

# TE Vwgh Erkenntnis 2009/9/2 2005/15/0035

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 02.09.2009

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
37/01 Geldrecht Währungsrecht;  
61/01 Familienlastenausgleich;

## Norm

BAO §201 idF 1980/151;  
BAO §288 Abs1 litc;  
BAO §288 Abs1 litd;  
BAO §289 Abs2;  
BAO §93 Abs2;  
BAO §93 Abs3 lita;  
EStG 1988 §47 Abs2;  
EuroG 2002 §3 Abs2 Z3;  
FamLAG 1967 §41 Abs1;  
FamLAG 1967 §41 Abs2;  
FamLAG 1967 §41 Abs3;

VwRallg;

1. BAO § 201 heute
2. BAO § 201 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 201 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
4. BAO § 201 gültig von 01.01.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
5. BAO § 201 gültig von 01.11.2009 bis 31.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
6. BAO § 201 gültig von 31.12.2005 bis 31.10.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
7. BAO § 201 gültig von 26.06.2002 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 201 gültig von 19.04.1980 bis 25.06.2002 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 § 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. BAO § 93 heute

2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 93 heute

2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962

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. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der S GmbH in G, vertreten durch Arnold Rechtsanwalts-Partnerschaft in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 8. Februar 2005, Zl. RV/0373-G/02, betreffend Dienstgeberbeitrag April bis Dezember 1997, 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 1.286,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## **Begründung**

Die beschwerdeführende GmbH ist im Bereich der Steuerberatung tätig.

Im Jahre 1999 wurde bei der Beschwerdeführerin eine abgabenbehördliche Prüfung für den Zeitraum 1. April 1997 bis 31. Dezember 1997 durchgeführt. Im Prüfungsbericht (samt Beilage) wird - abgesehen von Ausführungen zur im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht mehr strittigen Dienstgeberbeitragspflicht der Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers - dargelegt, dass auch die Bezüge von Mag. L und Mag. H dem Dienstgeberbeitrag unterlägen. Mag. L

und Mag. H seien jeweils zu 10 % an der Beschwerdeführerin beteiligt, sie habe mit diesen Arbeitsverträge abgeschlossen, die als "freie Dienstverträge" deklariert worden seien. Dem Inhalt nach handle es sich jedoch um Dienstverträge, welche überwiegend Merkmale nichtselbstständiger Tätigkeit aufwiesen. Die Entlohnung erfolge in monatlich gleichen Beträgen. Auslagen würden von der Beschwerdeführerin ersetzt, ein Fahrzeug werde den Dienstnehmern für betriebliche und private Fahrten zur Verfügung gestellt. Die Art der Entlohnung sowie der Auslagenersatz offenbare das Fehlen eines Unternehmerrisikos. Nicht das Werk werde entlohnt, sondern die innerhalb der betrieblichen Organisation erbrachte Arbeitskraft. Da nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ein Überwiegen der Merkmale nichtselbstständiger Arbeit vorliege, sei Dienstgeberbeitragspflicht im Sinne des § 41 FLAG 1967 gegeben. Die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag betrage hinsichtlich Mag. L S 598.400,--, der daraus folgende Dienstgeberbeitrag von 4,5 % betrage S 26.928,-- (einschließlich des Sachbezuges aus der Pkw-Nutzung von S 38.400,--). Die Bemessungsgrundlage hinsichtlich des Dienstnehmers Mag. H betrage S 610.400,-- (einschließlich des Sachbezuges aus der Pkw-Nutzung von S 50.400,--), der daraus folgende Dienstgeberbeitrag von 4,5 % betrage S 27.468,--. Im Jahre 1999 wurde bei der Beschwerdeführerin eine abgabenbehördliche Prüfung für den Zeitraum 1. April 1997 bis 31. Dezember 1997 durchgeführt. Im Prüfungsbericht (samt Beilage) wird - abgesehen von Ausführungen zur im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht mehr strittigen Dienstgeberbeitragspflicht der Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers - dargelegt, dass auch die Bezüge von Mag. L und Mag. H dem Dienstgeberbeitrag unterlägen. Mag. L und Mag. H seien jeweils zu 10 % an der Beschwerdeführerin beteiligt, sie habe mit diesen Arbeitsverträge abgeschlossen, die als "freie Dienstverträge" deklariert worden seien. Dem Inhalt nach handle es sich jedoch um Dienstverträge, welche überwiegend Merkmale nichtselbstständiger Tätigkeit aufwiesen. Die Entlohnung erfolge in monatlich gleichen Beträgen. Auslagen würden von der Beschwerdeführerin ersetzt, ein Fahrzeug werde den Dienstnehmern für betriebliche und private Fahrten zur Verfügung gestellt. Die Art der Entlohnung sowie der Auslagenersatz offenbare das Fehlen eines Unternehmerrisikos. Nicht das Werk werde entlohnt, sondern die innerhalb der betrieblichen Organisation erbrachte Arbeitskraft. Da nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ein Überwiegen der Merkmale nichtselbstständiger Arbeit vorliege, sei Dienstgeberbeitragspflicht im Sinne des Paragraph 41, FLAG 1967 gegeben. Die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag betrage hinsichtlich Mag. L S 598.400,--, der daraus folgende Dienstgeberbeitrag von 4,5 % betrage S 26.928,-- (einschließlich des Sachbezuges aus der Pkw-Nutzung von S 38.400,--). Die Bemessungsgrundlage hinsichtlich des Dienstnehmers Mag. H betrage S 610.400,-- (einschließlich des Sachbezuges aus der Pkw-Nutzung von S 50.400,--), der daraus folgende Dienstgeberbeitrag von 4,5 % betrage S 27.468,--.

Mit Bescheid vom 23. April 1999 setzte das Finanzamt den Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. April 1997 bis 31. Dezember 1997 in der Form fest, dass es bescheidmäßig aussprach: "Somit verbleiben zur Nachzahlung S 106.753,-". Als Bescheidebegründung wird auf den Prüfungsbericht verwiesen.

Die Beschwerdeführerin erhob gegen diesen Bescheid Berufung. Darin führte sie aus, die Nachforderung an Dienstgeberbeitrag habe sich einerseits aus der Einbeziehung der Bezüge des Geschäftsführers und andererseits der Einbeziehung der Bezüge von Mag. L und Mag. H in die Bemessungsgrundlage ergeben. Hinsichtlich der Bezüge der jeweils zu 10 % an der Beschwerdeführerin beteiligten Mag. L und Mag. H sei zu beachten, dass für die Erfassung ihrer Bezüge nicht § 22 Z. 2 EStG 1988 sondern § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. b leg. cit. anzuwenden sei. Nach der letztgenannten Bestimmung sei aber derjenige, der auf Grund eines freien Dienstvertrages weisungsfrei gestellt sei, ein Selbstständiger. Im Auftragsverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin einerseits und Mag. L und Mag. H andererseits fehle es an einer Weisungsbindung. Mag. L und Mag. H seien bei Ausübung ihrer Tätigkeit an keine Weisungen der Beschwerdeführerin gebunden. Die Beschwerdeführerin erhob gegen diesen Bescheid Berufung. Darin führte sie aus, die Nachforderung an Dienstgeberbeitrag habe sich einerseits aus der Einbeziehung der Bezüge des Geschäftsführers und andererseits der Einbeziehung der Bezüge von Mag. L und Mag. H in die Bemessungsgrundlage ergeben. Hinsichtlich der Bezüge der jeweils zu 10 % an der Beschwerdeführerin beteiligten Mag. L und Mag. H sei zu beachten, dass für die Erfassung ihrer Bezüge nicht Paragraph 22, Ziffer 2, EStG 1988 sondern Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer eins, Litera b, leg. cit. anzuwenden sei. Nach der letztgenannten Bestimmung sei aber derjenige, der auf Grund eines freien Dienstvertrages weisungsfrei gestellt sei, ein Selbstständiger. Im Auftragsverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin einerseits und Mag. L und Mag. H andererseits fehle es an einer Weisungsbindung. Mag. L und Mag. H seien bei Ausübung ihrer Tätigkeit an keine Weisungen der Beschwerdeführerin gebunden.

Für die Selbstständigkeit sprächen auch die freie Gestaltungsmöglichkeit hinsichtlich Arbeitsort, -zeit und -ablauf, das

Fehlen einer Urlaubsregelung, die zwar nicht dokumentierte, jedoch faktische Abhängigkeit des Bezuges vom Unternehmenserfolg und damit das Vorliegen eines Unternehmerrisikos. Schließlich entspreche es dem Willen der Vertragsparteien, bloß einen "freien Dienstvertrag" zu schließen. Mag. L und Mag. H stünden weder unter der Leitung des Arbeitsgebers noch seien sie im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet. Somit liege kein Dienstverhältnis im Sinne des § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. b EStG 1988 bzw. § 47 Abs. 2 leg. cit. vor. Für die Selbstständigkeit sprächen auch die freie Gestaltungsmöglichkeit hinsichtlich Arbeitsort, -zeit und -ablauf, das Fehlen einer Urlaubsregelung, die zwar nicht dokumentierte, jedoch faktische Abhängigkeit des Bezuges vom Unternehmenserfolg und damit das Vorliegen eines Unternehmerrisikos. Schließlich entspreche es dem Willen der Vertragsparteien, bloß einen "freien Dienstvertrag" zu schließen. Mag. L und Mag. H stünden weder unter der Leitung des Arbeitsgebers noch seien sie im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet. Somit liege kein Dienstverhältnis im Sinne des Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer eins, Litera b, EStG 1988 bzw. Paragraph 47, Absatz 2, leg. cit. vor.

Es werde auch beantragt, Mitarbeiter der Beschwerdeführerin zum Umstand, dass Mag. L und Mag. H wie Unternehmer und nicht wie Dienstnehmer agierten, zu befragen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. September 2001 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Hinsichtlich der Bezüge von Mag. L und Mag. H sei das Gesamtbild der Verhältnisse ausschlaggebend. In den Dienstverträgen sei eine Weisungsfreiheit insofern erkennbar, als den "Vertragsnehmern" in ihren Arbeitsbereichen freie Hand gelassen werde. Arbeitseinteilung und -durchführung in Eigenverantwortung allein begründeten aber keine Selbstständigkeit. Ein sehr streng geregeltes Konkurrenzverbot, wie es im gegenständlichen Fall vereinbart sei, sei hauptsächlich in "nichtseltständigen Bereichen" zu finden. Entscheidend sei, ob ein Überwiegen der Merkmale eines Dienstverhältnisses gegeben sei. Dazu gehöre die Einbindung in den betrieblichen Organismus samt der "Zurverfügungstellung" gesellschaftseigener Einrichtungen und Arbeitsmittel. Die Verträge seien auf unbestimmte Zeit abgeschlossen und enthielten eine Kündigungsfrist. Die Entlohnung erfolge in zwölf gleichen Monatsbeträgen, ein auftraggebereigenes Fahrzeug werde sowohl für dienstliche wie auch für private Zwecke zur Verfügung gestellt. Spesen, die im Namen der Beschwerdeführerin getätigt würden, würden vergütet. Auch die Sozialversicherungsbeiträge würden zur Gänze von der Beschwerdeführerin getragen. Wie die Höhe der Bezüge vom unternehmerischen Erfolg abhängig sein solle, sei den Arbeitsverträgen nicht zu entnehmen. Es fehle daher nach Ansicht des Finanzamtes das Unternehmerrisiko. Flexible Arbeits- und Urlaubszeiten seien in Dienstnehmerbereichen durchaus üblich. Dem Gesamtbild der Verhältnisse nach würden daher die Merkmale der Nichtselbstständigkeit überwiegen.

Mit Eingabe vom 4. Oktober 2001 beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die Beschwerdeführerin betonte neuerlich, dass Mag. L und Mag. H weisungsfrei seien. Zudem seien aus der tatsächlichen Abwicklung der Vertragsverhältnisse und den schließlich ausbezahlten Honoraren auch eine Erfolgsabhängigkeit der Bezüge, deren endgültige Höhe tatsächlich in der Gesellschafterversammlung, abhängig von der Erfolgs- und Liquiditätssituation der Beschwerdeführerin, beschlossen werde, ableitbar.

Auch in einer Eingabe an die belangte Behörde vom 23. September 2004 betonte die Beschwerdeführerin, dass Mag. L und Mag. H, welche im Übrigen nicht als Geschäftsführer tätig seien, bei der Ausübung ihrer Tätigkeit keinerlei Weisungen unterworfen seien. Die Weisungsfreiheit ergebe sich aus den zwischen der Beschwerdeführerin und Mag. L und Mag. H abgeschlossenen freien Dienstverträgen und zeige sich in der täglichen Praxis. Das Fehlen jeglicher persönlicher Weisungsbindungen schließe ein Dienstverhältnis aus.

Einem Beweisantrag der Beschwerdeführerin entsprechend wurde am 26. November 2004 Irmgard M vor der belangten Behörde als Zeugin vernommen. Dabei gab sie an, dass sie seit 1986 im Betrieb der Beschwerdeführerin tätig sei und für Buchhaltung und Bilanzierung zuständig sei. Mag. L und Mag. H seien bis zum 30. April 1997 als nichtselbstständige Arbeitnehmer beschäftigt gewesen. Ab diesem Zeitpunkt, mit dem sie Gesellschafter der beschwerdeführenden GmbH geworden seien, habe sich ihre Arbeitsweise dahingehend geändert, dass sie ihre Beratungsfälle selbstständig zu erledigen gehabt hätten. Dies habe sich darin geäußert, dass sie ab diesem Zeitpunkt in der Gestaltung ihrer Arbeitszeit völlig frei gewesen seien. Neben Mag. L und Mag. H gebe es weitere geprüfte Steuerberater im Betrieb, die allerdings nichtselbstständig tätig seien. In der Kanzlei werde in Teams rund um Steuerberater G, Mag. L und Mag. H gearbeitet. Jeder dieser Personen sei eine gewisse Anzahl von Hilfspersonen zur

Verfügung gestellt, alle Hilfspersonen seien Angestellte der Beschwerdeführerin. G, Mag. L und Mag. H erhielten ihre Arbeitsmittel von der Beschwerdeführerin. Firmen-Pkw würden auch anderen Personen zur Verfügung gestellt. G, Mag. L und Mag. H seien in ihrer Arbeitszeit völlig frei. Wenn neue Klienten, die um eine steuerliche Beratung ersuchten, telefonisch mit der Kanzlei Kontakt aufnehmen, sei es vom Zufall abhängig, welche Sekretärin das Telefon annehme und den jeweiligen Anrufer dann mit G oder Mag. L oder Mag. H verbinde.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Die Beschwerdeführerin habe hinsichtlich der Arbeitsvereinbarung mit Mag. L und Mag. H den mit 2. Mai 1997 datierten "freien Dienstvertrag" mit im Wesentlichen folgendem Inhalt vorgelegt:

#### "1. Vorbemerkung

Der Auftragnehmer ist mit 30. April 1997 aus dem Dienstverhältnis zur Gesellschaft ausgeschieden. Zum rechtlichen Erfordernis für die Berufsausbildung des Wirtschaftstreuhänders gemäß § 28 WTO, dass die wirtschaftstreuhändischen Tätigkeiten eigenverantwortlich und unabhängig zu erbringen sind, kommt der faktische Umstand, dass der Auftragnehmer auch persönlich und wirtschaftlich selbstständig ist. Die Tätigkeit des Auftragnehmers wird daher ab 1. Mai 1997 im freien Dienstverhältnis ausgeübt. Es wird ausdrücklich festgehalten, dass ein Dienstverhältnis im Sinne des § 4 Abs. 1 bzw. 2 ASVG bzw. § 47 Abs. 2 EStG nicht erwünscht ist. Der Auftragnehmer ist mit 30. April 1997 aus dem Dienstverhältnis zur Gesellschaft ausgeschieden. Zum rechtlichen Erfordernis für die Berufsausbildung des Wirtschaftstreuhänders gemäß Paragraph 28, WTO, dass die wirtschaftstreuhändischen Tätigkeiten eigenverantwortlich und unabhängig zu erbringen sind, kommt der faktische Umstand, dass der Auftragnehmer auch persönlich und wirtschaftlich selbstständig ist. Die Tätigkeit des Auftragnehmers wird daher ab 1. Mai 1997 im freien Dienstverhältnis ausgeübt. Es wird ausdrücklich festgehalten, dass ein Dienstverhältnis im Sinne des Paragraph 4, Absatz eins, bzw. 2 ASVG bzw. Paragraph 47, Absatz 2, EStG nicht erwünscht ist.

#### 2. Pflichten

Der Auftragnehmer ist bei der Ausübung seiner Tätigkeit an keine Weisungen gebunden. Die Gesellschaft hat insbesondere auf die Art der Durchführung bzw. zeitliche Lagerung seiner Tätigkeit als Auftragnehmer keinen Einfluss. Der Auftragnehmer hat sämtliche ihm übertragene Aufgaben mit der Sorgfalt eines Wirtschaftstreuhänders bzw. eines ordentlichen Kaufmannes durchzuführen.

Die Inanspruchnahme des Urlaubs liegt - nach zeitlicher Lagerung und Umfang - im alleinigen Ermessen des Auftragnehmers, unter Rücksichtnahme auf die Erfordernisse des Geschäftsbetriebes.

#### 3. Entlohnung

Der Geschäftsführer (Anmerkung: wohl der Auftragnehmer gemeint) erhält bis auf Weiteres von der Gesellschaft für seine Tätigkeit ein Entgelt von S ... zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer, 12 mal jährlich, zahlbar am Letzten jeden Monats.

Dem Auftragnehmer im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Steuerberater (Wirtschaftstreuhänder) vorgeschriebene Sozialversicherungsbeiträge der gewerblichen Wirtschaft werden ebenfalls von der Gesellschaft zur Gänze übernommen. Des Weiteren werden dem Auftragnehmer Aufwendungen, die er in seinem Namen für die Gesellschaft tätig, in voller Höhe ersetzt.

Dem Auftragnehmer wird von der Gesellschaft für seine Dienste für die Gesellschaft ein PKW zur Verfügung gestellt, dessen Anschaffungskosten maximal S 470.000,-- betragen. Dieser PKW darf auch privat genutzt werden.

#### 4. Dauer

Der freie Dienstvertrag beginnt mit 1. Mai 1997 und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Der Vertrag kann von beiden Seiten unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von einem Monat zum Ende eines jeden Kalendermonats gekündigt werden.

#### 5. Konkurrenzverbot

(...)"

Wesentliche Merkmale für die Abgrenzung zwischen selbstständiger und nichtselbstständiger Tätigkeit seien Unternehmerwagnis, Weisungsgebundenheit und organisatorische Eingliederung in den Betrieb. Hinsichtlich der

Weisungsgebundenheit sei nach Ansicht der belangten Behörde zu berücksichtigen, dass die Stärke des für ein Dienstverhältnis erforderlichen Weisungsrechtes von der Art der Tätigkeit abhängig sei. Insbesondere bei höher qualifizierten Leistungen und Tätigkeiten, so auch bei jenen von Wirtschaftstreuhandern, trete die Weisungsgebundenheit in Bezug auf Art und Inhalt der ausgeübten Tätigkeit in den Hintergrund.

Die beiden mit 10 % an der Beschwerdeführerin beteiligten Gesellschafter Mag. L und Mag. H hätten sich in Punkt 2 des jeweiligen Vertrages verpflichtet, sämtliche ihnen übertragenen Arbeiten mit der Sorgfalt eines Wirtschaftstreuhanders bzw. eines ordentlichen Kaufmannes auszuführen. Die Auftragnehmer hätten demnach keine Möglichkeit, Aufträge der Beschwerdeführerin abzulehnen. Sie seien außerdem verpflichtet, für die Dauer ihrer Beschäftigung für die Beschwerdeführerin keine wirtschaftstreuhandischen Tätigkeiten auf eigene oder fremde Rechnung, mit Ausnahme jene für die Beschwerdeführerin, auszuüben. Damit seien Mag. L und Mag. H, die auch Prokuristen der Beschwerdeführerin seien, wirtschaftlich von dieser abhängig. Ihr Vertrag sei auf unbestimmte Zeit mit einer Kündigungsfrist von einem Monat abgeschlossen. Das entspreche seinem Wesen nach einem Dienstverhältnis als Dauerschuldverhältnis, bei dem sich der Arbeitnehmer verpflichte, die Arbeitsleistung persönlich zu erbringen.

Die von der Beschwerdeführerin beantragte Einvernahme einer Mitarbeiterin ihres Betriebes habe hinsichtlich der Weisungsgebundenheit ergeben, dass sich die Arbeitsweise von Mag. L und Mag. H mit dem Zeitpunkt, als sie Gesellschafter der Beschwerdeführerin wurden, dahingehend geändert habe, dass sie die Beratungsfälle selbstständig zu erledigen gehabt hätten. Nicht nur der Geschäftsführer, sondern auch Mag. L und Mag. H seien jeweils Leiter eines Teams, dem eine gewisse Anzahl von Hilfspersonen zur Verfügung stehe.

Die belangte Behörde führe hiezu aus, dass eine derartige Arbeitsweise nicht gegen eine nichtselbstständige Tätigkeit spreche. Mag. L und Mag. H seien auf Grund ihrer hohen fachlichen Qualifikation in sachlicher Hinsicht weisungsungebunden, was aber nicht gegen eine nichtselbstständige Tätigkeit spreche. Persönlich und wirtschaftlich seien die beiden Gesellschafter auf Grund des Konkurrenzverbotes und der Vereinbarung im Vertrag vom 2. Mai 1997, wonach sie keine Aufträge der Beschwerdeführerin ablehnen dürften, von dieser abhängig.

Hinsichtlich der Frage des Unternehmerrisikos sei nach Ansicht der belangten Behörde von Bedeutung, dass Mag. L und Mag. H dem "freien Dienstvertrag" zu Folge ein monatlich gleichbleibendes Gehalt und damit einen Fixbezug erhielten. Den Feststellungen des Prüfers in der Beilage zum Prüfungsbericht, wonach die Entlohnung in monatlich gleichen Beträgen erfolge, sei die Beschwerdeführerin nicht entgegengetreten. Ein Fixbezug stelle ein starkes Indiz gegen das Vorliegen eines Unternehmerrisikos dar. Die faktische Abhängigkeit der Bezüge vom Unternehmenserfolg, wie sie von der Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren behauptet worden sei, sei demnach für die belangte Behörde nicht nachvollziehbar. Eine vom Erfolg abhängige Berechnung der Entgelte sei nicht dargelegt worden.

Unternehmerrisiko komme auch darin zum Ausdruck, dass der Leistungserbringer die Möglichkeit habe, Aufträge anzunehmen oder abzulehnen; solches sei jedoch, wie sich dies aus dem "freien Dienstvertrag" ergebe, nicht der Fall.

Jeder der beiden Prokuristen habe in seiner Einkommensteuererklärung das Betriebsausgabenpauschale gemäß § 17 EStG 1988 angesetzt. Ein konkreter Nachweis eines ausgabenseitigen Unternehmerrisikos sei damit nicht gegeben, und zwar vor allem deshalb nicht, weil auch "nichtselbstständig tätige Arbeitnehmer" berufliche Aufwendungen steuermindernd als Werbungskosten geltend machen könnten. Dabei sei zu berücksichtigen, dass die beiden Prokuristen ein Büro, Arbeitsmittel und einen Pkw für berufliche wie auch für private Fahrten zur Verfügung gestellt erhielten. Darüber hinaus übernehme die Beschwerdeführerin die vorgeschriebenen Sozialversicherungsbeiträge und ersetze Aufwendungen, welche die Prokuristen im Namen der Gesellschaft tätigten. Die beiden Prokuristen benutzten die gesamte Infrastruktur der Beschwerdeführerin einschließlich des ihnen als Teamleitern zur Verfügung gestellten Hilfspersonals. Allein daraus und aus der Vereinbarung, dass die beiden Prokuristen nur für die Beschwerdeführerin tätig sein dürften, sei eine unabdingbare Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Beschwerdeführerin erkennbar. Jeder der beiden Prokuristen habe in seiner Einkommensteuererklärung das Betriebsausgabenpauschale gemäß Paragraph 17, EStG 1988 angesetzt. Ein konkreter Nachweis eines ausgabenseitigen Unternehmerrisikos sei damit nicht gegeben, und zwar vor allem deshalb nicht, weil auch "nichtselbstständig tätige Arbeitnehmer" berufliche Aufwendungen steuermindernd als Werbungskosten geltend machen könnten. Dabei sei zu berücksichtigen, dass die beiden Prokuristen ein Büro, Arbeitsmittel und einen Pkw für berufliche wie auch für private Fahrten zur Verfügung gestellt erhielten. Darüber hinaus übernehme die

Beschwerdeführerin die vorgeschriebenen Sozialversicherungsbeiträge und ersetze Aufwendungen, welche die Prokuristen im Namen der Gesellschaft tätigten. Die beiden Prokuristen benutzten die gesamte Infrastruktur der Beschwerdeführerin einschließlich des ihnen als Teamleitern zur Verfügung gestellten Hilfspersonals. Allein daraus und aus der Vereinbarung, dass die beiden Prokuristen nur für die Beschwerdeführerin tätig sein dürften, sei eine unabdingbare Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Beschwerdeführerin erkennbar.

Da die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit und somit das verwirklichte Geschehen in seiner äußeren Erscheinungsform überwiegend für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 sprächen, stehe der Qualifikation der Einkünfte der beiden zu 10 % beteiligten Gesellschafter und Prokuristen als solche aus nichtselbstständiger Arbeit auch nicht entgegen, dass die Vertragsparteien einen "freien Dienstvertrag" geschlossen hätten. Da die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit und somit das verwirklichte Geschehen in seiner äußeren Erscheinungsform überwiegend für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses im Sinne des Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 sprächen, stehe der Qualifikation der Einkünfte der beiden zu 10 % beteiligten Gesellschafter und Prokuristen als solche aus nichtselbstständiger Arbeit auch nicht entgegen, dass die Vertragsparteien einen "freien Dienstvertrag" geschlossen hätten.

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

#### 1. Verfahrensrechtliche Einwendungen:

§ 201 BAO in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung BGBl. Nr. 151/1980 lautet: Paragraph 201, BAO in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung Bundesgesetzblatt Nr. 151 aus 1980, lautet:

"Wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, ist ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung, zu der er verpflichtet ist, unterlässt, oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Innerhalb der selben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen."

Die Beschwerdeführerin rügt, dass es nicht zur Vorschreibung des Abgabebetrag für den vom Bescheid umfassten Zeitraum, sondern zur Festsetzung einer Nachforderung gekommen ist.

Festsetzungsbescheide nach § 201 BAO sind Abgabenbescheide und haben die gesamte Abgabe festzusetzen und nicht bloß die Nachforderung, um welche sich die Selbstberechnung als zu niedrig erweist (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 28. Mai 2008, 2008/15/0136, vom 15. Dezember 2004, 2002/13/0118, vom 12. November 1997, 95/16/0321, sowie Ritz, BAO3, § 201 Tz 42). Der Dienstgeberbeitrag stellt gemäß § 41 Abs. 3 FLAG eine einheitliche Abgabe dar, die von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen ist, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis 2008/15/0136). Festsetzungsbescheide nach Paragraph 201, BAO sind Abgabenbescheide und haben die gesamte Abgabe festzusetzen und nicht bloß die Nachforderung, um welche sich die Selbstberechnung als zu niedrig erweist vergleiche , die hg. Erkenntnisse vom 28. Mai 2008, 2008/15/0136, vom 15. Dezember 2004, 2002/13/0118, vom 12. November 1997, 95/16/0321, sowie Ritz, BAO3, Paragraph 201, Tz 42). Der Dienstgeberbeitrag stellt gemäß Paragraph 41, Absatz 3, FLAG eine einheitliche Abgabe dar, die von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen ist, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Absatz eins, genannten Dienstnehmer gewährt worden sind vergleiche , nochmals das hg. Erkenntnis 2008/15/0136).

Der Verwaltungsgerichtshof hat jedoch im hg. Erkenntnis vom 24. Oktober 2002, 2001/15/0077 (ebenso in den hg. Erkenntnissen vom 19. Jänner 2005, 2001/13/0182 sowie 2001/13/0185) ausgesprochen, dass sich aus dem Umstand, dass die belangte Behörde die Arbeitslöhne der übrigen Dienstnehmer nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen, dementsprechend nicht einen höheren Dienstgeberbeitrag festgesetzt, die (wohl) abgeführten Beträge an Dienstgeberbeitrag nicht (wie im Bescheidvordruck des Finanzamtes vorgesehen) als "bereits verbucht" abgezogen und letztlich den selben Betrag, wie er dem angefochtenen Bescheid zu Grunde lag, als Nachforderung errechnet hat, keine Rechtsverletzung ergibt.

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass zur Auslegung des Bescheidspruches auch die Begründung heranzuziehen ist (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis Zl. 2001/15/0077). Dementsprechend ist auch im gegenständlichen Fall davon auszugehen, dass sowohl mit dem erstinstanzlichen Bescheid als auch mit der Übernahme dieses Bescheidspruches in die Berufsentscheidung der Dienstgeberbeitrag in der als "Nachzahlung"

angesprochenen Höhe unter Zugrundelegung der im zur Begründung verwiesenen Prüferbericht ausgewiesenen Bemessungsgrundlage festgesetzt worden ist. Der Umstand, dass der Bescheidspruch nicht eigenständig und ausdrücklich die Bemessungsgrundlage wiedergibt, mag objektiv rechtswidrig sein, bewirkt aber für sich allein - entgegen dem Beschwerdevorbringen - keine Verletzung subjektiver Rechte der Beschwerdeführerin. Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass zur Auslegung des Bescheidspruches auch die Begründung heranzuziehen ist (vergleiche, nochmals das hg. Erkenntnis Zl. 2001/15/0077). Dementsprechend ist auch im gegenständlichen Fall davon auszugehen, dass sowohl mit dem erstinstanzlichen Bescheid als auch mit der Übernahme dieses Bescheidspruches in die Berufungsentscheidung der Dienstgeberbeitrag in der als "Nachzahlung" angesprochenen Höhe unter Zugrundelegung der im zur Begründung verwiesenen Prüferbericht ausgewiesenen Bemessungsgrundlage festgesetzt worden ist. Der Umstand, dass der Bescheidspruch nicht eigenständig und ausdrücklich die Bemessungsgrundlage wiedergibt, mag objektiv rechtswidrig sein, bewirkt aber für sich allein - entgegen dem Beschwerdevorbringen - keine Verletzung subjektiver Rechte der Beschwerdeführerin.

Die Abweisung der Berufung als unbegründet ist nach der hg. Rechtsprechung so zu werten, als ob die Berufungsbehörde einen mit dem mit Berufung bekämpften Bescheid des Finanzamtes im Spruch übereinstimmenden Bescheid erlassen hätte (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. März 2006, 2004/15/0048). Die Abweisung der Berufung als unbegründet ist nach der hg. Rechtsprechung so zu werten, als ob die Berufungsbehörde einen mit dem mit Berufung bekämpften Bescheid des Finanzamtes im Spruch übereinstimmenden Bescheid erlassen hätte (vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 30. März 2006, 2004/15/0048).

Im gegenständlichen Fall wurde mit dem Abgabenbescheid des Finanzamtes vom 23. März 1999 die Abgabe mit S 106.753,- festgesetzt. Die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung hat der angefochtene Bescheid als unbegründet abgewiesen. Auch wenn eine Berufungsabweisung als Übernahme des Spruches des erstinstanzlichen Bescheides zu werten ist, verletzt ein Bescheid, dessen Spruch ausschließlich auf Abweisung der Berufung lautet, entgegen dem Beschwerdevorbringen nicht § 3 Abs. 2 Z. 3 des Eurogesetzes, BGBl. I Nr. 72/2000, nach welcher Bestimmung ab dem 1. Jänner 2002 in Bescheiden Geldbeträge in Euro auszudrücken sind. Im gegenständlichen Fall wurde mit dem Abgabenbescheid des Finanzamtes vom 23. März 1999 die Abgabe mit S 106.753,- festgesetzt. Die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung hat der angefochtene Bescheid als unbegründet abgewiesen. Auch wenn eine Berufungsabweisung als Übernahme des Spruches des erstinstanzlichen Bescheides zu werten ist, verletzt ein Bescheid, dessen Spruch ausschließlich auf Abweisung der Berufung lautet, entgegen dem Beschwerdevorbringen nicht Paragraph 3, Absatz 2, Ziffer 3, des Eurogesetzes, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 72 aus 2000,, nach welcher Bestimmung ab dem 1. Jänner 2002 in Bescheiden Geldbeträge in Euro auszudrücken sind.

## 2. Zur Dienstgeberbeitragspflicht:

Der gegenständliche Fall betrifft die Bezüge zweier Personen, die nicht Geschäftsführer der GmbH sind, an dieser lediglich zu 10 % beteiligt sind und nicht über eine Sperrminorität verfügen. Es steht außer Streit, dass Dienstgeberbeitragspflicht nach § 41 Abs. 1 bis 3 FLAG 1967 gegeben ist, wenn die allgemeinen Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses nach § 47 Abs. 2 EStG 1988 erfüllt sind. Der gegenständliche Fall betrifft die Bezüge zweier Personen, die nicht Geschäftsführer der GmbH sind, an dieser lediglich zu 10 % beteiligt sind und nicht über eine Sperrminorität verfügen. Es steht außer Streit, dass Dienstgeberbeitragspflicht nach Paragraph 41, Absatz eins bis 3 FLAG 1967 gegeben ist, wenn die allgemeinen Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses nach Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 erfüllt sind.

Gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist. Gemäß Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Der Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 sind zwei Kriterien zu entnehmen, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. In Fällen, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung

zwischen einer selbstständigen und einer nichtselbstständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf weitere Abgrenzungskriterien, wie etwa auf das Fehlen eines Unternehmerrisikos, Bedacht zu nehmen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2007/15/0163 mwN). Der Legaldefinition des Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 sind zwei Kriterien zu entnehmen, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. In Fällen, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbstständigen und einer nichtselbstständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf weitere Abgrenzungskriterien, wie etwa auf das Fehlen eines Unternehmerrisikos, Bedacht zu nehmen (vergleiche, etwa das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2007/15/0163 mwN).

Das für eine selbstständige Tätigkeit typische Unternehmerrisiko besteht darin, dass der Leistungserbringer die Möglichkeit hat, im Rahmen seiner Tätigkeit sowohl die Einnahmenseite als auch die Ausgabenseite maßgeblich zu beeinflussen und solcherart den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend zu gestalten. Kennzeichnend für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses ist, dass der Verpflichtung des Arbeitnehmers, dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft (laufend) zur Verfügung zu stellen, die Verpflichtung des Arbeitgebers gegenübersteht, den Arbeitnehmer einen vom Erfolg unabhängigen Lohn zu bezahlen (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis 2007/15/0163). Das für eine selbstständige Tätigkeit typische Unternehmerrisiko besteht darin, dass der Leistungserbringer die Möglichkeit hat, im Rahmen seiner Tätigkeit sowohl die Einnahmenseite als auch die Ausgabenseite maßgeblich zu beeinflussen und solcherart den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend zu gestalten. Kennzeichnend für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses ist, dass der Verpflichtung des Arbeitnehmers, dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft (laufend) zur Verfügung zu stellen, die Verpflichtung des Arbeitgebers gegenübersteht, den Arbeitnehmer einen vom Erfolg unabhängigen Lohn zu bezahlen (vergleiche, nochmals das hg. Erkenntnis 2007/15/0163).

Im gegenständlichen Fall leitet die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid das Vorliegen einer Weisungsgebundenheit von Mag. L und Mag. H gegenüber der Beschwerdeführerin im Wesentlichen aus dem dritten Satz des Punktes 2 der "freien Dienstverträge" vom 2. Mai 1997 ab, also aus der Formulierung:

"Der Auftragnehmer hat sämtliche ihm übertragene Aufgaben mit der Sorgfalt eines Wirtschaftstreuhänders bzw. eines ordentlichen Kaufmannes auszuführen." Die Auftragnehmer hätten demnach - so die belangte Behörde - keine Möglichkeit, Aufträge, welche ihr die Beschwerdeführerin zuweist, abzulehnen.

In der Beschwerde wird vorgebracht, der in Rede stehenden Vertragsbestimmung sei nicht jener Sinn beizumessen, den ihr (erstmal) die belangte Behörde beigemessen habe. Mag. L und Mag. H seien vielmehr in der Übernahme der Aufgaben völlig frei und nur dann, wenn einer von ihnen eine Aufgabe übernommen habe, verpflichtet, diese "mit der Sorgfalt eines Wirtschaftstreuhänders bzw. eines ordentlichen Kaufmanns auszuführen".

Nun ist im gegenständlichen Fall von Bedeutung, dass das Finanzamt weder im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung noch in der Berufungsvorentscheidung von einer Weisungsgebundenheit von Mag. L oder Mag. H ausgegangen ist. In der Berufungsvorentscheidung ist vielmehr davon die Rede, dass aus den Dienstverträgen eine Weisungsfreiheit erkennbar sei.

Solcherart verstößt es gegen das Überraschungsverbot, wenn die belangte Behörde aus dem dritten Satz des Punktes 2 des "freien Dienstvertrages" eine Weisungsgebundenheit ableitet, zumal dieser Vertragsbestimmung keinesfalls in einer jeden Zweifel ausschließenden Weise die Bedeutung beigemessen werden muss, welche ihr die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid beigemessen hat.

Gemäß § 914 ABGB ist bei der Auslegung von Verträgen, wie dies in der Beschwerde zutreffend eingewendet wird, die Absicht der Parteien zu erforschen und der Vertrag so zu verstehen, wie es der Übung des redlichen Verkehrs entspricht. Im gegenständlichen Fall wäre es sohin Sache der belangten Behörde gewesen, den Parteiwillen zu erforschen, bevor sie die betreffende Vertragsbestimmung als eine Festlegung von Weisungsunterworfenheit interpretiert. Die Angaben der Parteien über ihre Absicht im Rahmen des Vertragsabschlusses zählen zu den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens, welche die belangte Behörde gemäß § 167 Abs. 2 BAO bei der Beweiswürdigung zu berücksichtigen hat. Wenn die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift ausführt, es entspräche nicht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein Auftraggeber mit seinem Auftragnehmer einen monatlichen Fixbezug vereinbare und gleichzeitig dem Auftragnehmer die Möglichkeit gebe, Aufträge abzulehnen, ist darauf zu verweisen, dass die Beweiswürdigung in der Berufungsentscheidung und nicht in der Gegenschrift vorzunehmen ist. Gemäß

Paragraph 914, ABGB ist bei der Auslegung von Verträgen, wie dies in der Beschwerde zutreffend eingewendet wird, die Absicht der Parteien zu erforschen und der Vertrag so zu verstehen, wie es der Übung des redlichen Verkehrs entspricht. Im gegenständlichen Fall wäre es sohin Sache der belangten Behörde gewesen, den Parteiwillen zu erforschen, bevor sie die betreffende Vertragsbestimmung als eine Festlegung von Weisungsunterworfenheit interpretiert. Die Angaben der Parteien über ihre Absicht im Rahmen des Vertragsabschlusses zählen zu den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens, welche die belangte Behörde gemäß Paragraph 167, Absatz 2, BAO bei der Beweiswürdigung zu berücksichtigen hat. Wenn die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift ausführt, es entspräche nicht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein Auftraggeber mit seinem Auftragnehmer einen monatlichen Fixbezug vereinbare und gleichzeitig dem Auftragnehmer die Möglichkeit gebe, Aufträge abzulehnen, ist darauf zu verweisen, dass die Beweiswürdigung in der Berufungsentscheidung und nicht in der Gegenschrift vorzunehmen ist.

Damit erweist sich der angefochtene Bescheid als mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet. Er war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben. Damit erweist sich der angefochtene Bescheid als mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet. Er war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG aufzuheben.

Die belangte Behörde hat den Inhalt des "Freien Dienstvertrages" der im Verwaltungsakt befindlichen (nicht unterschriebenen) Ausfertigung eines "Freien Dienstvertrages" vom 2. Mai 1997 entnommen. Diese Ausfertigung weist als Vertragsparteien die S-KG einerseits und Mag. L andererseits aus. Im fortzusetzenden Verfahren wird auch auf diesen Umstand einzugehen sein, zumal für den gesamten Streitzeitraum die jeweiligen Rechtsbeziehungen zwischen der Beschwerdeführerin einerseits und Mag. L sowie Mag. H andererseits zu klären sein werden. Im Verwaltungsakt findet sich in diesem Zusammenhang lediglich in OZ 8 (Berufung der Beschwerdeführerin) der Hinweis, in die beschwerdeführende GmbH sei "per 1.4.1997 die (S-KG) eingebracht" worden.

Von der Durchführung einer Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. Von der Durchführung einer Verhandlung konnte aus den Gründen des Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Wien, am 2. September 2009 Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008, Wien, am 2. September 2009

#### **Schlagworte**

Individuelle Normen und Parteienrechte Auslegung von Bescheiden und von Parteierklärungen VwRallg9/1

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2009:2005150035.X00

#### **Im RIS seit**

02.10.2009

#### **Zuletzt aktualisiert am**

04.02.2010

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)