

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch die Rechtsanwälte Dr. Michael Augustin, Mag. Peter Haslinger, Mag. Thomas Böchzelt, 8700 Leoben, Krottendorfergasse 4, über die Beschwerden vom 12. März 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes ***1*** (nunmehr Finanzamt Österreich), vom 9. Februar 2012 betreffend Haftung für Lohnsteuer und Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag samt Säumniszuschlägen für die Jahre 2008, 2009 und 2010, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung am 7.7.2021 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise stattgegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

2008:

Haftung für Lohnsteuer	237.458,48 €
Säumniszuschlag	4.749,17 €

Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB)

Bemessungsgrundlage	795.269,81 €
Dienstgeberbeitrag	35.787,14 €
bisher war vorgeschrieben	4.778,56 €
Nachforderung	31.008,58 €
Säumniszuschlag	620,17 €

Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ)

Bemessungsgrundlage	795.269,81 €
Zuschlag zum DB	3.260,61 €
bisher war vorgeschrieben	435,38 €
Nachforderung	2.825,23 €
Säumniszuschlag	56,50 €

2009:

Haftung für Lohnsteuer	232.329,11 €
Säumniszuschlag (2%)	4.646,58 €

Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB)

Bemessungsgrundlage	802.040,79 €
Dienstgeberbeitrag	36.091,84 €
bisher war vorgeschrieben	5.174,04 €
Nachforderung	30.917,80 €
Säumniszuschlag (2%)	618,36 €

Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ)

Bemessungsgrundlage	802.040,79 €
Zuschlag zum DB	3.208,16 €
bisher war vorgeschrieben	459,92 €
Nachforderung	2.748,24 €
Säumniszuschlag	54,96 €

2010:

Haftung für Lohnsteuer	219.657,60 €
Säumniszuschlag (2%)	4.393,15 €

Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB)

Bemessungsgrundlage	807.262,80 €
Dienstgeberbeitrag	36.326,83 €
bisher war vorgeschrieben	5.401,43 €
Nachforderung	30.925,40 €
Säumniszuschlag (2%)	618,51 €

Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ)

Bemessungsgrundlage	807.262,80 €
Zuschlag zum DB	3.229,05 €
bisher war vorgeschrieben	480,12 €
Nachforderung	2.748,93 €
Säumniszuschlag	54,98 €

Im Übrigen werden die Beschwerden abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Der Bf (Beschwerdeführer) hat ein ***2***-Paket-Auslieferungslager betrieben und beschäftigte Aushilfsarbeiter – Lagerarbeiter zum Pakete- und Palettenschichten sowie Zustellfahrer, die die Pakete ausgeliefert bzw. zugestellt haben und Pakete für die Versendung abgeholt haben.

Nach einem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 24.4.2009 wurden im Zuge von Kontrollen beim ***2*** Auslieferungslager des Beschwerdeführers (Bf) in ***3*** wiederholt Personen angetroffen und überprüft, gegen die sich der Verdacht ergeben hat, dass sie als Asylwerber einer illegalen Erwerbstätigkeit nachgehen und laufend in der Grundversorgung stehen würden.

So wurde laut Protokoll vom 12.3.2009 von Organen des Finanzamtes und der Polizei nach § 26 AuslBG und § 89 Abs. 3 EStG 1988 beim ***2***-Auslieferungslager des Bf in ***3*** um ca. 03:00 Uhr eine Kontrolle durchgeführt, bei der drei Männer dabei beobachtet wurden, wie sie Pakete aus dem angelieferten Container in die ***2***-Halle gebracht haben. Als die drei Männer das Dienstfahrzeug sahen, beendeten sie ihre Tätigkeit und versuchten über den Innenraum der ***2***-Halle zu flüchten. Mit diesen Personen wurden Niederschriften angefertigt.

Als Ergebnis der in der Folge beim Bf durchgeführten Lohnabgabenprüfung wurde laut Niederschrift über die Schlussbesprechung festgestellt, dass die mittels Werkvertrag beschäftigten Zustellfahrer in einem nichtselbständigen Arbeitsverhältnis gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 für den Bf tätig waren. Dabei handelte es sich um folgende Personen:

[...]

[...]

[...]

[...].

Das Finanzamt gehe davon aus, dass die vorgeblichen Werkvertragsnehmer nicht ein Werk, sondern wie Dienstnehmer ihre Arbeitskraft schulden würden. Maßgeblich für die Beurteilung einer Leistungsbeziehung als Dienst- oder Werkvertrag sei stets das Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit und wie sie tatsächlich ausgeübt werde. Es werde angenommen, dass die ersten Angaben im Rahmen der KIAB-Befragung am 23.3.2009 der Wahrheit am nächsten kommen würden. Entsprechend dem Ermittlungsergebnis gibt das Finanzamt in der Niederschrift über die Schlussbesprechung folgende Beurteilung ab:

Die **persönliche Weisungsgebundenheit** sei auf den zweckmäßigen Einsatz der Arbeitskraft, auf die zeitliche Koordination der zu verrichtenden Arbeiten oder die Vorgabe des Arbeitsortes gerichtet. Der Arbeitnehmer müsse dem Weisungs- und Kontrollrecht unterliegen, der Arbeitgeber müsse nicht täglich in den Arbeitsablauf eingreifen, es reiche die potentielle Möglichkeit, die Arbeit durch Weisungen zu organisieren. Charakteristisch sei, dass der Arbeitnehmer nicht die Ausführung einzelner Arbeiten versprechen, sondern seine Arbeitskraft zur Verfügung stellen würde.

Danach wurden folgende für die Weisungsgebundenheit der beschäftigten Zusteller sprechenden Punkte aufgelistet:

-Lt. Niederschrift sei mit dem Bf nicht die Errichtung eines Werkes, sondern lediglich der Preis vereinbart worden, die Fahrer würden monatlich ca. € 4.000,- unabhängig von einer quantitativen Leistung verdienen.

-Jeder Arbeiter bzw. Fahrer bekomme vom Bf bzw. seinen Mitarbeitern [...] oder [...] eine Arbeit bzw. eine Tour zugeteilt, d.h. die Arbeitseinteilung vor Ort werde vom Bf vorgenommen. Die Arbeiter würden ihre Arbeitseinteilung nicht selbständig vornehmen.

-Lt. Befragung des Bf am 18.9.2008 habe dieser gesagt, dass im Werkvertrag keine bestimmte Tour enthalten sei, d.h., dass sie nach Bedarf eingeteilt werden können.

-Lt. dem Bf gebe es handgeschriebene Zettel, auf denen die Zeiteinteilung durchgeführt werde, konkret die Einteilung für die Samstagsdienste

-Nur durch die Anweisungen und Koordination des Bf werde das Ergebnis (die ordnungsgemäße Auslieferung der Pakete) erzielt. Die einzelnen Arbeiter hätten sich nicht selbst organisiert. Lt. Niederschrift (z.B. [...]) habe keiner der Fahrer bzw. Paketschlichter einen Schlüssel für das ***2***-Lager. Sie müssten sich an die Öffnungszeiten des Lagers halten. Die Fahrer würden um 05:00 Uhr anfangen im ***2***-Lager ihre Pakete zu sortieren, einscannen, würden ihre Rolllisten bekommen und würden dann anfangen zuzustellen. Die Arbeiter müssten zusammen um 17:00 Uhr mit den Paketauslieferungen fertig sein. Bei wichtigen Sendungen um 09:00 bzw. 12:00 Uhr, dies werde ihnen gesagt. Wenn jemand nicht zu Hause sei, müssten sie einen Zettel, auf dem ***2*** und die Telefonnummer des ***2***-Lagers stehen würde, an die Tür hängen und das Paket wieder mitnehmen.

-Allen Fahrern werde mitgeteilt, dass sie ***2***-Kleidung tragen müssten, was vom Bf auch überprüft werde.

-Alle Fahrer hätten eine Identifikationskarte, die sie immer mitführen müssten, was vom Bf auch kontrolliert werde.

-Der Arbeitsort (einerseits für die Paketschlichter sei das ***2***-Lager und andererseits für die Fahrer die vorgegeben zu befahrende Route) werde vom Bf vorgegeben und könne vom Dienstnehmer nicht beeinflusst werden.

-Die aktuelle Arbeitszeit lasse laut Aussagen der befragten Fahrer keine weitere Beschäftigung zu.

-Jeder Zusteller bekomme vom Bf eine Route zugeteilt.

-Lt. Niederschrift seien die Dienstnehmer an die Arbeits- und Geschäftszeiten des Bf gebunden.

-Bei der Auslieferung sei ein Zeitplan einzuhalten. Expresspakete seien entweder bis 10:00 bzw. bis 12:00 Uhr zuzustellen (genaue Anweisung, wann welches Paket zuzustellen sei). Normale Pakete seien bis spätestens 17:00 Uhr zuzustellen. Es gebe keinen eigenen Schlüssel für die ***2***-Halle, daher müsse zu den Öffnungszeiten bis 17:00 Uhr wieder ins ***2***-Lager zurückgekommen werden, um die notwendigen administrativen Tätigkeiten zu erledigen (z.B. Abliefern des Geldes der Nachnahmepakete, Zurückbringen nicht zustellbarer Pakete, usw.). Die Fahrer hätten Samstagbereitschaftsdienst und wenn für ihre Tour ein Expresspaket vorliegen würde, würden sie angerufen werden und müssten das Paket zustellen.

-Der Bf sage den Fahrern auch, dass sie pünktlich sein müssten (lt. Niederschrift mit [...])

-Den Paketzustellern werde genau vorgegeben, wo sie die Beladung der Fahrzeuge vornehmen müssten (nämlich im ***2***-Lager des Bf).

-Alle Fahrer müssten fünf Tage in der Woche arbeiten (siehe z.B. Niederschrift [...], [...]) und wenn für ihre Tour Pakete am Samstag da seien, müssten sie auch diese ausführen, d.h. für Samstag hätten sie Bereitschaftsdienst und würden vom Bf angerufen werden (s. Niederschrift [...]).

-[...] hätte in der Niederschrift gesagt, dass der Bf ihrem Mann gesagt habe, dass er am Nachmittag um 15:00 Uhr die Pakete vom [...] abholen solle

-Lt Niederschrift habe [...] gesagt, dass er keine fixen Arbeitszeiten einhalten, aber telefonisch erreichbar sein müsse

-Weisungen über den genauen Arbeitsablauf hätten die Zusteller im Rahmen der Einschulung und durch den Bf oder dessen Mitarbeiter [...] oder [...] erhalten

-Derzeit würden alle ausschließlich für den Bf arbeiten

-Der Bf habe den Fahrern auch gesagt, dass die Fahrzeuge die genau vorgeschriebene Aufschrift ***2*** aufzuweisen hätten

-Wenn ein Kunde ein Problem habe, würde er im ***2***-Lager anrufen. Der Bf bzw. ***6*** oder ***16*** würden dann den Zustellern sagen, um was es gehen würde und was zu tun sei (lt. Niederschrift [...])

-Die Pakete müssten am gleichen Tag zugestellt werden. Wenn das nicht möglich sei, weil zu viele Pakete auszuliefern seien, müssten die Fahrer [...] oder [...] sagen, warum nicht zugestellt worden sei. [...] habe gesagt, dass ihm schon ein paar Mal geholfen worden sei und es einen anderen Fahrer gebe, der das dann zustellen würde.

Zur **Kontrollunterworfenheit** wird ausgeführt:

-Die Arbeitsleistung der Zusteller werde durch den Bf durch Auswertung der Rolllisten und Scannerauswertung überprüft. Außerdem seien der Dienstgeber bzw. seine Mitarbeiter ***6*** und ***16*** ständig im Depot anwesend, wodurch die Zuverlässigkeit und Pünktlichkeit seiner Mitarbeiter ständig kontrolliert werden könne.

-Der Bf kontrolliere das Erscheinungsbild der Fahrzeuge, ob die Dienstnehmer ***2***-Kleidung tragen und die Identitätskarten mithaben würden.

Als Kriterien für die zeitliche und organisatorische Eingliederung werden Vorgabe der Arbeitszeit, Unterwerfung unter die betrieblichen Ordnungsvorschriften wie Regelung der Arbeitszeit, Arbeitspausen, Verpflichtung zur Teilnahme an Seminare, an Besprechungen, Überwachung der Arbeitszeit, disziplinäre Verantwortung, Verpflichtung zur Einhaltung der Arbeitszeit, Übernahme der Vorbereitung und Planung der Tätigkeit durch den Arbeitgeber, Arbeitsmittel werden zur Verfügung gestellt. Die kontinuierliche über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung von Aufgaben der Arbeiter für den Bf spreche für sich schon für eine Eingliederung. Folgende Punkte werden betreffend die Tätigkeit der Zusteller aufgezählt:

-Die angeführten Arbeiter würden bereits seit längerer Zeit für den Bf arbeiten, das Vertragsverhältnis sei unbefristet.

-es gebe regelmäßige monatliche Abrechnungen

-Der Arbeitsort und die Arbeitszeit würden vom Bf vorgegeben werden. Laut Niederschrift (z.B. [...]) hätte keiner der Fahrer bzw. Paketschlichter einen Schlüssel für das ***2***-Lager. Sie müssten sich an die Öffnungszeiten des Lagers halten. Die Fahrer würden um 05:00 Uhr im ***2***-Lager anfangen, ihre Pakete zu sortieren, einzuscannen mit einem ihnen zugeordneten Scanner, würden eine Rollliste bekommen, auf der die Paketnummer, Name und Adresse stehen würden, die zu unterschrieben sei. Um ca. 07:00 Uhr würden sie mit der Zustellung beginnen. Die Arbeiter müssten um 17:00 Uhr mit der Paketzustellung fertig sein. Bei wichtigen Sendungen um 09:00 bzw. 12:00 Uhr, dies werde ihnen gesagt.

-Jeder Zusteller bekomme vom Dienstgeber eine eigene Route zugeteilt

-Am Ende des Tages müsse jeder Zusteller zum ***2***-Lager zurückkehren, den Scanner abgeben und in ein Formular, welches im ***2***-Büro aufliegen würde, eintragen, wieviele Pakete zugestellt worden seien (laut Niederschrift [...]).

- Wenn Pakete nicht zustellbar seien, müssten die Fahrer dies im ***2***-Lager bekannt geben und die Pakete spätestens bis 17:00 Uhr wieder zurück ins Lager bringen.
- Die Scanner würden von [...] oder [...] abgelesen werden. Sie würden auch die zurückgekommenen Pakete kontrollieren
- Das Lager werde um 17:00 Uhr geschlossen
- Lt. Aussage z.B. des Herrn [...] lasse die aktuelle Arbeitszeit keine weitere Beschäftigung zu.

Für die Bejahung einer persönlichen Abhängigkeit genüge es, wenn die übernommene Verpflichtung den Arbeitenden während dieser Zeit so in Anspruch nehmen würde, dass er über diese Zeit auf längere Sicht nicht verfügen könne.

- Laut Niederschrift würde der Dienstgeber den Dienstnehmern Scanner für die Pakete zur Verfügung stellen. Es werde immer der gleiche Scanner für den Dienstnehmer verwendet.
- Die Zusteller müssten beim Zustellen die Arbeitskleidung von ***2*** tragen, die sie vom Bf bekommen würden, der Bf würde dies am Morgen kontrollieren ([...]).
- Die Fahrzeuge müssten genau das Design der ***2***-Aufschrift aufweisen.
- Wenn die Fahrer krank seien, müssten sie das im ***2***-Lager bekanntgeben.
- Auch wenn das Fahrzeug kaputt sei, müsse im ***2***-Lager angerufen werden. Der Bf habe noch Fahrzeuge und er schicke dann jemanden (laut. Niederschrift [...]).

Weiters argumentiert das Finanzamt, dass für ein lückenloses Funktionieren der Paketzustellung ein unkoordiniertes Arbeiten diverser Unternehmer, die nicht einmal der deutschen Sprache mächtig seien, nicht möglich sei, vielmehr sei nur ein koordinierter Arbeitsplatz zielführend. Diese Organisation und Koordination seien typische Arbeitgeberaufgaben. Die Koordination sei nicht den einzelnen Arbeitern selbst, sondern dem Bf oder den Vorarbeitern oblegen. Die Arbeiter seien somit in den Arbeitsablauf eingegliedert. Eine Eingliederung sei auch anzunehmen, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Arbeitsmittel zur Verfügung stellen würde, was laut Erhebung der KIAB ebenfalls zumindest zum Teil der Fall gewesen sei. Die Arbeitnehmer seien mit Jacken der Firma ***2*** angetroffen worden.

- Als weiteres Kriterium, das für ein Dienstverhältnis sprechen würde, sei das nicht vorliegende **Unternehmerwagnis** zu nennen. Der Leistungserbringer müsse die Möglichkeit haben, im Rahmen seiner Tätigkeit sowohl die Einnahmen als auch die Ausgabenseite (Ausgaben für Material, benötigte Betriebsmittel, Werkzeuge könnten selbst bestimmt werden) maßgeblich zu beeinflussen. Wesentlich sei das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen.
- Da laut Aussagen der Dienstnehmer die Arbeitszeit keine weitere Tätigkeit zulassen würde bzw. eine freie Arbeitszeiteinteilung schon aus faktischen Gründen nicht möglich sei und die Arbeitsmittel (außer das Fahrzeug) vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt werden würden, liege einnahmenseitig kein und ausgabenseitig eingeschränkt ein Unternehmerwagnis vor.
 - Auch die Anzahl der auszuliefernden Pakete könnten die Arbeitnehmer nicht beeinflussen.

- Die Arbeiter müssten für Schäden gegenüber den Kunden nicht selber aufkommen. Die Haftung liege bei ***2***.
- Die Arbeiter würden keine Kalkulation durchführen, sondern der Preis werde vom Arbeitgeber vorgegeben.
- Die Fahrer könnten Pakete nicht ablehnen, die ihnen zu weit weg seien. Die vorgegebene Route müsse befahren werden.

Zum Nichtvorliegen einer **generellen Vertretungsbefugnis** wird ausgeführt:

- Die Fahrer würden für den Bf ausschließlich persönlich tätig sein.
- Ein jederzeitiges generelles Vertretungsrecht sei weder vereinbart worden noch in der Praxis möglich, da alle Fahrer eine Einschulung absolvieren müssten (die Fahrer würden in der Niederschrift selbst sagen, dass sie eine Probezeit hätten). Sie würden in der zu fahrenden Route beim höchstpersönlichen Scanner eingeschult werden, würden angewiesen werden, welche Richtlinien zu beachten und einzuhalten seien. Jeder Zusteller habe einen persönlichen Scanner und eine Identitätskarte, die er immer mitführen müsse.
- der Bf versuche dadurch, die Einhaltung der von der Firma ***2*** und deren Kunden geforderten Qualitätsstandards zu sichern.
- Fahrer könnten sich nur im Einvernehmen mit dem Dienstgeber vertreten lassen.
- Krankheit müsse dem Dienstgeber gemeldet werden.

Zu **laufenden Lohnzahlungen** wird ausgeführt:

- Es werde regelmäßig monatlich zwischen dem 15. und 18. des Monats abgerechnet werden. Laut Angaben in den Niederschriften (z.B. [...], [...]) würden die Fahrer, unabhängig von der Anzahl der Pakete, ca. € 4.000,- monatlich ausbezahlt bekommen.

Das Finanzamt kommt zu dem Schluss, dass die Indizien darauf hinweisen würden, dass es sich auf Grund der angeführten Sachverhalte um Dienstverhältnisse nach § 47 EStG handeln würde. Die Zusteller seien zur persönlichen Arbeitsleistung verpflichtet, würden bei Einschulung und laut Vertrag auch laufend persönlich Weisungen erhalten, die auf den zweckmäßigen Einsatz der Arbeitskräfte gerichtet seien, würden laufend kontrolliert werden und seien in den betrieblichen Organismus des Unternehmens eingebunden. Sie würden über keine eigene unternehmerische Struktur verfügen.

Einige Fahrer seien vor ihrer „selbständigen Tätigkeit“ Dienstnehmer bei Frau [...] (z.B. Niederschrift [...], [...], [...]) gewesen. Alle hätten niederschriftlich gesagt, dass sich am Ablauf der Tätigkeit nichts geändert hätte.

Außerdem sei festgestellt worden, dass die Fahrer

-[...]

ihrerseits selbst Dienstnehmer beschäftigt hätten. Nach eingehender Betrachtung der Dienstverhältnisse sei festgestellt worden, dass diese aufgrund der organisatorischen Eingliederung und Weisungsgebundenheit

- Verwendung der Scanner sowie Identitätskarten des Bf,
- Gebundenheit an die Öffnungs- und Schließzeiten des Lagers und
- Gebundenheit an die Anweisungen des Bf bzw. dessen Vorarbeitern

nicht den oben genannten Fahrern als Dienstnehmer zugerechnet werden könnten, sondern ebenfalls als Dienstnehmer des Bf anzusehen seien.

Da jedoch für die betreffenden Fahrer

-[...],

-[...]

bereits die Jahreslohnzettel L16 abgeführt worden seien, werde aus verwaltungsökonomischen Gründen auf eine Berichtigung dieser Lohnzettel verzichtet.

Weiters wurde festgestellt, dass der Bf im Prüfungszeitraum Aushilfsarbeiter – Lagerarbeiter zum Pakete- und Palettenschichten beschäftigt habe. Diese Arbeiter seien nicht bzw. nicht in voller Höhe angemeldet gewesen. Aufgrund des Arbeitsaufkommens – ca. 3.000 Pakete täglich entladen und auf Paletten schichten – werde der Arbeitsaufwand dafür mit 40 Arbeitsstunden pro Woche angenommen. Da die fehlenden Arbeitsstunden keinen Dienstnehmern zugeordnet hätten werden können, seien sie als Aushilfslohn mit 2% Lohnsteuer, sowie den entsprechenden Beiträgen für den Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag als auch Kommunalsteuer und die gesetzliche Sozialversicherung A1 nachgerechnet worden.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ unter Hinweis auf den Bericht vom 9.2.2012 als Begründung für die geprüften Jahre 2008 bis 2010 Haftungsbescheide betreffend die Nachforderung von Lohnsteuer samt Säumniszuschlägen und Abgabenbescheide betreffend die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag ebenfalls samt Säumniszuschlägen.

In den gegen die nach den Angaben der bevollmächtigten steuerlichen Vertreter am 13.2.2012 zugestellten Bescheide erhobenen Beschwerden wurde darauf hingewiesen, dass die bekämpften Bescheide einer unrichtigen Tatsachenfeststellung sowie insbesondere einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung entspringen würden. Vorausgeschickt werde, dass sämtliche im Bereich der Paketzustellung tätigen Unternehmen, wie etwa [...] nach demselben System tätig seien, welches dem Unternehmen des Bf zu Grunde liegen würde. Die ***2*** als Auftraggeberin des Bf würde europaweit nach jenem System arbeiten, in das auch der Bf eingegliedert sei.

In seinem seit mehr als 10 Jahren betriebenen, von einem in Pension gegangenen Unternehmer übernommenen, Unternehmen hätten diverse Steuerprüfungen stattgefunden (letzte GPLA-Prüfung im Jahre 2008, geprüfter Zeitraum 2003 - 2007; letzte Steuerprüfung Juni 2008, mit Ausnahme einer geringfügigen Verschiebung) und seien ohne Ergebnis geblieben.

Bis dato sei nie eine Rechtsunsicherheit der Subunternehmervereinbarung seitens des Finanzamtes dargetan worden. Vielmehr sei der Bf stets bestrebt gewesen, die für ihn geltenden Regeln peinlich genau einzuhalten.

Der Bf hätte sich sohin im Hinblick auf die stattgefundenen Prüfungen auf die Rechtmäßigkeit seines Vorgehens verlassen können. Überdies seien dem Finanzamt ***22*** jährlich vom Bf unter Angabe von Name, Anschrift sowie den Brutto- und Nettobeträgen, im Zuge der Nachbescheidüberprüfung die Fremdleistungsempfänger bekannt gegeben worden.

Das gesamte System des Unternehmens des Bf, einschließlich aller Namen und relevanten Daten, sei somit der Behörde seit Jahren im Detail bekannt gewesen, ohne dass es in irgendeiner Weise zu Vorhaltungen gekommen wäre.

Im Rahmen des Unternehmens des Bf sei es so, dass der Bf von seinem Auftraggeber, der ***2***, gewisse Vorgaben zur Durchführung der Zustellungen auferlegt bekommen habe und er naturgemäß verpflichtet sei, diese Vorgaben an seine Subunternehmer weiterzugeben. Mit der Weitergabe der von ihm selbst übernommenen Verpflichtungen würde sich jedoch keinerlei Dienstnehmerverhältnis zu seinen Subunternehmern begründen. Wie noch aufzuzeigen sein werde, seien weder eine „sachliche Eingliederung“ in den Unternehmensablauf, noch eine gewisse Kontrolle durch den Bf als Auftraggeber, ein Hinweis auf ein Dienstverhältnis der Subunternehmer, würden doch die Subunternehmer weder in eine persönliche Abhängigkeit vom Bf geraten noch seien sie in die Organisation des Bf zeitlich eingebunden.

Gewisse Verpflichtungen, wie etwa der Umstand, in den Morgenstunden die Pakete für die übernommene Tour abzuholen und sie im Laufe des Tages zuzustellen, möglicherweise auch Eilpakete noch am Vormittag des jeweiligen Tages auszuliefern ergebe sich aus der Art der übernommenen Aufgabe und seien diese sohin als „neutrale Elemente“ anzusehen.

a) Werklohn und Ablauf der Tätigkeit der Subunternehmer:

Zum Werklohn der Subunternehmer wird ausgeführt, dass der Bf versucht habe, in der Vergangenheit diverse Systeme umzusetzen, beispielsweise die Bezahlung nach gefahrenen Kilometern oder nach der Anzahl der abzugebenden Pakete. Beide Systeme seien fehlgeschlagen, weil sie jeweils zu ungerechten Ergebnissen geführt hätten. So werde ein Subunternehmer, der eine kilometermäßig weite Tour zu machen habe, in der Regel weniger Pakete zustellen müssen, als ein Subunternehmer, der eine Tour in der Nähe des Großraumes [...] übernommen habe. Dieser Subunternehmer werde viele „Stops“ zu bewältigen haben, jedoch insgesamt eine geringere Kilometerleistung. Um etwaige Ungerechtigkeiten auszugleichen sei es tatsächlich so, dass die Subunternehmer einen monatlichen Betrag zwischen € 4000,00 und € 5.000,00 erhalten würden, dies im Wesentlichen unabhängig von

der Anzahl der gefahrenen Kilometer einerseits und der Anzahl der auszuliefernden Pakete andererseits.

In keiner Weise seien die Subunternehmer an irgendwelche Anweisungen des Bf oder aber diversen Mitarbeitern von ihm gebunden. Die im Akt aufscheinenden Herren „[...] und [...]“ seien tatsächlich Dienstnehmer des Bf und würden als Disponenten arbeiten.

Die jeweilige Tour für den Subunternehmer sei fix und es sei keinesfalls so, dass eine Tour ad hoc vom Bf abgeändert werden könne. Es könne allerdings verkommen, dass sich ein Subunternehmer um eine andere Tour bemühen und letztlich auch eine andere Tour übernehmen würde. Auch ein „Tourentausch“ zwischen den Subunternehmern sei grundsätzlich denkbar, wenn auch selten.

Die im Akt aufscheinenden „Samstagdienste“ gebe es nicht mehr. Seinerzeit hätten kurzfristig derartige Samstagtouren stattgefunden, seien jedoch von Unternehmern freiwillig geleistet worden. Zu keiner Zeit sei irgendein Subunternehmer zu Samstagtouren „eingeteilt“ worden.

Eine fixe Zeiteinteilung der Subunternehmer bei der Erledigung ihrer Aufgaben würde nicht bestehen.

Grundsätzlich sei der Subunternehmer in seiner Zeiteinteilung vollkommen frei, in der Regel werde er aber in den Morgenstunden im Zentrallager die von ihm auszuliefernden Pakete übernehmen. Nach der Durchführung seiner Tour habe er zum Zentrallager zurückzukehren, um einerseits abzurechnen, andererseits den Scanner abzugeben. Auch diese Verpflichtung ergebe sich aus der Art der übernommenen Leistungserbringung und stelle in keiner Weise die Etablierung einer persönlichen Abhängigkeit oder die Eingliederung in die Organisation des Bf dar.

Es sei beispielsweise vollkommen dem Unternehmer überlassen, ob und wann er Pausen einlegen würde, ob er beispielsweise eine Mittagspause durchführen würde oder aber bemüht sei, seine „Tour“ so schnell als möglich zu erledigen, um nach deren Absolvierung andere Verrichtungen zu unternehmen, oder aber Freizeit zu haben.

Die Subunternehmer seien auch in keiner Weise exklusiv an den Bf gebunden. Es gebe und es habe stets Subunternehmer gegeben, die auch für andere Auftraggeber gefahren seien, sei es selbst, sei es unter Einbeziehung von eigenen Dienstnehmern.

Als wesentlich erscheine, dass die Subunternehmer nicht zur Erbringung einer eigenen Arbeitsleistung verpflichtet seien. Subunternehmer könnten sich beliebig vertreten lassen, könnten die übernommene Tour selbst durchführen, durch Angestellte durchführen lassen oder an Dritte weitergehen. Bei einem krankhaften oder unfallsbedingten Ausfall eines Subunternehmers sei dieser verpflichtet, selbstständig für Ersatz Sorge zu tragen und es sei nicht der Bf, der Ersatzmaßnahmen setzen würde. Lediglich für den Fall, dass es dem

ausfallenden Subunternehmer nicht gelingen würde, Ersatz zu beschaffen und der Bf in Gefahr laufe, seine Verpflichtungen gemäß seinem Auftraggeber nicht wahrnehmen zu können, werde er selbst tätig werden und sich um einen geeigneten Ersatz bemühen.

Es sei zwar zutreffend, dass die Subunternehmer ***2*** Kleidung tragen müssten, dies stelle jedoch in keiner Weise eine Eingliederung in die Organisation des Bf dar. Vielmehr sei die Verpflichtung aus einer Auflage der ***2*** anlässlich der Auftragserteilung an den Bf erflossen. Nämliches gelte für die von der ***2*** dem Bf aufoktroierte Verpflichtung, sich durch ein entsprechendes Dokument ausweisen zu können. Dies sei insbesondere deshalb wichtig, da sich der Paketzusteller ja letztlich dem Paketempfänger ausweisen müsse.

Ein „Arbeitsort“ durch die übernommene Route des Subunternehmers sei jedenfalls nicht vorgegeben. Wie die Route gefahren werde, würde einzig und allein der Entscheidung des Subunternehmers obliegen. Ob der Subunternehmer die Tour mit einem Fahrzeug, einem Angestellten, mehreren Fahrzeugen, selbst, und in welchem Zeitraum bewältigen würde, obliege alleine ihm und seinem unternehmerischen Ermessen.

Dass eventuell Expresspakete zu einem gewissen Zeitpunkt zugestellt werden müssten, ergebe sich aus der Natur des Geschäfts und ergebe sich hieraus in keiner Weise ein Abhängigkeitsverhältnis des Subunternehmers zum Bf in dem Sinne, dass dieser aus freiem Gutdünken den Subunternehmer zu einer gewissen Arbeitsleistung anhalten könne.

Verbindliche Weisungen hinsichtlich dieses Arbeitsablaufes der Subunternehmer gebe es weder vom Bf noch von seinen Disponenten.

Würden etwa bei einem Kunden Probleme auftreten, werde sich dieser mit der Auftragsgeberin des Transportes, der ***2*** in Verbindung setzen. ***2*** sei ja letztlich auch Vertragspartner des Paketversenders und somit Ansprechpartner für den Empfänger. Aus dem Umstand, dass der vor Ort zustellende Unternehmer nicht unbedingt Ansprechpartner für den Empfänger sei, ergebe sich wiederum in keiner Weise ein Hinweis, dass dieser eigentlich als Dienstnehmer anzusehen sei.

b) Kontrollunterworfenheit:

Zur Kontrollunterworfenheit wird ausgeführt, dass der Bf auf Grund der Vertragsbeziehung zu ***2*** Rolllisten zu führen, Scanner auszuwerten und an ***2*** die entsprechenden Daten weiterzuleiten habe. Wenn der Bf im Rahmen seines Vertrages mit seinen Subunternehmern nunmehr diesen die Aufgabe übertrage, entsprechende Scanner mit sich zu führen, die Pakete einzuscannen und die Scanner nach Abschluss der Tour zur Zentrale zurückzubringen, so entspreche dies den Regeln des übernommenen Geschäfts und stelle keinerlei Indiz, wonach der Subunternehmer der Kontrolle des Bf unterworfen wäre, dar.

Wenn von den Subunternehmern weiters verlangt werde, dass das Erscheinungsbild ihrer Fahrzeuge sowie die Arbeitskleidung einheitlich und sauber zu sein habe, so stelle auch dies keine (persönliche) Kontrollunterworfenheit der Subunternehmer dar, sondern die Weitergabe der diesbezüglichen Vertragsbestimmungen, zu deren Einhaltung sich der Bf gegenüber seinem Auftraggeber, der Firma ***2***, verpflichtet habe.

Auch die Arbeit eines selbstständigen Unternehmers sei der Kontrolle durch den Auftraggeber unterworfen. Eine derartige Kontrolle sei per se daher kein Indiz für eine Eingliederung in die Organisation des Auftraggebers und eine unselbstständige Tätigkeit.

b) Eingliederung der Subunternehmer in den Organismus des Unternehmens des Bf:

Hierzu wird ausgeführt, dass es keinerlei Unterwerfungen unter betriebliche Ordnungsvorschriften, welche die Subunternehmer des Bf etwa zu beachten hätten, geben würde. Es gebe weder eine geregelte Arbeitszeit, noch festgelegte Arbeitspausen, keine Verpflichtung zur Teilnahme an Seminaren oder Besprechungen, es gebe keinerlei disziplinarische Verantwortung der Subunternehmer sowie in keiner Weise eine Überwachung deren Arbeitsablaufes und/oder deren Arbeitszeit.

Arbeitsort und Arbeitsorganisation seien alleine durch die Art des Auftrages vorgegeben und würde dies somit ein neutrales Element darstellen.

Es sei allerdings so, dass - in der Regel auf Wunsch der Subunternehmer - die Subunternehmerverträge unbefristet abgeschlossen werden würden, dies unter Einräumung beidseitiger Kündigungsmöglichkeiten.

Auch in anderen Branchen sei eine unbefristete Bindung von Vertragspartnern zur Erbringung von Leistungen nicht unüblich.

Aus einem unbefristeten Vertragsverhältnis könne in keiner Weise auf eine Dienstnehmereigenschaft des Subunternehmers geschlossen werden! Die Tätigkeit der Subunternehmer werde sohin nicht zu einem typischen Dauerschuldverhältnis, dies in persönlicher Abhängigkeit zum Bf.

Eine solche persönliche Abhängigkeit des Subunternehmers zum Bf bestehe nicht. Er sei weder zu einer persönlichen Leistung verpflichtet, er könne die übernommenen Touren an andere Unternehmer weitergeben, er könne eigene Dienstnehmer anstellen, von welcher Möglichkeit diverse Subunternehmer, die in den vergangenen Jahren in Vertragsverhältnissen mit dem Bf gestanden sein, auch Gebrauch gemacht hätten.

Bezeichnend sei, dass einer der Subunternehmer sogar von der BH [...] eine Strafverfügung mit dem Vorwurf erhalten habe, er würde unberechtigt ausländische Dienstnehmer angestellt

haben (15.1 7287/2005, BH [...]). Derartiges stelle wohl ein erhebliches Indiz auf die Unternehmereigenschaft des bezüglichen Subunternehmers dar!

Wenn ein Subunternehmer krank sei, habe er dies im ***2***-Lager nur zu Informationsgründen bekannt zu geben. Eine Ersatzbeschaffung, wie oben ausgeführt, obliegt dem Subunternehmer. Der Bf nehme hierauf auch keinerlei Einfluss, er wolle nur - verständlich, da er der Firma ***2*** als Vertragspartner zu haften habe - informiert sein.

Ebenso verhalte es sich, wenn ein Fahrzeug eines Subunternehmers schadhaft sei und er aus diesem Grunde nicht tätig werden könne. Es sei wiederum die Verpflichtung des Subunternehmers, eigenständig für Ersatz Sorge zu tragen. Nur im Notfall organisiere der Bf selbst einen Ersatz oder aber springe er selbst ein, um seine Verpflichtung gegenüber der Firma ***2*** wahrzunehmen.

Jedenfalls sei es vollkommen unrichtig, wenn unterstellt werde, dass Subunternehmer persönlich tätig werden müssten.

Bei der Frage der Eingliederung in die Organisation des Berufungswerbers sei auch noch zu beachten, dass nach ständiger Judikatur der Bezug auf eine bestimmte Örtlichkeit, nämlich in der Weise, dass der Subunternehmer seine Leistungen an einer bestehenden Örtlichkeit zu verrichten habe, kein Indiz für eine entsprechende Eingliederung sei. Diesbezüglich sei auch auf die „Discjockey-Entscheidung“ des VwGH vom 27.04.2011, 2010/08/0209, zu verweisen.

Zusammenfassend sei festzuhalten, daß es weder ein persönliches Abhängigkeitsverhältnis zwischen dem Bf und seinen Subunternehmern geben würde, noch diese dienstnehmerähnlich in die Unternehmensorganisation des Bf eingebunden seien.

c) Unternehmerwagnis

Diesbezüglich wird ausgeführt, dass es unrichtig sei, dass die Subunternehmer keinerlei Unternehmerwagnis haben würden. Vielmehr sei es so, dass der jeweilige Subunternehmer das volle unternehmerische Risiko tragen würde; er beschaffe sich selbst Betriebsmittel und zwar solche von nicht ungeordnetem Wert (Fahrzeuge, Treibstoff und dergleichen). Der Bf nehme überhaupt keinen Einfluss darauf, welche Fahrzeuge der Subunternehmer verwenden würde. Wenn er allerdings von einem Subunternehmer gefragt werde, welche Fahrzeuge sich für die Art der Auftragsdurchführung eignen würde, werde er selbstverständlich Auskunft geben.

Die Fahrzeuge würden von den Subunternehmern entweder gekauft oder geleast werden, jedenfalls bestehe ein nicht unerheblicher wirtschaftlicher Aufwand, verbunden mit einem entsprechenden unternehmerischen Risiko.

Weiters gebe es naturgemäß Subunternehmer, die auch über mehrere Fahrzeuge verfügen würden und diese nicht nur zur Erfüllung ihrer Verpflichtungen aus der Vertragsbeziehung zum Bf, sondern auch anderwärtig einsetzen würden.

Die Subunternehmer seien jedenfalls verpflichtet, für ihre Tätigkeit die erforderlichen behördlichen Bewilligungen einzuholen, sie hätten ihrer Steuerpflicht nachzukommen und seien all diese Aufgaben in keiner Weise vom Bf übernommen oder auch nur unterstützt worden.

Die Subunternehmer würden in der Regel über eine eigene steuerliche Vertretung verfügen, dies bei verschiedenen Steuerberatungskanzleien. Die Beauftragung eines Steuerberaters erfolge selbstverständlich auf Risiko und Kosten des Subunternehmers.

Um dem Unternehmerrisiko zu entgegnen, hätten etliche der Subunternehmer, sofern sie steuerlich vertreten worden seien, durch den beauftragten Steuerberater Planrechnungen für ihre unternehmerischen Tätigkeit erstellen lassen, eine Vorgangsweise, die ebenfalls auf keine unselbständige Tätigkeit schließen lassen würde.

Als weiteres Indiz für die Unternehmereigenschaft der Subunternehmer sollte gelten, dass die Subunternehmer Belegsammlungen aufweisen würden, die über jene, die üblicherweise Dienstnehmer hätten, bei weitem hinausgehen (zwischen 100 und 200 Belege pro Jahr).

Zu diesem Beschwerdepunkt sei noch festzuhalten, dass Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes bestehen würden, wonach anstelle eines selbständigen Subunternehmers zwar eine Dienstnehmereigenschaft angenommen worden sei, jedoch seien in diesen Fällen jeweils die Betriebsmittel von untergeordneter Bedeutung (wie etwa bei einem Spachtler) gewesen. Es gebe, soweit ersichtlich, keine VwGH-Entscheidung, in welcher eine Dienstnehmereigenschaft von Personen festgestellt worden sei, die für ihre Tätigkeit selbst Betriebsmittel im Werte von mehreren € 10.000,00 beistellen würden.

Anders würde es sich wohl verhalten, wenn die Betriebsmittel vom Auftraggeber gestellt werden würden. Dies sei gegenständlich aber nicht der Fall.

Ein letztes Indiz für die bestehende Unternehmereigenschaft und das übernommene Eigenrisiko der Subunternehmer sei die Tatsache, dass es bei diversen Subunternehmern des Bf bereits Insolvenzen gegeben hat ([...]).

Jedenfalls sei es vollkommen unrichtig, wenn unterstellt werde, dass Subunternehmer persönlich tätig werden müssten.

Diverse Angaben aus den Niederschriften mit Subunternehmern, aus denen die Behörde versuchen würde, eine unselbstständige Tätigkeit der Subunternehmer abzuleiten, seien von

der Behörde aus dem Zusammenhang genommen und würden überdies auf Missverständnissen und/oder schlechten oder unrichtigen Übersetzungen beruhen.

Der Umstand, dass es sich bei einer Vielzahl der Subunternehmer um Personen ausländischer Provenienz handeln würde, resultiere einerseits daraus, dass entsprechende, wenig lukrative Tätigkeiten nicht überwiegend von Österreichern übernommen werden würden, andererseits, dass in den vergangenen Jahren sowohl Österreichern, als auch in Österreich ansässigen Ausländern, immer wieder von Politik und Wirtschaft dargetan worden sei, sie hätten die Möglichkeit, als selbstständige Unternehmer tätig zu sein und so ihre Chancen zu nützen.

Wenn das Finanzamt erster Instanz nunmehr gerade gegenteilige Feststellungen treffen würde und offensichtlich a priori davon ausgehe, dass jedenfalls die Subunternehmer des Bf als Dienstnehmer anzusehen seien, so habe sich die Betrachtungsweise der Behörde offensichtlich in den letzten Jahren in das Gegenteil verkehrt.

Zu bemerken sei auch, dass die Subunternehmer naturgemäß nicht nach dem Dienstnehmerhaftpflichtgesetz für Schäden zu haften hätten, sondern der Haftungsmaßstab nach dem ABGB anzulegen sei. Trete ein Schaden an einem Paket ein, so würde sich der Kunde naturgemäß primär an ***2*** wenden. Eine Regressmöglichkeit gegenüber dem Subunternehmer bestehe natürlich.

Zu den Lagerarbeitern:

Die Lagerarbeiter seien im fraglichen Zeitraum vom Bf entsprechend ihrer Arbeitsleistung angemeldet worden. Zutreffend sei lediglich, dass zwischenzeitig Personen (insbesondere Verwandte) tätig geworden seien, die kein Entgelt verlangt hätten.

Zusammenfassend werde zum gegenständlichen Rechtsmittel festgehalten, dass insbesondere die Merkmale persönlicher Abhängigkeit der Subunternehmer über jenen der persönlichen Unabhängigkeit in keiner Weise überwiegen würden und eine persönliche Abhängigkeit derselben nicht gegeben sei. Laut Judikat des VwGH vom 27.04.2011 (Zitat oben) sei die Dienstnehmereigenschaft nach dem Gesamtbild einer konkret zu beurteilenden Tätigkeit zu beurteilen, wobei die Bestimmungsfreiheit des Subunternehmers lediglich durch die notwendige Gestaltung der durchzuführenden Tätigkeit geprägt sei. Für das Vorliegen einer persönlichen Abhängigkeit sei es erforderlich, dass die weitgehende Ausschaltung der Bestimmungsfreiheit des Beschäftigten vorliegen würde und eine Bindung an Ordnungsvorschriften über den Arbeitsort, die Arbeitszeit, des arbeitsbezogenen Verhaltens und entsprechende Weisungs- und Kontrollbefugnis sowie eine persönliche Arbeitspflicht gegeben sei. All diese Umstände würden gegenständlich nicht vorliegen.

Das Finanzamt legte die Beschwerden ohne Erlassung von Beschwerdeentscheidungen an die damals zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerden.

In der am 7.7.2021 durchgeführten mündlichen Verhandlung wurde ergänzend vorgebracht, dass der Bf seit Juli 2020 in Pension sei. Den Betrieb habe er geschlossen. Der bevollmächtigte steuerliche Vertreter wies insbesondere darauf hin, dass im Hinblick darauf, dass das System der im Werkvertrag tätigen Zustellfahrer nicht nur vom Bf, sondern von allen Zustellfirmen in dieser Form gehandhabt werde, der Bf nicht verstehen würde, dass gerade er vom Finanzamt für eine Überprüfung gleichsam herausgepickt worden sei. Der Bf selbst verweist darauf, dass er stets alle Steuern bezahlt und sich bemüht habe, alles richtig zu machen. Das Problem mit dieser Steuernachforderung habe seine Familie zerstört, er sei jetzt auch geschieden.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf) hat seit 1999 ein ***2***-Paket-Auslieferungslager in ***3*** für den Bereich [...] (bis [...], ***1***) betrieben. Der Bf war als Franchisenehmer Subunternehmer für ***2***. Die Organisation und Verwaltung ist über ***2*** gelaufen. Sämtliches Inventar, wie Computer, Hubstapler und Scanner haben ***2*** gehört.

Zwischen 3:00 und 5:00 Uhr wurden mit Lastkraftwagen Pakete angeliefert und durch vom Bf nichtselbständig beschäftigte Personen sortiert. Die anschließende Auslieferung der Pakete erfolgte durch Zusteller, mit denen der Bf "Werkverträge" abgeschlossen und nach seinen Angaben als Subunternehmer beschäftigt hat. Von den insgesamt 17 Touren wurde jedem Zusteller eine bestimmte Tour bzw. Touren zugewiesen.

Die mit den Zustellern abgeschlossenen Werkverträge wurden auf unbestimmte Zeit mit einer Kündigungsfrist von einem Monat abgeschlossen. In den Werkverträgen verpflichteten sich die Zusteller ***2***-Kleidung zu tragen. Die Anschaffungs- und Betriebskosten der für die Zustellung der Pakete geeigneten Fahrzeuge (Transporter) hatten die Zusteller selbst zu tragen. Das Zustellfahrzeug war auf eigene Kosten [...] zu lackieren und mit einer ***2***-Aufschrift zu versehen. Der Bf verlangte von den Zustellern ein einheitliches Erscheinungsbild der Zustellfahrzeuge und eine einheitliche und saubere Arbeitskleidung. Die Zusteller mussten eine von ***2*** ausgestellte Identifikationskarte während ihrer Tätigkeit bei sich tragen. Den Zustellern ordnete der Bf für die Zustellung der Pakete fixe Touren zu. Expresspakete mussten zu einem gewissen Zeitpunkt zugestellt werden. Die Zusteller haben für ihre Tätigkeit monatlich einen Betrag zwischen € 4.000,00 und € 4.500,00 erhalten. Den Zustellern wurden vom Bf ihrer Tour entsprechend Rolllisten und Handscanner, in dem alle Pakete eingescannt waren, für ihre Tätigkeit zugewiesen.

Nachdem die Pakete mittels Lkw angeliefert und durch Lagerarbeiter auf die einzelnen Touren aufgeteilt wurden, mussten die Zusteller in den frühen Morgenstunden im Zentrallager die entsprechend der ihnen vom Bf zugeteilten Tour von ihnen auszuliefernden Pakete übernehmen und nach Durchführung der Tour zum Zentrallager bis spätestens 17 Uhr zurückzukehren.

Die Zustellfahrer haben vom Bf Scanner und Rolllisten ausgehändigt erhalten, in denen die auszuliefernden Pakete erfasst waren. Die Scanner und Rolllisten mussten nach der Zustellung täglich wieder im Zentrallager ebenso wie vereinnahmte Geldbeträge zurückgegeben werden. Der Bf hatte aufgrund der Vertragsbeziehungen zu ***2*** anhand der geführten Rolllisten und Scanner die entsprechenden Daten an ***2*** weiterzuleiten.

Der Bf beschäftigte in seinem ***2***-Paket-Auslieferungslager Aushilfsarbeiter – Lagerarbeiter zum Pakete- und Palettenschichten bzw. für das Abladen, die Sortierung und die Zuordnung zu den vorgegebenen Touren der ca. zwischen 3:00 und 5:00 Uhr mit Lastkraftwagen angelieferten Pakete in einem nichtselbständigen Arbeitsverhältnis. Laut Niederschrift über die Schlussbesprechung kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass diese Arbeiter nicht bzw. nicht in voller Höhe angemeldet wurden.

Beweismittel

Der gegenständlichen Lohnabgabenprüfung gingen mehrere Ermittlungen des Finanzamtes (KIAB und Finanzpolizei) bzw. der Polizeiinspektion ***3*** voraus, wie z.B.:

-Polizeikontrolle am 18.10.2010 in [...] des [...], früher [...] (Tschetschene), verwendete das Auto von [...] (Tschetschene), Asylwerber in Polen, [...] gab an, dass [...] für die Firma ***2*** arbeiten würde

-KIAB-Kontrolle am 5.6.2009, 03:00 Uhr, des [...], Türke, wurde beim Abladen eines LKWs beim Bf betreten, arbeitet seit zwei Monaten beim Bf, tägliche Arbeitszeit Montag bis Freitag 3 Stunden, erhält € 350 pro Monat

-KIAB-Kontrolle am 5.6.2009, 03:00 Uhr, des [...] (Asylwerber), wurde beim Abladen eines Lkws betreten, gab an, dass er bei ***2*** arbeitet und der Vorgesetzte der Bf ist, er ist seit zwei Monaten dort beschäftigt, arbeitet 3 Stunden und verdient € 350 im Monat

-KIAB-Kontrolle am 12.3.2008, 03:35 Uhr, beim ***2***-Lager, des [...], wurde beim Entladen eines Containers (Pakete) angetroffen und sagte, dass sein Vorgesetzter der Bf sei und, dass er seit 12.3.2005 bei ***2*** beschäftigt sei. Seine Arbeitszeit beginne ab 03:00 Uhr

-KIAB-Kontrolle am 18.9.2008, 03:15 Uhr, des [...] im ***2***-Lager, er war mit einer rot-gelben-***2***-Jacke bekleidet

Protokoll zur Kontrolle nach § 26 AuslBG und § 89 Abs. 3 EStG am 12.3.2009, durchgeführt von Organen des Finanzamtes mit Assistenz der Polizeiinspektion *3***, unterstützt durch mehrere Zusatzstreifen der Polizei:**

Zusammengefasst ergibt sich aus dem Protokoll, dass der Einsatz um ca. 01:30 Uhr mit einer Einsatzbesprechung begonnen hat. Über Funk wurden um ca. 3:00 Uhr Aktivitäten beim ***2***-Lager des Bf gemeldet. Es konnten drei Männer beobachtet werden, wie sie Pakete aus einem angelieferten Container in die ***2***-Halle brachten. Als die drei Personen das sich nähernde Dienstfahrzeug sahen, beendeten sie sofort ihre Arbeit und versuchten über den Innenraum der ***2***-Halle zu flüchten. Die drei Geflüchteten wurden im Anschluss im hinteren Teil der Halle entdeckt. Von den Kontrollorganen wurden sofort jene drei Personen erkannt, die bereits bei einer zuvor stattgefundenen Kontrolle am 18.9.2008 in der ***2***-Halle des Bf angetroffen wurden. Mit diesen drei Personen ([...]) wurden im Beisein eines Dolmetschers Niederschriften aufgenommen.

Bericht der Polizeiinspektion *3*** vom 13.8.2009 zum Bericht vom 13.3.2009:**

Zu den fremdenpolizeilichen Kontrollen bei der ***2*** [...] GmbH am 13.3.2009 wird ergänzend angegeben, dass am 5.8.2009 die Sektorstreife ***3*** um 02:30 Uhr ein Fahrzeug kontrolliert hat, bei dessen Lenker es sich um [...] gehandelt hat. Die beiden anderen Insassen waren [...]. Sie hatten in Österreich einen rechtmäßigen Aufenthalt und gaben übereinstimmend an, dass sie alle drei bei der Firma des Bf beschäftigt seien und nun zur Firma fahren müssten.

Aktenvermerk des Finanzamtes vom 24.4.2009:

Im Zuge von Kontrollen des ***2***-Auslieferungslagers des Bf seien wiederholt Personen angetroffen und überprüft worden, die als Asylwerber in [...] wohnhaft seien und bzgl. Derer sich der Verdacht ergeben würde, dass sie illegal Erwerbstätigkeiten nachgehen und laufend in der Grundversorgung stehen würden. Herr [...] sei bei folgenden Kontrollen angetroffen worden:

am 4.1.2006 um 2:00 Uhr

am 18.9.2008 um 3:15 Uhr

am 12.3.2009 um 3:30 Uhr

Mit dem Bf wurden folgende Niederschriften aufgenommen:

In der vom Finanzamt aufgenommenen Niederschrift nach dem Ausländerbeschäftigungsgesetz um 07:10 Uhr hat der Bf zu den gegenständlich strittigen Fragen angegeben, dass er Einzelunternehmer für ***2*** (Franchisenehmer) für den Bereich [...] sei (bis [...], ***1***). Er betreibe sein Unternehmen seit dem Jahr 1999. Das heisse, er sei Subfrächter von ***2***. Die Firma ***2*** würde die Miete an die Firma [...] zahlen. Das

heisse, dass die ganze Organisation und auch Verwaltung über ***2*** laufen würde. Sämtliches Inventar wie Scanner, Computer, Hubstapler würden der Firma ***2*** gehören.

Einen Schlüssel für die Halle habe seine Frau, er selbst, [...], ein LKW-Fahrer, dessen Namen er momentan nicht nennen könne, und Herr [...].

Er sei heute kurz nach drei Uhr in die Halle gekommen. In der Halle seien zu diesem Zeitpunkt bereits drei Personen gewesen. Diese Personen seien durch Herrn [...] in die Halle gekommen. Warum diese Personen in der Halle gewesen seien, könne er nicht sagen. Herr [...] habe zu ihm guten Morgen gesagt und er habe mit den anderen überhaupt nicht gesprochen. Er habe seine Schlüssel in das Büro gelegt und habe gemerkt, dass vor der Halle Personen gewesen seien. Deshalb sei hinausgegangen. Warum die drei Personen, welche in der Halle anwesend gewesen seien, mitgegangen seien, könne er nicht sagen. Als er angesprochen worden sei, seien die drei Personen zurück in die Halle und hätten sämtliche Ausgänge verriegelt. Warum wisse er nicht. [...] sei mit ihm in die Halle gegangen. Warum er gesagt habe, dass er [...] nicht kennen würde, wisse er nicht, da die Kontrolle in der Früh für ihn ziemlich überfallsartig gewesen sei. Warum er gesagt habe, dass er [...] erst seit ein paar Monaten kennen würde und ihm das Polizeiprotokoll aus dem Jahr 2005 vorgehalten, gibt er an, dass das schon stimmen würde, da er ihn damals nicht persönlich gekannt habe. Warum [...] heute hier gewesen sei, könne er nicht sagen. Wie er zur Halle gekommen sei, wisse er nicht. Wie die anderen Personen heißen würden, könne er nicht sagen. Gefragt, wer die Pakete in der Halle zusammenschichten würde, gibt er an, dass dies immer durch Herrn [...] erfolgen würde.

Die Ware würde meistens um ein oder zwei Uhr in der Früh kommen. Die Ware werde immer durch [...] geliefert. Er wisse nur seinen Vornamen, sonst nichts. Wenn dieser kommen würde, würden die Paletten von Günther abgeladen werden. Zu diesem Zeitpunkt sei aber niemand in der Halle. Herr [...] würden meist 10 bis 15 Minuten später kommen. Das Zusammenschichten der Pakete würde ca. eine Stunde dauern. Anschließend würden beide nach Hause gehen. Um 5:00 Uhr würden beide wieder kommen. Beide seien Disponenten. Es würde zwischen 05:00 und 05:30 Uhr ein zweiter LKW kommen. Diese Pakete würden zusammen mit den Fahrern aufgeteilt werden. Einer von beiden gehen anschließend nach Hause, der andere mache Disponentendienst bis 12 Uhr. Von zwölf bis zwei Uhr sei Mittagspause. Um 14 Uhr komme der zweite Disponent und mache anschließend den Abenddienst bis ca. 18:30 Uhr. Die beiden Disponenten seien keine Fahrer, diese würden für ihn arbeiten.

Er habe zur Zeit fünf Personen beschäftigt, auch seine Frau sei angemeldet. Die Reinigung werde durch seine Frau erledigt.

Es gebe insgesamt 17 Touren. Er habe mit diversen Subunternehmern Werkverträge abgeschlossen, welche er während der Befragung vorlegen würde. In diesen Werkverträgen gebe es aber keine bestimmte Tour und keine bestimmte Zeitvorgabe. Die Subunternehmer könnten die Pakete aber nicht am nächsten Tag zustellen. Die durch die Fahrer

entgegengenommenen Pakete müssten bis spätestens 17:00 Uhr in der Halle sein. Es gebe auch die Möglichkeit, dass bestimmte Pakete zu einer bestimmten Zeit zugestellt sein müssten. Wann dies sei, stehe auf der Rollliste, die sie von ihm bekommen würden.

Die Fahrzeuge würden im jeweiligen Eigentum des Subunternehmers stehen. Die Lackierung werde direkt im Werk vorgenommen. Der für die Werkleistung erbrachte Preis könne nicht angegeben werden. Es gebe keinen Durchschnittswert. Er habe versprochen, dass jeder Subunternehmer nicht unter € 4.000,- bekommen würde. Er könne aber nicht die Menge der Pakete beeinflussen. Das heiße, wenn niemand über ***2*** versenden würde, dann würde er keinen Umsatz machen. Bezüglich Betankung der Fahrzeuge könne er keine Angaben machen, jeder tanke, wo er wolle.

Er habe zur Zeit elf Subunternehmer. Manche Subfrächter hätten auch Chauffeure. Er könne nicht genau sagen, wieviele ***2***-Fahrzeuge im Raum [...] unterwegs seien. Es gebe nämlich drei verschiedene ***2***`s: ***2***-[...], ***2***-[...] und ***2***-[...]. Er sei nur für ***2***-[...] zuständig. Es gebe außerdem auch noch ein Depot von ***2***-[...] in [...].

Sein durchschnittlicher Umsatz pro Monat für das Jahr 2008 würde ca. € 90.000 (brutto) betragen. Die Vorbereitung bezüglich Buchhaltung werde von seiner Gattin vorgenommen. Anschließend würden die Unterlagen zu seinem Steuerberater kommen.

Stundenaufzeichnungen bezüglich seiner Angestellten würden nicht geführt werden. Er schreibe acht Stunden. Wer welche Touren fahren würde, sei zwischen ihm und den Subunternehmern mündlich vereinbart. Die Tournummern würden von 701 bis 740 gehen. Z.B. sei 730, 735 und 740 eine Tour. Es gebe aber bei den Nummern keine bestimmte Regelmäßigkeit.

In der Folge werden die Touren mit Nummern und den einzelnen Personen, die diese Touren bedienen, genannt.

Die Bezahlung der Subunternehmer werde durch ihn vorgenommen. Er habe den Grundvertrag mit ***2***. Das Geld von ***2*** werde zwischen 10. und 15. des Monats angewiesen. Er habe dafür ein eigenes Firmenkonto. Er überweise die Einzelbeträge weiter an die jeweiligen Subunternehmer. Diese Gutschriften würden durch seine Frau erstellt werden. In den meisten Fällen werde auf das Konto überwiesen werden. Nur diesen Monat habe sich Herr [...] die Gutschrift bar auszahlen lassen.

Niederschrift mit dem Bf am 12.3.2009:

Der Bf hat laut Protokoll als Auskunftsperson, angesprochen auf die Kontrollen in seinem ***2***-Auslieferungslager am 18.9.2008 und am 12.3.2009, angegeben, dass er Herrn [...], der bei beiden Kontrollen im Auslieferungsdepot angetroffen worden sei, kennengelernt habe und ihn über Herrn [...], einem Chauffeur von Frau [...], einer Subunternehmerin von ihm,

kennengelernt habe. Er gebe die einzelnen Touren an Subunternehmer weiter, da er selbst keine Chauffeure anstellen wolle. Der jeweilige Subunternehmer sei verantwortlich für die Beladung seiner Fahrzeuge, sowie für die Entladung am Ende der Tour. Gescannt würden die Pakete bei der Entladung in der Früh ausschließlich von ihm selbst oder von Mitarbeitern von ihm. Die Pakete, die am Ende der Tour von den Subunternehmern mit ins Depot gebracht werden und nach Linz gehen würden, würden dann am Nachmittag von den Subunternehmern oder ihren Mitarbeitern gescannt werden.

Die Anlieferung der Pakete in der Früh erfolge zwischen 3 Uhr und 5 Uhr in der Früh. In diesem Bereich seien keine Subunternehmer tätig, das mache nur er selbst oder Mitarbeiter von ihm. Im Moment habe er 7 Mitarbeiter beschäftigt.

Wenn er und seine fixen Mitarbeiter manchmal verhindert seien, habe er mit [...] vereinbart, dass er manchmal früher komme, um ihm zu helfen. Dieser sei damit einverstanden gewesen, es sei aber vereinbart gewesen, dass er es selbst machen würde. So sei das auch am Kontrolltag am 12.3.2009 gewesen, deshalb habe er ihm den Schlüssel gegeben. Für das Scannen seien keinerlei Vorkenntnisse erforderlich. Die Personen, die bei der Kontrolle am 12.3.2009 angetroffen worden seien, habe Herr [...] mitgebracht, der Bf habe davon nichts gewusst und es sei auch nicht in seinem Einverständnis gewesen. Dass er und seine Mitarbeiter keine Zeit gehabt hätten, sei maximal 10 mal im Jahr vorgekommen, nun habe er selbst weiteres Personal angestellt, welches das übernehmen würde.

Zu der im Punkt X des Werkvertrages geregelten Dienstkleidung gibt der Bf an, dass grundsätzlich alle Subunternehmer und alle ihre Dienstnehmer Dienstkleidung von ***2*** tragen müssten. Wie Herr [...] zu der ***2*** Jacke gekommen sei, wisse er nicht.

Zu der im Punkt XIII im Werkvertrag geregelten Identifikationsnummer gibt der Bf an, dass grundsätzlich jeder seiner Mitarbeiter, jeder Subfrächter und jeder Dienstnehmer von den Subfrächtern eine solche Identifikationsnummer haben müsse. Diese Karte würde ***2*** ausstellen, er gebe die Daten der betreffenden Personen und Fotos weiter und ***2*** schicke dann diese Identifikationskarten zu. Es dürfe auch niemand ohne eine solche Karte in der Halle sein, weil z.B. im Fall eines Brandes die Feuerwehr wissen müsse, wie viele Personen in der Halle seien.

Er möchte anmerken, dass die Personen aus Russland und den angrenzenden Ländern eine ganz andere Mentalität hätten, sie würden sich gegenseitig helfen, das sei für sie selbstverständlich.

Die beiden anderen Personen, die am 12.3.2009 bei der Kontrolle angetroffen worden seien, [...] und [...], kenne er persönlich überhaupt nicht, er wisse, dass die mit [...] gekommen seien. Er könne sich auch nicht mit ihnen unterhalten, da sie kein Deutsch sprechen würden.

An diesem Kontrolltag am 12.3.2009 sei er ein paar Minuten vor Kontrollbeginn ins Depot gekommen, die oben angegebenen Personen seien bereits vor ihm in der Halle gewesen.

Der Lkw-Anhänger, der aus [...] angeliefert werde, sei verplombt. Dieser werde vom Fahrer selbst geöffnet, er habe auch einen Schlüssel für seine Halle.

Befragt zur Aussage des [...], er erhalte für die Arbeiten am Kontrolltag ca 20 bis 30 € von dem Herrn in der ***2*** Jacke, könne der Bf nichts sagen, er wisse davon nichts, er habe mit Sicherheit von ihm kein Geld bekommen.

Von ihm habe niemand von diesen Personen Geld erhalten.

Bei Zeitmangel habe er bislang neben [...] vor langer Zeit einmal [...] gefragt, dieser habe ihm geholfen. [...] und [...] seien sehr hilfsbereit und bei denen wisse er, dass es passen würde. [...] fahre momentan für Frau [...]. Momentan habe er 10 Subfrächter. Diese Subverträge seien bereits bei der Kontrolle im September 2008 vorgelegt und fotografiert worden. Sein Büro im Depot stehe immer offen. Es gebe Probleme mit dem Schloss, er brauche es auch nicht zu versperren.

In der Folge gibt der Bf die Nummern der Touren und die Namen jener Personen bekannt, die diese Touren befahren.

Der Bf legte im Zuge der Prüfung den mit allen Zustellern abgeschlossenen "Werkvertrag" mit folgendem Inhalt vor:

"Werkvertrag (Subunternehmer) Fassung [...]

*abgeschlossen zwischen dem Einzelunternehmen ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** als Auftraggeber einerseits und als Auftragnehmer ... andererseits wie folgt:*

I.

*Festgestellt wird, dass der Auftraggeber Kleintransporte als Subunternehmer zwischen der ***2*** [...] ([...]) GmbH, [...], durchführt, aber auch für andere Auftraggeber als Transportunternehmer tätig ist.*

Der Auftraggeber ist berechtigt, diese Transporte selbständig durch eigene Betriebsmittel und eigene Dienstnehmer oder aber auch durch Subunternehmer auszuführen.

Im Hinblick auf diese Situation gilt, dass Anweisungen an den Auftraggeber die von ihm beauftragenden Unternehmen und Kunden erteilt werden, auch vom Auftragnehmer einzuhalten sind; entsprechende, über diesen Vertrag hinausgehende Verpflichtungen, die der Auftraggeber seinen Kunden gegenüber übernommen hat, sind dem Auftragnehmer (Subunternehmer) gesondert bekannt zu geben und von diesem zu beachten.

II.

Der Wille der Vertragspartner ist auf einen Abschluss eines Werkvertrages gerichtet. Ein Dienstverhältnis entsteht in keinem Fall. Arbeitsrechtliche Bestimmungen sind daher auf das gegenständliche Vertragsverhältnis nicht anzuwenden.

Der Auftragnehmer unterliegt, soweit es nicht durch die Natur des Auftrages vorgegeben ist, bei der Durchführung der von ihm übernommenen Tätigkeit hinsichtlich Zeiteinteilung und Gestaltung des Tätigkeitsablaufes keinen Weisungen des Auftraggebers. Die ihm vorgegebene "Tour" ist jedoch genauestens einzuhalten.

Für den Fall, dass sich der Auftragnehmer bei der Erfüllung des Vertrages zur Gänze oder auch nur teilweise einer Vertretung oder eines Gehilfen bedient, entsteht zwischen diesem Dritten und dem Auftraggeber kein wie immer geartetes Vertragsverhältnis.

III.

*Der Auftragnehmer übernimmt die ihm übertragenen Transportarbeiten als Subunternehmer. Er ist vertraglich nur an den Auftraggeber gebunden und haftet grundsätzlich nur diesem für die Erfüllung der ihm übertragenen Leistung. Zwischen der Firma "****2*** [...]" oder anderen Auftraggebern (Kunden) des Auftraggebers und dem Auftragnehmer als Subunternehmer entstehen keine unmittelbaren vertraglichen Rechte und Pflichten.*

IV.

Der Auftragnehmer unterhält einen selbständigen Gewerbebetrieb. Er hat die daraus resultierenden Pflichten eigenverantwortlich und auf eigene Kosten zu erfüllen. Eine Gewerbeberechtigung ist nachzuweisen.

V.

Der Auftragnehmer (Subunternehmer) ist weder berechtigt noch bevollmächtigt, im Namen und/oder auf Rechnung des Auftraggebers oder aber dessen Auftraggeber (Kunden) tätig zu werden oder Verträge abzuschließen.

Sämtliche Kosten seines Betriebes werden vom Subunternehmer selbst getragen.

VI.

Der Auftragnehmer ist unter Einsatz eigener Fahrzeuge und Fahrer verpflichtet, nachstehende Leistungen hinsichtlich der ihm übertragenen "Tour" zu erbringen:

- # die Abholung (Übernahme) und Zustellung (Auslieferung) von Versandeinheiten von Empfängern/Versendern; die Rückführung von Leergut und Retouren und die Beförderung/Behandlung von Ladehilfsmitteln und Mehrwegverpackungen;*
- # die Be- und Entladung seiner Fahrzeuge;*
- # gegebenenfalls die Einhebung und Abrechnung von Inkassobeträgen;*
- # weitere Dienstleistungen; dies sofern er gesondert damit beauftragt wird.*

VII.

Der Auftraggeber ist berechtigt, eine Änderung der dem Auftragnehmer übertragenen Tour (oder mehrerer Touren) durchzuführen. Hieraus erwachsen dem Subunternehmer keinerlei Ansprüche.

VIII.

Die vom Subunternehmer verwendeten Fahrzeuge sind dem Auftraggeber unter Vorlage von Kopien der diesbezüglichen Fahrzeugpapiere bekannt zu geben. Der Auftragnehmer ist alleine verantwortlich dafür, dass das/die Fahrzeug(e) für die Teilnahme am öffentlichen Straßenverkehr zugelassen sind; er hat sie stets verkehrssicher, betriebs- und fahrbereit zu halten, ferner haben sie sauber und optisch mängelfrei zu sein.

Sämtliche Kosten, die im Zusammenhang mit dem Betrieb der Fahrzeuge stehen, insbesondere auch die Kosten für Versicherung, Steuern und eigentliche Betriebskosten, trägt der Auftragnehmer selbst.

Das Erscheinungsbild der Fahrzeuge und die Ausstattung desselben ist in einer gesonderten Vereinbarung festzulegen. Der Subunternehmer ist verpflichtet, sowohl das Erscheinungsbild, als auch die Ausstattung des Fahrzeuges stets am geforderten Stand zu halten, dies auf seine Kosten.

IX.

Bedient sich der Auftragnehmer eines Personals (Erfüllungsgehilfen) so ist er als alleiniger Dienstgeber desselben anzusehen. Er ist dafür verantwortlich, dass das von ihm ausgewählte Personal die erforderliche Qualifikation besitzt, und verpflichtet er sich, ausschließlich zuverlässiges Personal einzusetzen.

Sämtliche sozialversicherungsrechtlichen, arbeitsrechtlichen und steuerrechtlichen Vorschriften gegenüber seinen Dienstnehmern hat alleine der Subunternehmer einzuhalten. Den Auftraggeber treffen diesbezüglich keinerlei Verpflichtungen.

X.

Das äußere Erscheinungsbild der mit der Durchführung der Aufträge betrauten Personen wird in einer gesonderten Regelung festgelegt. Dienstkleidung muss sich stets in einem sauberen und mangelfreien Zustand befinden. Die Erstausrüstung wird dem Subunternehmer zur Verfügung gestellt, in weiterer Folge sind mangelhafte Teile auf Kosten des Subunternehmers zu ersetzen.

Außerhalb der Erfüllung seiner Aufträge hat der Subunternehmer die Dienstkleidung in keinem Fall zu tragen.

XI.

Für den Fall eines Verstoßes gegen die Bestimmungen "äußeres Erscheinungsbild der Fahrzeuge/Fahrzeugausstattung, Dienstkleidung" hat der Subunternehmer dem Auftraggeber

einen pauschalierten Schadenersatz (Pönale) im Ausmaß von € 200,00 pro Tag zu erbringen. In berücksichtigungswürdigen Fällen kann der Auftraggeber auf einen Teil der vereinbarten Pönale verzichten; einen Anspruch auf Reduzierung der Pönale hat der Auftragnehmer jedoch in keinem Fall.

XII.

Der Auftragnehmer leistet dem Auftraggeber gegenüber Gewähr für die mängelfreie Erfüllung des Auftrages. Anspruch auf den Werklohn entsteht erst mit der vollständigen Erfüllung des Auftrages.

Für die Abrechnung des Werklohnes gilt folgendes:

Der Auftraggeber hat die Tarife für die einzelnen "Touren" nach diversen Kriterien (Anzahl der Versendungseinheiten, Entfernung, udgl.) festgelegt. Von dem sich aus dem Tarif errechneten Endbetrag gebührt dem Auftraggeber zur Abgeltung seiner Organisations- und sonstigen Leistungen ein prozentueller Anteil von 10%.

Weiters sind den Auftraggeber gesondert (anteilig) in Rechnung zu stellen bzw. von seinem Werklohn in Abzug zu bringen:

Lagerkosten, Versicherung, Scannerkosten, sowie jeder Aufwand, den der Auftraggeber leistet, obwohl hiezum der Auftragnehmer verpflichtet gewesen wäre.

Eine Abweichung von der festgelegten Verrechnungsweise hat schriftlich zu erfolgen.

XIII.

Der Subunternehmer verpflichtet sich, die ihm übertragenen Transporte nach Maßgabe der jeweils gesetzlichen Bestimmung mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes durchzuführen.

Der Subunternehmer ist angehalten, die jeweiligen Leistungen termingemäß vorzunehmen und unterwegs auftretende Beförderungshindernisse, gleichwohl ob selbst verschuldet oder nicht, unverzüglich anzuzeigen.

Im Falle der Verhinderung hat der Subunternehmer unverzüglich einen qualifizierten Vertreter stellig zu machen.

Der Subunternehmer und/oder seine Erfüllungsgehilfen erhalten eine Identifikationskarte, die bei der Leistungserbringung stets mitzuführen ist.

Die Identifikationskarte ist unverzüglich bei Beendigung der vertraglichen Beziehung zurückzustellen.

Sollte die Identifikationskarte nicht mitgeführt werden, ist der Subunternehmer zur Zahlung einer Vertragsstrafe von € pro Tag verpflichtet.

XIV.

*Der Subunternehmer nimmt zur Kenntnis, dass "****2**** [...]" oder andere Kunden des Auftraggebers jederzeit und an jedem Ort den Inhalt des für deren Transportleistung eingesetzten Fahrzeuge und die Identität des Erfüllungsgehilfen kontrollieren dürfen. Hierbei ist der Subunternehmer verpflichtet, in jeglicher Hinsicht Unterstützung zu leisten. Werden Differenzen zu den Begleitpapieren festgestellt, stellt dies einen wichtigen Grund zur unverzüglichen Auflösung des Vertrages aus wichtigen Gründen oder aber zumindest einzelner Touren dar.*

*Der Subunternehmer nimmt auch zur Kenntnis, dass ****2**** [...] und andere Kunden des Auftraggebers berechtigt ist, einen Mitarbeiter zu der jeweiligen Dienstbringung zu entsenden.*

Für den Fall dass eine mangelhafte Auftragsabwicklung zu Lasten des Subunternehmers festgestellt wird, ist dessen Entgelt entsprechend zu verringern. Darüber hinaus ist der Auftraggeber auch berechtigt, Schadenersatz zu begehren.

XV.

Hinsichtlich eines allfälligen Inkassos, werden gesonderte Richtlinien festgelegt, die vom Subunternehmer zur Kenntnis genommen werden. Der Subunternehmer haftet jedenfalls für die Abfuhr des von ihm durchgeführten Inkassos persönlich mit seinem gesamten Vermögen.

XVI.

Der Subunternehmer verpflichtet sich, während der Dauer des gegenständlichen Vertrages in keinem Wettbewerb zum Auftraggeber zu treten, sowie mit dessen Auftraggebern und Kunden nicht selbst zu kontrahieren bzw. entsprechende Leistungen nicht selbst anzubieten.

XVII.

Das Vertragsverhältnis kann von beiden Teilen unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von drei Monaten jeweils zum Fünfzehnten oder Letzten eines jeden Kalendermonates gelöst werden. Die Kündigung hat schriftlich zu erfolgen.

Die gegenständlich festgelegte Kündigungsfrist ergibt sich für den Auftraggeber notwendigerweise aus dem Umstand, dass im Falle einer derartigen Kündigung er die Erfüllung des ihm von seinen Kunden übertragenen Transportauftrages Ersatz zu beschaffen ist, was im Regelfall kurzfristig nicht möglich ist. Die Dauer der Kündigungsfrist ist daher sachlich gerechtfertigt.

Neben der ordentlichen Kündigung kann das Vertragsverhältnis aus wichtigem Grund von beiden Seiten jederzeit aufgelöst werden.

Auflösungsgründe sind insbesondere die Pflichtverletzung einer der Vertragspartner, sowie die Unfähigkeit des Auftragnehmers, die übernommenen Aufträge auszuführen bzw. die beharrliche Vernachlässigung der mit diesem Vertrag und mit der Ausführung der Transportarbeiten verbundenen Pflichten.

Eine nicht gerechtfertigte Auflösung des gegenständlichen Vertrages seitens des Auftragnehmers löst Schadenersatzansprüche des Auftraggebers, insbesondere im Hinblick auf dessen Mehraufwand bzw. der allenfalls eintretenden Unmöglichkeit, die Aufträge seiner Kunden zu erfüllen, aus.

Die einvernehmliche Auflösung des Vertragsverhältnisses ohne Einhaltung der vereinbarten Kündigungsfrist bzw. die Festsetzung eines Auflösungsstichtages, der vom Stichtag im gegenständlichen Vertrag abweicht, bleibt von den gegenständlichen Bestimmungen unberührt.

XVIII.

Sämtliche Änderungen und Ergänzungen dieses Vertrages, einschließlich der Abweichung von der Schriftform bedürfen um rechtswirksam zu sein, der Schriftlichkeit und ordnungsgemäßen Fertigung.

Die Vertragsteile stellen fest, dass mündliche Nebenabreden nicht bestehen.

Der Auftragnehmer bestätigt, eine Ausfertigung dieses Vertrages erhalten zu haben und wird sämtliche Bestimmungen desselben vollinhaltlich akzeptieren, wenn seinerseits nicht innerhalb von 2 Wochen ab Ausfolgung der Urkunde schriftlich, einlangend beim Auftraggeber, Einwendungen erhoben werden.

Sollte über die Einwendungen des Auftragnehmers keine Einigung erzielt werden (schriftlich) so steht dem Auftragnehmer die Auflösung des Vertrages zu.

XIX.

Für die monatlichen erbrachten Leistungen wird ein Brutto Entgelt von 2.000,00 EUR ausbezahlt bis auf Widerruf."

Mit den nachgenannten Zustellern wurden folgende Niederschriften aufgenommen:

Mit Frau [...], mit der der Bf am 1.9.2010 einen Werkvertrag geschlossen hat, wurde vom Finanzamt, Team KIAB, im Beisein einer sprachkundigen Person zusammengefasst folgende Niederschrift am 1.10.2010 aufgenommen:

Sie sei russische Staatsbürgerin, seit 2002 in Österreich und habe als Aufenthaltstitel einen Konventionspass. Zum Bf sei sie über ihren Mann, [...], gekommen, der dort im Jahr 2009 gearbeitet habe. Ihr Gewerbestandort sei ihre Wohnadresse. Das Gewerbe habe sie beim Bf

beantragt, ihr Mann habe ihr geholfen. Auf die Frage, warum sie und nicht ihr Mann eine Steuernummer beantragt habe, antwortet sie, dass sie das so gewollt habe, weil sie Kinder habe. Sie hätte gewollt, dass sie das beantragen und ihr Mann arbeiten würde. Vorher habe sie keine Firma gehabt. Sie besitze kein Büro und zwei Computer für die Kinder. Die Computer würde sie nicht für die Firma verwenden. Ihr Mann habe im Jahr 2009 beim Bf gearbeitet und jetzt seit Juli 2010. Auf die Frage, wieviel ihr Mann verdienen würde, antwortet sie, dass er 12 Stunden in der Woche arbeiten würde. Er habe im September angefangen als Selbständiger zu arbeiten. Sie werde es wissen, wenn der Monat vorbei sei. Laut dem Bf werde ihr Mann ca. € 4.000,- bekommen. Wieviel nach Abzug der Steuer übrig bleibe, wisse sie nicht. Der Bf habe das als Preisvorgabe gesagt. Ihr Mann müsse einfach fahren. Wo er hinfahren müsse stehe alles auf dem Paket und er bekomme eine Liste vom Bf. Es seien immer verschiedene Strecken. Er würde Pakete nach [...] und in der Umgebung von [...] immer auf die gleichen Plätze zustellen. Als Betriebsmittel brauche sie für ihre Tätigkeit das Auto, sonst nichts. Das Auto habe sie von Frau [...]. Es gebe einen Kaufvertrag. Ihr Mann fahre für keine andere Firma. Er könnte zwar, er fahre aber nicht. Er fahre fünf Tage in der Woche von Montag bis Freitag. Die Arbeitszeit schreibe sie mit. Er fange manchmal um fünf Uhr oder um sechs an. Eigentlich müsse er das ab 1/2 Sieben machen. Die Pakete würde er in ***3*** einpacken. Zum Scannen habe er ein Gerät vom Bf. Die Pakete würden alle im Lager stehen. Die für ihn sind, seien schon sortiert. Er fahre immer zu einem eigenen Tor, er gehe zum Bf, hole sich dort einen Scanner, scanne die Pakete ein und fahre dann los. Er müsse keine Pakete entgegennehmen. Er fahre nach der Arbeit nicht mehr nach ***3***. Am Nachmittag würde er die Pakete vom [...] holen. Vom Bf werde gesagt, dass die Pakete abzuholen seien. Die Zustellung würde er nur beim Bf abrechnen. Er gebe das Gerät wieder beim Bf ab. Die nicht zugestellten Pakete nehme er wieder zum Bf mit. Ein Inkasso gebe es nicht. Wenn ein Paket bei der Fahrt beschädigt wird, ist der Fahrer dafür zuständig. Für das Paket würde der Fahrer haften. Wo sich der Kunde beschweren müsse, wenn das Paket beschädigt sei (z.B. der Inhalt kaputt sei) wisse sie nicht, ihr Mann sei dafür nicht verantwortlich. Den Schaden würde der Bf ermitteln. Wenn das Paket nicht kommen würde, werde der Bf angerufen. Der Bf würde eruieren, wo das Paket sei. Welche Ausgaben sie zu tragen habe, könne sie nicht sagen, da sie jetzt neu sei. Sie mache alles über den Buchhalter, dessen Namen sie jedoch nicht wisse. Sie sei durch den Bf zu ihm gekommen. Die Pakete müssten am selben Tag zugestellt werden. Wenn die Leute nicht zu Hause seien, würden die Pakete zur Firma zurückgebracht werden. Die Zustellung müsse am Vormittag erledigt werden. Ob die Abrechnung pro Paket erfolgen würde, könne sie sich nicht erinnern, aber es stehe im Vertrag. Sie dürfe keine Aufträge weitergeben. Ihr Vertrag würde unbefristet laufen. Wenn sie das nicht mehr weitermachen wolle, würde sie das dem Bf einfach sagen. Ihr Mann müsse die ***2*** Kleidung anziehen, die er vom Bf bekommen habe. Ob er die ***2***-Kleidung bezahlen hätte müssen wisse sie nicht. Auch bei Frau [...] habe er die Kleidung anhaben müssen. Ob jemand die Zustellung kontrollieren würde, wisse sie nicht. Auf dem Fahrzeug müsse ***2*** aufscheinen. Die Aufschrift sei schon auf dem Fahrzeug gewesen. Für die Werbeaufschrift bekomme sie nichts bezahlt. Wenn das Fahrzeug kaputt sei,

wisse sie nicht, ob sie das jemanden melden müsse. Sie werde den Bf dann fragen. Bis jetzt ist es nicht vorgekommen, dass ihr Mann krank gewesen sei. Er wolle, dass es jemanden gebe, der für ihn auftreten könne, aber zuerst müsse er den Bf fragen, ob das geht. Wenn ihr Mann krank sei, müsse trotzdem zugestellt werden, habe der Bf gesagt. Das Schreiben der Honorarnoten mache der vom Bf empfohlene Buchhalter. Ob der Buchhalter immer mit dem Bf zusammenarbeiten würde, wisse sie nicht, sie wisse, wo er in [...] sei. Wer ihren Mann mit dem Scanner eingeschult habe, wisse sie nicht. Auf die Idee, das Ganze selbständig zu machen, sei sie gekommen, weil Frau [...] aufgehört habe. Sie habe ihnen das Auto verkauft und dann hätten sie selber angefangen. Wenn eine andere Tour zu fahren sei, werde sie nicht vom Bf angerufen. Ihr Mann habe kein Diensthandy, nur ein eigenes. Ein Fahrtenbuch werde nicht geführt. Alle Unterlagen und Rechnungen würden beim Buchhalter aufliegen. Sie hätte noch keine Rechnung gelegt und auch kein Geld bekommen. Wie viele Pakete zugestellt wurden, um abrechnen zu können, wisse sie nicht, das sei alles im Scanner. Ihr Mann schreibe mit, wie viele Pakete zugestellt worden seien. Sie wisse nicht, was sie in Rechnung stellen würde. Ihr Mann habe keinen Schlüssel zur Halle und sei an die Öffnungszeiten der Halle gebunden. Sie habe keine eigene Versicherung für die Ladung. Das Erscheinungsbild des Fahrzeuges kontrolliere der Bf. Sie könne den Vertrag vorlesen, aber nicht verstehen. In ihrer Muttersprache sei der Vertrag nicht ausgefertigt worden, sie habe einen Dolmetscher mitgebracht. Daran, was der Bf hinsichtlich des Vertrages gesagt habe, könne sie sich nicht erinnern. Sie wisse nicht über ihre Rechte und Pflichten Bescheid. Sie wisse, dass ihr Mann abholen und das zustellen müsse. Sie könne sich nicht erinnern, wer gesagt habe, dass ihr Mann für 12 Stunden pro Woche anzumelden gewesen sei, aber das müsse der Bf gewesen sein. Ihr Mann beginne zwischen fünf und sechs in der Früh zu arbeiten und komme um 10 Uhr oder 11 Uhr nach Hause. Am Nachmittag müsse er noch die Pakete abholen. Um 15 Uhr fange er an und komme nach ein bis zwei Stunden wieder. Sie glaube, dass die Pakete vom [...] auch bezahlt werden würden. Sie glaube, dass abgeholte Pakete auch bezahlt werden würden. Die Arbeitszeit ihres Mannes vorgerechnet von Montag bis Freitag gibt sie an, dass es sich momentan um die Probezeit handeln würde. Wenn das Geschäft laufen würde, werde sie das selbst mitschreiben. Der Bf habe überprüft, ob der Führerschein ihres Mannes in Ordnung sei, ob er arbeiten dürfe (Arbeitsbewilligung) und auch den Gewerbeschein. Den habe sie schon bei der Vertragsunterzeichnung gehabt. Sie legte eine Rechnung über den Erwerb eines Fahrzeuges [...] Baujahr 2005, 255.000 Kilometer, über einen Betrag von € 2.853,- einschließlich 20% Umsatzsteuer von der Firma [...] vor.

Mit dem Ehegatten der [...], [...], der von seiner Ehegattin für 12 Stunden angemeldet wurde, wurde ohne Beisein einer sprachkundigen Person zusammengefasst vom Finanzamt folgende Niederschrift am 2.10.2010 aufgenommen:

Er sei seit 2002 in Österreich und anerkannter Konventionsflüchtling. Er habe von Ende 2008 bis Ende 2009 für Frau [...] gearbeitet. Er habe dort einen Dienstvertrag bekommen und zwischen € 600,- und € 800 pro Monat verdient. Er habe Gehaltszettel von Frau [...]

bekommen, die er aber jetzt nicht mehr habe. Wenn es viele Pakete gegeben habe, habe er drei bis sechs Stunden von Montag bis Freitag gearbeitet. Manchmal hätte es keine Arbeit gegeben, weil es keine Pakete gegeben habe. Es habe immer gleiche Adressen gegeben. Er sei [...], Firmen und Privatpersonen angefahren. Ein Herr [...], der das vorher gemacht habe, habe ihn eingeschult. Frau [...] habe ihm gesagt, wo er hinfahren hätte müssen. Manchmal habe er nachgefragt, da es mit seinem privaten Navi nicht gegangen sei. Er hätte bei Frau [...] aufgehört zu arbeiten, da er nach [...] hätte ziehen müssen. Er habe sechs Kinder und keiner habe ihm bei der Wohnungssuche geholfen. Dort habe er einen Deutschkurs, einen Staplerkurs sowie einen Berufskurs abgeschlossen. Er sei dann wieder nach [...] zurückgekehrt und habe einen Monat bei der Firma [...] gearbeitet, danach habe er bei einer Firma [...] in [...] gearbeitet. Dann habe er erfahren, dass Frau [...] nicht mehr arbeiten würde und ein Auto zu verkaufen habe. Sie seien dann zum Bf gegangen und dieser hätte dann erklärt, was zu machen sei. Da der Bf ein [...] sei, hätten sie sich auf Deutsch verständigt. Der Bf habe erklärt, dass er aufpassen müsse und für die Arbeit verantwortlich sei. Er habe erklärt, wie das alles gehen würde, wenn man selbständig sei. Als Preis für die Leistung habe er ca. € 4.000,- gesagt, wenn es genug Arbeit geben würde. Er sagte, dass er einen Buchhalter und einen Gewerbeschein brauchen würde. Weiters müsse er zur Polizei und zum Finanzamt gehen. Das habe er alles gemacht. Dann sei er zum Buchhalter gegangen. Vom Buchhalter habe er eine Visitenkarte. Den Gewerbeschein habe er in Bruck, er glaube in der Wirtschaftskammer, gelöst. Die Frau dort habe alles im Laptop gemacht. Seine Gattin sei Mitglied bei der Wirtschaftskammer. Er wisse nicht genau, was in dem Infoblatt, das er bekommen habe, stehen würde. Er habe vorher bei Frau [...] gearbeitet, nicht für den Bf. Während der Tätigkeit bei Frau [...] musste er zwischen fünf und sechs Uhr dort sein. Er hätte die Pakete nur aufladen müssen, Frau [...] sei in der Früh auch immer da gewesen. Die Pakete wurden zuerst eingescannt. Der Fahrer habe ihm alles erklärt, dann habe er das selbst gemacht. Auf dem Scanner sei eine Nummer, dieser Scanner sei im Büro des Bf. Er habe immer den gleichen Scanner bekommen. Wenn er mit der Arbeit fertig gewesen sei, sei er zurück gefahren und habe den Scanner zurückgegeben. Als er bei Frau [...] gearbeitet habe, habe er eine Liste gehabt. Jetzt sei es schwieriger. Jetzt mache er das mit dem Scanner. Er bekomme eine Kontrollliste für sich selbst. Auf dieser Liste würde die Nummer vom Paket, Name und Adresse stehen. Jetzt sei die Nummer im Scanner. Es gebe einen Verwaltungsassistenten, der das Ganze kontrollieren würde. Er heiße [...] und noch zwei Frauen. Eine sei die Frau des Bf. Die Pakete, die er nicht zustellen könne, gebe er im Büro zurück. [...] würden kontrollieren, was zurückkommen würde. Wenn es Nachnahme sei und die Kunden könnten nicht bezahlen, würde er die Pakete wieder zurückbringen. Die Pakete würde er wieder zum Zustellen bekommen. Es gebe eine spezielle Fläche, wo diese Pakete liegen würden. Das Inkasso würde so funktionieren, dass er das Geld bekommen, unterschreiben und das Geld im Büro abgeben würde. Er würde zwei Bestätigungen bekommen. Ein Erlagschein würde bei ihm bleiben, den würde er im Büro abgeben, der andere Erlagschein würde beim Kunden bleiben. Das Geld habe er immer nur den beiden Frauen gegeben. Eine Bestätigung, dass er das Geld und den Erlagschein abgegeben habe, würde er nicht bekommen. Den

Unterschied im Arbeitsablauf zwischen Frau [...] und jetzt würde er nicht genau wissen. Jetzt würde er weniger Arbeiten. Er habe jetzt Probezeit. Er lerne das Ganze von Anfang an. Dass das Probezeit sei, sage er selber. Die neuen Adressen bzw. Touren würden alle auf dem Paket stehen. Wenn eine Adresse neu sei, sage man ihm, dass das auch zuzustellen sei. Er sehe das und nehme die Pakete. Die Pakete würden von zwei Mitarbeitern des Bf ([...]) aufgeteilt und hingelegt werden. Er habe keinen eigenen Schlüssel für das Lager. Ob er zu einer bestimmten Zeit hinkommen müsse, habe er keine Ahnung, wenn er hinkommen würde, sei offen. Die Paketabholung z.B. beim [...] funktioniert so, dass er alles einscannen und eine Liste vom [...] bekommen würde. Die Liste müsse er unterschreiben. Dann würde er zur Firma fahren. Dort gebe er alles ab an [...]. Die würden alles einscannen. Auch der Bf sei manchmal dabei. Er würde pro Tag ca. 40 bis 45 Pakete zustellen, das seien zwischen 25 und 35 Zustelladressen. Sein Originalvertrag mit dem Bf sei beim Buchhalter. Der Bf habe gesagt, er bekomme monatlich € 4.000,-. Damit die Arbeit leichter ist, habe er es so gemacht, am Anfang weniger zu arbeiten und später werde er mehr arbeiten. Wieviel er arbeiten müsse, um auf € 4.000,- zu kommen, wisse er nicht. Wie hoch seine Aufwendungen pro Monat seien, wisse er nicht. Er würde sich nach einem Monat mit dem Buchhalter zusammensetzen. Er fahre ca. 150 Km pro Tag. Er habe auch ein privates Auto. Ein Fahrtenbuch würde er nicht schreiben. Für das Fahrzeug habe er ca. € 2.850,- in bar bezahlt. Er habe einen fixen Bereich für die Zustellungen und zwar [...]. Für [...] bekomme er keine Pakete, da gebe es jemanden anderen. Wenn der Bf sagen würde, auch für andere Bereiche Pakete zuzustellen, würde er das machen. Wenn er krank sei, fahre er trotzdem selbst. Wenn das Fahrzeug kaputt sei, dann müsse er im Büro anrufen und mit [...] sprechen. Der Bf habe noch Fahrzeuge und er würde jemanden schicken. Ob es eine bestimmte Zeit für die Zustellungen geben würde, habe er nicht gefragt. Pakete die er am Montag übernommen habe dürfe er nicht erst am Freitag zustellen, das habe [...] gesagt. [...] hätten gesagt: "Entweder gibst du das heute ab oder du gibst uns Bescheid, warum du nicht zugestellt hast." Auf die Frage, ob er Pakete, die er in der Früh übernommen habe, auch am Abend zustellen könne, antwortet er, dass er bis 17:00 Uhr die Arbeit erledigt haben müsse. Er müsse dann die Pakete zurückbringen und den Scanner abgeben. Um 17:00 werde in ***3*** zugesperrt. Wenn er so viele Pakete habe, dass er mit der Arbeit nicht fertig werden würde, dann sagen [...], dass man ihm helfen müsse. Es gebe einen anderen Fahrer, der das zustellen würde. Ob die Fahrer vom Bf sind, wisse er nicht. Die Firma des Bf habe eigene Busse. Dass [...] zustellen würden, habe er noch nicht beobachtet. Dass ausgeholfen werden musste ist schon vorgekommen, ein bis zwei Mal. Er müsse ***2*** Kleidung tragen. Für diese Kleidung habe er bis jetzt nichts bezahlen müssen. Von wem er neue Kleidung bekommen würde, wenn diese Kleidung kaputt sei, wisse er nicht, da müsse er im Büro fragen. An Kleidung habe er Hosen, Jacke, Pullover, T-Shirt, keine Schuhe bekommen. Sie hätten es vom Büro aus aber bestellt. Auf die Frage, warum sein Auto keine ***2*** Aufschrift habe, antwortet er, dass er das Auto von Anfang an habe. Der Bf habe gesagt, dass bald die Autos [...] mit Aufschrift sein müssten. Alle müssten gleich aussehen. Das zum Aufkleben bekomme er von der Firma, er werde das wahrscheinlich selbst machen müssen, genau wisse er das nicht.

Darüber, ob er dafür etwas bezahlen müsse, sei gar nicht gesprochen worden. Am Morgen im Lager werde kontrolliert, ob er die Kleidung tragen würde. Am Anfang habe der Bf gesagt, wir müssten das immer anhaben, wenn gearbeitet werde. Er habe auch gesagt, dass wir pünktlich sein müssten. Wenn er einen Kunden nicht antreffen würde, würde er einen Zettel schreiben und diesen an die Tür hängen. Dafür habe er Vordrucke dabei, die er von [...] bekommen habe. Auf dem Vordruck steht ***2*** ***3***. Er fahre nicht für eine andere Firma. Ob er für eine andere Firma fahren dürfe, habe er nicht gefragt, weil der das nicht schaffen würde. Es seien immer Pakete von ***2***. Zur Frage, ob er wisse, ob diesbezüglich etwas im Vertrag, welchen seine Gattin abgeschlossen habe, stehen würde, antwortet er, dass er nur Pakete von ***2*** bekommen würde und wenn er vom Bf keine anderen Pakete bekommen würde, dann dürfe er das nicht. Dafür, wenn ein Paket außen in Ordnung ist, aber die Ware im Paket kaputt sei, sei er nicht verantwortlich. Wenn es von außen beschädigt ist, machen [...] Fotos und dann müsse er zustellen. Wenn der Kunde sagen würde, das wolle er nicht haben, sei er nicht verantwortlich. Wenn es aber kaputt gehen würde, wenn er zustelle, dann sei er verantwortlich. Dann müsse er zahlen. Das hätten ihm [...] gesagt. Er müsse das im Büro zahlen. Das heiße, dass ***2*** haften würde und nur im Regress müsse er zahlen. Dass er das bezahlen müsse sagen [...]. Wenn der Kunde nicht zufrieden sei, würde er im Büro bei [...] anrufen. Der Kunde würde aber nie bei seiner Gattin anrufen. Dass er außerhalb der Touren vom Bf Anweisungen erhalten hätte, sei noch nicht vorgekommen. Den Scanner würden [...] auslesen. Er bekomme nicht täglich eine Bestätigung. Auf die Frage, ob er eine Möglichkeit habe, die Anzahl der zugestellten Pakete zu überprüfen, gibt er an, dass er alles was er habe, abgeben würde, eine Bestätigung für ihn habe er nicht. Er müsse darauf vertrauen, dass richtig abgerechnet werde. Daran, ob der von der Gattin unterschriebene Vertrag auf bestimmte oder unbestimmte Zeit abgeschlossen wurde, könne er sich nicht erinnern. Wenn er dort nicht mehr arbeiten wolle, müsse er eine Kündigung schreiben und das würde reichen. Der Auskunft gebende Ehegatte der [...], Herr [...], verweigerte die Unterschrift dieser Niederschrift mit der Begründung, dass alles was er bis jetzt unterschrieben habe, für ihn immer zu Problemen geführt habe.

Mit [...], mit dem der Bf einen Werkvertrag abgeschlossen hatte, wurde im Beisein einer sprachkundigen Person zusammengefasst vom Finanzamt folgende Niederschrift am 14.2.2011 aufgenommen:

Er sei seit 2003 in Österreich, komme aus Serbien, Belgrad-Semlin, und habe als Aufenthaltstitel "Daueraufenthalt EG". Er habe am Anfang als Hilfsarbeiter und LKW-Fahrer gearbeitet. Ungefähr seit 2008 habe er bei der Firma [...] mit dem Paketzustellen angefangen. Der Ablauf bei der Firma [...] habe so funktioniert, dass er ca. zwischen 04:30 und 05:00 Uhr ins Depot in ***3*** angekommen sei. Dort habe er seine Pakete vor seinem Tor genommen, die Pakete geschichtet, die Liste bekommen und dann zugestellt. Auf dem Scanner habe ihn Frau [...] eingeschult. Er habe die fixe Tour 720 von [...] gehabt. Er habe 5 Tage in der Woche gearbeitet. Am Samstag sei er sozusagen auf Abruf bereit gewesen. Wenn ein Paket für seine

Tour gekommen sei, hätte er zustellen müssen. Das sei bei [...] nur einmal passiert. Wenn ein Paket kommen würde, bekomme er vom Bf einen Anruf. Für seine Tour habe er einen fixen Scanner gehabt. Der Scanner habe die Nummer der Tour. Den Scanner habe er von Frau [...] bekommen. Wenn jemand nicht zu Hause gewesen sei habe er einen Zettel mit Paketnummer, Datum und Uhrzeit geschrieben. Auf dem Zettel würde ***2*** stehen. Das sehe man auf den ersten Blick, auch die Hotline-Nummer von ***2***. Die nicht zugestellten Pakete habe er wieder mitgenommen, den Zettel dort gelassen und die Pakete wieder ins Depot gegeben. Ob es eine Anweisung von Frau [...] gegeben habe, bis wann das Paket zurückgebracht hätte werden müssen, könne er nicht sagen. Er könnte ein Paket auch erst bis 18:00 Uhr zurückbringen. Wie lange die Halle geöffnet sei, wisse er nicht. Auf die Frage, ob er auch Expresspakete zugestellt habe, antwortet er, dass er auch Frühdienste gemacht habe. Es stehe auf den Paketen, wann sie zuzustellen seien. Auf manchen Paketen stehe 10 Uhr auf anderen 12 Uhr. Es gebe nur diese zwei Zeiten. Andere Zeiten habe er noch nicht gesehen. Dies stehe auf dem Paket. Dass ein Paket zu Bruch gegangen sei oder verloren wurde, sei bis jetzt noch nicht passiert. Er sei seit November 2010 selbständig. Auf die Idee, als Unternehmer zu arbeiten, sei er gekommen, als Frau [...] den Bus verkauft habe. Er habe den Bus gekauft und die Tour übernommen. Er hätte mit Frau [...] gesprochen. Sie habe ihn gefragt, ob er die Tour übernehmen wolle. Sie habe gemeint, dass er dann den Bus kaufen müsse. Zum Gewerbeschein sei er so gekommen, dass er in die Wirtschaftskammer gegangen sei und etwas ausgefüllt habe. Dann sei er in die BH gegangen und habe dort, so glaube er, den Gewerbeschein bekommen. Er habe das alleine gemacht. Über den Vertrag habe er mit dem Bf gesprochen. Dort habe er besprochen, wie viel er verdienen werde. Der Bf habe gesagt, dass er € 4.200,- bekommen werde. Das werde er mindestens bekommen. Er habe gesagt, wenn mehr Arbeit sei, dann würde er auch mehr bekommen. Ob es genug Geld sei oder zu wenig, habe er mit dem steuerlichen Vertreter mit einer Planrechnung besprochen. Mit dem Bf habe er keinen Preis verhandelt. Den Vertrag habe er schriftlich bekommen, nicht in seiner Muttersprache. Er kenne den Vertragsinhalt. Der Bf habe ihm am Anfang nicht gesagt, was alles bei der Arbeit zu beachten sei. Viel Unterschied zwischen der Tätigkeit jetzt und der Arbeit bei der Firma [...] gebe es nicht. Jetzt sei er selbständig. Im Arbeitsverlauf sei kein Unterschied. Er stelle pro Tag zwischen 80 und 120 Pakete zu. In der monatlichen Abrechnung würde er sehen, wieviele Pakete er zugestellt habe. Am Anfang habe er ein paar Monate mitgeschrieben, wieviele Pakete er zugestellt habe, jetzt nicht mehr. Auch bei Frau ***5*** habe er ***2***-Kleidung gehabt. Damals habe er diese Kleidung von Frau ***5*** bekommen. Er verwende diese Kleidung, die er damals bekommen habe, auch jetzt noch. Frau [...] habe ihm gesagt, dass er die Kleidung anziehen müsse. Wenn Kleidung kaputt geht, könne er jetzt beim Bf, früher bei Frau [...] nachbestellen. An Kleidung habe er Jacke, Hose, T-Shirt und Kappe von Frau [...] bekommen. Zur Information, was er alles als Selbständiger brauche, habe er mit den steuerlichen Vertreter gesprochen, die Arbeit sei die gleiche. Zu diesem steuerliche Vertreter sei er über Kollegen gekommen, die alle bei diesem seien. Der Bf habe ihm nicht gesagt, dass er zu diesem steuerliche Vertreter gehen solle. Er könne selbst diesen Scanner auslesen bzw.

einen Ausdruck machen. Auf dem Scanner würden die Pakete für den Tag, an dem er gerade arbeiten würde, stehen. Im Büro würde er dann die Liste bekommen. Aber es gehe immer nur um einen Tag. Eine Mindestmenge an Paketen gebe es nicht. Auch wenn er in einem Monat nur 400 Pakete zustellen müsste, würde er auch 4.200 Euro bekommen. Das spiele keine Rolle. Auch wenn er in einem Monat z.B. 2000 Pakete zustellen müsste, würde er 4.200 Euro bekommen. Es spiele keine Rolle, wieviele Pakete zuzustellen seien. Er würde immer 4.200 Euro bekommen. Er habe niemals nachverhandelt. Den Vertrag habe er nicht in seiner Muttersprache vorliegen. Momentan habe er ein eigenes Fahrzeug. Mit der Arbeit sei er meistens zwischen 1 und 3 Uhr fertig. Er dürfe dann mit dem eigenen Fahrzeug für eine andere Firma auch fahren. Auf die Frage, was er unter "Gewährleistungsverpflichtung" verstehen würde, fragt er, was das bedeuten würde. Auf die Frage, was passieren würde, wenn er ein Paket nicht rechtzeitig zustellen würde, antwortet er, dass das noch nie passiert sei. Was ihm für Lagerkosten in Rechnung gestellt werde, wisse er nicht. Eine Abrechnung habe er noch keine bekommen. Für den Scanner müsse er nichts bezahlen. Er habe nur eine Autoversicherung, eine andere Versicherung habe er nicht. Bezüglich Punkt XII. Abs. 4 des Werkvertrages (Inrechnungstellung von Lagerkosten, Versicherung, Scanner, Aufwand des Auftraggebers, obwohl diesen der Auftragnehmer leisten hätte müssen) antwortet er, dass es diesbezüglich nichts Schriftliches geben würde. Auf die Frage, ob er Pakete ablehnen dürfe, weil sie z.B. zu weit entfernt seien, antwortet er, wenn es auf seiner Tour sei müsse er das zustellen. Auf die Frage, woher er wisse, dass er das zustellen müsse, antwortet er, er müsse die Pakete zustellen. Auf die Frage, ob er Pakete ablehnen dürfe, ja oder nein, antwortet er, das verstehe er nicht, das sei noch nie passiert, nein er dürfe es nicht ablehnen. Er dürfe seine Aufträge nicht an eine andere Firma weitergeben. Er dürfe selbst einen Fahrer einsetzen. Wenn er das mache, müsse er das niemandem mitteilen. Er gebe dem Bf aber die Information, dass ein anderer Fahrer kommen würde und nicht er fahren würde. Er gebe die Information nur so weiter, er müsse das nicht machen. Er verwende die Kleidung, die er von der Firma [...] bekommen habe, jetzt weiter. Der Bf würde kontrollieren, ob er die Kleidung anhaben würde oder nicht. Er habe auch eine Identifikationskarte. Der Bf würde in der Früh kontrollieren, ob er diese mithabe. Ob er eine Strafe zahlen müsse, wenn er sie nicht mithabe, wisse er nicht, das sei ihm nie passiert. Sein Fahrzeug habe die ***2***-Aufschrift, dies sei noch von der Firma [...]. Zur Haftung für beschädigte Pakete und Waren gibt er an, wenn er in der Früh ein beschädigtes Paket bekommen würde, würde er das sofort dem Bf melden. In dem Moment, wo er das Paket übernommen habe, habe er es als Ganzes übernommen. In welchem Zustand sie dann ankommen, hänge davon ab, wer sie versendet habe. Er könne nicht dafür bürgen, was sich im jeweiligen Paket befinden würde. Wenn die Pakete im Ganzen nicht beschädigt seien, sei er nicht verantwortlich. Wenn sie sichtbar beschädigt seien, müsse er das melden. Er wisse, dass er die Verantwortung für das Paket habe, wenn er als selbständiger Unternehmer auftreten würde. Er sehe aber nur das Äußere des Paketes und nicht, was im Paket sei. Bisher habe er noch kein beschädigtes Paket gehabt, wo der Kunde reklamiert habe. Bei Nachnahmepaketen habe er die Rechnung mit. Der Kunde unterschreibe die Rechnung und gebe ihm das Geld. Er

unterschreibe die Rechnung auch, das Geld gebe er im Büro im Depot bei [...] ab, wenn er mit der Arbeit fertig sei. Er dürfe keine andere Firma beauftragen, seine Arbeit zu übernehmen. Außer mit dem Bf habe er keine Verträge mit anderen Unternehmen abgeschlossen. Er fahre im Moment täglich ca. 220 Km. Den Vertrag habe er zusammen mit seiner Frau gelesen, sie würde perfekt deutsch sprechen. Während der Arbeit werde er nicht kontrolliert. Es sei noch nicht vorgekommen, dass er vom Bf die Anweisung bekommen hätte, heute ein anderes Gebiet anzufahren. Nein das könne er nicht. Er habe 3 Monate Kündigungsfrist. Wenn ihm ein offensichtlich nicht beschädigtes Paket hinunterfallen würde und kaputt sei, würde er haften. Für die Haftung habe er keine Versicherung abgeschlossen. Auf die Frage, ob er wisse, wie sich die Tarife für die einzelnen Touren zusammensetzen würden, antwortet er, wie seine Tour bezahlt werde, richte sich nach den Sendungen bzw. der Entfernung in Kilometern. Was die einzelnen Touren angehen würde, wisse er nichts. Er müsse eine Strafe zahlen, wenn die Dienstkleidung oder das Fahrzeug nicht in Ordnung sei. Das sei noch nie vorgekommen. Wie hoch die Strafe sei, wisse er nicht. Wenn ein Paket beschädigt sei, könne der Kunde ***2*** anrufen. Wenn er krank sei, müsse er die Fahrer anmelden, bis jetzt sei das noch nicht passiert. Wenn der den Fahrer gefunden habe, würde er mit dem Arbeitsamt oder dem steuerlichen Vertreter sprechen. Er fahre die gleiche Tour, seit er bei Frau [...] gewesen sei. Sie habe ihn damals eingeschult. Er habe selbst keinen Schlüssel für das Lager. Einmal im Monat zwischen 15. und 18. werde das Geld auf ein Konto überwiesen. Seine Frau würde für ihn fahren. Sie sei auch angemeldet (geringfügig). Er habe meistens zwischen 80 bis 120 Pakete, manchmal auch 140 Pakete. Seine Gattin würde dann mit dem Privatfahrzeug zustellen, sie mache das nur fallweise. Er habe sich durchgerechnet, ob sich die Beschäftigung seiner Gattin auszahlen würde. Saisonal, z.B. zu Weihnachten würden mehr Pakete kommen, da gebe es dann mehr Arbeit. Darüber, ob er dann mehr Geld bekommen würde, habe er mit dem Bf nicht gesprochen. Seine Gattin fahre denselben Bezirk (720) ab. Seine Gattin würde sich mit dem Scanner und dem Band auskennen. Er habe sie eingeschult. Die Aufzeichnungen über die Arbeitszeiten seiner Gattin gebe er jeden Monat an seinen Steuerberater weiter.

Mit [...], mit dem der Bf einen Werkvertrag abgeschlossen hatte, wurde im Beisein einer sprachkundigen Person zusammengefasst vom Finanzamt folgende Niederschrift am 14.2.2011 aufgenommen:

Der Ablauf bei Frau [...] habe so funktioniert, dass er in der Früh um 04:30 Uhr gekommen sei, das habe ihm Frau ***5*** gesagt. Dann habe er seine Waren geschlichtet und dann sei er Zustellen gefahren. Seine Ware hätte er so erkannt, dass alles, was im LKW sei, auf ein Band gekommen sei, er sei neben dem Band gestanden und hätte seine Waren herunter genommen, die er z.B. an der Postleitzahl erkennen würde. Diese Pakete habe er mit dem Scanner erfasst. Auf dem Scanner habe ihn Frau ***5*** eingeschult. Die Pakete hätten eine eigene Nummer und sein Scanner habe die gleiche Nummer. Es hätte niemand den Scanner für andere Pakete verwenden können. Der Scanner sei im Büro des Bf gewesen. Die Pakete habe er in der Verteilerstation in ***3*** abgeholt. Er habe ***10*** und die daneben liegenden

Ortschaften betreut. Wenn jemand nicht zuhause sei, schreibe er einen Zettel und hänge ihn an die Tür. Auf dem Zettel stehe ***2***, Empfänger und Paketnummer. Die nicht zugestellten Pakete habe er wieder mitgenommen und zurück ins Lager gebracht. Die Pakete mussten am gleichen Tag zurückgebracht werden. Er hätte den Lieferwagen und die Pakete dort abliefern müssen. Frau ***5*** habe ihm das gesagt. Eine bestimmte Uhrzeit habe sie ihm nicht gesagt, nur, dass es am selben Tag sein müsse. Expresspakete habe er nicht zugestellt. Manchmal habe er Pakete von ***2*** bekommen, die er im Frühdienst zustellen hätte müssen. Davon hätte es nicht viele gegeben. Wenn er sie nicht zustellen hätte können, habe er sie wieder mitgenommen. Strafe hätte er keine zahlen müsse. Dass bestimmte Pakete bis 10 Uhr zuzustellen gewesen seien, sei auf einer Liste gestanden, die er vom Büro des Bf bekommen habe. Zuerst würden sie alle Pakete einscannen. Dann würde er den Scanner ins Büro tragen, wo dann die Liste ausgedruckt werde. Das mache ein Arbeiter im Büro (***6***). Die Scanner und Paketlisten seien immer über das Büro des Bf gelaufen, also ***2***. Er habe bei ***2*** nie einen anderen Ansprechpartner gehabt, als den Bf. Dass ein Paket zu Bruch gegangen sei oder verloren worden sei, sei noch nie vorgekommen. Er könne sich auch nicht erinnern, dass etwas vereinbart worden sei. Frau ***5*** habe nur gesagt, dass er auf die Pakete aufpassen müsse. Wenn ein Paketinhalt kaputt gehe, könne der Kunde bei ***2*** reklamieren. Genau wisse er das nicht. Als er bei Frau ***5*** gearbeitet habe, habe das Fahrzeug ihr gehört. Er habe 40-80 Pakete pro Tag zugestellt. Bei Frau ***5*** habe er 700-800 Euro pro Monat verdient. Fahrtenbuch habe er damals keines geführt. Er sei täglich ca. 350 Kilometer gefahren. Als er bei Frau ***5*** gearbeitet habe, habe er auch schon die ***2***-Kleidung gehabt. Frau ***5*** habe sie ihm in der Firma in ***3*** gegeben. Er habe dafür nichts bezahlen müssen. Frau ***5*** und der Bf hätten ihm gesagt, dass sie die Kleidung tragen müssten, wenn sie für ***2*** fahren würden. Wenn die Kleidung kaputt geht, müsse er das melden, er wisse aber nicht genau, bei wem. Er habe Jacke und Hose an Kleidung bekommen. Ungefähr im September 2009 habe er aufgehört bei Frau ***5*** zu arbeiten. Genau könne er es nicht sagen. Ein paar Wochen später sei er selbständig geworden. In diesen paar Wochen habe er nicht gearbeitet. Er habe den Gewerbeschein als Paketzusteller. Seine Selbständigkeit sei so gekommen, indem er Frau ***5*** gesagt habe, dass er die ***10*** Tour gerne übernehmen wolle. Frau ***5*** habe gesagt, dass sie die Tour kündigen möchte. Das habe er dann mit dem Bf besprochen. Zu diesem Zeitpunkt sei er noch nicht selbständig gewesen. Den Gewerbeschein habe er selbst geholt. Zu den Informationen, was er alles als Selbständiger brauchen würde, sei er selbst darauf gekommen. Er habe auch mit dem Steuerberater gesprochen. Auf ihn sei er gekommen, nachdem er mit Kollegen gesprochen habe. Er habe auch mit dem Bf gesprochen, was er bekommen würde. Dann sei er zum Steuerberater gegangen und habe sich den Gewerbeschein geholt. Als Mindestbetrag würde er 4.300 Euro bekommen. Unter 4.300 Euro habe er nie bekommen. Es sei ausgemacht gewesen, dass er mindestens 4.300 Euro bekommen würde. Ob er nichts bekommen hätte, wenn er keine Pakete zugestellt hätte, wisse er nicht. Das sei nie vorgekommen. Es sei so ausgemacht gewesen, dass er mindestens 4.300 Euro bekommen sollte. Er habe auch nie mehr, aber auch

nicht weniger bekommen. Seit Oktober 2010 habe er ca. 40-50 Pakete pro Tag bekommen. Mehr als 50 würden eigentlich nie kommen. Was 2009 gewesen sei, könne er sich nicht mehr erinnern. Er bekomme pro Tag eine Liste mit den Sendungen. Selbst ausdrucken und einen Ausdruck mit nach Hause nehmen könne er aber nicht. Er könne aber täglich die Pakete, die er zugestellt habe, kontrollieren. Am Anfang habe er mitgeschrieben, wie viele Pakete er zugestellt habe, jetzt mache er das nicht mehr. Diese Aufzeichnungen habe er nicht mehr. Der Betrag von 4.300 Euro sei das Angebot des Bf gewesen. Er selbst habe nicht verhandelt, er habe auch keine andere Möglichkeit gehabt. Momentan habe er ein eigenes Auto. Zuerst habe er ein Auto bei Frau ***5*** gekauft. Das habe einen Motorschaden gehabt. Jetzt habe er ein Leasingauto, einen ***7*** mit dem Kennzeichen ***8***. Frau ***5*** habe gesagt er könne ihren Bus kaufen, sie habe gewusst, dass er sich selbständig machen werde. Sie habe ihm auch angeboten, er könne als Selbständiger weitermachen, was er gearbeitet habe. Auf selbständiger Basis deswegen, da er seine Zeit einteilen könne. Er könne auch erst um 09:00 Uhr kommen. Er komme aber sowieso immer in der Früh, es sei für ihn leichter. Er müsse auch für seine Arbeit verantwortlich sein. Der Ablauf als Selbständiger sehe so aus, dass er die Pakete vom Band nehmen würde, sie nach Adresse schlichten und sie einscannen würde. Im Moment fahre er von ***3*** bis ***9***, mit ***10*** habe er nichts mehr zu tun. Auf die Frage, ob es einen Unterschied im Ablauf zwischen der selbständigen und der Arbeit für Frau ***5*** geben würde, antwortet er, früher habe er um 04:30 angefangen, jetzt komme er oft um 05:30. Er mache dasselbe wie vorher. Pakete, die bis 10 Uhr zugestellt werden müssten, würden auf der Liste stehen. Diese Liste liege auf einem Tisch zusammen mit seinem Scanner. Jeder Scanner im Lager habe eine bestimmte Nummer. Jetzt würde er ein anderes Gebiet fahren und deshalb einen anderen Scanner haben. Bis wann er die nicht zugestellten Pakete abgeben müsse, wisse er nicht. Er sei jetzt zwischen 13 und 14 Uhr täglich fertig. Er würde die Pakete vor sein Tor stellen. Auf die Frage, ob er jemanden informieren würde, dass er Pakete nicht zugestellt habe, antwortet er, dass dies auf dem Scanner stehen würde. Wer den Scanner auslesen würde, wisse er nicht. Da sei er schon weg. Er würde Scanner und Pakete zurück ins Büro bringen. Auf dem Scanner würde alles drauf stehen. Im Büro werde dieser ausgelesen. Auf die Frage, wer für beschädigte Pakete haften würde, antwortet er, wenn er das Paket habe und es beschädigt werde, dann sei er verantwortlich. Das heiße, dass er eigentlich gar nicht genau wissen würde, was er dann machen müsse, denn so einen Fall hätte es noch nie gegeben. Eine Versicherung für etwaige Beschädigungen habe er nicht abgeschlossen, da er immer aufpassen würde. Den Aufwand und die Kosten habe er schon gegenüber gestellt. Außer mit dem Bf habe er mit keinen anderen Unternehmen Verträge abgeschlossen. Aber vielleicht werde er das machen. Sein Fahrzeug habe die ***2***-Aufschrift. Er habe das Fahrzeug schon so bestellt. Es sei ein gebrauchtes Auto in grün gewesen. Er habe bei ***11*** schon gesagt, dass er ein gelbes mit ***2***-Aufschrift brauchen würde. Dass ich eine ***2***-Aufschrift brauchen würde, hat der Bf gesagt. Das Aufbringen der Aufschrift habe er selbst zahlen müssen, wie viel das gekostet habe, wisse er nicht. Aufträge gebe er nicht weiter, das habe er noch nie gemacht. Theoretisch könnte er Aufträge weitergeben. Wenn er nicht

zustellen könne, müsse er jemanden suchen, der mit seinem Auto fahren und zustellen würde. Ob er in der Firma Bescheid sagen müsse, wisse er nicht, denn er hätte das noch nie gemacht. Wenn er eine andere Firma beauftragen würde, dann müsse er das melden, denn derjenige bekomme sonst keine Pakete im Lager in ***3***. Melden würde er das im Büro beim Bf. Er fahre im Moment täglich ca. 220 km. Er habe einen schriftlichen Vertrag mit dem Bf abgeschlossen. In seiner Muttersprache habe er den Vertrag nicht vorliegen. Den Vertrag habe er vom Bf ausgehändigt erhalten. Er habe den Vertrag einmal durchgelesen und ungefähr verstanden. Er habe ihn einfach ohne nachzuverhandeln unterschrieben. Auf die Frage, ob er den Satz "Eine ungerechtfertigte Auflösung des ggstl. Vertrages seitens des Auftragnehmers löst Schadenersatzansprüche aus" verstehen würde, beantwortet er mit nein. Nachdem der Satz von der sprachkundigen Person übersetzt wurde, gibt er an, dass er mit dem Bf auch über Schadenersatzansprüche gesprochen habe. Eine Kündigungsfrist habe er nicht. Es dürfe ihm niemand Anweisungen geben, wo er hinfahren müsse. Ein Pönale habe er nicht im Vertrag. Der Bf würde das Erscheinungsbild des Fahrzeuges und die Kleidung kontrollieren. Punkt 11 des Vertrages würde er kennen. Auf die Frage, ob ihm "Gewährleistungspflicht" etwas sagen würde, antwortet er, dass er alles selber machen müsse. Auf die Frage, ob er wisse, wie sich die Tarife für die Touren errechnen würde, antwortet er, er bekomme im Moment 4.000 Euro fix, denn er fahre nicht mehr bis ***10***. Er wisse nur, dass er 4.300 Euro pro Monat bekommen würde. Ob die Aufzeichnungen über die zugestellten Pakete bei der Firma ***2*** aufliegen würden, wisse er nicht. Über die einfachen Sorgfaltspflichten des ordentlichen Kaufmannes wisse er eigentlich schon Bescheid. Er kenne seine Pflichten, dass er das was er abholen würde, auch zustellen müsse. Die Termine bezüglich der Zustellung würden auf der Liste stehen. Was bis 10 Uhr zugestellt werden müsste, stehe auch auf der Liste. Der ***2***-Lkw komme zwischen 04:00 und 05:00 Uhr. Er komme meistens zwischen 04:30 und 5:30 Uhr. Etwa so wie bei Frau ***5***. Erst um 09:00 Uhr sei er noch nie dort gewesen. Er habe eine Identifikationskarte. Diese Karte müsse er immer mithaben. Der Bf. würde kontrollieren, ob er sie immer mithaben würde. Ob er Strafe zahlen müsse, wenn er die Karte nicht mithaben würde, wisse er nicht. Bis jetzt sei das noch nie vorgekommen. Wenn er krank sei, müsse er jemanden suchen, der für ihn fahren könne. Bis jetzt sei das nicht passiert. Wenn jemand als Ersatz fahren würde, müsse er das im Büro des Bf melden. Es komme ja ein Unbekannter mit seinem Bus. Den Satz "Für den Fall, dass eine mangelhafte Auftragsabwicklung festgestellt wird ist dessen Bezahlung entsprechend verringert. Weiters ist der Auftraggeber berechtigt Schadenersatz zu fordern." verstehe er so ungefähr. Er habe auch Inkasso-Tätigkeiten durchzuführen, z.B. Nachnahme-Pakete. Auf die Frage, auf welchen Namen er kassieren würde, antwortet er, dass sie einen eigenen Zettel bekommen würden. Darauf stehe sein Name, denn er müsse dort unterschreiben und das Geld kassieren. Das Geld im Büro nehme die Frau des Bf entgegen. Momentan sei er nicht auf der Suche nach neuen Auftraggebern. Er schaue, ob es Firmen geben würde, die so ähnlich seien wie ***2***. Er habe auch noch bei Transportfirmen angefragt. Den Satz in Punkt 16 des Vertrages, dass er in keinem Wettbewerbsverhältnis zu seinem Auftraggeber stehen dürfe, verstehe er so, wenn er einen

Auftrag von ***2*** bekommen würde, dann müsse er das zuerst erledigen und könne andere Aufträge erst dann erledigen, wenn er Zeit haben würde. Die Route habe er mit dem Bf ausgemacht. Die neue Route von ***3*** bis ***9*** habe er haben wollen. Am Samstag oder Sonntag könne er keine Pakete zustellen. Es komme nur ganz selten vor, dass am Samstag etwas zugestellt werden müsse. Dann rufe der Bf an und sage, dass ein Paket zuzustellen sei. Das Geld komme meistens zwischen 16. und 18. des Monats. Im Moment habe er keine Mitarbeiter. Er sei vorher für Frau ***5*** gefahren. Es handle sich um ***12***. Er habe die Route gekündigt, die er gefahren sei. Er sei ca. zwei Stunden pro Tag für ihn gefahren. Das hätte er auch selber zustellen können.

Mit ***4***, mit dem der Bf einen Werkvertrag abgeschlossen hatte, wurde im Beisein einer sprachkundigen Person zusammengefasst vom Finanzamt folgende Niederschrift am 14.2.2011 aufgenommen:

Er sei seit 9.9.2003 in Österreich, sei Konventionsflüchtling und komme aus Tschetschenien, Meskita. 2005 bis 2006 habe er bei Magna Steyr gearbeitet. Dann sei er 8 Monate bei ***2*** gefahren und dann noch einmal 3 Monate. Ab September 2010 sei er selbständig. 2008 habe er bei der Firma ***5*** angefangen. Seine Tätigkeit sei dort Pakete Zustellen gewesen. Der Ablauf bei der Firma ***5*** habe so funktioniert, dass er bis fünf ins Lager gekommen sei, dort die Pakete sortiert habe und bis sieben im Lager geblieben sei. Dann habe er angefangen zuzustellen, fünf Tage in der Woche. Von fünf bis sieben habe er im Lager gearbeitet und zwar die Pakete eingescannt und er habe die Rolllisten bekommen. Er habe alle seine Pakete mit einem Scanner erfasst. Er habe einen fixen Scanner von jemandem im Lager bekommen. Nicht von Frau ***5***. Mit Frau ***5*** sei das erste Mal Probezeit gewesen. Er habe sich von Frau ***5*** alles erklären lassen und später habe er auch alles von Frau ***5*** bekommen. Zur Abholung der Pakete gibt er an, dass da ein Lkw kommen würde und die Pakete bereits sortiert seien. Um 7:00 Uhr komme ein zweiter Lkw, von dem er die Pakete dann selbst herunterholen müsse. Er habe einen fixen Bezirk, ***13***. Die Pakete, die die Nummer 7 und 12 gehabt haben, hätten ihm gehört, das sei der Bezirk ***13*** gewesen. Wenn jemand nicht zu Hause gewesen sei, würde er einen Zettel an die Tür hängen, dort würde seine Telefonnummer drauf stehen. Auf diesen Zetteln würde eine Telefonnummer von Frau ***5*** drauf stehen und auch die Telefonnummer vom Lager. Der Ablauf bei Frau ***5*** und jetzt bei ihm als selbständiger sei derselbe. Die nicht zugestellten Pakete habe er wieder mitgenommen. Er habe zwei verschiedene Pakete gehabt. Wenn ein Paket von Ecoms gekommen sei, dann hätte er es nur einmal zustellen versuchen müssen, die anderen Pakete zweimal. Wenn er Pakete für den Frühdienst gehabt habe, hätte er bis 10 Uhr zustellen müssen, wenn er Vormittagsdienst gehabt habe, dann bis 11:30 Uhr. Das wisse er, da es eine Nummer auf dem Paket geben würde. Wenn ihm ein Paket zu Bruch gegangen oder verloren worden sei, hätte er das selber bezahlen müssen, wenn es seine Schuld sei, müsse er das zahlen, auch schon bei Frau ***5***. Der Kunde könne bei Frau ***5*** reklamieren, wenn der Paketinhalt kaputt gewesen sei. Das Fahrzeug habe Frau ***5*** gehört. Er habe gleich

wie jetzt pro Tag 70-100 Pakete zugestellt. Bei Frau ***5*** habe er 1.200,- Euro verdient. In der Sommerzeit sei es auch schon einmal 800 Euro, in der Winterzeit mehr gewesen. Im Sommer habe er weniger gearbeitet, also weniger Stunden gemacht. Frau ***5*** habe ihm nicht erklärt, warum er im Sommer 800 € und sonst 1.200 € bekommen habe. Schon bei Frau ***5*** habe er die ***2***-Kleidung getragen. Diese Kleidung habe er von Frau ***5*** bekommen. Sie habe ihm gesagt, dass er diese Kleidung anziehen müsse. Wo er Kleidung nachbestellen könne, darüber habe er nie gesprochen. Er habe nie ein Problem gehabt. Er habe Jacke, T-Shirt, Kappe und noch einmal eine Winterjacke bekommen. Wann er bei Frau ***5*** aufgehört habe zu arbeiten, wisse er nicht genau. Nachher habe er nichts gemacht. Dazu, dass er selbständig geworden sei, sei es so gekommen, dass ihm ein Kollege gesagt habe, er habe Platz für Selbständigkeit. Dann habe er mit dem Bf gesprochen. Der Kollege habe gesagt, er habe jetzt eine Tour für die Selbständigkeit frei. Dies sei Herr ***14*** gewesen. Dann habe er mit dem Bf und Frau ***5*** gesprochen. Den Gewerbeschein habe er mit der Post bekommen. Den habe er sich selbst im Finanzamt, nein in der Wirtschaftskammer geholt, in der Bezirkshauptmannschaft sei er nie gewesen. Er sei alleine dort gewesen. Zu den Informationen über die Selbständigkeit sei er über seinen Kollegen ***14*** gekommen, der sei schon selbständig gewesen und auch andere Kollegen habe er gefragt. Der Bf habe ihm gesagt, dass er Minimum 4.000,- Euro kriegen würde. In der Winterzeit habe er mehr Arbeit, € 1,20 zusätzlich pro Paket. Auf die Frage, ob € 4.000 immer, antwortet er: Ja immer. Eine Anzahl, wie viele Pakete man zustellen müsse, um diesen Betrag zu erhalten, gebe es nicht. Pro Tag bekomme er momentan 80-90 Pakete, zu Weihnachten 110-150. Im Sommer noch weniger. Den Scanner könne er nicht auslesen bzw. einen Ausdruck machen. Darüber, wie viele Pakete er zustellen würde, schreibe er nicht mit. Er wisse, wie viele Pakete das seien, denn am Ende des Tages müsse er einen Zettel, ein Formular, ausfüllen, wie viele Pakete er zugestellt habe. Das Formular bekomme er vom Büro, da stehe eine Kiste und dort nehme er das Formular heraus. Den Betrag von 4.000,- Euro habe er mit dem Bf nicht ausverhandelt. Der Bf habe gesagt € 4.000,- Minimum. Er bekomme einen Vertrag und habe dann unterschrieben. Nachverhandelt habe er nicht. Momentan habe er nur einen Bus. Das erste Auto sei von Frau ***5*** gewesen. Das Auto sei Leasing gewesen. Frau ***5*** habe gesagt, dass er mit der Bank sprechen müsse. Auf die Frage, warum er auf selbständiger Basis arbeiten würde, antwortet er, 500 € oder 1.000 € seien nicht viel Geld mit einer großen Familie. Wie viel ihm jetzt im Moment bleiben würde, wisse er nicht, er habe noch kein Geld. Er habe noch nie die Kosten gegenübergestellt. Netto bleibe ihm € 1.500,- übrig, wenn z.B. das Auto nicht kaputt sei. Er wolle nicht wieder als Angestellter arbeiten, wenn er das aber wolle, könne er aber wieder als Angestellter arbeiten. Bei wem, wisse er nicht, z.B. bei Frau ***5***. Der Ablauf als Selbständiger sehe so aus, wenn er am Vormittag fertig sei, müsse er in das Lager fahren, den Scanner und die Liste abgeben. Ungefähr um 5:00 Uhr sei er im Lager. Um 7:00 fahre er weg und würde die Pakete zustellen. Es komme darauf an, wann er fertig sei. Manchmal am Vormittag, manchmal am Nachmittag. Einen Unterschied im Ablauf zwischen seiner selbständigen Tätigkeit und der Arbeit für Frau ***5*** gebe es nicht. Alles sei gleich. Er

komme komplett gleich zur Rollliste, wie damals, als er bei Frau ***5*** gearbeitet habe. Wenn er Pakete nicht zugestellt habe, hätte er natürlich im Lager bekannt geben müsse, welches Problem es war. Für beschädigte Pakete und Waren würde er haften. Ein Versicherung für etwaige Beschädigungen, die durch das Zustellen entstehen könnten, habe er nicht, das komme eigentlich nicht vor, dass die Waren beschädigt werden würden. Außer mit dem Bf habe er keine Verträge mit anderen Unternehmen abgeschlossen. Sein Fahrzeug habe nicht die ***2***-Aufschrift. Es sei nur ein weißes Fahrzeug. Er müsse ein Neues kaufen und dann müsse er die ***2*** Aufschrift haben. Das habe ihm der Bf gesagt. Das Aufbringen der Aufschrift müsse er selbst bezahlen. Er gebe eigentlich schon Aufträge weiter, aber er sei dafür verantwortlich. Es hätte noch keinen Fall gegeben, dass er Aufträge weitergegeben habe. Wenn das vorkommen würde, müsste er diese Person als Arbeiter anmelden. Wenn das z.B. für einen Tag sei, kenne er sich nicht aus. Er müsse zuerst fragen, wie das gemacht werde und dann mache er das so. er würde seine Mitarbeiter und Kollegen fragen. Wer da vorgeben würde, wie das handzuhaben sei, wisse er nicht. Im Moment fahre er täglich ca. 200 km. Er habe einen schriftlichen Vertrag mit dem Bf abgeschlossen. Bevor er das unterschrieben habe, habe er das mündlich in seiner Muttersprache übersetzen lassen und dann habe er erst unterschrieben, ***15*** habe das übersetzt. Den Vertrag habe er vom Bf ausgehändigt erhalten. Auf die Frage, ob er irgendwelche Vertragsklausen im Vertrag habe, antwortet er, es würde alles im Vertrag stehen, was er machen müsse. Wieviel er verdienen würde, was er alles machen müsse. Wenn er wolle, könne er für ein weiteres Unternehmen arbeiten, aber es gehe sich nicht aus, von der Zeit, außerdem sei er von der Arbeit müde. Ob er zu Mittag mit der Arbeit fertig sei, komme darauf an, manchmal könne es auch am Nachmittag sein. Nachverhandelt sei nichts worden. Im Monat stelle er ungefähr 1.760 Pakete zu bei 22 Arbeitstagen und 80 Pakete täglich. Er bekomme pro Sendung € 1,20. Soweit er wisse, dürfe ihm niemand Anweisungen geben, wo er hinfahren müsse. Auf den von der Dolmetscherin übersetzten Punkt VII des Vertrages antwortet er, dass er wisse, dass er zusätzlich etwas bekommen könne, aber dass er die Tour wechseln müsse, habe er nicht gewusst. Ein Pönale habe er nicht im Vertrag. Nachdem die Dolmetscherin den vierten Absatz der letzten Vertragsseite übersetzt hat, antwortet er, er wisse das, den Punkt kenne er. Die Pönale würde sich danach richten, was er gemacht habe. Der Bf würde das Erscheinungsbild des Fahrzeuges und der Kleidung kontrollieren. Der Begriff "Gewährleistungspflicht" sage ihm, dass er für alles verantwortlich sei. Wenn der Auftrag mangelhaft sei, könne der Kunde ihn klagen. Das heiße, dass er dem Kunden gegenüber unter seinem Namen auftreten würde. Wenn der Kunde ein Problem habe, dann würde er im ***2*** Lager anrufen. Es werde ihm dann gesagt, um was es gehen würde und was er machen müsse. Das sei schon einmal vorgekommen. Was zu machen sei habe ihm ***6*** gesagt, manchmal ***16***. Wie sich die Tarife der einzelnen Touren errechnen würden, wisse er nicht. Über die einfachen Sorgfaltspflichten des ordentlichen Kaufmannes wisse er Bescheid. Es gehöre dazu, dass er seine Arbeit machen müsse und wenn etwas verloren werde, dann müsse er dafür bezahlen. Die Termine bezüglich der Zustellung sehe er über eine Liste. Wenn er ins Lager komme, dann seien die Pakete schon

da. Es gebe zwei LKWs. Der zweite komme bis um 7:00 Uhr. Er habe ein Identifikationsnummer. Diese Karte müsse er immer mithaben. Diese Karte hätten ihm ***6*** oder ***16*** gegeben. Ob er diese mithaben würde, werde vom Bf, ***6*** oder ***16*** kontrolliert. Ob er Strafe zahlen müsse, wenn er diese Karte nicht mithabe, wisse er nicht, er habe die Karte immer dabei. Wenn er krank sei, würde er im Büro anrufen und sagen, dass er krank sei. Er müsse jemanden suchen, der als Fahrer das zustellen würde. Ob er jemandem mitteilen müsse, wer als Ersatz fahren würde, wisse er nicht genau, es hätte noch keinen Fall gegeben. Wenn es ein Nachnahmepaket sei, habe er auch Inkasso-Tätigkeiten durchzuführen. Er kassiere auf seinen Namen, auf der Rechnung würde sein Name stehen. Das Geld würde er im Lager an ***6*** oder ***16*** abgeben. Er habe schon früher auf der Route 712 gearbeitet. Früher war zur Zeit, als er für Frau ***5*** gefahren sei. Er könne keine Pakete ablehnen, weil sie z.B. zu weit weg zum Zustellen seien. Wenn ein Paket kommen würde, das nur Samstag zugestellt werden könne und zu seiner Tour gehören würde, dann müsse er zustellen. Dass er Samstagsdienst habe stehe auf dem Paket und wenn es zu seiner Tour gehören würde. Das Lager sei Samstags auch offen. Einen eigenen Lagerschlüssel habe er nicht. Das Lager würden ***6*** oder der Bf aufsperrern. Es werde monatlich ausgezahlt, bis 18. des Monats auf ein Konto. Er habe selbst keine Mitarbeiter.

Beweiswürdigung:

Die getroffenen Feststellungen beruhen auf den Angaben des Bf, dem Inhalt des mit den Zustellern abgeschlossenen Werkvertrages, dem Vorbringen in der Beschwerdeschrift und den in den Niederschriften gemachten Angaben einiger Zusteller. Die Befragung weiterer Paket-Zusteller des Bf wurde nicht beantragt.

Der Bf hat über die Beschäftigungsverhältnisse mit den Paket-Zustellern Werkverträge abgeschlossen (siehe oben). Gemäß § 914 ABGB ist bei der Auslegung von Verträgen grundsätzlich die Absicht der Parteien zu erforschen und der Vertrag so zu verstehen, wie es der Übung des redlichen Verkehrs entspricht. Der Parteiwille (vgl. Punkt II. des Werkvertrages) war es demnach, die Paket-Zusteller im Werkvertrag zu beschäftigen, demzufolge diese selbständig im Sinne einer gewerblichen Tätigkeit gemäß § 23 EStG 1988 tätig gewesen wären.

Bereits in dem mit den Zustellern abgeschlossenen Werkvertrag sind jedoch Vertragsbestandteile enthalten, die den Voraussetzungen des § 47 Abs. 2 EStG 1988 für eine nichtselbständige Tätigkeit entsprechen. Hierzu wird auf die weiter unten näher ausgeführten Punkte des Werkvertrages wie z.B. VI. (Erbringung einzelner Leistungen, die kein Werk erkennen lassen), VII. (Änderung der übertragenen Tour, woraus den Zustellern keinerlei Ansprüche erwachsen), VIII. (Erscheinungsbild der Fahrzeuge), Punkt X. und XIII. (Verpflichtung des Tragens einer Dienstkleidung und des Mitführens der Identifikationskarte), etc., verwiesen.

Auch die mit einigen Zustellern angefertigten Niederschriften widersprechen den Vereinbarungen im Werkvertrag bzw. den Angaben im Beschwerdeschreiben in wesentlichen Punkten (z.B. generelle Vertretungsbefugnis, Abrechnung des Werklohnes). Zur diesbezüglichen Einwendung in der Beschwerdeschrift, diverse Angaben aus den Niederschriften mit Subunternehmern seien von der Behörde aus dem Zusammenhang genommen und würden überdies auf Missverständnissen und/oder schlechten oder unrichtigen Übersetzungen beruhen, ist anzumerken, dass es sich dabei um allgemein gehaltene Vorwürfe handelt, ohne konkrete Punkte anzusprechen. Um eventuell bei der Befragung auftretende Missverständnisse und/oder schlechte oder unrichtige Übersetzungen zu verhindern, wurden überwiegend Übersetzer in der jeweiligen Landessprache der einzelnen Zustellfahrer beigezogen.

Die mit einigen Zustellern angefertigten Niederschriften wurden im vorangegangenen Punkt „Beweismittel“ im Wesentlichen vollständig wiedergegeben. Daraus ist zu erkennen, dass diverse Angaben dieser befragten Zusteller keinesfalls aus dem Zusammenhang gerissen wurden, sondern die tatsächlichen Verhältnisse, so wie sie die Zusteller wahrgenommen haben, wiedergegeben wurden. Wenn die Zusteller mehr oder weniger einhellig in einigen Punkten Widersprüchliches zu dem mit ihnen abgeschlossenen Werkvertrag bzw. zum Vorbringen in der Beschwerde angegeben haben und den Angaben der Zusteller eher Glauben zu schenken ist, als den Ausführungen im Beschwerdeschreiben, beruht das darauf, dass die Zusteller weitestgehend unvoreingenommen die Umstände ihrer Tätigkeit geschildert haben.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es nämlich, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132).

Es ist als schlüssig zu beurteilen und es entspricht den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut bzw. den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass im Beschwerdevorbringen im Wege des bevollmächtigten steuerlichen Vertreters die für den Bf nachteiligen Tatsachen bestritten werden, wohingegen die Zusteller, mit denen eine Niederschrift aufgenommen wurde, offensichtlich keine Veranlassung gesehen haben, vom tatsächlichen Geschehen abzuweichen. Es war daher den Angaben der Zusteller in einigen Punkten ein höherer Glauben zu schenken, als dem Bf.

Rechtsgrundlagen:

§ 201 BAO lautet:

„1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

- 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*
- 2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,*
- 3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden,*
- 4. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)*
- 5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.*

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

- 1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist, oder*
- 2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden.*

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.“

Gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis 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.

Gemäß § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 haben alle Dienstgeber, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen, den Dienstgeberbeitrag zu leisten. Dienstnehmer sind nach § 41 Abs. 2 leg. cit. u.a. Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen.

Die Pflicht zur Entrichtung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag besteht nach § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1998 in der Fassung BGBl. I Nr. 153/2001.

Gemäß § 82 EStG 1988 haftet der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer.

§ 184 BAO (Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung) lautet:

„(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.“

Gemäß § 217 Abs. 8 BAO hat im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

Rechtliche Beurteilung:

Zur Zulässigkeit der Nachforderungen:

In den gegen die angefochtenen Bescheide erhobenen Beschwerden verweist der Bf darauf, dass in seinem seit mehr als 10 Jahren betriebenen, von einem in Pension gegangenen Unternehmer übernommenen, Unternehmen diverse Steuerprüfungen stattgefunden hätten (letzte GPLA-Prüfung im Jahre 2008, geprüfter Zeitraum 2003 - 2007; letzte Steuerprüfung Juni 2008, mit Ausnahme einer geringfügigen Verschiebung) und ohne Ergebnis geblieben seien. Bis dato sei nie eine Rechtsunsicherheit der Subunternehmervereinbarung seitens des Finanzamtes dargetan worden.

Der Bf hätte sich sohin im Hinblick auf die stattgehabten Prüfungen auf die Rechtmäßigkeit seines Vorgehens verlassen können. Überdies seien dem Finanzamt ***22*** jährlich vom Bf unter Angabe von Name, Anschrift sowie den Brutto- und Nettobeträgen, im Zuge der Nachbescheidüberprüfung die Fremdleistungsempfänger bekannt gegeben worden.

Das gesamte System des Unternehmens des Bf, einschließlich aller Namen und relevanten Daten, sei somit der Behörde seit Jahren im Detail bekannt gewesen, ohne dass es in irgendeiner Weise zu Vorhaltungen gekommen wäre.

Damit macht der Bf, obwohl nicht konkret angesprochen, wohl geltend, dass die Voraussetzungen der in § 201 Abs. 2 Z 3 BAO genannten Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen müssten.

Zum Einwand, dem Finanzamt ***22*** seien vom Bf jährlich unter Angabe von Name, Anschrift sowie den Brutto- und Nettobeträgen im Zuge der Nachbescheidüberprüfung die Fremdleistungsempfänger bekannt gegeben worden, ist darauf hinzuweisen, dass das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen ist (vgl. Ritz BAO Kommentar, 6. Auflage, Rz 31 zu § 303). Das gegenständliche GPLA-Verfahren ist aber ein anderes Verfahren, als die jährlichen Einkommensteuerveranlagungsverfahren beim Bf. Das bedeutet, dass die vom Bf zum Veranlagungsverfahren bekannt gegebenen Umstände für einen GPLA-Prüfer neu hervorgekommen sind.

Hinzu kommt, dass maßgebend der Wissensstand des betreffenden Jahres ist (z.B. VwGH 28.2.2012, 2008/15/0005). Etwaige Kenntnisse aus Prüfungen der Vorjahre stellen kein Hindernis für eine Maßnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO im neuerlich geprüften Jahr dar. Auch ein Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen schließt die amtswegige Wiederaufnahme nicht aus (vgl. z.B. VwGH 23.11.2011, 2008/13/0090).

Die Abgabenbehörde kann auch von einer als unrichtig erkannten Rechtsanschauung abgehen. Es besteht keine Bindung an eine in der Vergangenheit bei der Lohnabgabenprüfung geübte Verwaltungspraxis (VwGH 14.12.2000, 95/15/0028).

Auch wenn also die Tätigkeit der Zustellfahrer bei der vorangegangenen Prüfung durch das Finanzamt nicht bemängelt wurde, kann nicht davon gesprochen werden, dass bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht vorgelegen sind.

Beurteilung der Tätigkeit der Paketzustellfahrer:

In der Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 werden 2 Kriterien genannt, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. Der Begriff des Dienstverhältnisses ist durch § 47 jedoch 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 beiden Merkmale "*Weisungsgebundenheit*" und "*Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers*" lassen sich nicht eindeutig voneinander abgrenzen und bedingen einander teilweise (vgl. VwGH 19.11.1979, 3508/78). In Fällen, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf weitere

Abgrenzungskriterien (wie etwa auf das Vorliegen eines Unternehmerrisikos oder der Befugnis, sich vertreten zu lassen) Bedacht zu nehmen (vgl. VwGH vom 22. März 2010, 2009/15/0200).

Nach Hofstätter/Reichel/Fellner/Fuchs/Zorn, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 47 EStG 1988, Tz 4.3, ist die Definition des § 47 Abs. 2 EStG eine eigenständige des Steuerrechts, und weder dem bürgerlichen Recht, dem Sozialversicherungsrecht, noch anderen Rechtsgebieten entnommen. Die Absicht des historischen Gesetzgebers ging dahin, ein tatsächliches Verhältnis, oder mit anderen Worten, einen Zustand zu umschreiben (vgl. VwGH v. 22.1.1986, 84/13/0015). Die Tatsache, dass das EStG selbst vorschreibt, was als ein Dienstverhältnis anzusehen ist (selbständige Begriffsbestimmung im EStG), führt zwangsläufig dazu, dass ein- und derselbe Sachverhalt im Steuerrecht einerseits, z.B. im bürgerlichen oder Sozialversicherungsrecht andererseits unterschiedlich beurteilt werden kann. Eine Bindung der Abgabenbehörde an Feststellungen der Gebietskrankenkasse im Sinne des ASVG ist nicht möglich, weswegen es zu unterschiedlichen Ergebnissen kommen kann, was der VfGH aber nicht als unsachlich erkannt hat (Vgl. VfGH vom 8.6.1985, B 488/80).

Bezüglich der Weisungsgebundenheit ist grundsätzlich zwischen den persönlichen Weisungen einerseits und den sachlichen Weisungen andererseits zu unterscheiden. Bei der Beurteilung der persönlichen Abhängigkeit treten die fachlichen Weisungen in den Hintergrund. Kennzeichnend für einen echten Dienstvertrag sind Weisungen betreffend das persönliche Verhalten des Dienstnehmers bei Verrichtung der Arbeit. Diese Weisungen betreffen den Arbeitsort, die Einhaltung bestimmter Arbeitszeiten, die Einhaltung gewisser Organisationsrichtlinien.

Das für ein Dienstverhältnis sprechende persönliche Weisungsrecht fordert einen Zustand wirtschaftlicher und persönlicher Abhängigkeit und ist durch eine weitreichende Ausschaltung der eigenen Bestimmungsfreiheit gekennzeichnet. Die persönlichen Weisungen sind auf den zweckmäßigen Einsatz der Arbeitskraft gerichtet und dafür charakteristisch, dass der Arbeitnehmer nicht die Ausführung einzelner Arbeiten verspricht, sondern seine Arbeitskraft zur Verfügung stellt (VwGH 20.12.2000, 99/13/0223).

In der Beschwerde wird vorgebracht, dass mit der Weitergabe der vom Bf selbst übernommenen Verpflichtungen sich keinerlei Dienstnehmerverhältnis zu seinen Subunternehmern begründen würde. Weder eine „sachliche Eingliederung“ in den Unternehmensablauf, noch eine gewisse Kontrolle durch den Bf als Auftraggeber seien ein Hinweis auf ein Dienstverhältnis der Subunternehmer, würden doch die Subunternehmer weder in eine persönliche Abhängigkeit vom Bf geraten noch seien sie in die Organisation des Bf zeitlich eingebunden.

Gewisse Verpflichtungen, wie etwa der Umstand, in den Morgenstunden die Pakete für die übernommene Tour abzuholen und sie im Laufe des Tages zuzustellen, möglicherweise auch Eilpakete noch am Vormittag des jeweiligen Tages auszuliefern ergebe sich aus der Art der

übernommenen Aufgabe und seien diese sohin als „neutrale Elemente“ anzusehen. Nach den mit den Subunternehmern (Auftragnehmern) abgeschlossenen Werkverträgen unterliege der Auftragnehmer nach Punkt II., soweit es nicht der Natur des Auftrages vorgegeben sei, bei der Durchführung der von ihm übernommenen Tätigkeit hinsichtlich Zeiteinteilung und Gestaltung des Tätigkeitsablaufes keinen Weisungen des Bf. Die ihm vorgegebene Tour sei jedoch genauestens einzuhalten.

Dem ist entgegenzuhalten, dass nach Punkt VI. des Werkvertrages der Auftragnehmer unter Einsatz eigener Fahrzeuge und Fahrer verpflichtet ist, nachstehende Leistungen hinsichtlich der ihm übertragenen "Tour" zu erbringen:

"# die Abholung (Übernahme) und Zustellung (Auslieferung) von Versandeinheiten von Empfängern/Versendern; die Rückführung von Leergut und Retouren und die Beförderung/Behandlung von Ladehilfsmitteln und Mehrwegverpackungen;

die Be- und Entladung seiner Fahrzeuge;

gegebenenfalls die Einhebung und Abrechnung von Inkassobeträgen;

weitere Dienstleistungen; dies sofern er gesondert damit beauftragt wird."

Bei den aufgezählten zu erbringenden Leistungen handelt es sich um einzelne Aufträge, bei denen die Zusteller keine eigene Initiative entfalten können und die in dieser Form keine geschlossene Einheit darstellen, sodass deshalb von keiner Herstellung eines Werkes auszugehen ist. Ganz im Gegenteil handelt es sich dabei um einfache nach kurzer Einschulung durchzuführende Tätigkeiten, die grundsätzlich im Rahmen einer nichtselbständigen Tätigkeit erbracht werden und dadurch gekennzeichnet sind, im Rahmen der Zurverfügungstellung der Arbeitszeit verrichtet zu werden. Aus der Auflistung der den Zustellern aufgetragenen Arbeiten ist nicht ableitbar, dass es sich dabei um Leistungen handelt, die nur im Rahmen einer selbständigen Tätigkeit ausgeübt werden können. Nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt stellen die vereinbarten Leistungen einfache manipulative Tätigkeiten und somit Dienstleistungen und kein selbständiges Werk dar. Sie können daher nicht den Inhalt und die Grundlage eines Werkvertrages bilden (VwGH 27.10.1999, 98/09/0033, 21.3.1995, 94/09/0163).

Der im Beschwerdeschreiben vertretenen Ansicht, dass sich gewisse Verpflichtungen der Zusteller, wie etwa der Umstand, in den Morgenstunden die Pakete für die übernommene Tour abzuholen und sie im Laufe des Tages zuzustellen, möglicherweise auch Eilpakete noch am Vormittag des jeweiligen Tages auszuliefern, aus der Art der übernommenen Aufgabe ergeben würde und sohin als neutrale Elemente anzusehen seien, ist entgegenzuhalten, dass das Steuerrecht in diesem Zusammenhang neutrale Elemente nicht kennt, sondern das Gesamtbild einer Tätigkeit darauf zu untersuchen ist, ob die Merkmale der Selbständigkeit

oder jene der Unselbständigkeit überwiegen (VwGH 20.2.2008, 2008/15/0072). Wie bereits oben ausgeführt, ging die Absicht des historischen Gesetzgebers dahin, ein tatsächliches Verhältnis, oder mit anderen Worten, einen Zustand zu umschreiben (vgl. VwGH v. 22.1.1986, 84/13/0015). Die aufgezählten Verpflichtungen sind Bestandteil der Tätigkeit der Zusteller und können nicht zu dem Zweck ausgeblendet werden, die Zustelltätigkeit in ihrer Gesamtheit als selbständige Tätigkeit im Werkvertrag erscheinen zu lassen.

Auch der den Zustellern für ihre Tätigkeiten vorgegebene zeitliche Rahmen ist eng gefasst. Nach den Angaben des Bf kommt die Ware (Pakete) meistens um ein oder zwei Uhr bzw. zwischen drei und fünf Uhr in der Früh. Die Paletten werden vom Lkw-Fahrer abgeladen. Zu diesem Zeitpunkt ist niemand in der Halle. Seine beiden Disponenten kommen meist 10 bis 15 Minuten später. Das Zusammenschichten dauert ca. eine Stunde. Anschließend gehen beide nach Hause. Um 05:00 Uhr kommen beide wieder. Zwischen 05:00 Uhr und 05:30 kommt ein zweiter Lkw. Diese Pakete werden zusammen mit den Fahrern aufgeteilt. Einer der beiden Disponenten geht anschließend nach Hause, der andere macht Disponentendienst bis 12 Uhr. Von 12 bis 14 Uhr ist Mittagspause. Anschließend macht der zweite Disponent Abenddienst bis ca. 18:30 Uhr. Die durch die Fahrer entgegengenommenen Pakete müssen um 17:00 Uhr in der Halle sein.

Der vom Bf bekannt gegebene Umstand, dass zwischen 05:00 und 05:30 Uhr ein zweiter LKW kommt und diese Pakete zusammen mit den Fahrern aufgeteilt werden würden, erfordert, dass die Zusteller sich spätestens zwischen 05:00 und 05:30 Uhr zum Auslieferungslager zu begeben haben. Die Zusteller, mit denen eine Niederschrift aufgenommen wurde, haben zu ihren Arbeitszeiten angegeben:

17: Ihr Mann fange zwischen fünf und sechs Uhr in der Früh an und komme meistens um 10:00 oder 11:00 Uhr. Am Nachmittag müsse er noch die Pakete abholen. Er fange um 15:00 Uhr an und komme nach ein bis zwei Stunden später wieder;

18: Er müsse bis 17:00 Uhr die Arbeit erledigt haben. Er müsse dann die Pakete zurückbringen und den Scanner abgeben. Um 17:00 Uhr werde in ***3*** zugesperrt;

19: Er sei ca. zwischen 04:30 und 05:00 Uhr ins Depot in ***3*** angekommen. Dort habe er seine Pakete vor seinem Tor genommen, die Pakete geschlichtet, die Liste bekommen und dann zugestellt. Bis 18:00 Uhr könne er ein Paket zurückbringen. Wie lange die Halle geöffnet sei, wisse er nicht. Zwischen ein und drei Uhr sei er meistens mit der Arbeit fertig;

20: In der Früh komme er um 04:30. Er stehe neben dem Band und würde seine Pakete herunternehmen, die er z.B. an der Postleitzahl erkennen würde. Früher, als Nichtselbständiger bei Frau ***5***, habe er um 04:30 angefangen, jetzt als Selbständiger komme er um 05:30. Er mache dasselbe wie vorher. Er sei zwischen 13:00 und 14:00 Uhr fertig, die Pakete würde er vor sein Tor stellen. Der ***2***-Lkw komme zwischen 04:00 und 05:00 Uhr. Er würde meistens zwischen 04:30 und 05:30 kommen, etwa so wie damals bei Frau ***5***. Erst um 09:00 Uhr sei er noch nie dort gewesen;

4: Als er bei Frau ***5*** gearbeitet habe, sei er bis fünf ins Lager gekommen, dort

habe er die Pakete sortiert und sei bis sieben im Lager geblieben. Dann habe er angefangen zuzustellen. Als Selbständiger sei er ungefähr um 05:00 Uhr im Lager. Um 07:00 würde er wegfahren und die Pakete zustellen. Manchmal sei er am Vormittag und manchmal am Nachmittag fertig. Einen Unterschied im Ablauf zwischen seiner selbständigen und nichtselbständigen Tätigkeit bei Frau ***5*** gebe es nicht.

Die Zusteller hatten demnach im Gegensatz zu den Angaben in der Beschwerde, wonach es weder vom Bf noch von seinen Disponenten hinsichtlich des Arbeitsablaufes der Zusteller verbindliche Weisungen geben würde, zu annähernd fixen Zeiten ihre Tagesarbeit zu beginnen und zu beenden. Die in den Beschwerden vertretene Ansicht, wonach die Zusteller in ihrer Zeiteinteilung völlig frei seien, wird jedoch dahingehend eingeschränkt, als in der Regel die Zusteller in den Morgenstunden im Zentrallager die von ihnen auszuliefernden Pakete übernehmen würden, nach der Durchführung der Tour zum Zentrallager zurückzukehren hätten, um abzurechnen und den Scanner abzugeben. Dies spricht aber nicht gegen eine nichtselbständige Tätigkeit, da flexible Arbeitszeiten bei nichtselbständigen Tätigkeiten häufig anzutreffen sind.

Weiters steht auf Grund der Angaben des Bf und der Zusteller, mit denen eine Niederschrift aufgenommen wurde, fest, dass den Zustellern fixe Routen vom Bf zugeteilt wurden. Auch laut Punkt VI. des Vertrages wurden die Zusteller verpflichtet, die dort genannten Leistungen hinsichtlich der ihnen übertragenen Tour zu erbringen. Laut Punkt VII. des Vertrages war der Bf jedoch berechtigt, eine Änderung der den Zustellern übertragenen Tour durchzuführen. Hieraus erwuchsen den Zustellern keinerlei Ansprüche.

Dadurch waren die Zusteller auch örtlich an die Anweisungen des Bf gebunden und hatten bezüglich der durch den Bf ihnen zugewiesenen fixen Tour keinerlei örtlichen Spielraum.

Die den Zustellern eingeräumten Möglichkeiten, die Route nach eigenem Willen zu befahren und selbständig zu entscheiden, ob und wann sie Pausen, z.B. eine Mittagspause, einlegen würden, sind nicht geeignet, die ausgeprägte Weisungsstruktur des Bf gegenüber den Zustellern wesentlich einzuschränken, da dadurch den Zustellern in Bezug auf die Art der Arbeitsausführung kein ins Gewicht fallender Gestaltungsspielraum zuerkannt wird. Der Bf gibt zwar an, dass es keine Zeitvorgabe geben würde, die Pakete könnten aber nicht am nächsten Tag zugestellt werden. Die durch die Fahrer entgegengenommenen Pakete mussten bis spätestens 17:00 Uhr in der Halle sein.

Auch die in der Beschwerdeschrift erwähnten Verpflichtungen der Zusteller, im Sinne eines einheitlichen Erscheinungsbildes die ihnen vom Bf zur Verfügung gestellte ***2***-Kleidung sauber zu halten und bei ihrer Zustelltätigkeit zu tragen und die Fahrzeuge gelb zu lackieren bzw. eine ***2***-Aufschrift anzubringen sowie die ihnen vom Bf überreichte Identifikationskarte immer bei der Zustelltätigkeit bei sich zu haben, stellen auf Grund der Unterwerfung unter betriebliche Ordnungsvorschriften sowie deren disziplinarer Ahndung

(Pönale laut Punkt XI. des Werkvertrages) nicht unerhebliche Merkmale der persönlichen Weisungsunterworfenheit der Zusteller gegenüber dem Bf im Sinne einer nichtselbständigen Tätigkeit dar.

Im Übrigen ist durch das äußere Erscheinungsbild der Fahrzeuge (***21*** Farbe und ***2*** Schriftzug) zu bezweifeln, dass die Zusteller diese Fahrzeuge, wie mehrmals vorgebracht, auch für andere Auftraggeber verwenden konnten, da durch den ***2***-Aufdruck an den Fahrzeugen der Eindruck erweckt wird, dass die Zusteller für ***2*** tätig sind, was mit Sicherheit nicht im Sinne von ***2*** war, wenn keine ***2*** Pakete befördert wurden (vgl. Punkt V. des Werkvertrages, wonach der Subunternehmer weder berechtigt noch bevollmächtigt ist, im Namen und/oder auf Rechnung des Bf oder aber dessen Auftraggeber (Kunden) tätig zu werden oder Verträge abzuschließen). Es besteht aber auch die Möglichkeit, dass ein anderer Auftraggeber seine Pakete oder Waren nicht mit ***2***-Fahrzeugen befördert oder zugestellt haben möchte. Zudem verpflichteten sich die Zustellfahrer in Punkt XVI des Werkvertrages, während der Dauer des gegenständlichen Vertrages in keinen Wettbewerb zum Auftraggeber zu treten, sowie mit dessen Auftraggebern und Kunden nicht selbst zu kontrahieren bzw. entsprechende Leistungen nicht selbst anzubieten.

Überdies spricht es nicht gegen eine nichtselbständige Tätigkeit, wenn die Zusteller neben der Tätigkeit beim Bf anderen Tätigkeiten nachgehen, da aus einkommensteuerrechtlicher Sicht neben einer nichtselbständigen oder selbständigen Tätigkeit auch einer weiteren nichtselbständigen oder selbständigen Tätigkeit nachgegangen werden kann.

Auf Grund der Angaben der Zusteller steht jedenfalls fest, dass sie neben der Tätigkeit für den Bf keiner anderen Zustell- bzw. Beförderungstätigkeit nachgegangen sind bzw. führten, wenn ihnen das auch zugesichert wurde, für keine anderen Unternehmen Zustellungen durch. Dadurch, dass die Zusteller ausschließlich Aufträge vom Bf entgegengenommen haben, mussten sich die Zusteller um eine Auftragsakquisition nicht kümmern, was eindeutig für eine persönliche wie auch wirtschaftliche Abhängigkeit und damit Weisungsgebundenheit gegenüber dem Bf spricht.

Zur Kontrollunterworfenheit wird in der Beschwerde ausgeführt, dass es den Regeln des übernommenen Geschäfts entsprechen und keinerlei Indiz, wonach die Zusteller der Kontrolle des Bf unterworfen wären, darstellen würde, wenn der Bf im Rahmen seines Vertrages mit seinen Subunternehmern nunmehr diesen die Aufgabe übertragen würde, entsprechende Scanner mit sich zu führen die Pakete einzuscannen und die Scanner nach Abschluss der Tour zur Zentrale zurückzubringen. Wenn weiters verlangt werde, dass das Erscheinungsbild ihrer Fahrzeuge sowie die Arbeitskleidung einheitlich und sauber zu sein habe, so stelle auch dies keine (persönliche) Kontrollunterworfenheit dar, sondern die Weitergabe der diesbezüglichen Vertragsbestimmungen, zu deren Einhaltung sich der Bf gegenüber seinem Auftraggeber, der Firma ***2***, verpflichtet habe. Auch die Arbeit eines selbständigen Unternehmers sei der

Kontrolle durch den Auftraggeber unterworfen. Eine derartige Kontrolle sei per se daher kein Indiz für eine Eingliederung in die Organisation des Auftraggebers und eine unselbständige Tätigkeit.

Hierzu ist auszuführen, dass die Zusteller in den frühen Morgenstunden im ***2***-Auslieferungslager in ***3*** erscheinen mussten. Wie aus den Niederschriften ersichtlich, kontrollierte der meist bereits anwesende Bf, sonst seine Disponenten, das äußere Erscheinungsbild (***2***-Kleidung, Fahrzeuge und Identifikationskarte) der Zusteller. Nachdem die Pakete für die den Zustellern zugewiesenen Touren von den Zustellern in dem ausschließlich für ihre Tour zugeteilten und brauchbaren Scanner eingescannt und ihnen eine sogenannte Rollliste über die zuzustellenden Pakete ausgehändigt wurde, begannen die Zusteller mit dem Zustellen der Pakete. Durch die fix zugewiesenen Touren wusste der Bf, in welchem Bereich sich jeder einzelne der Zusteller tagsüber aufhält bzw. aufgehalten hat. Nachdem die Zusteller ihre Pakete zugestellt haben bzw. versucht haben diese zuzustellen, kamen sie mit den nicht zugestellten Paketen bzw. mit Paketen, die für eine weitere Zustellung übernommen wurden, zum ***2***-Auslieferungslager zurück.

Die Zusteller befanden sich im Rahmen ihrer Tätigkeit für den Bf neben ihren Anwesenheiten im ***2***-Lager im Bereich der ihnen fix zugewiesenen Touren. Die Tätigkeit der Zusteller erfolgte daher überwiegend außerhalb des Betriebsstandortes disloziert. Das bedeutet aber nicht, dass sie sich außerhalb des Kontrollbereiches des Bf befunden hätten. Bei nicht am Betriebsstandort beschäftigten Arbeitnehmern, z.B. Außendienstmitarbeitern, ist es nach der Judikatur wesentlich, dass aus den Umständen, unter denen die Beschäftigung verrichtet wird, abgeleitet werden kann, dass der Beschäftigte einem seine Bestimmungsfreiheit ausschaltenden Weisungs- und Kontrollrecht des Arbeitgebers unterlegen ist (vgl. VwGH 21.5.2005, 2004/08/0066). Bei den gegenständlichen Zustellern wurde ihre Bestimmungsfreiheit dadurch ausgeschaltet, dass der Bf davon ausgehen konnte, dass sich der betreffende Zusteller auf der ihm fix zugeteilten Tour befinden würde, und andererseits auf Grund der in den Scanner eingescannten Pakete und der auf dem Scanner jeweils vermerkten Zustellung eines Paketes er nach der Rückkehr genau nachvollziehen konnte, welche Pakete zugestellt und bei welchen eine Zustellung nicht möglich war. Der jeweilige Zusteller hatte lediglich die Möglichkeit zu entscheiden, ob bzw. wann er eine Pause einlegt und allenfalls, ob er bei Paketen, die nicht zugestellt werden konnten, einen weiteren Zustellungsversuch, z.B. auf dem Nachhause-Weg, unternimmt. Es kann daher davon ausgegangen werden, dass der Bf in stiller Autorität sein Weisungs- und Kontrollrecht jederzeit wahrgenommen hat.

Zur vorgebrachten fehlenden Kontrollunterworfenheit der Zustellfahrer ist weiters auf Punkt XIV. des Werkvertrages zu verweisen, wonach der Subunternehmer zur Kenntnis nimmt, dass ***2*** oder andere Kunden des Bf jederzeit und an jedem Ort den Inhalt der für deren Transportleistung eingesetzten Fahrzeuge und die Identität des Erfüllungsgehilfen kontrollieren dürfen. Hierbei ist der Subunternehmer verpflichtet, in jeglicher Hinsicht Unterstützung zu

leisten. Die Zustellfahrer unterlagen demnach nicht nur der Kontrolle durch den Bf selbst, sondern weiterführend auch der jederzeitigen Kontrolle der Auftraggeber des Bf.

Auf Grund des Umstandes, dass der Bf den betroffenen Personen nach den oben dargestellten Ermittlungsergebnissen jedenfalls den Arbeitsbereich, im Wesentlichen die Arbeitszeiten und auch das arbeitsbezogene Verhalten vorgegeben hat, ist die für eine selbständige Tätigkeit erforderliche Bestimmungsfreiheit infolge der umfassenden Bindung an die Weisungen und Kontrollrechte des Bf völlig ausgeschlossen.

Die mit den Zustellern abgeschlossenen Werkverträge wurden auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Die Zusteller übten daher die mit ihnen in den Verträgen vereinbarten Tätigkeiten fortlaufend und immer wiederkehrend aus, was ein Indiz für eine nichtselbständige Tätigkeit darstellt. In den in den Verträgen vereinbarten Tätigkeiten (die Abholung bzw. Übernahme und Zustellung bzw. Auslieferung von Versandeinheiten von Empfängern/Versendern; die Rückführung von Leergut und Retouren und die Beförderung/Behandlung von Ladehilfsmitteln und Mehrwegverpackungen; die Be- und Entladung seiner Fahrzeuge; gegebenenfalls die Einhebung und Abrechnung von Inkassobeträgen; weitere Dienstleistungen; dies sofern er gesondert damit beauftragt wird) ist ein zu erbringendes Werk im Sinne einer in sich geschlossenen Einheit nicht zu ersehen. Auch der einem Werk zugrunde liegende Erfolg der Tätigkeiten der Zusteller liegt nicht vor, da die Zustellung der Pakete keine grundsätzliche Voraussetzung der Tätigkeiten dargestellt hat. Nicht zugestellte Pakete mussten einfach wieder innerhalb des vom Bf vorgesehenen Zeitrahmens zum Auslieferungslager des Bf zurückgebracht und für einen neuerlichen Zustellversuch dort bereitgehalten werden. So gesehen verblieb bei den Tätigkeiten der Zusteller für den Bf lediglich die Zurverfügungstellung von Arbeitszeit.

Zur vorgebrachten generellen Vertretungsbefugnis ist auszuführen, dass für das Dienstverhältnis die Erbringung der persönlichen Arbeitsleistung durch den Arbeitnehmer charakteristisch ist. Kann sich ein Auftragnehmer für die Erbringung einer bestimmten Leistung vertreten lassen und kann er über die Vertretung selbst bestimmen, spricht dies gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses und für die Erbringung der Arbeitsleistung im Rahmen eines Werkvertrages. Voraussetzung hierfür ist nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH allerdings, dass eine generelle, dh nicht auf bestimmte Arbeiten oder Ereignisse wie Krankheit oder Urlaub beschränkte, Befugnis zur Vertretung vorliegt (vgl. VwGH 20. 2. 2008, 2007/08/0053 mwN; VwGH 4. 6. 2008, 2007/08/0184).

In der Beschwerde wird hiezu ausgeführt, dass die Subunternehmer nicht zur Erbringung einer eigenen Arbeitsleistung verpflichtet seien. Subunternehmer könnten sich beliebig vertreten lassen, könnten die übernommene Tour selbst durchführen, durch Angestellte durchführen lassen oder an Dritte weitergeben. Bei einem krankhaften oder unfallsbedingten Ausfall eines Subunternehmers sei dieser verpflichtet, selbstständig für Ersatz Sorge zu tragen und es sei

nicht der Bf, der Ersatzmaßnahmen setzen würde. Lediglich für den Fall, dass es dem ausfallenden Subunternehmer nicht gelingen würde, Ersatz zu beschaffen und der Bf in Gefahr laufe, seine Verpflichtungen gemäß seinem Auftraggeber nicht wahrnehmen zu können, würde er selbst tätig werden und sich um einen geeigneten Ersatz bemühen.

In dem mit den Zustellern abgeschlossenen Vertrag wurde in Punkt II. vereinbart, dass für den Fall, dass sich der Auftragnehmer bei der Erfüllung des Vertrages zur Gänze oder auch nur teilweise einer Vertretung oder eines Gehilfen bedient, zwischen dem Dritten und dem Auftraggeber (Bf) kein Vertragsverhältnis entsteht. In Punkt XIII. wurde vereinbart, dass der Subunternehmer bei Verhinderung unverzüglich einen qualifizierten Vertreter stellig zu machen habe.

Die Zusteller, mit denen ein Vertrag abgeschlossen und vom Finanzamt eine Niederschrift aufgenommen wurde, geben in diesem Zusammenhang beispielsweise Folgendes an:

17: Bis jetzt sei es nicht vorgekommen, dass ihr Mann krank gewesen sei. Er will, dass es jemanden gebe, der für ihn auftreten könne. Aber zuerst müsse er den Bf fragen, ob das geht.

Der Bf habe gesagt, dass trotzdem zugestellt werden müsse;

18: Wenn er krank sei, fahre er auch selbst. Wenn das Fahrzeug kaputt sei, müsse er im Büro anrufen und mit ***6*** und ***16*** sprechen. Der Bf habe noch Fahrzeuge und er schicke dann jemanden. Wenn zu viele Pakete vorhanden seien, dass es nicht möglich sei, bis 17 Uhr zuzustellen, dann würden ***6*** oder ***16*** sagen, dass man ihm helfen müsse. Es gebe einen anderen Fahrer, der das zustellen würde. Der Bf habe eigene Busse. Es sei schon ein bis zwei Mal vorgekommen, dass ausgeholfen hätte werden müssen.

19: Er dürfe selbst einen anderen Fahrer einsetzen. Das brauche er niemand zu sagen. Er gebe dem Bf aber die Information, dass ein anderer Fahrer kommen würde und nicht er fahren würde. Er gebe diese Information nur so. Er müsse das nicht machen. Er dürfe aber eine andere Firma nicht beauftragen, seine Arbeit zu übernehmen. Wenn er krank sei, müsse er die Fahrer anmelden. Bis jetzt sei das noch nicht passiert. Wenn er den Fahrer gefunden habe, spreche er mit dem Arbeitsamt oder seinem Buchhalter.

20: Aufträge habe er noch nicht weitergegeben. Wenn er nicht zustellen könne, müsse er jemanden suchen, der mit seinem Auto fahren und zustellen würde. Ob er darüber in der Firma Bescheid sagen müsse, wisse er nicht, da er das noch nie gemacht habe. Wenn er eine andere Firma beauftragen würde, dann müsse er das melden, denn derjenige würde sonst keine Pakete im Lager in ***3*** bekommen. Melden würde er das im Büro beim Bf.

4: Wenn er krank sei, rufe er im Büro an und würde sagen, dass er krank sei. Er müsse jemanden suchen, der als Fahrer das zustellen würde. Ob er jemandem mitteilen müsse, wer als Ersatz für ihn fahren würde, wisse er nicht, es hätte so einen Fall noch nicht gegeben.

Die Angaben der Zusteller, mit denen Niederschriften angefertigt wurden, weichen von den Darstellungen in der Beschwerde ab. Eine die persönliche Arbeitspflicht ausschließende generelle Vertretungsbefugnis, von der nur dann gesprochen werden kann, wenn der

Erwerbstätige berechtigt ist, jederzeit und nach Gutdünken irgendeinen Vertreter zur Erfüllung der von ihm übernommenen Arbeitspflicht heranzuziehen bzw. ohne weitere Verständigung des Vertragspartners eine Hilfskraft beizuziehen (vgl. VwGH 2.12.2013, 2013/08/0191), lag nach den Angaben der befragten Zusteller gegenständlich nicht vor. Aus den Niederschriften ergibt sich nämlich einhellig, dass in der Praxis die Weitergabe von Touren an Dritte nicht beliebig möglich war. Bereits dann, wenn die Zusteller durch Krankheit oder technische Pannen der Fahrzeuge kurzfristig ausgefallen sind, mussten sie den Bf darüber informieren. Schon die Verpflichtung der Zusteller, immer eine Identifikationskarte bei sich zu tragen, die ***2***-Kleidung zu tragen und das Fahrzeug mit der ***2***-Aufschrift für die Zustellungen zu verwenden, machte das vom Bf behauptete generelle Vertretungsrecht nicht möglich. Dies ist insofern einleuchtend, als der Bf selbst als Auftragnehmer gegenüber der Firma ***2*** sich verpflichtet hat, für die ordnungs- und zeitgemäße Zustellung der Pakete zu sorgen und es aus diesem Grund weiterhin erforderlich war, die ordnungsgemäße Zustellung der Pakete zu kontrollieren.

Ein generelles Vertretungsrecht, wie es bei einer selbständigen Tätigkeit gehandhabt wird, kann bei dieser Vorgangsweise nicht erblickt werden.

Das weitere in § 47 Abs. 2 EStG genannte Kriterium für das Vorliegen einer nichtselbständigen Tätigkeit, nämlich die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers, ist nach der Judikatur im Sinne einer Abhängigkeit vom Auftraggeber zu verstehen (VwGH 21.12.1993, 90/14/0103). Sie zeigt sich unter anderem in der Vorgabe von Arbeitszeit, Arbeitsort und Arbeitsmittel durch den Auftraggeber sowie in der unmittelbaren Einbindung der Tätigkeit in betriebliche Abläufe des Arbeitgebers. Eine solche Eingliederung wird nach der Rechtsprechung durch jede nach außen als auf Dauer angelegt erkennbare Tätigkeit hergestellt (VwGH 23.9.2010, 2010/15/0121)

In der Beschwerde wird diesbezüglich vorgebracht, dass es keinerlei Unterwerfungen unter betriebliche Ordnungsvorschriften geben würde. Es gebe weder eine geregelte Arbeitszeit, noch festgelegte Arbeitspausen, keine Verpflichtung zur Teilnahme an Seminaren oder Besprechungen, es gebe keinerlei disziplinarische Verantwortung der Subunternehmer sowie in keiner Weise eine Überwachung deren Arbeitsablaufes und/oder deren Arbeitszeit. Arbeitsort und Arbeitsorganisation seien alleine durch die Art des Auftrages vorgegeben und würde dies somit ein neutrales Element darstellen.

Dem ist entgegenzuhalten, dass die oben dargestellte wesentliche Vorgabe der Arbeitszeit und der Arbeitsbereiche (fixe Zustelltour) durch den Bf und die regelmäßigen notwendigen Anwesenheiten im Lager bezüglich der Tätigkeit der Zusteller neben der Weisungsgebundenheit auch von der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Unternehmens des Bf zeugt. Auch wenn den Zustellern bezüglich der Zustellung der ihnen anvertrauten Pakete (teilweise) ein gewisser zeitlicher Spielraum zugestanden wird, spricht das

nicht gegen eine Eingliederung, da eine gewisse Freizügigkeit hinsichtlich der Arbeitszeit nichts daran ändert, dass von einer nichtselbständigen Tätigkeit bei derartigen Arbeiten auszugehen ist (vgl. VwGH 25.5.1982, 84/14/0196).

Die den Zustellern in dem mit ihnen abgeschlossenen Werkvertrag übertragenen Aufgaben (die Abholung bzw. Übernahme und Zustellung bzw. Auslieferung von Versandeinheiten von Empfängern/Versendern; die Rückführung von Leergut und Retouren und die Beförderung/Behandlung von Ladehilfsmitteln und Mehrwegverpackungen; die Be- und Entladung seiner Fahrzeuge; gegebenenfalls die Einhebung und Abrechnung von Inkassobeträgen; weitere Dienstleistungen; dies sofern er gesondert damit beauftragt wird) bedingen allesamt die unmittelbare Einbindung der Tätigkeit der Zusteller in die betrieblichen Abläufe des Bf. Durch die Entgegennahme der Aufträge ausschließlich vom Beschwerdeführer und dem Umstand, dass die Zustellung von Paketen über die Firma ***2*** den Gegenstand des Unternehmens des Beschwerdeführers dargestellt hat, ist den Fahrern eine nicht unbeträchtliche wirtschaftliche Bedeutung und somit Eingliederung im geschäftlichen Organismus des Unternehmens des Beschwerdeführers zugekommen. Da die Zusteller keine anderen Auftraggeber hatten und der damit verbundenen wirtschaftlichen Abhängigkeit, übten sie ihre Tätigkeit in hohem Maße im Interesse des geschäftlichen Organismus des Unternehmens des Beschwerdeführers aus und waren mit ihrer Tätigkeit unmittelbar in betriebliche Abläufe des Unternehmens des Beschwerdeführers eingebunden, weswegen aus den vorgenannten Gründen bei der Tätigkeit der Zusteller für den Bf von einer Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Unternehmens des Beschwerdeführers auszugehen ist.

Die Zusteller hatten nach den Angaben des Bf keinen Schlüssel für das von ihm betriebene ***2***-Auslieferungslager und daher den für die Ausübung ihrer Tätigkeit unbedingt notwendigen Zutritt nur dann, wenn die Halle durch den Bf oder einen seiner Mitarbeiter geöffnet wurde. Den Zustellern wurde für die Ausübung ihrer Tätigkeit als Zusteller die wesentliche Infrastruktur vom Bf zur Verfügung gestellt. So wurde den Zustellern Zutritt zur ***2***-Halle gewährt, in der die für sie zur Zustellung bestimmten Pakete gelagert wurden. Ebenso diente diese Halle zur Lagerung jener Pakete, die nicht zugestellt werden konnten und von den Zustellern wieder zurückgebracht wurden, und zur Lagerung jener Pakete, die von den Zustellern im Auftrag des Bf zur weiteren Versendung z.B. vom ***24*** abgeholt und zur weiteren Versendung in das ***2***-Lager verbracht wurden.

Zur Erfassung der von den Zustellern zuzustellenden Pakete wurden ihnen vom Bf Scanner zur Verfügung gestellt, die sie täglich nach erfolgter Zustellung der für ihre Tour bestimmten Pakete wieder beim Bf oder einem seiner Mitarbeiter zur Auswertung abgeben mussten. Auch die im Auftrag des Bf vereinnahmten Inkassobeträge für Nachnahmegebühren mussten die Zusteller beim Bf abliefern, der in der Folge die Weiterleitung der Geldbeträge veranlasste. Die Büroinfrastruktur wurde den Zustellern vom Bf insofern zur Verfügung gestellt, als für sie vom Bf die Listen der für sie auf den vorgegebenen Touren vorgesehenen Pakete ausgedruckt

wurden. Die Zusteller traten auch nicht in ihrem eigenen Namen auf, da auf den zurückgelassenen Zetteln, wenn das Paket nicht zugestellt werden konnte, ***2*** aufscheint und diese Zettel vom Bf den Zustellern zur Verfügung gestellt werden (vgl. z.B. Niederschrift mit ***18***).

Die Tätigkeit der Zusteller beschränkte sich somit auf die Zustellung der ihnen zugewiesenen Pakete. Alle anderen mit einer selbständigen Tätigkeit verbundenen infrastrukturellen Erfordernisse stellte ihnen der Bf zur Verfügung. Dies sehen offensichtlich auch die einzelnen Zusteller so: Auf die Frage, was ihr Mann genau machen müsse, gibt ***17*** an: ihr Mann müsse nur Fahren. Überdies haben die Zusteller angegeben, dass es zwischen der nichtselbständigen Tätigkeit bei Frau ***5*** und der selbständigen Tätigkeit keinen Unterschied geben würde (vgl. ***18***); ***20*** gibt an: Er mache dasselbe wie vorher; ***4*** gibt auf die Frage, ob es einen Unterschied geben würde, an: nein, alles gleich.

Bezüglich der Frage der Haftung der Zustellfahrer für beschädigte Pakete ist dem Beschwerdeschreiben zu entnehmen, dass bei Auftreten von Problemen bei einem Kunden, sich dieser mit der Auftraggeberin des Transportes, der Firma ***2***, in Verbindung setzten wird, da ***2*** ja letztendlich auch Vertragspartner des Paketversenders und somit Ansprechpartner für den Empfänger ist. Daraus ergebe sich aber kein Hinweis, dass die Zusteller als Dienstnehmer anzusehen seien.

Damit steht jedoch fest, dass für die Zustellfahrer weitestgehend keinerlei Verpflichtung hinsichtlich eines Erfolges ihrer Tätigkeit, nämlich der ordnungsgemäßen Zustellung der unbeschädigten Pakete, besteht, woraus wiederum hervorkommt, dass die Zustellfahrer kein Werk, sondern die zur Verfügung gestellte Arbeitszeit schulden.

Auch der weitere Einwand im Beschwerdeschreiben, dass einer der Zustellfahrer sogar von der BH ***22*** eine Strafverfügung mit dem Vorwurf erhalten habe, er würde unberechtigt ausländische Dienstnehmer angestellt haben, was wohl ein erhebliches Indiz für die Unternehmereigenschaft des bezüglichen Subunternehmers darstellen würde, kann den erhobenen Beschwerden nicht zum Erfolg verhelfen, da die Möglichkeit der Beschäftigung von Dienstnehmern nicht nur selbständigen Unternehmern, sondern auch Privatpersonen zukommt. Die unerlaubte Beschäftigung ausländischer Dienstnehmer ist unabhängig von der Unternehmereigenschaft gesetzwidrig, weswegen die Bezirkshauptmannschaft unabhängig davon, ob der Zustellfahrer des Bf selbständig oder nichtselbständig beschäftigt war, eine Strafverfügung auszustellen hatte. Aus der an einen Zustellfahrer des Bf von der Bezirkshauptmannschaft verfügten Strafe wegen der unerlaubten Beschäftigung ausländischer Personen kann nicht zwingend abgeleitet werden, dass es sich bei dem bestraften Zustellfahrer um einen Unternehmer gehandelt hat.

Zur Unternehmereigenschaft der gegenständlichen Zusteller iSd UStG 1994 ist anzumerken, dass der Unabhängige Finanzsenat in der rechtskräftig gewordenen Entscheidung RV/0760-

G/11 vom 22.4.2013 festgestellt hat, dass es sich bei den gegenständlichen Zustellern nicht um Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 gehandelt hat.

Wenn auf das Erkenntnis des VwGH vom 27.4.2011, 2010/08/0209 (Pflichtversicherung eines Discjockeys nach dem ASVG), verwiesen wird, wonach eine bestimmte Örtlichkeit, nämlich in der Weise, dass der Subunternehmer seine Leistung an einer bestehenden Örtlichkeit zu verrichten habe, kein Indiz für eine entsprechende Eingliederung darstellen würde, ist dem entgegenzuhalten, dass der angefochtene Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften vom VwGH aufgehoben wurde. Der VwGH führte diesbezüglich aus, dass in diesem Fall die von der belangten Behörde getroffenen Feststellungen nicht erkennen lassen würden, auf welche Beweismittel sie gestützt wurden. Erwägungen zur Beweiswürdigung habe der angefochtene Bescheid in diesem Zusammenhang nicht enthalten. Die von der belangten Behörde in Hinblick auf die Beschäftigung des Discjockeys getroffenen Feststellungen, welche ohne nähere Darlegung der dafür maßgebenden Erwägungen weder den zwischen dem Beschwerdeführer und dem Discjockey geschlossenen Vertrag noch die Aussagen des Beschwerdeführers und des Discjockeys berücksichtigen, würden daher nicht ausreichen, um ein Beschäftigungsverhältnis im Sinne des § 4 Abs. 1 Z. 1 iVm Abs. 2 ASVG festzustellen.

Diesem den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit aufgrund Verletzung von Verfahrensvorschriften aufhebenden Erkenntnis des VwGH kann daher nicht die generelle Aussage entnommen werden, dass die Verrichtung einer Leistung an einer bestimmten Örtlichkeit kein Indiz für eine entsprechende Eingliederung darstellen würde.

Auf Grund dieser Ausführungen ist von der organisatorischen Eingliederung der Zusteller in das Unternehmen des Bf im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auszugehen.

Nachdem bei der Tätigkeit der betroffenen Zustellfahrer wesentliche Merkmale der Weisungsgebundenheit sowie auch der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Beschwerdeführers klar erkennbar sind, standen sie nach § 47 Abs. 2 EStG 1988 in einem nichtselbständigen Arbeitsverhältnis zum Beschwerdeführer.

Es kommt daher auf das Vorliegen weiterer Kriterien, wie das vom Bf wegen der von den Zustellern selbst zu finanzierenden Zustellfahrzeuge in den Mittelpunkt gestellte Unternehmerrisiko, grundsätzlich nicht mehr an. Doch auch das Vorliegen eines wesentlichen Unternehmerrisikos kann beim vorliegenden Sachverhalt aus den nachfolgenden Gründen nicht erblickt werden:

Nach ständiger Rechtsprechung ist ein Unternehmerwagnis dann gegeben, wenn der Erfolg der Tätigkeit und daher auch die Höhe der erzielten Einnahmen weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der Ausdauer und der persönlichen Geschicklichkeit sowie von Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens abhängt und der Leistende für die mit seiner Tätigkeit

verbundenen Aufwendungen selbst aufkommen muss (VwGH 23.05.2000, 97/14/0167). Im Vordergrund dieses Merkmales steht, ob den Leistungserbringer tatsächlich das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen trifft, wobei in die Überlegungen auch Wagnisse, die sich aus Schwankungen aus nicht überwälzbaren Ausgaben ergeben, miteinzubeziehen sind (vgl. VwGH vom 2. Juli 2002, 99/14/0056). Das für eine selbständige Tätigkeit typische Unternehmerrisiko besteht darin, dass der Leistungsempfänger die Möglichkeit hat, im Rahmen seiner Tätigkeit sowohl die Einnahmen- als auch die Ausgabenseite maßgeblich zu beeinflussen und solcherart den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend zu gestalten (vgl. VwGH vom 2.9.2009, 2005/15/0035).

Zum Werklohn der Zustellfahrer wird in der Beschwerde vorgebracht, dass der Bf versucht habe, in der Vergangenheit diverse Systeme umzusetzen, beispielsweise die Bezahlung nach gefahrenen Kilometern oder nach der Anzahl der abzugebenden Pakete. Beide Systeme seien fehlgeschlagen, weil sie jeweils zu ungerechten Ergebnissen geführt hätten. So werde ein Subunternehmer, der eine kilometermäßig weite Tour zu machen habe, in der Regel weniger Pakete zustellen müssen, als ein Subunternehmer, der eine Tour in der Nähe des Großraumes ***23*** übernommen habe. Dieser Subunternehmer werde viele „Stops“ zu bewältigen haben, jedoch insgesamt eine geringere Kilometerleistung. Um etwaige Ungerechtigkeiten auszugleichen sei es tatsächlich so, dass die Subunternehmer einen monatlichen Betrag zwischen € 4.000,00 und € 5.000,00 erhalten würden, dies im Wesentlichen unabhängig von der Anzahl der gefahrenen Kilometer einerseits und der Anzahl der auszuliefernden Pakete andererseits.

Das wird durch die Angaben des Bf in der Niederschrift im Zusammenhang mit den Kontrollen nach dem AuslBG am 18.9.2008 und 12.3.2009 bestätigt, indem er angibt, versprochen zu haben, dass jeder Subunternehmer nicht unter € 4.000,- monatlich bekommen würde. Auch die Angaben der Zustellfahrer, mit denen eine Niederschrift aufgenommen wurde, stimmen diesbezüglich weitestgehend überein (***17*** ca. € 4.000,-; ***18*** ca. € 4.000,-; ***19*** mindestens € 4.200,-, immer; ***20*** Mindestbetrag € 4.300,-, darunter nie; ***4*** € 4.000,- Minimum).

Wenn monatlich fortlaufend ein in etwa gleich bleibender Betrag ohne Zusammenhang mit der Fahrleistung der Fahrzeuge bzw. der Anzahl der zuzustellenden Pakete ausbezahlt wird, ist darin ein einnahmenseitiges Unternehmerrisiko nicht zu erkennen, weil dadurch ausgeschlossen ist, dass die Subunternehmer das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen trifft. Wenn teilweise von einem Minimumbezug gesprochen wird, kommt dies einem Fixbezug gleich, der nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ein starkes Indiz gegen das Vorliegen eines Unternehmerwagnisses darstellt (vgl. VwGH vom 26.4.2000, 99/14/0339). Dadurch kommt auch wiederum zum Ausdruck, dass die Zurverfügungstellung der Arbeitskraft durch den Subunternehmer und nicht die Erstellung eines Werkes im Sinne einer selbständigen Tätigkeit im Vordergrund steht.

Weiters kommt das Unternehmerrisiko auch dadurch zum Ausdruck, dass der Leistungserbringer die Möglichkeit hat, im Rahmen seiner Tätigkeit Aufträge anzunehmen oder abzulehnen und solcherart den Umfang seines Tätigwerdens bzw. dessen wirtschaftlichen Erfolg selbst zu bestimmen (vgl. das in der Beschwerde zitierte Erkenntnis des VwGH vom 17.5.1989, 85/13/0110). Die Zustellfahrer haben laut Werkvertrag, Fassung 1/2003/1, zwar die Möglichkeit, auch für andere Auftraggeber als Transportunternehmer tätig zu sein, tatsächlich wurde diese Möglichkeit von keinem der Zusteller, mit denen eine Niederschrift aufgenommen wurde, in Anspruch genommen (vgl. ***17***: ihr Mann fahre für keine andere Firma, er könnte zwar, aber er fahre nicht; ***18***: er fahre nicht für eine andere Firma, ob er für eine andere Firma fahren dürfe, habe er nicht gefragt, weil er das nicht schaffen würde, es seien immer Pakete von ***2***, wenn er vom Bf keine anderen Pakete bekommen würde, dann dürfe er das nicht; ***19***: Er dürfe mit dem eigenen Fahrzeuge für eine andere Firma auch fahren, außer mit dem Bf habe er keine Verträge mit anderen Unternehmen abgeschlossen; ***20***: außer mit dem Bf habe er mit keinen anderen Unternehmen Verträge abgeschlossen; ***4***: außer mit dem Bf habe er keine Verträge mit anderen Unternehmen abgeschlossen).

Der teilweise von den Zustellern angegebene Umstand, bei mehr Paketen, z.B. im Winter, mehr zu verdienen, stellt keinen Widerspruch zu einer nichtselbständigen Tätigkeit dar, da Mehrleistungen bei einer nichtselbständigen Beschäftigung regelmäßig durch einen höheren Lohn beglichen werden.

Zum ausgabenseitigen Unternehmerrisiko wird in der Beschwerde ausgeführt, dass sich die Zustellfahrer selbst die Betriebsmittel und zwar von nicht untergeordnetem Wert betreffend Fahrzeuge, Treibstoff und dergleichen beschaffen würden. Dies wird durch jene Zusteller, mit denen Niederschriften angefertigt wurden, bestätigt, indem sie angegeben haben, dass sie Transporter gekauft oder durch Leasing erworben haben.

Hiezu ist auszuführen, dass die Zustellfahrer auf der ihnen fix zugeteilten Tour täglich ungefähr die gleiche Kilometeranzahl zurücklegen und daher annähernd darüber informiert sind, welche Kosten ihnen diesbezüglich entstehen. Dies wird in der Beschwerde dadurch bestätigt, dass vorgebracht wird, dass etliche Subunternehmer, sofern sie steuerlich vertreten sind, durch den beauftragten Steuerberater eine Planrechnung durchgeführt haben. Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Aufwendungen für die Zustellfahrzeuge gleichsam pauschal im Rahmen der Tätigkeitsvergütung weitestgehend in gleicher Höhe monatlich ersetzt werden, unterscheiden sich die Zusteller nicht wesentlich von nichtselbständig tätigen Arbeitnehmern, denen für die Benützung des eigenen Fahrzeuges für die berufliche Tätigkeit ein Kilometergeld für berufsbedingte Fahrten vergütet wird (vgl. UFS 30.1.2012, RV/0162-G/08, betreffend die Dienstnehmereigenschaft von Zustellern für Bäckereiwaren mit eigenen Kraftfahrzeugen). Im Hinblick darauf, dass den Subunternehmern somit bei gleich hohen monatlichen Vergütungen

annähernd gleich hohe Ausgaben erwachsen, trifft sie kein wesentliches Wagnis der Schwankungen ins Gewicht fallender nicht überwälzbarer Ausgaben.

Weiters ist zu berücksichtigen, dass von den Zustellern, obwohl in dem mit ihnen abgeschlossenen Vertrag vorgesehen, nach ihren eigenen Aussagen für die Benützung der vom Bf zur Verfügung gestellten Scannern und der Zurverfügungstellung der gesamten Infrastruktur durch den Bf keinerlei Aufwendungen zu tragen waren.

Aus dem vorgebrachten Umstand, dass die Zustellfahrer über eigene steuerliche Vertretungen und Belegsammlungen zwischen 100 und 500 Belegen verfügt hätten und es bereits Insolvenzen gegeben habe, kann kein Unternehmerwagnis abgeleitet werden, da auch nichtselbständig Beschäftigte steuerliche Vertretungen für ihre steuerlichen Belange beauftragen, über viele Belege zur Geltendmachung ihrer Werbungskosten verfügen und Privatpersonen ebenfalls Insolvenz anmelden können.

Bei dieser einnahmen- und ausgabenseitigen Konstellation ist ein Erfolg der Tätigkeit, der weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der persönlichen Geschicklichkeit sowie von Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens abhängt und somit ein Unternehmerrisiko im steuerrechtlichen Sinn nicht in einem derart ausgeprägten Ausmaß zu erkennen, dass es einer eindeutigen selbständigen Tätigkeit entsprechen würde.

Wenn darauf hingewiesen wird, dass der Umstand, dass es sich bei einer Vielzahl der Subunternehmer um Personen ausländischer Provenienz handeln würde, einerseits daraus resultieren würde, dass entsprechende, wenig lukrative Tätigkeiten nicht überwiegend von Österreichern übernommen werden würden, andererseits, dass in den vergangenen Jahren sowohl Österreichern, als auch in Österreich ansässigen Ausländern, immer wieder von Politik und Wirtschaft dargetan wurde, sie hätten die Möglichkeit, als selbständige Unternehmer tätig zu sein und so ihre Chancen zu nützen, ist dem entgegenzuhalten, dass sowohl das Finanzamt als auch das Bundesfinanzgericht zur Vollziehung gültiger Gesetze verpflichtet sind und daher nicht Adressat derartiger Einwendungen sein können.

Zu den Arbeitsverhältnissen der von einzelnen Zustellern angestellten nichtselbständig beschäftigten Zusteller:

Der weiteren Feststellung im Zuge der Prüfung, wonach einige in der Niederschrift über die Schlussbesprechung genannten Fahrer ihrerseits selbst Dienstnehmer beschäftigt haben und der Prüfer nach eingehender Betrachtung der Dienstverhältnisse, entgegen des Punktes II. des Werkvertrages, wonach für den Fall, dass sich ein Zusteller sich bei der Erfüllung des Vertrages zur Gänze oder auch nur teilweise einer Vertretung oder eines Gehilfen bedienen würde, zwischen diesem Dritten und dem Bf kein wie immer geartetes Vertragsverhältnis entstehen würde, zu dem Ergebnis gelangte, dass diese aufgrund der organisatorischen Eingliederung und Weisungsgebundenheit (Verwendung der Scanner sowie Identitätskarte des Bf, Gebundenheit

an die Öffnungs- und Schließzeiten des Lagers, Gebundenheit an die Anweisungen des Bf bzw. dessen Vorarbeiter) nicht den genannten Fahrern als Dienstnehmer zugerechnet werden können, sondern ebenfalls als Dienstnehmer des Bf anzusehen seien, ist nicht entgegenzutreten.

In der Beschwerdeschrift werden gegen diese Feststellung keine Einwendungen erhoben. Nach den Angaben in der Niederschrift über die Schlussbesprechung werden diese Personen für die gleiche Zustell-Tätigkeit beim Bf eingesetzt, wie die Zusteller, mit denen der Bf direkt einen Werkvertrag abgeschlossen hat. Diese von den Zustellern, mit denen der Bf einen Werkvertrag abgeschlossen hat, beschäftigten Zusteller waren unbestritten in einem nichtselbständigen Beschäftigungsverhältnis tätig. Das ist insofern einleuchtend, als der Bf die Vorgaben von ***2*** auch bei diesen Beschäftigten einhalten musste. So mussten sie ebenso eine (saubere) ***2***-Dienstbekleidung tragen, jederzeit die Identifikationskarte mit sich führen und die Zustellungen mit Fahrzeugen mit ***2***-Aufschrift durchführen, wie die Zustellfahrer, mit denen der Bf einen Werkvertrag abgeschlossen hat und waren somit wie die mit Werkverträge beschäftigten Zusteller an die gleichen zeitlichen Vorgaben und Anweisungen des Bf gebunden. Diese Vorgangsweise zeigt deutlich, dass bei gleicher Tätigkeit die Beschäftigungsverhältnisse einerseits als selbständige und andererseits als nichtselbständige Tätigkeit beurteilt wurden.

Es ist somit der Vorgangsweise des Finanzamtes zuzustimmen, wenn es die von den mit Werkvertrag vom Bf beschäftigten Zustellfahrer in einem Dienstverhältnis beschäftigten Zustellfahrer im Sinne des sehr weit gefassten Arbeitgeberbegriffes (vgl. VwGH 20.6.1990, 90/13/0109) als direkt vom Bf beschäftigt beurteilt hat, da in der Tätigkeit grundsätzlich keine Unterschiede erkennbar sind. Eine doppelte Vorschreibung von Lohnsteuer ist auf Grund dessen, dass für diese Personen bereits angefertigte Lohnzettel nicht abgeändert wurden, nicht erfolgt. Die an diese Personen ausbezahlten Löhne wurden nur insoweit erfasst, als diese Gegenstand der Lohnzahlungen der vom Bf an die vom ihm im Werkvertrag beschäftigten Zusteller waren und somit davon auszugehen ist, dass den mit der Auszahlung verbundenen wirtschaftlichen Aufwand ohnehin der Bf getragen hat (vgl. VwGH 26.1.1994, 92/13/0148).

Zu den Hinzuschätzungen von Arbeitsstunden bei den Lagerarbeitern und Paketschlichtern:

Der Prüfer ermittelte die Namen der zur Sozialversicherung gemeldeten Lagerarbeiter und die Anzahl der in den angeführten Zeiträumen in den einzelnen Monaten gemeldeten Stunden und erhöhte die gemeldeten Stunden auf 40 Wochenstunden.

	2008 gemeldet	2008 auf 40 WoSt ergänzt	2009 gemeldet	2009 auf 40 WoSt ergänzt	2010 gemeldet	2010 auf 40 WoSt ergänzt
Jan	9	31	10	30	31,5	8,5
Feb	9	31	0	40	22	18
Mär	9	31	22	18	33	7
Apr	9	31	22	18	22	18
Mai	9	31	22	18	32	8
Juni	9	31	22	18	22	18
Juli	0	40	44	0	11	29
Aug	0	40	22	18	11	29
Sept	38	2	22	18	11	29
Okt	10	30	22	18	22	18
Nov	10	30	22	18	22	18
Dez	10	30	22	18	11	29
Summe	122	358	248	232	250,5	229,5

Der Prüfer nahm folgende Hinzuschätzungen vor:

Hinzuschätzung 2008: 358 Wochenstunden x 4,33 = 1.550,14 Stunden x 8,5 € = 13.176,19 €

Hinzuschätzung 2009: 232 Wochenstunden x 4,33 = 1.004,56 Stunden x 8,5 € = 8.538,76 €

Hinzuschätzung 2010: 229,5 Wochenstunden x 4,33 = 993,74 Stunden x 8,5 € = 8.446,79 €

Im Abgabenverfahren kommt als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Die Abgabenbehörde hat unter sorgfältiger Berücksichtigung des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§§ 186 und 187 BAO). Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind (§ 184 BAO). Voraussetzung für die Schätzung ist die objektive Unmöglichkeit der zuverlässigen Ermittlung oder Berechnung der Bemessungsgrundlagen. In dem Maße, in dem der Abgabepflichtige den ihm gesetzlich aufgetragenen Pflichten zur Aufzeichnung und zur Erklärung der Besteuerungsgrundlagen nicht nachkommt, hat die entsprechende komplementäre Tätigkeit der Behörde einzusetzen.

Die Wahl der Schätzungsmethode durch die Abgabenbehörde ist im Allgemeinen frei. Das Schätzungsverfahren muss jedoch einwandfrei abgeführt werden, die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung von Besteuerungsgrundlagen besteht, muss mit den Lebenserfahrungen im Einklang stehen (siehe etwa VwGH vom 24.09.2007, 2006/17/0131). Das gewählte Verfahren muss zum Ziel haben, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Die Behörde muss im Zuge des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (VwGH vom 25.10.2006, 2004/15/0065).

Zur Höhe der Hinzuschätzung wurde vom Prüfer in der Niederschrift über die Schlussbesprechung ausgeführt, dass aufgrund des Arbeitsaufkommens – ca. 3000 Pakete täglich entladen und auf Paletten schichten – der Arbeitsaufwand dafür mit 40 Arbeitsstunden pro Woche angenommen werde.

In der Beilage zur Niederschrift über die Schlussbesprechung des Finanzamtes wurde ausgeführt, dass laut Aussage des Bf vom 18.9.2008 es für die Paketzustellung 17 Touren geben würde. Herr ***20*** habe bei der Befragung durch die KIAB am 14.2.2011 angegeben, pro Tag zwischen 80 und 120 Pakete zuzustellen. Außerdem sei am 2.9.2008 am Finanzamt eine Anzeige eines Paketzustellers des Bf eingelangt, in der angegeben wurde, dass er € 20 bis € 50 an den Bf bezahlen müsse, damit die nicht angemeldeten "Russen und Tschetschenen", die als Paketschlichter tätig seien, bezahlt werden könnten. Laut Anzeige würden ständig zwei bis drei Personen illegal zumindest zwei Stunden täglich beschäftigt werden. Diese Arbeiter würden vom Bf € 280 in bar erhalten.

Aufgrund dieser Aussagen könne von ca. 93 Paketen pro Zusteller täglich ausgegangen werden. Dies ergebe für 17 Touren ca. 1.580 Pakete täglich, die entladen, auf Paletten geschichtet und etikettiert werden müssten. Das brauche zumindest 8 Stunden pro Tag.

Auch bei Berücksichtigung einer Mitarbeit durch den Bf und seiner Gattin könne davon ausgegangen werden, dass für die Verrichtung dieser Arbeiten zusätzlich 40 Arbeitsstunden pro Woche nötig seien. Dies stimme auch mit der Anzeige über illegal beschäftigte Arbeitnehmer - Paketschlichter überein. Da die fehlenden Arbeitsstunden (Differenz 40 Arbeitsstunden pro Woche ohne den Bf und seine Gattin abzüglich der angemeldeten Paketschlichter) keinem Paketschlichter persönlich zugeordnet hätten werden können, seien sie als Aushilfslohn mit 2% Lohnsteuer, sowie den entsprechenden Beträgen für den Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag als auch Kommunalsteuer und die gesetzliche Sozialversicherung A1 im Schätzungsweg nachgerechnet worden.

Hierzu ist auszuführen, dass, der in den einzelnen Monaten gemeldeten Anzahl der Stunden in unterschiedlicher Höhe und aus der anonymen Anzeige ein Arbeitsbedarf von exakt 40 Wochenstunden zusätzlich zu den vom Bf geleisteten Arbeitsstunden für diese Tätigkeit nicht

nachvollzogen werden kann. Bei der Anzahl der angelieferten Pakete geht das Finanzamt in der Niederschrift über die Schlussbesprechung einmal von ca. 3000 Paketen täglich und in der Beilage zur Niederschrift über die Schlussbesprechung von ca. 1.580 Paketen täglich aus. Zu dieser nicht unerheblichen Differenz gibt es keine Erklärung.

Am 2.9.2008 langte beim Finanzamt eine anonyme Anzeige eines Paketzustellers ein, wonach dieser 20 € bis 50 € an den Bf bezahlen hätte müssen, damit die nicht gemeldeten als Paketschlichter tätigen Russen und Tschetschenen bezahlt hätten werden können. Nach einer weiteren vom Prüfer in diesem Zusammenhang genannten Anzeige wurden ständig zwei bis drei Personen illegal zumindest zwei Stunden täglich beschäftigt und hätten vom Bf 280 € bar erhalten. Aus diesen beiden Anzeigen und den darin genannten Daten kann ebenfalls nicht abgeleitet werden, dass für die Paketschlichtertätigkeit 40 Wochenstunden erforderlich gewesen wären.

Es kann zwischen der vom Prüfer geschätzten Anzahl von 40 Wochenstunden und der Anzahl der täglich anfallenden Pakete kein Zusammenhang hergestellt werden, da keine Feststellungen über den Zeitbedarf für die Abladung und Vorbereitung für die Zustellung der Pakete durch die Paketschlichter getroffen wurden und somit nicht hervorkommt, welcher Zeitbedarf notwendig gewesen wäre, die herangelieferten Pakete zu bearbeiten. Die zum Schätzungsergebnis von 40 Wochenstunden führenden Gedankengänge können somit nicht entsprechend der Rechtsprechung des VwGH schlüssig und folgerichtig nachvollzogen werden.

Die in diesem Zusammenhang mit den angefochtenen Bescheiden festgesetzten und aus dem Bericht ersichtlichen in Euro ausgewiesenen Beträge werden daher in folgender Höhe in Abzug gebracht:

2008: L 263,52; DB 592,93; DZ 54,02; Bemessungsgrundlage 13.176,19

2009: L 170,78; DB 384,24; DZ 34,16; Bemessungsgrundlage 8.538,78

2010: L 168,94; DB 380,10; DZ 33,79; Bemessungsgrundlage 8.446,75

Die Festsetzung der Säumniszuschläge erfolgte gemäß § 217 Abs. 8 BAO unter rückwirkender Berücksichtigung der herabgesetzten Nachforderungen.

Gesamt gesehen war aus den vorstehenden Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit der ordentlichen Revision

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere, weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme, war unter Hinweis auf die zitierte eindeutige und einheitliche Rechtsprechung die Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision auszusprechen.

(samt dem vorgelegten Beschwerdeakt)

Graz, am 3. August 2021