

TE Vwgh Erkenntnis 2026/2/26 Ra 2023/13/0021

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 26.02.2026

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

BAO §115 Abs1

BAO §280 Abs1 lite

EStG 1988 §47 Abs2

VwGG §41

1. BAO § 115 heute
2. BAO § 115 gültig ab 16.09.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 136/2017
3. BAO § 115 gültig von 01.01.1962 bis 15.09.2017
1. BAO § 280 heute
2. BAO § 280 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 280 gültig von 01.01.2017 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 280 gültig von 01.03.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
5. BAO § 280 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 280 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 280 gültig von 09.05.1969 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 134/1969
1. EStG 1988 § 47 heute
2. EStG 1988 § 47 gültig ab 08.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
3. EStG 1988 § 47 gültig von 01.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
4. EStG 1988 § 47 gültig von 23.10.2019 bis 30.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
5. EStG 1988 § 47 gültig von 01.01.2016 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
6. EStG 1988 § 47 gültig von 16.02.2005 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
7. EStG 1988 § 47 gültig von 09.05.2001 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 47/2001
8. EStG 1988 § 47 gültig von 30.12.2000 bis 08.05.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
9. EStG 1988 § 47 gültig von 27.08.1994 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
10. EStG 1988 § 47 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
11. EStG 1988 § 47 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993
1. VwGG § 41 heute

2. VwGG § 41 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 41 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 41 gültig von 01.07.2012 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
5. VwGG § 41 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 41 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn):

Ra 2023/13/0031 E 12.03.2026

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident MMag. Maislinger, die Hofrätin Dr.in Lachmayer, den Hofrat Dr. Bodis, die Hofrätin Dr.in Wiesinger sowie den Hofrat Mag. M. Mayr, LL.M., als Richter und Richterinnen, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Karger, LL.M., MA, über die Revision des Magistrats der Stadt Wien gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 26. Jänner 2023, RV/7400028/2022, betreffend u.a. Haftung für Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe (mitbeteiligte Partei: Dr. A, vertreten durch die RPC Reschenhofer & Partner Consulting Steuerberatung GmbH in Wien), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Begründung

1

Mit Bescheid des Magistrats der Stadt Wien vom 28. Oktober 2021 wurde die Mitbeteiligte als ehemalige Geschäftsführerin der im Bereich der Erwachsenenbildung (insbesondere durch Sprachkurse) tätigen B GmbH - nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens - gemäß § 6a Abs. 1 KommStG und § 6a Abs. 1 WDGAG, jeweils iVm den §§ 80 ff BAO, als Haftungspflichtige für deren Abgabenschuldigkeiten an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe (samt Säumniszuschlägen und Pfändungsgebühren) für die Jahre 2012 bis 2015 sowie für Jänner bis Mai 2016 in Höhe von insgesamt 13.571,87 € in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung des Bescheides zu entrichten. Mit Bescheid des Magistrats der Stadt Wien vom 28. Oktober 2021 wurde die Mitbeteiligte als ehemalige Geschäftsführerin der im Bereich der Erwachsenenbildung (insbesondere durch Sprachkurse) tätigen B GmbH - nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens - gemäß Paragraph 6 a, Absatz eins, KommStG und Paragraph 6 a, Absatz eins, WDGAG, jeweils in Verbindung mit , den Paragraphen 80, ff BAO, als Haftungspflichtige für deren Abgabenschuldigkeiten an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe (samt Säumniszuschlägen und Pfändungsgebühren) für die Jahre 2012 bis 2015 sowie für Jänner bis Mai 2016 in Höhe von insgesamt 13.571,87 € in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung des Bescheides zu entrichten.

2

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, im Rahmen einer im Jahr 2014 bei der B GmbH durchgeführten (damals) GPLA sei u.a. festgestellt worden, die Beschäftigungsverhältnisse mit den auf Honorarbasis tätigen Sprachlehrern seien als Dienstverhältnisse gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 einzustufen. Auch seien die auf die Geschäftsführerbezüge des mehrheitlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers entfallenden Abgaben nicht abgeführt worden. Da über das Vermögen der B GmbH mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Juni 2016 das Konkursverfahren eröffnet und die B GmbH in der Folge aus dem Firmenbuch gelöscht worden sei, könnten die offenen Abgabenschulden bei dieser nicht mehr eingebracht werden. Die Mitbeteiligte sei seit Dezember 2010 als Geschäftsführerin der B GmbH eingetragen gewesen und habe weder die Bezahlung der offenen Abgabenschulden veranlasst, noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen, womit sie die ihr als Geschäftsführerin auferlegten Pflichten verletzt habe und für den Rückstand haftbar sei. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, im Rahmen einer im Jahr 2014 bei der B GmbH durchgeführten (damals) GPLA sei u.a. festgestellt worden, die Beschäftigungsverhältnisse mit den auf Honorarbasis tätigen Sprachlehrern seien als Dienstverhältnisse gemäß Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 einzustufen. Auch seien die auf die Geschäftsführerbezüge des mehrheitlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers entfallenden Abgaben nicht

abgeführt worden. Da über das Vermögen der B GmbH mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Juni 2016 das Konkursverfahren eröffnet und die B GmbH in der Folge aus dem Firmenbuch gelöscht worden sei, könnten die offenen Abgabenschulden bei dieser nicht mehr eingebracht werden. Die Mitbeteiligte sei seit Dezember 2010 als Geschäftsführerin der B GmbH eingetragen gewesen und habe weder die Bezahlung der offenen Abgabenschulden veranlasst, noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen, womit sie die ihr als Geschäftsführerin auferlegten Pflichten verletzt habe und für den Rückstand haftbar sei.

3

In der dagegen erhobenen Beschwerde verwies die Mitbeteiligte im Wesentlichen auf eine bereits vor Erlassung des Haftungsbescheides (im Rahmen des Vorhalteverfahrens) abgegebene Stellungnahme, in der sie zum einen ein Verschulden an der Nichtentrichtung der Abgaben bestritt (aufgrund einer vertretbaren Rechtsansicht), zum anderen das Vorliegen von Dienstverhältnissen bei den Sprachlehrern mit näherer Begründung verneinte.

4

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 21. Jänner 2022 gab der Magistrat der Stadt Wien der Beschwerde teilweise Folge und änderte den angefochtenen Bescheid dahin ab, dass er den Haftungsbetrag geringfügig herabsetzte (auf 13.393,90 €). Ergänzend nahm er eine monatliche Aufschlüsselung der Abgabenbeträge vor. Im Übrigen behielt der Magistrat die bereits im Haftungsbescheid vertretene Rechtsansicht hinsichtlich des Vorliegens von Dienstverhältnissen und der schuldhaften Pflichtverletzung durch die Mitbeteiligte bei.

5

In der Folge stellte die Mitbeteiligte einen Vorlageantrag.

6

Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde - nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung - insoweit Folge, als es die Haftung der Mitbeteiligten auf die Kommunalsteuer der Monate Jänner 2013 bis April 2016 in monatlicher Höhe von 45 € und im Gesamtbetrag von 1.800 € einschränkte. Im Übrigen wies es die Beschwerde als unbegründet ab und sprach weiters aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei. Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde - nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung - insoweit Folge, als es die Haftung der Mitbeteiligten auf die Kommunalsteuer der Monate Jänner 2013 bis April 2016 in monatlicher Höhe von 45 € und im Gesamtbetrag von 1.800 € einschränkte. Im Übrigen wies es die Beschwerde als unbegründet ab und sprach weiters aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig sei.

7

Nach ausführlicher Wiedergabe des Verfahrensgeschehens und Darlegung der anzuwendenden Rechtsgrundlagen führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, die Nachforderungen aufgrund der bei der B GmbH durchgeführten GPLA seien hinsichtlich der Monate Jänner 2011 bis Dezember 2012 bescheidmäßig festgesetzt, hinsichtlich der Monate Jänner 2013 bis Mai 2016 im Haftungsbescheid erstmals geltend gemacht worden. Zur näheren Aufgliederung auf die einzelnen Monate werde auf die Beschwerdeverentscheidung verwiesen.

8

Zur Frage des Bestehens eines Abgabenanspruches dem Grunde nach werde darauf hingewiesen, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Beschwerdeverfahren gemäß § 248 BAO. Die Behörde sei an einen dem Haftungsbescheid vorangegangenen Abgabenbescheid gebunden. Dies betreffe vorliegend jedoch lediglich die bescheidmäßig festgesetzten, das Jahr 2012 betreffenden Abgaben. Hingegen sei bei den übrigen Abgaben der Jahre 2013 bis 2016 die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben sei, als Vorfrage im Haftungsverfahren zu beantworten, weil insoweit kein eine Bindungswirkung entfaltender Abgabenbescheid vorangegangen sei. Zur Frage des Bestehens eines Abgabenanspruches dem Grunde nach werde darauf hingewiesen, dass Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Beschwerdeverfahren gemäß Paragraph 248, BAO. Die Behörde sei an einen dem Haftungsbescheid vorangegangenen Abgabenbescheid gebunden. Dies betreffe vorliegend jedoch lediglich die bescheidmäßig festgesetzten, das Jahr 2012 betreffenden Abgaben. Hingegen sei bei den übrigen Abgaben der Jahre 2013 bis 2016 die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben sei, als Vorfrage im Haftungsverfahren zu beantworten, weil insoweit kein eine Bindungswirkung entfaltender Abgabenbescheid vorangegangen sei.

9

Dazu sei zunächst auf § 25 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 hinzuweisen, wonach Bezüge von Vortragenden, Lehrenden und Unterrichtenden, die diese Tätigkeit im Rahmen eines von der Bildungseinrichtung vorgegebenen Studien-, Lehr- oder Stundenplanes ausüben, Arbeitslohn und somit gemäß § 47 Abs. 1 und 2 EStG 1988 lohnsteuerpflichtig seien, was in Verbindung mit § 2 lit. a KommStG die Dienstnehmereigenschaft im Sinne des KommStG begründe. Dazu sei zunächst auf Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 5, EStG 1988 hinzuweisen, wonach Bezüge von Vortragenden, Lehrenden und Unterrichtenden, die diese Tätigkeit im Rahmen eines von der Bildungseinrichtung vorgegebenen Studien-, Lehr- oder Stundenplanes ausüben, Arbeitslohn und somit gemäß Paragraph 47, Absatz eins, und 2 EStG 1988 lohnsteuerpflichtig seien, was in Verbindung mit Paragraph 2, Litera a, KommStG die Dienstnehmereigenschaft im Sinne des KommStG begründe.

10

Allerdings sei den Lohnsteuerrichtlinien des Bundesministeriums für Finanzen (LStR) zu entnehmen, dass Bezüge aus einer vorwiegend im Bereich der Erwachsenenbildung ausgeübten Tätigkeit (wie im gegenständlichen Fall) nur dann unter die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit fielen, wenn die Voraussetzungen gemäß § 25 Abs. 1

Z 1 lit. a EStG 1988 gegeben seien. Allerdings sei den Lohnsteuerrichtlinien des Bundesministeriums für Finanzen (LStR) zu entnehmen, dass Bezüge aus einer vorwiegend im Bereich der Erwachsenenbildung ausgeübten Tätigkeit (wie im gegenständlichen Fall) nur dann unter die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit fielen, wenn die Voraussetzungen gemäß Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988 gegeben seien.

11

Dazu sei festzustellen, dass die in dieser Bestimmung genannten Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis im gegenständlichen Fall nicht vorlägen.

12

Soweit Tätigkeiten von Vortragenden, Lehrenden und Unterrichtenden nicht unter § 25 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 fielen, sei unabhängig davon im Einzelfall zu prüfen, ob nach den allgemeinen Bestimmungen ein Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 vorliege (Verweis auf LStR Rz 993). Soweit Tätigkeiten von Vortragenden, Lehrenden und Unterrichtenden nicht unter Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 5, EStG 1988 fielen, sei unabhängig davon im Einzelfall zu prüfen, ob nach den allgemeinen Bestimmungen ein Dienstverhältnis im Sinne des Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 vorliege (Verweis auf LStR Rz 993).

13

In der Folge setzte sich das Bundesfinanzgericht mit den für die Frage des Vorliegens eines Dienstverhältnisses gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 relevanten Umständen - Weisungsgebundenheit, Eingliederung in den geschäftlichen Organismus, Unternehmerrisiko und Befugnis, sich vertreten zu lassen - auseinander. Unter Verweis auf Aussagen der - von der (damals) zuständigen Gebietskrankenkasse im Jahr 2014 - befragten Vortragenden und auf einen im Beschwerdeverfahren vom steuerlichen Vertreter der Mitbeteiligten vorgelegten „Mustervertrag“ verneinte das Bundesfinanzgericht „unter Bedachtnahme auf die [...] von der Judikatur und den Lohnsteuerrichtlinien herausgearbeiteten Kriterien“ das Vorliegen von Dienstverhältnissen. In der Folge setzte sich das Bundesfinanzgericht mit den für die Frage des Vorliegens eines Dienstverhältnisses gemäß Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 relevanten Umständen - Weisungsgebundenheit, Eingliederung in den geschäftlichen Organismus, Unternehmerrisiko und Befugnis, sich vertreten zu lassen - auseinander. Unter Verweis auf Aussagen der - von der (damals) zuständigen Gebietskrankenkasse im Jahr 2014 - befragten Vortragenden und auf einen im Beschwerdeverfahren vom steuerlichen Vertreter der Mitbeteiligten vorgelegten „Mustervertrag“ verneinte das Bundesfinanzgericht „unter Bedachtnahme auf die [...] von der Judikatur und den Lohnsteuerrichtlinien herausgearbeiteten Kriterien“ das Vorliegen von Dienstverhältnissen.

14

Da der Anspruch hinsichtlich der im Haftungsweg geltend gemachten Abgaben betreffend die Vortragenden somit nicht entstanden sei, werde die Haftungsinanspruchnahme auf die - pauschal ermittelten und aufgrund des langen Zeitabstands zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld bzw. dem Hervorkommen der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin einerseits und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme der Mitbeteiligten zur Haftung vom Bundesfinanzgericht reduzierten - Beträge an Kommunalsteuer für die Geschäftsführer der B GmbH eingeschränkt.

15

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Amtsrevision. Der Verwaltungsgerichtshof hat

das Vorverfahren eingeleitet, in dem die Mitbeteiligte eine Revisionsbeantwortung erstattet hat.

16

Zur Zulässigkeit macht der revisionswerbende Magistrat u.a. geltend, das angefochtene Erkenntnis leide an Begründungsmängeln, weil - mangels eigener Feststellungen - nicht erkennbar sei, von welchem Sachverhalt das Bundesfinanzgericht bei seiner Beurteilung ausgegangen sei. Auch die beweiswürdigenden Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes seien unzureichend, womit die Rechtsverfolgung durch die revisionswerbende Behörde und die nachprüfende Kontrolle durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts maßgeblich beeinträchtigt seien.

17

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

18

Die Revision ist zulässig und begründet.

19

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die Begründung einer verwaltungsgerichtlichen Entscheidung erkennen lassen, welcher Sachverhalt ihr zugrunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen das Verwaltungsgericht zur Ansicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen es die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet. Die Begründung muss dabei in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für die Verfahrensparteien als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (vgl. etwa VwGH 25.6.2025, Ra 2021/13/0143, mwN). Mit der dazu erforderlichen zusammenhängenden Sachverhaltsdarstellung ist nicht etwa die Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens oder des Inhaltes von Aussagen, Urkunden oder gegebenenfalls Sachverständigengutachten gemeint, sondern die Anführung jenes Sachverhaltes, den das Verwaltungsgericht als Ergebnis seiner Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annimmt. Die zusammenhängende Darstellung des vom Verwaltungsgericht festgestellten Sachverhaltes kann nicht durch den bloßen Hinweis auf „Aktenmaterial“ oder auf den Verfahrensgang ersetzt werden (vgl. VwGH 21.11.2024, Ra 2022/16/0028; 28.9.2023, Ra 2021/15/0049, jeweils mwN). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die Begründung einer verwaltungsgerichtlichen Entscheidung erkennen lassen, welcher Sachverhalt ihr zugrunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen das Verwaltungsgericht zur Ansicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen es die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet. Die Begründung muss dabei in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für die Verfahrensparteien als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist vergleiche , etwa VwGH 25.6.2025, Ra 2021/13/0143, mwN). Mit der dazu erforderlichen zusammenhängenden Sachverhaltsdarstellung ist nicht etwa die Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens oder des Inhaltes von Aussagen, Urkunden oder gegebenenfalls Sachverständigengutachten gemeint, sondern die Anführung jenes Sachverhaltes, den das Verwaltungsgericht als Ergebnis seiner Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annimmt. Die zusammenhängende Darstellung des vom Verwaltungsgericht festgestellten Sachverhaltes kann nicht durch den bloßen Hinweis auf „Aktenmaterial“ oder auf den Verfahrensgang ersetzt werden vergleiche , VwGH 21.11.2024, Ra 2022/16/0028; 28.9.2023, Ra 2021/15/0049, jeweils mwN).

20

Diesen Anforderungen genügt das angefochtene Erkenntnis nicht.

21

Das Bundesfinanzgericht hat seine Beurteilung, wonach die Beschäftigung der Sprachlehrer durch die B GmbH nicht als Dienstverhältnis anzusehen sei, auf Aussagen der einvernommenen Sprachlehrer und auf einen „Mustervertrag“ gestützt. Sowohl diese Aussagen, als auch der Inhalt des Mustervertrags werden im mit „I. Verfahrensgang“ betitelten Teil des angefochtenen Erkenntnisses wörtlich wiedergegeben. Im Begründungsteil des angefochtenen Erkenntnisses wird in diesem Zusammenhang festgestellt, die Sprachlehrer hätten näher dargelegte Aussagen getätigt. Nach diesen Aussagen und dem Mustervertrag ergäbe sich die nähere Ausgestaltung des Beschäftigungsverhältnisses.

22

Das Bundesfinanzgericht hat es somit unterlassen, unter Würdigung der Aussagen der Sprachlehrer Feststellungen zu jenen Umständen zu treffen, die eine Beurteilung dahingehend ermöglichen würden, ob die Beschäftigungsverhältnisse als Dienstverhältnisse gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 oder als freie Dienstverhältnisse iSd § 4

Abs. 4 ASVG anzusehen sind. Die bloße Wiedergabe des Vorbringens der Verfahrensparteien, sowie von Aussagen der einvernommenen Zeugen zur näheren Ausgestaltung ihrer Beschäftigungsverhältnisse kann eigenständige Feststellungen des Bundesfinanzgerichts nicht ersetzen (vgl. VwGH 31.1.2024, Ro 2021/13/0010, jeweils mwN). Das Bundesfinanzgericht hat es somit unterlassen, unter Würdigung der Aussagen der Sprachlehrer Feststellungen zu jenen Umständen zu treffen, die eine Beurteilung dahingehend ermöglichen würden, ob die Beschäftigungsverhältnisse als Dienstverhältnisse gemäß Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 oder als freie Dienstverhältnisse iSd Paragraph 4, Absatz 4, ASVG anzusehen sind. Die bloße Wiedergabe des Vorbringens der Verfahrensparteien, sowie von Aussagen der einvernommenen Zeugen zur näheren Ausgestaltung ihrer Beschäftigungsverhältnisse kann eigenständige Feststellungen des Bundesfinanzgerichts nicht ersetzen vergleiche , VwGH 31.1.2024, Ro 2021/13/0010, jeweils mwN).

23

Betreffend den „Mustervertrag“ ist weiters anzumerken, dass - worauf die revisionswerbende Behörde zutreffend verweist - für das Bestehen eines Dienstverhältnisses es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung als Dienstvertrag oder als Werkvertrag ankommt, sondern die tatsächlich verwirklichten Vereinbarungen entscheidend sind (vgl. VwGH 17.1.2023, Ra 2021/13/0097, mwN). Zum Begriff des Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 besteht (anders als nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Sozialversicherungsrecht; vgl. etwa VwGH 20.2.2020, Ra 2019/08/0171, mwN) keine - von der Behörde allenfalls zu widerlegende - Vermutung der Richtigkeit des vertraglich Vereinbarten (vgl. VwGH 19.8.2020, Ra 2020/13/0052). Betreffend den „Mustervertrag“ ist weiters anzumerken, dass - worauf die revisionswerbende Behörde zutreffend verweist - für das Bestehen eines Dienstverhältnisses es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung als Dienstvertrag oder als Werkvertrag ankommt, sondern die tatsächlich verwirklichten Vereinbarungen entscheidend sind vergleiche , VwGH 17.1.2023, Ra 2021/13/0097, mwN). Zum Begriff des Dienstverhältnisses im Sinne des Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 besteht (anders als nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Sozialversicherungsrecht; vergleiche , etwa VwGH 20.2.2020, Ra 2019/08/0171, mwN) keine - von der Behörde allenfalls zu widerlegende - Vermutung der Richtigkeit des vertraglich Vereinbarten vergleiche , VwGH 19.8.2020, Ra 2020/13/0052).

24

Das angefochtene Erkenntnis war daher schon deswegen gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit. c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Das angefochtene Erkenntnis war daher schon deswegen gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, Litera c, VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

25

Im Übrigen erweist sich die vom Bundesfinanzgericht - unter Berufung auf die Lohnsteuerrichtlinien - vertretene Rechtsansicht, wonach Sprachlehrer, die in der Erwachsenenbildung tätig sind, nicht von § 25 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 erfasst wären, als unzutreffend. Der Verfassungsgerichtshof hat bereits mit Erkenntnis vom 20. Juni 2006, G 9/06 (kundgemacht mit BGBl. I Nr. 109/2006), den zweiten Satz des § 25 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 idFBGBl. I Nr. 142/2000 - in dem die Ausnahme für Vortragende, Lehrende und Unterrichtende an Einrichtungen der Erwachsenenbildung verankert war - als verfassungswidrig aufgehoben. Im Übrigen erweist sich die vom Bundesfinanzgericht - unter Berufung auf die Lohnsteuerrichtlinien - vertretene Rechtsansicht, wonach Sprachlehrer, die in der Erwachsenenbildung tätig sind, nicht von Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 5, EStG 1988 erfasst wären, als unzutreffend. Der Verfassungsgerichtshof hat bereits mit Erkenntnis vom 20. Juni 2006, G 9/06 (kundgemacht mit Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 109 aus 2006,), den zweiten Satz des Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 5, EStG 1988 in der Fassung , Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 142 aus 2000, - in dem die Ausnahme für Vortragende, Lehrende und Unterrichtende an Einrichtungen der Erwachsenenbildung verankert war - als verfassungswidrig aufgehoben.

Wien, am 26. Februar 2026

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2026:RA2023130021.L00

Im RIS seit

31.03.2026

Zuletzt aktualisiert am

11.05.2026

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at