

TE Vwgh Erkenntnis 1987/3/31 84/14/0147

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 31.03.1987

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

61/01 Familienlastenausgleich;

Norm

EStG 1972 §25 Abs1 Z1;

EStG 1972 §47 Abs1;

EStG 1972 §47 Abs3;

EStG 1972 §47;

FamLAG 1967 §41 Abs1;

FamLAG 1967 §41;

1. EStG 1972 § 25 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 25 gültig von 01.07.1985 bis 30.06.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 351/1984
3. EStG 1972 § 25 gültig von 27.06.1985 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 251/1985
4. EStG 1972 § 25 gültig von 17.12.1983 bis 26.06.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 612/1983
5. EStG 1972 § 25 gültig von 31.12.1981 bis 16.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
6. EStG 1972 § 25 gültig von 01.01.1981 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 545/1980
7. EStG 1972 § 25 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.1980

1. EStG 1972 § 47 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

1. EStG 1972 § 47 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

1. EStG 1972 § 47 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Rat Dr. Dorner, über die Beschwerde des JK in A, vertreten durch Dr. Peter Greil, Rechtsanwalt in Innsbruck, Südtiroler Platz 8/IV, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 9. Juli 1984, Zl. 40.145-4/84, betreffend Haftung und Zahlung für Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für die Jahre 1977 bis 1979, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 2.760 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Erhebungen des Finanzamtes Schwaz zufolge waren in den Jahren 1977 bis 1979 im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb des Beschwerdeführers beschäftigte Arbeitskräfte für einen ausländischen Auftraggeber als Holzakordanten in der Bundesrepublik Deutschland tätig.

Das Erhebungsorgan begründete die Arbeitgeberbereienschaft des Beschwerdeführers hinsichtlich der Holzakordanten auch für die von ihnen im Ausland ausgeübten Tätigkeiten im wesentlichen mit folgenden Feststellungen:

Der Beschwerdeführer habe vom ausländischen Auftraggeber in den Jahren 1977 bis 1979 jeweils 571.085 S, 401.949 S und 410.683 S in Empfang genommen und damit die Holzakordanten an Hand ihrer Stundenaufschreibungen entlohnt. Er habe für die Holzakordanten Lohnkonten (zum Großteil nicht ordnungsgemäß und nicht für die gesamte Zeit ihrer Tätigkeit) geführt, Meldungen zur Sozialversicherung vorgenommen, Unfallmeldungen ausgefüllt, Pflichtbeiträge und Lohnsteuer einbehalten, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (im folgenden kurz Dienstgeberbeitrag genannt) abgeführt sowie Familienbeihilfe ausbezahlt und mit dem Finanzamt verrechnet. Der Zeugenaussage der im Rechtshilfeweg vernommenen Büroleiterin des mittlerweile verstorbenen ausländischen Auftraggebers zufolge sei der Beschwerdeführer in allen geschäftlichen Belangen die dem ausländischen Auftraggeber gegenüber verantwortliche Person für die vergebenen Arbeiten gewesen. Die vorliegenden Vereinbarungen zwischen dem ausländischen Auftraggeber und den einzelnen Holzakordanten über einen selbständig durchzuführenden Holzeinschlag seien von allen als Auskunftspersonen einvernommenen Holzakordanten als nicht wesentlich unterfertigt bezeichnet worden. Die Holzakordanten hätten sich überdies stets als Arbeitnehmer des Beschwerdeführers angesehen.

Das Erhebungsorgan zog aus diesen Feststellungen folgende Konsequenzen:

Die Besteuerungsgrundlagen für die Lohnsteuer und den Dienstgeberbeitrag seien gemäß § 184 BAO zu schätzen, weil der Beschwerdeführer über die Verteilung der vom ausländischen Auftraggeber erhaltenen Beträge an die Holzakordanten weder ordnungsgemäße Aufzeichnungen vorlegen noch glaubhafte Angaben machen habe können bzw. wollen. Von dem vom ausländischen Auftraggeber insgesamt erhaltenen Betrag von (unbestritten) 1,383.317 S sei zunächst ein dem Beschwerdeführer als verblieben angenommener 25 %-iger "Gewinnanteil" abzuziehen. Der so ermittelte Betrag von 1,037.788 S sei nochmals um 30 % der bereits als Lohnaufwand in den Lohnkonten ausgewiesenen Beträge zu kürzen, weil für einen Teil der den Holzakordanten zugeflossenen Bezüge bereits Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag abgeführt worden seien. Vom nunmehr ermittelten Betrag von 806.850 S sei die Lohnsteuer im Sinn der Bestimmungen des § 86 Abs. 2 EStG mit 33 v.H. nachzufordern sowie der Dienstgeberbeitrag im gesetzlich normierten Ausmaß vorzuschreiben. Die Besteuerungsgrundlagen für die Lohnsteuer und den Dienstgeberbeitrag seien gemäß Paragraph 184, BAO zu schätzen, weil der Beschwerdeführer über die Verteilung der vom ausländischen Auftraggeber erhaltenen Beträge an die Holzakordanten weder ordnungsgemäße Aufzeichnungen vorlegen noch glaubhafte Angaben machen habe können bzw. wollen. Von dem vom ausländischen Auftraggeber insgesamt erhaltenen Betrag von (unbestritten) 1,383.317 S sei zunächst ein dem Beschwerdeführer als verblieben angenommener 25 %-iger "Gewinnanteil" abzuziehen. Der so ermittelte Betrag von 1,037.788 S sei nochmals um 30 % der bereits als Lohnaufwand in den Lohnkonten ausgewiesenen Beträge zu kürzen, weil für einen Teil der den Holzakordanten zugeflossenen Bezüge bereits Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag abgeführt worden seien. Vom nunmehr ermittelten Betrag von 806.850 S sei die Lohnsteuer im Sinn der Bestimmungen des Paragraph 86, Absatz 2, EStG mit 33 v.H. nachzufordern sowie der Dienstgeberbeitrag im gesetzlich normierten Ausmaß vorzuschreiben.

Den Ausführungen des Erhebungsorganes folgend schrieb das Finanzamt Schwaz mit Bescheid vom 23. Dezember 1982 - im Hinblick auf eine bereits abgeschlossene Lohnsteuerprüfung betreffend die Streitjahre nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO - dem Beschwerdeführer die sich ergebende Nachforderung von 266.260 S an Lohnsteuer und 43.804 S an Dienstgeberbeitrag zusammen mit den in den Erstbescheiden festgestellten Differenzbeträgen zur Haftung und Zahlung vor, wobei es zur Begründung auf den dem Beschwerdeführer bekannten Erhebungsbericht verwies. Den Ausführungen des Erhebungsorganes folgend schrieb das Finanzamt Schwaz mit Bescheid vom 23. Dezember 1982 - im Hinblick auf eine bereits abgeschlossene

Lohnsteuerprüfung betreffend die Streitjahre nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß Paragraph 303, Absatz 4, BAO - dem Beschwerdeführer die sich ergebende Nachforderung von 266.260 S an Lohnsteuer und 43.804 S an Dienstgeberbeitrag zusammen mit den in den Erstbescheiden festgestellten Differenzbeträgen zur Haftung und Zahlung vor, wobei es zur Begründung auf den dem Beschwerdeführer bekannten Erhebungsbericht verwies.

Mit Berufung wandte der Beschwerdeführer ein, er habe die im eigenen Betrieb tätigen Holzakordanten mangels Arbeit nicht mehr beschäftigen können. Er habe jedoch auf Grund seiner Geschäftsbeziehungen zum ausländischen Auftraggeber gewußt, daß dieser laufend Holzakordanten benötige. Einer der Holzakordanten, Anton W., habe sich daraufhin mit dem ausländischen Auftraggeber in Verbindung gesetzt und von diesem Schlägerungsarbeiten übertragen erhalten. Anton W. habe sich zur Durchführung der Arbeiten selbst Holzakordanten besorgt. Über Ersuchen des Anton W. habe er sich bereit erklärt, die Holzakordanten gegen Rückerstattung des jeweils anfallenden Sozialversicherungsbeitrages, der Lohnsteuer und des Dienstgeberbeitrages weiter zu versichern, da diese sonst ohne Versicherungsschutz gewesen wären. Bei diesen Holzakordanten habe es sich teilweise um ihm unbekannte und in seinem Betrieb nie tätig gewesene Personen gehandelt. Die Holzakordanten hätten ihm keine Arbeitskraft geschuldet. Sie seien nicht ihm gegenüber weisungsgebunden, sondern ausschließlich dem ausländischen Auftraggeber verantwortlich gewesen, der auch die Dienstaufsicht ausgeübt und die Arbeitsanweisungen gegeben habe. Nicht er, sondern die Holzakordanten hätten Vereinbarungen mit dem ausländischen Auftraggeber abgeschlossen und den Holzeinschlag eigenverantwortlich durchgeführt. Eine Vermittlungsprovision habe er nicht bekommen. Es sei auf Grund der Tatsache, daß er über Wunsch der Holzakordanten - um Streitigkeiten zwischen diesen zu vermeiden - die vom ausländischen Auftraggeber erhaltenen Beträge in dessen Auftrag und auf dessen Rechnung gegen Ersatz der bezahlten Abgaben und Beiträge an diese an Hand ihrer Stundenaufschreibungen zur Auszahlung gebracht habe, unzulässig anzunehmen, daß zwischen ihm und den Holzakordanten Dienstverhältnisse bestanden hätten.

In Ergänzung zur Berufung übersandte der Beschwerdeführer dem Finanzamt eine "Niederschrift" vom 20. März 1984, welche seine Steuerberater mit ihm und Anton W. aufgenommen hatten, worin im wesentlichen ausgeführt wurde, der ausländische Auftraggeber habe den Holzakordanten die zu schlagenden Waldflächen bezeichnet, die Arbeitseinteilung an Ort und Stelle getroffen und die durchgeführten Arbeiten laufend kontrolliert. Die Holzakordanten hätten das gesamte Arbeitsmaterial (wie Sägen etc.) selbst zur Verfügung gestellt und ihre Fahrt- und Reisespesen getragen. Die Vereinbarungen mit dem ausländischen Auftraggeber seien größtenteils mündlich abgeschlossen worden. Nur ca. 20 % der Vereinbarungen seien schriftlich festgehalten worden. Da verschiedene Holzakordanten bereits selbst oder anderswo versichert gewesen seien (Bauernkrankenversicherung etc.), habe er auch nur einen Teil von ihnen zwecks Erlangung des Versicherungsschutzes als bei ihm beschäftigt der Sozialversicherung gemeldet.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 9. Juli 1984 wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab, wobei sie nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens in den Entscheidungsgründen zunächst darlegte, das Verfahren habe umfangreiche Ermittlungen erfordert, weil vom Beschwerdeführer keine Unterlagen zur Verfügung gestellt und auch keine ausreichenden Angaben zum Sachverhalt gemacht worden seien. Trotz des aufwendigen Ermittlungsverfahrens habe im Hinblick auf das Fehlen von schriftlichen Aufzeichnungen, der durch den Zeitablauf bei den befragten Personen eingetretenen Erinnerungslücken und der eher mangelhaften Mitwirkung des Beschwerdeführers kein klares Bild über die Vorgänge erzielt und insbesondere nicht festgestellt werden können, welche Beträge den einzelnen Holzakordanten tatsächlich für ihren ausländischen Arbeitseinsatz zugeflossen seien. Es sei daher weitgehend eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO erforderlich gewesen. Nach allgemeinen Ausführungen betreffend Abgrenzungsmerkmale von Dienstverhältnissen stellte die belangte Behörde in der Folge fest, der vom Erhebungsbeamten ermittelte Sachverhalt entspreche den Tatsachen. In freier Beweiswürdigung gelangte die belangte Behörde zu dem Schluß, der Beschwerdeführer habe die bei ihm beschäftigten Holzakordanten im Rahmen ihres Dienstverhältnisses auf Grund eines Dienstverschaffungsvertrages dem ausländischen Auftraggeber zur Arbeitsverrichtung in der Bundesrepublik Deutschland gestellt. Daran vermögen auch die Ausführungen des Beschwerdeführers, er habe die Holzakordanten nicht vermittelt, sondern nur einen derselben (Anton W.) den Rat gegeben, sich mit dem ausländischen Auftraggeber zwecks Arbeitsvermittlung ins Einvernehmen zu setzen, nichts zu ändern, weil sie den Aussagen der im Rechtshilfeweg vernommenen Büroleiterin des mittlerweile verstorbenen ausländischen Auftraggebers insofern widersprächen, als diese bekannt gegeben habe, Kontakte hätten nur zwischen ihrem Chef und dem Beschwerdeführer bestanden. Die einzelnen Holzakordanten

seien niemals selbst, möglicherweise mit einer einzigen Ausnahme (Anton W.) unmittelbar im Büro erschienen. Alle Transaktionen seien über den Beschwerdeführer gegangen. Dieser habe sowohl allenfalls notwendige Unterschriften von den Holzakordanten besorgt, als auch die Auszahlung und Aufteilung der Arbeitsentgelte vorgenommen. Es widerspräche auch den Erfahrungen des täglichen Lebens, wenn der Beschwerdeführer behauptete, alle Tätigkeiten einschließlich der Führung von Lohnkonten, der Manipulation mit der Sozialversicherung und dem Finanzamt ohne jede Entschädigung besorgt zu haben. Dies nach seinen Angaben auch für Holzakordanten, die er persönlich gar nicht gekannt habe. Es sei nur schwer verständlich, daß sich der Beschwerdeführer durch falsche Angaben gegenüber der Sozialversicherung, der Unfallversicherung und dem Finanzamt der Gefahr einer strafrechtlichen Verfolgung aussetze, die ihm außer nicht unbeträchtlichen Verwaltungsarbeiten nichts bringen sollte. Daß die Tätigkeit der Holzakordanten nicht als selbständig ausgeübte anzusehen sei, ergäbe sich nicht nur aus der Tatsache, daß Lohnkonten etc. geführt worden seien, sondern vor allem auch aus der - sowohl von den Holzakordanten als auch vom Beschwerdeführer bestätigten - Tatsache, daß die Entlohnung nicht nach der geschlägerten Holzmenge, sondern auf Grund von Stundenaufzeichnungen erfolgt sei. Daß den Holzakordanten weder Aufwendungen für Arbeitsmittel noch Fahrtkosten ersetzt worden seien, spräche nicht gegen das Vorliegen von Dienstverhältnissen. Gerade bei Holzakordanten komme es häufig vor, daß diese ihre Arbeitsmittel selbst beistellten. Hinsichtlich der Fahrtkosten habe es sich um Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gehandelt, die allgemein nur fallweise vom Dienstgeber ersetzt würden. Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 9. Juli 1984 wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab, wobei sie nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens in den Entscheidungsgründen zunächst darlegte, das Verfahren habe umfangreiche Ermittlungen erfordert, weil vom Beschwerdeführer keine Unterlagen zur Verfügung gestellt und auch keine ausreichenden Angaben zum Sachverhalt gemacht worden seien. Trotz des aufwendigen Ermittlungsverfahrens habe im Hinblick auf das Fehlen von schriftlichen Aufzeichnungen, der durch den Zeitablauf bei den befragten Personen eingetretenen Erinnerungslücken und der eher mangelhaften Mitwirkung des Beschwerdeführers kein klares Bild über die Vorgänge erzielt und insbesondere nicht festgestellt werden können, welche Beträge den einzelnen Holzakordanten tatsächlich für ihren ausländischen Arbeitseinsatz zugeflossen seien. Es sei daher weitgehend eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß Paragraph 184, BAO erforderlich gewesen. Nach allgemeinen Ausführungen betreffend Abgrenzungsmerkmale von Dienstverhältnissen stellte die belangte Behörde in der Folge fest, der vom Erhebungsbeamten ermittelte Sachverhalt entspreche den Tatsachen. In freier Beweiswürdigung gelangte die belangte Behörde zu dem Schluß, der Beschwerdeführer habe die bei ihm beschäftigten Holzakordanten im Rahmen ihres Dienstverhältnisses auf Grund eines Dienstverschaffungsvertrages dem ausländischen Auftraggeber zur Arbeitsverrichtung in der Bundesrepublik Deutschland gestellt. Daran vermögen auch die Ausführungen des Beschwerdeführers, er habe die Holzakordanten nicht vermittelt, sondern nur einen derselben (Anton W.) den Rat gegeben, sich mit dem ausländischen Auftraggeber zwecks Arbeitsvermittlung ins Einvernehmen zu setzen, nichts zu ändern, weil sie den Aussagen der im Rechtshilfeweg vernommenen Büroleiterin des mittlerweile verstorbenen ausländischen Auftraggebers insofern widersprächen, als diese bekannt gegeben habe, Kontakte hätten nur zwischen ihrem Chef und dem Beschwerdeführer bestanden. Die einzelnen Holzakordanten seien niemals selbst, möglicherweise mit einer einzigen Ausnahme (Anton W.) unmittelbar im Büro erschienen. Alle Transaktionen seien über den Beschwerdeführer gegangen. Dieser habe sowohl allenfalls notwendige Unterschriften von den Holzakordanten besorgt, als auch die Auszahlung und Aufteilung der Arbeitsentgelte vorgenommen. Es widerspräche auch den Erfahrungen des täglichen Lebens, wenn der Beschwerdeführer behauptete, alle Tätigkeiten einschließlich der Führung von Lohnkonten, der Manipulation mit der Sozialversicherung und dem Finanzamt ohne jede Entschädigung besorgt zu haben. Dies nach seinen Angaben auch für Holzakordanten, die er persönlich gar nicht gekannt habe. Es sei nur schwer verständlich, daß sich der Beschwerdeführer durch falsche Angaben gegenüber der Sozialversicherung, der Unfallversicherung und dem Finanzamt der Gefahr einer strafrechtlichen Verfolgung aussetze, die ihm außer nicht unbeträchtlichen Verwaltungsarbeiten nichts bringen sollte. Daß die Tätigkeit der Holzakordanten nicht als selbständig ausgeübte anzusehen sei, ergäbe sich nicht nur aus der Tatsache, daß Lohnkonten etc. geführt worden seien, sondern vor allem auch aus der - sowohl von den Holzakordanten als auch vom Beschwerdeführer bestätigten - Tatsache, daß die Entlohnung nicht nach der geschlägerten Holzmenge, sondern auf Grund von Stundenaufzeichnungen erfolgt sei. Daß den Holzakordanten weder Aufwendungen für Arbeitsmittel noch Fahrtkosten ersetzt worden seien, spräche nicht

gegen das Vorliegen von Dienstverhältnissen. Gerade bei Holzakordanten komme es häufig vor, daß diese ihre Arbeitsmittel selbst beistellten. Hinsichtlich der Fahrtkosten habe es sich um Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gehandelt, die allgemein nur fallweise vom Dienstgeber ersetzt würden.

Vorliegende Beschwerde macht sowohl inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides als auch dessen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Akten des Verwaltungsverfahrens und die von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift vor, in der die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

A. Inhaltliche Rechtswidrigkeit

Gemäß § 47 Abs. 1 EStG wird bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25 leg. cit.) die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer), sofern im Inland eine Betriebsstätte (§ 81 leg. cit.) vorhanden ist. Gemäß Paragraph 47, Absatz eins, EStG wird bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Paragraph 25, leg. cit.) die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer), sofern im Inland eine Betriebsstätte (Paragraph 81, leg. cit.) vorhanden ist.

Natürliche Personen, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beziehen, sind Arbeitnehmer im Sinn dieses Gesetzes. Arbeitgeber im Sinn dieses Gesetzes ist, wer Arbeitslohn im Sinn des § 25 leg. cit. auszahlt. Gemäß § 81 EStG ist Betriebsstätte für Zwecke des Steuerabzuges vom Arbeitslohn der Betrieb ... des Arbeitgebers, in dem die Berechnung des Arbeitslohnes und der Lohnsteuer vorgenommen wird und die Lohnsteuerkarten der Arbeitnehmer aufbewahrt werden. Natürliche Personen, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beziehen, sind Arbeitnehmer im Sinn dieses Gesetzes. Arbeitgeber im Sinn dieses Gesetzes ist, wer Arbeitslohn im Sinn des Paragraph 25, leg. cit. auszahlt. Gemäß Paragraph 81, EStG ist Betriebsstätte für Zwecke des Steuerabzuges vom Arbeitslohn der Betrieb ... des Arbeitgebers, in dem die Berechnung des Arbeitslohnes und der Lohnsteuer vorgenommen wird und die Lohnsteuerkarten der Arbeitnehmer aufbewahrt werden.

Gemäß § 47 Abs. 3 leg. cit. liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber (z.B. öffentlich-rechtliche Körperschaft, Unternehmer, Haushaltsvorstand) 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 3, leg. cit. liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber (z.B. öffentlich-rechtliche Körperschaft, Unternehmer, Haushaltsvorstand) 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 § 41 Abs. 1 FLAG haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen; als im Bundesgebiet beschäftigt gilt ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zu Dienstleistungen ins Ausland entsendet ist. Gemäß § 41 Abs. 2 leg. cit. ist als Dienstnehmer der Arbeitnehmer im Sinn des § 47 EStG anzusehen; nach dieser Bestimmung ist auch zu beurteilen, ob ein Dienstverhältnis vorliegt. Gemäß Paragraph 41, Absatz eins, FLAG haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen; als im Bundesgebiet beschäftigt gilt ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zu Dienstleistungen ins Ausland entsendet ist. Gemäß Paragraph 41, Absatz 2, leg. cit. ist als Dienstnehmer der Arbeitnehmer im Sinn des Paragraph 47, EStG anzusehen; nach dieser Bestimmung ist auch zu beurteilen, ob ein Dienstverhältnis vorliegt.

Der Beschwerdeführer vertritt zunächst den Standpunkt, die Holzakordanten seien im Hinblick auf die von ihnen mit dem ausländischen Auftraggeber abgeschlossenen Vereinbarungen nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses, sondern selbständig erwerbstätig geworden.

Zur Frage der selbständigen oder nichtselbständigen Erwerbstätigkeit von Holzakordanten hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28. Mai 1971, Zl. 1501/70, Slg. Nr. 4243/F, die Auffassung vertreten, daß Vereinbarungen über die Verpflichtung zur Ableistung von Holzarbeiten im vorher annähernd bestimmten Ausmaß und in einer bestimmten Zeit nicht zur Annahme führen, Holzakordanten seien weisungsfrei und somit selbständig erwerbstätig.

Da die im Beschwerdefall bedeutsamen - unter Verwendung eines Vordruckes abgeschlossenen - Vereinbarungen

gleichfalls die Verpflichtung zu einem innerhalb bestimmter Frist auszuführenden sowie nach Schlägerungsort, ungefährer Holzmenge, Holzbringung und Entgelt je Festmeter konkretisierten Holzeinschlag zum Gegenstand hatten, sieht der Verwaltungsgerichtshof keinen Anlaß, von seiner im obzitierten Erkenntnis vertretenen Rechtsansicht abzugehen. Hierbei ist es irrelevant, daß die Entlohnung der Holzakordanten entgegen den vorliegenden Vereinbarungen nach geleisteten Arbeitsstunden erfolgt ist, weil eine derartige Vorgangsweise weit eher für das Vorliegen von Dienstverhältnissen als dagegen spricht. Auch die Ergebnisse des Verwaltungsverfahrens und die nicht näher substantiierten Beschwerdeausführungen bieten keine Anhaltspunkte dafür, das Beschäftigungsverhältnis der Holzakordanten nicht als Dienstverhältnis im Sinn des § 47 Abs. 3 EStG mit den sich daraus ergebenden Folgewirkungen auf dem Gebiet der Lohnsteuer und des Dienstgeberbeitrages zu beurteilen. Es wird daher zur Vermeidung bloßer Wiederholungen im Sinn der Bestimmungen des § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf die ausführlichen Entscheidungsgründe des zitierten Erkenntnisses verwiesen. Da die im Beschwerdefall bedeutsamen - unter Verwendung eines Vordruckes abgeschlossenen - Vereinbarungen gleichfalls die Verpflichtung zu einem innerhalb bestimmter Frist auszuführenden sowie nach Schlägerungsort, ungefährer Holzmenge, Holzbringung und Entgelt je Festmeter konkretisierten Holzeinschlag zum Gegenstand hatten, sieht der Verwaltungsgerichtshof keinen Anlaß, von seiner im obzitierten Erkenntnis vertretenen Rechtsansicht abzugehen. Hierbei ist es irrelevant, daß die Entlohnung der Holzakordanten entgegen den vorliegenden Vereinbarungen nach geleisteten Arbeitsstunden erfolgt ist, weil eine derartige Vorgangsweise weit eher für das Vorliegen von Dienstverhältnissen als dagegen spricht. Auch die Ergebnisse des Verwaltungsverfahrens und die nicht näher substantiierten Beschwerdeausführungen bieten keine Anhaltspunkte dafür, das Beschäftigungsverhältnis der Holzakordanten nicht als Dienstverhältnis im Sinn des Paragraph 47, Absatz 3, EStG mit den sich daraus ergebenden Folgewirkungen auf dem Gebiet der Lohnsteuer und des Dienstgeberbeitrages zu beurteilen. Es wird daher zur Vermeidung bloßer Wiederholungen im Sinn der Bestimmungen des Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG auf die ausführlichen Entscheidungsgründe des zitierten Erkenntnisses verwiesen.

Gegen seine Inanspruchnahme als Arbeitgeber wendet der Beschwerdeführer ein, daß - wirtschaftlich betrachtet - die an die Holzakordanten ausbezahlten Beträge nicht zu seinen Lasten geleistet worden seien, er also nicht Arbeitslohn ausbezahlt, sondern eine bloß manipulative Tätigkeit - gleichsam als Zahlstelle - ausgeübt habe. Unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. September 1959, Zl. 1963/56, vermeint der Beschwerdeführer, er sei somit nur ausführendes Organ eines anderen Arbeitgebers (dafür kommt nach der Sachlage nur der ausländische Auftraggeber in Betracht) gewesen, wobei dieser andere Arbeitgeber die Arbeitslöhne angewiesen und verrechnet habe.

Diese Behauptung ist aktenwidrig. Unbestritten ist, daß der Beschwerdeführer die einem Arbeitgeber obliegenden Verpflichtungen (Führung der Lohnkonten, Einbehalten und Abfuhr der Lohnsteuer von den ausbezahlten Arbeitslöhnen, Abfuhr des Dienstgeberbeitrages, Auszahlung bzw. Verrechnung der Familienbeihilfe) zumindest teilweise, wenn auch unzureichend wahrgenommen hat.

Die im Rechtsmittelverfahren hervorgehobene Dienstaufsicht und Arbeitskontrolle durch den ausländischen Auftraggeber, der auch die Arbeitsanweisungen gegeben habe, sind Elemente eines Dienstverschaffungsvertrages und vermögen als solche einen Arbeitgeberwechsel nicht zu bewirken. Durch den Ansatz eines 25 %-igen "Gewinnanteiles" hat die belangte Behörde - ebenso wie das Finanzamt - einer weiteren Konsequenz des Dienstverschaffungsvertrages Rechnung getragen, und somit die in der Gestellung der Holzakordanten liegende Leistung des Beschwerdeführers berücksichtigt. Die behauptete Unentgeltlichkeit der vom Beschwerdeführer zeitaufwendig wahrgenommenen Agenden auf dem Gebiet des Steuer- und Sozialversicherungsrechtes für eine Vielzahl von Arbeitnehmern ist nämlich, wie die belangte Behörde richtig erkannt hat, mit den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht in Einklang zu bringen. Daran vermögen auch die erstmalig im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof gemachten Ausführungen, der Beschwerdeführer habe einen Kostenersatz von 50 S für jede Abrechnung und jeden Holzakordanten erhalten, nichts zu ändern, zumal der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren nicht bereit gewesen ist, einen Konnex zwischen den vom ausländischen Auftraggeber erhaltenen und den an die Holzakordanten ausbezahlten Beträgen herzustellen. Dem Versuch, dies in der Beschwerde nachzuholen, steht das Neuerungsverbot des § 41 VwGG entgegen. Der Beschwerdeführer hat daher nicht eine bloß manipulative Tätigkeit - gleichsam als Zahlstelle - ausgeübt, sondern aus dem vereinbarten Entgelt für die Gestellung der Holzakordanten auch den Aufwand für die Löhne derselben wirtschaftlich getragen und damit zu erkennen gegeben, daß er und nicht der ausländische Auftraggeber als

Arbeitgeber anzusehen ist (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 20. Dezember 1972, Zl. 2340/71, Slg. Nr. 4473/F). Die im Rechtsmittelverfahren hervorgehobene Dienstaufsicht und Arbeitskontrolle durch den ausländischen Auftraggeber, der auch die Arbeitsanweisungen gegeben habe, sind Elemente eines Dienstverschaffungsvertrages und vermögen als solche einen Arbeitgeberwechsel nicht zu bewirken. Durch den Ansatz eines 25 %-igen "Gewinnanteiles" hat die belangte Behörde - ebenso wie das Finanzamt - einer weiteren Konsequenz des Dienstverschaffungsvertrages Rechnung getragen, und somit die in der Gestellung der Holzakkordanten liegende Leistung des Beschwerdeführers berücksichtigt. Die behauptete Unentgeltlichkeit der vom Beschwerdeführer zeitaufwendig wahrgenommenen Agenden auf dem Gebiet des Steuer- und Sozialversicherungsrechtes für eine Vielzahl von Arbeitnehmern ist nämlich, wie die belangte Behörde richtig erkannt hat, mit den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht in Einklang zu bringen. Daran vermögen auch die erstmalig im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof gemachten Ausführungen, der Beschwerdeführer habe einen Kostenersatz von 50 S für jede Abrechnung und jeden Holzakkordanten erhalten, nichts zu ändern, zumal der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren nicht bereit gewesen ist, einen Konnex zwischen den vom ausländischen Auftraggeber erhaltenen und den an die Holzakkordanten ausbezahlten Beträgen herzustellen. Dem Versuch, dies in der Beschwerde nachzuholen, steht das Neuerungsverbot des Paragraph 41, VwGG entgegen. Der Beschwerdeführer hat daher nicht eine bloß manipulative Tätigkeit - gleichsam als Zahlstelle - ausgeübt, sondern aus dem vereinbarten Entgelt für die Gestellung der Holzakkordanten auch den Aufwand für die Löhne derselben wirtschaftlich getragen und damit zu erkennen gegeben, daß er und nicht der ausländische Auftraggeber als Arbeitgeber anzusehen ist (vergleiche, Verwaltungsgerichtshof vom 20. Dezember 1972, Zl. 2340/71, Slg. Nr. 4473/F).

Als nicht zielführend erweist sich das Vorbringen des Beschwerdeführers, die Bestimmungen des § 47 EStG könnten nicht losgelöst von den Begriffen des Arbeitgebers und Arbeitnehmers im Sinn des Sozialversicherungsrechtes angewendet werden. Denn die in § 47 Abs. 3 EStG enthaltene Definition des Dienstverhältnisses ist eine eigenständige des Steuerrechtes; sie ist keinem anderen Rechtsgebiet entnommen. Es ist daher steuerrechtlich völlig bedeutungslos, ob ein Dienstverhältnis im Sinn des Sozialversicherungsrechtes vorliegt, ob das Dienstverhältnis schriftlich, mündlich, durch konkludente Handlungen oder überhaupt nicht durch übereinstimmende Willenserklärung zustande gekommen ist. Die ausgeübte Tätigkeit muß lediglich dem im Steuerrecht beschriebenen "Tatbild" entsprechen (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 22. Jänner 1986, Zl. 84/13/0015), was - wie bereits ausgeführt - der Fall ist. Als nicht zielführend erweist sich das Vorbringen des Beschwerdeführers, die Bestimmungen des Paragraph 47, EStG könnten nicht losgelöst von den Begriffen des Arbeitgebers und Arbeitnehmers im Sinn des Sozialversicherungsrechtes angewendet werden. Denn die in Paragraph 47, Absatz 3, EStG enthaltene Definition des Dienstverhältnisses ist eine eigenständige des Steuerrechtes; sie ist keinem anderen Rechtsgebiet entnommen. Es ist daher steuerrechtlich völlig bedeutungslos, ob ein Dienstverhältnis im Sinn des Sozialversicherungsrechtes vorliegt, ob das Dienstverhältnis schriftlich, mündlich, durch konkludente Handlungen oder überhaupt nicht durch übereinstimmende Willenserklärung zustande gekommen ist. Die ausgeübte Tätigkeit muß lediglich dem im Steuerrecht beschriebenen "Tatbild" entsprechen (vergleiche, Verwaltungsgerichtshof vom 22. Jänner 1986, Zl. 84/13/0015), was - wie bereits ausgeführt - der Fall ist.

Mit seinem Einwand, die Arbeitgeberseigenschaft bedinge die Tragung eines Unternehmerwagnisses, befindet sich der Beschwerdeführer im Rechtsirrtum. Dieses für die Abgrenzung zwischen selbständiger und nichtselbständiger Erwerbstätigkeit, also für die Beurteilung eines Dienstverhältnisses wesentliche Merkmal, tangiert nicht die Arbeitgeberstellung im Sinn des § 47 EStG, was sich aus der beispielhaften Aufzählung von Arbeitgebern im Klammerausdruck des Abs. 3 leg. cit. ergibt. Mit seinem Einwand, die Arbeitgeberseigenschaft bedinge die Tragung eines Unternehmerwagnisses, befindet sich der Beschwerdeführer im Rechtsirrtum. Dieses für die Abgrenzung zwischen selbständiger und nichtselbständiger Erwerbstätigkeit, also für die Beurteilung eines Dienstverhältnisses wesentliche Merkmal, tangiert nicht die Arbeitgeberstellung im Sinn des Paragraph 47, EStG, was sich aus der beispielhaften Aufzählung von Arbeitgebern im Klammerausdruck des Absatz 3, leg. cit. ergibt.

Dem Umstand, daß der Beschwerdeführer nicht für jeden der zu ihm in einem Dienstverhältnis gestandenen Holzakkordanten steuerrechtliche bzw. sozialversicherungsrechtliche Konsequenzen gezogen hat, kommt bei der gegebenen Sachlage keine Bedeutung zu. Ein Dienstgeber, der hinsichtlich seiner Dienstnehmer seinen gesetzlichen Verpflichtungen überhaupt nicht nachkommt, kann nicht besser gestellt werden als jener, der seine gesetzlichen Verpflichtungen nur mangelhaft erfüllt.

Die Beschwerde vermochte sohin keine inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. B. Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften

Die Verfahrensrüge, die belangte Behörde habe die dem erstinstanzlichen Bescheid zugrundeliegenden Abgabebemessungsgrundlagen keiner Prüfung unterzogen, weshalb mangels Beweiswürdigung ein Verfahrensmangel vorliege, besteht nicht zu Recht. Dem Beschwerdeführer wurde der Bericht des Erhebungsorganes, aus dem die Ermittlung der Abgabebemessungsgrundlagen hervorgeht, zur Kenntnis gebracht. Mangels Einwendungen gegen dessen ziffernmäßige Richtigkeit im Rechtsmittelverfahren (Verwaltungsverfahren) bestand für die belangte Behörde keine Veranlassung, im angefochtenen Bescheid darauf noch gesondert einzugehen. Wenn überdies erstmals in der Beschwerde der Versuch unternommen wird, insgesamt zwei Zahlungen des ausländischen Auftraggebers bestimmten Lohnzahlungen bzw. Zeiträumen zuzuordnen, so stellt dies nicht nur eine im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtliche Neuerung im Sinn des § 41 VwGG dar; den diesbezüglichen Ausführungen ist auch die eigene Widersprüchlichkeit entgegenzuhalten. Denn sollten den vereinnahmten Beträgen von 335.000 S bzw. von 204.994,80 S tatsächlich Auszahlungen an verschiedene Holzakkordanten in Höhe von 333.545 S bzw. von 204.850,70 S gegenüberstehen, so ist damit selbst der behauptete Ersatz der Auslagen für die Beitragszahlung zur Sozialversicherung (inklusive des Arbeitgeberanteiles) auch nur einiger weniger Holzakkordanten sowie das in der Beschwerde angeführte Entgelt von 50 S je Abrechnung und Holzakkordant nicht mehr in Einklang zu bringen. Im übrigen wird auf die Ausführungen vorstehend unter A. verwiesen.

Die Verfahrensrüge, die belangte Behörde habe die dem erstinstanzlichen Bescheid zugrundeliegenden Abgabebemessungsgrundlagen keiner Prüfung unterzogen, weshalb mangels Beweiswürdigung ein Verfahrensmangel vorliege, besteht nicht zu Recht. Dem Beschwerdeführer wurde der Bericht des Erhebungsorganes, aus dem die Ermittlung der Abgabebemessungsgrundlagen hervorgeht, zur Kenntnis gebracht. Mangels Einwendungen gegen dessen ziffernmäßige Richtigkeit im Rechtsmittelverfahren (Verwaltungsverfahren) bestand für die belangte Behörde keine Veranlassung, im angefochtenen Bescheid darauf noch gesondert einzugehen. Wenn überdies erstmals in der Beschwerde der Versuch unternommen wird, insgesamt zwei Zahlungen des ausländischen Auftraggebers bestimmten Lohnzahlungen bzw. Zeiträumen zuzuordnen, so stellt dies nicht nur eine im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtliche Neuerung im Sinn des Paragraph 41, VwGG dar; den diesbezüglichen Ausführungen ist auch die eigene Widersprüchlichkeit entgegenzuhalten. Denn sollten den vereinnahmten Beträgen von 335.000 S bzw. von 204.994,80 S tatsächlich Auszahlungen an verschiedene Holzakkordanten in Höhe von 333.545 S bzw. von 204.850,70 S gegenüberstehen, so ist damit selbst der behauptete Ersatz der Auslagen für die Beitragszahlung zur Sozialversicherung (inklusive des Arbeitgeberanteiles) auch nur einiger weniger Holzakkordanten sowie das in der Beschwerde angeführte Entgelt von 50 S je Abrechnung und Holzakkordant nicht mehr in Einklang zu bringen. Im übrigen wird auf die Ausführungen vorstehend unter A. verwiesen.

Dem Einwand des Beschwerdeführers, die belangte Behörde hätte ihm rechnerisch exakt nachzuweisen, welche Beträge er den jeweiligen Holzakkordanten in einem bestimmten Zeitpunkt und für eine bestimmte Leistung ausbezahlt habe - obwohl noch in der Beschwerde zugestanden wird, die vorgelegten Unterlagen seien "nicht gerade mustergültig geordnet" - ist zu entgegnen, daß es der belangten Behörde nicht oblag, dem Beschwerdeführer im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn den gesamten Geldfluß nachzuweisen. Absolute Gewißheit hierüber war zur getroffenen Entscheidung nicht erforderlich. Es genügte, daß die belangte Behörde nach den Denkgesetzen und der Lebenserfahrung annehmen durfte, die von ihr zum Ansatz gebrachten Bemessungsgrundlagen hätten gegenüber den Behauptungen des Beschwerdeführers den größeren Grad der Wahrscheinlichkeit für sich.

Auch die übrigen weitwendigen Ausführungen des Beschwerdeführers, in denen er vor allem die Beweiswürdigung der belangten Behörde bekämpft und behauptet, die im Rechtshilfeweg vernommene Büroleiterin des mittlerweile verstorbenen ausländischen Auftraggebers hätte nicht vernommen werden dürfen (vgl. Abschn. III des Vertrages zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland über Rechtsschutz und Rechtshilfe in Abgabensachen, BGBl. Nr. 249/55), sind nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuzeigen. Auch die übrigen weitwendigen Ausführungen des Beschwerdeführers, in denen er vor allem die Beweiswürdigung der belangten Behörde bekämpft und behauptet, die im Rechtshilfeweg vernommene Büroleiterin des mittlerweile verstorbenen ausländischen Auftraggebers hätte nicht vernommen werden dürfen vergleiche , Abschn. römisch drei des Vertrages zwischen der Republik Österreich und der

Bundesrepublik Deutschland über Rechtsschutz und Rechtshilfe in Abgabensachen, BGBl. Nr. 249/55), sind nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuzeigen.

Die Beschwerde erweist sich sohin insgesamt als unbegründet. Sie war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich sohin insgesamt als unbegründet. Sie war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG und die Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. Nr. 243, insbesondere deren Art. III Abs. 2. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG und die Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, Bundesgesetzblatt, Nr. 243, insbesondere deren Artikel römisch drei, Absatz 2,

Hinsichtlich der nicht in der Amtlichen Sammlung enthaltenen zitierten hg. Erkenntnisse wird an Art. 14 Abs. 4 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, BGBl. Nr. 45/1965, erinnert. Hinsichtlich der nicht in der Amtlichen Sammlung enthaltenen zitierten hg. Erkenntnisse wird an Artikel 14, Absatz 4, der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, Bundesgesetzblatt Nr. 45 aus 1965, erinnert.

Wien, am 31. März 1987

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1987:1984140147.X00

Im RIS seit

01.06.2001

Zuletzt aktualisiert am

04.03.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at