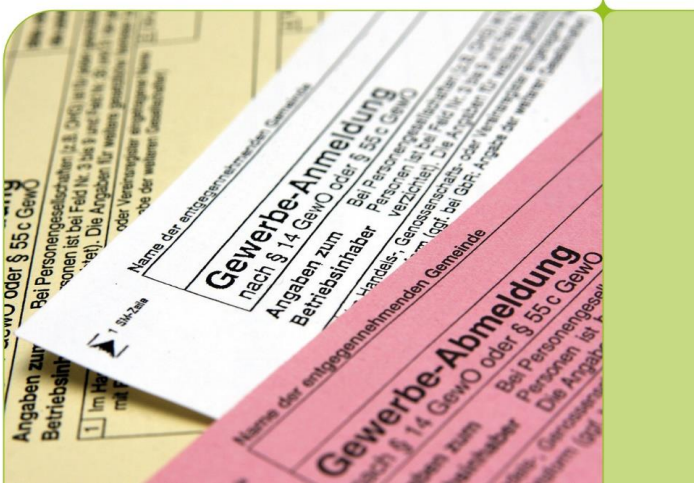
Kröning & Partner
www.die-steuer-berater.de

Vorsicht Scheinselbstständigkeit!

Darauf kommt es bei der Beurteilung an



Kröning & Partner Steuerberatungsgesellschaft mbB, Walderseestraße 22, 30177 Hannover,

Telefon: 0511 390 666 - 0

E-Mail: stb@kroening-partner.de, Internet: www.die-steuer-berater.de

Mandanten-Informationen

Prüfungsschema zur Scheinselbständigkeit

Die Ausübung der Tätigkeit über eine Einpersonen-GmbH, die Auftragserfüllung für mehrere Auftraggeber oder die Umsatzhöhen mit den Auftraggebern sind grundsätzlich keine Kriterien zur Entkräftung einer Scheinselbständigkeit! Es kommt immer auf den Einzelfall an!

Die Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH sollten zur Überprüfung der eigenen Sozialversicherungspflicht, nach Aufnahme der Tätigkeit oder nach Veränderung der Tätigkeit oder Beteiligung an der GmbH, bei der Deutschen Rentenversicherung das Statusfeststellungsverfahren beantragen.

Inhalt

1	**Einführung**	**5**
2	**Kriterien zur Einordnung**	**6**
2.1	Abgrenzungskriterien	8
2.2	Bestimmte Berufsgruppen	11
3	**Konsequenzen bei Vorliegen einer Scheinselbstständigkeit**	**12**
3.1	Arbeitsrechtliche Auswirkungen der Scheinselbstständigkeit	12
3.1.1	Vergütung in der Zukunft	12
3.1.2	Rückzahlung überzahlter Honorare	13
3.1.3	Betriebliche Auswirkungen	13
3.2	Sozialversicherungsrechtliche Auswirkungen	14
3.2.1	Ansprüche der Sozialversicherungsträger	14
3.2.2	Verjährung	14
3.2.3	Rückgriffsansprüche des Arbeitgebers	14
3.3	Steuerrechtliche Konsequenzen	15
3.3.1	Umsatzsteuer	15
3.3.2	Einkommensteuer	16
3.4	Strafrechtliche Konsequenzen	16
4	**Statusfeststellungsverfahren**	**17**
4.1	Ablauf des Verfahrens	17
4.2	Entscheidung der DRV	18
5	**Anrufungsauskunft nach § 42e EStG**	**1**

1 Einführung

Der Ausdruck der **„Scheinselbstständigkeit"** ist kein juristischer Begriff, fand jedoch in den letzten Jahren mehr und mehr Einzug auch in die juristische Auseinandersetzung. Darunter wird der Lebenssachverhalt erfasst, bei dem eine Zusammenarbeit „nach außen formal" als selbstständige Tätigkeit, etwa auf Basis eines Werk- oder meist Dienstvertrages ausgestaltet ist, sich tatsächlich jedoch aus der Art und Weise der Zusammenarbeit ergibt, dass der „Auftragnehmer" als Arbeitnehmer[1] zu qualifizieren ist. Die **Abgrenzung** zwischen einer selbstständigen Tätigkeit und einer abhängigen Beschäftigung wird notwendig, wenn die Parteien eine freie Mitarbeit vereinbaren, bei der tatsächlichen Durchführung allerdings eine enge Bindung besteht, die auf ein Arbeitsverhältnis hindeuten kann.

Circa 40 Millionen Menschen in Deutschland stehen in einem Arbeitsverhältnis. Als **Arbeitnehmer** genießen diese die **Schutzvorschriften des Arbeitsrechts,** wie zum Beispiel Geltung des allgemeinen Kündigungsschutzes ab einer bestimmten Betriebsgröße, Anwendbarkeit der zwingenden Bestimmungen des Teilzeit- und Befristungsgesetzes, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall und an Feiertagen, Gewährung von bezahltem Erholungsurlaub.

Neben den arbeitsrechtlichen Vorteilen besteht für Arbeitnehmer der Schutz in der deutschen **Sozialversicherung.** Liegt ein sozialversicherungsrechtliches Beschäftigungsverhältnis i. S. d. § 7 Abs. 1 SGB IV vor, so ist der Beschäftigte versicherungspflichtig und leistungsberechtigt in der Kranken-, Renten-, Pflege-, Arbeitslosen- und Unfallversicherung. Das hohe Schutzniveau von sozialversicherungspflichtig beschäftigten Arbeitnehmern wird anteilig vom Arbeitgeber finanziert, sodass diese Art der Zusammenarbeit i. d. R. einen höheren finanziellen Aufwand verursacht, als die Beauftragung eines selbstständigen Mitarbeiters.

Der Auftragnehmer eines Dienst- oder Werkvertrages ist dagegen grundsätzlich **selbstständig** tätig. Mangels Sozialversicherungspflicht muss er sich eigenständig um ausreichenden Schutz im Krankheitsfall sowie um seine Altersvorsorge kümmern. Da vom Auftraggeber keine Lohnsteuer abgeführt wird, ist er für die Zahlung seiner Einkommensteuer selbst verantwortlich.

[1] In dieser Publikation wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit in der Regel das generische Maskulinum verwendet. Die verwendete Sprachform bezieht sich auf alle Menschen, hat ausschließlich redaktionelle Gründe und ist wertneutral.

Der Wunsch, ein Vertragsverhältnis als **freies (selbstständiges) Mitarbeitsverhältnis** auszugestalten, kann aber nicht nur vom Auftraggeber ausgehen, sondern kann auch für den freien Mitarbeiter von Interesse sein. So unterliegt der (echte) freie Mitarbeiter nur beschränkt dem Weisungsrecht des Auftraggebers, ist in der Wahl seines Arbeitsortes und der Arbeitszeit frei und nicht in eine starre Arbeitsorganisation eingebunden.

Hinweis

Wenn die Parteien übereinstimmend eine freie Mitarbeit wünschen, bedeutet dies nicht, dass auch die Arbeitsgerichte, Sozialversicherungsbehörden oder die Finanzverwaltung das Vertragsverhältnis als selbstständige Tätigkeit einstufen.

2 Kriterien zur Einordnung

Die Einordnung eines Vertragsverhältnisses als selbstständige Tätigkeit oder als Arbeitsverhältnis ist für das Arbeits-, das Sozialversicherungs- und das Steuerrecht **gesondert** vorzunehmen. Dabei sind die Arbeitsgerichte, Sozialgerichte sowie Finanzgerichte in ihrer Beurteilung, ob eine selbstständige oder unselbstständige Tätigkeit vorliegt, voneinander **unabhängig.** In der Praxis legen die jeweiligen Behörden oder Gerichte bei der Einordnung jedoch **vergleichbare Kriterien** zugrunde.

Arbeitnehmer im Sinne des **Arbeitsrechts** ist gem. **§ 611a BGB,** wer durch den Arbeitsvertrag im Dienste eines anderen zur Leistung weisungsgebundener, fremdbestimmter Arbeit in persönlicher Abhängigkeit verpflichtet ist. Das Weisungsrecht kann Inhalt, Durchführung, Zeit und Ort der Tätigkeit betreffen. Weisungsgebunden ist, wer nicht im Wesentlichen frei seine Tätigkeit gestalten und seine Arbeitszeit bestimmen kann. Der Grad der persönlichen Abhängigkeit hängt dabei auch von der Eigenart der jeweiligen Tätigkeit ab.

Ähnlich bestimmt **§ 7 Abs. 1 SGB IV für das Sozialversicherungsrecht,** dass (abhängige) Beschäftigung die nichtselbstständige Arbeit ist, insbesondere in einem Arbeitsverhältnis. Anhaltspunkte für eine Beschäftigung sind eine Tätigkeit nach Weisungen und eine Eingliederung in die Arbeitsorganisation des Weisungsgebers.

Im **Steuerrecht wird § 1 LStDV** herangezogen, welcher die Begriffe des Arbeitnehmers und Arbeitgebers definiert. Arbeitnehmer ist danach eine Person, die in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter **Leitung des Arbeitgebers** steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen **Weisungen** zu folgen verpflichtet ist (§ 1 Abs. 2 LStDV). Auch hier ist die **persönliche Abhängigkeit** das tragende Merkmal der Abgrenzung.

2.1 Abgrenzungskriterien

Die Arbeits-, Sozial- und Finanzgerichte stellen in ihren Entscheidungen immer wieder klar, dass es für die Abgrenzung von freien Mitarbeitern und Arbeitnehmern **kein Einzelmerkmal,** welches aus der Vielzahl möglicher Kriterien unverzichtbar ist, vorliegen muss. Nur im Rahmen einer **wertenden Gesamtschau** und einer Überprüfung vieler in Betracht kommender Abgrenzungskriterien kann entschieden werden, ob das zwischen zwei Parteien bestehende Vertragsverhältnis ein Arbeitsverhältnis oder ein freies Mitarbeiterverhältnis darstellt.

Bei der Abgrenzung eines Arbeitsverhältnisses von dem Rechtsverhältnis eines Selbstständigen ist das entscheidende Kriterium der **Grad der persönlichen Abhängigkeit,** in dem sich der zur Dienstleistung Verpflichtete befindet. Neben dem eigentlichen Weisungsrecht in Bezug auf Ort, Zeit und fachlicher Ausführung, wird der **Eingliederung in den Betrieb** sowie der **Eigenart der jeweiligen Tätigkeit** große Bedeutung beigemessen.

Zur Gesamtabwägung kann folgende Auflistung dienen, welche jedoch nicht vollständig ist:

Indizien für abhängige Beschäftigung	Indizien für Selbstständigkeit
Eingliederung ▪ Arbeitsteilige Arbeitsabläufe/Produktionsprozesse ▪ (enge) Zusammenarbeit mit Arbeitnehmern ▪ einfache/untergeordnete Tätigkeiten ▪ Arbeitskraft, nicht Ergebnis geschuldet ▪ identische Tätigkeit wie die Beschäftigten des Unternehmens ▪ Arbeit ohne eigene Betriebsstätte ▪ Organisation der Tätigkeit durch Arbeitgeber ▪ höchstpersönliche Leistungserbringung im Team ▪ Arbeitszeiterfassungs(-system)	**Eigenständigkeit** ▪ Unabhängigkeit von betrieblichem Arbeitsablauf/Produktionsprozess ▪ Individuelle/trennbare Arbeitsleistung ▪ Verrichtung besonderer Tätigkeit(en) ▪ Arbeitserfolg/nicht Arbeitskraft geschuldet ▪ abweichende Tätigkeit als bei beschäftigten Arbeitnehmern ▪ Arbeit in eigenen Geschäftsräumen ▪ eigene Planung/Organisation der Tätigkeit ▪ Delegation/Vertretungsregelung

Indizien für abhängige Beschäftigung	Indizien für Selbstständigkeit
▪ gleichbleibende Vergütung, effektiv Vergütung nach Zeit, arbeitnehmer-typische Lohnbestandteile (z. B. Überstundenvergütung) ▪ Entgeltabrechnung durch Arbeitgeber	▪ keine Arbeitszeiterfassung ▪ Gesamtvergütung nach Leistungsabschnitten, variable Vergütungen, kein Anspruch auf typische Arbeitgeberleistungen ▪ eigene Abrechnung/Rechnungsstellung
Weisungsgebundenheit ▪ Vorgaben zu Arbeitszeit, Beginn und Ende der Tätigkeit sowie Pausenzeiten ▪ Vorgaben zum Arbeitsort ▪ konkrete Vorgaben zur Durchführung der Tätigkeit ▪ Verpflichtung zur Ausführung der Tätigkeit, auch terminlich ▪ Laufende Kontrollen/Berichtspflichten ▪ Stellung von Arbeitsmitteln und -material ▪ Bekleidungsvorschriften/Firmenkleidung vorgeschrieben	**Weisungsfreiheit** ▪ freie Einteilung von Arbeitszeit, Beginn und Ende der Tätigkeit sowie Pausenzeiten ▪ Arbeitsort frei wählbar ▪ Durchführung der Tätigkeit nach eigener Entscheidung ▪ Ablehnen von Aufträgen, Delegation auf andere möglich, terminliche Ungebundenheit/weiter Terminkorridor ▪ Endabnahme ▪ Eigene Anschaffung/Kostentragung von Arbeitsmitteln und -material ▪ keine Bekleidungsvorschriften/eigene Kleidung
Fehlende(s) Unternehmerinitiative/-risiko ▪ Vergütung nach Zeit ▪ fremdes Geschäftsmodell ▪ Beteiligung weder an Gewinn noch Verlust ▪ Mehrvergütung bei mehr Arbeit ▪ Vergütung auch bei Schlechtarbeit oder Nichtarbeit, z. B. im Krankheits-/Urlaubfall ▪ kein Kapitaleinsatz ▪ keine Unternehmerinitiative (Eigenwerbung, Kundenakquise, feste Preise etc.) ▪ Auftreten im Namen des Arbeitgebers ▪ (Vollzeit-)Tätigkeit für einen Arbeitgeber ▪ keine Beschäftigung eigener Arbeitnehmer ▪ Kein Risiko ▪ keine (eigene) Versicherungen	**Unternehmerinitiative/-risiko** ▪ Vergütung nur im Erfolgsfalle ▪ Eigenes Geschäftsmodell ▪ Gewinnchancen und Verlustrisiko ▪ Keine Vergütung bei Schlecht-/Nichtarbeit ▪ eigener Kapitaleinsatz ▪ Unternehmerinitiative, z. B. mit Werbung, eigenem Logo, Kundenakquise, Rabattgewährung etc. ▪ Auftreten nach außen in eigenem Namen ▪ tatsächliche Tätigkeit für mehrere Auftraggeber oder zumindest zeitliche Möglichkeit dazu ▪ Gewinne/Verluste oder zumindest ▪ Beschäftigung eigener Arbeitnehmer ▪ Gewährleistungsrisiko ▪ eigene Versicherungen, Haftpflichtversicherung

Indizien für abhängige Beschäftigung	Indizien für Selbstständigkeit
▪ ein Gehalts-/Giro-/Familienkonto ▪ Einkommensteuerbescheide ohne Schwankungen	▪ eigenes (gesondertes) Geschäftskonto ▪ Einkommensteuerbescheide mit Sprüngen nach unten sowie nach oben
Formale Kriterien ▪ (ausdrücklicher) Arbeitsvertrag ▪ keine Gewerbeanmeldung ▪ kein Handelsregistereintrag ▪ keine eigene Betriebsnummer ▪ keine eigene Steuernummer ▪ keine Unternehmerversicherung nach SGB VII	**Formale Kriterien** ▪ andere Vertragsbeziehung ▪ Gewerbeanmeldung ▪ Handelsregistereintrag ▪ eigene Betriebsnummer ▪ eigene Steuernummer ▪ Unternehmerversicherung bei Berufsgenossenschaft mit Bescheid

2.2 Bestimmte Berufsgruppen

Da die Entscheidung, ob eine selbstständige Tätigkeit oder ein abhängiges Beschäftigungsverhältnis vorliegt, im Einzelfall schwierig zu beurteilen sein kann, haben die Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger in ihrem Rundschreiben vom 01.04.2022 (Anlage 5) Anhaltspunkte für die Abgrenzung bei bestimmten Berufsgruppen genannt. Im Folgenden werden exemplarisch einige Berufsgruppen dargestellt, bei welchen in der Praxis häufig die Abgrenzung zwischen selbstständiger und unselbstständiger Tätigkeit notwendig sein kann.

- **Bedienungspersonal in Gastronomiebetrieben**

  Das in Gastronomiebetrieben tätige Bedienungspersonal ist in der Regel nach dem Gesamtbild der ausgeübten Tätigkeit weder persönlich noch sachlich unabhängig und übt deshalb eine abhängige Beschäftigung als Arbeitnehmer aus. Dies gilt selbst dann, wenn das Bedienungspersonal ein Gewerbe zur „Vermittlung von Speisen und Getränken" angemeldet hat.

- **IT-Berater/Spezialisten**

  IT-Berater/Spezialisten werden häufig als hochspezialisierte sog. Wissensarbeiter ausschließlich höchstpersönlich und ohne wesentliche eigene Betriebsmittel tätig. Zudem tragen sie mangels besonderen Kapitaleinsatzes und einer Vergütung nach Zeitaufwand kein Unternehmerrisiko. Damit fehlen das eine selbstständige Tätigkeit – im Unterscheid zu einer Beschäftigung – typischerweise kennzeichnende Unternehmerrisiko sowie eine eigene Betriebsstätte bzw. Betriebsmittel und somit gewichtige und typische Anhaltspunkte für eine selbstständige Tätigkeit.

  Anhaltspunkte für eine selbstständige Tätigkeit in dem zu beurteilenden Vertragsverhältnis können sich aber aus einer für Selbstständige typischen Verfügungsmöglichkeit über die eigene Arbeitskraft und eine im Wesentlichen frei gestaltete Tätigkeit und Arbeitszeit ergeben. In Abgrenzung zu einer Beschäftigung ist dem gegenüberzustellen, in welchem Ausmaß die betreffende Tätigkeit in fremde Unternehmensstrukturen und Abläufe eingegliedert ist und darin aufgeht. Ist die eigenständige Ausgestaltung der Arbeitsleistung nur sehr begrenzt, so liegt in der Regel ein abhängiges Beschäftigungsverhältnis vor.

  Im Bereich der Informationstechnologie existiert zudem eine Vielzahl von Dienstleistungsunternehmen, die IT-Projekte für unterschiedlichste Wirtschaftsunternehmen durchführen und dafür IT-Berater/Spezialisten als freie Mitarbeiter rekrutieren und einsetzen.

  Bei derartigen „Dreiecksverhältnissen", bei denen der Auftragnehmer mit seinen Dienstleistungen vertragliche Verpflichtungen des Auftraggebers gegenüber einem Dritten (Endkunden) erfüllt, hat sich als gewichtiges Indiz erwiesen, ob der Auftragnehmer im Rahmen eines bestehenden Dienstleistungs- oder Werkvertrages Teilleistungen erbringt, die vertraglich soweit präzisiert sind, dass auf dieser Grundlage die Dienstleistung **ohne weitere Weisungen** in eigener Verantwortung erbracht werden kann, oder ob die vereinbarten Tätigkeiten ihrerseits vertraglich nicht klar abgegrenzt bzw. abgrenzbar sind.

  Ist hiernach die nach dem Vertrag geschuldete Leistung **derart unbestimmt,** dass sie erst durch weitere Weisungen bzw. Vorgaben konkretisiert wird, ist dies ein maßgebliches Indiz für eine abhängige Beschäftigung.

  Kann der Auftragnehmer z. B. selbst darüber entscheiden, welche eigenständig bearbeitbaren Arbeitspakete er übernimmt und darüber, ob er die Arbeit vom Homeoffice aus oder am Be-

triebssitz des Kunden verrichtet und z. B. nicht verpflichtet ist, an regelmäßigen Teambesprechungen teilzunehmen, spricht dies für eine selbstständige Tätigkeit.

Ist hingegen die Arbeitsleistung **nur im laufenden Betrieb** und unter **regelmäßiger Einbindung in die Arbeitsabläufe des Endkunden,** z. B. durch die zwingende regelmäßige Abstimmung einzelner Arbeitsschritte oder Arbeitsergebnisse innerhalb des Arbeitsauftrages mit Mitarbeitern des Endkunden (ggf. auch mit dem Projektleiter des Auftraggebers) möglich, spricht dies für eine abhängige Beschäftigung.

- **Freie Mitarbeiter**

  Die Bezeichnung als „freier Mitarbeiter" sagt noch nichts über die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung dieser Person aus und stellt für sich kein Kriterium für die Annahme einer selbstständigen Tätigkeit dar. Die Beurteilung ist auch hier im Wege der Gesamtbetrachtung vorzunehmen.

- **Frachtführer**

  Frachtführer i. S. d. §§ 407 ff. HGB üben in der Regel dann ein selbstständiges Gewerbe aus, wenn sie beim Transport ein **eigenes Fahrzeug** einsetzen und für die Durchführung ihres Gewerbes eine Erlaubnis nach § 3 Güterkraftverkehrsgesetz oder die Gemeinschaftslizenz nach Art. 3 der Verordnung (EWG) 881/92 besitzen. Dies gilt auch dann, wenn sie als Einzelperson ohne weitere Mitarbeiter nur für einen Auftraggeber tätig sind und dabei die Farben oder ein Logo dieses Unternehmens nutzen. Voraussetzung ist jedoch, dass dem Frachtführer weder Dauer noch Beginn und Ende der Arbeitszeit vorgeschrieben wird und sie die tatsächliche Möglichkeit haben, Transporte auch für eigene Kunden auf eigene Rechnung durchzuführen.

  Um ein eigenes Fahrzeug handelt es sich nur dann, wenn es auf den Erwerbstätigen **zugelassen** ist und von ihm mit **eigenem Kapitalaufwand** erworben oder geleast wurde. Kraftfahrer **ohne eigenes Fahrzeug** werden hingegen ganz überwiegend als abhängige Beschäftigte eingestuft. Die gleichen Grundsätze gelten auch für **Omnibusfahrer.**

- **Physiotherapeuten**

  Physiotherapeuten, Krankengymnasten und ähnliche Berufsgruppen zählen zu den **abhängig Beschäftigten,** wenn sie über keine eigene Betriebsstätte verfügen, Arbeitsgeräte und -materialien durch den Praxisinhaber gestellt werden, ausschließlich für eine Praxis, d. h. einen

Auftraggeber arbeiten, keine Eigenwerbung betreiben (außer an den Praxisinhaber) und keine eigenen Rechnungen stellen (Bayerisches LSG vom 11.08.2009 – L 5 R 210/09).

Werden darüber hinaus von den freien Mitarbeitern die gleichen Arbeiten verrichtet wie von festangestellten Krankengymnasten, Physiotherapeuten oder ähnlichen Berufsgruppen, ist dies ebenfalls ein Indiz für eine abhängige Beschäftigung. Der Einbindung in eine Praxisorganisation steht dabei nicht entgegen, wenn die Tätigkeit überwiegend in Form von Hausbesuchen erbracht wird (BSG vom 24.03.2016 – B 12 KR 20/14 R).

Selbstständig tätige Physiotherapeuten/Krankengymnasten, die überwiegend auf ärztliche Verordnung tätig werden, unterliegen nach § 2 Satz 1 Nr. 2 SGB VI der Rentenversicherungspflicht, sofern sie im Zusammenhang mit ihrer selbstständigen Tätigkeit keinen versicherungspflichtigen Arbeitnehmer beschäftigen.

- **Übungsleiter**

Die Beurteilung, ob ein Übungsleiter seine Tätigkeit als Selbstständiger oder in einem Beschäftigungsverhältnis ausübt, richtet sich nach den Umständen des Einzelfalls.

Kriterien für eine selbstständige Tätigkeit sind

- Durchführung des Trainings in eigener Verantwortung; der Übungsleiter legt Dauer, Lage und Inhalte des Trainings selbst fest und stimmt sich wegen der Nutzung der Sportanlagen selbst mit anderen Beauftragten des Vereins ab.
- der zeitliche Aufwand und die Höhe der Vergütung; je geringer der zeitliche Aufwand des Übungsleiters und je geringer seine Vergütung ist, desto mehr spricht für seine Selbstständigkeit.

Je größer dagegen der zeitliche Aufwand und je höher die Vergütung des Übungsleiters ist, desto mehr spricht für eine Eingliederung in den Verein und damit für eine abhängige Beschäftigung. Anhaltspunkte für die Annahme eines Beschäftigungsverhältnisses sind auch vertraglich mit dem Verein vereinbarte Ansprüche auf durchgehende Bezahlung bei Urlaub oder Krankheit sowie Ansprüche auf Weihnachtsgeld oder vergleichbare Leistungen (BSG-Urteil vom 18.12.2001 – B 12 KR 8/01 R –, USK 2001-56).

3 Konsequenzen bei Vorliegen einer Scheinselbstständigkeit

Der Scheinselbstständigkeit liegt ein Vertragsverhältnis zugrunde, dessen Parteien sich als selbstständige Unternehmer ansehen. Tatsächlich ist der **Auftragnehmer** insbesondere aufgrund seiner **persönlichen Abhängigkeit** in arbeits-, sozialversicherungs- und steuerrechtlicher Sicht als **Arbeitnehmer** mit den entsprechenden Konsequenzen anzusehen.

3.1 Arbeitsrechtliche Auswirkungen der Scheinselbstständigkeit

Die arbeitsrechtlichen Folgen der Scheinselbstständigkeit sind zumeist weniger gravierend als die sozialversicherungs- und steuerrechtlichen Konsequenzen. Wird ein Vertragsverhältnis, z. B. im Zuge eines arbeitsgerichtlichen Verfahrens oder anlässlich einer Sozialversicherungsprüfung als Scheinselbstständigkeit qualifiziert, stellt sich insbesondere die Frage, welche Vergütung der Arbeitgeber dem (ehemaligen) freien Mitarbeiter zahlen muss und ob er für die Vergangenheit geleistete Zahlungen teilweise zurückverlangen kann.

3.1.1 Vergütung in der Zukunft

Das BAG hält die für das fälschlich angenommene Freie-Mitarbeits-Verhältnis vereinbarte Vergütung auch für das Arbeitsverhältnis für maßgeblich, und zwar unabhängig von der zuvor erfolgten unrichtigen rechtlichen Qualifizierung des Vertragsverhältnisses sowohl für die Vergangenheit als auch für die Zukunft (BAG vom 12.01.2005 – 5 AZR 144/004).

Finden im Betrieb **keine Tarifverträge** Anwendung und trifft der Arbeitgeber **individuelle Vereinbarungen,** spricht dies dafür, dass eine Pauschalvergütung gerade auf die konkrete Arbeitsleistung des Verpflichteten abstellt und im Hinblick auf den angenommenen Status nur teilweise die Ersparnis der Arbeitgeberanteile berücksichtigt. Das bislang vereinbarte Honorar ist dann in Zukunft die vertraglich geschuldete Brutto-Vergütung.

Gibt es hingegen **unterschiedliche Vergütungsordnungen** für freie Mitarbeiter und Arbeitnehmer, geht das BAG davon aus, dass die Parteien die Vergütung der ihrer Auffassung nach zutreffenden Vergütungsordnung entnehmen wollen. In diesem Fall hat der zukünftige Arbeitnehmer Anspruch auf die **übliche Vergütung** gem. § 612 Abs. 2 BGB, die in der Regel die tarifliche Vergütung darstellt. Diese Rechtsfolge ist insbesondere im **öffentlichen Dienst** anzunehmen (BAG vom 21.01.1998 – 5 AZR 50/97).

3.1.2 Rückzahlung überzahlter Honorare

Wenn unterschiedliche Vergütungsordnungen für freie Mitarbeiter und Arbeitnehmer im Unternehmen bestanden haben, kann der Arbeitgeber die **Rückzahlung überzahlter Honorare** verlangen. Der Rückzahlungsanspruch folgt dann aus § 812 Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 BGB.

Die rückwirkende Feststellung eines Arbeitsverhältnisses führt dazu, dass anstelle des Honorars nur Arbeitsentgelt geschuldet ist. Die Zahlung des Honorars führt zu einem bereicherungsrechtlichen Anspruch des Arbeitgebers wegen Überzahlungen, soweit die dem Arbeitnehmer zustehenden **Entgeltansprüche geringer sind als die ihm gezahlten Honorare.**

Die **Höhe des Rückforderungsanspruches** umfasst nicht sämtliche geleisteten Honorarzahlungen, sondern (nur) die **Summendifferenz** zwischen sämtlichen Honorarteilen und sämtlichen Vergütungsansprüchen. Im Übrigen ist der Arbeitnehmer nicht ohne Rechtsgrund bereichert.

Für den Arbeitnehmer kommt die Berufung auf den **Wegfall der Bereicherung** gemäß § 818 Abs. 3 BGB in Betracht. Den Wegfall der Bereicherung muss der **Arbeitnehmer beweisen,** da es sich um eine rechtsvernichtende Einwendung handelt. Hierzu hat er im Fall einer Überzahlung darzulegen und zu beweisen, dass sich sein Vermögensstand infolge der Gehaltsüberzahlung nicht verbessert hat.

3.1.3 Betriebliche Auswirkungen

Neben den zivilrechtlichen Ansprüchen des Einzelnen können sich aus der Umqualifizierung des Scheinselbstständigen auch Auswirkungen auf den **Gesamtbetrieb** ergeben. Steigt die Arbeitnehmerzahl im Betrieb durch den neu hinzugetretenen Arbeitnehmer (Scheinselbstständigen) auf regelmäßig **mehr als zehn**, gilt der allgemeine Kündigungsschutz nach dem KSchG für sämtliche Mitarbeiter, einschließlich des Scheinselbstständigen. Durch das Hinzutreten des Scheinselbstständigen im Betrieb können erstmals ggf. auch andere Grenzwerte bezüglich der Arbeitnehmerzahlen überschritten werden, z. B. die Bildung eines **Betriebsrates** oder die Verpflichtung, bei Betriebsänderungen im Sinne von § 111 BetrVG einen **Interessenausgleich** und **Sozialplan** zu verhandeln (§ 112 BetrVG).

3.2 Sozialversicherungsrechtliche Auswirkungen

Der Unternehmer ist verpflichtet, für seine Dienstleistenden zu überprüfen, ob sie bei ihm abhängig beschäftigt oder selbstständig tätig sind. Wird der Dienstleistende als selbstständiger freier Mitar-

beiter tätig, ist dagegen formal zunächst nichts Weiteres zu veranlassen. Problematisch ist die Situation allerdings, wenn die durch die Parteien als selbstständige Tätigkeit eingestufte Zusammenarbeit z. B. im Rahmen einer Sozialversicherungsprüfung (endgültig) als Arbeitsvertrag qualifiziert wird. Dem Arbeitgeber drohen in diesem Fall erhebliche **Nachforderungen** von Sozialversicherungsbeiträgen.

3.2.1 Ansprüche der Sozialversicherungsträger

Wird ein vermeintlich Selbstständiger sozialversicherungsrechtlich als Beschäftigter nach § 7 Abs. 1 SGB IV eingestuft, ist der Unternehmer nicht **Auftrag-,** sondern **Arbeitgeber.** Er hat daher die Zahlungspflicht nach § 28e Abs. 1 SGB IV zu erfüllen. Der Arbeitgeber ist im Außenverhältnis zu den Sozialversicherungsträgern **alleiniger Schuldner** des Gesamt-Sozialversicherungsbeitrags. Für die **Vergangenheit** kann der Arbeitgeber sowohl hinsichtlich der Arbeitgeber- als auch der Arbeitnehmeranteile in Anspruch genommen werden.

3.2.2 Verjährung

Eine effektive Begrenzung des Anspruchs der Einzugsstelle gegen den Arbeitgeber wird nur durch die Verjährungsfrist gesetzt. Diese beträgt **4 Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres,** in dem die Beiträge **fällig** geworden sind (§ 25 Abs. 1 Satz 1 SGB IV). Davon abweichend verjähren Ansprüche auf **vorsätzlich** vorenthaltene Beiträge in **30 Jahren** nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie fällig geworden sind (§ 25 Abs. 1 Satz 2 SGB IV). Ausreichend ist bereits **bedingter Vorsatz.**

Bedingter Vorsatz ist gegeben, wenn der Beitragsschuldner seine Beitragspflicht für möglich und die Nichtabführung der Beiträge billigend in Kauf nimmt.

3.2.3 Rückgriffsansprüche des Arbeitgebers

Im Hinblick auf die **Arbeitnehmeranteile** bietet sich dem Arbeitgeber theoretisch eine Regressmöglichkeit im Rahmen des sog. **Lohnabzugsverfahrens** (§ 28g SGB IV). Dieser Anspruch kann aber nur durch Abzug vom Arbeitsentgelt geltend gemacht werden (§ 28g Satz 2 SGB IV).

Ein unterbliebener Abzug des Arbeitnehmeranteils darf nur bei den **drei nächsten Lohn- oder Gehaltszahlungen,** nachdem der Abzug unterblieben ist, nachgeholt werden (§ 28g Satz 3 SGB IV). Zu einem späteren Zeitpunkt besteht eine Abzugsmöglichkeit nur dann, wenn der Abzug **ohne Verschulden** des Arbeitgebers nicht vorgenommen wurde. Jedoch schließt schon leichte Fahrlässigkeit des Arbeitgebers einen weiteren Rückgriff aus. Ein fahrlässiges Handeln des Arbeitgebers liegt re-

gelmäßig bereits dann vor, wenn er in Zweifelsfällen zur Einordnung des Vertragsverhältnisses kein Statusfeststellungsverfahren durchgeführt hat.

3.3 Steuerrechtliche Konsequenzen

Steuerrechtlich haben der Scheinselbstständige und sein Auftraggeber das Beschäftigungsverhältnis in der Vergangenheit als Auftragsverhältnis zwischen **selbstständigen Unternehmern** abgewickelt.

3.3.1 Umsatzsteuer

Mangels selbstständiger Tätigkeit ist ein **Scheinselbstständiger kein Unternehmer** im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG. Die von ihm ausgestellten Vergütungsabrechnungen erfüllen damit nicht die Anforderungen des in § 14 Abs. 4 UStG niedergelegten Rechnungsbegriffs.

Der **Scheinselbstständige** schuldet dem Finanzamt trotzdem gem. § 14c Abs. 2 Satz 2 UStG den in seinen Abrechnungsdokumenten zu Unrecht ausgewiesenen Steuerbetrag, auch wenn er sich irrtümlich für einen Unternehmer hielt. Der geschuldete Steuerbetrag kann nach § 14c Abs. 2 Satz 3 UStG nur **berichtigt** werden, soweit eine Gefährdung des Steueraufkommens beseitigt worden ist. Die Gefährdung des Steueraufkommens ist dann **beseitigt,** wenn ein Vorsteuerabzug beim Empfänger der Rechnung nicht durchgeführt oder die geltend gemachte Vorsteuer an die Finanzbehörde zurückgezahlt worden ist (§ 14c Abs. 2 Satz 4 UStG). Für den Scheinselbstständigen besteht im Ergebnis hinsichtlich der zu Unrecht ausgewiesenen Umsatzsteuer nur in den Fällen des § 14c Abs. 2 Satz 4 UStG eine Berichtigungsmöglichkeit.

Hat der Scheinselbstständige die ausgewiesene und vom Auftraggeber bezahlte Umsatzsteuer um **eigene Vorsteuerbeträge** vermindert an das Finanzamt abgeführt, war er hierzu mangels Unternehmereigenschaft ebenfalls nicht berechtigt. Seine Umsatzsteuererklärungen sind daher zu berichtigen, wobei sich wegen der fehlenden Vorsteuerabzugsberechtigung **erhebliche Umsatzsteuernachforderungen** ergeben können.

Der **Arbeitgeber** war im Gegenzug nicht berechtigt, die ihm vom Scheinselbstständigen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als **Vorsteuer** bei seinen Umsatzsteuer-Anmeldungen zu berücksichtigen. Er trägt als **Rechnungsempfänger** die **Feststellungslast** für das Vorhandensein der den Vorsteuerabzug begründenden Tatsachen. Auch der Arbeitgeber muss daher mit Umsatzsteuernachforderungen rechnen. Ob eine Berichtigung nach § 14c Abs. 2 UStG oder eine Verrechnung aus Billigkeitserwägungen in Betracht kommt, liegt letztlich im Einzelfallermessen der Finanzbehör-

de. Zivilrechtlich wird der Arbeitgeber in der Regel einen Rückzahlungsanspruch in Höhe der zu Unrecht ausgewiesenen Umsatzsteuer gegen den Arbeitnehmer haben. Allerdings wird dieser in vielen Fällen nicht zu realisieren sein.

3.3.2 Einkommensteuer

Wird der **Auftragnehmer** als Arbeitnehmer „enttarnt", so waren seine Einkünfte, die er als gewerbliche Einkünfte nach § 15 EStG oder als selbstständige Einkünfte nach § 18 EStG erklärt hatte, einer nichtselbstständigen Tätigkeit (§ 19 EStG) zuzuordnen. Durch die Umqualifizierung ändert sich jedoch nichts an der **Pflicht zur Versteuerung** des bezogenen Einkommens, da auch im Arbeitsverhältnis der **Arbeitnehmer** und nicht der Arbeitgeber **Schuldner** der Steuerlast ist (§ 38 Abs. 2 Satz 1 EStG).

Eine Berichtigung der Einkommensteuer kann u. U. trotzdem erforderlich sein, wenn der Scheinselbstständige Betriebsausgaben abgezogen hat, die nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit berücksichtigt werden können.

Der **Arbeitgeber** haftet gemäß § 42d Abs. 1 Nr. 1 EStG für die Lohnsteuer, die er nach § 38 EStG einzubehalten und abzuführen hat bzw. hatte. Die Haftung des Arbeitgebers besteht für die Lohnsteuernachforderungsansprüche des Finanzamtes gegen den vermeintlichen Auftragnehmer **in voller Höhe** (§ 42d Abs. 3 EStG), wenn der Scheinselbstständige während der vermeintlich freien Mitarbeit keine oder zu wenig Steuern gezahlt hat. Der Arbeitgeber tritt als **Gesamtschuldner** neben den Scheinselbstständigen.

Die Haftung des Arbeitgebers setzt **kein Verschulden** voraus. Der Grad des Verschuldens kann lediglich im Rahmen einer Ermessensabwägung, ob der Arbeitgeber in Anspruch genommen wird, Bedeutung erlangen. Die Inanspruchnahme des Arbeitgebers kann **unbillig** sein, wenn er in einem entschuldbaren Rechtsirrtum den Steuerabzug unterlassen hat und er in seinem Rechtsirrtum durch Äußerung eines amtlichen Prüfers bestärkt worden ist.

3.4 Strafrechtliche Konsequenzen

Neben den finanziellen Folgen einer festgestellten Scheinselbstständigkeit können im schlimmsten Fall sogar strafrechtliche Konsequenzen drohen. Wird dem Arbeitgeber nachgewiesen, dass er die Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung in der Vergangenheit vorsätzlich nicht abgeführt hat, kommt eine Strafbarkeit nach § 266a StGB in Betracht. Der Vorsatz muss insbesondere auch die Stellung der Beteiligten als Arbeitgeber und Arbeitnehmer umfassen.

4 Statusfeststellungsverfahren

4.1 Ablauf des Verfahrens

Mit dem Statusfeststellungsverfahren gem. § 7a SGB IV besteht die Möglichkeit zur Klärung der Frage, ob eine **Beschäftigung oder eine selbstständige Tätigkeit** vorliegt. Das Verfahren wurde zum 01.04.2022 befristet bis 30.06.2027 an einigen Stellen überarbeitet.

Das Statusfeststellungsverfahren wird auf **schriftlichen Antrag** eines Beteiligten durchgeführt. Beteiligte sind die Vertragspartner (Auftragnehmer und Auftraggeber). Jeder Beteiligte ist berechtigt, das Anfrageverfahren **allein** zu beantragen. Es ist nicht erforderlich, dass sich die Beteiligten über die Einleitung des Verfahrens einig sind. Im Falle der Einleitung nur durch einen Beteiligten wird der andere zum Verfahren hinzugezogen (§ 12 Abs. 2 Satz 1 SGB X).

Der Antrag auf Statusfeststellung kann gem. § 7a Abs. 4a Satz 1 SGB IV bereits vor Aufnahme der Tätigkeit gestellt werden. Den Beteiligten ist zu raten, den Antrag spätestens **innerhalb eines Monats** nach Aufnahme der Tätigkeit zu stellen. In diesem Fall kann nach § 7a Abs. 5 Satz 1 SGB IV die Versicherungspflicht unter gewissen Voraussetzungen erst mit der **Bekanntgabe der Entscheidung der DRV** eintreten.

Zur Beschleunigung des Verfahrens auf Feststellung des Erwerbsstatus bestimmt § 7 a Abs. 4 Satz 2 SGB IV, dass eine Anhörung der Beteiligten (Auftraggeber/Auftragnehmer) unterbleibt, wenn einem übereinstimmenden Antrag der Beteiligten stattgegeben wird.

4.2 Entscheidung der DRV

Das Statusfeststellungsverfahren endet mit dem Erlass eines **Verwaltungsaktes,** der zu begründen (§ 35 SGB X) und den beiden Beteiligten zuzustellen ist (§ 37 SGB X). Die Rentenversicherung soll auf Grundlage einer Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalles entscheiden, ob eine Beschäftigung oder eine selbstständige Tätigkeit vorliegt (§ 7a Abs. 2 SGB IV).

Wird die vereinbarte Tätigkeit für einen **Dritten** erbracht und liegen Anhaltspunkte dafür vor, dass der Auftragnehmer in dessen Arbeitsorganisation eingegliedert ist und dessen Weisungen unterliegt, stellt die DRV bei Vorliegen einer Beschäftigung auch fest, ob das **Beschäftigungsverhältnis zu dem Dritten** besteht. Der Dritte kann bei Vorliegen von Anhaltspunkten einer Beschäftigung ebenfalls eine Statusentscheidung beantragen.

Gegen den Ausgangsbescheid kann zunächst **innerhalb eines Monats** nach Bekanntgabe **Widerspruch** bei der DRV eingelegt werden. Wird dem Widerspruch nicht stattgegeben, kann kombinierte **Anfechtungs- und Feststellungsklage** beim Sozialgericht mit dem Antrag erhoben werden, den Bescheid aufzuheben und festzustellen, dass keine Beschäftigung vorliegt (§ 55 SGG).

Schließlich ist im Rahmen des Statusfeststellungsverfahrens eine sog. **Gruppenfeststellung** gem. § 7a Abs. 4b SGB IV möglich. Eine solche kommt bei einer Identität der Vertragsparteien, z. B. bei einem Rahmenvertrag, oder bei unterschiedlichen Beteiligten in Betracht, wenn die Aufträge auf Grundlage von im Wesentlichen einheitlichen Bedingungen umgesetzt werden.

Das Instrument der Gruppenfeststellung ist nicht als Verwaltungsakt (in Form einer Allgemeinverfügung), sondern als **gutachterliche Äußerung** ausgestaltet. Der Nachteil der gutachterlichen Äußerung besteht in der fehlenden Bindungswirkung.

5 Anrufungsauskunft nach § 42e EStG

Im Steuerrecht besteht die Möglichkeit, das Anrufungsverfahren gemäß § 42e EStG durchzuführen, um Unsicherheiten hinsichtlich der Beurteilung einer selbstständigen oder nichtselbstständigen Tätigkeit zu beseitigen. Die Anfrage kann sich auf alles beziehen, was mit der Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer zusammenhängt, so also auch die Arbeitnehmereigenschaft. Die Auskunft des Finanzamtes muss beinhalten, ob bzw. inwieweit im einzelnen Fall die Vorschriften über die **Lohnsteuer** Anwendung finden (§ 42e Satz 1 EStG). Sowohl der Arbeitgeber als auch der Arbeitnehmer können die **gebührenfreie Auskunft** verlangen.

Die Anrufungsauskunft kann **formlos** beantragt werden. Aus Beweisgründen bietet sich jedoch eine **schriftliche Anfrage** an. Für die Auskunftserteilung ist nur das **Betriebsstättenfinanzamt** zuständig (§ 42e Satz 1 EStG). Dies ist das Finanzamt, in dessen Bezirk sich der Betrieb des Auftraggebers befindet und das für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs zuständig ist.

Die vom Finanzamt erteilte Auskunft entfaltet ausschließlich gegenüber demjenigen Bindungswirkung, der die Auskunft **beantragt** hat. Die dem **Arbeitgeber** erteilte Auskunft ist folglich für das Finanzamt, welches für den **Arbeitnehmer** zuständig ist, **nicht bindend.** Dieses Finanzamt kann ggf. im Veranlagungsverfahren von der Rechtsauffassung des Betriebsstättenfinanzamtes abweichen. Insofern schließt der Arbeitgeber aber das Risiko der Lohnsteuerhaftung aus, wenn ihm aufgrund der Auskunft des Finanzamtes **keine Pflicht** zur Einbehaltung der Lohnsteuer obliegt, selbst wenn diese Auskunft unrichtig war.

Impressum

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2022 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Diese Broschüre und alle in ihr enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Weitergabe des E-Books an Dritte ist nicht erlaubt.

Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepages nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV eG.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild: © RRF/www.stock.adobe.com

Stand: Mai 2022

DATEV-Artikelnummer: 12345

E-Mail: literatur@service.datev.de

Belbook, Satzweiss.com GmbH, 66121 Saarbrücken (E-Book-Konvertierung)