

1 Beschäftigung von Personen – abhängiger Arbeitsvertrag oder Selbständigkeit (Werkvertrag)

Wenn jemand für die Erbringung einer Leistung die Dienste eines Dritten in Anspruch nehmen möchte stellt sich die Frage in welchem Rechtsverhältnis eine derartige Zusammenarbeit zu Stande kommt. Die Frage nach der optimalen Form der Zusammenarbeit ist in ein komplexes System von Vorschriften eingebettet, die durch arbeitsrechtliche, sozialversicherungsrechtliche und steuerrechtliche Zielvorstellungen beeinflusst wird.

Die Entscheidung für den falschen Vertragstypus hat oft beachtliche Folgewirkungen in Form von Nachzahlungsverpflichtungen für Gehaltsansprüche, Sozialversicherungsbeiträge und Lohnnebenkosten zur Folge.

Es muss daher das Ziel sein, den richtigen Vertragstypus zu finden, der langfristig von negativen Haftungsfolgen schützt.

Hier sei gleich am Anfang darauf hingewiesen, dass vor allem die arbeitsrechtlichen Vorschriften oft als Schutzvorschriften zu Gunsten Dritter, in diesem Fall des Arbeitnehmers, angesehen werden. Dies bedingt, dass diese zu Ungunsten des Dienstnehmers vertraglich nicht verändert werden können (zB Kollektivvertragsunterworfenheit, Urlaubsanspruch, Abfertigungsansprüche alt).

Hier sei beispielsweise auf die Entscheidung OGH 11.10.2007, 8 ObA 49/07 z verwiesen (ARD 5890/4/2008), wonach die richtige Wahl des Rechtsverhältnisses immer die Sache des Dienstgebers ist. Dieser ist bei Vorliegen der Voraussetzungen eines echten Dienstverhältnisses an die zwingenden Regelungen des Arbeitsrechts gebunden, auch wenn der Dienstnehmer in keinem Dienstverhältnis stehen möchte, sondern als freiberuflich Tätiger (mit Honorarnote) abgerechnet werden möchte. Liegt ein echter Arbeitsvertrag vor, kann der Dienstnehmer nicht auf die Stellung eines Arbeitnehmers wirksam verzichten.

2 Unterscheidung echter Dienstvertrag - freier Dienstvertrag - Werkvertrag

Das Arbeitsverhältnis ist ebenso wie der freie Dienstvertrag den Dauerschuldverhältnissen zuzurechnen und unterscheidet sich damit von vornherein vom Werkvertrag, der ein Zielschuldverhältnis darstellt. Ob der Vertrag als Arbeitsvertrag, freier Dienstvertrag oder als Werkvertrag bezeichnet wird, ist nicht von entscheidender Bedeutung, da die Bezeichnung des Vertrages hinter den Vertragsinhalt zurücktritt. Die Absicht der Vertragsparteien muss im Lichte des Schutzrechts dem Typenzwang im Fall persönlicher abhängiger Dienstleistungen weichen. Nur wenn aus dem Sachverhalt keine eindeutige Zuordnung möglich ist, kann die rechtliche Qualifikation durch die Vertragsparteien relevant werden.

2.1 echter Dienstvertrag

§ 4 Abs. 2 ASVG beschreibt das echte Dienstverhältnis wie folgt:

„Dienstnehmer im Sinne dieses Bundesgesetzes ist, wer in einem Verhältnis persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegen Entgelt beschäftigt wird; hiezu gehören auch Personen, bei deren Beschäftigung die Merkmale persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegenüber den Merkmalen selbständiger Ausübung der Erwerbstätigkeit überwiegen. Als Dienstnehmer gilt jedenfalls auch, wer nach § 47 Abs. 1 in Verbindung mit Abs. 2 EStG 1988 lohnsteuerpflichtig ist, es sei denn, es handelt sich um

1. Bezieher von Einkünften nach § 25 Abs. 1 Z 4 lit. a oder b EStG 1988 oder
2. Bezieher von Einkünften nach § 25 Abs. 1 Z 4 lit c EStG 1988, die in einem öffentlich-rechtlichen Verhältnis zu einer Gebietskörperschaft stehen.“

Der ASVG-Gesetzgeber bringt damit zum Ausdruck, dass es im SV-Recht eine eigene Begriffsbestimmung gibt, nach der eine SV-Pflicht festgestellt wird. Der Dienstnehmerbegriff anderer Rechtsbereiche gilt also im ASVG nicht. Lediglich durch die Einbeziehung lohnsteuerpflichtiger Dienstverhältnisse in den Bereich des ASVG (unwiderlegliche Vermutung), kommt es zu einer Verbindung von Steuer- und Sozialversicherungsrecht.

Echte Dienstnehmer erbringen ihre vertragliche Leistung in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegen Entgelt. Es gibt eine Vielzahl von Kriterien, die einen echten Dienstvertrag ausmachen, z.B.

- ◆ die **Weisungsgebundenheit**
- ◆ die **persönliche**, auf Zeit abgestellte Arbeitspflicht, die eine echte Vertretungsmöglichkeit ausschließt,
- ◆ die **Fremdbestimmtheit der Arbeit**, deren wirtschaftlicher Erfolg dem Arbeitgeber zukommt,
- ◆ die **organisatorische Eingliederung** in den Betrieb
- ◆ die **funktionelle Autorität** des Arbeitgebers, die sich in organisatorische Gebundenheit, insbesondere hinsichtlich Arbeitszeit, Arbeitsort und Kontrolle auswirkt
- ◆ das Verbot der Vornahme anderer Tätigkeiten

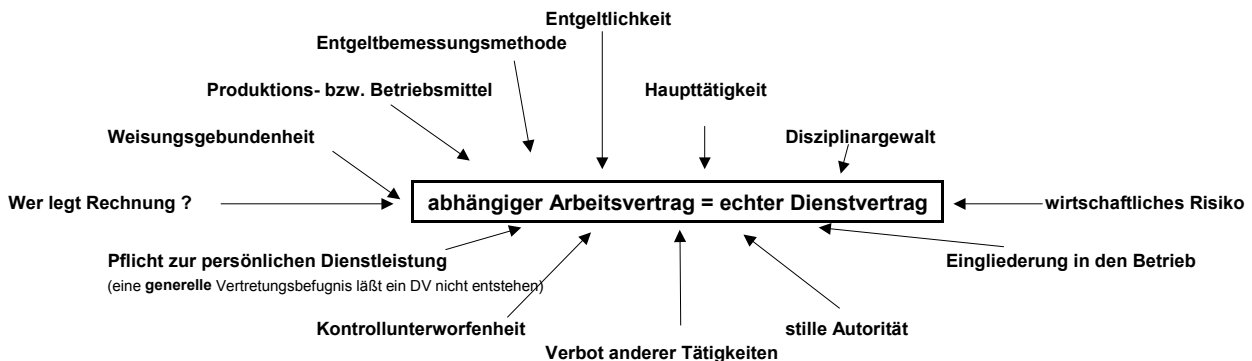
Es müssen nicht alle Bestimmungsmerkmale der persönlichen Abhängigkeit vorliegen und diese können auch in unterschiedlich starker Ausprägung bestehen. Entscheidend ist, ob bei einer Gesamtbetrachtung nach der Methodik des **beweglichen Systems** die Merkmale der persönlichen Abhängigkeit ihrem Gewicht und ihrer Bedeutung nach überwiegen.

Abgrenzungsmerkmal zwischen echten und freien Dienstvertrag ist die persönliche Abhängigkeit bzw. persönliche Selbständigkeit (so z.B. VwGH 94/08/0052 v. 22.10.1996).

Daraus ergibt sich, dass auch eine Person mit einem freien Dienstvertrag der Vollversicherung nach § 4 Abs. 2 ASVG unterliegen kann, wenn bei deren Beschäftigung die Merkmale persönlicher Abhängigkeit überwiegen.

persönliche Abhängigkeit

Prüfung im Rahmen eines beweglichen Systems
nicht alle Kriterien müssen lückenlos in der gleichen Intensität gegeben sein
es kann auch ein Kriterium zur Gänze fehlen
wechselseitige Kombination der einzelnen Kriterien ist möglich



Abgrenzungsmerkmal zwischen echten und freien Dienstvertrag ist die persönliche Abhängigkeit bzw. persönliche Selbstständigkeit (so z.B. VwGH 94/08/0052 v. 22.10.1996).

Die wirtschaftliche Abhängigkeit findet ihren Ausdruck im Fehlen der im eigenen Namen auszuübenden Verfügungsmacht über die Betriebsmittel. Laut jüngerer Judikatur des VwGH ist die wirtschaftliche Abhängigkeit bei entgeltlichen Arbeitsverhältnissen immer die zwangsläufige Folge der persönlichen Abhängigkeit (zB VwGH 29.6.2005, 2001/08/0053), womit die wirtschaftliche Abhängigkeit keinen eigenständigen Anwendungsbereich mehr hat.

Daraus ergibt sich, dass auch eine Person mit einem freien Dienstvertrag der Vollversicherung nach § 4 Abs. 2 ASVG unterliegen kann, wenn bei deren Beschäftigung die Merkmale wirtschaftlicher und persönlicher Abhängigkeit überwiegen.

2.2 freier Dienstvertrag

Das ASVG bietet nunmehr eine Definition für den Tatbestand der Versicherungspflicht eines freien Dienstvertrages an (§ 4 Abs. 4 ASVG) und stellt diese Personen den Dienstnehmern gleich, womit grundsätzlich alle Pflichten für den Auftraggeber so gelten, wie diese für Dienstgeber gelten (Auftraggeber = Dienstgeber).

“Den Dienstnehmern stehen im Sinne dieses Bundesgesetzes Personen gleich, die sich auf Grund freier Dienstverträge auf bestimmte oder unbestimmte Zeit zur Erbringung von Dienstleistungen verpflichten, und zwar für

1. einen Dienstgeber im Rahmen seines Geschäftsbetriebes, seiner Gewerbeberechtigung, seiner berufsrechtlichen Befugnis (Unternehmen, Betrieb usw.) oder seines statutenmäßigen Wirkungsbereiches (Vereinsziel usw.), mit Ausnahme der bürgerlichen Nachbarschaftshilfe,

Beschäftigung von Personen:
abhängiger Arbeitsvertrag oder
Selbständigkeit

Mag. Walter THOMANETZ
Wirtschaftstreuhänder
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

2. eine Gebietskörperschaft oder eine sonstige juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. die von ihnen verwalteten Betriebe, Anstalten, Stiftungen oder Fonds (im Rahmen einer Teilrechtsfähigkeit)

wenn sie aus dieser Tätigkeit ein Entgelt beziehen, die Dienstleistung im wesentlichen persönlich erbringen und über keine wesentlichen eigenen Betriebsmittel verfügen; es sei denn

a) dass sie auf Grund dieser Tätigkeit bereits nach § 2 Abs. 1 Z 1 bis 3 oder nach § 3 Abs. 3 GSVG oder nach § 2 Abs. 1 und 2 FSVG versichert sind oder

b) dass es sich bei dieser Tätigkeit um eine (Neben-)Tätigkeit nach § 19 Abs. 1 Z 1 lit f. B-KUVG handelt oder

c) dass ein freiberufliche Tätigkeit, die die Zugehörigkeit zu einer gesetzlichen beruflichen Vertretung (Kammer) begründet, ausgeübt wird oder

d) dass es sich um eine Tätigkeit als Kunstschaffender, insbesondere als Künstler im Sinne des § 2 Abs. 1 des Künstler-Sozialversicherungsfondsgesetzes, handelt.

Eine Versicherungspflicht nach § 4 Abs. 4 ASVG (dienstnehmergleiche Personen mit einem freien Dienstvertrag) hat der gesetzlichen Definition zu Folge nachstehende Tatbestandsmerkmale als Voraussetzung:

- Verpflichtung zur Erbringung von Dienstleistungen
- auf bestimmte und unbestimmte Zeit (damit nur Erfassung von Dauerschuldverhältnissen und nicht von Zielschuldverhältnissen = Werkvertrag)
- die Dienstleistung wird im wesentlichen persönlich erbracht (eine jederzeitige Vertretungstätigkeit schließt zwar ein Dienstverhältnis aus, nicht aber das eine Person im wesentlichen persönlich tätig wird)
- die Leistungserbringung erfolgt im wesentlichen nicht mit eigenen Betriebsmittel
- die Leistungserbringung muss an bestimmte Auftraggeber erfolgen

Selbst bei Zutreffen der obigen Voraussetzungen besteht keine Versicherungspflicht, wenn der freie Dienstnehmer aufgrund dieser Tätigkeit bereits der Pflichtversicherung nach anderen gesetzlichen Bestimmungen unterliegt, beispielsweise dem

⇒ **GSVG** als Mitglied der Kammer der gewerblichen Wirtschaft (Gewerbetreibender mit auf die Tätigkeit zutreffendem Gewerbeschein)

⇒ des **FSVG** (bestimmte freie Berufe wie Ärzte, Patentanwälte) unterliegen oder

⇒ eine Tätigkeit gem. § 3 Abs. 3 GSVG ausgeübt wird (Wirtschaftstreuhänder, Dentisten, freiberuflich tätige Journalisten und bildenden Künstler, wenn diese Erwerbstätigkeit ihren Hauptberuf und die Haupteinnahmenquelle bildet; freiberuflich tätige Pflichtmitglieder der Tierärztekammer)

⇒ diese Tätigkeit von Personen ausgeführt wird, die aufgrund dieser Tätigkeit einer gesetzlichen beruflichen Vertretung zugehören (Rechtsanwälte, Ziviltechniker).

⇒ es sich um bestimmte künstlerische Tätigkeiten handelt.

Eine Versicherungspflicht im Rahmen der Versicherung für neue Selbständige nach dem GSVG bildet aber keinen Ausnahmegrund. Das bedeutet, dass z.B. ein Psychotherapeut aus bestimmten

Vertragsverhältnissen der selbständigen Versicherung nach § 2 Abs. 1 Z 4 GSVG unterliegen kann, aber daneben im Rahmen von freien Dienstverträgen auch nach § 4 Abs. 4 ASVG versichert ist.

Ein freier Dienstvertrag liegt vor, wenn sich eine Person zu Dienstleistungen auf bestimmte oder unbestimmte Zeit verpflichtet. Üblicherweise muss ein freier Dienstnehmer seine Dienstleistung nicht ausschließlich persönlich erbringen, er kann sich generell vertreten lassen. Laut einem Erkenntnis des VwGH (91/08/0181 vom 4.7.1995) schließt eine generelle Vertretungsbefugnis das Vorliegen eines Dienstverhältnisses aus. Der freie Dienstnehmer hat weiters die Möglichkeit die Arbeitszeit, den Arbeitsort und den Arbeitsablauf selbst zu bestimmen. Der freie Dienstnehmer ist nicht in die Betriebsstruktur des Auftraggebers eingegliedert und nicht an organisatorische Ordnungsvorschriften des Auftraggebers gebunden. Entscheidend ist insbesondere zur Unterscheidung vom Werkvertrag, dass ein Dauerschuldverhältnis, nämlich die Erbringung von bestimmten Dienstleistungen für eine bestimmte oder unbestimmte Zeit gegeben ist. Der freie Dienstnehmer schuldet sein Wirken, er schuldet sein Bemühen (keine Erfolgsgarantie) nicht aber ein Werk und nicht ausschließlich einen Erfolg wie bei einem Werkvertrag. Der freie Dienstnehmer hat das Recht Aufträge sanktionslos ablehnen zu dürfen.

2.2.1 Abgrenzungskriterium Vertretungsbefugnis

In einer Entscheidung vom 24.1.2006 (VwGH 2004/08/0202) meint der Gerichtshof in Richtung der vereinbarten generellen Vertretungsbefugnis und damit in Konkretisierung seiner bisherigen Rechtssprechung, dass es für die Nichtannahme einer persönlichen Abhängigkeit des Dienstnehmers einer generellen Vertretungsbefugnis bedarf, die nicht im Vorhinein abzustimmen ist.

Eine solche generelle Vertretungsbefugnis hat mit einem **wechselseitigen Vertretungsrecht** von mehreren von einem Dienstgeber aufgenommenen Personen bzw mit einem Recht, ausnahmsweise unter besonderen Umständen eine Ersatzarbeitskraft zu stellen, **nichts** zu tun (vgl VwGH 20. 4. 2005, 2002/08/0222, [ARD 5612/13/2005](#)).

*Von Bedeutung ist ferner, dass ein festgestellter **Nichtgebrauch** der einem Beschäftigten eingeräumten Berechtigung, sich generell vertreten zu lassen, bei der unter Bedachtnahme auf alle Umstände des Einzelfalles vorzunehmenden Klärung der Frage mit zu berücksichtigen ist, ob dem Beschäftigten auch tatsächlich rechtswirksam eine generelle Vertretungsbefugnis eingeräumt wurde oder ob es sich hierbei nur um eine Scheinvereinbarung gehandelt hat (vgl VwGH 31. 1. 1995, 92/08/0213, ARD 4637/25/95).*

In diesem Zusammenhang ist darauf zu verweisen, dass dann, wenn die tatsächliche Ausübung der Beschäftigung vom Vertrag abweicht, nicht der Vertrag maßgebend ist, sondern die tatsächlich gelebten wahren Verhältnisse. Wie der Arbeitgeber in diesem Verfahren selbst ausgeführt hat, war auch ein Qualifikationserfordernis gegeben.

Entscheidend bei der Beurteilung, ob ein echtes oder freies Dienstverhältnis vorliegt, ist die Beantwortung der Frage, wie die Merkmale der persönlichen Abhängigkeit ausgeprägt sind. Dazu der VwGH (20.4.2005, 2002/08/0222):

„Gemäß § 4 Abs 2 ASVG ist Dienstnehmer im Sinne des ASVG, wer in einem Verhältnis **persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegen Entgelt** beschäftigt wird; hiezu gehören auch Personen, bei deren Beschäftigung die Merkmale persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegenüber den Merkmalen selbstständiger Ausübung der Erwerbstätigkeit **überwiegen**.

Die Beantwortung der Frage, ob bei Erfüllung einer übernommenen Arbeitspflicht die Merkmale persönlicher Abhängigkeit einer Person vom Empfänger der Arbeit gegenüber jenen persönlicher Unabhängigkeit überwiegen, hängt davon ab, ob **nach dem Gesamtbild** der konkret zu beurteilenden Beschäftigung die **Bestimmungsfreiheit des Beschäftigten** durch die Beschäftigung weitgehend ausgeschaltet oder – wie bei anderen Formen einer Beschäftigung (zB aufgrund eines freien Dienstvertrages) – nur beschränkt ist.

Unterscheidungskräftige Kriterien dieser Abgrenzung sind **nur** die Bindung des Beschäftigten an Ordnungsvorschriften über den **Arbeitsort, die Arbeitszeit, das arbeitsbezogene Verhalten** sowie die sich darauf beziehenden **Weisungs- und Kontrollbefugnisse** und die damit eng verbundene (**grundsätzlich**) **persönliche Arbeitspflicht**, während das Fehlen anderer (im Regelfall freilich auch vorliegender) Umstände (wie zB die längere Dauer des Beschäftigungsverhältnisses oder ein das Arbeitsverfahren betreffendes Weisungsrecht des Empfängers der Arbeit) dann, wenn die unterscheidungskräftigen Kriterien kumulativ vorliegen, persönliche Abhängigkeit nicht ausschließt. Die **wirtschaftliche Abhängigkeit** ist die zwangsläufige Folge persönlicher Abhängigkeit.

Grundvoraussetzung für die **Annahme persönlicher Abhängigkeit** iSd § 4 Abs 2 ASVG (und damit für ein versicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis) ist die **persönliche Arbeitspflicht**. Fehlt sie, dann liegt ein versicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis schon deshalb nicht vor (vgl VwGH 21. 4. 2004, 2000/08/0113, ARD 5515/12/2004). Im vorliegenden Fall ist eine Befugnis des Dienstnehmers, die übernommene Arbeitspflicht generell durch Dritte erfüllen zu lassen, **nicht** festgestellt worden. Die **bloße Möglichkeit**, sich für den Fall der Verhinderung oder für die Dauer des Urlaubs oder bei schweren Arbeiten vertreten zu lassen, stellt **keine** die Annahme eines Beschäftigungsverhältnisses in persönlicher Abhängigkeit und damit die Versicherungspflicht ausschließende **generelle Vertretungsbefugnis** dar (vgl VwGH 16. 5. 2001, 96/08/0200, ARD 5296/19/2002).

Wenn ein Dienstnehmer aufgrund des ihm vorgegebenen Arbeitsablaufs in einer Organisation, in der er seine Arbeitskraft einzubringen hat, von sich aus weiß, wie er sich im Betrieb des Arbeitgebers zu verhalten hat, spricht auch das Fehlen ausdrücklicher Weisungen nicht gegen das Vorliegen persönlicher Abhängigkeit, weil der Beschäftigte durch die besagte Determinierung der **stillen Autorität** seines Dienstgebers unterliegt.

Je enger sich aber die Vorgaben betreffend Arbeitsort, Arbeitszeit und arbeitsbezogenes Verhalten aus den Sacherfordernissen im Einzelfall ergeben (desto weniger somit eine andere Gestaltung der Erfüllung der Aufgabenstellung auch im Falle einer nicht in persönlicher Abhängigkeit erbrachten Beschäftigung vernünftigerweise erwartet werden kann), desto geringer ist die Unterscheidungskraft solcher Sachverhaltsmomente für die Abgrenzung eines Beschäftigungsverhältnisses in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit von anderen Formen der Beschäftigung, wie etwa einem freien Dienstvertrag oder einem Werkvertrag, sodass es auf andere, für sich allein nicht unterscheidungskräftige und daher nicht in erster Linie heranzuziehende Kriterien bzw Umstände eines Beschäftigungsverhältnisses ankommt.“

Merkmale persönlicher Abhängigkeit überwiegen

Erbringt der Dienstnehmer seine Leistung **zur Gänze mit Betriebsmitteln** des Dienstgebers, besteht auch keine Gewährleistungspflicht des Dienstnehmers für die ordnungsgemäße und vollständige Erledigung seiner Leistung, verfügte er weder über eine eigene Organisation noch über eigene Betriebsmittel noch über Kontakte zu anderen Betrieben, für die er eigenständige Dienstleistungen erbracht oder denen er sie angeboten hätte, dann spricht dies **nicht** für eine persönliche Unabhängigkeit.

In einer weiteren Entscheidung (VwGH 19. 10. 2005, 2002/08/0242) stellte der Gerichtshof fest, dass wenn Mitarbeiter aus einem „Mitarbeiter-Pool“ eines Zustellservices für Speisen und Getränke Arbeitseinsätze sanktionslos ablehnen können, kein durchgehend sv-pflichtiges Dienstverhältnis vorliegt. Das Ablehnungsrecht macht sie aber **noch nicht zu freien Dienstnehmern**. Sind sie bei Annahme der Tätigkeit dann nach einem genauen Dienstplan zeit- und ortsgebunden, müssen sie sich beim Dienstgeber telefonisch an- und abmelden und werden die Transportbehältnisse und Fahrzeuge vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt, liegen jeweils tageweise kurzfristige echte Dienstverhältnisse vor.

Hier interessiert uns auch der Sachverhalt: Der Dienstgeber betreibt einen Zustelldienst (Speisen und Getränke). Die von ihm beschäftigten Zusteller waren in den verschiedenen Gastgewerbebetrieben (den Vertragspartnern des Dienstgebers) anwesend und nahmen nach Eingang von Bestellungen der Kunden des Gastronomiebetriebes die Lieferung vor. Die Arbeitszeit der Zusteller war so gestaltet, dass sie im Vorhinein bekannt gegeben hatten, an welchen Tagen und in welchem Umfang sie tätig sein wollten. Daraufhin wurde ein Dienstplan erstellt. Wenn die bekannt gegebenen Wünsche bezüglich der Arbeitszeit der Zusteller sich nicht mit dem Bedarf des Dienstgebers deckten, nahm er die Einteilung der Zusteller vor. Der einmal aufgestellte Dienstplan war grundsätzlich verbindlich. Im Verhinderungsfall wurde ein Zusteller durch einen anderen ersetzt, eine generelle Vertretungsbefugnis bestand aber nicht. Die Koordination der Zusteller wurde von einem so genannten Hauptfahrer vorgenommen. Die Fahrzeuge standen im Eigentum des Dienstgebers. Angemeldet waren die Zusteller als freie Dienstnehmer.

Allgemeines zur Dienstnehmereigenschaft

Ob bei der Beschäftigung die Merkmale persönlicher Abhängigkeit des Beschäftigten vom Empfänger der Arbeitsleistung gegenüber jenen persönlicher Unabhängigkeit überwiegen und somit persönliche Abhängigkeit gegeben ist, hängt davon ab, ob nach dem Gesamtbild dieser Beschäftigung die Bestimmungsfreiheit des Beschäftigten durch diese Beschäftigung weitgehend ausgeschaltet oder – wie bei anderen Formen der Gestaltung einer Beschäftigung – nur beschränkt ist.

Für das Vorliegen der persönlichen Abhängigkeit sind als Ausdruck der weitgehenden Ausschaltung der Bestimmungsfreiheit des Beschäftigten durch seine Beschäftigung **nur** seine Bindung an Ordnungsvorschriften über den Arbeitsort, die Arbeitszeit, das arbeitsbezogene Verhalten sowie die sich darauf beziehenden Weisungs- und Kontrollbefugnisse und die damit eng verbundene (grundsätzlich) **persönliche Arbeitspflicht** unterscheidungskräftige Kriterien zur Abgrenzung von anderen Formen der Gestaltung einer Beschäftigung. Das Fehlen anderer – im Regelfall freilich auch vorliegender – Umstände, wie zB die längere Dauer des Beschäftigungsverhältnisses oder ein das Arbeitsverfahren betreffendes Weisungsrecht des Empfängers der Arbeitsleistung schließt

dann, wenn die unterscheidungskräftigen Kriterien kumulativ vorliegen, persönliche Abhängigkeit nicht aus.

Dienstnehmereigenschaft an Einsatztagen

Die belangte Behörde hat festgestellt, dass für die Zusteller der Arbeitsort, die Arbeitszeit und das arbeitsbezogene Verhalten verpflichtend festgelegt worden waren. Die Tätigkeit war örtlich gebunden, mussten sie doch von einem bestimmten Gastronomiebetrieb aus Zustellungen an dessen Kunden vornehmen. Aber auch hinsichtlich der zeitlichen Durchführung dieser Tätigkeit ist zweifellos von einer Bindung auszugehen. Wesentlich ist daher, dass sie in der örtlichen und zeitlichen Gestaltung ihrer Tätigkeit nicht frei – wie das bei einem freien Dienstnehmer der Fall ist – gewesen sind.

Darüber hinaus kommt die Bindung an das arbeitsbezogene Verhalten bei dieser Tätigkeit insofern deutlich zum Ausdruck, weil sie die Aufnahme und Beendigung der Tätigkeit telefonisch melden mussten. Auch die Zurverfügungstellung der für den Transport der Speisen und Getränke erforderlichen Behältnisse (Betriebsmittel) durch den Dienstgeber lässt erkennen, dass die Dienstnehmer in die Organisation des Dienstgebers eingebunden gewesen sind.

Wenn die belangte Behörde aus diesen Umständen den Schluss gezogen hat, dass die Dienstnehmer jedenfalls an den Tagen, an denen sie tatsächlich tätig gewesen sind, in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit beschäftigt waren, ist dies nicht rechtswidrig.

Tageweise SV-Pflicht

Die Zusteller haben die gegenständliche Beschäftigung nicht an jedem (Arbeits-)Tag ausgeübt. Es stellt sich daher die Frage, ob bei Beschäftigungen, die an einzelnen Tagen ausgeübt werden, ein durchgehendes Beschäftigungsverhältnis anzunehmen ist, dh auch an jenen Tagen, an denen keine tatsächliche Beschäftigung ausgeübt wurde, oder mehrere, unter Umständen auf den einzelnen Tag beschränkte Beschäftigungsverhältnisse.

Die Berechtigung eines Beschäftigten, im Rahmen einer übernommenen Gesamtverpflichtung (dh im Rahmen einer Verpflichtung, auf längere Dauer Arbeitsleistungen zu erbringen) **sanktionslos einzelne Arbeitsleistungen (ohne Stelligmachung eines Vertreters) abzulehnen**, wodurch er trotz übernommener Gesamtverpflichtung in der Disposition über seine Arbeitszeit weitgehend frei ist und der Arbeitsempfänger nicht von vornherein mit der Arbeitskraft des Betreffenden rechnen oder entsprechend disponieren kann, schließt wegen des in dieser Berechtigung zum Ausdruck kommenden Fehlens der Ausschaltung seiner Bestimmungsfreiheit durch die übernommene Arbeitspflicht seine persönliche Abhängigkeit vom Arbeitsempfänger aus.

Die allfällige Verneinung eines durchgehenden sv-pflichtigen Beschäftigungsverhältnisses wegen der Möglichkeit der sanktionslosen Ablehnung einzelner Arbeitsleistungen schließt aber nicht aus, dass während der wiederkehrenden **kurzfristigen tatsächlichen Inanspruchnahme** jeweils **tageweise sv-pflichtige Beschäftigungsverhältnisse** zustande gekommen sein könnten, wenn nach dem Gesamtbild der jeweils konkret zu beurteilenden (tageweisen) Beschäftigung die Bestimmungsfreiheit weitgehend ausgeschaltet und nicht nur beschränkt war.

Durch diese Rechtsmeinung des VwGH kann es auch für Vertragsverhältnisse, die üblicherweise unter die Geringfügigkeitsgrenze fallen zu vollversicherten Dienstverhältnissen kommen.

Das Vielfach als entscheidendes Abgrenzungskriterium verwendete Vertretungsrecht wird seitens des VwGH immer strenger betrachtet.

So entschied der VwGH (7.5.2008, 2007/08/0341), dass bei Vorliegen von Zutrittsbeschränkungen, aber auch von vertraglich festgehaltenen Verpflichtungen des Dienstnehmers zur Geheimhaltung der Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse des Auftraggebers, kein generelles Vertretungsrecht bestehen kann.

2.2.2 Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze bei tageweiser Beschäftigung

§ 5 Abs 2, § 471a ASVG – Ist ein Dienstnehmer aufgrund eines mit dem Dienstgeber abgeschlossenen Rahmendienstvertrages berechtigt, Arbeitsleistungen an einzelnen Arbeitstagen sanktionslos abzulehnen, liegt ein durchgehendes sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis nicht vor; vielmehr ist von einem tageweisen, der Versicherungspflicht unterliegenden Beschäftigungsverhältnis auszugehen.

Demnach erfolgt die Beurteilung, ob das dem Dienstnehmer zustehende Entgelt die Geringfügigkeitsgrenze übersteigt, nach § 5 Abs 2 Z 1 ASVG, wonach ein Beschäftigungsverhältnis dann als geringfügig gilt, wenn es für eine kürzere Zeit als einen Kalendermonat vereinbart ist und für einen Arbeitstag im Durchschnitt ein Entgelt von höchstens € 27,47 (Wert für 2009) gebührt. Ein Hochrechnen des für die einzelnen Tage gebührenden Entgelts auf den gesamten Monat (und der Vergleich mit der monatlichen Geringfügigkeitsgrenze – € 357,74 für 2009) wäre nur bei Vorliegen eines durchgehenden Beschäftigungsverhältnisses zulässig. VwGH 14. 9. 2005, 2002/08/0216.

2.2.3 Fallweise beschäftigte Personen (§ 471 b ASVG)

Darunter versteht man Personen, die in **unregelmäßiger Folge tageweise** beim selben Dienstgeber beschäftigt werden, und deren Beschäftigung für eine kürzere Zeit als **eine Woche** vereinbart ist.

Keine fallweise Beschäftigung liegt vor, wenn sich eine Person verpflichtet, nur einmal wöchentlich (z. B. jeden Montag) oder einmal monatlich (z. B. jeden 15. oder jeden letzten Freitag im Monat) eine bestimmte Arbeitsleistung zu erbringen. Durch die im Voraus bestimmte periodisch **wiederkehrende Arbeitsleistung** liegt in einem solchen Fall ein durchlaufendes Beschäftigungsverhältnis vor.

Fallweise Beschäftigte Personen können geringfügig beschäftigt sein oder vollversichert. Ausschlaggebend ist der durchschnittliche Tagesverdienst (§ 471c ASVG). Liegt der Durchschnitt unter der täglichen Geringfügigkeitsgrenze ist der Dienstnehmer geringfügig beschäftigt, liegt der Durchschnitt darüber, dann ist der vollversichert.

Beispiel: Eine Aushilfe ist am Montag der 2. Woche 4 Stunden a € 7,00 = € 28,00 beschäftigt und am Samstag in der 3. Woche 3 Stunden a € 7,00 = € 21,00
 $28 + 21 = 49 : 2 \text{ Arbeitstage} = € 24,50 < \text{als die tägliche Geringfügigkeitsgrenze, daher geringfügig beschäftigt}$

KLIENTENINFORMATION

Beschäftigung von Personen:
abhängiger Arbeitsvertrag oder
Selbstständigkeit

Mag. Walter THOMANETZ
Wirtschaftstreuhänder
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Eine Aushilfe ist am Montag der 2. Woche 5 Stunden a € 7,00 = € 35,00 beschäftigt und am Samstag in der 3. Woche 3 Stunden a € 7,00 = € 21,00
 $35 + 21 = 56 : 2 \text{ Arbeitstage} = € 28,00 > \text{als die tägliche Geringfügigkeitsgrenze, daher vollversichert beschäftigt}$

Eigene Melderoutine (§ 471d ASVG)

Die neue Meldepflicht vor Dienstantritt, die seit 1.1.2008 gilt, betrifft auch die fallweise Beschäftigte. Bei diesen ist vor jeweiligem Arbeitsantritt (also vor jedem Arbeitstag) eine Mindestangabemeldung notwendig. Die vollständige Meldung muss bei fallweise beschäftigten Personen innerhalb von sieben Tagen nach dem Ende des Kalendermonats erfolgen, in dem die Tätigkeit verrichtet wurde. Diese Meldung gilt dann gleichzeitig auch als Abmeldung. Durch die neue gesetzliche Regelung der Anmeldung vor Dienstbeginn, werden die fallweisen Beschäftigten schwierig zu administrieren sein.

Spezialitäten beim Versicherungsschutz (§ 231 ASVG)

Im Gegensatz zu freien Dienstnehmern sind fallweise Beschäftigte, die vollversichert sind, auch wirklich vollversichert, also in der Unfall-, Kranken-, Pensionsversicherung und auch bei der Arbeitslosenversicherung. Für die Pensionsversicherung gilt eine Sonderregelung: gibt es in einem Monat mehr als 15 versicherte Tage, dann gilt dieses Monat für die Pensionsversicherung als volles Monat, gibt es weniger versicherte Tage, werden diese den nachfolgenden Monaten solange zugerechnet, bis diese 15 Tage erreicht haben.

In der Arbeitslosenversicherung muss man folgende Besonderheiten beachten: Bezieht man eine Leistung vom AMS, dann führt das Übersteigen der Geringfügigkeitsgrenze an den einzelnen Tagen, zum Verlust des Anspruchs auf Leistung durch das AMS für diesen Tag. Sind die Tagesverdienste sehr hoch, kann es auch zur Anrechnung dieser Einkünfte auf die Arbeitslose kommen und damit unter Umständen zum völligen Verlust des Anspruchs für dieses Monat. Für die Erringung der Anwartschaftszeiten gilt jeder vollversicherte Tag nur als Tag, womit es sehr schwierig sein wird innerhalb der vorgegebenen Rahmenfristen eine eigenständige Anwartschaft zu erwerben. Bezieher einer AMS-Leistung sollen die fallweise Beschäftigung der AMS-Stelle melden.

Lohnnebenkosten

Da nur eine tageweise Beschäftigung bei Bedarf aufgrund vorhergehender Vereinbarung vorliegt, entsteht kein Urlaubsanspruch. Weiters besteht keine Beitragspflicht gemäß den Bestimmungen des BMVK, also keine Beitragspflicht bei der Mitarbeitervorsorgekasse.

Neben der bereits oben angesprochenen SV-Pflicht (geringfügig oder vollversichert) unterliegt das Dienstverhältnis der Kommunalsteuer, dem Dienstgeberbeitrag und auch dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (wenn der Dienstgeber der Kammer der gewerblichen Wirtschaft zugehört). Die Wiener Dienstgeberabgabe fällt an, wenn im Wochenschnitt mehr als 10 Arbeitsstunden geleistet wurden.

vertragliche Vereinbarung mit den fallweise Beschäftigten

Mit dem fallweise Beschäftigten sollte vertraglich klargestellt werden, dass im vereinbarten Stundensatz der Anspruch auf Sonderzahlungen bereits inkludiert ist. Der Dienstnehmer ist verpflichtet

Zeitaufzeichnungen zu führen, aus denen die Anzahl der geleisteten Stunden und die jeweiligen Arbeitstage hervorgehen, damit eine ordnungsgemäße Abrechnung erstellt werden kann.

2.3 *Werkvertrag*

Beim Werkvertrag wird eine bereits im vorhinein genau umschriebene somit konkret bezeichnete Leistung geschuldet (Zielschuldverhältnis). Der Werkvertrag endet durch die Erbringung der vertraglich vereinbarten Leistung, ein freier Dienstvertrag, der befristet oder unbefristet abgeschlossen werden kann, wird durch Zeitablauf oder durch Kündigung beendet.

In letzter Zeit gibt es auch hier eine Häufung von VwGH Entscheidungen, die von einer Versicherungspflicht gem. § 4 Abs. 2 bzw. § 4 Abs. 4 ASVG auch in den Fällen ausgehen, wo der Auftragnehmer über einen Gewerbeschein verfügt. Dieser Judikaturlinie kann unter dem Schlagwort „Gewerbeschein schützt nicht vor Dienstnehmerstellung“ zusammengefasst werden.

Die von einem Lenker gehaltene Gewerbeberechtigung (Zurverfügungstellung der eigenen Arbeitskraft zur Lenkung von Kraftfahrzeugen) bedeutet nur, dass er das Gewerbe grundsätzlich selbständig ausüben darf, nicht jedoch, dass seine Tätigkeit in diesem Bereich jedenfalls selbständig erfolgt. Eine Versicherungspflicht als echter Dienstnehmer ist gegenüber der Versicherungspflicht nach dem GSVG aufgrund einer Gewerbeberechtigung vorrangig.

VwGH 25.4.2007, 2005/08/0082 - Präsentation von AMC-Geschirr – freies Dienstverhältnis

VwGH 7.5.2008, 2006/08/0276 – Pflichtversicherung einer Warenpräsentatorin

2.4 *§ 539a ASVG - Beurteilung von Vertragsverhältnissen*

Schon aufgrund allgemeiner gesetzlicher Vorschriften kann nur das rechtlich gelten, das ernsthaft und gewollt vereinbart wurde. Da Papier geduldig ist kann die zuständige Gebietskrankenkasse gem. § 539a ASVG im Rahmen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise den wahren wirtschaftlichen Gehalt einer Vertrages erkunden und entsprechend bewerten. Wenn Personen ohne eigene unternehmerische Struktur laufend ihre Arbeitskraft einem „Auftraggeber“ zur Verfügung stellen, dabei aber in Umgehungsabsicht jede Teiltätigkeit als eigenständiger Werkvertrag vereinbart wird, wird für das Sozialversicherungsrecht eine Tätigkeit im freien Dienstvertrag angenommen werden können, die die Pflichtversicherung nach § 4 Abs. 4 ASVG auslöst.

2.5 *An- und Abmeldung zur Sozialversicherung*

Ist hinreichend geklärt, dass ein versicherungspflichtiger freier Dienstvertrag nach § 4 Abs. 4 ASVG vorliegt, so besteht seitens des Dienstgebers die Verpflichtung diese Person mit den Beginn der Tätigkeit bei der Gebietskrankenkasse anzumelden. Dies gilt für **alle Vertragsverhältnisse**, unabhängig von der Höhe des vereinbarten Entgelts, also auch für Dienstnehmer, die die Geringfügigkeitsgrenze nicht erreichen.

Diese Vertragsverhältnisse werden denen → geringfügig beschäftigter Dienstnehmer gleichgestellt (pauschalisierte Dienstgeberabgabe, Opting-In-Möglichkeit, ...)

Die Abmeldung erfolgt mit dem Monatsletzten des Kalendermonats, in dem die Tätigkeit beendet wird. Satzungsmäßige Meldefristerstreckungen gelten auch für freie Dienstnehmer.

2.6 Beitragspflicht, Abfuhr der SV-Beiträge

Der freie **Dienstnehmer** zahlt, soweit sein Entgelt über der Geringfügigkeitsgrenze (€ 357,74/Monat für 2009) liegt, bis zum Erreichen der Höchstbeitragsgrundlage (€ 4.690,00/Monat) **17,62 %**, der **Dienstgeber 21,28 %**.

Die Abfuhr der Beiträge trifft zur Gänze den Dienstgeber, wobei der auf den Dienstnehmer entfallende Anteil durch den Dienstgeber vom vereinbarten Entgelt in Abzug gebracht werden kann. Der Dienstgeber hat die Beiträge innerhalb von 15 Tagen nach dem Ende des Monats, in dem er das Entgelt geleistet hat, einzuzahlen. Akontozahlungen lösen eine anteilmäßige Zahlungspflicht aus. Die Beitragsgruppe richtet sich danach, ob die Tätigkeit die Zugehörigkeit zur Pensionsversicherung der Angestellten oder der Arbeiter auslöst.

2.7 Beitragsgrundlage

Steht die Höhe des Entgelts oder die Dauer der Tätigkeit im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses noch nicht fest, so wird eine **Mindestbeitragsgrundlage** in Höhe von einem Cent über der Geringfügigkeitsgrenze unterstellt. In diesem Fall entsteht immer eine Vollversicherung. Eine rückwirkende Einstufung als geringfügiges Beschäftigungsverhältnis ist ausgeschlossen. Besteht daher die Möglichkeit, dass das Entgelt unter der Geringfügigkeitsgrenze bleibt, dann sollte der freie Dienstnehmer als Geringfügiger angemeldet werden.

Gebührt dem freien Dienstnehmer der Arbeitsverdienst für längere Zeiträume als einen Kalendermonat, so ist der im Beitragszeitraum gebührende Arbeitsverdienst durch die Anzahl der Kalendermonate der Pflichtversicherung auf Grund der Tätigkeit zu ermitteln. Dabei sind Kalendermonate, die nur zum Teil von der vereinbarten Tätigkeit ausgefüllt werden, als volle Kalendermonate zu zählen.

Beispiel: für eine Tätigkeit im Rahmen eines freien Dienstvertrages wird für die Zeit vom 25. August bis 3. Dezember ein Honorar in Höhe von € 1.250,00 vereinbart.

$1.250,00 : 5 \text{ Monate} = 250,00/\text{Monat}$ daher Anmeldung und Abrechnung als geringfügig beschäftigter freier Dienstnehmer

2.8 Sonstiges

Die verbindliche Auskunftspflichtung für freie Dienstnehmer wurde mit der 55. ASVG-Novelle wieder eingeführt. § 43 ASVG besagt, dass die gem. § 4 Abs. 4 versicherten Personen verpflichtet sind, dem Dienstgeber Auskunft über das Bestehen einer Pflichtversicherung gem. § 4 Abs. 4 ausschließenden anderen Pflichtversicherung auf Grund ein und derselben Tätigkeit zu erteilen. Diese Auskunfts- und Mitteilungsverpflichtung ist notwendig, da es passieren kann, dass der freier Dienstnehmer eine Gewerbeberechtigung vorweist und damit die Befreiung von der Versicherungspflicht gem. § 4 Abs. 4 ASVG zum Tragen kommt. Wenn der freie Dienstnehmer während dieses Vertragsverhältnisses seine Gewerbeberechtigung zurücklegt, beendet er damit den Befreiungstatbestand. Für die seitens der Krankenkasse im Zuge einer Beitragsprüfung vorgeschriebenen Beiträge würde der Dienstgeber (Dienstnehmer und Dienstgeberanteil) haften.

Durch die oben beschriebene Änderung kommt es bei einem Verstoß des freien Dienstnehmers gegen diese Auskunftspflicht zu einer Haftungsbefreiung für den Dienstgeber, da in diesem Fall der Dienstnehmer für seine Beitragsteile direkt haftet.

Bestehen Zweifel, ob eine Versicherungspflicht besteht (z.B. ob der Versicherte über eine Gewerbeberechtigung oder über wesentliche eigene Betriebsmittel verfügt), so ist zu empfehlen den Vertrag **unter Vorbehalt** anzumelden. Die GKK wird dann die Versicherungspflicht überprüfen und feststellen, ob diese vorliegt oder nicht.

2.9 SV-rechtliche Abgrenzung zwischen den neuen Selbständigen und den freien Dienstnehmern

Wird eine Person beschäftigt, die für diese Tätigkeit als neue Selbständige versichert ist, bestand ein Risiko darin, dass die Gebietskrankenkasse im nachhinein feststellen konnte, dass der Auftragnehmer als § 4 Abs. 4-Versicherter zu behandeln ist. Diese nachträglich Feststellung konnte zu empfindlichen Beitragsnachforderungen führen.

Hier erfolgte durch die 55. ASVG und die 23. GSVG-Novelle eine entscheidende Verbesserung. Gem. § 194a ASVG kann der Versicherungsträger auf Antrag mit Bescheid feststellen, ob eine Pflichtversicherung als neuer Selbständiger vorliegt, ohne dabei aber den Tatbestand zu beurteilen, ob nicht eine Pflichtversicherung gem. § 4 Abs. 4 ASVG gegeben ist. Zur Klärung dieser Frage muss beim zuständigen Krankenversicherungsträger (Gebietskrankenkasse) die Einleitung eines Verfahrens beantragt werden und das eigene Verfahren bis zur Klärung der Vorfrage unterbrochen werden. Der zuständige Krankenversicherungsträger hat dann ein Monat Zeit eine Entscheidung zu treffen. Trifft er keine Entscheidung, darf die SVA der gewerblichen Wirtschaft selbst entscheiden. Diese Entscheidung im Bereich des GSVG ist dann solange für den Bereich des ASVG bindend, solange nicht die Gebietskrankenkasse einen eigenen Bescheid erlässt. Eine Feststellung der Gebietskrankenkasse, dass ein Versicherungsverhältnis gem. § 4 Abs. 4 ASVG vorliegt muss gem. § 10 Abs. 1a ASVG in Bescheidform ergehen und kann Rechtswirkungen nur für die Zukunft entfalten.

Somit soll es ab 1. August 1998 keine rückwirkende Einbeziehung in den Tatbestand des § 4 Abs. 4 ASVG geben, wenn der freie Dienstnehmer als neuer Selbständiger gem. § 2 Abs. 1 Z 4 GSVG versichert ist.

Als Restrisiko bleibt zu befürchten, dass die Gebietskrankenkasse in Zweifelsfällen versuchen wird den Tatbestand eines echten Dienstverhältnisses nachzuweisen, um den Rückwirkungsverbot zu entgehen.

2.10 Opting in für geringfügig Beschäftigte

Geringfügig Beschäftigte Dienstnehmer können bei der zuständigen Gebietskrankenkasse einen Antrag auf Einbezug in die Pflichtversicherung stellen (§ 19a ASVG). Mit einem Pauschalbetrag von monatlich € 50,48 sind diese in der Kranken- und Pensionsversicherung vollversichert.

2.11 Pauschaler Dienstgeberbeitrag

Beschäftigt der Dienstgeber mehrerer geringfügig Beschäftigte, so muss er einen pauschalen Dienstgeberbeitrag in Höhe von 17,8% an die Gebietskrankenkasse abliefern, wenn die monatliche Beitragsgrundlage mehr als das 1,5-fache der Geringfügigkeitsgrenze beträgt (€ 536,61 für 2009).

3 Der Dienstnehmer im Einkommensteuerrecht

§ 47 EStG: (1) ... Arbeitnehmer ist eine natürliche Person, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht.

(2) Ein Dienstverhältnis liegt 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. ...

Wie diese Bestimmung seitens der Finanzverwaltung ausgelegt wird, kann an Hand der Berufungsentscheidung des UFSW (GZ RV/1909-W/08 vom 25.8.2008) nachvollzogen werden (www.findok.bmf.gv.at)

„Der Begriff des Dienstverhältnisses ist durch § 47 EStG nicht abschließend definiert, sondern wird als Typusbegriff durch eine Vielzahl von Merkmalen bestimmt, die nicht alle in gleicher Intensität ausgeprägt sein müssen. (VfGH 1.3.2001, G 109/00).

Die Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG enthält zwei Kriterien, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die organisatorische und zeitliche 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. Bei Vorliegen von Merkmalen, die für die Selbständigkeit sprechen, und solchen, die der Annahme der Selbständigkeit entgegenstehen, ist auf das Überwiegen abzustellen.

Der Verwaltungsgerichtshof zeigt in ständiger Rechtsprechung weitere Kriterien auf, 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 Rahmens seiner Tätigkeit sowohl die Einnahmen- als auch die Ausgabenseite maßgeblich zu beeinflussen und solcherart den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend zu gestalten. Wesentlich ist, ob den Steuerpflichtigen tatsächlich das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen trifft. Nicht zuletzt ist auch das Vorliegen bzw. Nichtvorliegen einer Vertretungsbefugnis sowie laufender Lohnzahlungen in die Gesamtbetrachtung einzubeziehen.

Die Tatsache, dass das EStG eine selbständige Begriffsbestimmung enthält, was als Dienstverhältnis anzusehen ist, kann dazu führen, dass derselbe Sachverhalt im Steuerrecht einerseits und im bürgerlichen Recht oder Sozialversicherungsrecht oder Ausländerbeschäftigungsrecht andererseits unterschiedlich zu beurteilen ist. Die in anderen Rechtsgebieten verwendeten Begriffe des „Arbeitnehmers“ sind für das Einkommensteuerrecht somit nicht maßgebend, sondern können allenfalls ein Indiz für die steuerliche Arbeitnehmereigenschaft darstellen. Die unterschiedlichen Ergebnisse erkannte der VfGH nicht als unsachlich (VfGH 8.6.1985, B 488/80).

Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 23 EStG sind solche aus einer ständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnerzielungsabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.

Nicht entscheidend sind die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnungen einer Vereinbarung als Dienst- oder Werkvertrag bzw. der Vertragswille der Parteien, da die Besteuerung immer den tatsächlichen Umständen entsprechen muss und für die Beurteilung der Inhalt einer Tätigkeit entscheidend ist.

Maßgebend für die Beurteilung einer Leistungsbeziehung als Dienst- oder Werkverhältnis wird daher stets das Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit sein, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise und der Verkehrsauffassung Gewicht beizumessen sind. Unter den dargestellten Gesichtspunkten ist das Gesamtbild einer Tätigkeit darauf zu untersuchen, ob die Merkmale der Selbständigkeit oder jene der Unselbständigkeit überwiegen.

Die Art der erbrachten Leistung ist grundsätzlich kein entscheidendes Abgrenzungskriterium zwischen selbständiger und nichtselbständiger Tätigkeit; zu beurteilen ist alleine, wie die Tätigkeit tatsächlich ausgeübt wird (VwGH 10.4.1985, 83/13/0154).

Für den vorliegenden Fall ergeben sich damit folgende Überlegungen:

a) Weisungsgebundenheit

Weisungsgebundenheit liegt vor, wenn der Arbeitnehmer verpflichtet ist, den Weisungen des Arbeitgebers zu folgen.

Ein sachliches - und damit das Vorliegen einer selbständigen Tätigkeit nicht ausschließendes - Weisungsrecht ist anzunehmen, wenn der Steuerpflichtige dazu verhalten ist, innerhalb eines bestimmten örtlichen und zeitlichen Bereiches tätig zu werden. Ebenso spricht die Verpflichtung, eine Arbeit sach- und termingerecht fertig zu stellen, für eine sachliche Weisungsgebundenheit. Das für ein Dienstverhältnis sprechende persönliche Weisungsrecht fordert einen Zustand wirtschaftlicher und persönliche Abhängigkeit und ist durch eine weit reichende Ausschaltung der eigenen Bestimmungsfreiheit gekennzeichnet.

Ein beschäftigte Person wird aber nicht schon dadurch persönlich unabhängig, dass sich auf Grund ihrer Erfahrungen und/oder der Natur der zu verrichtenden Arbeiten Weisungen über die Reihenfolge und den näheren Inhalt der Arbeiten erübrigen, die Person somit den Arbeitsablauf selbst bestimmt, sofern sie nur der stillen Autorität des Empfängers der Arbeitsleistung, das heißt seinem Weisungs- und Kontrollrecht unterliegt. Unter diesen Umständen kann ein Dienstverhältnis auch vorliegen, wenn der Dienstgeber praktisch überhaupt nicht in den Arbeitsablauf eingreift; er muss lediglich potenziell die Möglichkeit haben, die Arbeit durch Weisungen zu organisieren.

b) Eingliederung in den geschäftlichen Organismus:

Eine Eingliederung in den organisatorischen Geschäftsbetrieb zeigt sich u.a. in der Vorgabe des Arbeitsortes und die unmittelbare Einbindung der Tätigkeit in betriebliche Abläufe des Arbeitgebers bzw. dessen Auftraggebers. Eine Eingliederung beinhaltet die Unterwerfung unter die betrieblichen Ordnungsvorschriften, wie beispielsweise die Regelung der Arbeitszeit, Arbeitspause, Überwachung der Arbeit durch Aufsichtspersonen und eine disziplinarische Verantwortlichkeit. Zu berücksichtigen sind das zeitliche Ausmaß der Tätigkeit und die Verpflichtung zur Einhaltung bestimmter Arbeitsstunden. Eine faktische Bindung an die Arbeitszeit in einem Betrieb genügt (vgl. VwGH 23.9.1981, 2505/79). Die Planung und Vorbereitung der Tätigkeit übernimmt der Arbeitgeber.

Die von dem Bw. beauftragten Personen waren bezüglich der Arbeitszeit an die Vorgaben der Firma M gebunden. Zusätzlich wurde die Arbeitszeit über Stempelkarten der Firma M genauestens

aufgezeichnet. Diese Vorgehensweise ist ausschließlich für ein Dienstverhältnis nicht aber für einen Werkvertrag üblich.

c) Unternehmerwagnis

Unternehmerisiko bedeutet, dass sich Erfolg und Misserfolg einer Tätigkeit unmittelbar auf die Höhe der Einkünfte auswirken.

Unternehmerwagnis besteht darin, dass ein Steuerpflichtiger die Höhe seiner Einnahmen beeinflussen und seine Ausgaben selbst bestimmen kann. Hängt der Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der Ausdauer und der persönlichen Geschicklichkeit sowie von den Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens ab, und muss ein Steuerpflichtiger für die mit seiner Tätigkeit verbundenen Aufwendungen selbst aufkommen, sprechen diese Umstände für ein Unternehmerwagnis. Ebenso spricht für ein Unternehmerwagnis die Möglichkeit, Aufträge anzunehmen oder abzulehnen und somit den Umfang des Tätigwerdens zu bestimmen. Es ist hierbei auf die tatsächlichen Verhältnisse abzustellen.

Der Steuerpflichtige muss in der Lage sein, durch eigene Geschäftseinteilung, durch die Auswahl von Hilfskräften oder eine zweckdienliche Organisation seines Betriebes, den Ertrag seiner Tätigkeit in nennenswerter Weise zu beeinflussen. Im Vordergrund steht dabei, ob den Steuerpflichtigen tatsächlich das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen trifft. Das Unternehmerwagnis besteht somit im Wesentlichen darin, dass die Höhe der Einkünfte des Steuerpflichtigen weitgehend vom Erfolg seines Tätigwerdens abhängen.

Bezogen auf den strittigen Fall ist erkennbar, dass die Höhe der Einnahmen bei den Auftragnehmern nicht vom Erfolg ihres Tätigwerdens abhing, da kein konkretes Werk geschuldet wurde und somit kein konkreter Erfolg erkennbar sein kann. Die Auftragnehmer hatten lediglich kontinuierlich die Regale zu betreuen.

Diese Form des Tätigwerdens spricht regelmäßig gegen eine Übernahme von Unternehmerwagnis und für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses. Da pauschal oder nach Stundensatz abgerechnet wurde, traf die Auftragnehmer kein erkennbares Risiko einer Einnahmenschwankung und kann auch nicht erkannt werden, wie ein erhöhter oder verminderter persönlicher Einsatz des Auftragnehmers seine Einnahmen positiv oder negativ hätte verändern sollen, solange seine Arbeitsleistung in etwa dem erwarteten Umfang entsprach. Zur Erfassung der erbrachten und abzurechnenden Arbeitsleistung war die Verwendung des Zeiterfassungssystems der Firma M erforderlich.

Letztendlich spielen Tüchtigkeit, Fleiß, Ausdauer und Geschicklichkeit bezüglich der Höhe der Einnahmen im vorliegenden Fall eine absolut untergeordnete Rolle weshalb nicht von einer Übernahme des Unternehmerwagnisses gesprochen werden kann. Die sogenannten Auftragnehmer müssen zwar Betriebsmittel selbst bereitstellen, das Ausmaß ist aber vernachlässigbar gering, daher kann auch ausgabenseitig keine Beeinflussungsmöglichkeit des "Unternehmensergebnisses" der Auftragnehmer erkannt werden.

Wie bereits ausgeführt ist der Begriff eines Dienstverhältnisses nach § 47 EStG ein Typusbegriff. Im vorliegenden Fall liegt aufgrund der faktischen Umstände jedenfalls ein Dienstverhältnis gemäß § 47 EStG vor, da die vermeintlichen Auftragnehmer in den geschäftlichen Organismus des Auftragnehmers eingebunden waren und kein nennenswertes Unternehmerisiko eingegangen sind. Lediglich bei der Weisungsgebundenheit liegen zwar teilweise auch Merkmale eines echten Werk-

vertrages vor, jedoch vermag dieser Umstand nicht die übrigen Kriterien für das Vorliegen eines Dienstvertrages zu überdecken.

3.1 freie Dienstnehmer im Steuerrecht

Liegt ein freies Dienstverhältnis vor, so bezieht diese Person in der Regel Einkünfte aus Gewerbebetrieb bzw. aus selbständiger Tätigkeit. Der freie Dienstnehmer hat somit kein Anrecht auf die lohnsteuerlichen Begünstigungen (Sonderzahlungen, Abfertigungen, Überstunden, SEG-Zulagen) etc.

Da der freie Dienstnehmer selbständig ist und betriebliche Einkünfte bezieht, muss er entsprechende Aufzeichnungen führen und seinen Gewinn ermitteln. Bei Überschreiten der Umsatzgrenze (€ 30.000,00) liegt auch kein Kleinunternehmer mehr vor, weswegen auch die umsatzsteuerlichen Bestimmungen zu beachten sind.

Gem. § 109a EStG hat der Auftraggeber die Bezüge der freien Dienstnehmer an das Finanzamt zu melden (auf die Art wie das L 16 für die nichtselbständigen Dienstnehmer). Diese Einnahmen sind in der Einkommensteuererklärung bzw. dessen Beilagen immer gesondert zu erfassen, damit die Finanzverwaltung die Einnahmenerklärung kontrollieren kann.

3.2 freie Dienstnehmer und Gewerberecht

Bei den freien Dienstnehmern, wo die SV-rechtliche Belastung mit den echten Dienstnehmern ja schon fast übereinstimmt (was ja auch bewusst geschehen ist, um den freien DN den vollen sozialen Schutz zu gewähren), gibt es aber auch ein gewerberechtliches Problem.

Außerhalb des SV-Rechts gilt ja der freie Dienstnehmer als selbständig tätig und damit in der Regel als Gewerbetreibender. Das heißt, er oder sie braucht auch einen Gewerbeschein. Nur für Tätigkeiten einfachster Art braucht man keinen Gewerbeschein (**§ 2 Abs. 1 Z 8 GewO: Die GewO ist nicht anzuwenden auf gegen Stunden- oder Taglohn oder gegen Werksentgelt geleistete Verrichtungen einfachster Art.** Dazu zählen zB Abladen von LKW ohne Hilfsmittel, Schneeräumung, Wagenreinigung, Türöffner, mE auch einfache Inventurarbeiten).

Hat der freie Servicetechniker keinen Gewerbeschein macht er sich im Sinne der Bestimmungen der GewO strafbar. Hier sieht § 366 GewO einen Strafraum von € 3.600,00 vor (**zu bestrafen ist, wer eine Gewerbe ausübt ohne die erforderliche Gewerbeberechtigung zu erlangen**).

Aber das ist nur die eine Seite, denn auch der Auftraggeber macht sich strafbar.

Gemäß § 367 Abs. 1 Z 54 ist mit bis zu € 2.180,00 zu bestrafen, wer ohne sein Verhalten durch triftige Gründe rechtfertigen zu können, sich durch einen anderen eine Tätigkeit besorgen lässt oder einen anderen zu einer Tätigkeit veranlasst, obwohl er wissen musste, dass der andere durch die Ausübung dieser Tätigkeit eine Verwaltungsübertretung nach § 366 Abs. 1 Z 1 begeht, oder dies nach seinem Beruf oder seiner Beschäftigung bei Anwendung entsprechender Aufmerksamkeit wissen konnte, und zwar auch dann, wenn der andere nicht strafbar ist.