jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vfgh Erkenntnis 2000/6/15 V102/99

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 15.06.2000

Index

32 Steuerrecht
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

B-VG Art7 Abs1 / Verordnung
B-VG Art18 Abs2
EStG 1988 §25 Abs1 lita
LehrbeauftragtenV des BMF BGBl II 287/1997 §1

Leitsatz

Keine gesetzliche Grundlage für die zwingende Zuordnung von Bezügen aus der Tätigkeit als Lehrbeauftragter zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit

Spruch

In §1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Zuordnung der Bezüge von Lehrbeauftragten zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, BGBl. II Nr. 287/1997, werden das Wort "Fachhochschulen" und die Wortfolge "oder ähnlichen Bildungseinrichtungen" als gesetzwidrig aufgehoben.

Die aufgehobenen Worte sind nicht mehr anzuwenden.

Der Bundesminister für Finanzen ist zur unverzüglichen Kundmachung dieser Aussprüche im Bundesgesetzblatt II verpflichtet.

Begründung

Entscheidungsgründe:

I. Zu B679/99 ist beim Verfassungsgerichtshof die Beschwerde eines Steuerberaters gegen einen im Instanzenzug ergangenen Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten anhängig, worin dessen Einkünfte aus der Abhaltung einer Vorlesung über Grundzüge des Österreichischen Finanzrechts im Ausmaß von drei Semesterwochenstunden im Rahmen des Studienlehrganges "Kommunales Management" an der Fachhochschule in Spittal/Drau aufgrund einer als "freier Dienstvertrag" bezeichneten, auf das Sommersemester 1998 beschränkten Vereinbarung mit dem die Fachhochschule tragenden Verein den nichtselbständigen Einkünften zugerechnet werden und die begehrte Rückstellung der einbehaltenen und abgeführten Lohnsteuer unter Hinweis auf die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Zuordnung der Bezüge von Lehrbeauftragten zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (hier kurz: Lehrbeauftragten-Verordnung), BGBl. II 287/1997, verweigert wird.

Die Beschwerde rügt die Verletzung der verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte auf Gleichheit vor dem Gesetz und Unversehrtheit des Eigentums durch Anwendung einer gesetzwidrigen Verordnung. Die Kriterien der nichtselbständigen Arbeit ergäben sich aus §47 Abs2 EStG; eine Ermächtigung zur generalisierenden Einstufung von Bezügen aus der Lehrtätigkeit an Fachhochschulen unabhängig vom zeitlichen Ausmaß und sonstigen Merkmalen fehle.

Die Gegenschrift führt hiezu aus:

"Die freie Gestaltung der Vereinbarungen über Vortragstätigkeiten führte vor Erlassung der Verordnung dazu, daß in einem mit erheblichem Verwaltungsaufwand verbundenen Verfahren die Kriterien der Selbständigkeit bzw. Nichtselbständigkeit herausgearbeitet und gewichtet werden mussten, um eine einkommenssteuerrechtliche Zuordnung zu ermöglichen. Die angefochtene VO nimmt nun in typisierender Betrachtungsweise in der Form eine Zuordnung vor, als sie festlegt, dass die Bezüge aus der Tätigkeit als Lehrbeauftragte(r) an Universitäten, Hochschulen, Fachhochschulen, Pädagogischen Akademien oder ähnlichen Bildungseinrichtungen unabhängig vom zeitlichen Ausmaß des Lehrauftrages Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des §25 Abs1 lita EStG 1988 sind.

Es kann nicht als gesetzwidrig angesehen werden, wenn der Verordnungsgeber für einen vergleichsweisen kleinen Kreis von Steuerpflichtigen eine typisierende Einstufung von Einkünften vornimmt. Damit wird insbesondere nicht gegen die Bestimmung des §47 Abs2 EStG verstoßen, weil die Verordnung in typisierender Weise für bestimmte Bezüge das Ergebnis der Kriterienprüfung festlegt. Diese Vorgangsweise findet seine sachliche Rechtfertigung darin, daß die Anwendung der Verordnung in der weitaus überwiegenden Zahl der Fälle zum selben Ergebnis wie eine Auslegung des §47 Abs2 EStG vor Erlassung der Verordnung gekommen wäre und die Verordnung eine einheitliche Rechtsanwendung sicherstellt und letztlich dem Interesse der Rechtssicherheit dient."

Aus Anlaß dieses Beschwerdeverfahrens sind beim Verfassungsgerichtshof Bedenken ob der Gesetzmäßigkeit der im Beschwerdefall präjudiziellen Teile der genannten Verordnung entstanden, die der Prüfungsbeschluß vom 14. Oktober 1999 wie folgt formuliert:

"Der Gerichtshof kann vorläufig nicht erkennen, warum es schlechthin ausgeschlossen sein soll, daß Lehraufträge an Fachhochschulen (etwa wenn sie als Blockveranstaltungen abgehalten werden) in einer Form erteilt und wahrgenommen werden, die sie als selbständige Tätigkeit im Sinne des Einkommensteuerrechts qualifiziert. Sind solche Formen der Lehrauftragsvergabe aber möglich (wobei es gleichgültig ist, ob im Falle des Beschwerdeführers eine derartige Gestaltung vorliegt oder nicht), ordnet die in Prüfung gezogene Vorschrift das daraus erzielte Einkommen gesetzwidrigerweise der nichtselbständigen Tätigkeit zu.

Da die Aufzählung der die Lehraufträge vergebenden Einrichtungen generalklauselartig mit der Einbeziehung 'ähnlicher Bildungseinrichtungen' abgeschlossen wird und die Fachhochschulen möglicherweise den anderen Einrichtungen ähnlich sind, dürfte zur Beseitigung der allfälligen Gesetzwidrigkeit auch die Aufhebung dieser Wortfolge erforderlich sein."

I I . Der Bundesminister für Finanzen verteidigt in seiner Äußerung im Verordnungsprüfungsverfahren die Gesetzmäßigkeit der Verordnung, indem er zu den im Prüfungsbeschluß formulierten Bedenken folgendes ausführt:

"Gerade die Abgrenzung zwischen einem Dienstverhältnis und anderer Vertragsbeziehungen erweist sich in der Praxis häufig als komplexes Auslegungsthema. Dies liegt darin, daß Abgrenzungen zwischen verschiedenen Vertragsverhältnissen in allen relevanten Rechtsbereichen zu den kompliziertesten Rechtsmaterien gehören. Im speziellen gilt dies auch für die in §47 Abs2 EStG verankerte Definition des Dienstverhältnisses. Der Tatbestand bringt ein breites Auslegungsspektrum mit sich. Es dient daher der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, daß der Bundesminister für Finanzen von seinem Konkretisierungsermessen Gebrauch gemacht hat und in einem besonders schwierigen Auslegungsfeld die Annahme eines Dienstverhältnisses durch eine Verordnung regelt. Gerade bei Lehrbeauftragten verläuft auch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich. Wurde zB im Erk. vom 10.7.1996, Zl. 95/15/0141 angenommen, daß ein Lehrbeauftragter Universitätsassistent immer in einem Dienstverhältnis steht, brachte das Erk. vom 24.6.1999, Zl. 96/15/0099 ein gegenteiliges Ergebnis.

Inhaltlich hat sich der Verordnungsgeber von den konkreten rechtlichen Rahmenbedingungen für die Tätigkeit als Lehrbeauftragter leiten lassen. Diese ergeben ein Bild, das unabhängig von der Art der Lehrveranstaltung - also sowohl bei Blockvorlesungen als auch bei 'laufenden' Lehrveranstaltungen - die typisierende Annahme eines

Dienstverhältnisses rechtfertigt.

In diesem Zusammenhang sei vergleichsweise darauf hingewiesen, daß der Verfassungsgerichtshof in ständiger Rechtssprechung auch 'typisierende' Pauschalierungen für zulässig erachtet (vgl dazu die Hinweise in Doralt/Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts II3, 184). Erachtet der Gerichtshof aber bei Pauschalierungen, die die Höhe der steuerlichen Bemessungsgrundlage unmittelbar tangieren, eine Durchschnittsbetrachtung für zulässig, so muß umso mehr eine Durchschnittsbetrachtung zulässig sein, die lediglich die Qualifizierung der Einkunftsart anlangt."

Dabei geht der Bundesminister für Finanzen von folgenden rechtlichen Rahmenbedingungen aus:

"Die Rechtsgrundlage für das Fachhochschulwesen, das Bundesgesetz über Fachhochschul-Studiengänge (FHStG), BGBl. Nr. 340/1993 idF BGBl. I Nr. 72/1998, enthält weder organisations- noch dienstrechtliche Bestimmungen über die Tätigkeit von Lehrenden an Fachhochschulen-Studiengängen bzw. Fachhochschulen. Es beschränkt sich vielmehr im wesentlichen auf die Regelung der Ziele und Grundsätze des Fachhochschulsektors und auf das Verfahren zur Anerkennung von Fachhochschul-Studiengängen. Die Prüfung der wissenschaftlichen und didaktischen Qualität beantragter Fachhochschul-Studiengänge und die bescheidmäßige Anerkennung ist dem Fachhochschulrat übertragen (vgl. insbes. §6 Abs1 FHStG). Durch die Erlassung des Anerkennungsbescheides erlangen die im gegebenen Zusammenhang relevanten Antragsteile - insbesondere Aufnahme-, Studien- und Prüfungsordnung - Rechtsverbindlichkeit, wobei die Studienordnung bzw. das Curriculum die Rahmenbedingungen für die Tätigkeit von Lehrbeauftragten definiert.

Innerhalb dieser Rahmenbedingungen werden Lehrbeauftragte an Fachhochschul-Studiengängen auf vertraglicher Basis beschäftigt. Der freien Parteiendisposition unterliegt hiebei lediglich die Vereinbarung des Honorars, wobei freilich davon ausgegangen werden kann, daß in der Praxis eine Orientierung an der an Universitäten üblichen Entgeltshöhe erfolgt.

Die übrigen Rahmembedingungen für die Tätigkeit als Lehrbeauftragter werden - im Sinne der obigen Ausführungen - durch den Lehrplan verbindlich festgelegt: Insbesondere ergeben sich Studienausmaß, Thema und Typ der einzelnen Lehrveranstaltungen unmittelbar aus dem Studienplan, der regelmäßig eine 'Stundentafel' enthält. ..."

(Es folgt die Wiedergabe des Studienplanes des im Anlaßfall maßgebenden Studienganges im 2. Semester.)

"Die Organisationsform der Lehrveranstaltungen (laufende Lehrveranstaltung oder Blocksystem) ist im Studienplan zwar nicht immer festgelegt, doch bedarf ein Abweichen von der regulären Organisationsform des laufenden Unterrichts in jedem Einzelfall der Zustimmung des Erhalters, d.h. Arbeitgebers, da die Organisationsform das didaktische und organisatorische Gesamtgefüge des jeweiligen Studiensemesters beeinflußt.

Ort und Zeit der Ausübung der Lehrtätigkeit werden ebenfalls verbindlich festgelegt. Die Notwendigkeit hierzu ergibt sich schon aus der Gewährleistung eines geordneten und planmäßigen Studienablaufs, Ort der Ausübung der Lehrtätigkeit sind in aller Regel die baulichen Anlagen des FH-Studienganges; Ausnahmen von diesem Grundsatz sind allenfalls bei der Durchführung von Exkursionen und beim Einsatz von Fernstudienelementen denkbar. Die genaue Festlegung der Unterrichts- bzw. Vortragszeit ergibt sich aus dem Stundenplan.

Betriebsmittel werden den Lehrbeauftragten an Fachhochschul-Studiengängen - ebenso wie den Lehrbeauftragten an Universitäten - vom Erhalter zur Verfügung gestellt. Im Rahmen des Anerkennungsverfahrens sind die Antragsteller u.a. auch verpflichtet, die Ausstattung mit den erforderlichen Ressourcen nachzuweisen (vgl. §§12 Abs2 Z10 FHStG). Die Studiengänge verfügen daher durchwegs über die zur Lehre erforderliche Infrastruktur (EDV-Anlagen, Labors usw.).

Lehraufträge sind im Fachhochschulbereich höchstpersönlich zu erfüllen. Eine Vertretungsbefugnis ist nicht gegeben. Fällt ein Lehrbeauftragter längere Zeit aus, so bedarf die Einstellung einer Ersatzkraft einer neuerlichen vertraglichen Vereinbarung mit dem Erhalter. Gem. §13 Abs2 FHStG setzt die neuerliche Anerkennung der ausnahmslos befristet eingerichteten Fachhochschul-Studiengänge ein positives Evaluierungsergebnis voraus. Die Erhalter haben daher ein essentielles Interesse an der Sicherstellung eines hohen Qualitätsstandards der Lehre.

Es ist daher von einer Eingliederung des Lehrbeauftragten in den Studienbetrieb auszugehen. Ist ein Lehrbeauftragter mit diesen Bedingungen nicht einverstanden, so hat er nur die Möglichkeit, den Vertrag nicht abzuschließen bzw. einen bereits bestehenden Vertrag zu lösen. Weicht er eigenmächtig von den dargelegten Grundsätzen ab, so hat er einen Vertragsbruch zu vertreten."

(Soweit die Äußerung auf weitere Bedenken der Beschwerde eingeht, ist sie im vorliegenden, auf das vom Prüfungsbeschluß beschränkten Verfahren nicht von Bedeutung.)

III. Das Verordnungsprüfungsverfahren ist zulässig. Die Bedenken ob der Gesetzmäßigkeit der Lehrauftrags-Verordnung sind auch begründet.

1. Es ist nichts hervorgekommen, was an der Zulässigkeit der Anlaßbeschwerde oder an der Präjudizialität der in Prüfung gezogenen Teile der Verordnung für die Entscheidung im Anlaßbeschwerdeverfahren zweifeln ließe. Die Prozeßvoraussetzungen sind gegeben.

2. Die in Prüfung gezogenen Teile des §1 der Lehrbeauftragten-Verordnung sind gesetzwidrig.

a) Zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit zählt §22 EStG solche aus freiberuflicher Tätigkeit (als welche in Z1 namentlich aufgezählte Tätigkeiten, darunter in lita jene aus einer wissenschaftlichen, künstlerischen, schriftstellerischen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit bezeichnet werden), solche aus sonstiger selbständiger Arbeit (wofür Z2 gleichfalls Tätigkeitsgruppen nennt) und Gewinnanteile der Gesellschafter bestimmter Gesellschaften (Z3), zu jenen aus nichtselbständiger Arbeit gehören nach §25 EStG vor allem Bezüge und Vorteile aus Dienstverhältnissen (Abs1 Z1 lita), die §47 Abs2 näher umschreibt, und eine bunte Reihe ihnen gleichgesteller Einkünfte, insbesondere aus Versorgungseinrichtungen, Pensionskassen und der gesetzlichen Sozialversicherung.

Ob eine unterrichtende Tätigkeit als selbständig oder unselbständig einzustufen ist, hängt folglich davon ab, in welcher tatsächlichen Erscheinungsform und unter welchen rechtlichen Bedingungen sie entfaltet wird. Es mag sich dabei ergeben, daß Lehraufträge an Universitäten oder Fachhochschulen regelmäßig - und auch ungeachtet möglicher blockweiser Veranstaltung - im Rahmen eines (steuerlichen) Dienstverhältnisses abgehalten werden. (Die vom Bundesminister für Finanzen selbst ins Treffen geführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs läßt daran allerdings gewisse Zweifel offen.) Unter welchen Voraussetzungen und wie häufig die Einschätzung des Finanzministers zutrifft, braucht im vorliegenden Zusammenhang aber nicht untersucht werden. Denn die vorläufige Annahme des Verfassungsgerichtshofs, daß an Universitäten und Fachhochschulen Lehraufträge - wie das etwa für ein an zwei Wochenenden stattfindendes Seminar oder für eine mehrtägige Exkursion ganz offenkundig ist - auch in der Form von Werkverträgen vergeben werden können, hat das Verfahren nicht in Frage gestellt.

b) Die in Prüfung stehende Verordnung lautet:

"§1. Die Bezüge aus der Tätigkeit als Lehrbeauftragte(r) an Universitäten, Hochschulen, Fachhochschulen, Pädagogischen Akademien oder ähnlichen Bildungseinrichtungen sind unabhängig vom zeitlichen Ausmaß des Lehrauftrages Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des §25 Abs1 lita EStG 1988.

§2. Die Verordnung ist erstmalig für Lohnzahlungszeiträume anzuwenden, die nach dem 30. September 1997 enden."

Der Bundesminister für Finanzen ist der Meinung, diese Anordnung bewege sich im Bereich des den Vollzugsorganen zukommenden Konkretisierungsermessens. Wieweit die Vollziehung bei der Abgrenzung von selbständigen und unselbständigen Einkünften tatsächlich zu einer Konkretisierung des Gesetzes ermächtigt ist, kann der Gerichtshof aber gleichfalls dahingestellt lassen. Denn selbst der Bundesminister hält die Verordnung für eine "typisierende Annahme" eines Dienstverhältnisses, die als "typisierende Pauschalierung" oder "Durchschnittsbetrachtung" - also unter bewußter Außerachtlassung abweichender Erscheinungen - zulässig sei, sofern sie nicht zu gleichheitswidrigen Ergebnissen führe.

Damit verkennt der Bundesminister indes die Aufgabe der Vollziehung, die sich in der Anwendung und Konkretisierung des Gesetzes erschöpft. Daß es dem Gesetzgeber in den Schranken des Gleichheitssatzes und des darin enthaltenen Sachlichkeitsgebotes freisteht, seine Regelungen auf typische Sachverhalte abzustellen und durch Pauschalierungen leichter handhabbar zu machen und die Festsetzung von Pauschalbeträgen nach Maßgabe bestimmter Gesichtspunkte in gewissem Umfang auch der Vollziehung zu überlassen, ändert nichts an der strengen Bindung der Vollziehung an das jeweils geltende Gesetz. Könnten Lehraufträge in der Tat nur in Form von Dienstverhältnissen erteilt werden, wäre gegen eine dieses mit genereller Wirkung klarstellende Verordnung nichts einzuwenden. Für eine Ermächtigung der Vollziehung, die Grenze zwischen Einkünften aus selbständiger und nichtselbständiger Tätigkeit aus Gründen der Zweckmäßigkeit in Teilbereichen auch nur geringfügig zu verschieben, fehlt im Gesetz aber jeglicher Anhaltspunkt (und daher auch die erforderliche Umschreibung der Voraussetzungen).

Die im Anlaßbeschwerdeverfahren präjudiziellen Teile der Lehrauftrags-Verordnung sind daher mangels gesetzlicher Grundlage als gesetzwidrig aufzuheben.

Daß es notwendig wäre, die Verordnung auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände weiterhin anzuwenden, ist angesichts der Art der festgestellten Gesetzwidrigkeit nicht erkennbar, so daß die weitere Anwendung der aufgehobenen Teile auszuschließen war (Art139 Abs6 zweiter Satz B-VG).

Eine mündliche Verhandlung war entbehrlich (§19 Abs4 erster Satz VerfGG).

Schlagworte

Einkommensteuer, Einkunftsarten Arbeit nichtselbständige, Arbeit selbständige

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VFGH:2000:V102.1999

Dokumentnummer

JFT_09999385_99V00102_00

Quelle: Verfassungsgerichtshof VfGH, http://www.vfgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at