer und Gesteller geschlossen werde.

Im Unterschied zum Werkvertrag liege das Gefahrenrisiko beim Gestellungsvertrag ausschließlich beim Gestellungsnehmer. Der Gesteller hafte sohin nicht für die tatsächlichen Leistungen der von ihm gestellten Arbeitnehmer, sondern nur für ihre grundsätzliche Qualifizierung. Die Arbeiten würden unter Leitung und Verantwortung des Gestellungsnehmers durchgeführt. Entscheidend für die Beurteilung und Einstufung des Sachverhaltes seien die steuerlich maßgeblichen Kriterien und nicht die Bestimmungen des Arbeitskräfteüberlassungsgesetzes. Der Begriff der Arbeitskräfteüberlassung im Sinne des Arbeitskräfteüberlassungsgesetzes dürfe daher nicht mit jenem der Gestellung von Arbeitskräften im Sinne des EStG 1988 gleichgesetzt werden.

Bei der Prüfung des Vertragscharakters sei auch zu beachten, dass gemäß § 21 BAO im Steuerrecht nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt ausschlaggebend sei: Damit seien für die Beurteilung der strittigen Leistungsbeziehung nicht die vertraglichen Abmachungen maßgeblich, sondern stets das tatsächlich verwirklichte Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise Gewicht beizumessen sei. Es sei daher nicht ausreichend, wenn zwar einzelne für das Vorliegen eines Werkvertrages sprechende Sachverhaltselemente vorlägen, sich aber aus den Gesamtumständen Gegenteiliges ergebe.Bei der Prüfung des Vertragscharakters sei auch zu beachten, dass gemäß Paragraph 21, BAO im Steuerrecht

nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt ausschlaggebend sei: Damit seien für die Beurteilung der strittigen Leistungsbeziehung nicht die vertraglichen Abmachungen maßgeblich, sondern stets das tatsächlich verwirklichte Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise Gewicht beizumessen sei. Es sei daher nicht ausreichend, wenn zwar einzelne für das Vorliegen eines Werkvertrages sprechende Sachverhaltselemente vorlägen, sich aber aus den Gesamtumständen Gegenteiliges ergebe.

Im vorliegenden Fall liege eine Arbeitskräftegestellung im Sinne des§ 99 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 vor.Im vorliegenden Fall liege eine Arbeitskräftegestellung im Sinne des Paragraph 99, Absatz eins, Ziffer 5, EStG 1988 vor.

Es habe sich im gesamten Verfahren kein Hinweis ergeben, dass die ausländischen Eisenflechter selbständig eingesetzt worden seien. Die österreichischen und ausländischen Arbeiter seien vielmehr gemeinsam auf den Baustellen eingeteilt gewesen. Ihre Tätigkeiten hätten sie unter der Weisung und Anleitung des Vorarbeiters der Beschwerdeführerin verrichtet. Arbeitsort und Arbeitszeit seien ihnen kurzfristig und ausschließlich vom Polier der Beschwerdeführerin vorgegeben worden. Damit seien sie organisatorisch in den Betrieb der Beschwerdeführerin eingegliedert gewesen. Die Bemessungsgrundlage für die Fremdlöhne seien - nach den vorgefundenen Aufzeichnungen - die tatsächlich geleisteten Stunden, die Entlohnung sei daher nicht werkbezogen.

Das Unternehmerrisiko bzw. die Erfolgshaftung habe die Beschwerdeführerin getragen. Punkt 9) der Auftragsschreiben u. a. vom 3. Jänner 2005 enthalte zwar Gewährleistungsbestimmungen, wonach der Auftragnehmer (das ausländische Unternehmen) für die sach- und fachgerechte sowie termingemäße Ausführung der beauftragten Leistungen hafte.

Bei den Tätigkeiten der ausländischen Arbeiter habe es sich aber zum einen um einfache Hilfsarbeiten, die im unmittelbar zeitlichen Arbeitsablauf erbracht worden seien, und zum anderen mangels unterscheidbarer Arbeitseinsätze der österreichischen bzw. ausländischen Arbeitskräfte um keine von den sonstigen im Betrieb der Beschwerdeführerin abgrenzbaren Bauleistungen und Arbeitserfolge gehandelt. Da mit dem Einsatz der portugiesischen Arbeitskräfte somit kein eigenständiges Werk erbracht worden sei, sei der Tatbestand der Arbeitskräftegestellung erfüllt.

Die Verpflichtung aus einem Werkvertrag bestehe darin, die genau umrissene Leistung zu erbringen. Das Interesse des Bestellers bzw. die Vertragsverpflichtung des Werkbestellers seien auf das Endprodukt als solches gerichtet. Für einen Werkvertrag essenziell sei ein "gewährleistungstauglicher" Erfolg der Tätigkeit, nach welchem die für den Werkvertrag typischen Gewährleistungsansprüche bei Nichtherstellung oder mangelhafter Herstellung des Werkes beurteilt werden könnten.

Darüber hinaus habe im gesamten streitgegenständlichen Zeitraum kein einziger Fall aufgezeigt und nachgewiesen werden können, in welchem es zu einer Inanspruchnahme der ausländischen Firmen aus dem Titel der Gewährleistung gekommen wäre, was bei der Anzahl an Aufträgen und angesichts der niederschriftlichen Aussage über die Probleme mit einem bestimmten Subunternehmen ungewöhnlich sei.

Im Beschwerdefall seien die ausländischen Arbeitskräfte organisatorisch in den Betrieb des Auftraggebers eingegliedert gewesen und dessen Dienst- und Fachaufsicht unterstanden: Die Eingliederung zeige sich hier insbesondere in der Vorgabe der Arbeitszeit, des Arbeitsortes und der Arbeitsmittel durch den Auftraggeber und damit in der unmittelbaren Einbindung der Tätigkeit in betriebliche Abläufe des Auftraggebers (wo der Polier der Beschwerdeführerin die Arbeitskräfte kurzfristig nach Bedarf einteile und den Wochenplan erstelle). Das Tätigwerden der ausländischen Arbeitskräfte nach den jeweiligen zeitlichen Gegebenheiten bringe eine Eingliederung in den Unternehmensorganismus zum Ausdruck, das dem Vorliegen eines Werkverhältnisses zuwider laufe.

Den ausländischen Arbeitskräften seien schließlich auch das erforderliche Material, das Werkzeug, die Baustellenfahrzeuge, die notwendigen Arbeitsmittel sowie teilweise auch die Unterkunft, der zu verlegende Baustahl und die am Bau übliche Schutzbekleidung (Helm, Handschuhe, Regenschutz) von der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellt worden.

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

Gemäß § 98 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 unterliegen der beschränkten Einkommensteuerpflicht Einkünfte aus

Gewerbebetrieb (§ 23) grundsätzlich nur im Falle einer inländischen Betriebsstätte, eines im Inland bestellten ständigen Vertreters oder im Inland vorliegenden unbeweglichen Vermögens. Einkünfte aus der Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung sind jedoch auch dann steuerpflichtig, wenn keine inländische Betriebsstätte unterhalten wird und kein ständiger Vertreter im Inland bestellt ist.Gemäß Paragraph 98, Absatz eins, Ziffer 3, EStG 1988 unterliegen der beschränkten Einkommensteuerpflicht Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Paragraph 23,) grundsätzlich nur im Falle einer inländischen Betriebsstätte, eines im Inland bestellten ständigen Vertreters oder im Inland vorliegenden unbeweglichen Vermögens. Einkünfte aus der Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung sind jedoch auch dann steuerpflichtig, wenn keine inländische Betriebsstätte unterhalten wird und kein ständiger Vertreter im Inland bestellt ist.

§ 99 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 normiert bei Einkünften aus der Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung eine Abzugsteuerpflicht, wobei der Schuldner der Einkünfte (also der Gestellungsnehmer bei der Gestellung von Arbeitskräften) für die Einbehaltung und Abfuhr der Steuerabzugsbeträge haftet. Paragraph 99, Absatz eins, Ziffer 5, EStG 1988 normiert bei Einkünften aus der Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung eine Abzugsteuerpflicht, wobei der Schuldner der Einkünfte (also der Gestellungsnehmer bei der Gestellung von Arbeitskräften) für die Einbehaltung und Abfuhr der Steuerabzugsbeträge haftet.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 27. September 2000, 96/14/0126, ausgesprochen hat, liegt eine Gestellung von Arbeitskräften vor, wenn ein Unternehmer (Gesteller) seine Dienstnehmer einem anderen Unternehmer (Gestellungsnehmer) zur Verfügung stellt, ohne dass zwischen dem Gestellungsnehmer und den Arbeitnehmern des Gestellers ein Dienstverhältnis begründet wird. Die Rechte und Pflichten aus dem Dienstvertrag, die Lohnzahlung und -verrechnung sowie die Verantwortung für die Sozialversicherungsbelange des Arbeitnehmers liegen dabei typischer Weise weiter beim Gesteller (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. Dezember 1972, 2340/71, Slg. 4473).Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 27. September 2000, 96/14/0126, ausgesprochen hat, liegt eine Gestellung von Arbeitskräften vor, wenn ein Unternehmer (Gesteller) seine Dienstnehmer einem anderen Unternehmer (Gestellungsnehmer) zur Verfügung stellt, ohne dass zwischen dem Gestellungsnehmer und den Arbeitnehmern des Gestellers ein Dienstverhältnis begründet wird. Die Rechte und Pflichten aus dem Dienstvertrag, die Lohnzahlung und -verrechnung sowie die Verantwortung für die Sozialversicherungsbelange des Arbeitnehmers liegen dabei typischer Weise weiter beim Gesteller vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 20. Dezember 1972, 2340/71, Slg. 4473).

Beim Gestellungsvertrag handelt es sich um einen Vertrag eigener Art. Der Gesteller haftet nicht für die tatsächlichen Leistungen der von ihm gestellten Arbeitnehmer, sondern nur für ihre grundsätzliche Qualifizierung.Beim Gestellungsvertrag handelt es sich um einen Vertrag eigener "Art". Der Gesteller haftet nicht für die tatsächlichen Leistungen der von ihm gestellten Arbeitnehmer, sondern nur für ihre grundsätzliche Qualifizierung.

Wie der Verwaltungsgerichtshof ebenfalls bereits in seinem Erkenntnis vom 27. September 2000, 96/14/0126, ausgesprochen hat, ist bei der Prüfung des Vertragscharakters zu beachten, dass gemäß § 21 BAO im Steuerrecht nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt ausschlaggebend ist. Dabei sind alle Umstände maßgeblich, die die Vertragsbeziehung zwischen den beteiligten Unternehmern charakterisieren.Wie der Verwaltungsgerichtshof ebenfalls bereits in seinem Erkenntnis vom 27. September 2000, 96/14/0126, ausgesprochen hat, ist bei der Prüfung des Vertragscharakters zu beachten, dass gemäß Paragraph 21, BAO im Steuerrecht nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt ausschlaggebend ist. Dabei sind alle Umstände maßgeblich, die die Vertragsbeziehung zwischen den beteiligten Unternehmern charakterisieren.

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde festgestellt, dass die übernommenen einfachen Hilfsarbeiten stets unter der intensiven "Dienst- und Fachaufsicht" der Vorarbeiter der Beschwerdeführerin nach deren Weisung und Anleitung verrichtet worden seien. Es seien keine Bauabschnitte zur selbstständigen Bearbeitung übertragen worden und insgesamt keine unterscheidbaren Arbeitseinsätze der österreichischen und ausländischen Arbeitskräfte erfolgt, sodass keine von den sonstigen im Betrieb der Beschwerdeführerin abgrenzbaren Bauleistungen und Arbeitserfolge und mangels eigenständigen Werkes auch kein "gewährleistungstauglicher" Erfolg der Tätigkeit vorgelegen seien.

Wenn die belangte Behörde vor diesem Hintergrund in rechtlicher Hinsicht davon ausgegangen ist, dass die im Beschwerdefall vorliegende vertragliche Gewährleistungsklausel das wirtschaftliche Bild einer Arbeitskräftegestellung

im Sinne des § 99 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 nicht entkräften konnte, kann ihr nicht entgegen getreten werden, zumal die Beschwerdeführerin ausführt, dass auf Grund der Besonderheiten der zu verrichtenden Tätigkeit Gewährleistungsfälle kaum auftreten könnten.Wenn die belangte Behörde vor diesem Hintergrund in rechtlicher Hinsicht davon ausgegangen ist, dass die im Beschwerdefall vorliegende vertragliche Gewährleistungsklausel das wirtschaftliche Bild einer Arbeitskräftegestellung im Sinne des Paragraph 99, Absatz eins, Ziffer 5, EStG 1988 nicht entkräften konnte, kann ihr nicht entgegen getreten werden, zumal die Beschwerdeführerin ausführt, dass auf Grund der Besonderheiten der zu verrichtenden Tätigkeit Gewährleistungsfälle kaum auftreten könnten.

Allerdings hat die belangte Behörde nur die innerstaatliche Rechtslage geprüft und eine ebenfalls gebotene abkommensrechtliche Prüfung unterlassen.

Bestand aber nach dem Doppelbesteuerungsabkommen Österreich-Portugal, BGBl. 85/1972 - etwa mangels inländischer Betriebsstätte im Sinne des Art. 7 leg. cit. - gar kein österreichisches Besteuerungsrecht, so wäre der Beschwerdeführerin die unterlassene Abzugsteuer nicht vorzuwerfen.Bestand aber nach dem Doppelbesteuerungsabkommen Österreich-Portugal, Bundesgesetzblatt 85 aus 1972, - etwa mangels inländischer Betriebsstätte im Sinne des Artikel 7, leg. cit. - gar kein österreichisches Besteuerungsrecht, so wäre der Beschwerdeführerin die unterlassene Abzugsteuer nicht vorzuwerfen.

Da die belangte Behörde dazu keine Feststellungen getroffen hat, erweist sich der angefochtene Bescheid als rechtswidrig und war gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.Da die belangte Behörde dazu keine Feststellungen getroffen hat, erweist sich der angefochtene Bescheid als rechtswidrig und war gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Insoweit die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auf § 5 Abs. 1 Z 4 DBA-Entlastungsverordnung, BGBl. III 92/2005, verweist, der eine Entlastung an der Quelle für die Gestellung von Arbeitskräften grundsätzlich ausschließt, ist ihr entgegen zu halten, dass vor dem 1. Juli 2005 die DBA-Entlastungsverordnung nicht anwendbar war (vgl. § 6 Abs. 1 der VO). Insofern hat für diesen Zeitraum auch keine entsprechende innerstaatliche Regelung zur Durchführung von Doppelbesteuerungsabkommen bestanden.Insoweit die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auf Paragraph 5, Absatz eins, Ziffer 4, DBA-Entlastungsverordnung, Bundesgesetzblatt Teil 3, 92 aus 2005,, verweist, der eine Entlastung an der Quelle für die Gestellung von Arbeitskräften grundsätzlich ausschließt, ist ihr entgegen zu halten, dass vor dem 1. Juli 2005 die DBA-Entlastungsverordnung nicht anwendbar war vergleiche , Paragraph 6, Absatz eins, der VO). Insofern hat für diesen Zeitraum auch keine entsprechende innerstaatliche Regelung zur Durchführung von Doppelbesteuerungsabkommen bestanden.

Die Entscheidung über die Verfahrenskosten beruht auf §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455.Die Entscheidung über die Verfahrenskosten beruht auf Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt , II Nr. 455.

Wien, am 23. Jänner 2013

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2009150174.X00

Im RIS seit

14.02.2013

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