

TE Vwgh Erkenntnis 1993/8/11 92/13/0022

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 11.08.1993

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §1151 Abs1;

EStG 1972 §22 Abs1;

EStG 1972 §23;

EStG 1972 §25;

EStG 1972 §47 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des W in O, vertreten durch Dr. P, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat VI, vom 27. November 1991, GZ 6/3-3220/90-04, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer 1985, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war im Streitjahr 1985 als Versicherungsvertreter tätig. Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde unter anderem festgestellt, daß der Beschwerdeführer im Jahre 1985 Versicherungsprovisionen der I. GmbH, einem Versicherungsmaklerunternehmen, in Höhe von S 311.800,-- nicht erklärt hatte. Der Prüfer berücksichtigte diese im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

In der Berufung gegen die nach der Prüfung erlassenen Abgabenbescheide wurde unter anderem beantragt, die Einkünfte seitens der I. GmbH als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu qualifizieren.

In einer Ergänzung der Berufung wurde ausgeführt, der Beschwerdeführer sei als Angestellter der I. GmbH mit einer festen Arbeitszeit und einem festen Arbeitsplatz tätig gewesen. Der Beschwerdeführer sei gegenüber der Geschäftsführung der I. GmbH weisungsgebunden gewesen. Er habe für "bestehende" Kunden Bestandsverträge und

Schadensfälle bearbeitet. Dazu wurde beantragt, Heinz M., einen Kollegen des Beschwerdeführers, der im selben Arbeitsraum gesessen sei, als Zeugen zu befragen. Der Beschwerdeführer habe in der Zeit seiner Tätigkeit bei der I. GmbH lediglich eine einzige Versicherung auf Weisung des Geschäftsführers H. abgeschlossen. Als Zeuge darüber wurde C. jun. beantragt. Sonst habe der Beschwerdeführer lediglich Büroarbeiten verrichtet. Vor Beginn des Angestelltenverhältnisses habe der Beschwerdeführer tatsächlich Versicherungsabschlüsse für die I. GmbH getätigt; die Provisionen dafür in Höhe von S 34.500,- seien in die Einkommensteuererklärung aufgenommen worden. Ab dem Beginn der Angestelltentätigkeit sei jedoch ein Nettogehaltsbezug vereinbart gewesen, wobei auch Urlaubsgeld und Weihnachtsremuneration ausgezahlt wurden. Die Zahlung vom 22. Jänner (1985) in Höhe von S 60.700,- sei tatsächlich eine Provisionseinnahme gewesen. Der Beschwerdeführer habe für 1985 einen Lohnzettel der E. AG vorgelegt. Er sei der Meinung gewesen, daß dieser Lohnzettel seine Einkünfte bei der I. GmbH enthielt. Die Ziffern am Lohnzettel habe er nicht überprüft. Der Beschwerdeführer selbst habe von der E. AG nie eine Überweisung erhalten. Es sei bei der I. GmbH üblich gewesen, einen Teil des Gehaltes von der E. AG zu erhalten. Dem Schriftsatz war eine "Bestätigung" der Regina K. angeschlossen, wonach diese den Beschwerdeführer bei der I. GmbH in seine früheren Agenden "eingewiesen" habe. In der Zeit der "Einweisung" vom 11. bis 19. Februar 1985 habe eine feste Arbeitszeit von 8 bis 17 Uhr bestanden. Der Beschwerdeführer sei von ihr in die vorhandenen Versicherungsfälle eingeführt worden, wobei der Beschwerdeführer während ihrer Anwesenheit keine neuen Versicherungsfälle akquirierte. Der Beschwerdeführer habe während der Einarbeitungszeit keine Vertretung für seine Arbeit entsenden können.

Auf eine entsprechende Anfrage teilte die I. GmbH mit Schreiben vom 20. November 1989 mit, der Beschwerdeführer habe nie ein "Fixum" bezogen. Die von der GmbH bezahlten Provisionen habe der Beschwerdeführer für die Vermittlung, den Abschluß und die Betreuung diverser Versicherungen erhalten. Auf den Belegen sei der Hinweis "Wir machen Sie aufmerksam, daß Sie für die Versteuerung der Ihnen zugekommenen Provisionsbeträge selbst zu sorgen haben" angebracht worden. Als Beispiel beigelegt wurden drei Überweisungsbelege und ein Kassabeleg, wobei als Zahlungsgrund jeweils "Provision" angegeben wurde.

Nach einer die Berufung abweisenden Berufungsvorentscheidung wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Auf eine Anfrage der belangten Behörde teilte die I. GmbH am 16. November 1990 mit, der Beschwerdeführer sei 1984 und 1985 als freier Mitarbeiter tätig gewesen. Er sei nicht verpflichtet gewesen, eine fixe Dienstzeit einzuhalten. Seine Behauptung, einen eigenen Schreibtisch gehabt zu haben, sei unrichtig: Dieser Arbeitsplatz sei von mehreren nebenberuflichen Vermittlern benutzt worden. Ein Provisionsanspruch bestehe nicht nur aus dem Abschluß bzw. der Vermittlung von Versicherungsverträgen, sondern vor allem für die Herstellung von Geschäftskontakten, die zu einer späteren Verbindung führen. Dem Schreiben waren sämtliche Unterlagen über die Provisionszahlungen im Betrag von zusammen S 300.229,- angeschlossen. Außerdem waren zwei Schreiben des Beschwerdeführers an die I. GmbH angeschlossen. In einem Schreiben vom 9. September 1985 bestätigte der Beschwerdeführer das Ende seiner "freien Mitarbeit". Der Beschwerdeführer verpflichtete sich, jede Konkurrenzierung insoweit zu unterlassen, als er gegenüber denjenigen Personen oder Unternehmungen, mit welchen die I. GmbH im geschäftlichen Kontakt stand, "keinerlei Tätigkeit oder Bemühungen auf die Vermittlung und Betreuung von Versicherungsverträgen entfalte". In einem weiteren Schreiben vom 8. Oktober 1985 bestätigte der Beschwerdeführer, daß er nach Erhalt von zwei Beträgen von S 21.000,- und S 13.000,- keine weiteren "Ansprüche und Provisionsansprüche" an die I. GmbH habe.

Bei einer Vernehmung vor der belangten Behörde gab der Beschwerdeführer am 6. März 1991 an, die Bestätigung der Regina K. betreffe nur den Zeitraum 11. bis 19. Februar 1985, während welcher Zeit sie jedoch zwei Tage wegen eines Auslandsaufenthaltes abwesend gewesen sei. Über die Zeit danach könne Regina K. nichts Wesentliches aussagen. Der Beschwerdeführer habe sich in der Zeit zwischen Februar und Oktober 1985 mit Ausnahme von zwei Besuchen von Versicherungsnehmern nicht im Außendienst befunden. Als Bruttogehalt seien S 32.000,- vereinbart gewesen. Der Beschwerdeführer sollte aber bei der E. AG wegen der Sozialversicherung angemeldet sein. Das Brutto- und Nettogehalt hätten sich "unterschieden" ... "durch die auf dem Lohnzettel der E. AG bestätigten Beträge und einen darüberhinausgehenden Betrag", den der Beschwerdeführer für seine Steuer gehalten hätte. Ob bei der Vereinbarung des Nettogehaltes über den Ersatz von Aufwendungen gesprochen worden sei, wisse er nicht mehr.

Claudia C. gab schriftlich als Zeugin befragt an, der Beschwerdeführer sei kurze Zeit Kontaktmann der C. Gebäudeverwaltung gewesen. Sie hätte keinen persönlichen Kontakt mit dem Beschwerdeführer gehabt.

Heinz M. gab als Zeuge befragt an, der Beschwerdeführer sei überwiegend im Büro anwesend gewesen. Was zwischen H. (dem Geschäftsführer der I. GmbH) und dem Beschwerdeführer vereinbart gewesen sei, wisse er nicht. Der Beschwerdeführer hätte seiner Erinnerung nach immer einen Schreibtisch zur Verfügung gehabt. Fallweise hätte er auf Schreibtische anderer Kollegen ausweichen müssen. Die Schreibtische seien nicht bestimmten Mitarbeitern zugeordnet gewesen. Der Beschwerdeführer habe die Arbeit der Regina K. weitergeführt. Einen Teil dieser Arbeiten hätte auch der Zeuge weitergeführt, weil dem Beschwerdeführer die fachlichen Kenntnisse gefehlt hätten. Die Schadenfallbearbeitung sei am häufigsten gewesen. Er nehme an, daß der Beschwerdeführer einen Auftrag zum Akquirieren von neuen Kunden erhalten habe, weil bei der Tätigkeit der Betreuung bestehender Kunden auch die Gewinnung von Neukunden üblich sei. Der Zeuge glaube, daß sich der Beschwerdeführer vor allem um das "Aufreißen" von Geschäften zu kümmern hatte, weil ihm die fachlichen Voraussetzungen für die Betreuung der bestehenden Kunden gefehlt hätten.

In einem weiteren Schreiben vom 5. Juli 1991 teilte die I. GmbH auf Anfrage der belangten Behörde mit, daß der Beschwerdeführer neben den Provisionszahlungen keine Spesenersätze erhalten habe. Es hätte keine Urlaubsvereinbarung mit dem Beschwerdeführer gegeben.

Die belangte Behörde gab der Berufung mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid hinsichtlich der Qualifizierung der von der I. GmbH bezogenen Einkünfte keine Folge. In der Begründung setzte sich die belangte Behörde mit den einzelnen Beweismitteln auseinander. Sie maß dabei der Aussage der Regina K. keine Bedeutung bei, weil sich diese Aussage nur auf einige Tage der Tätigkeit des Beschwerdeführers bezogen hatte. Ebenso habe Heinz M. keine Aussage über den vereinbarten Tätigkeitsbereich und die tatsächlich ausgeübten Tätigkeiten machen können. Auch die Aussage der Claudia C. habe nicht "das Bild eines Angestellten" gezeigt. Weiters maß die belangte Behörde dem Berufungsvorbringen, der Beschwerdeführer sei in einem Zivilverfahren (der Regina K.) als Angestellter bezeichnet worden und der Art der Gestaltung einer Visitenkarte keine Bedeutung für die Streitfrage bei. Die belangte Behörde stützte sich bei ihrer Entscheidung vielmehr auf die Angaben der I. GmbH, wonach der Beschwerdeführer die Zahlungen für die Vermittlung, den Abschluß und die Betreuung von Versicherungsnehmern erhalten habe, sowie auf die vorgelegten Belege. Gegen die Annahme eines Nettogehaltsbezuges spreche die Unregelmäßigkeit der Zahlungen. Schließlich verwies die belangte Behörde auf den Mangel einer Anmeldung "bei der Sozialversicherung" sowie das Fehlen einer Urlaubsregelung. Bei Betrachtung des Gesamtbildes sei die Tätigkeit des Beschwerdeführers daher als selbständige einzustufen.

Gegen diesen Bescheid werden dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht. Der Beschwerdeführer erachtet sich dadurch verletzt, daß Zahlungen seitens der I. GmbH im Betrag von S 239.529,-- nicht als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 EStG qualifiziert worden sind.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 47 Abs. 3 EStG 1972 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.

Diese Legaldefinition enthält somit zwei Kriterien, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. Es gibt jedoch Fälle, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen. So kann durchaus auch eine selbständig ausgeübte Tätigkeit eine verhältnismäßig starke organisatorische Eingliederung erforderlich machen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. Oktober 1990, 89/14/0102).

Der Gerichtshof hat daher in ständiger Rechtsprechung weitere Kriterien aufgezeigt, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen. Dazu gehört insbesondere das Fehlen des für eine selbständige Tätigkeit typischen Unternehmerrisikos. Dieses besteht darin, daß der Leistungserbringer die Möglichkeit hat, im Rahmen seiner Tätigkeit sowohl die Einnahmen- als auch die Ausgabenseite maßgeblich zu beeinflussen, und solcherart den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend gestalten zu können. Kennzeichnend für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses ist, daß

der Verpflichtung des Arbeitnehmers, dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft (laufend) zur Verfügung zu stellen, die Verpflichtung des Arbeitgebers gegenübersteht, dem Arbeitnehmer einen erfolgsunabhängigen Lohn zu bezahlen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 17. Mai 1989, 85/13/0110).

Die belangte Behörde hat hinsichtlich der zuletzt angeführten Kriterien zutreffend darauf hingewiesen, daß nach den vom Geschäftsherrn des Beschwerdeführers vorgelegten Auszahlungs- bzw. Überweisungsbelegen - auf denen jeweils als Zahlungsgrund "Provision" bzw. "Prov.-Lebensversicherung" angegeben war - die Zahlungen an den Beschwerdeführer sowohl hinsichtlich der Höhe als auch hinsichtlich der jeweils abgerechneten Zeiträume unregelmäßig waren und daß bei dieser Form der Leistungsentlohnung jeder Anhaltspunkt für die - im Abgabungsverfahren behauptete - Zahlung von Urlaubszuschuß und Weihnachtsremuneration fehlte. Die nach den durchgeführten Ermittlungen von der belangten Behörde gezogene Folgerung, es habe entgegen den Behauptungen des Beschwerdeführers keine Vereinbarung über die Gehaltszahlung - sei es eines Nettogehaltes, sei es eines Bruttogehaltes - gegeben, erscheint schlüssig. Dafür, daß der Beschwerdeführer bei seiner Tätigkeit ein Unternehmerrisiko getragen hat, spricht auch der Umstand, daß der Beschwerdeführer nach den unwidersprochenen Angaben der I. GmbH neben den Provisionszahlungen keine Spesenersätze erhalten habe.

Wenn der Beschwerdeführer unter Bezugnahme auf § 47 Abs. 3 EStG 1972 vorbringt, er sei dem Geschäftsführer der I. GmbH für seine Tätigkeit voll verantwortlich gewesen und habe diesen "über alles" informieren müssen, ist ihm entgegenzuhalten, 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 hierdurch allerdings seine Selbständigkeit zu verlieren (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Jänner 1991, 89/13/0194).

Dem Beschwerdevorbringen, zwischen dem Geschäftsführer der I. GmbH und dem Beschwerdeführer sei eine Vereinbarung über die persönliche Erbringung seiner Arbeitsleistung geschlossen worden, widerspricht das Ermittlungsergebnis, wonach die I. GmbH den Beschwerdeführer ausdrücklich als "freien Mitarbeiter" bezeichnet hat. Aus den schriftlichen Mitteilungen der I. GmbH und den antragsgemäß durchgeführten Zeugenaussagen hat sich schlüssigerweise kein Nachweis dafür ergeben, daß der Beschwerdeführer zur Einhaltung einer festen Dienstzeit verpflichtet gewesen wäre. Der Umstand, daß der Beschwerdeführer seine Tätigkeit - wie andere Versicherungsvertreter auch - in den Räumlichkeiten des Maklerunternehmens abgewickelt hat, stellt entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers keinerlei Hinweis dafür dar, ob dieser selbständig oder unselbständig tätig war. Daher ist auch die Frage, ob dem Beschwerdeführer regelmäßig ein Schreibtisch oder ein bestimmter Schreibtisch in den Räumlichkeiten der I. GmbH zur Verfügung gestanden ist, nicht von wesentlicher Bedeutung. Soweit in diesem Zusammenhang die Art der Fragen der Behörde an die Zeugen M. und C. nach Benützung eines Schreibtisches bzw. über die Anwesenheit des Beschwerdeführers in den Räumlichkeiten der I. GmbH gerügt wird, konnte durch die Fragestellung somit ein relevanter Verfahrensmangel nicht verursacht sein.

Im Gegensatz zur Meinung des Beschwerdeführers stellt grundsätzlich die Art der vom Auftragnehmer gegenüber dem Geschäftsherrn erbrachten Leistung kein entscheidendes Abgrenzungsmerkmal zwischen Arbeitnehmer und (gewerblichem) Unternehmer dar. Aus dem Vorbringen, der Beschwerdeführer sei "für Schadensfallbearbeitungen und vergleichbare Abwicklungen" zuständig gewesen, ist daher für den Streitfall nichts zu gewinnen. Überdies widerspricht dieses Vorbringen dem Ermittlungsergebnis, und zwar den Darstellungen der I. GmbH, aber auch des vom Beschwerdeführer im Abgabungsverfahren beantragten Zeugen M. Auch das vom Beschwerdeführer selbst an die I. GmbH gerichtete Schreiben vom 9. September 1985 über die Anerkennung einer Konkurrenzklausel spricht ausschließlich von der "Vermittlung und Betreuung von Versicherungsverträgen".

Die belangte Behörde war entgegen der Meinung des Beschwerdeführers auch im Recht, wenn sie im Hinblick auf die gebotene Gesamtbeurteilung des im Streitfall festgestellten Sachverhaltes auf den Indizcharakter der Behandlung des Auftragsverhältnisses gegenüber dem Sozialversicherungsträger hingewiesen hat.

Schließlich war die belangte Behörde im Hinblick auf die klaren Äußerungen der I. GmbH und die Übermittlung der Überweisungs- und Auszahlungsbelege über die einzelnen Provisionen zu einer darüberhinausgehenden Kontrolle des bei der I. GmbH geführten Provisionskontos und der Provisionsabrechnungen einschließlich der jeweils abgeschlossenen Versicherungsverträge nicht verpflichtet.

Wenn die belangte Behörde dem Umstand, daß der Beschwerdeführer in einem von der Zeugin K. seinerzeit bei Gericht eingebrachten vorbereitenden Schriftsatz als Angestellter bezeichnet worden war, und einer einen Hinweis auf die I. GmbH aufweisenden Visitenkarte des Beschwerdeführers keine Bedeutung beigemessen hat, so erscheint dies schlüssig. Der belangten Behörde ist auch zu folgen, wenn sie der Aussage der Zeugin K. über die Verhältnisse während der (nur einige Tage dauernden) Einschulungszeit des Beschwerdeführers keine maßgebliche Bedeutung zuerkannte.

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1993:1992130022.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Zuletzt aktualisiert am

07.01.2010

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at