

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

09.11.1994

Geschäftszahl

93/13/0310

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 der M in W, vertreten durch Dr. E, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat II, vom 30. September 1993, GZ 6/1-1125/91-11, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 12.950,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Ehegatte der Beschwerdeführerin ist Zivilingenieur für Maschinenbau. Während sie nach der Aktenlage bis zum Jahre 1987 in einem Dienstverhältnis zu ihrem Ehegatten stand, schloß sie am 8. Februar 1988 mit ihm folgende, als Werkvertrag bezeichnete Vereinbarung ab:

"Frau M verpflichtet sich für Dr. A im Zuge seiner Tätigkeit als Zivilingenieur für Maschinenbau folgende Tätigkeiten zu verrichten:

1. sämtliche buchhalterischen Angelegenheiten einschließlich Finanzamt
2. Büroorganisation: Einkauf von Büromaterial, Möbel und Geräte
3. Schreivarbeiten
4. Mitarbeit bei technischen Projekten insbes. Datenerhebung bei Ämtern und ähnlichen Dienststellen, Projektüberprüfungen, Kundenkontakte.

Die Entlohnung richtet sich nach den Umsatzeingängen ab 1. Februar 1988, und beträgt 30 % des Umsatzes (excl. Mwst.), zahlbar bis spätestens 31.12. des entsprechenden Jahres, nach Möglichkeit jedoch vierteljährlich im nachhinein."

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1988 wies die Beschwerdeführerin Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von S 502.000,-- ("Umsatzbeteiligung" S 522.000,-- abzüglich Pauschbetrag von S 20.000,--) aus.

Im Zuge eines Vorhaltsverfahrens wurde ein Schriftsatz des Ehegatten der Beschwerdeführerin vom 5. September 1990 vorgelegt, wonach die Mitarbeit an technischen Projekten im Sinne des Punktes 4 der Vereinbarung die Arbeitszeit zu 95 % beanspruche. Er beschäftige keine Techniker; in den vielen Jahren der Mitarbeit habe die Beschwerdeführerin erhebliche technische Kenntnisse erlangt. Sie sei daher durchaus in der Lage, bei seinen Auftraggebern technische Probleme fachkundig zu erörtern bzw. ihn zu vertreten.

Das Finanzamt qualifizierte die in Rede stehenden Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb und ermittelte diese mit S 522.000,--.

In der Berufung gegen den Einkommen- und Gewerbesteuerbescheid wurde die Qualifizierung der Einkünfte als Einkünfte aus selbständiger Arbeit begehrt. Im Jahre 1988 habe der Ehegatte der Beschwerdeführerin einen Auftrag zur Vorausplanung von Fernwärmeleitungen erhalten. Grundlage der Tätigkeit der Beschwerdeführerin sei eine Bestandsaufnahme der in den einzelnen Straßenzügen verlegten Versorgungsleitungen gewesen. Zur Durchführung dieser "Datenerhebung" bedürfe es eines entsprechenden technischen Wissens, weil aus den Plänen (gemeint der verlegten Leitungen) der Bestandsplan abzuleiten sei. In dem weiteren Aufgabenbereich der Projektüberprüfung habe die Beschwerdeführerin die technische Konzeption eines Projektes zu überprüfen, z.B. die Durchführung einer Wärmebedarfsrechnung, die Berechnung des Umfanges einer Lüftungsanlage u.ä.m. Über die erarbeiteten technischen Konzepte habe die Beschwerdeführerin mit den Auftraggebern zu verhandeln. Die Beschwerdeführerin habe sechs Semester an der Technischen Universität studiert und sich später ständig auf dem Fachgebiet ihres Mannes weitergebildet.

Auf einen Vorhalt der belangten Behörde wurde in einem Schriftsatz vom 29. April 1992 insbesondere ausgeführt, der umfangreichste Auftrag des Jahres 1988 sei die Überprüfung spezifischer Anlagen im Bereich des AKH-Neubaus in Wien gewesen. Dabei sei überprüft worden, ob die in den Plänen eingezeichneten Einbauteile - wie Lüftungsgitter, Brandschutzklappen, Segeltuchstutzen, Abluftkanäle, Zuluftkanäle und anderes - den Bescheidaufträgen entsprachen. Diese Anlagen seien wegen des Umfanges des Auftrages auch vom Mann der Beschwerdeführerin überprüft worden.

Mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid wurde der Berufung dem Grunde nach keine Folge gegeben. Die belangte Behörde vertrat dabei die Auffassung, daß die Tätigkeit der Beschwerdeführerin keine einem Ziviltechniker ähnliche Tätigkeit sei.

In der Beschwerde gegen die Bescheid werden dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Auf Anfrage vertrat die Beschwerdeführerin in einem "Nachtrag zur Beschwerde" klarstellend die Auffassung, die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides liege auch darin, daß die Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb qualifiziert wurden, "obwohl gewichtige Indizien dafür sprechen, daß eine Beurteilung in der Richtung stattzufinden hat, daß Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vorliegen".

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Abgabenbehörden sind in ihren Entscheidungen davon ausgegangen, daß die Beschwerdeführerin in einem Werkverhältnis zu ihrem Ehegatten steht. Mit einer solchen Beurteilung - die für die Qualifizierung der von der Beschwerdeführerin erzielten Einkünfte maßgeblich ist - wird das Wesen des Werkvertrages verkannt. Ein solcher Vertrag liegt vor, wenn jemand die Herstellung eines Werkes gegen Entgelt übernimmt (§ 1151 ABGB zweiter Halbsatz). Für einen Werkvertrag ist das Fehlen der persönlichen Arbeitspflicht, das Arbeiten nach eigenem Plan und mit eigenen Mitteln, die Möglichkeit der Verwendung von Gehilfen und Substituten und das Fehlen jeder Einordnung in den fremden Unternehmensorganismus charakteristisch (vgl. Dittrich-Tades, ABGB 33, E 18 zu § 1151). Demgegenüber hat die Beschwerdeführerin nach ihrem Vorbringen im Verwaltungsverfahren nicht die Herstellung eines bestimmten Werkes geschuldet. Vielmehr hat sie - nach den Behauptungen im Verfahren zum weitaus überwiegenden Teil - Tätigkeiten ihres Ehegatten bei der Überprüfung von baulichen Anlagen, der Erhebung von Daten als Vorbereitung für die Erstellung von Projektplänen sowie die Kontaktpflege mit den verschiedenen Kunden übernommen. Überdies hatte sie die Verwaltung des Unternehmens des Ehegatten durchgeführt. Dabei ist dem gesamten Inhalt der Vorbringen zu entnehmen, daß die Tätigkeiten der Ehegatten voneinander keine genaue Abgrenzung erfahren haben, sondern vielmehr nach den jeweiligen zeitlichen Möglichkeiten ausgeübt wurden. Daraus folgt aber, daß die Beschwerdeführerin in den Organismus des Unternehmens ihres Ehegatten zur Gänze eingeordnet war, was dem Vorliegen eines Werkverhältnisses zuwiderläuft.

In abgabenrechtlicher Hinsicht ist davon auszugehen, daß die Tatsache, daß die schriftliche Vereinbarung zwischen den Ehegatten als Werkvertrag bezeichnet wurde, für sich allein noch nicht die Annahme einer selbständigen Tätigkeit rechtfertigt (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Oktober 1989, 88/13/0185). Vielmehr stellt sich die im Beschwerdefall nach dem Inhalt der Verwaltungsakten gegebene Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Unternehmens des Ehegatten als ein wesentliches Indiz für ein Dienstverhältnis im Sinne der Legaldefinition des § 47 Abs. 3 EStG 1972 dar (vgl. dazu z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. Oktober 1990, 89/14/0102). Auch der bloße Umstand, daß die Beschwerdeführerin für die Tätigkeit im Unternehmen ihres Ehegatten eine Vergütung erhält, die allein vom Gesamtumsatz des Unternehmens abhängig ist, spricht nicht für das Vorliegen des Tatbestandsmerkmals der Selbständigkeit. Es trifft zwar zu, daß eine Entlohnung, die sich ausschließlich am wirtschaftlichen Erfolg einer Tätigkeit orientiert, für einen Arbeitnehmer eher selten ist; dessen ungeachtet kommt sie im Wirtschaftsleben vor. Sie begründet aber insbesondere dann kein - auf das Merkmal der Selbständigkeit hinweisendes - Unternehmerwagnis, wenn die mit der Tätigkeit verbundenen Kosten unmittelbar vom Auftraggeber getragen werden, und wenn diesem gegenüber ein wirtschaftliches Abhängigkeitsverhältnis besteht (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. November 1993, 89/14/0300). Überdies spricht im Beschwerdefall gegen die Annahme eines Unternehmerwagnisses, daß die Beschwerdeführerin unabhängig vom Erfolg ihrer eigenen Tätigkeit am Gesamterfolg des Zivilingenieur-Unternehmens partizipiert. Auf ein wirtschaftliches

Abhängigkeitsverhältnis wiederum weist das Beschwerdevorbringen hin, es habe für die Beschwerdeführerin niemals die Absicht bestanden, am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilzunehmen.

Da von der belangten Behörde die Rechtslage somit unrichtig beurteilt worden ist, hat sie eine - auf allfällige weitere Erhebungen gestützte - Beurteilung des Gesamtbildes des beschwerdegegenständlichen Sachverhaltes unterlassen.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994. In dem nach dieser Verordnung pauschalierten Schriftsatzaufwand von S 12.500,- ist dabei die Umsatzsteuer bereits enthalten. Der Ersatz von Stempelgebühren steht nur in dem Ausmaß zu, als eine Gebührenpflicht bestand (S 120,- für jede der drei Beschwerdeausfertigungen). Als Ersatz der Beilagengebühr war nur ein Betrag von S 90,- zuzusprechen, da die angefochtene Berufungsentscheidung nur im einfachen Ausmaß vorzulegen ist.