

TE Vwgh Erkenntnis 2013/2/26 2010/15/0049

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 26.02.2013

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §23 Z1;

EStG 1988 §23;

EStG 1988 §25 Abs1 Z1 lita;

EStG 1988 §25;

EStG 1988 §47 Abs2;

EStG 1988 §47;

1. EStG 1988 § 23 heute

2. EStG 1988 § 23 gültig ab 01.01.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006

3. EStG 1988 § 23 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.2006

1. EStG 1988 § 23 heute

2. EStG 1988 § 23 gültig ab 01.01.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006

3. EStG 1988 § 23 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.2006

1. EStG 1988 § 25 heute

2. EStG 1988 § 25 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

3. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017

4. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015

5. EStG 1988 § 25 gültig von 18.06.2009 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009

6. EStG 1988 § 25 gültig von 01.07.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 82/2008

7. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2008 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2007

8. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2008 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007

9. EStG 1988 § 25 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2007

10. EStG 1988 § 25 gültig von 29.12.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007

11. EStG 1988 § 25 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007

12. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2007 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 109/2006

13. EStG 1988 § 25 gültig von 10.06.2005 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005

14. EStG 1988 § 25 gültig von 16.02.2005 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005

15. EStG 1988 § 25 gültig von 21.08.2003 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

16. EStG 1988 § 25 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002

17. EStG 1988 § 25 gültig von 11.07.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
18. EStG 1988 § 25 gültig von 25.05.2002 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
19. EStG 1988 § 25 gültig von 30.12.2000 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
20. EStG 1988 § 25 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
21. EStG 1988 § 25 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
22. EStG 1988 § 25 gültig von 31.12.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
23. EStG 1988 § 25 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 25 gültig von 30.12.1989 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
25. EStG 1988 § 25 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 25 heute
2. EStG 1988 § 25 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
3. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
4. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
5. EStG 1988 § 25 gültig von 18.06.2009 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
6. EStG 1988 § 25 gültig von 01.07.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 82/2008
7. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2008 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2007
8. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2008 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
9. EStG 1988 § 25 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2007
10. EStG 1988 § 25 gültig von 29.12.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
11. EStG 1988 § 25 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
12. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2007 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 109/2006
13. EStG 1988 § 25 gültig von 10.06.2005 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
14. EStG 1988 § 25 gültig von 16.02.2005 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
15. EStG 1988 § 25 gültig von 21.08.2003 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 25 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 25 gültig von 11.07.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
18. EStG 1988 § 25 gültig von 25.05.2002 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
19. EStG 1988 § 25 gültig von 30.12.2000 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
20. EStG 1988 § 25 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
21. EStG 1988 § 25 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
22. EStG 1988 § 25 gültig von 31.12.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
23. EStG 1988 § 25 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 25 gültig von 30.12.1989 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
25. EStG 1988 § 25 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 47 heute
2. EStG 1988 § 47 gültig ab 08.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
3. EStG 1988 § 47 gültig von 01.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
4. EStG 1988 § 47 gültig von 23.10.2019 bis 30.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
5. EStG 1988 § 47 gültig von 01.01.2016 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
6. EStG 1988 § 47 gültig von 16.02.2005 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
7. EStG 1988 § 47 gültig von 09.05.2001 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 47/2001
8. EStG 1988 § 47 gültig von 30.12.2000 bis 08.05.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
9. EStG 1988 § 47 gültig von 27.08.1994 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
10. EStG 1988 § 47 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
11. EStG 1988 § 47 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. EStG 1988 § 47 heute
2. EStG 1988 § 47 gültig ab 08.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
3. EStG 1988 § 47 gültig von 01.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
4. EStG 1988 § 47 gültig von 23.10.2019 bis 30.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
5. EStG 1988 § 47 gültig von 01.01.2016 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015

6. EStG 1988 § 47 gültig von 16.02.2005 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
7. EStG 1988 § 47 gültig von 09.05.2001 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 47/2001
8. EStG 1988 § 47 gültig von 30.12.2000 bis 08.05.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
9. EStG 1988 § 47 gültig von 27.08.1994 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
10. EStG 1988 § 47 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
11. EStG 1988 § 47 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der G GmbH in N, vertreten durch die Kastner & Schatz Steuerberatung GmbH in 3340 Waidhofen, Wiener Straße 5, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 5. Februar 2010, Zl. RV/0550-G/07, betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003 und 2004, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

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

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH betreibt ein Installationsunternehmen. Im Zuge einer Prüfung der lohnabhängigen Abgaben traf der Prüfer die Feststellung, dass die Beschwerdeführerin an zwei der bei ihr im Dienstverhältnis als Installateure tätigen Personen Vermittlungsprovisionen (im Jahr 2003 Provisionen von insgesamt 1.332,29 EUR und im Jahr 2004 Provisionen von insgesamt 846,90 EUR) gezahlt und diese Entgelte nicht den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zugeordnet und daher nicht dem Lohnsteuerabzug unterzogen habe. Die Provisionstätigkeit habe in einer (gelegentlichen) Geschäftsvermittlung für die Beschwerdeführerin bestanden und sei außerhalb der Arbeitszeit erbracht worden.

Nach Ansicht des Prüfers hingen diese Vermittlungen mit der beruflichen Tätigkeit als Installateure zusammen, weshalb eine Erfassung im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vorzunehmen sei.

Den Prüfungsfeststellungen folgend erließ das Finanzamt für die Jahre 2003 und 2004 Bescheide betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und zog die Beschwerdeführerin zur Haftung für Lohnsteuer heran.

In den gegen diese Bescheide erhobenen Berufungen verwies die Beschwerdeführerin darauf, dass die Installateure Provisionen nur dann ausbezahlt erhielten, wenn kumulativ drei Voraussetzungen erfüllt seien:

- -Strichaufzählung
Der Installateur stelle freiwillig außerhalb seiner Dienstzeit einen Kontakt zwischen einem neuen Kunden und der Beschwerdeführerin her.
- -Strichaufzählung
Der Beschwerdeführerin erwachse dadurch ein Auftrag.
- -Strichaufzählung
Der neue Kunde habe die Rechnung bezahlt.

Bei den Einkünften aus dieser Provisionstätigkeit handle es sich nicht um Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, weil die - mit Provision belohnte - Herstellung des Kontaktes eines neuen Kunden mit der Beschwerdeführerin nicht im Rahmen der normalen Dienstzeit erfolge. Würde der Kontakt im Rahmen der normalen Dienstzeit durch Zufall hergestellt (wenn beispielsweise der Nachbar eines Kunden, bei dem gerade gearbeitet werde, angetroffen werde, dieser dadurch auf die Beschwerdeführerin aufmerksam werde und daraus ein Auftrag resultiere), bestehe kein Provisionsanspruch des Dienstnehmers. Die Handhabung dieser Vorgehensweise sei den Dienstnehmern der Beschwerdeführerin seit Jahren bekannt und werde im Unternehmen regelmäßig praktiziert.

Die Lohnsteuerrichtlinien führten dazu unter der Randziffer 665 aus:

"Führt ein Arbeitnehmer eine Vertretertätigkeit außerhalb seiner Dienstzeit aus und ist er hiezu von seinem Arbeitgeber vertraglich auch nicht verpflichtet, ist dieser Vertretertätigkeit nicht dem vertraglichen Arbeitsbereich eines Angestellten im Innendienst zuzurechnen. Es liegen daher diesbezüglich keine Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit vor (VwGH 9.3.1967, 0499/66)."

In einer Vorhaltsbeantwortung brachte die Beschwerdeführerin ergänzend vor, dass über die Auszahlung der Provisionen nur mündliche Verträge existierten. Jeder Mitarbeiter werde beim Eintritt über die Möglichkeit eines Provisionsanspruches und die entsprechenden Voraussetzungen informiert. Die Provisionen betrügen jeweils 2 % des Nettobetrages, der vom geworbenen Kunden für Material bezahlt werde. Diese Vorgangsweise sei personenunabhängig. Bei der Provisionszahlung handle es sich um eine Leistung des Unternehmens, welche auch an "Nichtdienstnehmer" bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen erbracht werde. Ob ein Auftrag innerhalb oder außerhalb der Arbeitszeit angebahnt worden sei (im ersteren Fall gebe es keine Provision), prüfe der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin von Einzelfall zu Einzelfall unter Berücksichtigung des Vermittlungsherganges und eventueller Rücksprache mit dem Kunden.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt unter anderem darauf, dass es hinsichtlich der ausbezahlten Provisionen von einer Schuld des Arbeitgebers ausgehe, da die Tätigkeiten im unmittelbaren Interesse des Arbeitgebers erfolgten und in Zusammenhang mit der Haupttätigkeit stünden. Eine Trennung in selbständige und nichtselbständige Arbeit hätte zur Voraussetzung, dass sich die "Privatarbeit" des Arbeitnehmers deutlich von seinen gegenüber dem Arbeitgeber sonst erbrachten Leistungen abhebe. Da dies im Berufungsverfahren aber nicht klar dargelegt worden sei, würden die an die Dienstnehmer ausbezahlten Provisionen als lohnsteuerpflichtig erachtet. Im Vorlageantrag wurde ergänzend vorgebracht, dass die Vermittlungsleistungen eines Dienstnehmers tatsächlich niemals innerhalb der Dienstzeit erbracht würden, denn im Rahmen der normalen Dienstzeit habe jeder Dienstnehmer seine "normalen" Arbeiten zu verrichten, wodurch er nicht die Zeit/Möglichkeit habe, neue Kunden/Aufträge zu akquirieren. Von einer Überschneidung der Haupttätigkeit mit der Vermittlungsleistung könne somit nicht gesprochen werden. In Zusammenhang mit der Provisionsauszahlung habe der Geschäftsführer daher gar nicht zu prüfen, ob die Haupttätigkeit von der Vermittlungsleistung zu trennen sei, sondern nur festzustellen, ob überhaupt eine Vermittlungsleistung erbracht worden sei.

Die Beschwerdeführerin bezahle Vermittlungsprovisionen auch an "fremde Personen", also Personen, die nicht Dienstnehmer seien. Auch in diesen Fällen habe der Geschäftsführer zu entscheiden, ob die Voraussetzungen für die Provisionsgewährung erfüllt seien.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin sei im Geschäftszweig "Wasser- und Wärmetechnik" tätig. Die betroffenen Bediensteten seien hauptberuflich in diesem Geschäftsbereich der Beschwerdeführerin als Installateure in einem Dienstverhältnis beschäftigt. Daneben vermittelten diese Bediensteten im gleichen Geschäftszweig (Installationsgewerbe) Installationsaufträge an die Beschwerdeführerin; dies erfolge außerhalb der Arbeitszeiten der nichtselbständigen Tätigkeit.

Nach der Literatur (vgl. Hofstätter/Reichel, Kommentar EStG, § 47 Tz 5) und der dort zitierten Judikatur sei grundsätzlich davon auszugehen, dass ein Steuerpflichtiger gleichzeitig Arbeitnehmer, Gewerbetreibender, freiberuflich Tätiger und dergleichen sein könne, wenn verschiedene Tätigkeiten ohne gegenseitige Verbindung selbständig nebeneinander stünden oder deutlich voneinander abzugrenzen seien. Wenn dies nicht der Fall sei, bestehe zwischen den einzelnen Tätigkeiten eine gegenseitige Verbindung und Abhängigkeit und sei von Haupt- und Nebentätigkeit auszugehen. Nach der Literatur vergleiche, Hofstätter/Reichel, Kommentar EStG, Paragraph 47, Tz 5) und der dort zitierten Judikatur sei grundsätzlich davon auszugehen, dass ein Steuerpflichtiger gleichzeitig Arbeitnehmer, Gewerbetreibender, freiberuflich Tätiger und dergleichen sein könne, wenn verschiedene Tätigkeiten ohne gegenseitige Verbindung selbständig nebeneinander stünden oder deutlich voneinander abzugrenzen seien. Wenn dies nicht der Fall sei, bestehe zwischen den einzelnen Tätigkeiten eine gegenseitige Verbindung und Abhängigkeit und sei von Haupt- und Nebentätigkeit auszugehen.

Im gegenständlichen Fall könne nach Ansicht der belangten Behörde schon deswegen von einer engen wirtschaftlichen Verknüpfung der beiden Tätigkeiten ausgegangen werden, weil beide Tätigkeiten den gleichen Geschäftszweig der Beschwerdeführerin betreffen. Dass diese Tätigkeiten nicht ohne gegenseitige Verbindung selbständig nebeneinander stünden, ergebe sich schon allein daraus, dass die betroffenen Bediensteten ihre Haupttätigkeit als Installateure ohne jegliche Aufträge nicht ausüben könnten, weswegen eine nicht unerhebliche

Abhängigkeit der Bediensteten der Beschwerdeführerin sowohl bei der Ausübung der Haupt- als auch der Nebentätigkeit erkennbar sei, unabhängig davon, ob die Nebentätigkeit in oder außerhalb der gesetzlichen Arbeitszeit erfolge. Für eine gegenseitige Verbindung der beiden Tätigkeiten spreche weiters, dass jeder Mitarbeiter beim Eintritt in das Dienstverhältnis über die Möglichkeit eines Provisionsanspruches und die entsprechenden Voraussetzungen informiert werde. Auch für sich allein betrachtet sei bei der Vermittlung von Aufträgen nicht unbedingt von einer selbständigen Tätigkeit auszugehen, da bei Vorliegen der in § 47 Abs. 2 EStG definierten Voraussetzungen (Weisungsgebundenheit bzw. Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Unternehmens) je nach dem Einzelfall auch eine nichtselbständige Tätigkeit vorliegen könnte. Im gegenständlichen Fall könne nach Ansicht der belangten Behörde schon deswegen von einer engen wirtschaftlichen Verknüpfung der beiden Tätigkeiten ausgegangen werden, weil beide Tätigkeiten den gleichen Geschäftszweig der Beschwerdeführerin beträfen. Dass diese Tätigkeiten nicht ohne gegenseitige Verbindung selbständig nebeneinander stünden, ergebe sich schon allein daraus, dass die betroffenen Bediensteten ihre Haupttätigkeit als Installateure ohne jegliche Aufträge nicht ausüben könnten, weswegen eine nicht unerhebliche Abhängigkeit der Bediensteten der Beschwerdeführerin sowohl bei der Ausübung der Haupt- als auch der Nebentätigkeit erkennbar sei, unabhängig davon, ob die Nebentätigkeit in oder außerhalb der gesetzlichen Arbeitszeit erfolge. Für eine gegenseitige Verbindung der beiden Tätigkeiten spreche weiters, dass jeder Mitarbeiter beim Eintritt in das Dienstverhältnis über die Möglichkeit eines Provisionsanspruches und die entsprechenden Voraussetzungen informiert werde. Auch für sich allein betrachtet sei bei der Vermittlung von Aufträgen nicht unbedingt von einer selbständigen Tätigkeit auszugehen, da bei Vorliegen der in Paragraph 47, Absatz 2, EStG definierten Voraussetzungen (Weisungsgebundenheit bzw. Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Unternehmens) je nach dem Einzelfall auch eine nichtselbständige Tätigkeit vorliegen könnte.

Dem Einwand, bei der Provisionszahlung handle es sich um eine Leistung des Unternehmens, welche auch an Nichtdienstnehmer bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen erbracht würde, sei entgegenzuhalten, dass es der Steuerpflicht beim Arbeitnehmer nicht entgegenstehe, wenn der gleiche Vorteil aus einem anderen Grund auch einem Dritten, der nicht Arbeitnehmer sei, gewährt werde; es müsse nur feststehen, dass der Arbeitnehmer den Vorteil wegen des Dienstverhältnisses erhalten habe. Bei anderen Personen, die nicht Dienstnehmer der Beschwerdeführerin seien und Provisionen für eine Auftragsvermittlung erhielten, sei nicht ausgeschlossen, dass andere Einkunftsarten vorlägen.

Der Verwaltungsgerichtshof habe in diesem Zusammenhang entschieden, dass eine nichtselbständige Nebentätigkeit zu einer selbständigen Haupttätigkeit im Bereich der selbständigen Haupttätigkeit zu erfassen sei, wenn die Nebentätigkeit in einem engen sachlichen (wirtschaftlichen) Zusammenhang mit der Haupttätigkeit stehe, auch wenn diese für sich allein betrachtet als solche aus nichtselbständiger Arbeit aufgefasst werden könnte (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 5. Oktober 1994, 92/15/0003). In Analogie zu dieser Entscheidung sei eine selbständige Nebentätigkeit dann einer nichtselbständigen Haupttätigkeit zuzuordnen, wenn, so wie oben dargestellt, ein enger sachlicher (wirtschaftlicher) Zusammenhang mit der Haupttätigkeit bestehe.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Ein Steuerpflichtiger kann grundsätzlich ein und demselben Vertragspartner gegenüber als Arbeitnehmer und als Gewerbetreibender tätig sein, wenn sich die Tätigkeitsbereiche deutlich voneinander abheben. Besteht hingegen zwischen den Tätigkeitsbereichen eine gegenseitige Verbindung und Abhängigkeit, liegt das Verhältnis von Haupt- und Nebentätigkeit vor (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 47 Tz 5). Ein Steuerpflichtiger kann grundsätzlich ein und demselben Vertragspartner gegenüber als Arbeitnehmer und als Gewerbetreibender tätig sein, wenn sich die Tätigkeitsbereiche deutlich voneinander abheben. Besteht hingegen zwischen den Tätigkeitsbereichen eine gegenseitige Verbindung und Abhängigkeit, liegt das Verhältnis von Haupt- und Nebentätigkeit vor (vergleiche Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Paragraph 47, Tz 5).

Es ist somit nicht ausgeschlossen, dass ein und dieselbe Person ein und derselben anderen Person im gleichen Zeitraum sowohl als Arbeitnehmer als auch als selbständig Erwerbstätiger gegenübertritt. Ein Arbeitnehmer erbringt seine Leistungen dem Arbeitgeber aber nicht schon deshalb außerhalb eines Dienstverhältnisses, weil der Arbeitgeber einen "Werkvertrag" behauptet. Es muss sich vielmehr die als selbständig zu beurteilende Tätigkeit des Arbeitnehmers deutlich von seinen gegenüber dem Arbeitgeber sonst erbrachten Leistungen abheben und für sich allein zumindest überwiegend die Merkmale einer selbständigen Tätigkeit aufweisen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 28. Oktober 2010, 2007/15/0177, mwN). Es ist somit nicht ausgeschlossen, dass ein und dieselbe Person ein und derselben anderen

Person im gleichen Zeitraum sowohl als Arbeitnehmer als auch als selbständig Erwerbstätiger gegenübertritt. Ein Arbeitnehmer erbringt seine Leistungen dem Arbeitgeber aber nicht schon deshalb außerhalb eines Dienstverhältnisses, weil der Arbeitgeber einen "Werkvertrag" behauptet. Es muss sich vielmehr die als selbständig zu beurteilende Tätigkeit des Arbeitnehmers deutlich von seinen gegenüber dem Arbeitgeber sonst erbrachten Leistungen abheben und für sich allein zumindest überwiegend die Merkmale einer selbständigen Tätigkeit aufweisen (vergleiche, z.B. das hg. Erkenntnis vom 28. Oktober 2010, 2007/15/0177, mwN).

Ist die Haupttätigkeit eine nichtselbständige, so ist eine selbständige Nebentätigkeit nur dann dieser Haupttätigkeit zuzuordnen, wenn eine tatsächliche funktionelle (inhaltliche) und zeitliche Überschneidung der gegenüber demselben Auftraggeber durchgeführten Tätigkeiten vorliegt (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 47 Tz 5). Andererseits sind, wenn die Haupttätigkeit des Abgabepflichtigen eine selbständige ist und gleichzeitig ein enger sachlicher, wirtschaftlicher Zusammenhang mit der Nebentätigkeit besteht, die Einkünfte aus der Nebentätigkeit - mögen sie auch für sich allein betrachtet solche aus nichtselbständiger Arbeit sein - als Einkünfte aus der selbständigen Haupttätigkeit zu qualifizieren (vgl. das hg. Erkenntnis vom 5. Oktober 1994, 92/15/0003). Ist die Haupttätigkeit eine nichtselbständige, so ist eine selbständige Nebentätigkeit nur dann dieser Haupttätigkeit zuzuordnen, wenn eine tatsächliche funktionelle (inhaltliche) und zeitliche Überschneidung der gegenüber demselben Auftraggeber durchgeführten Tätigkeiten vorliegt (vergleiche, Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Paragraph 47, Tz 5). Andererseits sind, wenn die Haupttätigkeit des Abgabepflichtigen eine selbständige ist und gleichzeitig ein enger sachlicher, wirtschaftlicher Zusammenhang mit der Nebentätigkeit besteht, die Einkünfte aus der Nebentätigkeit - mögen sie auch für sich allein betrachtet solche aus nichtselbständiger Arbeit sein - als Einkünfte aus der selbständigen Haupttätigkeit zu qualifizieren (vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 5. Oktober 1994, 92/15/0003).

Unter dem Aspekt von zusätzlichen Tätigkeiten, die ein Dienstnehmer dem Dienstgeber erbringt, hatte der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 29. Februar 2012, 2008/13/0087, die Einkünfte einer in der Kanzlei eines Steuerberaters stets für die administrativen Angelegenheiten zuständigen Angestellten zu beurteilen, die zunächst im Rahmen ihres Dienstverhältnisses in der Kanzlei auch Buchhaltungsarbeiten durchführte, solche Buchhaltungsarbeiten (für denselben Steuerberater) aber ab einem bestimmten Zeitpunkt in ihrer eigenen Wohnung im "Werkvertrag" erbrachte. Der Verwaltungsgerichtshof hielt für maßgeblich, dass die von der Angestellten zu Hause durchgeführten Buchhaltungsarbeiten mit dem Arbeitsablauf in der Kanzlei des Steuerberaters koordiniert waren und der Steuerberater diese Arbeiten mit der Angestellten auch regelmäßig vorher besprach, sodass eine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Kanzlei angenommen werden konnte und die Angestellte bei ihren häuslichen Buchhaltungsarbeiten unter der Leitung des Steuerberaters tätig wurde. Sie hatte zudem die Erklärung abgegeben, dass sich ihre zu Hause ausgeübte Tätigkeit von derjenigen der übrigen Angestellten nur dadurch unterschied, dass sie im Rahmen eines "Werkvertrages" erbracht wird. Der Verwaltungsgerichtshof hielt es bei dieser Sachverhaltsgestaltung nicht für rechtswidrig, dass die belangte Behörde von einem einheitlichen Dienstverhältnis und damit insgesamt von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ausgegangen ist.

Im gegenständlichen Fall haben zwei Installateure, die im Installationsunternehmen der Beschwerdeführerin in einem Dienstverhältnis als Arbeiter Installationsarbeiten erbrachten, außerhalb ihrer Arbeitszeit in geringem Umfang gegen Provision der Beschwerdeführerin "Geschäfte" (Installationsaufträge) vermittelt. Unbestritten ist, dass gleichartige Geschäftsvermittlungen an die Beschwerdeführerin auch von Personen erbracht werden, die nicht deren Dienstnehmer sind.

Die belangte Behörde hat die Vermittlungstätigkeit der beiden Installateure ihrem Dienstverhältnis zugeordnet und damit für diese einheitlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit angenommen, weil eine Verbindung zwischen der Arbeitnehmertätigkeit der Installateure und deren Geschäftsvermittlungstätigkeit bestehe. Diese Verbindung hat sie darin gesehen, dass beide Bereiche den "Geschäftszweig" Installationsgewerbe betreffen. Außerdem hätten die Arbeiter ihre Haupttätigkeit als Installateure nicht ausüben können, wenn der Betrieb ihrer Arbeitgeberin keine Aufträge gehabt hätte. Die belangte Behörde stellte schließlich auch darauf ab, dass jeder Mitarbeiter beim Eintritt in das Dienstverhältnis darüber informiert wird, dass allgemein die Möglichkeit offen steht, gegen Provision Geschäfte zu vermitteln.

In der Beschwerde wird zutreffend aufgezeigt, dass sich die Tätigkeit eines Installateurs ("Schweißen und Verlegen von Rohren, Beseitigung von Verstopfungen usw.") klar von der Vermittlung von Geschäftsabschlüssen ("Ausfindig machen und Ansprechen von potentiellen Kunden, Leisten von Überzeugungsarbeit hinsichtlich Qualität von Produkt und

Arbeit") unterscheidet.

Es liegt auf der Hand, dass ein Installationsunternehmern - wie andere Unternehmen auch - einer hinreichenden Auftragslage bedarf. Dennoch steht eine gelegentliche Vermittlung von Geschäftsabschlüssen, die auch von außenstehenden Personen erbracht werden kann und erbracht worden ist, nicht schon wegen des allgemeinen Bedarfs des Unternehmens an Aufträgen in einem solchen wirtschaftlichen Zusammenhang, dass die Geschäftsvermittlung Nebentätigkeit zur Tätigkeit eines nichtselbständigen Installateurs dieses Unternehmens würde.

Dass die Geschäftsvermittlung zu den Dienstpflichten der Installateure gehört hätte, hat die belangte Behörde nicht festgestellt. Die Information der Dienstnehmer über die Möglichkeit der Provisionserzielung durch außerhalb der Dienstzeit zu erbringende Tätigkeiten bewirkt für sich auch keinen wirtschaftlichen Zusammenhang zum Dienstverhältnis.

Dass die konkreten Vermittlungstätigkeiten für sich die Voraussetzungen für die Einstufung als nichtselbständige Tätigkeiten erfüllt hätten, hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht festgestellt. Indem sie die Vermittlungsprovisionen mit der Begründung, es liege ein entsprechender Zusammenhang zu den im Dienstverhältnis ausgeübten Installateurtätigkeiten vor, den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zugeordnet hat, hat sie die Rechtslage verkannt.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 26. Februar 2013

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2010150049.X00

Im RIS seit

27.03.2013

Zuletzt aktualisiert am

03.07.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at