

TE Vwgh Erkenntnis 2012/10/24 2008/13/0106

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.10.2012

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
50/05 Kammern der gewerblichen Wirtschaft;
61/01 Familienlastenausgleich;

Norm

EStG 1988 §78 Abs1;

EStG 1988 §82;

FamLAG 1967 §41 Abs3;

FamLAG 1967 §43 Abs2;

HKG 1946 §57 Abs7;

1. EStG 1988 § 78 heute
 2. EStG 1988 § 78 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
 3. EStG 1988 § 78 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
 4. EStG 1988 § 78 gültig von 14.08.2002 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
 5. EStG 1988 § 78 gültig von 30.12.2000 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
 6. EStG 1988 § 78 gültig von 10.01.1998 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
 7. EStG 1988 § 78 gültig von 27.08.1994 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
 8. EStG 1988 § 78 gültig von 30.07.1988 bis 26.08.1994
-
1. EStG 1988 § 82 heute
 2. EStG 1988 § 82 gültig ab 01.01.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2010
 3. EStG 1988 § 82 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
 4. EStG 1988 § 82 gültig von 30.07.1988 bis 09.01.1998

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Farcas, über die Beschwerde der WAKtiengesellschaft in S, vertreten durch die Ferner Hornung & Partner Rechtsanwälte GmbH in 5020 Salzburg, Hellbrunner-Straße 11, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 7. April 2008, Zl. RV/4690-W/02, betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer sowie Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum 1. Jänner 1992 bis 31. Dezember 1997, 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. 286,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bei der Beschwerdeführerin wurde eine Lohnsteuerprüfung durchgeführt. Der Prüfer stellte u.a. fest, dass Dienstnehmer der Beschwerdeführerin auch Bauspar- und Versicherungsverträge sowie Schuldverschreibungen von der Beschwerdeführerin nahestehenden Unternehmen vermittelten und von diesen Provisionen erhielten. Diese Provisionen seien der Beschwerdeführerin bekanntgegeben und bei der Ermittlung der Sozialversicherungsbeiträge der Dienstnehmer, nicht aber bei der Bemessung der Lohnabgaben, berücksichtigt worden, obwohl laut Erlass des Bundesministers für Finanzen vom 2. Juni 1993, Z 070901/1-IV/7/93, AÖFV Nr. 224/1993, ein Lohnsteuerabzug von Provisionszahlungen anderer Unternehmen vorzunehmen sei, für die der Arbeitgeber Sozialversicherungsbeiträge zahle. Bei der Beschwerdeführerin wurde eine Lohnsteuerprüfung durchgeführt. Der Prüfer stellte u.a. fest, dass Dienstnehmer der Beschwerdeführerin auch Bauspar- und Versicherungsverträge sowie Schuldverschreibungen von der Beschwerdeführerin nahestehenden Unternehmen vermittelten und von diesen Provisionen erhielten. Diese Provisionen seien der Beschwerdeführerin bekanntgegeben und bei der Ermittlung der Sozialversicherungsbeiträge der Dienstnehmer, nicht aber bei der Bemessung der Lohnabgaben, berücksichtigt worden, obwohl laut Erlass des Bundesministers für Finanzen vom 2. Juni 1993, Z 070901/1-IV/7/93, AÖFV Nr. 224 aus 1993, ein Lohnsteuerabzug von Provisionszahlungen anderer Unternehmen vorzunehmen sei, für die der Arbeitgeber Sozialversicherungsbeiträge zahle.

Das Finanzamt folgte dem Prüfer, zog die Beschwerdeführerin mit Bescheid vom 20. August 1998 zur Haftung für die auf die in Rede stehenden Provisionen entfallende Lohnsteuer heran und schrieb ihr Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlag vor.

Die Beschwerdeführerin berief gegen den angeführten Bescheid und brachte in der Berufung vor, sie habe ihre Dienstnehmer nur ermächtigt, Dienstleistungen für "Dritte" zu erbringen "und im Wege der Vereinbarung zwischen dem Dienstnehmer und dem Dritten über die Geschäftsmodalitäten zur Vermittlung auch ein Entgelt zu vereinbaren. Auf Basis der eigenständigen Vereinbarungen zwischen den Dienstnehmern und den Dritten fließen die im Rahmen dieser Vereinbarung verdienten Provisionen dem Vermittler direkt von dem Dritten zu". Im Erkenntnis vom 28. Mai 1998, 96/15/0215, habe der Verwaltungsgerichtshof in einem vergleichbaren Fall ausgesprochen, "daß den Dienstgeber bei Geldern von dritter Seite weder im Bereich der Lohnsteuer noch im Bereich des Familienlastenausgleichsgesetzes irgendwelche Verantwortlichkeiten treffen".

Das Finanzamt führte bei jenen Unternehmen, für die Dienstnehmer der Beschwerdeführerin tätig waren, ergänzende Erhebungen durch und legte die Berufung im Anschluss daran der belangten Behörde zur Erledigung vor.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde - nachdem sie der Beschwerdeführerin das Ergebnis der nachträglich durchgeführten Erhebungen sowie eine Neuberechnung der darauf basierenden Bemessungsgrundlagen und Abgaben zur Kenntnis gebracht und die Beschwerdeführerin dazu Stellung genommen hatte - die Berufung als unbegründet ab, wobei sie den angefochtenen Bescheid zu Lasten der Beschwerdeführerin abänderte.

Begründend dazu führte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid aus, die Dienstnehmer der Beschwerdeführerin hätten von den - im Prüfungszeitraum mit der Beschwerdeführerin kapitalmäßig verflochtenen - Gesellschaften A, B und C, in der Folge kurz als "Dritte" bezeichnet, Provisionen erhalten. Grundlage dafür seien Vereinbarungen zwischen der Beschwerdeführerin und den Gesellschaften A, B und C gewesen. Ein der Beschwerdeführerin vorgehaltenes u.a. zwischen ihr und der Gesellschaft A abgeschlossenes Partnerschaftsübereinkommen laute wie folgt:

"I.

Die (X) erklärt sich bereit, über die eigene Vertriebsorganisation und ihre Geschäftsstellen sowie über jene der (Beschwerdeführerin) Interessenten über das (A)-Bausparen, (A)- Schuldverschreibungen und (A)- Lebensversicherungen zu informieren und ausschließlich den Abschluss von (A)-Bausparverträgen bzw. (A)- Schuldverschreibungen sowie bestimmte Tarife von (A)- Lebensversicherungen zu fördern. Zu diesem Zweck ermächtigt die (X) und (Beschwerdeführerin) ihre Mitarbeiter, nebenberuflich für (A) tätig zu sein und diese Produkte

zu vermitteln. Die (römisch zehn) erklärt sich bereit, über die eigene Vertriebsorganisation und ihre Geschäftsstellen sowie über jene der (Beschwerdeführerin) Interessenten über das (A)-Bausparen, (A)-Schuldverschreibungen und (A)-Lebensversicherungen zu informieren und ausschließlich den Abschluss von (A)-Bausparverträgen bzw. (A)-Schuldverschreibungen sowie bestimmte Tarife von (A)-Lebensversicherungen zu fördern. Zu diesem Zweck ermächtigt die (römisch zehn) und (Beschwerdeführerin) ihre Mitarbeiter, nebenberuflich für (A) tätig zu sein und diese Produkte zu vermitteln.

II. römisch zwei.

(A) vergütet den Mitarbeitern der (X) und (Beschwerdeführerin) Provisionen gemäß angeschlossener Provisionsordnung, die einen integrierenden Bestandteil dieses Übereinkommens bildet. Die Provisionsabrechnungen erfolgen jeweils um den 10. eines Monats und werden auf ein von den Mitarbeitern der (Beschwerdeführerin) gewünschtes Konto überwiesen. Im Einzugsbereich von (A) Landesdirektionen bzw. Beratungsstellen sollen Provisionsüberweisungen in erster Linie auf (A)-Sparbücher durchgeführt werden. (A) vergütet den Mitarbeitern der (römisch zehn) und (Beschwerdeführerin) Provisionen gemäß angeschlossener Provisionsordnung, die einen integrierenden Bestandteil dieses Übereinkommens bildet. Die Provisionsabrechnungen erfolgen jeweils um den 10. eines Monats und werden auf ein von den Mitarbeitern der (Beschwerdeführerin) gewünschtes Konto überwiesen. Im Einzugsbereich von (A) Landesdirektionen bzw. Beratungsstellen sollen Provisionsüberweisungen in erster Linie auf (A)-Sparbücher durchgeführt werden.

III. römisch drei.

Für den organisatorischen Aufwand der (X) und (Beschwerdeführerin) bei der Mitwirkung an der Vermittlung von (A)-Produkten, insbesondere für die Schulung und Betreuung ihrer für (A) nebenberuflich tätigen Mitarbeiter vergütet (A) der (X) einen Organisationskostenzuschuß: Für den organisatorischen Aufwand der (römisch zehn) und (Beschwerdeführerin) bei der Mitwirkung an der Vermittlung von (A)-Produkten, insbesondere für die Schulung und Betreuung ihrer für (A) nebenberuflich tätigen Mitarbeiter vergütet (A) der (römisch zehn) einen Organisationskostenzuschuß:

- für Bausparvertragsvermittlungen: in der Höhe der

Differenz von 5,5% der Vertragssumme abzüglich der jeweils fällig gewordenen Abschlußprovisionen;

- für 6-jährige (A)-Schuldverschreibungen: die

Differenz von 2,25% der Einzahlung (= Kaufpreis) abzüglich der jeweils fällig gewordenen Abschlußprovisionen (bei kürzeren Laufzeiten entsprechend aliquotiert);

- für (A)-Lebensversicherungen: die Differenz von 42%

des Produktionswertes, maximiert mit 112% des Jahresnettobeitrages abzüglich der jeweils fälligen Abschlußprovision.

Dieser Organisationskostenzuschuß wird monatlich im nachhinein der (X) überwiesen. Dieser Organisationskostenzuschuß wird monatlich im nachhinein der (römisch zehn) überwiesen.

IV. römisch vier.

Die (X) und (Beschwerdeführerin) bzw. deren Mitarbeiter sind nicht befugt, durch rechtsgeschäftliches Handeln (A) zu verpflichten; insbesondere sind sie nicht berechtigt, im Namen und auf Rechnung von (A) Geldbeträge zu kassieren. Die (X) und (Beschwerdeführerin) und deren Mitarbeiter dürfen weiters keine Zusagen für (A) machen, die durch die Allgemeinen Bedingungen und die bestehenden Richtlinien nicht gedeckt sind. Im Falle der Überschreitung der Vertretungsmacht ist die (X) bzw. (Beschwerdeführerin) verpflichtet, (A) schad- und klaglos zu halten. Die (römisch zehn) und (Beschwerdeführerin) bzw. deren Mitarbeiter sind nicht befugt, durch rechtsgeschäftliches Handeln (A) zu verpflichten; insbesondere sind sie nicht berechtigt, im Namen und auf Rechnung von (A) Geldbeträge zu kassieren.

Die (römisch zehn) und (Beschwerdeführerin) und deren Mitarbeiter dürfen weiters keine Zusagen für (A) machen, die durch die Allgemeinen Bedingungen und die bestehenden Richtlinien nicht gedeckt sind. Im Falle der Überschreitung der Vertretungsmacht ist die (römisch zehn) bzw. (Beschwerdeführerin) verpflichtet, (A) schad- und klaglos zu halten.

V.römisch fünf.

Für die Vermittlungstätigkeit stellt (A) der (X) und (Beschwerdeführerin) alle erforderlichen Formulare und Unterlagen kostenlos zur Verfügung und übernimmt nach Bedarf die Einschulung der von der (X) und (Beschwerdeführerin) namhaft gemachten Mitarbeiter. Über alle Änderungen sowie über maßgebliche Umstände, die das einzelne Tarif-Vertriebsverhältnis betreffen, wird (A) die (X) und (Beschwerdeführerin) informieren. Die (X) und (Beschwerdeführerin) erhält weiters monatlich eine Übersicht über die laufenden Produktionsergebnisse ihrer für (A) tätigen Mitarbeiter. Für die Vermittlungstätigkeit stellt (A) der (römisch zehn) und (Beschwerdeführerin) alle erforderlichen Formulare und Unterlagen kostenlos zur Verfügung und übernimmt nach Bedarf die Einschulung der von der (römisch zehn) und (Beschwerdeführerin) namhaft gemachten Mitarbeiter. Über alle Änderungen sowie über maßgebliche Umstände, die das einzelne Tarif-Vertriebsverhältnis betreffen, wird (A) die (römisch zehn) und (Beschwerdeführerin) informieren. Die (römisch zehn) und (Beschwerdeführerin) erhält weiters monatlich eine Übersicht über die laufenden Produktionsergebnisse ihrer für (A) tätigen Mitarbeiter.

VI.römisch sechs.

Als Kontaktstellen für die Mitarbeiter der (X) bzw. (Beschwerdeführerin) fungieren die eigenen Organisationseinheiten der (Beschwerdeführerin). Die Abwicklung zwischen beiden Partnern erfolgt über die Zentralstellen in (S) bzw. (W). Als Kontaktstellen für die Mitarbeiter der (römisch zehn) bzw. (Beschwerdeführerin) fungieren die eigenen Organisationseinheiten der (Beschwerdeführerin). Die Abwicklung zwischen beiden Partnern erfolgt über die Zentralstellen in (S) bzw. (W).

Regionalspezifische Kontakte werden über die Leiter unserer Landesdirektionen abgewickelt.

VII.römisch sieben.

Die (X), (Beschwerdeführerin) und (A) verpflichten sich, die Mitarbeiter des Partners nicht abzuwerben; allfällige Fragen, die sich auf diesem Sektor ergeben, werden einvernehmlich zu lösen sein. Ebenso verpflichtet sich (A), den von der (X) und (Beschwerdeführerin) vermittelten Kundenstock während der Laufzeit des Produktes voll zu respektieren und dafür Sorge zu tragen, dass sich der eigene Apparat weder in Bauspar-, Schuldverschreibungs- noch in Versicherungsangelegenheiten einschaltet. Diese Verpflichtungen bestehen bis zur Beendigung des Vertragsverhältnisses mit dem jeweiligen Kunden. Die (römisch zehn), (Beschwerdeführerin) und (A) verpflichten sich, die Mitarbeiter des Partners nicht abzuwerben; allfällige Fragen, die sich auf diesem Sektor ergeben, werden einvernehmlich zu lösen sein. Ebenso verpflichtet sich (A), den von der (römisch zehn) und (Beschwerdeführerin) vermittelten Kundenstock während der Laufzeit des Produktes voll zu respektieren und dafür Sorge zu tragen, dass sich der eigene Apparat weder in Bauspar-, Schuldverschreibungs- noch in Versicherungsangelegenheiten einschaltet. Diese Verpflichtungen bestehen bis zur Beendigung des Vertragsverhältnisses mit dem jeweiligen Kunden.

VIII.römisch acht.

Die (X), (Beschwerdeführerin) und deren Mitarbeiter verpflichten sich, die Bestimmungen des Konsumenten- und Datenschutzgesetzes zu beachten sowie bei Nichtbeachtung (A) schad- und klaglos zu halten. Die (römisch zehn), (Beschwerdeführerin) und deren Mitarbeiter verpflichten sich, die Bestimmungen des Konsumenten- und Datenschutzgesetzes zu beachten sowie bei Nichtbeachtung (A) schad- und klaglos zu halten.

IX.römisch neun.

Das Übereinkommen ersetzt das vom 13.10.1987 abgeschlossene Partnerschaftsübereinkommen und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen; es kann von jedem Vertragspartner unter Einhaltung einer Frist von einem Jahr aufgekündigt werden. Für vermittelte Vertragsabschlüsse nach Beendigung des Übereinkommens gebührt keine Provision; ebenso erlischt der Anspruch auf Organisationskostenzuschuß mit der Beendigung. Provisionsansprüche für Verträge, die vor Beendigung des Partnerschaftsübereinkommens durch Vermittlung zustandegekommen sind, verjähren nach Ablauf von 3 Jahren ab Fälligkeit, spätestens aber 3 Jahre nach Beendigung des Übereinkommens.

X.römisch zehn.

Änderungen oder Ergänzungen dieses Übereinkommens bedürfen der Schriftform, ebenso ein Abgehen von diesem Formerfordernis."

Die "Allgemeinen Hinweise" der - einen integrierenden Bestandteil des Partnerschaftsübereinkommens bildenden - "Provisionsordnung" enthielten folgenden Passus:

"Das Vertragsverhältnis (A) mit dem Mitarbeiter im Außendienst setzt einen aufrechten Dienstvertrag bzw. Werkvertrag voraus."

Das angeführte Partnerschaftsübereinkommen bilde auch die vertragliche Grundlage der Rechtsbeziehungen der Beschwerdeführerin zur Gesellschaft B. Grundlage für die Rechtsbeziehung zur Gesellschaft C sei eine Vereinbarung vom 14. Dezember 1982, die - im hier maßgeblichen Zusammenhang - im Wesentlichen dem angeführten Partnerschaftsübereinkommen entspreche.

Zudem habe die Beschwerdeführerin einen Musterdienstvertrag vorgelegt der folgenden Passus enthalte:

"§ 3 Aufgabenbereich/Unterstellung

Die Aufgaben und die Unterstellung des Dienstnehmers sind in der Stellenbeschreibung für den produzierenden Außendienst in der jeweils gültigen Fassung, die einen integrierten Bestandteil dieses Dienstvertrages bildet, geregelt. Der Dienstnehmer ist verpflichtet, seine gesamte Arbeitskraft der Gesellschaft zur Verfügung zu stellen. Jedwede Nebenbeschäftigung ist grundsätzlich untersagt. Die Zusammenarbeit mit anderen Unternehmungen des Dienstleistungsbereiches ist jedoch mit schriftlicher Genehmigung der Gesellschaft oder im Rahmen der jeweils gültigen Verfahrens- und Arbeitsanweisungen sowie Unternehmensrichtlinien gestattet."

Die Beschwerdeführerin bestreite Existenz und Inhalt der - in der Berufung nicht erwähnten - Vereinbarungen mit den "Dritten" nicht. Sie vertrete aber die Auffassung, aus den vorliegenden Vereinbarungen sei nicht ableitbar, "dass die gegenständlichen Provisionszahlungen - im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - 'auf Veranlassung des Arbeitgebers' (= der (Beschwerdeführerin)) ausbezahlt worden seien".

Diese Auffassung teile die belangte Behörde nicht, weil das angeführte Partnerschaftsübereinkommen alle für ein Vertragswerk typischen Inhalte (Leistungsgegenstand, Höhe des Leistungsentgeltes, Rechte und Pflichten der vertragsschließenden Parteien und deren Mitarbeiter, etc.) aufweise und zur bloßen Ermächtigung der Mitarbeiter, mit den "Dritten" eigenständige Vertragsbeziehungen einzugehen, nicht erforderlich gewesen wäre.

Die belangte Behörde sei - wie bereits im Vorhalt dargelegt - aus folgenden Gründen zum Ergebnis gelangt, dass die Dienstnehmer der Beschwerdeführerin keine eigenständigen Vertragsbeziehungen zu den "Dritten" unterhielten: "Das Vertragsverhältnis der Dienstnehmer der (Beschwerdeführerin) mit den 'Dritten' setzt ein aufrechtes Vertragsverhältnis zur (Beschwerdeführerin) voraus (Provisionsordnung); die Höhe der Provisionen wurde nicht (eigenständig) zwischen den Dienstnehmern der (Beschwerdeführerin) und den 'Dritten' vereinbart, sondern zwischen der (Beschwerdeführerin) und den 'Dritten' festgelegt (Punkt II. des Partnerschaftsübereinkommens, Provisionsordnung); für den Fall, dass die (für die 'Dritten' tätigen) Dienstnehmer der (Beschwerdeführerin) ihre Vertretungsbefugnis überschreiten, ist gegenüber den 'Dritten' nicht der (betreffende) Dienstnehmer, sondern die (Beschwerdeführerin) zur Schad- und Klagloshaltung verpflichtet (Punkt IV. des Partnerschaftsübereinkommens); die für die Vermittlung erforderlichen Unterlagen und Formulare stellen die 'Dritten' der (Beschwerdeführerin) und nicht deren Dienstnehmern zur Verfügung (Punkt V. des Partnerschaftsübereinkommens); für die nach Beendigung des Partnerschaftsübereinkommens vermittelten Vertragsabschlüsse erhalten die Dienstnehmer der (Beschwerdeführerin) keine Provisionen mehr (Punkt IX. des Partnerschaftsübereinkommens)". Die belangte Behörde sei - wie bereits im Vorhalt dargelegt - aus folgenden Gründen zum Ergebnis gelangt, dass die Dienstnehmer der Beschwerdeführerin keine eigenständigen Vertragsbeziehungen zu den "Dritten" unterhielten: "Das Vertragsverhältnis der Dienstnehmer der (Beschwerdeführerin) mit den 'Dritten' setzt ein aufrechtes Vertragsverhältnis zur (Beschwerdeführerin) voraus (Provisionsordnung); die Höhe der Provisionen wurde nicht (eigenständig) zwischen den Dienstnehmern der (Beschwerdeführerin) und den 'Dritten' vereinbart, sondern zwischen der (Beschwerdeführerin) und den 'Dritten' festgelegt (Punkt römisch zwei. des Partnerschaftsübereinkommens, Provisionsordnung); für den Fall, dass die (für die 'Dritten' tätigen) Dienstnehmer der (Beschwerdeführerin) ihre Vertretungsbefugnis überschreiten, ist gegenüber den 'Dritten' nicht der (betreffende) Dienstnehmer, sondern die (Beschwerdeführerin) zur Schad- und Klagloshaltung verpflichtet (Punkt römisch vier. des Partnerschaftsübereinkommens); die für die Vermittlung erforderlichen

Unterlagen und Formulare stellen die 'Dritten' der (Beschwerdeführerin) und nicht deren Dienstnehmern zur Verfügung (Punkt römisch fünf. des Partnerschaftsübereinkommens); für die nach Beendigung des Partnerschaftsübereinkommens vermittelten Vertragsabschlüsse erhalten die Dienstnehmer der (Beschwerdeführerin) keine Provisionen mehr (Punkt römisch neun. des Partnerschaftsübereinkommens)".

Die strittigen Provisionszahlungen seien nicht auf eine Vertragsbeziehung zwischen den Dienstnehmern der Beschwerdeführerin und den "Dritten", sondern auf das Partnerschaftsübereinkommen zwischen der Beschwerdeführerin und den "Dritten" zurückzuführen, weshalb "die (Beschwerdeführerin) - durch den Abschluss des Partnerschaftsübereinkommens - die den gegenständlichen Provisionszahlungen zu Grunde liegende Vermittlungstätigkeit veranlasst hat". Die Beschwerdeführerin und die "Dritten" hätten die Höhe des Provisionsentgelts festgelegt und vereinbart, dass dieses direkt an die Dienstnehmer der Beschwerdeführerin auszuzahlen sei. Im Streitfall könne daher nicht davon gesprochen werden, die "Dritten" hätten die Provisionszahlungen ohne Veranlassung der Beschwerdeführerin geleistet und die Beschwerdeführerin hätte von den Zahlungen der "Dritten" bloß Kenntnis erlangt oder sie lediglich befürwortet. Der Provisionsbrief, den die Beschwerdeführerin zum Nachweis dafür vorgelegt habe, dass ihre Dienstnehmer mit den "Dritten" eigenständige Vertragsbeziehungen unterhalten hätten, ändere daran nichts, weil die "wesentlichen Vertragsinhalte" zwischen der Beschwerdeführerin und den "Dritten" geregelt worden seien.

Das Vorbringen der Beschwerdeführerin im Vorhalteverfahren, wonach sie daran interessiert gewesen sei zu erfahren, welchen Umfang die Vermittlungstätigkeit ihrer Dienstnehmer für die "Dritten" erreiche, weil sie nicht gewollt habe, "dass ihre Mitarbeiter ihre Dienstleistung zu 100% nur den "Dritten" zur Verfügung stellen und die Vermittlungsleistung an den eigenen Dienstgeber (= die (Beschwerdeführerin)) einstellen", mache deutlich, "dass die Dienstnehmer auch den Umfang, in dem sie für die 'Dritten' tätig sein wollten, nicht gänzlich selbst bestimmen konnten. Daher könne von eigenständigen Rechtsbeziehungen zwischen den Dienstnehmern der Beschwerdeführerin und den Dritten keine Rede sein".

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

Gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten. Gemäß Paragraph 78, Absatz eins, EStG 1988 hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten.

Was die durch § 82 EStG 1988 normierte Haftung des Arbeitgebers im Hinblick auf die Bestimmung des § 78 Abs. 1 leg. cit. betrifft, so erstreckt sich diese nicht auf jene Lohnzahlungen, die nicht auf Veranlassung des Arbeitgebers, sondern ohne eine solche Veranlassung von dritter Seite geleistet werden. Daran ändert nichts, wenn der Arbeitgeber von den Zahlungen des "Dritten" Kenntnis erlangt und sie befürwortet (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1998, 96/15/0215). Was die durch Paragraph 82, EStG 1988 normierte Haftung des Arbeitgebers im Hinblick auf die Bestimmung des Paragraph 78, Absatz eins, leg. cit. betrifft, so erstreckt sich diese nicht auf jene Lohnzahlungen, die nicht auf Veranlassung des Arbeitgebers, sondern ohne eine solche Veranlassung von dritter Seite geleistet werden. Daran ändert nichts, wenn der Arbeitgeber von den Zahlungen des "Dritten" Kenntnis erlangt und sie befürwortet vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1998, 96/15/0215).

Arbeitslohn von dritter Seite unterliegt nicht dem Lohnsteuerabzug, sondern ist im Wege der Veranlagung zu erfassen (vgl. zu Trinkgeldern die Ausführungen im hg. Erkenntnis vom 7. Dezember 1994, 91/13/0171, VwSlg 6947/F). Arbeitslohn von dritter Seite unterliegt nicht dem Lohnsteuerabzug, sondern ist im Wege der Veranlagung zu erfassen vergleiche , zu Trinkgeldern die Ausführungen im hg. Erkenntnis vom 7. Dezember 1994, 91/13/0171, VwSlg 6947/F).

Entsprechendes gilt auch für die Verpflichtung zur Entrichtung des Dienstgeberbeitrages von der Summe der Arbeitslöhne nach § 41 FLAG 1967 und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag nach § 57 des - im Streitfall noch geltenden - HKG (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1998). Entsprechendes gilt auch für die Verpflichtung zur Entrichtung des Dienstgeberbeitrages von der Summe der Arbeitslöhne nach Paragraph 41, FLAG 1967 und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag nach Paragraph 57, des - im Streitfall noch geltenden - HKG vergleiche , nochmals das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1998).

Die belangte Behörde vertritt die Auffassung, dass die in Rede stehenden Provisionszahlungen über Veranlassung der

Beschwerdeführerin geleistet worden seien, und begründet dies im Wesentlichen damit, dass das Vertragsverhältnis der Dienstnehmer mit den "Dritten" ein Vertragsverhältnis zur Beschwerdeführerin vorausgesetzt habe, die Beschwerdeführerin die Höhe der Provision mit den "Dritten" festgelegt habe, die Beschwerdeführerin für ein allfälliges Fehlverhalten ihrer Dienstnehmer haftet habe, die für die Vermittlungstätigkeit erforderlichen Unterlagen der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellt worden seien, die Dienstnehmer für Vertragsabschlüsse, die nach Beendigung der Übereinkommen mit den "Dritten" vermittelt worden seien, keine Provision erhalten und den Umfang, in dem sie für die "Dritten" tätig werden wollten, nicht selbst bestimmt hätten.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28. Mai 1998, 96/15/0215, ausgesprochen hat, kann die Haftung des Arbeitgebers für Lohnsteuer in Fällen wie dem vorliegenden allerdings nur dann gegeben sein, wenn sich die Leistung des "Dritten" als "Verkürzung des Zahlungsweges" darstellt, wenn die Zahlung des "Dritten" etwa eine Schuld des Arbeitgebers gegenüber dem Arbeitnehmer tilgt, wenn sie also ihren Ursprung im Arbeitsverhältnis hat und wirtschaftlich dem Arbeitgeber zurechenbar ist. Ohne konkrete Feststellungen dahingehend, dass die Beschwerdeführerin gegenüber den "Dritten" zur Erbringung von Vermittlungsleistungen verpflichtet war und dieser Verpflichtung durch ihre Dienstnehmer nachgekommen ist, ist aber die Annahme unzulässig, dass durch die in Rede stehenden Provisionszahlungen eine Schuld der Beschwerdeführerin gegenüber ihren Dienstnehmern getilgt wurde, sie also ihren Ursprung im Arbeitsverhältnis hatten und wirtschaftlich der Beschwerdeführerin zurechenbar sind.

Der angefochtene Bescheid ist daher mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, weshalb er gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben war. Der angefochtene Bescheid ist daher mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, weshalb er gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben war.

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

Wien, am 24. Oktober 2012

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2008130106.X00

Im RIS seit

05.12.2012

Zuletzt aktualisiert am

20.08.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at