jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1997/7/9 95/13/0289

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 09.07.1997

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

ABGB §1151 Abs1;
EStG 1988 §22;
EStG 1988 §25 Abs1 Z1;
EStG 1988 §47 Abs2;
UStG 1972 §2 Abs1;
VwRallg;

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 des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde des H in W, vertreten durch Dr. V, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VI) vom 25. Oktober 1995, GZ. 16-95/3091/04, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1990 bis 1992,

Spruch

1. den Beschluß gefaßt:

Hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 1990 wird die Beschwerde als unzulässig zurückgewiesen.

2. zu Recht erkannt:

Im übrigen (betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1991 und 1992) wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Die Finanzbehörde hatte Kenntnis erlangt, daß der Beschwerdeführer in den Jahren 1990 bis 1992 Zahlungen für die Mitarbeit in einem Architekturbüro (1990 S 26.000,--, 1991 S 311.000,-- und 1992 S 146.600,--, jeweils inklusive

Umsatzsteuer) erhalten hatte. Laut daraufhin vom Finanzamt eingeholter schriftlicher Auskunftsbeantwortung des Architekten D.I. H. sei der Beschwerdeführer für ihn als Bautechniker mit besonderen EDV-Kenntnissen in der Zeit vom November 1990 bis Juli 1992 als freier Mitarbeiter tätig gewesen (D.I. H. legte dazu elf Rechnungskopien samt Zahlungsbestätigungen vor).

Die Finanzbehörde erster Instanz zog die genannten Beträge zur Veranlagung der Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1990 bis 1992 heran, wobei es für das Jahr 1990 wegen Nichterreichens der Freigrenze nach § 21 Abs. 6 UStG 1972 zu keiner Festsetzung von Umsatzsteuer und auch (wegen Nichterreichens der tariflichen Besteuerungsgrenzen) zu keiner Vorschreibung von Einkommensteuer kam.

In der gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 1990, 1991 und 1992 gerichteten Berufung vom 11. Oktober 1994 brachte der Beschwerdeführer vor, er habe in den Jahren 1987 bis 1989 in einem Architekturbüro eine Lehre als bautechnischer Zeichner absolviert und danach die Lehrabschlußprüfung bei der Handelskammer abgelegt. 1991 habe der Beschwerdeführer die Tätigkeit bei Architekt D.I. H. aufgenommen. Der Beschwerdeführer sei davon ausgegangen, daß es sich bei diesem Arbeitsverhältnis um ein "Dienstverhältnis" handle und sämtliche Abgaben (Steuern und Versicherungsbeiträge) von seinem Dienstgeber D.I. H. einbehalten und abgeführt würden. Der Beschwerdeführer habe monatliche Gehaltsabrechnungen, "so wie er es sah", zur Unterschrift vorgelegt bekommen. Die jeweilige Überweisung seines Gehaltes sei monatlich in relativ gleichen Beträgen auf sein Girokonto erfolgt. Es seien unzweifelhaft sämtliche Voraussetzungen vorgelegen, um das Arbeitsverhältnis als Dienstvertrag anzuerkennen. So sei der Beschwerdeführer unmittelbar in den geschäftlichen Organismus seines Dienstgebers eingebunden und somit persönlich diesem untergeordnet gewesen. Der Dienstgeber habe jeweils bestimmt, wann, wie und wo die Leistung zu erbringen sei. Der Beschwerdeführer sei zur höchstpersönlichen Dienstleistung verpflichtet gewesen, und es habe ihm die Verfügungsmacht im eigenen Namen über die für den Betrieb wesentlichen organisatorischen Einrichtungen und Betriebsmittel gefehlt. Es habe die Verpflichtung zu einer sorgfältigen und angemessenen Dienstleistung bestanden, ohne daß der Beschwerdeführer für Erfolg oder Mißerfolg seiner Leistungen hätte haften müssen. Der Beschwerdeführer sei zur Einhaltung einer bestimmten Arbeitszeit verpflichtet gewesen, der jeweilige Arbeitsplatz sei vom Dienstgeber bestimmt worden und die Entlohnung sei ausschließlich zeit- und nicht erfolgsabhängig erfolgt. Außerdem habe der Beschwerdeführer "niemals Honorarnoten gelegt". Diese seien, wie sich nachträglich herausgestellt habe, jeweils vom Dienstgeber verfaßt und dem Beschwerdeführer, der diese als Gehaltsabrechnung klassifiziert habe, monatlich zur Unterschrift vorgelegt worden. Diese Tatsache allein könne aber ein offensichtliches Dienstverhältnis nicht zu einem Werkvertrag machen. Honorarnoten, in denen Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen werde, mögen zwar ein Indiz für die Unternehmereigenschaft sein, bei Abgrenzungsfragen sei aber das Gesamtbild einer Tätigkeit zu untersuchen. Dem Beschwerdeführer habe nicht auffallen müssen, daß er weder eine Lohnsteuerkarte vorzulegen gehabt habe noch bei der Krankenkasse angemeldet gewesen sei, weil er auch im Rahmen seiner Lehrausbildung keine Lohnsteuerkarte benötigt habe. Er sei während der Dauer seines Dienstverhältnisses bei D.I. H. niemals krank und somit auch nicht genötigt gewesen, einen Krankenschein anzufordern. Dem Beschwerdeführer seien steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Gepflogenheiten bzw. Notwendigkeiten nicht bekannt gewesen und habe er diese aufgrund seiner Ausbildung und seiner "jungen Jahre" auch nicht erkennen können.

In einer abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 2. November 1994 führte die Finanzbehörde erster Instanz aus, der Beschwerdeführer sei als freier Mitarbeiter mit besonderen EDV-Kenntnissen tätig gewesen. Er habe Honorarnoten in folgender Form gelegt: "Für meine Mitarbeit in der Zeit von - bis am Projekt "XY" erlaube ich mir höflich, folgenden Betrag in Rechnung zu stellen: Nettopreis + zuzüglich 20 % Umsatzsteuer". "Ich ersuche um Überweisung des angeführten Betrages auf Konto "XY" Unterschrift des Steuerpflichtigen". Der Umstand, daß der Beschwerdeführer nur für einen Auftraggeber tätig gewesen und gewissen sachlichen Bindungen unterlegen sei, wie Zuweisung eines bestimmten Tätigkeitsgebietes oder Bindung an bestimmte Termine, bedeute noch keine Unterordnung unter einen "Dienstgeber"; auch werde dadurch noch nicht gesagt, daß der "Dienstgeber" den Ort, die Art und den Zeitpunkt der Leistung bestimmt und damit Weisungen erteilt habe. Für eine Selbständigkeit des Beschwerdeführers spreche auch, daß seine Entlohnung erfolgsabhängig gewesen sei, weil er durchaus unterschiedliche Beträge, "sowie Akontozahlungen, sprich Vorauszahlungen", erhalten habe. Auch könne einem "23-jährigen", der die Lehrabschlußprüfung erfolgreich abgelegt habe, nicht unterstellt werden, nicht erkannt zu haben, daß er Honorarnoten mit ausgewiesener Umsatzsteuer zur Unterschrift vorgelegt bekommen habe.

In seinem Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz machte der Beschwerdeführer geltend, er sei - wie aus den "Honorarnoten" ersichtlich - nicht erfolgsabhängig, sondern stets für sein Bemühen, also zeitabhängig entlohnt worden. Akontozahlungen und Vorauszahlungen allein seien kein Indiz für das Vorliegen eines Werkvertrages. Auch der Ausweis von Umsatzsteuer in den Honorarnoten sei für die Einordnung als selbständige Tätigkeit nicht entscheidend. Im Laufe des Einstellungsgespräches mit D.I. H. sei immer nur von einem Dienstverhältnis die Rede gewesen, niemals jedoch von einer selbständigen Tätigkeit. Der Beschwerdeführer besitze zwar gewisse EDV-Grundkenntnisse, weise aber kein in dieser Branche außergewöhnliches Wissen auf und sei somit sehr wohl zu einer höchstpersönlichen Dienstleistung verpflichtet gewesen. Die Behauptung des Dienstgebers, daß der Beschwerdeführer aufgrund spezieller EDV-Kenntnisse tätig gewesen sei, sei eine bloße Schutzbehauptung. Daß der Beschwerdeführer über keine speziellen EDV-Kenntnisse verfügt habe, zeige schon die Tatsache, daß er in den ersten Monaten seiner Tätigkeit ein Schulungsprogramm habe durchlaufen müssen, welches ihm Grundkenntnisse des im Büro des Dienstgebers verwendeten CAD-Programmes vermittelt habe. Diese Schulung sei von einem Mitarbeiter einer Softwarefirma durchgeführt worden. Im Gegensatz zum selbständigen Unternehmer habe dem Beschwerdeführer die Möglichkeit einer freien Arbeitseinteilung gefehlt, weil die organisatorische Eingliederung in den Betrieb eine freie Zeiteinteilung nicht zugelassen habe und von D.I. H. auch nicht zugelassen worden wäre. Der Beschwerdeführer sei verpflichtet gewesen, seine Arbeitsleistung persönlich zu erbringen. Eine Vertretung durch andere Personen sei nicht erlaubt gewesen, abgesehen davon, "daß dies auch praktisch gar nicht möglich gewesen" wäre. Da die Merkmale eines Dienstverhältnisses nicht nur überwögen, sondern auch "keinerlei objektive Anknüpfungspunkte für das Bestehen eines Werkvertrages vorhanden" seien, handle es sich "unzweifelhaft" um das Vorliegen eines Dienstvertrages.

Im von der belangten Behörde geführten Berufungsverfahren wurde der Architekt D.I. H. am 19. Juli 1995 als Zeuge niederschriftlich einvernommen. Dabei sagte D.I. H. aus, mit dem Beschwerdeführer sei kein schriftlicher Dienstvertrag abgeschlossen worden, es habe nur eine mündliche Vereinbarung gegeben. Bei dieser Vereinbarung sei nach Erinnerung des Zeugen auch Günther Sch. anwesend gewesen. Besprochen worden sei, daß Grundvoraussetzung für die Aufnahme als freier Mitarbeiter eine CAD-Ausbildung sei, und der Beschwerdeführer in der Lage sein müsse, mit dem Computer im wesentlichen Polierpläne zu zeichnen. Für die Durchführung eines Bauvorhabens habe er einen Mitarbeiter mit CAD-Erfahrung gesucht. Es sei "absolut keine fixe Arbeitszeit" vereinbart worden. Eine fixe Anwesenheit im Büro sei auch nicht erforderlich gewesen. Der Beschwerdeführer habe nur mit dem Computergerät zu arbeiten gehabt, welches im Büro des D.I. H. stehe. Wenn er "arbeiten wollte, hatte er ins Büro zu kommen. Er kam auch am Abend und in der Nacht ins Büro". Es sei vereinbart gewesen, eine gewisse Leistung (Polierpläne) in einer gewissen Zeit fertigzustellen. Anhand des Umfanges der Pläne sei das dem Beschwerdeführer zufließende Entgelt geschätzt worden, und zwar auf Stundenbasis. Es seien pro Stunde S 180,-- + 20 % Umsatzsteuer vereinbart gewesen. Krankenstände seien "kein Thema" gewesen, weil der Beschwerdeführer "ja freier Mitarbeiter" gewesen sei. Es habe keine Urlaubsregelung bestanden. Der Beschwerdeführer sei auch längere Zeit abwesend gewesen. Das "Vereinbarte" habe der Beschwerdeführer stets eingehalten. Die Honorarnoten wiesen deshalb unterschiedliche Beträge auf, weil die Leistungen unterschiedlichen Umfang gehabt hätten. Der Beschwerdeführer habe weder Urlaubszuschuß noch Weihnachtsremuneration bekommen (dies gehe auch aus den Honorarnoten hervor). Der benutzte Computer habe D.I. H. gehört, sonstige Arbeitsmittel (außer Bleistifte und dgl.) seien praktisch nicht angefallen. Es sei reine Computerarbeit gewesen. Dem Beschwerdeführer seien selten Fehler passiert; diese seien von ihm korrigiert worden und er sei hiefür nicht extra entlohnt worden. Er sei mit der Erstellung der Polierpläne aufgrund der Einreichpläne befaßt gewesen. Er sei weder ständig angeleitet noch kontrolliert worden. Einen Überblick, ob die "vereinbarten Leistungen nach und nach erbracht wurden", habe D.I. H. "naturgemäß schon" gehabt, weil die Planlieferungen des Architekten mit dem Bauzeitplan der örtlichen Bauaufsicht zu koordinieren gewesen seien. Der Beschwerdeführer habe sich nicht durch einen Dritten vertreten lassen können, ohne daß D.I. H. damit einverstanden gewesen wäre. Der Computer präsentiere einen erheblichen Wert, der Zutritt zum Büro des D.I. H. sei wegen der direkten Tätigkeit am Computer erforderlich gewesen und der Beschwerdeführer habe auch einen Büroschlüssel gehabt.

In einer schriftlichen (neben D.I. H. auch von Günther Sch. unterfertigten) Ergänzung zur Niederschrift vom 19. Juli 1995 führte D.I. H. weiters aus, er habe für das Bauvorhaben Büropark D. einen Mitarbeiter gesucht, der für die Polierplanung auf CAD die nötige Erfahrung mitgebracht hätte. Das erste Aufnahmegespräch habe der Mitarbeiter Günther Sch. mit dem Beschwerdeführer geführt. Das zweite habe er gemeinsam mit dem Mitarbeiter geführt, und es sei dabei zu einer Vereinbarung zwischen dem Beschwerdeführer und D.I. H. gekommen. Der Beschwerdeführer habe angegeben, daß er drei Jahre Computer-Praxis gehabt habe, davon eineinhalb Jahre in einem Architekturbüro. Dem

Beschwerdeführer sei sowohl ein Angestelltenverhältnis mit einem Bruttogehalt von S 18.000,-- als auch die freie Mitarbeit mit einem Entgelt von

S 180,--/Stunde + Mehrwertsteuer angeboten worden. Der Beschwerdeführer habe sich für den Werkvertrag entschieden, der mündlich abgeschlossen worden sei. Als Leistungsumfang sei die Polierplanung für das genannte Bauvorhaben für einzelne Bauabschnitte zu festgesetzten Terminen vereinbart gewesen. Das CAD-Gerät sei im Büro des D.I. H. zur Verfügung gestanden (für die Erbringung der Leistung wäre grundsätzlich aber auch jedes gleichwertige Gerät möglich gewesen). Betreffend Arbeitszeit sei nur vereinbart gewesen, wann die Fertigstellung der einzelnen Teilabschnitte für die Polierplanung zu erfolgen hatte. Der Beschwerdeführer habe sich dementsprechend seine Arbeitszeit selbst eingeteilt und am Computer zu den "unterschiedlichsten Tages- und Nachtzeiten" gearbeitet. Die Erbringung der einzelnen Teilleistungen sei vereinbarungsgemäß erfolgt. Die Tätigkeit des Beschwerdeführers sei nicht geprüft worden; die fertigen Pläne seien aber auf Erfüllung der Vorgaben vom Projektleiter durchgesehen worden. Eine Vereinbarung über die Freizeit des Beschwerdeführers sei nicht getroffen worden, weil sich diese der Beschwerdeführer entsprechend seines Arbeitseinsatzes selbst eingeteilt habe. Nach Abschluß der Polierpläne "Büropark D." sei der Beschwerdeführer mit einer weiteren Polierplanung ("BORG W") betraut worden. Da sich D.I. H. für die "CAD-Software ACI" entschieden habe, der Beschwerdeführer aber bisher mit "Auto-CAD-Software" gearbeitet gehabt habe, habe der Beschwerdeführer auch an einer Einschulung der Mitarbeiter für dieses Programm teilgenommen. Die dem Büro zur Verfügung stehende Hotline zum Software-Ersteller habe der Beschwerdeführer verwenden können.

Zu der dem Beschwerdeführer übermittelten Niederschrift vom 19. Juli 1995 und deren Ergänzung nahm der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 23. August 1995 Stellung. Darin wurde vorgebracht, beim ersten Bewerbungsgespräch sei von Günther Sch. ein schriftliches Protokoll geführt worden. Beim zweiten Gespräch seien sowohl Günther Sch. als auch D.I. H. anwesend gewesen. Bei diesem Gespräch seien am Protokoll des ersten Bewerbungsgesprächs handschriftliche Ergänzungen zur Höhe des vereinbarten Gehalts und zum "Angestelltenverhältnis" an sich gemacht worden. Der Beschwerdeführer habe sich für das Angestelltenverhältnis mit einem Gehalt von monatlich S 18.000,-- entschieden. Ihm sei nicht mehr in Erinnerung, eine schriftliche Vereinbarung unterzeichnet zu haben. Auffallend sei die offenbar von D.I. H. vertretene Meinung, daß es im Ermessen eines Dienstgebers bzw. Auftraggebers liege, den Charakter einer Leistungsbeziehung selbst zu bestimmen. Tatsächlich sei jedoch nicht der Wille der Vertragsparteien, einen Werk- oder Dienstvertrag abzuschließen, sondern allein die Art und Weise, wie diese Leistung erbracht werde, entscheidend. Hiezu stelle sich auch die Frage, ob sich der Arbeitsablauf der bei D.I. H. im Dienstverhältnis beschäftigten Mitarbeiter in irgendeiner Weise von dem des Beschwerdeführers unterschieden habe, "zumal ein Dienstnehmer auch nicht anderen Beschränkungen" als der Beschwerdeführer unterliegen könne. Es sei eine fixe Arbeitszeit in Form einer Gleitzeit vereinbart gewesen, und zwar von Montag bis Freitag, Arbeitsbeginn zwischen 9.00 und 10.00 Uhr und Arbeitsende jeweils 17.00 bis 18.00 Uhr. Die Aussage von D.I. H., wonach es keine geregelte Arbeitszeit für den Beschwerdeführer gegeben hätte, sei "demnach absolut unrichtig". Wenn sich der Beschwerdeführer verspätet habe, sei er verpflichtet gewesen - wie andere Dienstnehmer auch -, dies telefonisch im Sekretariat des Architekturbüros mitzuteilen. Einen Freiraum zur persönlichen Gestaltung seiner Arbeitszeit habe der Beschwerdeführer entgegen den Behauptungen von D.I. H. nicht gehabt. Seine Anwesenheit innerhalb der vereinbarten Arbeitszeit sei "zwingend" gewesen, weil er von seinem Dienstgeber bzw. den hiezu befugten Personen laufend Instruktionen und Anweisungen für die zu verrichtenden Arbeiten erhalten habe. Diese seien auch oft abhängig von der wöchentlichen Baubesprechung gewesen. Die Aussage von D.I. H., daß die persönliche Anwesenheit des Beschwerdeführers im Büro nicht erforderlich gewesen sei, sei "absolut falsch und entspricht nicht den Tatsachen". Die fallweise Arbeit in der Nacht sei notwendig gewesen, um die "Plotterarbeit" zu überwachen. Der von D.I. H. verwendete Plotter sei bei längeren "Plotterungen" fehleranfällig gewesen. Über die dafür geleisteten Arbeitsstunden habe der Beschwerdeführer genaue Aufstellungen (Projekt, Datum, Uhrzeit, Beschäftigung) zu machen gehabt. Mit dem Beschwerdeführer sei jedenfalls nicht vereinbart gewesen, im Gegensatz zu den Angaben von D.I. H., daß "gewisse Leistungen in einer gewissen Zeit" fertigzustellen seien. Der Beschwerdeführer sei vielmehr lediglich verpflichtet gewesen, seine Arbeitsleistung zur Verfügung zu stellen und er sei nicht für die Erstellung eines Werkes entlohnt worden. Außerhalb der Computerstunden im Büro von D.I. H. habe der Beschwerdeführer keine Arbeitsleistung erbracht bzw. zu erbringen gehabt. Termine seien grundsätzlich für alle an einer Leistungserstellung Beteiligten einzuhalten. Entscheidend sei vielmehr, wer die Folgen eines versäumten Termins zu tragen habe. Im konkreten Fall habe der Beschwerdeführer jedenfalls keine Haftungsverpflichtung gegenüber seinem Arbeitgeber

gehabt und damit auch kein Unternehmerrisiko getragen. Urlaubs- und Freizeitswünsche "des Beschwerdeführers hätten der Zustimmung des jeweiligen Projektleiters sowie von D.I. H. bedurft". Sämtliche vom Beschwerdeführer ausgeführten Pläne seien vom Projektleiter korrigiert worden. Die Ausbesserungen seien vom Projektleiter selbst, vom Beschwerdeführer oder von einem anderen Mitarbeiter durchgeführt worden. Dafür aufgewendete Zeit habe in der Stundenliste vermerkt werden müssen. Die Erbringung der geforderten Leistungen sei - wie D.I. H. in seiner Stellungnahme auch richtig ausführe - an die Person des Beschwerdeführers gebunden gewesen. Für die Arbeiten seien dem Beschwerdeführer, "wie allen anderen Angestellten", sämtliche Büromaterialien und Geräte zur Verfügung gestanden. Die Aussage von D.I. H., daß für die Erbringung der Leistung auch jedes andere gleichwertige Gerät möglich gewesen wäre, werde schon durch die Tatsache "ad absurdum" geführt, daß das vom Büro des D.I. H. verwendete CAD-Programm die Anschaffung von Software um rund S 130.000,-- und eines dazu benötigten Computers mit Plotter um rund S 350.000,-- erforderlich gemacht hätte. Die CAD-Kenntnisse des Beschwerdeführers seien zum Zeitpunkt des Dienstantrittes eher allgemeiner Art gewesen und hätten sich nicht auf das von D.I. H. verwendete "ACI-CAD-Programm" erstreckt. Daher sei eine umfassende Einschulung durch einen Trainer (im konkreten Fall eines Herrn von der Firma ACI) erforderlich gewesen. Dieser Trainer sei mehrmals im Büro gewesen und habe den Beschwerdeführer anhand von vorgearbeiteten Beispielen eingeübt. Es sei richtig, daß sämtliche Mitarbeiter des Büros D.I. H. gleichzeitig in das neue CAD-Programm eingeschult worden seien, woraus geschlossen werden könne, daß der CAD-Wissensstand der anderen Mitarbeiter mit jenem des Beschwerdeführers vergleichbar gewesen sei und die Behauptung von D.I. H., er habe den Beschwerdeführer nur wegen seiner CAD-"Spezialkenntnisse" eingestellt, relativiert werde. Auch aus der Aussage von D.I. H. sei somit insgesamt kein oder so gut wie kein Anhaltspunkt für das Vorliegen eines Werkvertrages zu entnehmen.

Nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung gab die belangte Behörde der Berufung mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid keine Folge. Dazu führte die belangte Behörde aus, die Zahlungen (auch die Akontozahlungen) an den Beschwerdeführer seien hinsichtlich der Höhe unregelmäßig gewesen "(Rechnung vom 31. Dezember 1990 S 26.000,00 - Akontozahlung S 5.400,00 = S 20.600,00, Rechnung vom 1. März 1991 S 65.000,00 - Akontozahlung S 32.200,00 = S 32.800,00, Rechnung vom 3. Mai 1991 S 67.500,00 - Akontozahlung S 30.000,00 = S 37.500,00, Rechnung vom 1. Juli 1991 S 71.000,00 - Akontozahlung S 35.500,00 = S 35.500,00, Rechnung vom 2. Oktober 1991 S 52.700.00 - Akontozahlungen S 22.000,00 und S 9.500,-- = S 21.200,00, Rechnung vom 4. Dezember 1991 S 54.600,00 - Akontozahlung - S 20.600,00 = S 25.000,00, Rechnung vom 3. Jänner 1992 S 9.200,00, Rechnung vom 4. Februar 1992 S 21.800,00, Rechnung vom 31. März 1992 S 51.000,00 - Akontozahlung 26.000,00 = S 25.000,00, Rechnung vom 1. Juli 1992 S 39.000,00 - Akontozahlung S 8.500,00 = S 30.500,--, Rechnung vom 3. August 1992 S 34.800,00)". Es seien jeweils Zeiträume von einem Monat oder zwei Monaten abgerechnet worden (lediglich die Rechnung vom 3. August 1992 weise keinen Abrechnungszeitraum auf). Bei dieser Entlohnungsform fehle jeder Anhaltspunkt für die Zahlung

von Urlaubszuschuß und Weihnachtsremuneration. Darüber hinaus

wiesen die vorgelegten Rechnungen auch Umsatzsteuer offen auf.

Die Rechnungen seien vom Beschwerdeführer unterfertigt worden. Dieser sei daher Rechnungsaussteller gewesen, auch wenn die Rechnungen seitens D.I. H. verfaßt und dem Beschwerdeführer "zur Unterschrift vorgelegt" worden seien. Die Zeugenaussage von D.I. H. stimme mit den Rechnungen überein. Danach habe der als freier Mitarbeiter aufgenommene Beschwerdeführer eine gewisse Leistung (Polierpläne) in einer gewissen Zeit zu erstellen gehabt. Das dem Beschwerdeführer zufließende Entgelt sei anhand des Umfanges der Pläne geschätzt worden. Daraus erklärten sich auch die hinsichtlich der Höhe unregelmäßigen Zahlungen. Für das Tragen eines Unternehmerrisikos durch den Beschwerdeführer spreche auch der Umstand, daß dieser nach den unwidersprochenen Angaben des D.I. H. für Fehler, die vom Beschwerdeführer korrigiert worden seien, nicht gesondert entlohnt worden sei. Dem Einwand in der Berufungsvorentscheidung, dem Beschwerdeführer könne nicht unterstellt werden, daß er nicht erfaßt hätte, daß ihm Honorarnoten mit ausgewiesener Umsatzsteuer zur Unterschrift vorgelegt worden seien, habe der Beschwerdeführer "nichts entgegenzusetzen" vermocht. Nach der Zeugenaussage des D.I. H. sei der Beschwerdeführer weder ständig angeleitet noch kontrolliert worden. Einen Überblick, ob die vereinbarten Leistungen "nach und nach erbracht wurden, hatte er naturgemäß schon", weil die Planlieferungen des Architekten mit dem Bauzeitplan der örtlichen Bauaufsicht zu koordinieren gewesen seien. Diese Aussage habe der Beschwerdeführer durch entsprechend konkrete Hinweise nicht widerlegen können. Die Behauptung des Beschwerdeführers, es sei eine fixe Arbeitszeit in Gleitzeitform vereinbart worden, finde in den vorliegenden Rechnungen keine Entsprechung und widerspreche den Angaben von D.I. H. und Günther Sch. Der Umstand, daß sich der Beschwerdeführer ohne Einverständnis von D.I. H. nicht durch einen Dritten habe vertreten lassen können, sei darin begründet gewesen, daß der Computer einen erheblichen Wert repräsentiert habe und zudem der Zutritt zum Büro wegen der direkten Tätigkeit am Computer erforderlich gewesen sei. Das vom Beschwerdeführer erstattete Vorbringen, in welchem nicht die Rede von gesetzlich geregelten Urlaubsansprüchen, sondern von "Urlaubs- und Freizeitwünschen" sei, deute eher auf eine Tätigkeit als freier Mitarbeiter als auf eine Tätigkeit als nichtselbständig Beschäftigter hin. Aus der Spesenregelung könne nichts Entscheidendes abgeleitet werden, weil abgesehen vom Computer sonstige Arbeitsmittel praktisch nicht angefallen seien. Dem Umstand der Nichtbezahlung (durch den Beschwerdeführer) für die Teilnahme an der Software-Einschulung, komme keine besondere Bedeutung zu, weil im Rahmen der Anschaffung des Computers (rund S 350.000,--) samt Software (rund S 130.000,--) gleichzeitig sämtliche Mitarbeiter von D.I. H. an der Schulung teilgenommen hätten. Die (in der mündlichen Berufungsverhandlung aufgestellte) Behauptung des Beschwerdeführers, aus den Rechnungen gehe hervor, daß der Beschwerdeführer für die Zeiten der Ausbildung (gemeint: Einschulung) bezahlt worden sei, finde in den Rechnungen keine Deckung. Bei D.I. H. sei der Beschwerdeführer außerdem nicht zu Ausbildungszwecken tätig gewesen, sondern habe laut der diesbezüglich unbestrittenen Aussage von D.I. H. "reine Computerarbeit" verrichtet. Auch sei der Beschwerdeführer nicht als nichtselbständig Beschäftigter bei der Sozialversicherung angemeldet worden. Im Sinne des Gesamtbildes sei die Tätigkeit des Beschwerdeführers damit als selbständige Tätigkeit einzustufen gewesen.

In der Beschwerde werden Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in der Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1990 ist zunächst festzuhalten, daß es für dieses Jahr zu keiner Abgabenfestsetzung kam. Auch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides könnte insoweit für den Beschwerdeführer unter dem Blickwinkel des als Beschwerdepunkt geltend gemachten Rechtes auf Einstufung seiner Einkünfte nach § 25 EStG 1988 zu keinem günstigeren Ergebnis führen. Dem Beschwerdeführer fehlt es daher bezüglich Umsatz- und Einkommensteuer 1990 an einer Beschwer, sodaß die Beschwerde in diesem Umfang nach § 34 Abs. 1 und 3 VwGG zurückzuweisen war.

Im Beschwerdefall hängt die Entscheidung sowohl im Bereich des Einkommensteuer- als des Umsatzsteuerrechts von der Frage ab, ob der Beschwerdeführer seine Leistungen im Rahmen eines Dienstverhältnisses (als nichtselbständig Tätiger) oder als selbständig Tätiger erbracht hat; der Begriff der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit knüpft u.a. an

das Vorliegen eines Dienstverhältnisses (vgl. §§ 25 Abs. 1 Z. 1, 47 Abs. 2 EStG 1988), der Begriff des Unternehmers im Umsatzsteuerrecht an die selbständige Ausübung einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit (vgl. § 2 Abs. 1 UStG 1972) an (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Februar 1996,94/15/0123).

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.

Dieser Legaldefinition sind somit zwei Kriterien zu entnehmen, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. Hinsichtlich des Merkmales der Weisungsgebundenheit ist zu beachten, daß nicht schon jede Unterordnung unter den Willen eines anderen die Arbeitnehmereigenschaft einer natürlichen Person zur Folge haben muß, denn auch der Unternehmer, der einen Werkvertrag erfüllt, wird sich in aller Regel bezüglich seiner Tätigkeit zur Einhaltung bestimmter Weisungen seines Auftraggebers verpflichten müssen, ohne hiedurch allerdings seine Selbständigkeit zu verlieren (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 6. April 1988, 87/13/0202). Dieses sachliche Weisungsrecht ist auf den Arbeitserfolg gerichtet, während das für die Arbeitnehmereigenschaft sprechende persönliche Weisungsrecht einen Zustand wirtschaflicher und persönlicher Abhängigkeit fordert. Die persönlichen Weisungen sind auf den zweckmäßigen Einsatz der Arbeitskraft gerichtet und dafür charakteristisch, daß der Arbeitnehmer nicht die Ausführung einzelner Arbeiten verspricht, sondern seine Arbeitskraft zur Verfügung stellt (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. April 1992, 88/14/0082, und vom 21. Dezember 1993, 90/14/0103).

Ermöglichen die beiden genannten Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit, ist unter Heranziehung weiterer Kriterien nach dem Gesamtbild der tatsächlich verwirklichten vertraglichen Vereinbarungen zu untersuchen, ob die Merkmale der Selbständigkeit oder jene der Unselbständigkeit überwiegen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. Oktober 1994, 92/15/0230, m. w.N.).

Im Beschwerdefall deuteten die vom Beschwerdeführer unterfertigten Rechnungen über seine geleistete Tätigkeit eindeutig auf das Vorliegen einer selbständigen Tätigkeit hin. Für die Mitarbeit an den Projekten Donaupark D. und BORG W. wurden jeweils Rechnungen gelegt, in denen Umsatzsteuer offen ausgewiesen war und die keinerlei Hinweise auf eine Abrechnung nichtselbständiger Gehaltszahlungen enthielten. Mit diesem durch die Rechnungen vermittelten Bild einer selbständigen Tätigkeit des Beschwerdeführers stimmten die vom Zeugen D.I. H. gemachten (und von dessen Mitarbeiter Günther Sch. bestätigten) Angaben über die Tätigkeit des Beschwerdeführers für das Architekturbüro überein. Diesen Aussagen ist im wesentlichen zu entnehmen, daß der Beschwerdeführer mit einer bestimmten Werkerstellung (Anfertigen der Polierpläne für zwei konkrete Projekte) nur unter Bindung an sachliche Weisungen und bei Einbindung in die Büroorganisation lediglich in dem durch die Projekterfüllung bedingten Umfang beauftragt war.

Wenn die belangte Behörde die Tätigkeit des Beschwerdeführers insgesamt als selbständige Tätigkeit einstufte, kann dies auch nach dem Beschwerdevorbringen nicht als rechtswidrig erkannt werden. Die Beweiswürdigung ist dabei im verwaltungsgerichtlichen Verfahren daraufhin zu prüfen, ob der Denkvorgang zu einem den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechenden Ergebnis geführt hat, bzw. daraufhin, ob der Sachverhalt, der im Denkvorgang gewürdigt worden ist, in einem ordnungsgemäßen Verfahren ermittelt wurde.

Mit dem Vorbringen, die belangte Behörde sei zu Unrecht seinen Angaben, im Rahmen seiner Bewerbungsgespräche habe er sich für das Angestelltenverhältnis entschieden, nicht gefolgt und habe auch ein anläßlich der Bewerbungsgespräche angefertigtes schriftliches Protokoll außer acht gelassen, wird keine Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung deutlich. Abgesehen davon, daß es - wie auch der Beschwerdeführer einräumt - auf die tatsächlich verwirklichten Verhältnisse ankam, ist zu diesem Vorbringen auch zu sagen, daß das angeblich vereinbarte Gehalt von monatlich S 18.000,-- in keiner Weise in den vorliegenden (vom Beschwerdeführer auch unterfertigten) Rechnungen nachvollziehbar ist. Es entspricht in diesem Zusammenhang im übrigen durchaus der Lebenserfahrung, daß - wie die belangte Behörde ausführt - sich der Beschwerdeführer, der bereits einige Jahre beruflich tätig war und auch die Lehrabschlußprüfung erfolgreich abgelegt hatte, darüber im Klaren war, daß er mit der Unterfertigung der

Rechnungen der Form nach die Abrechnung selbständig erbrachter Leistungen bestätigte. Daß auf dem "handschriftlichen Protokoll" Angaben über "Gleitzeit etc." enthalten gewesen seien, unterliegt im verwaltungsgerichtlichen Verfahren dem Neuerungsverbot; auch hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren keinen Beweisantrag dahingehend gestellt, das von ihm angesprochene Protokoll (an dessen Unterzeichnung er sich nicht mehr erinnern könne) über die Bewerbungsgespräche beizuschaffen.

Daß der Beschwerdeführer für seine Tätigkeit keinen Urlaubszuschuß und keine Weihnachtsremuneration erhalten hat, konnte die belangte Behörde als weiteres Anzeichen für das Nichtvorliegen eines Dienstverhältnisses werten. Dasselbe gilt für die Berücksichtigung lediglich von "Urlaubs- und Freizeitwünschen" und die nicht erfolgte Meldung zur Sozialversicherung.

Es entspricht auch allgemeinen Gepflogenheiten, daß ein freiberuflich Tätiger für das von ihm erbrachte Werk (den von ihm erfüllten Auftrag) nach einem bestimmten Stundensatz honoriert wird (vgl. dazu beispielsweise das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Mai 1989, 85/13/0110). Das Vorhandensein von "Stundenlisten", in die laut Beschwerde genaue Angaben über Projekt, Datum, Uhrzeit und Inhalt seiner Tätigkeit, "wie es in Dienstleistungsbüros allgemein üblich ist", einzutragen gewesen seien, spricht daher allein noch nicht gegen die Annahme einer selbständigen Tätigkeit. Dafür, daß sich die "mitunter unterschiedliche Höhe" der an den Beschwerdeführer geleisteten Zahlungen aus "fallweise anfallenden Mehrarbeitsstunden, die bei der Gehaltsbemessung berücksichtigt" worden seien, ergeben hätte, läßt sich nach der Aktenlage kein Anhaltspunkt gewinnen. Die diesbezüglich in der Beschwerde enthaltene Behauptung, D.I. H. habe dies in seiner niederschriftlichen Aussage vom 19. Juli 1995 so "richtig dargestellt", findet in den bezogenen Unterlagen keine Deckung. Dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren betreffend die Führung von "Stundenlisten" war auch kein konkreter Hinweis dahingehend zu entnehmen, daß sich aus diesen "Stundenlisten" aussagekräftige Anhaltspunkte für die Einstufung der Tätigkeit hätten gewinnen lassen. Die "Stundenlisten" wurden vom Beschwerdeführer erst in seiner Stellungnahme vom 23. August 1995 und dort auch nur im Zusammenhang mit einer Aufzeichnungspflicht der für Korrekturen aufgewendeten Zeit (bzw. der Zeit für die Überwachung der "Plotterarbeit") erwähnt. Auch ist dem Beschwerdevorbringen nicht zu entnehmen, was den Beschwerdeführer gehindert hätte, die Stundenlisten im Verwaltungsverfahren vorzulegen bzw. entsprechende Beweisanträge zu stellen.

Nicht zielführend ist die Verfahrensrüge, wonach die belangte Behörde unvollständige Erhebungen darüber geführt hätte, inwieweit der Beschwerdeführer durch die jeweiligen Projektleiter während seiner Arbeit "laufend angeleitet und kontrolliert" worden sei. Insofern liegen eindeutige Aussagen des Inhabers des Architekturbüros (und des Mitarbeiters Günther Sch.) vor, die nur auf eine sachliche Weisungsbindung hinausliefen. Welche "Mitarbeiter" die belangte Behörde zu dieser Frage konkret noch hätte vernehmen sollen, läßt auch die Beschwerde offen. Soweit der Beschwerdeführer im Rahmen der Erstellung seiner Polierpläne in das Gesamtprojekt und die dabei bestehenden Zeitvorgaben eingebunden war, ist dies noch nicht der persönlichen Eingliederung eines nichtselbständig Tätigen in die Betriebsorganisation eines Arbeitgebers gleichzuhalten. Daß Ausbesserungen zu "keinerlei Abzug von meinem Gehalt" geführt hätten, ist schon deshalb nicht von wesentlicher Bedeutung, weil, wie D.I. H. in seiner niederschriftlichen Aussage vom 19. Juli 1995 - insoweit auch vom Beschwerdeführer unwidersprochen - ausführte, dem Beschwerdeführer "selten Fehler" passierten.

Daß die belangte Behörde dem Vorbringen des Beschwerdeführers, wonach er an eine "fixe Arbeitszeit in Form einer Gleitzeit" gebunden gewesen sei, keinen Glauben schenkte, erweist sich ebenfalls nicht als Ergebnis einer unschlüssigen Beweiswürdigung. Auch hier sprechen die Aussagen von D.I. H. und auch Günther Sch. in überzeugender Weise gegen eine fixe Bindung des Beschwerdeführers an vorgegebene Dienstzeiten. Außerdem bildet eine gewisse Bindung an die Dienstzeiten des Architekturbüros, schon allein um die Abstimmung der zu erstellenden Polierpläne im Rahmen des jeweiligen Gesamtprojektes zu gewährleisten, noch kein Indiz gegen eine selbständige Leistungserbringung. Terminverspätungen telefonisch mitzuteilen und auch zu begründen, obliegt nicht nur nichtselbständig Beschäftigten, sondern grundsätzlich auch selbständig Tätigen. Es ist aus dem Beschwerdevorbringen nicht erkennbar, welche relevanten Beweisergebnisse aus einer - vom Beschwerdeführer ebenfalls im Verwaltungsverfahren nicht beantragten - Vernehmung der Sekretärin des Architekturbüros über telefonische Mitteilungen von Verspätungen des Beschwerdeführers zu gewinnen gewesen wären.

Dem Kriterium der Verpflichtung zur persönlichen Erbringung der Arbeitsleistung kommt dann keine entscheidende Bedeutung zu, wenn die Art der Tätigkeit schon aus objektiven Gründen keine Vertretung zuläßt. Auch vom

Beschwerdeführer wird dazu auf den besonderen Wert der von ihm benutzten Computeranlage hingewiesen, die für die Tätigkeit den Zugang zum Büro und auch die Kenntnisse der im Büro verwendeten Software erfordert habe (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Dezember 1993, 90/14/0103, betreffend den Umgang mit "sensiblen Daten"). Aus den Ausführungen in der Beschwerde, wonach für den Beschwerdeführer ein generelles "Vertretungsverbot" gegolten habe, "also auch betreffend z.B. die Baubesprechungen und Kontakte mit Kunden", läßt sich schon deshalb für den Beschwerdeführer nichts gewinnen, weil der Beschwerdeführer selbst nur von "Nebentätigkeiten zur Computerarbeit" spricht.

Ob schließlich der Beschwerdeführer im Rahmen des Gesamtentgeltes auch für die Einschulungszeit an dem im Architekturbüro angeschafften (speziellen) CAD-Programm entlohnt worden ist, kann dahingestellt bleiben, weil dieser Umstand an dem ansonsten für das Vorliegen selbständiger Tätigkeit sprechenden Gesamtbild nichts ändern könnte. Außerdem verletzt auch hier das Vorbringen, die Entlohnung für die Einschulungszeit "wäre unschwer aus den Stundenlisten" zu entnehmen gewesen, das Neuerungsverbot.

Soweit sich die Beschwerde gegen die Umsatz- und Einkommensteuer 1991 und 1992 richtet war sie daher gemäß§ 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Kostenzuspruch stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

Schlagworte

Definition von Begriffen mit allgemeiner Bedeutung VwRallg7 Einkunft aus nichtselbständiger Arbeit Unternehmer

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1995130289.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Zuletzt aktualisiert am

16.10.2009

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at