

TE Vwgh Erkenntnis 2012/2/29 2008/13/0087

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 29.02.2012

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §1151;

BAO §21 Abs1;

EStG 1988 §22;

EStG 1988 §23 Z1;

EStG 1988 §47 Abs2;

1. ABGB § 1151 heute

2. ABGB § 1151 gültig ab 01.01.1917 zuletzt geändert durch RGBL. Nr. 69/1916

1. BAO § 21 heute

2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1988 § 22 heute

2. EStG 1988 § 22 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023

3. EStG 1988 § 22 gültig von 01.09.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

4. EStG 1988 § 22 gültig von 20.07.2022 bis 31.08.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

5. EStG 1988 § 22 gültig von 30.10.2019 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

6. EStG 1988 § 22 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017

7. EStG 1988 § 22 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016

8. EStG 1988 § 22 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996

9. EStG 1988 § 22 gültig von 01.01.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 99/1992

10. EStG 1988 § 22 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.1992

1. EStG 1988 § 23 heute

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

3. EStG 1988 § 23 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.2006

1. EStG 1988 § 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 Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Zens, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Farcas, über die Beschwerde des F, Steuerberater in W, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 11. März 2008, GZ. RV/0608- W/02, betreffend "Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer und Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum 1. Jänner 1987 bis 31. Dezember 1994", zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 610,60 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer führte im Streitzeitraum eine Kanzlei als Steuerberater. Nach den Ausführungen in dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid sei Frau Eveline P. (im Folgenden nur: P.) bis zum 31. Mai 1987 im Rahmen eines Dienstverhältnisses für den Beschwerdeführer tätig gewesen ("Buchhaltung u.ä."). Im Anschluss daran habe sie Arbeitslosengeld bezogen. Strittig sei, ob P. sodann bereits in der ersten Jahreshälfte 1988 beim Beschwerdeführer beschäftigt gewesen sei, in welcher Höhe sie in den Jahren 1988 und 1989 Entgelt vom Beschwerdeführer erhalten habe und ob sie für den Beschwerdeführer zur Gänze im Rahmen eines Dienstverhältnisses oder auch zum Teil selbständig tätig gewesen sei.

Am 30. Oktober 1988 hätten der Beschwerdeführer als Auftraggeber und P. als Auftragnehmer einen Werkvertrag mit folgendem Inhalt abgeschlossen:

"1) Der Auftragnehmer verpflichtet sich zur Durchführung folgender Werkleistungen: Durchführung von Buchhaltungsarbeiten bzw. Schreibarbeiten.

2) Als Entgelt für die bezeichnete Werkleistung wird ein Honorar vereinbart, daß vor jeder Durchführung einer Werkleistung einvernehmlich festgelegt wird.

3) Die Leistungen des Auftragnehmers werden selbständig erbracht. Er ist bei der Erbringung der Leistungen an keinen bestimmten Ort und an keine bestimmte Zeit gebunden. Des weiteren bestätigt der Auftragnehmer, daß es sich bei den auszuführenden Werkleistungen nicht um ein Dienstverhältnis im Sinne des Abschnittes II, § 4 Abs. 2 ASVG handelt. 3) Die Leistungen des Auftragnehmers werden selbständig erbracht. Er ist bei der Erbringung der Leistungen an keinen bestimmten Ort und an keine bestimmte Zeit gebunden. Des weiteren bestätigt der Auftragnehmer, daß es sich bei den auszuführenden Werkleistungen nicht um ein Dienstverhältnis im Sinne des Abschnittes römisch zwei, Paragraph 4, Absatz 2, ASVG handelt.

4) Des weiteren erklärt der Auftragnehmer, daß er alle beruflichen Voraussetzungen zur Ausübung der Werkleistung erbringt.

5) Ebenso erklärt sich der Auftragnehmer bereit, sämtliche steuerliche und sozialrechtliche Abgaben selbst zu tragen.

6) Der Auftragnehmer haftet voll für durch seine Tätigkeit entstandenen, dem Auftraggeber gegenüber erfolgreich geltend gemachten Schadenersatzansprüche.

7) Dieser Werkvertrag beginnt mit 1.7.1988 und gilt auf unbestimmte Zeit. Er ist jederzeit von beiden Seiten aufkündbar."

Nach einer (ausführlichen) Wiedergabe des Ganges des Verwaltungsverfahrens führte die belangte Behörde im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides zum "Tätigkeitsbeginn" aus, sie erachte es als erwiesen, dass P. bereits in der ersten Hälfte des Jahres 1988 für den Beschwerdeführer tätig gewesen sei. Der Beschwerdeführer habe nämlich selbst am 11. Dezember 1990 in einer Verhandlung vor dem Arbeits- und Sozialgericht ausgesagt, dass P. schon drei Monate vor dem 1. Juli 1988 (auf Basis eines Werkvertrages) bei ihm gearbeitet habe. Am 27. November 1991 habe P. sowohl gegenüber dem Finanzamt als auch der Wiener Gebietskrankenkasse angegeben, vom 2. Jänner 1988 bis zum 2. Jänner 1990 in der Kanzlei des Beschwerdeführers beschäftigt gewesen zu sein. In weiterer Folge sei P. bei dieser Aussage geblieben. Bereits auf Grund dieser übereinstimmenden Aussagen des Beschwerdeführers und seitens P. sei ein ausreichender Beweis dafür gegeben, dass P. bereits vor dem 1. Juli 1988 für den Beschwerdeführer gearbeitet habe. Auch wenn es sich bei einer Anzeige von P. gegen den Beschwerdeführer um einen Bosheits- oder Racheakt gehandelt haben sollte, so bedeute dies nicht zwangsläufig, dass die damit in Zusammenhang stehenden Aussagen der P. nicht der Wahrheit entsprochen hätten. Der Umstand, dass sich P. in der ersten Hälfte des Jahres 1988 beim Erscheinen eines Kontrollorganes des Arbeitsamtes in der Kanzlei des Beschwerdeführers unter einem Schreibtisch versteckt habe, sei ebenfalls für eine Tätigkeit von P. für den Beschwerdeführer bereits vor dem 1. Juli 1988 zu werten. Auch aus Aussagen der beiden Dienstnehmerinnen Renate S. und Sonja G. sei die Schlussfolgerung zu ziehen, dass P. schon vor dem 1. Juli 1988 in der Kanzlei des Beschwerdeführers gearbeitet habe. Weiters habe P. beim Arbeitsamt eine Selbstanzeige erstattet und in weiterer Folge das vom 1. Jänner 1988 bis zum 27. Juni 1988 bezogene Arbeitslosengeld in Höhe von rd. 60.000 S zurückbezahlt. Es sei auszuschließen, dass P. das Arbeitslosengeld "freiwillig", also ohne im Leistungszeitraum tatsächlich für den Beschwerdeführer gearbeitet zu haben und dafür auch entlohnt worden zu sein, zurückbezahlt habe. Auch der Beschwerdeführer habe in der Berufung keine Gründe angeben können, die die Rückzahlung des Arbeitslosengeldes hätten erklären können. Auch aus den von P. vorgelegten Kalendern gehe hervor, dass sie ihre Beschäftigung für den Beschwerdeführer bereits im Jänner 1988 aufgenommen habe. Der Behauptung des Beschwerdeführers, dass P. in der ersten Jahreshälfte 1988 bei ihm nicht beschäftigt gewesen sei, könne sich die belangte Behörde somit nicht anschließen.

Betreffend "Werkvertrag, Dienstvertrag" erachte es die belangte Behörde als erwiesen, dass der Beschäftigung der P. in den Jahren 1988 und 1989 ein einheitliches Rechtsverhältnis, und zwar ein Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 3 EStG 1972 bzw. des § 47 Abs. 2 EStG 1988 zu Grunde gelegen sei. Zum Inhalt bzw. Umfang der von P. ausgeübten Tätigkeit stimmten die Aussagen (einschließlich derjenigen von P. und des Beschwerdeführers) überein. Demnach habe P. im Rahmen ihrer Beschäftigung für den Beschwerdeführer folgende Tätigkeiten durchgeführt: Betreffend "Werkvertrag, Dienstvertrag" erachte es die belangte Behörde als erwiesen, dass der Beschäftigung der P. in den Jahren 1988 und 1989 ein einheitliches Rechtsverhältnis, und zwar ein Dienstverhältnis im Sinne des Paragraph 47, Absatz 3, EStG 1972 bzw. des Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 zu Grunde gelegen sei. Zum Inhalt bzw. Umfang der von P. ausgeübten Tätigkeit stimmten die Aussagen (einschließlich derjenigen von P. und des Beschwerdeführers) überein. Demnach habe P. im Rahmen ihrer Beschäftigung für den Beschwerdeführer folgende Tätigkeiten durchgeführt:

"Bilanzierungsarbeiten, Buchhaltungsarbeiten, Einschulungen, Fristenüberwachung, Klientenbetreuung, Posteingang- und Postausgang, Vorbereitung von Vorhaltsbeantwortungen". Es sei weiters unstrittig, dass P. nicht ausschließlich in den Kanzleiräumlichkeiten des Beschwerdeführers, sondern auch in ihrer eigenen Wohnung (mit ihren eigenen Betriebsmitteln) gearbeitet habe. Strittig sei lediglich, ob die Tätigkeit von P. "zweigeteilt" werden könne, in eine - außerhalb der Kanzleiräumlichkeiten des Beschwerdeführers und auf Werkvertragsbasis ausgeübte - selbständige Buchhaltungstätigkeit und eine - in den Kanzleiräumlichkeiten des Beschwerdeführers und im Rahmen eines Dienstverhältnisses ausgeübte - nichtselbständige Kanzlei- bzw. Verwaltungstätigkeit. Da es auf die tatsächlich verwirklichten vertraglichen Vereinbarungen ankomme, stehe die zwischen dem Beschwerdeführer und P. als "Werkvertrag" bezeichnete Leistungsvereinbarung einer Qualifikation der Einkünfte als solche aus nichtselbständiger Arbeit nicht entgegen. Nach Ansicht der belangten Behörde lasse schon der Inhalt der als Werkvertrag bezeichneten Leistungsvereinbarung vom 30. Oktober 1988 keinen Schluss auf das Vorliegen eines Werkvertrages zu. In diesem Vertrag sei nämlich die zeitraumbezogene Erbringung von Leistungen vereinbart worden, wobei der Leistungsinhalt - Durchführung von Buchhaltungsarbeiten für eine unbestimmte Zeit - für ein Dauerschuldverhältnis, nicht aber für einen Werkvertrag als Zielschuldverhältnis spreche. Am Vorliegen eines Dienstverhältnisses ändere sich auch dadurch nichts, dass P. ihrem Wunsch entsprechend die Tätigkeit zu Hause ausgeübt habe. Die Dienstnehmerin Regina B. habe ausgesagt, dass P. immer dann, wenn sie auf den Unterschied zwischen ihr und den übrigen Angestellten habe

hinweisen wollen, angegeben habe, dass sie im Rahmen eines Werkvertrages (mit unterschiedlichen Arbeitszeiten und dem Arbeiten zu Hause) in der Kanzlei des Beschwerdeführers beschäftigt sei. Aus dem Umstand, dass P. vor der Aufnahme ihrer Beschäftigung für den Beschwerdeführer für ihre Freundin (unentgeltlich) und für ihren Lebensgefährten Buchhaltungsarbeiten durchgeführt habe, könne auch noch nicht geschlossen werden, dass sie sich bei der Erbringung ihrer Leistung (der Durchführung von Buchhaltungsarbeiten) am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr beteiligt habe und daher selbständig im steuerrechtlichen Sinn tätig geworden sei. Eine - wie im Beschwerdefall - nur zum Teil und "noch dazu mit Zustimmung des Arbeitgebers außerhalb der Betriebsstätte (= der Kanzleiräumlichkeiten) ausgeübte Tätigkeit" schließe eine Eingliederung in den betrieblichen Organismus nicht aus. Der Beschwerdeführer habe vorgebracht, dass "vorher besprochen worden ist, welche Buchhaltungen die Dienstnehmerin (Zuhause) vorbereiten sollte, damit der Arbeitsablauf während der Woche (in der Kanzlei) gewährleistet ist". Damit sei vom Beschwerdeführer zum Ausdruck gebracht worden, dass auch die von P. zu Hause durchgeführten Arbeiten mit dem Arbeitsablauf in der Kanzlei koordiniert gewesen seien. Dass sich P. auf eigene Kosten Betriebsmittel angeschafft habe, um zu Hause arbeiten zu können, spreche noch nicht gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses. Die Entlohnung für die zu Hause durchgeführten Buchhaltungsarbeiten sei dahingehend erfolgt, dass P. dem Beschwerdeführer jeweils am Montag die von ihr von Donnerstag bis Montag geleistete "Stundenanzahl bzw. Buchhaltungsarbeiten" bekannt gegeben habe. Diese "Stundenanzahl/Buchhaltungsarbeiten" seien der monatlich von P. gelegten Honorarnote zu Grunde gelegt worden. Eine solche leistungsbezogene Entlohnung schließe das Vorliegen eines Dienstverhältnisses nicht aus. Das Fehlen einer Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall bzw. im Urlaub stehe der vorliegenden Beurteilung ebenfalls nicht entgegen, weil ihr Fehlen noch nicht bedeute, dass ein Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 nicht schulde. "Bilanzierungsarbeiten, Buchhaltungsarbeiten, Einschulungen, Fristenüberwachung, Klientenbetreuung, Posteingang- und Postausgang, Vorbereitung von Vorhaltsbeantwortungen". Es sei weiters unstrittig, dass P. nicht ausschließlich in den Kanzleiräumlichkeiten des Beschwerdeführers, sondern auch in ihrer eigenen Wohnung (mit ihren eigenen Betriebsmitteln) gearbeitet habe. Strittig sei lediglich, ob die Tätigkeit von P. "zweigeteilt" werden könne, in eine - außerhalb der Kanzleiräumlichkeiten des Beschwerdeführers und auf Werkvertragsbasis ausgeübte - selbständige Buchhaltungstätigkeit und eine - in den Kanzleiräumlichkeiten des Beschwerdeführers und im Rahmen eines Dienstverhältnisses ausgeübte - nichtselbständige Kanzlei- bzw. Verwaltungstätigkeit. Da es auf die tatsächlich verwirklichten vertraglichen Vereinbarungen ankomme, stehe die zwischen dem Beschwerdeführer und P. als "Werkvertrag" bezeichnete Leistungsvereinbarung einer Qualifikation der Einkünfte als solche aus nichtselbständiger Arbeit nicht entgegen. Nach Ansicht der belangten Behörde lasse schon der Inhalt der als Werkvertrag bezeichneten Leistungsvereinbarung vom 30. Oktober 1988 keinen Schluss auf das Vorliegen eines Werkvertrages zu. In diesem Vertrag sei nämlich die zeitraumbezogene Erbringung von Leistungen vereinbart worden, wobei der Leistungsinhalt - Durchführung von Buchhaltungsarbeiten für eine unbestimmte Zeit - für ein Dauerschuldverhältnis, nicht aber für einen Werkvertrag als Zielschuldverhältnis spreche. Am Vorliegen eines Dienstverhältnisses ändere sich auch dadurch nichts, dass P. ihrem Wunsch entsprechend die Tätigkeit zu Hause ausgeübt habe. Die Dienstnehmerin Regina B. habe ausgesagt, dass P. immer dann, wenn sie auf den Unterschied zwischen ihr und den übrigen Angestellten habe hinweisen wollen, angegeben habe, dass sie im Rahmen eines Werkvertrages (mit unterschiedlichen Arbeitszeiten und dem Arbeiten zu Hause) in der Kanzlei des Beschwerdeführers beschäftigt sei. Aus dem Umstand, dass P. vor der Aufnahme ihrer Beschäftigung für den Beschwerdeführer für ihre Freundin (unentgeltlich) und für ihren Lebensgefährten Buchhaltungsarbeiten durchgeführt habe, könne auch noch nicht geschlossen werden, dass sie sich bei der Erbringung ihrer Leistung (der Durchführung von Buchhaltungsarbeiten) am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr beteiligt habe und daher selbständig im steuerrechtlichen Sinn tätig geworden sei. Eine - wie im Beschwerdefall - nur zum Teil und "noch dazu mit Zustimmung des Arbeitgebers außerhalb der Betriebsstätte (= der Kanzleiräumlichkeiten) ausgeübte Tätigkeit" schließe eine Eingliederung in den betrieblichen Organismus nicht aus. Der Beschwerdeführer habe vorgebracht, dass "vorher besprochen worden ist, welche Buchhaltungen die Dienstnehmerin (Zuhause) vorbereiten sollte, damit der Arbeitsablauf während der Woche (in der Kanzlei) gewährleistet ist". Damit sei vom Beschwerdeführer zum Ausdruck gebracht worden, dass auch die von P. zu Hause durchgeführten Arbeiten mit dem Arbeitsablauf in der Kanzlei koordiniert gewesen seien. Dass sich P. auf eigene Kosten Betriebsmittel angeschafft habe, um zu Hause arbeiten zu können, spreche noch nicht gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses. Die Entlohnung für die zu Hause durchgeführten Buchhaltungsarbeiten sei dahingehend erfolgt, dass P. dem Beschwerdeführer jeweils am Montag die von ihr von Donnerstag bis Montag geleistete

"Stundenanzahl bzw. Buchhaltungsarbeiten" bekannt gegeben habe. Diese "Stundenanzahl/Buchhaltungsarbeiten" seien der monatlich von P. gelegten Honorarnote zu Grunde gelegt worden. Eine solche leistungsbezogene Entlohnung schließe das Vorliegen eines Dienstverhältnisses nicht aus. Das Fehlen einer Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall bzw. im Urlaub stehe der vorliegenden Beurteilung ebenfalls nicht entgegen, weil ihr Fehlen noch nicht bedeute, dass ein Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft im Sinne des Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 nicht schulde.

Zur "Entlohnung" hielt die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid fest, dass das Finanzamt der Nachversteuerung im Jahr 1988 eine monatliche Gesamtentlohnung in Höhe von

23.152 S (netto) und im Jahr 1989 in Höhe von 25.000 S (netto) zu Grunde gelegt habe. Dabei sei das Finanzamt der von P. vorgelegten Zusammenstellung gefolgt, wobei es die Höhe u.a. auch damit begründet habe, dass einer arbeitsgerichtlichen Vergleichszahlung ebenfalls ein monatlicher Nettobezug in Höhe von 25.000 S zu Grunde gelegt worden sei. P. habe als Nachweis für den Umfang ihrer Tätigkeit für den Beschwerdeführer auch einen Kalender vorgelegt. P. habe ausgesagt, die Stunden, die sie für den Beschwerdeführer gearbeitet habe, im Kalender aufgezeichnet zu haben, "auf Basis dieser Kalendaraufzeichnungen sei der Auszahlungsbetrag errechnet worden, wobei ein Drittel der Entlohnung schwarz ausbezahlt worden sei". Diesbezüglich von ihr vorgelegte handschriftliche Aufzeichnungen des Beschwerdeführers betreffend die Abrechnung (Kontrollrechnung) stimmten mit der Aussage von P. überein. Zum "arbeitsgerichtlichen Verfahren" sei darauf hinzuweisen, dass der Beschwerdeführer am 2. Jänner 1990 das Dienstverhältnis und am 3. Jänner 1990 den Werkvertrag aufgekündigt habe. Da die Entlassung nach Auffassung von P. nicht gerechtfertigt gewesen sei, habe diese im April 1990 beim Arbeits- und Sozialgericht eine Klage eingebracht und darin einen Betrag in Höhe von rund 107.700 S netto vom Beschwerdeführer an beendigungskausalen Bezügen (Kündigungsentschädigung einschließlich aliquoter Sonderzahlungen und Urlaubsentschädigung) eingefordert. Diese Klagsforderung sei zusammengefasst damit begründet worden, dass P. mit dem Beschwerdeführer zwar einen Anstellungsvertrag und einen Werkvertrag abgeschlossen habe, tatsächlich jedoch ausschließlich im Rahmen eines Dienstverhältnisses beschäftigt gewesen sei, wobei sie unter Zusammenrechnung der Bezüge aus beiden Verträgen ein durchschnittliches monatliches Nettoeinkommen in Höhe von 25.000 S, 14 x jährlich, erzielt habe. In dem im Gerichtsverfahren geschlossenen Vergleich vom 18. Mai 1994 habe sich der Beschwerdeführer zur Zahlung eines Betrages in Höhe von 100.000 S netto an die Dienstnehmerin und zur Tragung der Verfahrenskosten in Höhe von 59.000 S verpflichtet. Aus dem Tonbandprotokoll des Arbeits- und Sozialgerichtes gehe hervor, dass der Beschwerdeführer der Klagsforderung von P. eine Gegenforderung in Höhe von 83.000 S entgegengestellt habe. Da P. mit ihrer Klagsforderung durchgedrungen sei, der Beschwerdeführer zur Tragung der Verfahrenskosten verpflichtet worden sei und auch mit seiner "Compensandoforderung" keinen Erfolg gehabt habe, könne nach Ansicht der belangten Behörde nicht mehr "von einem Vergleich gesprochen werden sondern liegt vielmehr ein Anerkenntnis vor" (unstrittig sei, dass das Arbeits- und Sozialgericht der Vergleichszahlung einen monatlichen Nettobezug in Höhe von 25.000 S zu Grunde gelegt habe). Damit habe der Beschwerdeführer anerkannt, an die Dienstnehmerin tatsächlich monatlich 25.000 S geleistet zu haben, wobei es sich bei dieser Zahlung um einen Nettobetrag gehandelt habe. Dieser Betrag entspreche den von P. gegenüber dem Finanzamt einbekannten erhaltenen Zahlungen in den Jahren 1988 und 1989 (Hinweis auf Punkt 12. der Sachverhaltsschilderung im angefochtenen Bescheid).

In der dagegen erhobenen Beschwerde sieht sich der Beschwerdeführer "in meinen Rechten verletzt, als ich im Haftungswege zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer verpflichtet und mir Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen vorgeschrieben wurde".

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

Die Beweiswürdigung der belangten Behörde unterliegt insoweit der Kontrolle des Verwaltungsgerichtshofes, als zu beurteilen ist, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist oder ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, sie also den Denkgesetzen oder dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut bzw. den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 2011, 2008/13/0098 und 0188, mwN). Die Beweiswürdigung der belangten Behörde unterliegt insoweit der Kontrolle des Verwaltungsgerichtshofes, als zu beurteilen ist, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist oder ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, sie also den Denkgesetzen oder dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut bzw. den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 2011, 2008/13/0098 und 0188, mwN).

Zum angenommenen Beginn der Tätigkeit von P. für den Beschwerdeführer bereits im ersten Halbjahr 1988 wird in der Beschwerde vorgebracht, die belangte Behörde hätte auf Grund der Aussagen zweier auch im ersten Halbjahr 1988 beschäftigter Dienstnehmerinnen nicht den Schluss ziehen dürfen, dass zwischen dem Beschwerdeführer und P. bereits im ersten Halbjahr 1988 ein Dienstverhältnis bestanden habe, weil in diesen Aussagen nur von einer sporadischen Anwesenheit von P. bzw. einer Zusammenarbeit erst ab ca. 15. April 1988 die Rede sei.

Bei diesem Vorbringen übersieht der Beschwerdeführer, dass die Aussagen der beiden genannten Dienstnehmerinnen der belangten Behörde nur zur Bestätigung der sich insbesondere aus den Aussagen von P. (sowohl gegenüber dem Finanzamt als auch der Gebietskrankenkasse), aber auch den Angaben des Beschwerdeführers im Rahmen der Prozessführung vor dem Arbeits- und Sozialgericht, abzuleitenden Tätigkeit der P. für den Beschwerdeführer bereits in der ersten Jahreshälfte 1988 dienten. Es widerspricht auch nicht der Lebenserfahrung, wenn die belangte Behörde das "Verstecken" der - offensichtlich als arbeitslos gemeldeten - P. unter einem Schreibtisch beim Erscheinen eines Kontrollorganes des Arbeitsamtes als Indiz für das Ausüben einer (entgeltlichen) Tätigkeit für den Beschwerdeführer wertete. Daran ändern auch die Erklärungsversuche in der Beschwerde, das Verstecken sei "entweder als 'Panikattacke' oder eher als scherzhaftes Verhalten" zu werten, nichts. Weshalb die belangte Behörde die Rückzahlung des im ersten Halbjahr 1988 bezogenen Arbeitslosengeldes durch P. nicht als Beweismittel für eine in diesem Zeitraum ausgeübte und entlohnte Tätigkeit für den Beschwerdeführer hätte werten dürfen, macht die Beschwerde nicht einsichtig. Das dazu erstmals in der Beschwerde enthaltene Vorbringen, bei der Rückzahlung habe es sich um einen "Schachzug" von P. gehandelt, um vom Beschwerdeführer einen höheren Betrag zu lukrieren (denn "die rückgezahlte Arbeitslosenunterstützung ist um 36.347 S geringer gewesen, als der für den in Rede stehenden Zeitraum beim Arbeits- und Sozialgericht eingeklagte Betrag") unterliegt außerdem im verwaltungsgerichtlichen Verfahren dem Neuerungsverbot.

Nach § 47 Abs. 2 EStG 1988 (ebenso bereits § 47 Abs. 3 EStG 1972) 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. Nach Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 (ebenso bereits Paragraph 47, Absatz 3, EStG 1972) 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.

Für die Frage nach dem Bestehen eines Dienstverhältnisses kommt es im Einzelfall nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung wie Dienstvertrag oder Werkvertrag an. Vielmehr sind die tatsächlich verwirklichten Vereinbarungen entscheidend. Für die Beurteilung einer Leistungsbeziehung ist dabei stets das tatsächlich verwirklichte Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit maßgebend, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise Gewicht beizumessen ist (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 25. Oktober 1994, 90/14/0184, VwSlg. 6928/F, und vom 20. Dezember 2000, 99/13/0223, VwSlg. 7569/F, mwN). Sozialleistungen, wie die Gewährung von Urlaub, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Absicherung bei Verletzungen mögen zwar Kennzeichen eines allgemein üblichen Dienstverhältnisses sein, ihr Fehlen bedeutet aber noch nicht, dass ein Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 nicht schuldet (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 18. März 2004, 2000/15/0078, VwSlg. 7916/F, mwN). Für die Frage nach dem Bestehen eines Dienstverhältnisses kommt es im Einzelfall nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung wie Dienstvertrag oder Werkvertrag an. Vielmehr sind die tatsächlich verwirklichten Vereinbarungen entscheidend. Für die Beurteilung einer Leistungsbeziehung ist dabei stets das tatsächlich verwirklichte Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit maßgebend, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise Gewicht beizumessen ist (vergleiche, z.B. die hg. Erkenntnisse vom 25. Oktober 1994, 90/14/0184, VwSlg. 6928/F, und vom 20. Dezember 2000, 99/13/0223, VwSlg. 7569/F, mwN). Sozialleistungen, wie die Gewährung von Urlaub, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Absicherung bei Verletzungen mögen zwar Kennzeichen eines allgemein üblichen Dienstverhältnisses sein, ihr Fehlen bedeutet aber noch nicht, dass ein Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft im Sinne des Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 nicht schuldet (vergleiche, z.B. das hg. Erkenntnis vom 18. März 2004, 2000/15/0078, VwSlg. 7916/F, mwN).

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

In der Beschwerde wird vorgebracht, nach dem Gesamtbild der Verhältnisse sei die Tätigkeit von P. "zweigeteilt" gewesen. Einerseits sei sie im Rahmen ihrer Buchhaltungsarbeiten selbständig und andererseits in den Kanzleiräumlichkeiten als für die administrativen Angelegenheiten zuständige Angestellte nichtselbständig tätig gewesen.

Zu diesem Vorbringen ist auf die in der Beschwerde auch unbestritten gebliebenen Feststellungen im angefochtenen Bescheid zu verweisen, dass die von P. zu Hause durchgeführten Arbeiten mit dem Arbeitsablauf in der Kanzlei des Beschwerdeführers koordiniert gewesen seien und der Beschwerdeführer die Arbeiten mit P. auch vorher besprochen habe. Damit lag aber eine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Beschwerdeführers vor, wobei P. auch unter dessen Leitung tätig wurde. Dass Arbeiten im Rahmen eines Dienstverhältnisses teilweise auch zu Hause (auch unter Nutzung eigener Betriebsmittel, etwa eines PC) ausgeführt werden, ist eine im Wirtschaftsleben nicht unübliche Gestaltungsweise und spricht für sich noch nicht gegen das Vorliegen einer nichtselbständigen Tätigkeit. Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang auch auf die - unstrittige - Feststellung im angefochtenen Bescheid, wonach P. gegenüber der Dienstnehmerin Regina B. erklärt habe, ihre zu Hause ausgeübte Tätigkeit habe sich von derjenigen der übrigen Angestellten (nur) dadurch unterschieden, dass sie im Rahmen eines "Werkvertrages" stattgefunden habe. Eine in der Beschwerde angesprochene Entlohnung nach geleisteten Arbeitsstunden bringt auch noch nicht zum Ausdruck, dass ein bestimmter Arbeitserfolg und nicht nur die Zurverfügungstellung der Arbeitskraft geschuldet wird (vgl. beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2007/15/0163). Zu diesem Vorbringen ist auf die in der Beschwerde auch unbestritten gebliebenen Feststellungen im angefochtenen Bescheid zu verweisen, dass die von P. zu Hause durchgeführten Arbeiten mit dem Arbeitsablauf in der Kanzlei des Beschwerdeführers koordiniert gewesen seien und der Beschwerdeführer die Arbeiten mit P. auch vorher besprochen habe. Damit lag aber eine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Beschwerdeführers vor, wobei P. auch unter dessen Leitung tätig wurde. Dass Arbeiten im Rahmen eines Dienstverhältnisses teilweise auch zu Hause (auch unter Nutzung eigener Betriebsmittel, etwa eines PC) ausgeführt werden, ist eine im Wirtschaftsleben nicht unübliche Gestaltungsweise und spricht für sich noch nicht gegen das Vorliegen einer nichtselbständigen Tätigkeit. Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang auch auf die - unstrittige - Feststellung im angefochtenen Bescheid, wonach P. gegenüber der Dienstnehmerin Regina B. erklärt habe, ihre zu Hause ausgeübte Tätigkeit habe sich von derjenigen der übrigen Angestellten (nur) dadurch unterschieden, dass sie im Rahmen eines "Werkvertrages" stattgefunden habe. Eine in der Beschwerde angesprochene Entlohnung nach geleisteten Arbeitsstunden bringt auch noch nicht zum Ausdruck, dass ein bestimmter Arbeitserfolg und nicht nur die Zurverfügungstellung der Arbeitskraft geschuldet wird vergleiche , beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2007/15/0163).

Ob laut Beschwerde der Wille der Vertragsparteien auf den Abschluss eines Werkvertrages gerichtet gewesen sei, war nicht maßgeblich, weil es, wie oben erwähnt, zur Einstufung der Leistungsbeziehung auf das tatsächlich verwirklichte Gesamtbild der Tätigkeit ankam. Ebenso kann es in Bezug auf die konkret in Rede stehende Leistungsbeziehung dahingestellt bleiben, ob oder inwieweit P. auch noch für andere Personen Buchhaltungsarbeiten verrichtet haben sollte. Insgesamt ist somit auch nach dem Beschwerdevorbringen nicht zu erkennen, weshalb in Bezug auf die von P. für den Beschwerdeführer in Heimarbeit ausgeübte Tätigkeit vom Überwiegen der Merkmale einer selbständigen Tätigkeit ausgegangen werden könnte.

Zur Höhe der Entlohnung wird in der Beschwerde vorgebracht, die belangte Behörde habe die Höhe des Nettolohnes mit dem vom Beschwerdeführer abgeschlossenen Vergleich vor dem Arbeits- und Sozialgericht sowie mit den Aufzeichnungen in dem von P. geführten Kalender begründet.

Soweit der Beschwerdeführer dazu die Kalenderaufzeichnungen in Zweifel zu ziehen versucht, kann dies schon deshalb dahingestellt bleiben, weil sich die belangte Behörde zur Höhe der Entlohnung im angefochtenen Bescheid - worauf sie in der Gegenschrift auch zutreffend hinweist - nicht auf die Aufzeichnungen im (von der belangten Behörde nur zur Frage des Umfanges der Tätigkeiten für den Beschwerdeführer herangezogenen) Kalender, sondern in erster Linie auf die diesbezüglich von P. dem Finanzamt vorgelegten Zusammenstellungen über die Auszahlungsbeträge (vgl. Punkt 12. der Sachverhaltswiedergabe im angefochtenen Bescheid) gestützt hat. Die Feststellungen im angefochtenen Bescheid, dass der Beschwerdeführer an P. einen Teil der Gesamtentlohnung "schwarz" ausbezahlt habe, bleiben in der Beschwerde im Übrigen unwidersprochen. Mit dem Vorbringen in der Beschwerde, die Begründung zur Entlohnung mit dem Hinweis auf den Vergleich vor dem Arbeits- und Sozialgericht halte "einer Prüfung nicht stand", weil die Kosten des jahrelangen Zivilverfahrens derartig hoch gewesen seien, "dass ich mich aus wirtschaftlichen Gründen veranlasst sah, einen Vergleich abzuschließen", wird noch nicht plausibel gemacht, weshalb die im angefochtenen Bescheid "zum arbeitsgerichtlichen Verfahren" dargestellten Überlegungen einer Schlüssigkeitskontrolle nicht standhalten sollten. Da die belangte Behörde nach Maßgabe des gerichtlichen Vergleichs das Vorliegen einer Nettolohnvereinbarung als erwiesen angenommen hat, zeigt der Beschwerdeführer schließlich auch mit seiner Rüge, "es gehe nicht an", bei der Berechnung der Lohnsteuer die an P. zugeflossenen Beträge als Nettobeträge anzusehen, keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Soweit der Beschwerdeführer dazu die Kalenderaufzeichnungen in Zweifel zu ziehen versucht, kann dies schon deshalb dahingestellt bleiben, weil sich die belangte Behörde zur Höhe der Entlohnung im angefochtenen Bescheid - worauf sie in der Gegenschrift auch zutreffend hinweist - nicht auf die Aufzeichnungen im (von der belangten Behörde nur zur Frage des Umfanges der Tätigkeiten für den Beschwerdeführer herangezogenen) Kalender, sondern in erster Linie auf die diesbezüglich von P. dem Finanzamt vorgelegten Zusammenstellungen über die Auszahlungsbeträge (vgl. Punkt 12. der Sachverhaltswiedergabe im angefochtenen Bescheid) gestützt hat. Die Feststellungen im angefochtenen Bescheid, dass der Beschwerdeführer an P. einen Teil der Gesamtentlohnung "schwarz" ausbezahlt habe, bleiben in der Beschwerde im Übrigen unwidersprochen. Mit dem Vorbringen in der Beschwerde, die Begründung zur Entlohnung mit dem Hinweis auf den Vergleich vor dem Arbeits- und Sozialgericht halte "einer Prüfung nicht stand", weil die Kosten des jahrelangen Zivilverfahrens derartig hoch gewesen seien, "dass ich mich aus wirtschaftlichen Gründen veranlasst sah, einen Vergleich abzuschließen", wird noch nicht plausibel gemacht, weshalb die im angefochtenen Bescheid "zum arbeitsgerichtlichen Verfahren" dargestellten Überlegungen einer Schlüssigkeitskontrolle nicht standhalten sollten. Da die belangte Behörde nach Maßgabe des gerichtlichen Vergleichs das Vorliegen einer Nettolohnvereinbarung als erwiesen angenommen hat, zeigt der Beschwerdeführer schließlich auch mit seiner Rüge, "es gehe nicht an", bei der Berechnung der Lohnsteuer die an P. zugeflossenen Beträge als Nettobeträge anzusehen, keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008.

Wien, am 29. Februar 2012

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2008130087.X00

Im RIS seit

27.03.2012

Zuletzt aktualisiert am

06.09.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at