

# TE Vwgh Erkenntnis 2008/9/24 2006/15/0342

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 24.09.2008

## **Index**

10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## **Norm**

BAO §250 Abs1;  
BAO §276 Abs1;  
BAO §288 Abs1 lิตd;  
BAO §93 Abs3 lita;  
VwGG §34 Abs1;  
VwGG §42 Abs2 Z3 lิตc;

## **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 R KEG in D, vertreten durch Dr. Christoph Ganahl LL.M., Rechtsanwalt in 6850 Dornbirn, Schwefel 93/7, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 4. Oktober 2006, GZ. RV/0034-F/06, betreffend Haftung des Arbeitgebers nach § 82 EStG 1988, sowie Vorschreibung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 1999 bis 2004, zu Recht erkannt:

## **Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## **Begründung**

Anlässlich einer Kontrolle nach dem Ausländerbeschäftigungsgesetz fand bei der beschwerdeführenden Partei eine Überprüfung lohnabhängiger Abgaben für die Jahre 1999 bis 2004 statt. Dem darüber aufgenommenen Bericht ist zunächst zu entnehmen, dass "die Vorlage von Unterlagen ... verweigert wurde".

Im Darstellungsteil des Berichtes wird ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin Rechnungen an "diverse Firmen über überlassene Arbeitskräfte" gelegt und in diesem Zusammenhang bei sich aufgenommene Personen (jeweils acht bis neun) gegen ein "Taschengeld von ATS 1.000 monatlich bzw. volle freie Station" zur Verrichtung von Aushilfstätigkeiten vermittelt habe.

Diese Feststellung führte zu einer "Nachverrechnung" von Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) von insgesamt 7.136,24 EUR für die Jahre 1999 bis 2004 und von Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag (DZ) von insgesamt 661,23 EUR für die genannten Jahre (im Folgenden Punkt a).

Weiters finden sich im Bericht Feststellungen betreffend den "Geschäftsführer" S., der nur in der Zeit vom 25. Februar 2003 bis 15. August 2003 zur Sozialversicherung mit einem monatlichen Entgelt von 1.000 EUR angemeldet gewesen, tatsächlich aber weiterhin als Leiter der Beschwerdeführerin beschäftigt worden sei. Über die Höhe seiner Einkünfte habe S. die Auskunft verweigert. Der Prüfer kam in diesem Zusammenhang zu einer "Nachverrechnung" an Lohnsteuer für die Jahre 2003 und 2004 von zusammen 5.000 EUR, an DB von zusammen 1.200 EUR und an DZ von zusammen 120 EUR (im Folgenden Punkt b).

Schließlich wird im Bericht ausgeführt, "für weitere Personen" seien gleichfalls keine Lohnabgaben geleistet worden, obwohl sie nachweislich Tätigkeiten im Bereich der illegalen Arbeitskräfteüberlassung für die Beschwerdeführerin verrichtet hätten. Daraus folge eine Nachverrechnung für Arbeitslöhne, welche jeweils für die Jahre 1999 bis 2004 16.500 EUR an Lohnsteuer,

8.250 EUR an DB und 836,67 EUR an DZ ergebe (im Folgenden Punkt c).

Die entsprechenden Beträge wurden der Beschwerdeführerin mit Abgaben- und Haftungsbescheiden vorgeschrieben.

In der dagegen eingebrachten Berufung wandte die Beschwerdeführerin ein, dass es sich bei ihr um einen in den meisten Staaten als gemeinnützig anerkannten Verein handeln würde, der sich mit der Therapie von Personen beschäftige, die einem Suchtverhalten unterlagen. Sie schließe mit den Therapiewilligen einen Therapievertrag ab, der auch die Erbringung von (freiwilligen) Arbeitsleistungen als therapeutische Maßnahme enthalte. Die Patienten stünden nicht in einem Dienstverhältnis zur Beschwerdeführerin und erhielten bloß ein Taschengeld. Lediglich im Falle des "Hausmeisters" S. liege - wie in einer Berufungsergänzung eingeräumt wurde - ein Dienstverhältnis vor. Allerdings sei S. HIV-positiv und daher schon aus gesundheitlichen Gründen nicht in der Lage gewesen, über den sozialversicherungsrechtlichen Anmeldungszeitraum hinaus eine Tätigkeit auszuüben.

Das Finanzamt hielt diesem Vorbringen in einer abweisenden Berufungsvorentscheidung entgegen, die Beschwerdeführerin sei im Firmenbuch als KEG eingetragen. Sie strebe Gewinne an und erziele solche auch. Es könne daher in ihrem Fall nicht von einem gemeinnützigen Verein gesprochen werden. Die Einvernahme - im Einzelnen angeführter Personen - habe ergeben, dass diese zur Arbeitsleistung verpflichtet gewesen seien. Zeit und Inhalt der Arbeitsleistung seien vorgegeben und Arbeitsmittel durch den Arbeitgeber beigestellt worden. Die Personen seien überdies in den geschäftlichen Organismus eingebunden gewesen und hätten kein Unternehmerrisiko getragen. Es habe sich daher um Dienstverhältnisse im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 gehandelt. Aufgrund der bei Suchtkranken anzunehmenden eingeschränkten Arbeitsfähigkeit sei das ihnen bezahlte Entgelt ("Taschengeld"), zu dem sie aber auch die volle freie Station erhalten hätten, zwar gering gewesen, doch bestünde für eine Steuerbefreiung keine Handhabe.

Im daraufhin eingebrachten Vorlageantrag stellte die steuerlich vertretene Beschwerdeführerin die Nachforderung insoweit ausdrücklich außer Streit, als diese Abgaben "auf die Schätzung der Löhne der Heiminsassen entfallen ...

(DB EUR 7,136.24; DZ EUR 661.23)". Hingegen sei die Nachforderung in Ansehung des S. zu Unrecht erfolgt. S. habe nur im Zeitraum 28. April 2003 bis 18. August 2003, in dem er auch bei der Gebietskrankenkasse angemeldet gewesen sei, für die Beschwerdeführerin gearbeitet. In der Zeit vor dem 28. April 2003 sei er nicht in Österreich bei der Beschwerdeführerin beschäftigt gewesen, "in der Zeit danach" habe er sich nur unregelmäßig und nicht als Dienstnehmer in Österreich aufgehalten. Seine schwere Erkrankung habe ihm nur eine eingeschränkte Arbeitsausübung erlaubt und ihn häufig zu Untersuchungen ins Ausland geführt. Es errechneten sich daher für S. lediglich Beträge an Lohnsteuer von 272,51 EUR, an DB von 199,13 EUR und an DZ von 17,26 EUR.

In ihrem Ergänzungersuchen vom 11. Juli 2006 hielt die belagte Behörde der Beschwerdeführerin vor, sie nehme in ihrem Vorlageantrag keinen Bezug auf die "Nachverrechnung 1999 bis 2004 'für weitere Personen' (Seite 2 der Beilage zum Bericht betreffend Lohnsteuerprüfung, siehe auch beigelegtes Blatt unter c)". Die Beschwerdeführerin möge innerhalb der angegebenen Frist mitteilen, ob die unter Punkt c zusammengefassten Beträge außer Streit gestellt werden oder dazu Stellung nehmen.

Das Schreiben blieb unbeantwortet.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies auch die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens hielt die belangte Behörde fest, die Beschwerdeführerin habe die unter Punkt a zusammengefassten Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung ausdrücklich außer Streit gestellt. Hinsichtlich der unter Punkt b getroffenen Feststellungen liege - wie der Beschwerdeführerin zur Kenntnis gebracht worden sei - eine Meldeauskunft vor, wonach S. bis zum 15. November 2004 am Betriebssitz der Beschwerdeführerin gemeldet gewesen sei. Dies spreche dafür, dass S. auch nach seiner Abmeldung von der Gebietskrankenkasse seiner "gewohnten Arbeit am gewohnten Ort" nachgegangen sei und sich das Berufungsvorbringen in diesem Punkt als unberechtigt erweise. Hinsichtlich der unter Punkt c zusammengefassten Nachverrechnungen verwies die belangte Behörde auf ihr unbeantwortet gebliebenes Ergänzungsersuchen und die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes.

Dagegen wendet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Vorauszuschicken ist, dass sich die Beschwerde ihrem gesamten Inhalte nach nicht gegen die im Vorlageantrag noch ausdrücklich bekämpften Feststellungen den Dienstnehmer S. betreffend wendet. In der Beschwerde wird vielmehr unter Wiederholung des ursprünglichen Berufungsbegehrens vorgebracht, die "Arbeitsleistungen der Insassen der Beschwerdeführerin" seien als therapeutische Maßnahmen anzusehen, sodass die belangte Behörde zur Feststellung hätte gelangen müssen, dass Dienstverhältnisse im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 nicht vorlägen.

Zu diesem Vorbringen ist die Beschwerdeführerin an ihre im Vorlageantrag abgegebene Erklärung zu erinnern, die (unter Punkt a dargestellten) Nachforderungen im Zusammenhang mit der "Schätzung der Löhne der Heiminsassen" außer Streit zu stellen. Die ausdrückliche Erklärung im Vorlageantrag durfte die belangte Behörde im gegebenen Zusammenhang als Einschränkung des Berufungsbegehrens verstehen. Dies hat zur Folge, dass sich die Beschwerdeführerin vor dem Verwaltungsgerichtshof nur mehr in jenen Punkten beschwert erachten kann, hinsichtlich derer sie ihr Berufungsbegehr nicht eingeschränkt hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. September 1990, 86/13/0014).

Bezüglich der "weiteren Personen", die nach den Feststellungen der belangten Behörde über längere Zeiträume im Rahmen einer Arbeitskräfteüberlassung für die Beschwerdeführerin tätig waren, vertritt die Beschwerdeführerin die Ansicht, einer Stellungnahme ihrerseits zu diesem Berufungspunkt habe es nicht bedurft. "Selbstverständlich" gelte auch für diese "weiteren Personen" das "oben (zu den Heiminsassen) Gesagte". Es stelle eine rechtswidrige Vorgangsweise dar, wenn die belangte Behörde auf Grund der mangelnden Stellungnahme zu den Nachverrechnungen davon ausgehe, dass diesbezüglich auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen werden könne.

Geht das Finanzamt in einer Berufungsvorentscheidung sachbezogen ausreichend auf das Berufungsvorbringen ein und erstattet der Berufungswerber in seinem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz kein weiteres Vorbringen, so ist der Abgabenbehörde zweiter Instanz kein Begründungsmangel anzulasten, wenn sie zur Begründung ihrer Entscheidung auf jene der Berufungsvorentscheidung verweist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. September 1997, 93/13/0100 ).

Im Beschwerdefall hat das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung auf konkrete Ermittlungsergebnisse verwiesen, die den Schluss zuließen, dass vom Vorliegen von Dienstverhältnissen auszugehen sei. Die Beschwerdeführerin ist in ihrem Vorlageantrag diesen Ausführungen nicht nur nicht entgegengetreten, sondern hat vielmehr die vom Finanzamt getroffenen Feststellungen im Hinblick auf die unter Punkt a angeführten "Heiminsassen" ausdrücklich außer Streit gestellt. Da der Vorlageantrag - wie im Übrigen schon die Berufung - kein gesondertes Vorbringen zu den Feststellungen hinsichtlich der "weiteren Personen" (vgl. oben Punkt c) enthielt, hat die belangte Behörde die Beschwerdeführerin vor Erlassung des angefochtenen Bescheides ausdrücklich aufgefordert, zu diesem Punkt der Prüferfeststellungen Stellung zu nehmen. Die Beschwerdeführerin ist diesem Ersuchen nicht nachgekommen.

Der Umstand, dass ein Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren trotz gebotener Gelegenheit untätig bleibt und erst vor dem Verwaltungsgerichtshof seine Zurückhaltung ablegt, kann der belangten Behörde nicht mit Aussicht auf Erfolg zum Vorwurf gemacht werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. März 2006, 2001/13/0289). Soweit die Beschwerdeführerin der belangten Behörde daher vor dem Verwaltungsgerichtshof vorwirft, sie habe bei ihrem wiederholten Hinweis auf Ermittlungsergebnisse "gefliessentlich verschwiegen", dass es sich bei den angetroffenen

Personen um ausländische Staatsbürger gehandelt habe, die der deutschen Sprache nicht oder nur teilweise mächtig gewesen seien und deshalb die an sie gerichteten Fragen nicht hätten verstehen können, verstößt dieses Vorbringen gegen das im verwaltungsgerichtliche Verfahren bestehende Neuerungsverbot. Wie die Beschwerdeführerin selbst einräumt, wurde nicht erstmalig im angefochtenen Bescheid auf diese Ermittlungsergebnisse verwiesen, sodass es der Beschwerdeführerin offen gestanden wäre, schon im Verwaltungsverfahren die nunmehr vorgebrachten Einwände zu erheben.

Die Rüge, die belangte Behörde habe das "Recht auf Gehör gemäß §§ 37, 45 (3) AVG" verletzt, indem sie der Beschwerdeführerin keine Gelegenheit gegeben habe, zu der therapeutischen Arbeit im Rahmen der KEG Stellung zu nehmen, ist vor dem Hintergrund des geschilderten Verwaltungsgeschehens - das von einer besonderen Zurückhaltung der Beschwerdeführerin geprägt war, an der Sachverhaltsfeststellung mitzuwirken - nicht verständlich. Zu ergänzen bleibt, dass im vorliegenden Abgabenverfahren nicht das (in der Beschwerde auch an anderer Stelle angesprochene) AVG, sondern die BAO (im gegebenen Zusammenhang deren § 115 Abs. 2) anzuwenden war (vgl. Art. II Abs. 5 EGVG und § 1 BAO).

Dahingestellt bleiben kann die in der Beschwerde neuerlich relevierte Frage der Gemeinnützigkeit der beschwerdeführenden Partei, weil auch gemeinnützigen Rechtsträgern die Stellung als Arbeitgeber im Sinne des § 82 EStG 1988 zukommen kann.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBI. II Nr. 333/2003.

Wien, am 24. September 2008

#### **Schlagworte**

Mangel der Berechtigung zur Erhebung der Beschwerde mangelnde subjektive Rechtsverletzung Grundsätzliches zur Parteistellung vor dem VwGH Allgemein

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

ECLI:AT:VWGH:2008:2006150342.X00

#### **Im RIS seit**

21.10.2008

#### **Zuletzt aktualisiert am**

19.02.2009

**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)