

Das Risiko einer falschen Vertragsbeurteilung

Bei irrtümlicher Einstufung eines echten Dienstverhältnisses als Werkvertrag wird der auftraggebende Unternehmer im Rahmen einer GPLA-Prüfung mit einer nachträglichen Vorschreibung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds (DB), dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ), der Kommunalsteuer, dem Beitrag zur Abfertigung Neu sowie dem Dienstgeber- und Dienstnehmeranteil zur Sozialversicherung konfrontiert.

Grundsätzlich sind die angeführten Abgaben und Beiträge vom auftraggebenden Unternehmer zu tragen. Die Lohnsteuer kann allerdings unter Umständen im Regressweg vom vermeintlichen Werkvertragsnehmer rückgefordert werden. Beitragsrechtlich können von diesem Grundsatz abweichend allenfalls Dienstnehmerbeiträge zur Sozialversicherung einbehalten werden, sofern sich diese auf Entgelte beziehen, die auf Grund arbeitsrechtlicher oder kollektivvertraglicher Bestimmungen dem Dienstnehmer nachträglich auszu zahlen sind.



**VERTRAGS
RISIKO**

Abkürzungsverzeichnis:

ASVG	– Allgemeines Sozialversicherungsgesetz
BAO	– Bundesabgabenordnung
DB	– Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleich
DZ	– Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag
EstG	– Einkommensteuergesetz
GPLA	– gemeinsame Prüfung lohnabhängiger Abgaben
GSVG	– Gewerbliches Sozialversicherungsgesetz

Maßnahmen zur Risikominimierung

Lohnsteuerauskunft

Über eine Lohnsteuerauskunft gemäß § 90 EstG kann im Vorfeld die einkommensteuerrechtliche Beurteilung eines Vertragsverhältnisses weitgehend verbindlich abgeklärt werden. Das Finanzamt hat auf ein derartiges Auskunftersuchen innerhalb von 14 Tagen Stellung zu nehmen. Die Auskunft hat zwar keinen Bescheidcharakter, über den Grundsatz von Treu und Glauben wird jedoch ein Rechtsschutz erreicht, der einem Bescheid vergleichbar ist.

Sozialversicherungsrechtliche Auskunft nach ASVG

Vergleichbar der Lohnsteuerauskunft ist eine solche auch sozialversicherungsrechtlich im § 43 ASVG geregelt. Danach haben Gebietskrankenkassen auf Anfragen von Beteiligten schriftlich innerhalb von 14 Tagen darüber Auskunft zu geben, ob und inwieweit in einem konkreten Fall die Vorschriften über das Melde-, Versicherungs- und Beitragswesen anzuwenden sind.

Bescheidmäßige Feststellung einer Versicherungspflicht gemäß gewerblichem Sozialversicherungsrecht

Die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft hat auf Antrag gemäß § 194a GSVG mit Bescheid festzustellen, ob eine Versicherungspflicht als neuer selbständiger Erwerbstätiger besteht.

Wenn bei Beginn einer Kooperation mit einem neuen Selbständigen (Werkvertragsnehmer) dessen Einordnung unsicher erscheint, kann über einen derartigen Bescheidantrag Rückwirkungsschutz erreicht werden. Das heißt: Kommt es im Rahmen einer GPLA-Prüfung zu einer Umqualifizierung des Vertragsverhältnisses von einem Werkvertrag in einen freien Dienstvertrag, dann kann diese nur über die Zukunft wirken.

Gemäß einem Erlass des Bundesministeriums für soziale Sicherheit wird dieser Rückwirkungsschutz auch durch eine Anmeldung als neuer selbständiger Erwerbstätiger in Verbindung mit einer entsprechenden Beitragsentrichtung erreicht.

ACHTUNG:

Kein Rückwirkungsschutz ist gegeben, wenn das Vertragsverhältnis als echtes Dienstverhältnis eingestuft werden muss.

Absicherung gegenüber Auftragnehmer

Eine Absicherung gegenüber einem Auftragnehmer hinsichtlich Abgabennachforderungen ist bei Abgrenzungsfragen zwischen echtem Dienstvertrag und freiem Dienstvertrag oder echtem Dienstvertrag und Werkvertrag grundsätzlich nicht möglich.

Ein **freier Dienstnehmer** ist hingegen verpflichtet, seinem Dienstgeber gegenüber Auskunft zu geben, wenn dieser bei aufrechtem freien Dienstverhältnis eine andere Tätigkeit aufnimmt, die eine weitere Versicherung als freier Dienstnehmer ausschließt. Verstößt der freie Dienstnehmer gegen diese Auskunftsverpflichtung, schuldet der Dienstgeber im Rahmen einer GPLA-Prüfung lediglich die auf ihn entfallenden sozialversicherungsrechtlichen Dienstgeberbeiträge.

Formalversicherung – Sozialversicherung trotz falscher Vertragsbeurteilung

Eine falsche Vertragsbeurteilung ist nicht nur ein Risiko für den Dienstgeber/Auftraggeber sondern auch für den Dienstnehmer/Auftragnehmer: Denn eine falsche Vertragsbeurteilung kann zum Fehlen eines Sozialversicherungsschutzes führen.

Auf den Punkt gebracht:

Für die Abgrenzung echter Dienstvertrag – freier Dienstvertrag – Werkvertrag ist immer die wirtschaftliche Betrachtungsweise von Bedeutung. Die Behörde hat sozialversicherungsrechtlich wie auch abgabenrechtlich bei Beurteilung eines Sachverhaltes immer von dem wahren wirtschaftlichen Gehalt und nicht von der äußeren Erscheinungsform auszugehen (§ 539a Abs 1 ASVG und § 21 Abs 1 BAO).

Für die Beurteilung eines Vertragsverhältnisses mit einer Person sind daher immer die in der Realität vorhandenen Kriterien wie beispielsweise Unternehmerwagnis, Weisungsgebundenheit, Eingliederung in den geschäftlichen Organismus eines Betriebes, Vertretungsbefugnis, Gewährung von Sozialleistungen wie Urlaub oder Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall entscheidend.

Beispiel: Ein Auftragnehmer nimmt seine Tätigkeit als freier Dienstnehmer auf. Noch bei aufrechtem freiem Dienstverhältnis meldet dieser ein Gewerbe an, das die bisher als freier Dienstnehmer erbrachte Leistung einschließt. Das Auftragsverhältnis wechselt von einem freien Dienstvertrag in einen Werkvertrag. Meldet der Auftragnehmer in der Folge das Gewerbe wieder ab, so hat er diesen Umstand seinem Auftraggeber umgehend zu melden, damit eine Anmeldung als freier Dienstnehmer wieder rechtzeitig vorgenommen werden kann.

Die Verletzung der Auskunftsverpflichtung ist allerdings vom Dienstgeber/Auftraggeber nachzuweisen und fordert eine regelmäßige wiederkehrende Überprüfung der Versicherungspflicht. Die Auskunftsverpflichtung spielt faktisch nur bei Bestehen oder Wegfall einer Gewerbeberechtigung eine Rolle.

Sowohl das ASVG wie auch das GSVG sehen jedoch eine sogenannte Formalversicherung vor, die wie eine Pflichtversicherung wirkt, wenn eine Versicherungspflicht vermeintlich als gegeben angesehen und Beiträge geleistet wurden. Nach dem GSVG müssen allerdings Beiträge in der Krankenversicherung für mindestens drei Monate und in der Pensionsversicherung für sechs Monate geleistet worden sein, damit eine solche Formalversicherung entstehen kann.

» Dienstvertrag – freier Dienstvertrag – Werkvertrag »

Im Zuge der gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben (GPLA) werden Dienstverhältnisse aufgrund des wahren wirtschaftlichen Gehaltes unter Berücksichtigung der jeweils geltenden Rechtslage sowie der Verwaltungspraxis überprüft. Der Wortlaut abgeschlossener Verträge tritt dabei regelmäßig in den Hintergrund.

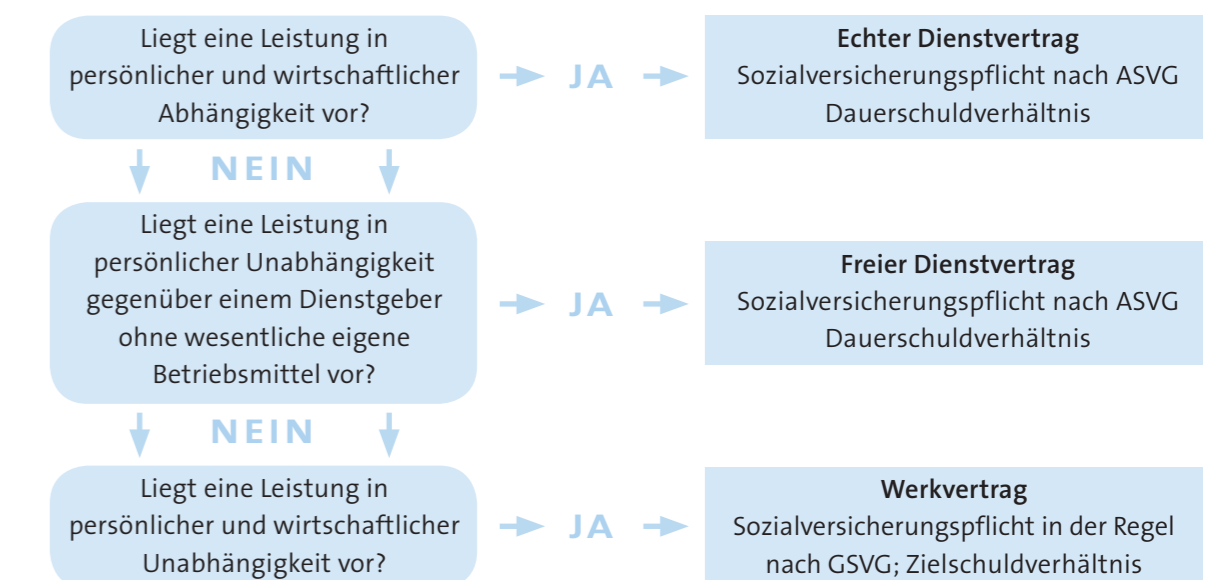
Wie unterscheiden sich die drei Vertragstypen?

Wo ist das Risiko einer falschen Vertragsbeurteilung und wie kann man es minimieren?

Kann man sich gegenüber dem Auftragnehmer absichern?

Was ist mit dem Begriff „Formalversicherung“ gemeint?

Für die Beantwortung der Frage, ob eine Leistung im Rahmen eines Dienstverhältnisses erbracht wird, ist folgende Prüfreihefolge zu beachten:



(Echter) Dienstvertrag

Nach dem Sozialversicherungsrecht ist ganz allgemein Dienstnehmer, wer in einem Verhältnis

- a) **persönlicher** und **wirtschaftlicher Abhängigkeit** gegen Entgelt beschäftigt wird sowie
- b) Personen, die nach dem **Einkommensteuerrecht lohnsteuerpflichtig** sind.

Eine **persönliche Abhängigkeit** liegt nach Rechtsprechung und Verwaltungspraxis vor bei:

- Bindung an einen Arbeitsort des Dienstgebers,
- Bindung an die Arbeitszeiten des Dienstgebers,
- arbeitsbezogenes Verhalten,
- Weisungsgebundenheit,
- Kontrollunterworfenheit und
- persönliche Arbeitspflicht.

Die **wirtschaftliche Abhängigkeit** wird angenommen, wenn die Betriebsmittel durch den Dienstgeber bereitgestellt werden.

Erfüllt eine Tätigkeit überwiegend die angeführten Kriterien, unterstellt die Behörde ein Dienstverhältnis.

Praktisch ist somit bei Vorliegen von **4 der 7 Merkmale** für eine persönliche und wirtschaftliche Abhängigkeit von einem Dienstverhältnis auszugehen.

Die Rechtssprechung hat sich eingehend mit den einzelnen Kriterien auseinandergesetzt und legt diese im Regelfall weit aus. Hier drei ausgewählte Beispiele:

Eine selbständige Einteilung der Arbeitszeit oder das selbständige Erledigen von Arbeiten ohne konkrete Weisungen des Arbeitgebers sprechen grundsätzlich noch nicht gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses.

Ein Vertretungsrecht schließt die persönliche Arbeitspflicht nicht aus, wenn dieses grundsätzlich nicht gelebt wird oder nicht frei von einer Einflussnahme des Dienstgebers ist.

Eine wirtschaftliche Abhängigkeit ist auch bei Einsatz eigener Betriebsmittel gegeben, wenn die Tätigkeit in den Räumlichkeiten des Dienstgebers zu fixen Zeiten und an einem festgelegten Arbeitsort erledigt wird.

Nach dem **Einkommensteuerrecht** und damit automatisch auch nach dem Sozialversicherungsrecht ist Dienstnehmer, wer:

- seine Arbeitskraft schuldet,
- in einen geschäftlichen Organismus eines Unternehmens eingebunden ist und
- Weisungen des Arbeitsgebers zu befolgen hat.

Mit diesen Kriterien wird wie im Sozialversicherungsrecht ein Vertragsverhältnis in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit beschrieben. Demgegenüber steht die Ausübung einer Tätigkeit mit Unternehmerisiko, was auf eine selbständig ausgeübte Tätigkeit schließen lässt.

Die Rechtsprechung hat daher in folgenden Fällen das Vorliegen eines **echten Dienstvertrages** bejaht:

Ein Taxifahrer kann Ausmaß und zeitliche Lagerung seiner Tätigkeit selbst bestimmen. Benutzt er jedoch ein Fahrzeug eines Taxiunternehmens und führt er den wesentlichen Teil seiner Einnahmen an das Taxiunternehmen ab, liegt ein Dienstverhältnis vor.

Ein in einem Ausbildungsverhältnis stehender Praktikant steht unter der Leitung des Arbeitgebers und ist somit lohnsteuerpflichtig und damit echter Dienstnehmer.

Eine Reinigungskraft, die regelmäßig – beispielsweise einmal pro Woche – für einen Auftraggeber arbeitet und dafür Arbeitsmittel vom Auftraggeber zur Verfügung gestellt bekommt, ist im Rahmen eines Dienstverhältnisses tätig.

– Unterscheidungsmerkmale im Überblick –

	(Echter) Dienstvertrag	Freier Dienstvertrag	Werkvertrag
Geschuldet wird ...	Arbeitsleistung, kein Erfolg.	Arbeitsleistung, kein Erfolg.	ein bestimmter Erfolg (Werk).
Entlohnung ...	nach Arbeitszeit.	nach Arbeitszeit.	nach Erfolg.
Risiko für die Nützlichkeit der Leistung ...	trägt der Dienstgeber.	trägt der Dienstgeber.	trägt der Werkunternehmer.
Haftung ...	für ein Bemühen.	für ein Bemühen.	für einen bestimmten Erfolg.
Ist die Arbeit selbst zu erbringen?	Ja, eine Übertragung ist nur mit Zustimmung des Dienstgebers möglich.	Eine Vertretung ist möglich, die persönliche Arbeitsleistung muss jedoch die Regel sein.	Nein, der Werkunternehmer kann jederzeit Fremde mit der Arbeit betrauen, ohne dies mit dem Vertragspartner vereinbaren zu müssen.
Arbeitszeit ...	vom Dienstgeber geregelt.	selbst zu bestimmen.	selbst zu bestimmen.
Arbeitsort ...	vom Dienstgeber geregelt.	selbst zu bestimmen.	selbst zu bestimmen.
Arbeitsbezogenes Verhalten ...	Weisungsgebundenheit gegenüber dem Dienstgeber.	frei von Beschränkungen des persönlichen Verhaltens.	frei von Beschränkungen des persönlichen Verhaltens.
Weisungen des Dienstgebers ...	Dienstnehmer muss die persönlichen und sachlichen Weisungen des Dienstgebers befolgen.	Dienstnehmer unterliegt keinen persönlichen Weisungen des Dienstgebers.	Werkunternehmer unterliegt keinen persönlichen Weisungen.
Fürsorgepflicht des Arbeitgebers ...	gegeben.	gegeben.	keine Fürsorgepflicht.
Betriebsmittel ...	Betriebsmittel des Dienstgebers.	keine wesentlichen eigenen Betriebsmittel.	eigene Betriebsmittel.
Gewährung von Sozialleistungen ...	sind gesetzlich vorgesehen oder werden freiwillig gewährt (z.B. Urlaubsentgelt oder Fortzahlung im Krankheitsfall).	sind gesetzlich nicht vorgesehen und werden auch nicht freiwillig gewährt.	sind gesetzlich nicht vorgesehen und werden auch nicht freiwillig gewährt.
Vertragsdauer ...	Dauerschuldverhältnis; auf bestimmte oder unbestimmte Zeit festgelegt.	Dauerschuldverhältnis; auf bestimmte oder unbestimmte Zeit festgelegt.	Zielschuldverhältnis; nach Erbringung des Werkes endet das Vertragsverhältnis
Unternehmerwagnis ...	liegt nicht vor.	liegt vor.	liegt vor.
Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Unternehmers ...	gegeben.	nicht gegeben.	nicht gegeben.

Freier Dienstvertrag

Ein freier Dienstnehmer erbringt Dienstleistungen:

- auf bestimmte oder unbestimmte Zeit,
- im wesentlichen persönlich, also mit einem generellen Vertretungsrecht
- gegenüber einem „qualifizierten Dienstgeber“ und
- ohne eigene wesentliche Betriebsmittel.

Der Anwendungsbereich der Rechtsvorschriften für freie Dienstnehmer ist eng:

a) Das umfassende Verständnis von selbständig tätigen Personen im Rahmen ihrer gewerblichen oder freiberuflichen Tätigkeit einerseits und der Begriff des echten Dienstverhältnisses andererseits schränken den Anwendungsbereich auf Seiten der Auftragnehmer ein.

b) Auf Seiten der Auftraggeber sind vom Kreis der „qualifizierten Dienstgeber“ Privatpersonen ausgeschlossen; für Private können daher Personen nur im Rahmen eines echten Dienstvertrages oder eines Werkvertrages tätig werden.

Werkvertrag

Bei einem Werkvertrag liegt ein **erfolgsorientiertes Ziel-schuldverhältnis** vor. Im Unterschied zum echten oder freien Dienstnehmer schuldet der Werkvertragsnehmer nicht bloß ein Bemühen, sondern einen konkret ausbeudungenen Erfolg.

Der Werkvertrag ist daher mit

- Erreichen des Ziels,
- der Fertigstellung eines Werkes, oder
- der Erbringung einer Leistung

automatisch beendet.

Im Regelfall kommt es zu einer Umdeutung von Werkvertragsnehmern in freie Dienstnehmer im Rahmen von Prüfungen und anschließenden Rechtsmittelverfahren.

Dazu folgende Beispiele:

Eine Schreibkraft, die nach Seiten bezahlt wird, ihre Tätigkeit an jedem beliebigen Ort verrichten und auch Hilfskräfte heranziehen kann, ist freie Dienstnehmerin und keine Werkvertragsnehmerin.

Ein Nachhilfелеhrer eines Lerninstitutes, der die Lehrtätigkeit in den Räumen des Institutes ausüben kann, schuldet eine Dienstleistung und keinen Erfolg. Es liegt somit ein freies Dienstverhältnis und keine selbständige Tätigkeit vor.

Bei einer Werkvertragsvereinbarung stehen die Tätigkeitsmomente im Vordergrund, Zeitmomente sind untergeordnet. Die Vertragsparteien vereinbaren eine bestimmte abgeschlossene Tätigkeit und nicht eine zeitlich begrenzte oder unbedingte Verpflichtung zu einem Tun.

Werkvertragsnehmer agieren im Gegensatz zum echten Dienstnehmer in persönlicher Unabhängigkeit. Wie und auf welche Weise ein Werkvertragsnehmer den ausbeudungenen Erfolg herstellt, ist diesem selbst überlassen. Er hat es in der Hand, den wirtschaftlichen Erfolg seiner Tätigkeit sowohl auf Einnahmen- als auch auf Ausgabe-seite selbst zu steuern. Die vertraglich geschuldete Leistung erbringt er frei von Weisungen und Kontrollen mit von ihm selbst bereitgestellten Betriebsmitteln.