jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2008/2/20 2008/15/0072

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.02.2008

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §47 Abs1;
EStG 1988 §47 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und den Senatspräsidenten Mag. Heinzl sowie die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Trefil, über die Beschwerde der S Baugesellschaft m.b.H. in G, vertreten durch Dr. Michael Metzler, Rechtsanwalt in 4020 Linz, Landstraße 49, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 25. März 2003, Zl. RV/0814-L/02, betreffend Haftung des Arbeitgebers für Lohnsteuer gemäß § 82 EStG 1988, DB und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 1996 bis 1999, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Anlässlich einer bei der beschwerdeführenden GmbH vorgenommenen Lohnsteuerprüfung hielt der Prüfer in seinem darüber erstatteten Bericht fest, dass Herbert R vom Mai 1996 bis April 1998 bei der Beschwerdeführerin beschäftigt gewesen sei. Als Stundenlohn seien 1996 und 1997 je S 180,-- und 1998 je S 190,-- bezahlt worden. Die Zahlungen an Herbert R hätten 1996 insgesamt S 266.400,--, für 1997 S 402.840,-- und für 1998 S 105.070,-- betragen. Diese Zahlungen seien fast ausschließlich in bar erfolgt (47 Barzahlungen und 2 Banküberweisungen). Herbert R habe für seine Arbeit Rechnungen unter dem "Firmennamen Hera" mit einer deutschen Firmenadresse gelegt. Laut Auskunft des in Deutschland zuständigen Finanzamtes sei ein Unternehmen mit diesem Firmennamen jedoch nur bis 1995 dort steuerlich erfasst gewesen. Herbert R habe seinen Wohnsitz in den Jahren 1996 bis 1997 in Österreich, nämlich in S und anschließend in G gehabt. Eine "Firma Hera" sei in Österreich nicht existent und Herbert R besitze auch keine Gewerbeberechtigung. Zur "Abgrenzung selbständige (gewerbliche) Tätigkeit oder Dienstverhältnis" seien folgende "Sachverhalte zu beachten":

1. Herbert R sei in den oben angeführten Zeiträumen ausschließlich für die Beschwerdeführerin tätig gewesen und habe dieser seine Arbeitskraft (keine speziellen Werke) geschuldet. Die Arbeitszeit habe von Mai bis Dezember 1996

1.480 Stunden, von Jänner bis Dezember 1997 2.238 Stunden und von Jänner bis April 1998 553 Stunden betragen.

2. Es habe nicht nur eine fachliche, sondern auch eine persönliche Weisungsgebundenheit (hinsichtlich Arbeitsleistung, Einteilung zu Baustellen und Arbeitszeit) bestanden.

3. Herbert R sei im gesamten Zeitraum nie von einer anderen (von ihm bestellten) Person vertreten worden, sondern habe alle ihm aufgetragenen Arbeiten persönlich ausgeführt.

4. Ebenfalls habe Herbert R keine über die für die übrigen Arbeitnehmer übliche Sorgfaltspflicht hinausgehende Haftung gegenüber der Beschwerdeführerin übernommen.

5. Für eventuell von Herbert R im Rahmen seiner Tätigkeit verursachte Schäden habe von seiner Seite aus keine Betriebshaftpflichtversicherung bestanden und im Falle von Mängelrügen und Gewährleistungen wäre die Beschwerdeführerin und nicht Herbert R betroffen gewesen.

6. Herbert R sei wie alle anderen Arbeitnehmer organisatorisch in den Betrieb eingegliedert gewesen.

7. Herbert R sei ausschließlich nach geleisteten Stunden bezahlt worden. Abgesehen von den bei Zimmerleuten verwendeten Kleinwerkzeugen (wie Schalhammer, Nageltasche, Axt usw.), welche sich üblicherweise im Eigentum des Arbeitnehmers befänden, seien alle Arbeitsgeräte von der Beschwerdeführerin zur Verrichtung der aufgetragenen Arbeiten zur Verfügung gestellt worden. Danach lägen hinsichtlich Herbert R fast alle wesentlichen Merkmale eines Dienstverhältnisses wie Schulden der Arbeitskraft (Dauerschuldverhältnis), Weisungsgebundenheit, organisatorische Eingliederung und Fehlen des Unternehmerrisikos vor. Bei der Beurteilung, ob steuerlich ein Dienstverhältnis vorliege, sei immer vom wirtschaftlichen Gehalt der Vereinbarung (das heißt vom tatsächlichen Sachverhalt) auszugehen. Maßgebend seien weder die Bezeichnungen noch subjektive Gesichtspunkte, sondern ausschließlich die objektiven Umstände. Da im gegenständlichen Fall die Merkmale eines Dienstverhältnisses eindeutig überwögen, liege auch ein Dienstverhältnis im Sinne des § 47 EStG 1988 vor. Bei den von der Beschwerdeführerin an Herbert R bezahlten Bezügen handle es sich somit um Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit im Sinne des § 25 EStG 1988.

Das Finanzamt schloss sich den Feststellungen des Prüfers an und schrieb der Beschwerdeführerin mit Haftungs- und Abgabenbescheid Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag vor.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde ausgeführt, die Beschwerdeführerin sei mit Herbert R bereits Mitte der 90er-Jahre in Kontakt getreten und habe Subaufträge zur selbstständigen Leistungserbringung an diesen bzw. an sein bestehendes Unternehmen in Deutschland vergeben. Anlässlich dieses ersten Geschäftskontaktes sei mit der zuständigen Finanzbehörde Rücksprache gehalten worden, wie weit die Vergabe derartiger Aufträge steuerrechtliche Konsequenzen haben könnte. Zu diesem Zeitpunkt sei der Beschwerdeführerin mitgeteilt worden, dass steuerlich keinerlei Bedenken bei Durchführung diverser Aufträge bestünden. Als man seitens der Beschwerdeführerin Anfang 1996 wiederum Subunternehmer bei der Erledigung einiger Aufträge in Anspruch habe nehmen wollen, sei Herbert R "abermals auf die Einschreiterin zugekommen" und habe unter dem selben Firmennamen mit deutscher Adresse seine Leistungen zur selbstständigen Erbringung als Werkunternehmer angeboten. Die Beschwerdeführerin habe daraufhin mündlich Werkverträge mit Herbert R abgeschlossen. Während des Zeitraumes Mai 1996 bis April 1998 seien daher Bautätigkeiten im Zuge erhaltener Aufträge der Beschwerdeführerin teilweise durch diese selbst und teilweise durch den Subunternehmer Herbert R durchgeführt worden. Als Verrechnungsbasis sei ein Stundensatz vereinbart worden, der 1996 S 180,-- pro Stunde betragen habe. Während der gesamten Tätigkeit des Herbert R als Subunternehmer seien keinerlei Gewährleistungsfälle eingetreten. Mit Herbert R sei vereinbart worden, dass dieser im Falle mangelhafter Leistung im Sinne des § 1167 ABGB in Anspruch genommen würde. Darüber hinaus sei Herbert R entsprechend der beabsichtigten Durchführung von Werkverträgen das Recht, sich vertreten zu lassen, eingeräumt worden. Die Auftragsvergabe sei auf die Weise erfolgt, dass die Beschwerdeführerin dem Subunternehmen mitgeteilt habe, wenn sie wieder einen neuen Auftrag zu vergeben gehabt habe. Dieser habe daraufhin mitgeteilt, ob und unter welchen Bedingungen er den Auftrag bearbeiten könne. Hinsichtlich des Bezahlungsmodus sei vereinbart worden, dass eine Abrechnung nach Rechnungslegung erfolge, wobei ca. ein jeweiliger Zeitraum von drei bis vier Wochen eingehalten worden sei. Dies auf Grund des Umstandes, dass Herbert R nicht immer am selben Werk seine Werkleistungen erbracht und sohin eine Abrechnung nach Werkerrichtung zu kompliziert und aufwändig gewesen wäre. Herbert R habe völlig selbstständig und ohne persönliche Weisung gearbeitet. Der Umstand, dass die Hera in Deutschland nicht mehr existiere, sei der Beschwerdeführerin seitens Herbert R bis dato nicht bekannt gegeben

worden. Der vom Finanzamt erlassene Bescheid werde wegen mangelhafter Sachverhaltsfeststellung vollinhaltlich bekämpft. Die Feststellung, dass Herbert R im Zuge seiner Tätigkeit für die Beschwerdeführerin keine Werke, sondern lediglich Dienstleistungen geschuldet habe, sei ebenso unzutreffend wie völlig unbegründet, da allein aus einer stundenmäßigen Leistungsabgeltung im Werkvertrag nicht lediglich auf eine Verpflichtung zur Dienstverrichtung ohne Verpflichtung zur Erbringung eines Erfolges geschlossen werden könne. Darüber hinaus sei nicht erkennbar, wie die Behörde erster Instanz zu diesen Sachverhaltsfeststellungen gelangt sei. Herbert R sei für das Unternehmen als Zimmermann mit der Errichtung von Schalungswänden und zur Durchführung von sonstigen Holzarbeiten, die im Zuge der Herstellung oder Sanierung eines Gebäudes angefallen seien, als Subunternehmer beauftragt worden. So seien von diesem Dachstühle und ähnliche Dach- und Holzkonstruktionen erstellt worden, die ohne Frage als jeweilige "Werke" betrachtet werden könnten. Im Gegensatz zu einem Dienstverhältnis, bei dem lediglich die Leistung der Dienstverrichtung geschuldet sei, habe Herbert R den Erfolg der Errichtung geschuldet. Für etwaige Schäden oder Mängel habe dieser selbst einzustehen gehabt. Er habe das Unternehmerrisiko getragen. Dem Wesen des Werkvertrages entsprechend, habe er seine eigenen Arbeitsmittel verwendet und sei an keinerlei persönliche Weisungen des Werkbestellers gebunden gewesen. Die Einteilung, wann und wie er seine Werkleistung zu erbringen gehabt habe, sei ihm völlig frei gestanden, wobei jedoch auf Grund der Auftragslage und aus "kostenökonomischen Gründen ein gewisser zeitlicher Rahmen zur Leistungserbringung aus wirtschaftlichen Gründen" hätte eingehalten werden sollen. Darüber hinaus habe ein entsprechendes Vertretungsrecht bestanden, wenngleich festgehalten werden könne, dass dieses so gut wie nie in Anspruch genommen worden sei. Die von der Behörde festgestellten Arbeitsstunden in den Jahren 1997 und 1998, in denen Herbert R für die Beschwerdeführerin tätig gewesen sei, seien nicht nachvollziehbar, da in den gelegten Rechnungen in den Jahren 1997 und 1998 lediglich Pauschalbeträge zur Zahlung vereinbart worden seien, sodass aus den angeführten Beträgen keinesfalls auf die konkreten Stundenleistungen rückgeschlossen werden könne. Auf keiner der Rechnungen der Jahre 1997 und 1998 sei ein Stundensatzbetrag oder eine Stundenanzahl angeführt, die auf diesen Stundensatz rückschließen ließe. Aus den vorbezeichneten Umständen könne nicht der Schluss gezogen werden, dass Herbert R lediglich für das Unternehmen der Beschwerdeführerin tätig geworden sei. Selbst wenn er nur für die Beschwerdeführerin tätig geworden sei, stelle dies kein Abgrenzungsmerkmal hinsichtlich des Bestehens eines Dienst- oder Werkvertrages dar. Die ständige Beauftragung ändere nichts an der Selbstständigkeit und persönlichen und wirtschaftlichen Unabhängigkeit des Herbert R. Die Abwicklung der einzelnen Werkverträge mit Herbert R habe sich dermaßen dargestellt, dass dieser seitens der Beschwerdeführerin nach Erhalt eines Auftrages über Art und Umfang der zu erbringenden Werkleistung informiert worden sei, er mündlich sein Anbot zur Erbringung der Werkleistung gelegt habe und lediglich darüber informiert worden sei, ab wann das Objekt, an dem die Werkleistung zu erbringen gewesen sei, das zur Leistungserbringung erforderliche Baustadium erreicht habe. Dass hinsichtlich der Gesamtkoordinierung der Bauvorhaben gewisse zeitliche Aspekte ins Kalkül zu ziehen gewesen seien, sei klar, aber ebenso üblich bei der Vergabe von Subaufträgen, weil ein gewisser Baufortschritt erreicht werden müsse, um die Werkerrichtung und Werkleistung durch den Werkunternehmer überhaupt möglich zu machen. Ginge man jedoch davon aus, dass die Vereinbarung jeglicher zeitlicher Rahmenbedingungen eine Eingliederung in die Organisation bzw. eine persönliche Weisungsunterworfenheit darstelle, so würde jeder Subunternehmer, dem aus kostenökonomischen Gründen zeitliche Rahmenbedingungen gesetzt würden, in den organisatorischen Betriebsablauf eingegliedert und sohin weisungsgebunden und unselbstständig werden. Lediglich auf Grund des Umstandes, dass Herbert R als Einzelperson die Tätigkeit verrichtet habe, könne nicht von einer Erbringung einer lohnsteuerpflichtigen Tätigkeit die Rede sein. Ebenso könne nicht nachvollzogen werden, wie die Behörde zum Schluss auf eine persönliche Weisungsgebundenheit, "auf eine nicht über die für übrigen Arbeitnehmer übliche Sorgfaltspflicht und die organisatorische Eingliederung in den Betrieb der Berufungswerberin" gelangt sei, weswegen von einer mangelhaften bzw. unrichtigen Sachverhaltsfeststellung auszugehen sei. Es habe keine persönliche Weisungsgebundenheit hinsichtlich Arbeitszeit, Arbeitsort etc. bestanden, wenngleich festgehalten werden müsse, dass logischerweise die Tätigkeit auf den Baustellen, die seitens der Beschwerdeführerin betrieben worden seien, erbracht und nach den beigelegten Plänen auszuführen gewesen seien. Dies sei jedoch für Werkunternehmer der Baubranche nur auf diese Weise möglich und üblich. So spreche der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 21. Dezember 1993, 90/14/0103, von einem für den Werkvertrag charakteristischen sachlichen Weisungsrecht, das auf den Arbeitserfolg gerichtet sei. Ob Herbert R als Subunternehmer über eine eigene Betriebshaftpflichtversicherung verfüge oder nicht, sei der Beschwerdeführerin nicht bekannt. Fest stehe jedoch, dass gemäß getroffener Vereinbarung der Subunternehmer für

allfällige Schäden und Gewährleistungsfälle selbst einzustehen gehabt hätte, was jedoch auf Grund der "hoch qualitativen Tätigkeit desselben " nicht erforderlich gewesen sei. Zur Beurteilung, ob die die Leistung erbringende Person organisatorisch im Unternehmen des "Arbeitgebers" eingegliedert sei, hätte insbesondere der Sachverhalt hinsichtlich Lohnfortzahlung im Krankheitsfall, Beendigungsmöglichkeit des Vertragsverhältnisses, Freizügigkeit der Arbeitszeit und Arbeitseinteilung, das zeitliche Ausmaß der Tätigkeit des Erwerbstätigen, die Einhaltung bestimmter Arbeitsstunden und die Abgeltung von eventuell geleisteten Überstunden festgestellt werden müssen. Zu hin und wieder bereitgestellten Arbeitsgerätschaften werde auf die ständige Judikatur hinsichtlich der Abgrenzung von Dienst- und Werkvertrag verwiesen, nach der es grundsätzlich zulässig und dem Wesen des Werkvertrages nicht abträglich sei, wenn der Werkbesteller dem Werkunternehmer zum Beispiel Räumlichkeiten oder Infrastruktur seines Betriebes zur Verrichtung der Tätigkeit zur Verfügung stelle. Bei richtiger Beurteilung hätte die Behörde nur zu dem Ergebnis kommen können, dass es sich beim vorliegenden Werkvertrag um eine zwar laufende Beauftragung des Werkunternehmers handle, dass dieser aber sehr wohl ein Unternehmerrisiko getragen habe, aber durch überdurchschnittliche Arbeitsleistung die Werkleistungen habe erbringen können und "auf Grund der gesetzlichen Bestimmungen die Gewährleistungsregeln und Verpflichtungen entsprechend diesbezüglichen Bestimmungen im ABGB zur Anwendung gelangt" seien und daher ein Werkvertrag und sohin selbstständige Arbeit vorgelegen sei.

In der Folge wurden der Beschwerdeführerin die Ablichtungen von zwei mit Herbert R aufgenommenen Niederschriften vom 17. Februar und 2. März 2000 sowie je eine Ablichtung des Aktenvermerkes vom 16. Februar 2000 über eine Besprechung des Betriebsprüfers mit dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin vom 15. Februar 2000 und des Aktenvermerkes vom 14. Juni 2000 über eine im Rahmen der abschließenden Besprechung der Lohnsteuerprüfung vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin abgegebene Aussage hinsichtlich des Zustandekommens des Vertragsverhältnisses mit Herbert R übermittelt. Dazu teilte der bevollmächtigte Vertreter der Beschwerdeführerin mit, dass durch die vorgelegten Unterlagen die Ausführungen in der Berufung in keiner Weise widerlegt worden seien. Zum Aktenvermerk vom 16. Februar 2000 werde "formell vorgebracht", dass es sich dabei um kein zulässiges Beweismittel handle. Eine Berücksichtigung von Aussagen des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin könne nur erfolgen, wenn dieser in einem ordnungsgemäßen Verfahren als Zeuge vernommen worden wäre und die Niederschrift auch unterfertigt hätte. Aus "den formellen Gründen" beantrage die Beschwerdeführerin, die Aktenvermerke vom 16. Februar 2000 und vom 14. Juni 2000 "in keiner Weise der Entscheidung zu Grunde zu legen".

Zum Beweis dafür, dass auf Herbert R sämtliche Merkmale eines Werkvertrages zuträfen und er nicht Dienstnehmer der Beschwerdeführerin gewesen sei, werde die Vernehmung weiterer Zeugen und zwar des Christian G und des Richard S beantragt.

In der Folge gab Christian G, welcher als Partieführer oder Polier bei der Beschwerdeführerin tätig sei, zu Protokoll, dass er öfter mit Herbert R zusammengearbeitet habe. Herbert R sei Schalungszimmerer und Betonierer gewesen. Er habe eine "Partie" geleitet, die aus Arbeitern der Beschwerdeführerin bestanden habe. Die Arbeiter (auch Lehrlinge) seien ihm vor Arbeitsbeginn vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin zugeteilt worden. Falls Herbert R mit Christian G gearbeitet habe, sei ihm die Arbeit auch von Christian G zugeteilt worden. Auch eine Überwachung der Tätigkeit von Herbert R sei vom Geschäftsführer oder von Christian G erfolgt. Herbert R habe die gleichen Arbeitszeiten wie er gehabt. Das Kleinwerkzeug habe Herbert R wie jeder Zimmerer selbst mitgebracht. Maschinen (wie Motorsäge, Hobel, Bandsäge, Nagler etc.) hätten ausschließlich von der Beschwerdeführerin gestammt. Bei Baustellen in G sei er fallweise mit seinem Auto von der Wohnung zur Baustelle gefahren, ansonsten sei er mit den Arbeitnehmern der Firma in einem Firmenbus mitgefahren. Wenn er eine "Partie" geleitet habe, sei er auch mit seinen zugeteilten Arbeitern mit einen Firmenbus gefahren. Herbert R sei "vom Chef" immer genauso kontrolliert worden wie die Arbeitnehmer. Herbert R sei in das betriebliche Geschehen genauso eingebunden gewesen wie die übrigen Beschäftigten, er habe aber laut seinen Aussagen bei Unterbrechungen wegen Schlechtwetter keine Schlechtwetterzulage erhalten. Er habe "auf Rechnung" gearbeitet.

Der Zeuge Richard S, welcher als Zimmermann-Facharbeiter seit 1992 bei der Beschwerdeführerin tätig sei, gab zu Protokoll, dass Herbert R eine Art Vorarbeiter gewesen sei und andere Arbeiter der Beschwerdeführerin zur Arbeit eingeteilt habe. Die Arbeit sei Herbert R vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin zugeteilt worden und er sei dessen Weisungen gefolgt. Der Letztgenannte oder der Architekt habe die Arbeit von Herbert R überwacht. Die Arbeitszeiten von Herbert R hätten sich nicht von den Zeiten der anderen Beschäftigten unterschieden. Werkzeuge wie

Motorsäge, Kreissäge, Bandsäge, Balkenhobel usw. seien von der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellt und auch von Herbert R benutzt worden. Für die Fahrten zu den Baustellen habe Herbert R teilweise den Firmenbus, zum Teil auch das eigene Kraftfahrzeug benutzt. Er glaube, Herbert R habe keine andere Stellung als die übrigen Beschäftigten gehabt.

Zu diesen beiden, der Beschwerdeführerin zur Wahrung des Parteiengehörs vorgelegten Niederschriften teilte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin mit, dass die Aussagen der beiden Zeugen die Darstellungen der Beschwerdeführerin in keiner Weise widerlegten, sondern sie im Gegenteil unterstützten.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Begründend führte sie aus, im Gegensatz zu den Berufungsausführungen sei nach

Hofstätter/Reichel/Fellner/Fuchs/Zorn/Büsser, die Einkommensteuer, Kommentar, § 47 EStG 1988, Tz 4.3, die Definition des § 47 Abs. 2 EStG eine eigenständige des Steuerrechts, weder dem bürgerlichen Recht, dem Sozialversicherungsrecht noch anderen Rechtsgebieten entnommen. Die Absicht des historischen Gesetzgebers sei dahin gegangen, ein tatsächliches Verhältnis oder mit anderen Worten einen Zustand zu umschreiben. Es sei daher steuerrechtlich völlig bedeutungslos, ob ein Dienst- oder Werkvertrag im Sinne des bürgerlichen Rechts vorliege. Entscheidend sei, dass die ausgeübte Tätigkeit in ihrer äußeren Erscheinungsform dem "Tatbild" des § 47 Abs. 2 EStG entspreche. Die Tatsache, dass das EStG selbst vorschreibe, was als ein Dienstverhältnis anzusehen sei " (selbstständige Begriffsbestimmung im EStG)", führe zwangsläufig dazu, dass ein und derselbe Sachverhalt im Steuerrecht einerseits, und im bürgerlichen Recht oder Sozialversicherungsrecht andererseits unterschiedlich beurteilt werden müsse. Unterschiedliche Ergebnisse könnten daraus folgen, doch habe der Verfassungsgerichtshof dies nicht als unsachlich erkannt.

Die Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG enthalte zwei Kriterien, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprächen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. Es gebe jedoch Fälle, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbstständig und einer nichtselbstständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichten. Für die Annahme eines Dienstverhältnisses sei schließlich auch wesentlich, dass die tätige Person kein Unternehmerwagnis trage. Grundsätzlich könne vom Unternehmerwagnis dann gesprochen werden, wenn nach dem Gesamtbild der entfaltenden Tätigkeit der Beauftragte durch eigene Geschäftseinteilung, Auswahl seiner Hilfskräfte, mehr oder minder zweckentsprechende Organisation seines Betriebes, die günstige oder ungünstige Bestreitung von betrieblichen Anschaffungen den Ertrag seiner Tätigkeit in nennenswerter Weise zu beeinflussen vermöge, wenn also der Erfolg der Tätigkeit und daher auch die Höhe der erzielten Einnahmen weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der Ausdauer und der persönlichen Geschicklichkeit sowie von den Zufälligkeiten des Wirtschaftsverkehrs abhängig seien und die mit der Tätigkeit verbundenen Auslagen nicht vom Auftraggeber ersetzt, sondern vom Unternehmer aus eigenem getragen würden. Erhalte jemand auf Grund eines "Werkvertrages" pro geleisteter Arbeitsstunde zum Beispiel S 180,-- gegen laufende Abrechnung der tatsächlich erbrachten Leistungen, stelle diese Abrechnung nach geleisteten Arbeitsstunden ein gewichtiges Indiz für eine nichtselbstständige Arbeit dar. Ein vereinbarter Stundenlohn spreche nämlich grundsätzlich für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses.

Die Beschwerdeführerin habe im Prüfungszeitraum einen Baubetrieb betrieben. Im Lohnsteuerakt befinde sich weder ein Schriftstück noch ein Vermerk, dass mit dem Finanzamt der Betriebsstätte eine Rücksprache über die Versteuerung der an Herbert R bezahlten Gelder gehalten worden sei. Die gegenteilige, durch nichts bewiesene Behauptung in der Berufungsschrift sei unglaubwürdig. Laut den zu Protokoll gegebenen Aussagen des Herbert R sei dieser von Mai 1996 bis April 1998 nur für die Beschwerdeführerin tätig gewesen, und es habe mit diesem Unternehmen weder einen Dienst- noch einen Werkvertrag gegeben. Überwiegend habe er die Weisungen des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zu befolgen gehabt, dieser habe ihm auch die jeweiligen Arbeitsorte mitgeteilt, die Kontrolle durchgeführt und diesem gegenüber sei er auch für seine von ihm durchgeführten Arbeiten verantwortlich gewesen. Herbert R habe keine selbstständigen Hilfskräfte beigezogen, sondern die Arbeitskräfte seien von der Beschwerdeführerin beigestellt worden. Die Arbeitszeit sei vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin bestimmt und auch die Arbeitsmittel von dieser beigestellt worden. Die auf den Auszahlungsbelegen teilweise angeführten "Pauschalbeträge" seien nach der durchgeführten Arbeitsleistung ermittelt worden. Überwiegend seien acht Stunden am Tag gearbeitet worden. Die Entlohnung sei nicht erfolgsabhängig gewesen.

In der Folge wies die belangte Behörde darauf hin, dass gemäß § 166 BAO als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht komme, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich sei. Daher kämen auch die der Beschwerdeführerin vorgehaltenen Inhalte der beiden Aktenvermerke als Beweismittel in Betracht. Im Übrigen habe die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Da sich die Aussagen des Herbert R mit den Aussagen der Zeugen Christian G und Rainer S sowie den Aktenvermerken deckten, nehme die belangte Behörde den oben festgestellten Sachverhalt als erwiesen an.

In den Auszahlungsbelegen des Jahres 1996 seien keine "Pauschalbeträge" angeführt, sondern die Anzahl der geleisteten Arbeitsstunden sei mit dem Stundensatz von S 180,-- multipliziert worden. Die an Herbert R in den Kalenderjahren 1997 und 1998 "abgerechneten 'Pauschalen (Vergütungen)" ergäben durch S 180,-- bzw. S 190,-- dividiert, die geleistete Stundenanzahl. Es könne daher davon ausgegangen werden, dass Herbert R wie ein in einem Dienstverhältnis stehender Arbeitnehmer und keinesfalls wie ein Subunternehmer für die Beschwerdeführerin tätig gewesen sei. Er habe wie die anderen Vorarbeiter oder Poliere die Arbeit vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin zugeteilt erhalten, habe seine Weisungen zu befolgen gehabt, sei von ihm kontrolliert worden, habe die von der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellten Arbeitsmittel (Transportmittel, Motorsäge, Kreissäge, Bandsäge, Balkenhobel usw.) benutzt und habe ausschließlich mit den Arbeitnehmern der Beschwerdeführerin zusammengearbeitet. Auch sei er in den betrieblichen Organismus der Beschwerdeführerin eingegliedert gewesen, indem er teilweise - wie die übrigen Dienstnehmer - mit dem Firmenbus zu den Baustellen befördert worden sei, dort die Weisungen des Geschäftsführers oder eines anderen Partieführers habe befolgen müssen, gemeinsam mit den Mitarbeitern der Beschwerdeführerin die von dieser zur Verfügung gestellten Materialien (Holz) bearbeitet und alle von der Beschwerdeführerin allen Dienstnehmern zur Verfügung gestellten Arbeitsmittel benutzt habe. Bei der Entlohnung pro geleisteter Arbeitsstunde von S 180,-- bzw. S 190,--, die alle drei bis vier Wochen abgerechnet worden sei, könne auch von keinen Unternehmerwagnis seitens Herbert R gesprochen werden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stelle eine Abrechnung nach geleisteten Arbeitsstunden für sich allein noch keine erfolgsabhängige Entlohnung dar und könne als gewichtiges Indiz für das Vorliegen einer nichtselbstständigen Tätigkeit gewertet werden. Sozialleistungen, wie die Gewährung von Urlaub, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Absicherung bei Verletzungen mögen zwar Kennzeichen eines allgemein üblichen Dienstverhältnisses sein, ihr Fehlen bedeute nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aber noch nicht, dass ein Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG nicht schulde. Mit der Tätigkeit seien auch keine höheren Spesen als bei den im Dienstverhältnis gestandenen Zimmerern verbunden gewesen. Das in der Berufungsschrift zitierte Verwaltungsgerichtshoferkenntnis vom 21. Dezember 1993, 90/14/0103, sei infolge des anders gelagerten Sachverhaltes ("10 Arbeitgeber gleichzeitig") auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

In ihrer Beschwerde rügt die Beschwerdeführerin wie schon im Verwaltungsverfahren, die belangte Behörde habe im Zuge des Verfahrens einen Aktenvermerk vom 16. Februar 2000 (eine Gesprächsnotiz mit dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin) "vorgelegt". Bei diesem handle es sich aber um "kein zulässiges Beweismittel". Es könne der Entscheidung nicht zu Grunde gelegt werden, weil "gravierende Verfahrensrechte bei Erstellung dieses Aktenvermerkes beeinträchtigt" worden seien. Es "mag" den Ausführungen der belangten Behörde gefolgt werden, dass gemäß § 166 BAO als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht komme, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und zweckdienlich sei. Dadurch dürfe jedoch das Recht auf Parteiengehör nicht beeinträchtigt werden.

Mit diesem Vorbringen zeigt die Beschwerdeführerin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides schon deshalb nicht auf, weil das Recht auf Parteiengehör in keiner Weise beeinträchtigt wurde. In der Beschwerde wird - wie oben dargestellt - ausdrücklich eingeräumt, dass der Beschwerdeführerin der betreffende Aktenvermerk "vorgelegt" worden ist. Es wäre der Beschwerdeführerin unbenommen geblieben, schon im Berufungsverfahren etwa zu behaupten, dass die Angaben ihres Geschäftsführers im betreffenden Aktenvermerk unrichtig festgehalten worden wären. Dies ist jedoch nicht geschehen. Auch in der Beschwerde wird ein solches Vorbringen nicht erstattet.

Einen weiteren Verfahrensmangel behauptet die Beschwerdeführerin insoferne, als sie entgegen "§ 276 Abs. 6 BAO" nicht vom Zeitpunkt der Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz unter Anschluss einer Ausfertigung des Vorlageberichtes verständigt worden sei und sie nicht die "Möglichkeit der Erhebung eines

Befangenheitsantrages" gehabt habe. Diesbezüglich zeigt die Beschwerdeführerin weder auf, welches Vorbringen sie erstattet hätte, wenn sie vom Zeitpunkt und Inhalt des Vorlageberichtes informiert worden wäre, noch behauptet sie, dass das entscheidende Senatsmitglied tatsächlich befangen gewesen wäre.

Aber auch die in der Beschwerde behauptete inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides liegt aus folgenden Gründen nicht vor: Die Beschwerdeführerin meint in diesem Zusammenhang insbesondere, die belangte Behörde hätte nicht zu beurteilen gehabt, ob im Beschwerdefall die für ein Dienstverhältnis des Herbert R sprechenden Merkmale überwogen hätten, sondern ob "bei Gesamtwürdigung des Sachverhaltes alle Merkmale für ein Dienstverhältnis vorliegen oder nicht". Dies sei gegenständlich nicht der Fall.

Zutreffend weist die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift darauf hin, dass die damit zum Ausdruck gebrachte Rechtsmeinung der Beschwerdeführerin der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes widerspricht. Nach dieser Rechtsprechung ist nämlich zur Beantwortung einer entsprechenden Frage das Gesamtbild einer Tätigkeit darauf zu untersuchen ist, ob die Merkmale der Selbständigkeit oder jene der Unselbständigkeit überwiegen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 29. September 2004, 99/13/0183). Vor diesem Hintergrund kann der belangten Behörde aber nicht erfolgreich entgegengetreten werden, wenn sie unter Berücksichtigung des von ihr - wie ausgeführt ohne relevanten Verfahrensmangel - als erwiesen angenommenen Sachverhaltes von einem Dienstverhältnis des Herbert R ausgegangen ist.

Die Beschwerde erweist sich daher insgesamt als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war.

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

Wien, am 20. Februar 2008

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2008150072.X00

Im RIS seit

19.03.2008

Zuletzt aktualisiert am

01.10.2008

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at