

TE Vwgh Erkenntnis 1999/9/15 97/13/0164

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 15.09.1999

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §1151;

BAO §183;

BAO §21 Abs1;

EStG 1988 §47 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde der P GmbH in W, vertreten durch Dr. Wolfgang Kainz, Rechtsanwalt in Wien VIII, Tigergasse 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 25. Juni 1997, Zl. GA 8 - 2186/92, betreffend "Haftung für Lohnsteuer sowie Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und Säumniszuschlag für den Zeitraum 1/90-12/90" sowie "Festsetzung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1/91-9/91", zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Auf Grund einer am 3. Dezember 1991 abgeschlossenen Lohnsteuerprüfung kam es zur Vorschreibung der streitgegenständlichen lohnabhängigen Abgaben iHv rd. S 12 Mio. Nach dem Lohnsteuerprüfungsbericht stelle die Beschwerdeführerin anderen Firmen Arbeitskräfte zur Verfügung. Mit den Arbeitnehmern seien "Werkverträge" abgeschlossen und laufend "Honorare" ausbezahlt worden. Im Zuge der Lohnsteuerprüfung sei jedoch festgestellt worden, dass eindeutig Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vorlägen.

Im Berufungsschriftsatz vom 20. Dezember 1991 machte die Beschwerdeführerin geltend, dass die abgeschlossenen Werkverträge unter Einhaltung der nicht für Dienstnehmer gegebenen Arbeitsvoraussetzungen eingegangen worden

sein. In den Werkverträgen sei eindeutig auf die einzuhaltenden steuerlichen Pflichten hingewiesen worden.

Einen Ergänzungsvorhalt des Finanzamtes vom 14. Jänner 1992 beantwortete die Beschwerdeführerin mit Schriftsätzen vom 15. und 23. Juni 1992. Dazu wurde ein umfangreiches Konvolut mit Namen und Anschriften der Personen übermittelt, mit denen die Beschwerdeführerin Werkverträge abgeschlossen habe. Die Beschwerdeführerin beantragte, "jeden einzelnen der hier genannten Personen zeugenschaftlich zu vernehmen und die Ergebnisse dieser Zeugenaussage mir vorzuhalten". Die Personen seien hauptsächlich für Tätigkeiten bei Baufirmen aufgenommen worden. Je nach Qualifikation seien sie z.B. als "Kranführer, Helfer und ähnliches" eingestuft worden. "Urlaube, Krankenstände u. ähnliches" seien zu Lasten der Werkvertragnehmer gegangen. Eine geregelte Arbeitszeit hätten sie nur insofern einzuhalten gehabt, als sie für die Arbeitszeit bezahlt worden seien. Die Arbeitszeit sei auf der Baustelle, auf der die Personen beschäftigt worden seien, bestätigt worden. Ohne Arbeitszeitbestätigung hätten sie kein Entgelt bekommen ("Waren sie auf der Baustelle, wurden ihnen entsprechende Entgelte ausbezahlt"). Insofern sei auch eine organisatorische Eingliederung in den Betrieb nicht gegeben gewesen. Niemand habe sich darum gekümmert, "ob die im Werkvertrag aufgenommenen Arbeiter wirklich auf einer Baustelle, auf die sie gesandt worden sind, vorhanden waren". Es sei auch möglich gewesen, dass andere als die entsandten Personen auf der Baustelle tätig geworden wären. Ob und inwieweit dies tatsächlich geschehen sei, sei der Beschwerdeführerin nicht bekannt. Zur Kostentragung hinsichtlich der Arbeitsmittel sei zu erwähnen, dass die Werkvertragspartner üblicherweise die normalen Arbeitsmittel selbst beigestellt hätten (Arbeitskleidung, Handwerkszeug etc.). Dies könne sich natürlich nicht auf spezielles Gerät (Kräne, schwere Baumaschinen) beziehen.

In einer weiteren Vorhaltsbeantwortung vom 21. Juli 1992 wurde von der Beschwerdeführerin u.a. beantragt, "jeden einzelnen der genannten Personen zeugenschaftlich dahingehend zu vernehmen, dass auch in wirtschaftlicher Betrachtungsweise deren Vertragsverhältnis zu meinem Mandanten dem eines Werkvertrages entspreche".

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. August 1992 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Nach Ansicht des Finanzamtes lasse bereits die Art der in den Werkverträgen geforderten Leistungen (wie z.B. Arbeiten als Maurer, Gerüster, Zimmerer, Elektromonteur oder Helfer) darauf schließen, dass der Vertragswille in erster Linie auf die Erbringung von Arbeitsleistungen auf eine bestimmte Zeit gerichtet gewesen sei. Dies spreche für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses, während es beim Werkvertrag auf das Ergebnis der Arbeitsleistung ankomme. Mit der vertraglichen Bindung an den Auftragnehmer habe faktisch keine Möglichkeit mehr bestanden, den Einsatz der Arbeitskraft selbst zu bestimmen. Zum Zeitpunkt des Abschlusses der Werkverträge sei auch nicht festgestanden, welche Aufgabe genau zu erledigen sei. Die "Honorarnoten" beinhalteten keinen Abrechnungszeitraum, sondern lediglich eine Auflistung von wöchentlichen Akontozahlungen. Auf Grund des typischen Charakters der Tätigkeit auf Baustellen und mangels genauer Angaben auf den "Werkverträgen" gehe das Finanzamt davon aus, dass der jeweilige Einsatzort und die Arbeitszeit "vom Bauleiter der Firma bestimmt wurden und die zu verrichtenden Arbeiten dem ausführenden Personal zugeteilt wurden". Da eine vertragliche Regelung der Möglichkeit einer Vertretung durch Dritte nicht existiere und die diesbezügliche Aussage der Beschwerdeführerin nur auf Vermutungen beruhe, sei diese nicht von Relevanz. Das Verwenden von eigenem Werkzeug reiche für die Annahme von selbständigen Tätigkeiten nicht aus. Selbst eine nur vorübergehende Arbeitsleistung könne ein Dienstverhältnis begründen. Da das Finanzamt das Vorliegen von formellen Werkverträgen nicht bestreite und die Art der tatsächlich ausgeübten Tätigkeiten als gegeben anzunehmen sei, werde von der zeugenschaftlichen Vernehmung der betreffenden Personen Abstand genommen.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 2. September 1992 wiederholte die Beschwerdeführerin, dass die "Dienstnehmer" in der Wahl ihrer Arbeitszeit, ihrer Tätigkeit und Arbeitsmittel frei gewesen seien. Niemand habe sich darum gekümmert, "was sie letztendlich tatsächlich tun". Die Dienstnehmer seien einfach "da" gewesen, die Tätigkeit sei ihnen sodann zugewiesen worden. Möglicherweise seien sie in Ausübung ihrer vertraglich gebundenen Tätigkeit dem "Vertragsnehmer" der Beschwerdeführerin weisungsgebunden gewesen. Zwischen der Beschwerdeführerin und dem Werkvertragsnehmer sei nur vereinbart gewesen, dass dieser "ein gewisses Werk" über Auftrag der Beschwerdeführerin beim Bauführer leiste. Die Beschwerdeführerin habe dem Finanzamt die Adressen sämtlicher Werkvertragsnehmer zur Verfügung gestellt. Wenn das Finanzamt nicht bereit sei, "jeden einzelnen dieser Beteiligten als Zeugen einzuvernehmen, kommt dies einer Rechtsverweigerung gleich".

In der Folge versuchte das Finanzamt in 10 Fällen Einvernahmen mit den von der Beschwerdeführerin genannten Personen durchzuführen. Wegen Ladungsschwierigkeiten und Nichterscheinen der Geladenen zum festgesetzten Termin kam es nur in drei Fällen zu niederschriftlichen Einvernahmen (Niederschriften vom 3. Dezember 1992).

Die belangte Behörde hielt der Beschwerdeführerin das Ergebnis der finanzamtlichen Erhebungen, insbesondere den Inhalt der niederschriftlichen Aussagen, mit Schriftsatz vom 11. Dezember 1996 vor. Simo J. habe angegeben, er sei von ca. Mai bis Oktober 1991 für die Beschwerdeführerin als "Helfer" tätig gewesen. Zu Beginn der Tätigkeit habe er einen Werkvertrag unterschrieben, wobei ein Stundenlohn von S 70,- und später von S 75,- vereinbart gewesen sei. Der jeweilige Arbeitsort (Baustelle) sei ihm vor Arbeitsbeginn bekannt gegeben worden; die Auszahlung sei wöchentlich nach der geleisteten Stundenanzahl erfolgt. Franz K. sei im Sommer 1990 für die Beschwerdeführerin als Maurer tätig gewesen und habe keinerlei schriftliche Vereinbarungen unterschrieben. Es sei ein Stundenlohn vereinbart gewesen, das Handwerkszeug sei von ihm selbst, das Material von der jeweiligen Baufirma beigestellt worden. Die Bezahlung sei wöchentlich unter Vorlage eines Stundenzettels vorgenommen worden. Herbert M. sei von Oktober 1990 bis Jänner 1991 als Zimmererhelfer für die Beschwerdeführerin tätig geworden. Er habe einen Dienstzettel unterschrieben und es sei ein Monatslohn von ca. S 20.000,- vereinbart gewesen. Im Vorhalt vom 11. Dezember teilte die belangte Behörde abschließend mit, dass von weiteren Einvernahmen Abstand genommen werde, weil nach ihrer Ansicht Entscheidungsreife eingetreten sei.

In einer Stellungnahme vom 28. Februar 1997 übermittelte die Beschwerdeführerin Daten über die Beschäftigungszeiten und die Werkverträge der vom Finanzamt einvernommenen Personen (Herbert M. dürfte "die Erinnerung einen Streich gespielt haben"; auch er habe einen Werkvertrag bei einem Stundenlohn von S 90,- unterschrieben). Zum Nachweis der in der "Berufung geschilderten Sachverhalte" machte die Beschwerdeführerin als Zeugen Herrn Rudolf B. namhaft.

Die belangte Behörde nahm die beantragte Einvernahme vor und teilte der Beschwerdeführerin mit Vorhalt vom 12. März 1997 den Inhalt der mit dem Zeugen aufgenommenen Niederschrift mit. Demnach habe der Zeuge angegeben, er sei eineinhalb bis zwei Jahre bei der Beschwerdeführerin als technischer Angestellter tätig gewesen. Seine Tätigkeit habe darin gestanden, Arbeitsuchende den diversen Baustellen von Arbeitgebern zuzuteilen. Nach vorheriger rechtlicher Aufklärung betreffend eines Werkvertrages sei ein solcher abgeschlossen und ein Personalblatt übergeben worden. Den "Arbeitswilligen" sei auch mitgeteilt worden, dass die Beschwerdeführerin fast ausschließlich eine Personalbereitstellungsfirma im Baugewerbe sei. In der Baubranche sei es üblich, sein persönliches Handwerkszeug zu verwenden. Die Bezahlung der Arbeiter sei wöchentlich im Büro der Beschwerdeführerin nach vorheriger Abgabe eines Stundenzettels ("hier Stundenzettel-dort Bargeld") erfolgt. Bei jedem "Arbeitswilligen" hätten die gleichen Aufnahmekriterien stattgefunden. Abschließend wies die belangte Behörde im Vorhalt nochmals darauf hin, dass nach ihrer Ansicht Entscheidungsreife eingetreten sei.

Zu dem Vorhalt vom 12. März 1997 gab die Beschwerdeführerin nach der Aktenlage keine Stellungnahme ab.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge. In den zu beurteilenden Verträgen komme nach Ansicht der belangten Behörde das Element der "Leistung für Arbeiten" klar zum Ausdruck. Es werde ein Bemühen und Wirken honoriert und nicht ein bestimmter Erfolg. Auch durch die stundenweise Bezahlung (Abschlagszahlung bzw. Stundenzettel) werde manifestiert, dass die Arbeitskraft des Arbeitnehmers im Vordergrund stehe. Die Abrechnung nach geleisteten Arbeitsstunden sei ein gewichtiges Indiz für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses. Die organisatorische Eingliederung in den Betrieb der Beschwerdeführerin zeige sich darin, dass die Arbeitskräfte zu einer Baustelle entsendet worden seien. Das Kriterium der Weisungsgebundenheit äußere sich in der persönlichen Abhängigkeit des Arbeitnehmers vom Arbeitgeber. Das "Bereitstehen auf Abruf" bedeute eine besondere persönliche Abhängigkeit, die für bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern (z.B. Leiharbeitskräfte) eher typisch sei. Da im Beschwerdefall der Auftragnehmer seine Arbeitskraft schulde und im geschäftlichen Organismus des Auftraggebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet sei, müsse von einem Überwiegen der Merkmale einer nichtselbständigen Tätigkeit ausgegangen werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 47 Abs 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Die Beschwerdeführerin betrieb ein Personalgestellungsunternehmen, das Arbeitskräfte vor allem im Baugewerbe zur Verfügung stellte. Dabei ist im Regelfall von einem Dienstverhältnis zu demjenigen auszugehen, der die Dienste verschafft (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. Dezember 1972, 2340/71, mwN). Der

organisatorischen Eingliederung in ein Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen entspricht es, den Anordnungen über den jeweiligen Tätigkeitseinsatz zu folgen. Gerade darauf deutete etwa die Aussage des über Antrag der Beschwerdeführerin einvernommenen Zeugen B. hin, der u.a. bekundete, die "Arbeitswilligen" seien den diversen Baustellen von Arbeitsanbietern zugeteilt worden. Mit der Überlassung ihrer Arbeitskraft haben die mit den "Werkverträgen" für die Dauer von Bauvorhaben beschäftigten Maurer, Kranführer, Zimmerer, Gerüster, Helfer usw. der Beschwerdeführerin auch nicht die Herstellung eines bestimmten Werkes im Sinne eines Werkvertrages nach § 1151 ABGB zweiter Halbsatz geschuldet. Ein Tätigwerden nach den jeweiligen zeitlichen Gegebenheiten bringt eine Eingliederung in den Unternehmensorganismus zum Ausdruck, was dem Vorliegen eines Werkverhältnisses zuwiderläuft (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 9. November 1994, 93/13/0310). Die belangte Behörde durfte zu Recht davon ausgehen, dass die von der Beschwerdeführerin auf die Baustellen der Gestellungsnehmer entsandten Personen ihr deren Arbeitskraft schuldeten und dafür auch bezahlt wurden. Eine Abrechnung nach geleisteten Arbeitsstunden (Entlohnung nach Maßgabe der vorgelegten Stundenzettel) stellt entgegen dem Beschwerdevorbringen für sich allein noch keine erfolgsabhängige Entlohnung dar und konnte von der belangten Behörde als gewichtiges Indiz für das Vorliegen einer nichtselbständigen Tätigkeit gewertet werden (vgl. etwa die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. Oktober 1994, 92/15/0230, und vom 18. Oktober 1995, 94/13/0121, mwN). Ob die Arbeitskräfte auch "auf Abruf" zur Verfügung standen, wovon die belangte Behörde nach der insoweit in der Beschwerde als unrichtig hingestellten Begründung ausging, oder diese sich selbst um den Abschluss eines "Werkvertrages" bemüht haben, ist nicht von wesentlicher Bedeutung. Was die von der Beschwerdeführerin vorgebrachte mangelnde Kontrolltätigkeit anlangt, ist festzuhalten, dass auch ein weisungswidriges Verhalten an sich nichts an der grundsätzlichen Verpflichtung zur Weisungsbefolgung ändert (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. November 1993, 89/14/0300), und die Entlohnung ohnedies unbestritten nur nach Maßgabe der tatsächlich geleisteten Arbeitszeit erfolgte. Eine ohnedies nur unbestimmt behauptete (durch das Wesen der Tätigkeiten und die nach bestätigten Arbeitsstunden erfolgte Bezahlung außerdem nicht nahe liegende) Vertretungsmöglichkeit der "Werkvertragnehmer" kann der Beschwerde ebenso wenig zum Erfolg verhelfen, wie der Hinweis auf fehlende Kostenersätze. Ein nennenswertes Unternehmerrisiko ist etwa im Bereich der Beistellung von eigenem Handwerkszeug oder Arbeitskleidung durch die Arbeitskräfte nicht zu erkennen. Sozialleistungen, wie die Gewährung von Urlaub, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Absicherung bei Verletzungen mögen zwar Kennzeichen eines allgemein üblichen Dienstverhältnisses sein, ihr Fehlen bedeutet aber noch nicht, dass ein Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 nicht schuldet (vgl. auch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 31. März 1987, 84/14/0147).

Die Beschwerdeführerin hat im Verwaltungsverfahren einen Antrag auf Einvernahme "jedes einzelnen" der von ihr beschäftigten Personen gestellt und dazu ein Konvolut von Namen und Adressen zur Verfügung gestellt. Um einen ordnungsgemäßen Beweisantrag handelte es sich dabei allerdings nicht, weil das dazu angegebene Beweisthema (nämlich, "dass auch in wirtschaftlicher Betrachtungsweise" die Vertragsverhältnisse einem Werkvertrag entsprochen hätten) nicht den Nachweis konkreter Tatsachen zum Gegenstand hatte (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Jänner 1996, 94/13/0152). Die belangte Behörde hat die von ihr auf Grund dieses Beweisantrages durchgeführten Erhebungen der Beschwerdeführerin mitgeteilt. Die Beschwerdeführerin war daher u.a. auch davon in Kenntnis, dass die belangte Behörde nach ihrem Versuch, 10 Personen vorzuladen, nicht mehr beabsichtigte, weitere Personen einzuvernehmen. Es wäre daher Aufgabe der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren gewesen, konkrete Beweisanträge zur Einvernahme weiterer Personen (mit Nennung eines bestimmten Beweisthemas) zu stellen. Die Verfahrensrüge der Beschwerdeführerin, die Behörde habe von den beantragten Zeugen, "deren Zahl weit über 1.000 gelegen ist", lediglich zehn geladen und hievon nur drei einvernommen ("ein Sample von zehn aus einer Zahl von über 1.000" könne unter keinen Umständen eine "repräsentative Aussagekraft hinsichtlich des zu ermittelnden Sachverhaltes erzeugen"), geht damit schon deshalb ins Leere.

Der angefochtene Bescheid erweist sich somit nicht als rechtswidrig. Die Beschwerde war daher nach § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Von der beantragten mündlichen Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 6 VwGG Abstand genommen werden.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 15. September 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1997130164.X00

Im RIS seit

23.08.2001

Zuletzt aktualisiert am

15.12.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at