jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2003/3/26 97/13/0114

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.03.2003

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §3 Abs1 Z11;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Ginthör, über die Beschwerde des H in W, vertreten durch Mag. Huberta Gheneff-Fürst, Rechtsanwältin in 1040 Wien, Favoritenstraße 16, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat I) vom 24. April 1997, Zl. RV/085-15/05/97, betreffend Einkommensteuer 1994, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war im Jahr 1993 und in den Vorjahren bei der A-Gesellschaft für Entwicklungszusammenarbeit angestellt und bezog aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Diese Einkünfte waren gemäß § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 steuerfrei belassen worden.

Nach einer zwischen dem Bund ("der Republik Österreich, vertreten durch das Bundeskanzleramt") als Auftraggeber und dem Beschwerdeführer als Auftragnehmer am 2. Mai 1994 geschlossenen, mit "Werkvertrag" überschriebenen Vereinbarung erteilte der Auftraggeber dem Auftragnehmer den Auftrag "Monitoring Consultant für Wasserversorgungsprojekt K. (Kenia)". Die "in sich geschlossene Arbeit" umfasse folgende Leistungen: "Überprüfung der Ausschreibungsunterlagen und Beratung von Auftraggeber und Planer, Veröffentlichung der Ausschreibung in Österreich, Teilnahme an der Ausschreibungseröffnung, Ausschreibungsevaluierung und Beratung bei Auftragsvergabe, begleitende Kontrolle bei der Durchführung des Projektes gemäß Aktivitäten des angeschlossenen Projektblattes". Diese Leistungen sollten zwischen 1. Jänner 1994 und 31. Dezember 1995 erbracht werden. Sowohl als Projektträger wie auch als Projektbetreuer war der Beschwerdeführer angeführt.

Neben seiner Umsatzsteuererklärung für 1994, womit der Beschwerdeführer als Art des Unternehmens "Entwicklungshelfer" anführte und Umsätze von rund 900.000 S erklärte, reichte er seine Einkommensteuererklärung

für dieses Jahr ein, worin er als "Beruf oder Art der Tätigkeit" ebenfalls "Entwicklungshelfer" anführte und Einkünfte in Höhe von 0 erklärte.

Mit Bescheid vom 29. Jänner 1997 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Streitjahr fest und rechnete dem Beschwerdeführer Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 741.562 S zu.

§ 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 nenne ausdrücklich Einkünfte, die Fachkräfte der Entwicklungshilfe als Arbeitnehmer einer Entwicklungshilfeorganisation erzielen. Eine Steuerbefreiung der Einkünfte von Fachkräften der Entwicklungshilfe, die auf Grund eines Werkvertrages selbstständig tätig sind, sehe das EStG nicht vor. Daher seien die Einkünfte des Beschwerdeführers der Einkommensteuer zu unterziehen.

Dagegen berief der Beschwerdeführer mit der Begründung, dass er seit Jahren als Entwicklungshelfer tätig sei und diese Tätigkeit zuletzt als Angestellter der A-Gesellschaft für Entwicklungszusammenarbeit erfüllt habe. Schon in dieser Funktion sei er als Projektbetreuer tätig gewesen und als solcher in den Verträgen zwischen der "Republik Österreich" als Auftraggeber und der genannten Gesellschaft als Werkvertragnehmer namentlich genannt gewesen. Diesbezügliches Vertragsmaterial sei der Finanzbehörde zugegangen. An der Tätigkeit des Beschwerdeführers habe sich also nichts geändert, außer dass die A-Gesellschaft für Entwicklungszusammenarbeit zwischen dem Auftraggeber und dem Projektbetreuer nicht mehr "zwischengeschaltet" sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. März 1997 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Aus der Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 gehe eindeutig hervor, dass die Steuerbefreiung "nur auf Lohnsteuerpflichtige mit Einkünften als Entwicklungshelfer" anwendbar sei. Wesentliche Voraussetzung der Steuerfreiheit sei, dass die Fachkraft Dienstnehmer der Entwicklungshilfeorganisation sei. Die "selbstständigen" Einkünfte des Beschwerdeführers seien der Einkommensteuer zu unterziehen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die auf Grund eines Vorlageantrags des Beschwerdeführers wiederum als unerledigt geltende Berufung als unbegründet ab. Seit 1994 übe der Beschwerdeführer die bis einschließlich 1993 bei der A-Gesellschaft für Entwicklungszusammenarbeit als Angestellter ausgeübte Tätigkeit auf Grundlage eines Werkvertrages aus. Unerlässliche Voraussetzung der Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 sei das Vorliegen eines Dienstverhältnisses. Der Beschwerdeführer bestreite nicht, dass ein Werkvertrag vorliege. Dass sich die Tätigkeit des Beschwerdeführers seinen Berufungsausführungen zufolge "de facto nicht geändert" habe, ändere nichts daran, dass die Befreiung des § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 auf Werkverträge nicht angewendet werden könne.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Nach § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 sind von der Einkommensteuer befreit:

"Einkünfte, die Fachkräfte der Entwicklungshilfe (Entwicklungshelfer oder Experten) als Arbeitnehmer von Entwicklungshilfeorganisationen im Sinne des § 1 Abs. 2 des Entwicklungshilfegesetzes, BGBl. Nr. 474/1974, für ihre Tätigkeit in Entwicklungsländern im Rahmen von Vorhaben beziehen, die dem Entwicklungshilfeprogramm (§ 8 des Entwicklungshilfegesetzes) entsprechen."

Nach § 1 Abs. 2 des Entwicklungshilfegesetzes sind den Entwicklungshilfeorganisationen u.a. Gebietskörperschaften und Unternehmen, die ihren Sitz in Österreich haben, gleichzuhalten, soweit sie Entwicklungshilfe leisten.

Von der Befreiung von Einkünften aus der Auslandstätigkeit für Entwicklungshilfe werden nur Tätigkeiten erfasst, welche von den betreffenden Fachkräften als Arbeitnehmer erzielt werden (vgl. auch Doralt, EStG I7, Tz 49 zu § 3).

Nach den Ausführungen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren, er führe die Tätigkeit, die er früher als Dienstnehmer bei der A-Gesellschaft für Entwicklungszusammenarbeit ausgeübt hatte, nunmehr "im freien Werkvertrag" weiter, die A-Gesellschaft für Entwicklungszusammenarbeit sei zwischen dem Auftraggeber und dem Projektbetreuer (Beschwerdeführer) nicht mehr "zwischengeschaltet", nach der Abgabe einer Umsatzsteuererklärung, worin sich der Beschwerdeführer als Unternehmer "Entwicklungshelfer" bezeichnet, sowie nach dem in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltenen Vertrag zwischen der "Republik Österreich" als Auftraggeber und dem Beschwerdeführer als Auftragnehmer, durfte die belangte Behörde rechtens davon ausgehen, dass der Beschwerdeführer im Streitjahr die von ihm erklärten Einkünfte nicht als Arbeitnehmer einer Entwicklungshilfeorganisation erzielt hat. Daher erweist sich das von der belangten Behörde gefundene Ergebnis, dass die vom Beschwerdeführer erzielten Einkünfte nicht gemäß § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 von der Einkommensteuer

befreit sind, als nicht rechtswidrig.

Der Beschwerdeführer trägt zusammengefasst vor, aus den Bestimmungen des Entwicklungshelfergesetzes, BGBl. Nr. 574/1983, ergebe sich, dass unter dem dort verwendeten Begriff des Einsatzvertrages nicht ein Arbeitsverhältnis im herkömmlichen Sinne verstanden werde, weshalb - da der zwischen der A-Gesellschaft für Entwicklungszusammenarbeit und dem Beschwerdeführer abgeschlossene Vertrag den Voraussetzungen eines Einsatzvertrages entspreche - die Steuerfreiheit des § 3 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 gegeben sei. Der Beschwerdeführer entfernt sich damit vom vorliegenden Akteninhalt, denn der in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltene Vertrag wurde nicht zwischen der A-Gesellschaft für Entwicklungszusammenarbeit und dem Beschwerdeführer, sondern zwischen dem Bund und dem Beschwerdeführer abgeschlossen, was sich auch mit dem eigenen Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren deckt, dass die A-Gesellschaft für Entwicklungszusammenarbeit nicht mehr "zwischengeschaltet" sei. Soweit der Beschwerdeführer damit ins Treffen führen möchte, dass zwischen denselben Beteiligten bis einschließlich 1993 ein Dienstvertrag und im Jahr 1994 eine mit "Werkvertrag" bezeichnete Vereinbarung geschlossen wurde, welche gleichen Inhalts sei und insbesondere dieselbe Tätigkeit des Beschwerdeführers regle, übersieht er, dass mit dem in den vorliegenden Verwaltungsakten enthaltenen Vertrag der Beschwerdeführer an die Stelle der A-Gesellschaft für Entwicklungszusammenarbeit, deren früherer Arbeitnehmer der Beschwerdeführer gewesen sein mag, getreten ist. Solcherart besteht aber kein Hindernis, dass dieselbe Tätigkeit einmal als Tätigkeit eines Arbeitnehmers und ein anderes Mal als Tätigkeit eines selbstständigen Unternehmers angesehen wird, wenn die Tätigkeit, zu welcher sich ein Unternehmer vertraglich verpflichtet hat und welche er durch einen Arbeitnehmer zur Vertragserfüllung verrichten lässt, später von diesem (früheren) Arbeitnehmer und jetzt als selbstständigem Unternehmer Handelnden auf Grund eines mit demselben Auftraggeber vereinbarten Werkvertrages verrichtet wird.

Sollte der Beschwerdeführer mit dem von ihm erwähnten Vertrag zwischen der A-Gesellschaft für Entwicklungszusammenarbeit und ihm einen anderen als den mit dem Bund geschlossenen, im Auge haben - was sich daraus entnehmen lässt, dass jener Vertrag nach den Beschwerdeausführungen durch den Beschwerdeführer "persönlich durchzuführen" sei, während der mit dem Bund abgeschlossene Vertrag ausdrücklich von dem vom Auftragnehmer unmittelbar in Entlohnung zu nehmendem und für die Ausführung des Werkes zu verwendenden Personal spricht -, verstieße er gegen das vor dem Verwaltungsgerichtshof bestehende Neuerungsverbot (§ 41 Abs. 1 VwGG).

Die Verfahrensrüge des Beschwerdeführers, die belangte Behörde hätte Erhebungen unterlassen, inwieweit das im Streitjahr bestehende Vertragsverhältnis zu einer selbstständigen Tätigkeit führe, obwohl der Beschwerdeführer angegeben habe, dass sich Art und Umfang wie auch Qualifikation der früheren Tätigkeit nicht geändert hätten, verfängt nicht. Hat doch der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren selbst angeführt, sein früherer Dienstgeber sei nicht mehr "zwischengeschaltet", und er sei jetzt selbst Vertragspartner, somit gleichsam an die Stelle seines früheren Dienstgebers getreten, und hat er sich doch in seiner für das Streitjahr abgegebenen Umsatzsteuererklärung als Unternehmer bezeichnet. Welche Veranlassung die belangte Behörde gehabt haben sollte, zu prüfen, ob der Beschwerdeführer nunmehr statt als Dienstnehmer der A-Gesellschaft für Entwicklungszusammenarbeit als Dienstnehmer des Bundes anzusehen sei, ist nicht zu erkennen.

Da sich die Beschwerde somit insgesamt als unbegründet erweist, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Von der beantragten Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 26. März 2003

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:1997130114.X00

Im RIS seit

07.05.2003

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at