jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2002/7/2 99/14/0056

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 02.07.2002

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §22;
EStG 1988 §23;
EStG 1988 §25;
EStG 1988 §47 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde der P Gesellschaft m. b.H. & Co KG in S, vertreten durch Mag. Dr. Michael Michor und Mag. Walter Dorn, Rechtsanwälte in 9500 Villach, Bahnhofstraße 16, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 11. Jänner 1999, Zl. RV 263/1 - 7/97, betreffend Haftung für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum vom 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1995, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Im Zuge einer im Jahr 1996 durchgeführten Lohnsteuerprüfung wurde u.a. festgestellt, dass der in Deutschland ansässige DI R in der Zeit vom 1. Februar 1994 bis 31. Juli 1995 bei der beschwerdeführenden KG beschäftigt gewesen sei. Der Tätigkeit des DI R sei folgender der Prüferin vorgelegte undatierte Vertrag zu Grunde gelegen:

"Herr (DI R) ist ab 01.02.1994 für die (Beschwerdeführerin) als freier Mitarbeiter tätig.

Seine Aufgabe besteht im Wesentlichen in der technischen Realisierung des Projekts "Schalenski und -snowboard" und umfasst auch die Einführung der dazu erforderlichen Technologien und messtechnischen Einrichtungen.

Die Vertragsdauer beträgt 12 Monate. Sie verlängert sich um weitere 12 Monate, wenn nicht von einer der beiden Vertragspartner dieser Vertrag spätestens 3 Monate vor Vertragsende schriftlich gekündigt wird.

Eine vorzeitige Aufhebung des Vertrages ist nur möglich, wenn das Projekt mit Aussicht auf Erfolg vor Ablauf der

offiziellen Vertragsdauer abgeschlossen werden kann. Die Kündigungsfrist beträgt in diesem Fall 4 Wochen zum Quartalsende.

Über diesen Vertrag hinaus erhält Herr (DI R) die Option, als technischer Angestellter in die Firma (der Beschwerdeführerin) übernommen zu werden. Über die Form und die Modalitäten des Angestelltenverhältnisses muss dann neu verhandelt werden.

Im Rahmen der Projektarbeit wird eine Wochenarbeitszeit von 40 Stunden bei flexibler Zeiteinteilung vereinbart. Mehrstunden können in Form von Freizeit abgegolten werden. Minderstunden können eingearbeitet werden.

Die (Beschwerdeführerin) gewährt Herrn (DI R) für die Vertragsdauer von 12 Monaten 25 bezahlte Urlaubstage.

Die jährliche Vergütung beträgt ATS 910.000,--. Herr (DI R) wird diesen Betrag aufgeteilt in 12 monatliche Einzelbeträge in der Höhe von ATS 75.833,-- der (Beschwerdeführerin) in Rechnung stellen. Auslagen für Dienstreisen etc. werden der (Beschwerdeführerin) zum ortsüblichen Tarif in Rechnung gestellt.

Im Krankheitsfalle von Herrn (DI R) verpflichtet sich die (Beschwerdeführerin) bis zum 42. Tag der Arbeitsunfähigkeit, eine Fortzahlung der Bezüge zu leisten.

Konkurrenzklausel

Herr (DI R) verpflichtet sich, gegenüber der (Beschwerdeführerin) im unmittelbaren Anschluss nach seinem Ausscheiden aus dem Unternehmen für die Dauer von einem Jahr zu keinem im Wettbewerb stehenden Snowboardproduzenten zu wechseln. Bei Verletzung dieser Klausel erhebt die (Beschwerdeführerin) den Anspruch von einer Entschädigung von ATS 250.000,--.

Zieltermine

Das Projekt wird mit folgenden Zielterminen abgesteckt:

1. 30.04.94 Festlegung der Konstruktionen und deren Umsetzung in erste Prototypen

2. 31.07.94 Fortschritt des Projekts, sodass eine Kalkulation- bzw. Angebotserstellung erfolgen kann, sowie die Festlegung der Formen und deren Freigabe.

3. 31.08.94 Formen für O-Serie mit anschließendem Musterlauf.

Die Zieltermine wurden im gegenseitigen Einvernehmen der Vertragspartner fixiert, unter der Voraussetzung, dass die notwendigen Mittel und Kapazitäten für die benötigten Einrichtungen zur Verfügung stehen."

DI R sei, so die Prüferin in einem Aktenvermerk, jeweils in der Zeit von Montag bis Donnerstag in den Räumlichkeiten der Beschwerdeführerin tätig geworden und habe unter der Woche in einer Fremdenpension genächtigt. Seine tatsächliche Aufenthaltsdauer in Österreich habe in beiden Jahren jeweils weniger als 183 Tage betragen. In rechtlicher Hinsicht vertrat die Prüferin die Ansicht, die Beschäftigung des DI R stelle sich als Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG dar. Dies habe die Pflicht der Beschwerdeführerin ausgelöst, von den zur Auszahlung gelangten Beträgen die Lohnsteuer einzubehalten und den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlag zu entrichten.

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht der Prüferin an und erließ einen dementsprechenden Haftungs- und Abgabenbescheid, wobei die Berechnung der Nachforderungsbeträge an Lohnsteuer unter Anwendung der für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer geltenden Bestimmung des § 70 Abs. 1 und 2 EStG 1988 erfolgte.

In ihrer dagegen erhobenen Berufung brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor, DI R sei als selbständiger Beratungsingenieur beim zuständigen deutschen Finanzamt umsatz- und ertragsteuerlich erfasst. Er erziele Einkünfte aus selbständiger Arbeit, welche in Deutschland versteuert worden seien. Wie dem gleichzeitig vorgelegten Rahmenvertrag zu entnehmen sei, trage DI R als freiberuflicher Mitarbeiter das volle Unternehmerrisiko, auch wenn die Realisierung des vereinbarten Projekts nur "im Werk der Beschwerdeführerin unter Anpassung an die gegebenen Arbeitsmittel" habe erfolgen können.

Der angeschlossene "Rahmenvertrag für freiberufliche Mitarbeit" vom 16. Dezember 1993 lautet auszugsweise:

" 1. Präambel:

... Die (Beschwerdeführerin) ist ohne Rechtspflicht bereit, den Auftragnehmer von Fall zu Fall nach Maßgabe dieses Rahmenvertrages mit der Erledigung einzelner Aufgaben zu beauftragen. Der Auftragnehmer ist bereit, solche Aufträge zu den Bedingungen des Rahmenvertrages zu übernehmen.

1.1.

Die Aufträge sollen sich auf die Gebiete der technischen Realisierung des Projekts 'Schalenski und -snowboard', sowie die Einführung der dazu erforderlichen Technologien und messtechnischen Einrichtungen beziehen.

1.2.

Die Durchführung von dem Auftragnehmer fallweise erteilten Aufträge in zeitlicher und örtlicher Beziehung wird jeweils durch ein Auftragsschreiben mit zugehörigem Leistungsverzeichnis an den Auftragnehmer geregelt.

Der Auftragnehmer ist bereit, auch Aufgaben außerhalb seines Büros durchzuführen, wenn sich dies aus dem Sachzusammenhang ergibt und die (Beschwerdeführerin) es verlangt. Ansonsten bestimmt der Auftragnehmer seinen Tätigkeitsort jeweils selbst.

2.0.

Dieser Rahmenvertrag und darauf beruhende Einzelaufträge begründen kein unselbständiges Arbeitsverhältnis im Sinne des Arbeitsrechtes.

Arbeitsrechtliche Vorschriften finden daher keine Anwendung.

...

2.2.

Der Auftragnehmer verpflichtet sich, alle Einkünfte aus Einzelaufträgen im Rahmen seiner selbständigen Tätigkeit ordnungsgemäß in der Bundesrepublik Deutschland zu versteuern, sowie sämtliche in der BRD gesetzlich vorgeschriebene Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten.

Der Auftragnehmer wird auf Verlangen der (Beschwerdeführerin) durch entsprechende Nachweise belegen, dass er diesen Verpflichtungen nachgekommen ist.

2.3.

Der Auftragnehmer ist verpflichtet, die ihm aufgrund dieses Vertrages in Einzelaufträgen übertragenen Aufgaben nach bestem Wissen und Gewissen sorgfältig und termingerecht zu erledigen und diesen im Verhältnis zu seinen anderweitigen Tätigkeiten eine entsprechende Priorität einzuräumen. Bei vom Auftragnehmer zu vertretender Überschreitung von Ausführungsfristen ist vorbehaltlich der Geltendmachung weitergehenden Schadens eine Vertragsstrafe von 0,5 % der Vergütung pro angefangene Woche, maximal 5 % der Vergütung geschuldet.

...

3.5.

... Der Auftragnehmer ist verpflichtet, innerhalb eines Monats nach Beendigung des Auftrages (Abnahme) gemäß den im Einzelfall getroffenen Vereinbarungen bzw. nach Maßgabe der allgemeinen Regelung dieses Rahmenvertrages der (Beschwerdeführerin) Rechnung mit gesondert ausgewiesener Mehrwertsteuer zu stellen. ...

...

4.2.

Bei Fehlern und Mängeln, die der Auftragnehmer verursacht hat, kann die (Beschwerdeführerin) kostenlose Nachbesserung verlangen, bei Werkleistung stehen der (Beschwerdeführerin) darüber hinaus sämtliche Gewährleistungsansprüche nach den Bestimmungen des ABGB zu.

...

7.1.

Auf Erfindungen und Verbesserungsvorschläge, die der Auftragnehmer bei der Durchführung ihm erteilter Aufträge macht, gleichgültig, ob sie unmittelbar im Zusammenhang mit dem Auftrag stehen oder durch diesen initiiert worden

sind, soll kraft hiermit erfolgter Parteivereinbarung das Gesetz über Arbeitnehmererfindungen sinngemäß angewendet werden, und zwar hinsichtlich der materiellen Bestimmungen dieses Gesetzes ohne die hiezu ergangenen Vergütungsrichtlinien.

8.0.

Vertragsbeginn, Kündigung und Vertragsänderungen:

8.1.

Dieser Rahmenvertrag tritt am 01.01.1994 in Kraft und ist auf bestimmte Zeit abgeschlossen.

Er kann von jedem der Vertragsschließenden mit einer dreimonatigen Kündigungsfrist zum Ende eines Kalendermonats gekündigt werden.

..."

Über Vorhalt der belangten Behörde ergänzte die Beschwerdeführerin, dass DI R die erforderlichen Mittel (inklusive Büro) für die Planungs- und Entwicklungsarbeiten zur Verfügung gestellt worden seien. Darüber hinaus habe die Beschwerdeführerin aus "erzeugungs- und verwaltungsökonomischen Gründen" sämtliche in Zusammenhang mit der Entwicklung dieses Projektes angefallenen Kosten getragen. DI R sei in seiner Funktion als Planer und Projektentwickler niemandem in der Firmenhierarchie unterstellt gewesen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Bei der nach der Rechtsprechung erforderlichen Beurteilung des Gesamtbildes der tatsächlichen Verhältnisse würden die für das Bestehen eines Dienstverhältnisses sprechenden Merkmale überwiegen. Wenngleich sich in dem erst im Laufe des Berufungsverfahrens vorgelegten Rahmenvertrag kaum Indizien für ein Dienstverhältnis finden ließen, sprächen die konkreten Anstellungsbedingungen (festgelegte Zielvorgaben bzw. - termine, Lohnzahlungsmodus, Wochenarbeitszeit, Regelung für den Fall der Arbeitsunfähigkeit) für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses. Angesichts des monatlichen Fixgehaltes von 75.833 S und der Übernahme des Aufwandes durch die Beschwerdeführerin habe DI R weder ein einnahmenseitiges noch ein ausgabenseitiges Unternehmerrisiko getragen. Auch bei der vereinbarten "Konkurrenzklausel" handle es sich um ein typisches Element arbeitsrechtlicher Vertragsgestaltung. Dass, wie die Beschwerdeführerin vorgebracht habe, DI R nicht in die Firmenhierarchie eingeordnet und persönlich weisungsfrei gewesen sei, falle demgegenüber nicht entscheidend ins Gewicht und komme zudem auch bei Beschäftigungsverhältnissen leitender Angestellter vor.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Nach Lehre und Rechtsprechung sind bei Abgrenzungsfragen zwischen selbständiger und nichtselbständiger Tätigkeit wesentliche Merkmale einerseits das Vorliegen eines Unternehmerwagnisses, andererseits das Vorliegen einer Weisungsgebundenheit, d.h. die Verpflichtung einer natürlichen Person als Dienstnehmer, bei ihrer Tätigkeit die Weisungen eines anderen - des Dienstgebers - zu befolgen, sowie die organisatorische Eingliederung in den Betrieb des Dienstgebers. Es ist daher das Gesamtbild einer Tätigkeit darauf zu untersuchen, ob die Merkmale der Selbständigkeit oder jene der Unselbständigkeit überwiegen. Für die Frage nach dem Bestehen eines Dienstverhältnisses kommt es nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung wie Dienstvertrag oder Werkvertrag an. Vielmehr sind die tatsächlich verwirklichten vertraglichen Vereinbarungen entscheidend (vgl. das hg. Erkenntnis vom 5. Oktober 1994, 92/15/0230, m.w.N.). Dass die Vertragspartner kein Angestelltenverhältnis begründen und DI R ein solches ausdrücklich erst für zukünftige Tätigkeiten in Aussicht gestellt wurde, stand der Qualifikation der Einkünfte als solche aus nichtselbständiger Arbeit dann nicht entgegen, wenn das tatsächlich verwirklichte Geschehen überwiegend für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprach.

Im Beschwerdefall ist die belangte Behörde davon ausgegangen, dass zwar der Rahmenvertrag vom 16. Dezember 1993, wie bereits dessen Bezeichnung besagt, überwiegend Regelungen enthalte, die für eine freiberufliche Mitarbeit des DI R sprechen, der das Rechtsverhältnis im Detail regelnde (undatierte) Vertrag aber überwiegend Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweise. Dass die zuletzt genannte Vereinbarung und nicht der Rahmenvertrag das tatsächlich verwirklichte Bild entscheidend geprägt hat, findet insoweit auch im Beschwerdevorbringen Bestätigung, als die Beschwerdeführerin einräumt, dass der "Sachzusammenhang" die Nutzung ihrer Produktionsstätten erforderlich gemacht habe, wiewohl der "Rahmenvertrag" es DI R erlaubt habe, seinen Tätigkeitsort grundsätzlich selbst zu bestimmen. Im Verwaltungsverfahren ergaben sich aber auch keine

Anhaltspunkte dafür, dass dem Rahmenvertrag entsprechende "fallweise Einzelaufträge durch Auftragsschreiben mit zugehörigem Leistungsverzeichnis" samt einzuhaltenden "Ausführungsfristen" erteilt worden wären. Dass der im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung vorgelegte Vertrag die tatsächlich verwirklichte Leistungsbeziehung zutreffend wiedergab, bestreitet auch die Beschwerde konkret nicht und findet in den Prüfungsfeststellungen zur betrieblichen Anwesenheit des DI R und der monatlich gleich bleibenden Entlohnung Deckung.

Der in der Beschwerde dargestellte "Sachzusammenhang", nämlich die Leitung eines Entwicklungsprojekts, spricht für die organisatorische Eingliederung des DI R in den Betrieb der Beschwerdeführerin. Die Festlegung einer 40-Stunden-Arbeitswoche mit Gleitzeitvereinbarung und Freizeitausgleich sowie die getroffene Urlaubsregelung lassen zudem erkennen, dass die Beschäftigung des DI R arbeitnehmerähnlich gestaltet und (jedenfalls insoweit) nicht frei von persönlicher Weisungsgebundenheit war. Anders als in dem von der Beschwerdeführerin für ihren Standpunkt ins Treffen geführten hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 1993, 90/14/0103, bestimmte sich die betriebliche Anwesenheit des DI R nicht nach den Sacherfordernissen (gegenständlich also dem zeitgerechten Projektabschluss), sondern nach einem für Dienstnehmer typischen Zeitrahmen.

Die Beschwerde wirft der belangten Behörde weiters vor, sie habe "aktenwidrig" das Vorliegen eines DI R treffenden Unternehmerrisikos verneint. Ein solches ergebe sich aus der in Pkt. 2.3. des Rahmenvertrages vorgesehenen Vertragsstrafe unter Vorbehalt weitergehender Schadenersatzansprüche im Falle einer von DI R zu vertretenden Überschreitung von "Ausführungsfristen".

Nach ständiger Rechtsprechung ist ein Unternehmerwagnis dann gegeben, wenn der Erfolg der Tätigkeit weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der persönlichen Geschicklichkeit sowie von Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens abhängt und der Leistende für die mit seiner Tätigkeit verbundenen Aufwendungen selbst aufkommen muss. Im Vordergrund dieses Merkmales steht, ob dem Leistungserbringer tatsächlich das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen trifft. In die Überlegung einzubeziehen sind auch Wagnisse, die sich aus Schwankungen aus nicht überwälzbaren Ausgaben ergeben (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 27. Juni 2001, 2001/15/0057).

Die Vereinbarung eines monatlichen Fixbezuges spricht gegen ein einnahmenseitiges Unternehmerwagnis. Dass die Beschwerdeführerin die mit der Tätigkeit des DI R verbundenen Aufwendungen (mit Ausnahme der zwischen deutschem Wohnsitz und Tätigkeitsort angefallenen Reisekosen) getragen hat, steht außer Streit. Soweit die Beschwerdeführerin ein Unternehmerrisiko in der im Rahmenvertrag für den Fall der Überschreitung von "Ausführungsfristen" vorgesehenen Vertragsstrafe von 5 % der Vergütung (unter Vorbehalt weiterer Schadenersatzansprüche) erblickt, ist sie zunächst daran zu erinnern, dass sich für die Erteilung von (in Pkt. 2.3. des Rahmenvertrages angesprochenen) "fallweisen" Einzelaufträgen im Verwaltungsverfahren kein Anhaltspunkt ergeben hat. Die einvernehmlich getroffene Zielvereinbarung im vorgelegten Vertrag lässt einen Bezug zu der in Pkt. 2.3. des Rahmenvertrages vorgesehene Sanktionierung nicht erkennen. Die "einvernehmliche Absteckung von Zielterminen" gleicht in der dort gewählten Formulierung (wie im angefochtenen Bescheid zu Recht anklingt) an "Zielvereinbarungen" wie sie auch mit leitenden Mitarbeitern im Rahmen von üblichen Dienstverhältnissen getroffen werden. Die für den Krankheitsfall vereinbarte "Fortzahlung der Bezüge bis zum 42. Tag der Arbeitsunfähigkeit" spricht ebenfalls gegen das tatsächliche Vorliegen des im Rahmenvertrag vorgesehenen Unternehmerrisikos. Wenn die belangte Behörde solcherart zur Feststellung gelangt ist, DI R habe in der konkreten Ausgestaltung der Vertragsbeziehung kein relevantes Unternehmerrisiko getragen, kann dies nicht als rechtswidrig erkannt werden. Eine in der Beschwerde diesbezüglich behauptete Aktenwidrigkeit liegt nämlich nur dann vor, wenn Feststellungen auf aktenwidriger Grundlage getroffen werden, nicht aber dann, wenn die belangte Behörde bei widersprechenden Beweisergebnissen zu Feststellungen in einer bestimmten Richtung gelangt, die in den Beweisergebnissen ihre Deckung finden.

Soweit die Beschwerde der belangten Behörde vorwirft, sie habe nicht berücksichtigt, dass der Vertrag nach 18 Monaten wegen "vorzeitiger Erfüllung des Werkes" aufgelöst worden sei, übersieht sie, dass grundsätzlich auch Dienstverhältnisse (soweit kein Kündigungsschutz besteht) dann aufgelöst werden, wenn die Arbeitskraft des Dienstnehmers im Betrieb nicht mehr benötigt wird.

Unter dem Gesichtspunkt der Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt die Beschwerdeführerin, die belangte Behörde habe es unterlassen, Feststellungen u.a. über die von DI R in Deutschland ausgeübte Tätigkeit zu treffen, insbesondere darüber, ob DI R seine im Betrieb der Beschwerdeführerin zugebrachte Arbeitszeit so gelagert habe,

dass er daneben in Deutschland noch anderweitige (selbständig) ausgeübte Tätigkeiten habe entfalten können. Mit den weiteren Ausführungen, bei Erfüllung der behördlichen Ermittlungspflicht hätten dem angefochtenen Bescheid "andere Tatsachenfeststellungen" zu Grunde gelegt werden müssen, zeigt die Beschwerde die Relevanz der von ihr vermissten Feststellungen nicht auf. Ebenso wenig bringt die Beschwerde zur Darstellung, welche "aktenkundigen Beweismittel" nicht aufgenommen, welche "angebotenen Plausibilitätsprüfungen" nicht durchgeführt worden seien. Dass die belangte Behörde den im Rahmenvertrag getroffenen Regelungen kein entscheidendes Gewicht beigemessen hat, lässt die Beweiswürdigung wie oben ausgeführt jedenfalls nicht als unschlüssig erkennen.

Insgesamt erweist sich die Beschwerde demnach 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 BGBl. II 501/2001.

Wien, am 2. Juli 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1999140056.X00

Im RIS seit

18.11.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at