jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1992/4/22 88/14/0082

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 22.04.1992

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §23;
EStG 1972 §25;
EStG 1972 §47 Abs2;
EStG 1972 §47 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Baumann, Mag. Heinzl und Dr. Höfinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kirchmayr, in der Beschwerdesache des Dr. NN, Rechtsanwalt in L, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 19. Februar 1988, Zl. 88/3-5/Fd-1988, betreffend Haftung für Lohnsteuer und Nachforderung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für die Jahre 1984 bis 1986, 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

Anläßlich einer für den Zeitraum 1. Jänner 1984 bis 31. Dezember 1985 durchgeführten Lohnsteuerprüfung stellte der Prüfer fest, daß der Beschwerdeführer, ein Rechtsanwalt, für die der Reinigungsfrau für ihre Reinigungsarbeit ausbezahlten Beträge weder Lohnsteuer noch den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) einbehalten bzw. entrichtet hatte. Das Finanzamt erließ einen den Prüfungsfeststellungen entsprechenden Bescheid, gegen den der Beschwerdeführer Berufung erhob und dabei geltend machte, daß die Büroreinigung im Rahmen eines Werkvertrages vorgenommen worden sei.

Nach einer vom Beschwerdeführer eingebrachten Beschwerde wegen Verletzung der Entscheidungspflicht erließ das Finanzamt innerhalb der vom Verwaltungsgerichtshof gemäß § 36 Abs. 2 VwGG festgesetzten Frist eine Berufungsvorentscheidung, mit der der Berufung betreffend die im Wege der Haftung vorgeschriebene Lohnsteuer stattgegeben und die Berufung betreffend die Festsetzung des DB abgewiesen wurde. Der Beschwerdeführer stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Anläßlich der den Zeitraum 1. Jänner 1986 bis 31. Dezember 1986 betreffenden Lohnsteuerprüfung stellte der Prüfer fest, daß der Beschwerdeführer auch für diesen Zeitraum Lohnsteuer und den DB zum Teil nicht einbehalten bzw. entrichtet hatte. Das Finanzamt erließ einen entsprechenden Bescheid, gegen den der Beschwerdeführer Berufung erhob.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde den Berufungen hinsichtlich der Lohnsteuer stattgegeben und die Berufung bezüglich Nachforderung des DB für die Jahre 1984 bis 1986 abgewiesen. In dieser Entscheidung setzte sich die belangte Behörde eingehend mit den zwischen dem Beschwerdeführer und der Reinigungsfrau bestehenden Vertragsverhältnis auseinander und kam dabei auch unter Hinweis auf die hg. Erkenntnisse vom 25. Mai 1982, 14/3038/78 und 82/14/0147, und vom 21. Februar 1984, 83/14/0102, 0109 und 0110, zu dem Ergebnis, daß ein Dienstverhältnis gemäß § 47 EStG 1972 vorliege und die Vorschreibung des DB zu Recht bestehe. Dabei führte die belangte Behörde aus, daß in Fällen, die weder dem typischen Erscheinungsbild einer selbständigen noch demjenigen einer unselbständigen Tätigkeit entsprächen, die Behörde besonders sorgfältig prüfen müsse, welche Merkmale für das Vorliegen einer unselbständigen Tätigkeit sprächen, um die nach beiden Richtungen hin gewonnenen Ermittlungsergebnisse gegeneinander abzuwägen und dann nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ihre Entscheidung zu treffen.

Für das Bestehen eines Dienstverhältnisses im Sinne der allein dafür maßgebenden Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes 1972 sei wesentlich, daß der Erwerbstätige fest in den Betrieb eingegliedert sei, wobei in diesem Zusammenhang auch das zeitliche Ausmaß seiner Tätigkeit und die Einhaltung bestimmter Arbeitsstunden von Bedeutung seien (hg. Erkenntnisse vom 28. Jänner 1970, 1445/69, und vom 1. Oktober 1954, 1660/53, Slg. N.F. Nr. 1008/F). Auch die Regelung des Ersatzes der mit der Ausübung der übernommenen Tätigkeit verbundenen Kosten und die Verrichtung der übernommenen Tätigkeit durch beliebige Vertreter sei von Bedeutung. Würden etwa die mit der Tätigkeit verbundenen Auslagen nicht vom Auftraggeber ersetzt, sondern aus eigenem getragen, so spreche dies für eine selbständige Erwerbstätigkeit (hg. Erkenntnis vom 8. Juni 1967, 431/67).

Weiters könne ein Unternehmerwagnis dann angenommen werden, wenn eine Person durch geschicktes Ausnützen ihrer Arbeitskraft, der ihr zur Verfügung stehenden Mittel, ihrer Verbindungen und vor allem durch entsprechendes Ausnützen ihrer Arbeitszeit mehr verdiene, als ein nichtselbständiger Arbeitnehmer (siehe Kommentar zur Lohnsteuer, Werner - Schuch, Anm. 89 ff. zu Abschnitt 2 - § 47 EStG).

Für die Beurteilung des Vorliegens eines Dienstverhältnisses sei es weiters ein gesetzlich vorgeschriebenes Kriterium, daß eine Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet sei, worin eine sich in persönlicher Abhängigkeit äußernde Weisungsgebundenheit zu erblicken sei. Davon sei das sachliche Weisungsrecht zu unterscheiden, durch das der Auftragnehmer im Rahmen eines Werkvertrages zur Herstellung eines bestimmten Werkes oder zur Erbringung einer vereinbarten Leistung verhalten werde. Diese sachlichen Weisungen seien also nur auf den Arbeitserfolg gerichtet, während das persönliche Weisungsrecht einen Zustand wirtschaftlicher und persönlicher Abhängigkeit fordere. Letzteres könne angenommen werden, wenn sich ein Arbeitnehmer verpflichte, eine gewisse Zeit regelmäßig wiederkehrende persönliche Arbeitsleistungen von bestimmtem Umfang zu erbringen. Die Weisungen seien dabei auf zweckmäßigen Einsatz der Arbeitskraft gerichtet und dafür charakteristisch, daß der Arbeitnehmer nicht die Ausführung einzelner Arbeiten verspreche, sondern seine Arbeitskraft zur Verfügung stelle. Dieser Einsatzwille zur Befolgung eines leistungsgerechten Auftrages sei typisch für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses und damit für die Eigenschaft des Arbeitnehmers.

Weiters seien Ansprüche auf Urlaubsgeld und auf zeitlich begrenzte Entgeltfortzahlung während des Krankenstandes Merkmale eines sozial gestalteten Arbeitsrechtes. Das Fehlen einer Vereinbarung hierüber könne aber, wenn entgegenstehende Merkmale überwiegen, nicht zur Charakterisierung des Unternehmerrisikos herangezogen werden. Der Begriff des Dienstverhältnisses im einkommensteuerrechtlichen Sinn sei eigenständiger Natur, Vorschriften anderer Rechtsgebiete wie des Arbeitsrechtes, des bürgerlichen Rechtes oder des Sozialrechtes seien bei der Beurteilung der Arbeitnehmereigenschaft nicht von Bedeutung. Auch dann, wenn der Reinigungsfrau Ansprüche auf Urlaubsgeld und zeitlich begrenzte Entgeltfortzahlung während eines Krankenstandes nicht zustünden, könnte dies nicht gegen die steuerrechtliche Beurteilung als Dienstverhältnis ins Treffen geführt werden (hg. Erkenntnis vom 29. September 1987, 87/14/0110).

Das Vertragsverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und der Reinigungsfrau sei nun sowohl durch Merkmale, die

für eine unselbständige Arbeit, als auch durch solche, die für eine selbständige Erwerbstätigkeit sprächen, gekennzeichnet. Nach dem tatsächlich gegebenen Gesamtbild, auf das es ankomme, würden aber die Merkmale einer unselbständigen Erwerbstätigkeit überwiegen.

Der Reinigungsfrau sei nach den im Ermittlungsverfahren getroffenen Feststellungen zwar eine gewisse Freizügigkeit hinsichtlich der Einteilung ihrer Arbeitszeit eingeräumt worden, sie sei aber jedenfalls verpflichtet gewesen, ungefähr einmal in der Woche jeweils ein bis drei Stunden das Büro des Berufungswerbers aufzuräumen, wobei die Reinigungsarbeiten so durchzuführen gewesen wären, wie es "auf den Erfolg bezogen üblich ist". Damit habe die Reinigungsfrau dem Beschwerdeführer ihre Arbeitskraft geschuldet, sein Weisungsrecht wäre keineswegs ausgeschlossen gewesen. Die Verpflichtung zur Einhaltung einer bestimmten Arbeitszeit bilde zwar ein Indiz für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses, sei jedoch keine unabdingbare Voraussetzung dafür (hg. Erkenntnis vom 23. September 1981, 13/2505/79). Die organisatorische Eingliederung in den Betrieb des Beschwerdeführers ergebe sich außerdem daraus, daß die Reinigungsfrau die für den Betrieb einer Anwaltskanzlei notwendigen Reinigungsarbeiten so zu verrichten gehabt habe, wie dies den Erfordernissen eines Kanzleibetriebes entspreche. Wenn die Reinigungsfrau auch tatsächlich gelegentlich zur Verbesserung ihrer Reinigungstätigkeit aufgefordert worden sein sollte, könne daraus noch nicht abgeleitet werden, daß sie für einen bestimmten Erfolg im Sinne der Erbringung eines konkreten Werkes einzustehen gehabt habe.

Wenn der Beschwerdeführer behaupte, die Reinigungsfrau habe sich durch ihren Sohn vertreten lassen können, dann sei das nach den Aussagen der Reinigungsfrau nicht vereinbart gewesen; sie sei immer selbst verlangt worden, habe tatsächlich auch immer selbst die Büroreinigung durchgeführt und ihren Sohn nur gelegentlich mitgenommen, wobei dieser außer einigen Handreichungen keine Tätigkeiten verrichtet habe.

Was den für das Vorliegen eines Unternehmerrisikos wesentlichen Umstand anlange, ob die Reinigungsfrau einen für Arbeits- bzw. Reinigungsmittel notwendigen Aufwand selbst tragen mußte, sei festgestellt worden , daß alle für die Reinigung notwendigen Arbeitsgeräte sowie Putzmittel im Büro des Beschwerdeführers vorhanden gewesen seien. Die Reinigungsfrau habe niemals Anschaffungen getätigt, daher auch niemals irgendwelche Ersätze erhalten. Was die Fahrtkosten betreffe, habe sie zwar keine Ersätze dafür erhalten, in der Erhöhung des Stundenlohnes habe sie aber eine entsprechende Abgeltung dafür gesehen.

Die belangte Behörde sei daher zur Feststellung gekommen, daß einerseits eine organisatorische Eingliederung der Reinigungsfrau in den Betrieb des Beschwerdeführers vorgelegen und die Erbringung einer persönlichen Arbeitsleistung und nicht ein bestimmtes Werk geschuldet worden sei, andererseits aber nur ein ganz geringes, wenn überhaupt vorliegendes Unternehmerrisiko gegeben gewesen wäre. Es lägen daher zwar einige Elemente für die Beurteilung der Reinigungstätigkeit als "selbständige Arbeit" vor, doch komme es für die Entscheidung auf das Überwiegen der für oder gegen ein Dienstverhältnis sprechenden Kriterien an. Im vorliegenden Fall sei die belangte Behörde daher zu der Entscheidung gekommen, daß die Reinigungstätigkeit in der Kanzlei des Beschwerdeführers im Rahmen eines Dienstverhältnisses erbracht worden sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, mit der der Beschwerdeführer beantragt, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 41 Abs. 1 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 (FLAG) haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen. Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG ist als Dienstnehmer der Arbeitnehmer im Sinne des § 47 EStG 1972 anzusehen; nach dieser Bestimmung ist auch zu beurteilen, ob ein Dienstverhältnis vorliegt.

Gemäß § 47 Abs. 1 EStG 1972 wird die Einkommensteuer bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25) durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer), sofern im Inland eine Betriebsstätte (§ 81) vorhanden ist. Natürliche Personen, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beziehen, sind Arbeitnehmer im Sinne dieses Gesetzes. Arbeitgeber im Sinne dieses Gesetzes ist, wer Arbeitslohn im Sinne des § 25 auszahlt. Gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1972 ist

Arbeitnehmer nicht, wer Lieferungen und sonstige Leistungen innerhalb der von ihm selbständig ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit im Inland gegen Entgelt ausführt, soweit es sich um die Entgelte für diese Lieferungen und sonstigen Leistungen handelt.

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.

Die Lösung der Frage, ob eine Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses entfaltet wird oder nicht, stößt auf Schwierigkeiten, wenn neben den Merkmalen eines Dienstverhältnisses auch solche einer selbständigen Tätigkeit vorliegen. In derartigen Fällen ist ein Dienstverhältnis anzunehmen, wenn nicht die Merkmale der selbständigen Tätigkeit überwiegen.

Die belangte Behörde hat in ihrer Entscheidung unter anderem auf die hg. Erkenntnisse vom 25. Mai 1982, 14/3038/78 und 82/14/0147, und vom 21. Februar 1984, 83/14/0102, 0109 und 0110, verwiesen und bemerkt, daß sie bei nahezu gleichem Sachverhalt zur gleichen Entscheidung wie in den genannten Erkenntnissen gekommen sei. Auch der Verwaltungsgerichtshof verweist gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf diese Rechtsprechung.

Die Beschwerde ist danach nicht berechtigt. Die belangte Behörde hat eingehend ihre Ansicht begründet, wonach die Reinigungsfrau die Reinigungsarbeiten im Rahmen eines Dienstverhältnisses erbracht hat. Soweit der Beschwerdeführer Behauptungen im verwaltungsbehördlichen Verfahren wiederholt, zeigt er eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf. Darüber hinaus vermag der Verwaltungsgerichtshof die mit der Beschwerde behaupteten Begründungs- und sonstigen Verfahrensmängel nicht zu erkennen. Die ohne Dolmetsch einvernommene Reinigungsfrau, eine ausgebildete Diplomkrankenschwester, hat niederschriftlich angegeben, daß sie "zwar nicht gut auf deutsch schreiben", aber die deutsche Sprache einwandfrei verstehen und sich auch ohne Probleme verständlich machen könne. Wer letztlich die "Frau Dr. B."

gewesen sein mag, blieb zwar im Verfahren unaufgeklärt, hat aber für die Entscheidung keine wesentliche Bedeutung. Die Beiziehung des Beschwerdeführers bei der Einvernahme der Reinigungsfrau als Auskunftsperson ist gesetzlich nicht vorgesehen. Im übrigen hat das Finanzamt dem Beschwerdeführer eine Kopie der Niederschrift vom 20. November 1987 zur allfälligen Äußerung übermittelt.

Soweit der Beschwerdeführer meint, die belangte Behörde habe den entscheidungswesentlichen Sachverhalt nur unzureichend festgestellt und er bedürfe einer Ergänzung, weil etwa nicht festgestellt worden sei, daß die Reinigungsfrau auf Grund des Vertragsverhältnisses in ihrer Arbeitszeiteinteilung völlig frei gewesen sei und daher gekommen sei, wann sie wolle, widerspricht er sich bereits mit dem nächsten Satz, wenn er ausführt, daß dann, wenn die Reinigungsfrau längere Zeit nicht gekommen sei, seitens seiner Kanzlei angerufen und die Reinigungsfrau aufgefordert worden sei, die Reinigungsarbeiten durchzuführen. Eine völlig freie Arbeitseinteilung ist damit nicht dokumentiert, was im übrigen auch mit den Feststellungen der belangten Behörde übereinstimmt.

Sofern der Beschwerdeführer behauptet, die belangte Behörde habe lediglich die Angaben der Auskunftsperson verwertet, während seine Angaben in entscheidungswesentlichen Punkten unberücksichtigt geblieben seien, bekämpft er damit in Wahrheit - im verwaltungsgerichtlichen Verfahren allerdings unzulässigerweise - nur die Richtigkeit der Beweiswürdigung der belangten Behörde. Der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle unterliegt nämlich nur deren Schlüssigkeit (siehe Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit3, 548 ff). Der angefochtene Bescheid läßt jedoch keine unschlüssige Beweiswürdigung erkennen.

Da der Beschwerdeführer somit durch den angefochtenen Bescheid in seinen Rechten nicht verletzt wurde, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991, insbesondere deren Art. III Abs. 2.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1992:1988140082.X00

Im RIS seit

22.04.1992

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at