

## Abgrenzung Dienstvertrag-freier Dienstvertrag-Werkvertrag

von StB Dr. Martin Freudhofmeier

### 1. Einleitung

Die zunehmend restriktiver werdende Judikatur der Höchstgerichte und die zum Teil strenge Haltung der Abgabenbehörden machen es von neuem notwendig und unerlässlich, die Abgrenzung Dienstvertrag – freier Dienstvertrag – Werkvertrag aus abgaben- und arbeitsrechtlicher Sicht darzustellen, potentielle Risiken aufzuzeigen und Gestaltungshinweise zu verdeutlichen.

### 2. Allgemeines

Zunächst ist anhand der gesetzlichen Tatbestände eine Abgrenzung zwischen Dienstvertrag, freier Dienstvertrag und Werkvertrag vorzunehmen.

Der **echte Dienstvertrag** ist ein Dauerschuldverhältnis, das von der persönlichen und wirtschaftlichen Abhängigkeit der Dienstnehmer gekennzeichnet ist. Der Dienstnehmer schuldet somit kein konkretes Werk, sondern lediglich ein Wirken, ein „sich bemühen“. Darüber hinaus agiert der echte Dienstnehmer in einem Verhältnis der persönlichen Abhängigkeit. Dies bedeutet v.a., dass der Dienstnehmer regelmäßig Weisungen sein persönliches Verhalten bei der Arbeitserbringung betreffend unterliegt (geregelter Arbeitszeiten, fixer Arbeitsort, Verhaltensregeln, Kleidungs Vorschriften, Berichtspflichten, etc.). Zudem ist er Kontrollmaßnahmen ausgesetzt und ist in das Organisationsgefüge seines Dienstgebers eingegliedert. Neben der persönlichen Abhängigkeit ist auch die wirtschaftliche Abhängigkeit zu erwähnen, wonach der echte Dienstnehmer mit den Betriebsmitteln des Dienstgebers arbeitet.

Der **Werkvertrag** stellt das exakte Gegenteil des echten Dienstnehmers dar. Während der echte Dienstvertrag ein Dauerschuldverhältnis ist, stellt der Werkvertrag ein Zielschuldverhältnis dar. Der Werkvertragsauftragnehmer schuldet daher ein konkretes Ziel. Nach Erreichung dieses Ziels (nach Fertigstellung des Werks) endet der Werkvertrag automatisch. Eine Beendigung durch eine eigene arbeitsrechtliche Aktion (beispielsweise eine Kündigung) ist demzufolge nicht erforderlich. Weiters unterscheidet sich der Werkvertrag vom echten Dienstvertrag dadurch, dass der Werkvertragsauftragnehmer in einem Verhältnis der persönlichen Unabhängigkeit agiert. Er unterliegt damit weder persönlichen Weisungen noch ist er in die Organisation des Auftraggebers eingegliedert. Auch die wirtschaftliche Abhängigkeit ist nicht gegeben, da der Werkvertragsauftragnehmer grundsätzlich mit eigenen Betriebsmitteln arbeitet bzw. über eine eigene unternehmerische Struktur verfügt.

Der **freie Dienstvertrag** ist ein „Mischvertrag“. Er beinhaltet sowohl Elemente des echten Dienstvertrags als auch des Werkvertrags. Dem echten Dienstvertrag gleicht der freie Dienstvertrag insoweit, als auch der freie Dienstnehmer in einem Dauerschuldverhältnis agiert. Mit dem Werkvertrag hat er gemeinsam, dass auch der freie Dienstnehmer als Unternehmer auftritt und persönlich unabhängig ist. Dies manifestiert sich beim freien Dienstnehmer in den so genannten Freiheitsrechten. Diese können wie folgt zusammengefasst werden:

- generelles Vertretungsrecht
- das Recht, im Einzelfall Aufträge sanktionslos ablehnen zu können
- das Recht, Hilfspersonen beiziehen zu können
- freie Arbeitsortwahl
- keine fixen/geregelten Arbeitszeiten
- mangelnde Einbindung in die betriebliche Struktur
- mangelnde Weisungsbindung
- keine Kontrollunterworfenheit
- keine Verpflichtung zum regelmäßigen Tätigwerden

Wichtig ist, dass nicht alle diese Elemente kumulativ vorliegen müssen, sondern nach den wahren wirtschaftlichen Verhältnissen (vgl. § 539a Abs. 1 ASVG) zu prüfen ist, ob die Freiheitsrechte in einem Gesamtbild überwiegen. Zudem ist weniger entscheidend, dass diese Freiheitsrechte vertraglich vereinbart sind; relevant ist vielmehr, dass diese Elemente auch tatsächlich bestehen, somit „gelebt“ werden.

### **3. Entwicklungen der vergangenen Jahre**

Die Entwicklungen der vergangenen Jahre lassen sich dahingehend beschreiben, dass – wie oben angedeutet – seitens der Judikatur und Verwaltungspraxis hinsichtlich der Anerkennung von freien Dienstverträgen und Werkverträgen ein sehr restriktiver Kurs eingeschlagen wurde.

Zu verweisen ist in diesem Zusammenhang etwa auf die sehr strenge Auslegung des generellen Vertretungsrechts, welches nach Ansicht von Judikatur und Lehre nur dann gegeben sein soll, wenn es zum Einen nicht nur lediglich vereinbart sondern zum Anderen auch ausgenutzt wird (und zwar in nicht unerheblichem Ausmaß) und darüber hinaus dieses Vertretungsrecht hinsichtlich Personen besteht, die vom freien Dienstnehmer selbst für geeignet empfunden werden. Wenn eine Vertretung auf den Krankheits- bzw. Urlaubsfall eingeschränkt oder aber auf ein so genanntes „Pool“ von freien Dienstnehmern (somit auf freie Dienstnehmer, die selbst wiederum in Vertragsbeziehung mit dem Auftraggeber stehen) eingeschränkt ist, soll das generelle Vertretungsrecht in dieser Dimension als nicht ausreichend angesehen werden. Diese Ansicht ist mit Sicherheit kritisch zu hinterfragen, da nicht verleugnet werden kann, dass betreffend eines Vertretungsrechts bereits die Vereinbarung eines solchen an sich für ein echtes Dienstverhältnis völlig untypisch ist, da dieses die höchstpersönliche Leistungsverpflichtung zum Inhalt hat.

Zudem ist darauf hinzuweisen, dass das generelle Vertretungsrecht nur eines von verschiedensten (siehe oben) Freiheitsrechten des freien Dienstnehmers ist und sich aus dem Gesamtbild daher (dennoch) die persönliche Unabhängigkeit und damit das freie Dienstverhältnis ableiten lassen kann.

Bemerkenswert erscheint zudem eine offenbar bestehende Diskrepanz innerhalb des Beurteilungsmaßstabes des – für Lohnabgaben zuständigen – VwGH einerseits und des – für arbeitsrechtliche Beurteilungen zuständigen – OGH andererseits, da letzterer betreffend der Anerkennung der Vertragsverhältnisse Werkvertrag und freier Dienstvertrag wie auch die Unterinstanzen eine zum Teil deutlich offenere Ansicht vertritt als eben der VwGH.<sup>1</sup>

#### **4. Empfehlung für die Praxis/Ausblick in die Zukunft**

Die Abgrenzung Dienstvertrag-freier Dienstvertrag-Werkvertrag ist und bleibt eine die Praxis intensiv beschäftigende Rechtsfrage.

Wiewohl diese Abgrenzung lohnabgabenrechtlich zunehmend an Bedeutung verliert, da der freie Dienstvertrag seit 1.1.2008 bzw. 1.1.2010 sozialversicherungsrechtlich bzw. betreffend der Lohnnebenkosten dem echten Dienstvertrag weitgehend angeglichen wurde, bleibt die Thematik doch bestehen und bildet immer wieder einen Schwerpunkt bei Lohnabgabenprüfungen (GPLAs). Auch ist darauf hinzuweisen, dass Werkverträge und auch freie Dienstverträge nach wie vor wesentliche Unterschiede im Bereich des Arbeitsrechts mit sich bringen.

Für die Praxis empfiehlt es sich daher nebst dem Abschluss schriftlicher Verträge (Werkverträge, freie Dienstverträge), v.a. auch sicherzustellen und zu dokumentieren, dass die für diese Verträge maßgeblichen Elemente (Freiheitsrechte, Unternehmerwagnis, etc.) auch tatsächlich „gelebt“ wurden und werden. Die Prüfer der Abgabenbehörden verifizieren dies im Rahmen von Prüfungshandlungen ebenfalls durch Fragebögen oder direkte persönliche Befragungen.

#### **Informationen zum Autor:**

StB Dr. Martin Freudhofmeier, Partner bei Deloitte, Autor und Fachvortragender, ist Leiter des Referats Mandantenlohnverrechnung und auf Fragestellungen des Arbeitsrechts sowie des Sozialversicherungs- und Lohnsteuerrechts spezialisiert. Er verfügt über langjährige Erfahrung im Bereich des Outsourcings und der Reorganisation von Lohnverrechnungen und betreut im Rahmen seiner beruflichen Praxis eine Vielzahl von Klienten und Unternehmen u.a. im Rahmen von Lohnabgabenprüfungen (GPLAs).

---

<sup>1</sup> Vgl. z.B. betreffend eines Call-Center-Agents und der Entscheidung es läge kein echtes Dienstverhältnis vor: ASG Wien 4. 6. 2007, 20 Cga 199/05p, rechtskräftig, OGH 08.08.2002, 8 ObA 156/02b.; diese Entscheidungen stehen beispielsweise in krassem Gegensatz zu diversen in den letzten Jahren ergangenen VwGH-Entscheidungen zu derselben Thematik, in denen seitens des VwGH von echten Dienstverhältnissen ausgegangen wurde; z.B. VwGH 28. 5. 2009, 2007/15/0163