



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Erwin Cszaszar und die weiteren Mitglieder Hofrat Mag. Herwig Aigner, Dr. Ingo-Jörg Kühnfels und Mag. Walter Zapfl im Beisein der Schriftführerin Dagmar Brus über die Berufung der Frau H in XY, vertreten durch Dr. Gabriele Krenn, Rechtsanwältin, 8010 Graz, Glacisstraße 67, vom 28. Juli 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt, vertreten durch ADir. RR Peter Narnhofer, vom 2. April 2006 betreffend Abgabenbescheide für den Zeitraum 2001 bis 2005 nach der am 28. Februar 2008 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin betreibt ein Taxiunternehmen in XX.

Im Zuge einer den Zeitraum 1. Jänner 2001 bis 31. Dezember 2005 umfassenden Lohnsteuerprüfung stellte der Prüfer fest, dass die seit 1. Juli 2001 als freie Dienstnehmer (vorher als Arbeitnehmer) geführten Taxilenker Dienstnehmer im Sinne des § 47 EStG 1988 sind und daher der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag nicht entsprechend entrichtet wurden. Der Prüfer zog im strittigen Zeitraum die von den Lenkern rückbehaltenen Entgelte (45% der vereinnahmten Entgelte) als Bemessungs- bzw. Beitragsgrundlage heran.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass es bei Taxilenkern üblich ist, das Ausmaß

und die zeitliche Lagerung ihrer Tätigkeit und somit auch den wirtschaftlichen Erfolg selbst zu bestimmen. Dennoch liegt ein Dienstverhältnis vor, weil die übrigen Umstände (Benutzung des Fahrzeuges auf Gefahr des Taxiunternehmers) und Abfuhr eines wesentlichen Teiles der Einnahmen an den Unternehmer für die Nichtselbständigkeit sprechen. Dazu wurde auf das VwGH - Erkenntnis vom 11.2.1992, 88/14/0115 verwiesen.

In der Berufung vom 28. Juli 2006 gegen die diesbezüglich vom Finanzamt erlassenen Abgabenbescheide brachte die Berufungswerberin Folgendes vor:

Die gegenständlichen Abgabenbescheide haben zum Inhalt die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfe und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrages für den Zeitraum 1.1.2001 - 31.12.2005 in Höhe von Euro 8.562,88 (DB) und DZ in Höhe von Euro 862,81. Als Begründung dafür wird hingewiesen auf den Bericht über das Ergebnis einer Lohnsteuerprüfung gemäß § 151 BAG i.V. mit § 86 EStG von 16.3.2006. Unter Bezug auf das Verwaltungsgerichtshoferskennntnis vom 11.2.1992, GZ 88/14/0115 wird ausgeführt, dass die in diesen Zeiträumen tätig gewesenen Taxilenker nicht als freie Dienstnehmer sondern im Rahmen eines echten Dienstverhältnisses tätig waren.

Dagegen richtet sich das gegenständliche Rechtsmittel mit dem Begehren, die gesamten Nachforderungen w.o. dargestellt wiederum zur Gänze abzuschreiben und die als freie Dienstnehmer tätigen Taxilenker als solche vollinhaltlich anzuerkennen.

Begründung: Im Rahmen dieser Lohnsteuerprüfung wurden 7 Taxilenker, die im Rahmen eines freien Dienstverhältnisses tätig waren, niederschriftlich einvernommen, worin eine entsprechende Befragung der tatsächlichen Tätigkeit erfasst wurde. Im Zuge dieser Berufung hat sich nun herausgestellt, dass bei allen Taxilenkern keine gesetzlich vorgegebenen Merkmale eines Dienstverhältnisses vorliegen und somit gegen den tatsächlichen Sachverhalt offensichtlich ein Dienstverhältnis der Besteuerung zugrunde gelegt wurde wobei auf das Verwaltungsgerichtshoferskennntnis vom 11.2.1992, 88/14/0115, Bezug genommen wird. Ohne den tatsächlich erhobenen Sachverhalt näher zu berücksichtigen geht die Begründung sogar soweit zu sagen: " Auf Grund des vorstehenden VwGH - Erkenntnisses wurde im Zuge der Prüfung eine Lohnsteuerpflicht der freien Dienstnehmer angenommen und aus diesem Grund der DB und DZ nachversteuert".

Es ist direkt offensichtlich, dass die Abgabenbehörde im Zuge Ihrer Lohnsteuerprüfung die Inhalte der von ihr vorgenommenen Niederschriften in keiner Art und Weise einer sachlichen Beweiswürdigung unterzogen hat und somit auch folgerichtig unrichtige Feststellungen trifft, indem sie sich einfach auf eine rechtliche Beurteilung zurückzieht unter Hinweis auf ein

VwGH - Erkenntnis. Diesbezüglich ist die rechtliche Beurteilung zweifelsohne aus mehreren Gründen mangelhaft.

Nach ständiger Rechtssprechung und Anwendungspraxis unterscheidet sich ein freier Dienstvertrag von einem echten Dienstvertrag ja dadurch, dass der zur Dienstleistung Verpflichtete die Dienstleistungen in persönlicher Selbständigkeit und Unabhängigkeit zu erbringen hat. Beim freien Dienstvertrag fehlen zweifelsohne einerseits die Weisungsgebundenheit, eine Bindung an eine bestimmte Arbeitszeit, womit auch dem freien Dienstnehmer die Möglichkeit gegeben ist, den Ablauf seiner Arbeit selbst zu regeln bzw. jederzeit zu ändern. Insoferne schuldet der freie Dienstnehmer dem Arbeitgeber nicht seine Arbeitskraft und liegt somit nach der Definition des § 47 EStG auch kein lohnsteuerpflichtiges Dienstverhältnis vor. Auch liegt nach dem Sozialversicherungsrecht nur dann ein Dienstverhältnis vor, wenn die Beschäftigung in einem Verhältnis persönlicher oder wirtschaftlicher Abhängigkeit gegen Entgelt ausgeübt wird. Grundsätzlich decken sich die beiden Definitionen für den Dienstnehmer nach ASVG bzw. Arbeitnehmer laut EStG.

Freie Dienstnehmer sind nach dem ASVG jedenfalls Personen, die sich aufgrund eines freien Dienstvertrages auf bestimmte oder unbestimmte Zeit zur Erbringung von Dienstleistungen verpflichten. In Ermangelung einer Begriffsdefinition im Steuerrecht ist daher aus dem ASVG abzuleiten, dass nur jener freier Dienstnehmer ist, der gegenüber einem Auftraggeber eine Dauerleistung erbringt, aber in keinem Dienstverhältnis steht. Ausgehend von diesen Begriffsdefinitionen sind wiederum die niederschriftlichen Erhebungen maßgeblich, aus denen eindeutig hervorgeht, dass es sich bei keinem der beim Unternehmen beschäftigten Taxilenker um einen Dienstnehmer handelt, sondern hier alle die Merkmale vorliegen, die zu einer Beurteilung zu einem freien Dienstvertrag führen. Konkret ist klar erkennbar, dass die Taxilenker weder an Weisungen gebunden waren, bestimmte Routen oder bestimmte Aufträge oder bestimmte Standplätze anzufahren oder bestimmte Gäste zu befördern hatten. Ein Taxilenker kann auch den Ablauf seiner Arbeitszeit frei regeln, er kann die Übergabsorte des Fahrzeuges frei wählen, er kann selbst Kunden akquirieren (zB durch eigene Handys oder Visitenkarten) und letztlich kann er auch in seiner gewählten Schicht private Dinge erledigen, ohne dass es hier eine Überprüfung oder Überwachung der Arbeitstätigkeit seitens der Auftraggeberin gibt. Es gibt auch keine regelmäßige Entlohnung nach einem Gehaltsschema, sondern lediglich eine Umsatzbeteiligung am erzielten Fuhrlohn. Daraus folgt auch, dass diese Taxilenker als freie Dienstnehmer ihr eigenes Unternehmerwagnis tragen. Es bestehen keinerlei soziale Ansprüche gegenüber der Auftraggeberin. Selbst im Falle der Krankheit gibt es keine Ansprüche, insbesondere entfallen hier Einnahmen in Ermangelung einer Tätigkeit. Die Auftraggeberin kann in diesem Fall sogar eine sofortige Abmeldung als freier Dienstnehmer veranlassen. Ein weiteres Einnahmenrisiko besteht für den freien

Dienstnehmer, wenn er auf Urlaub geht oder das Fahrzeug aus Wartungsgründen oder unfallbedingt nicht zur Verfügung steht.

Für die Qualifikation als freier oder echter Dienstvertrag ist die tatsächliche Ausgestaltung der gegenseitigen Rechtsbeziehungen maßgeblich. Demnach entscheidet auch der OGH und legt seiner Entscheidung die Ansicht zu Grunde, dass die Bestimmungsmerkmale persönlicher Abhängigkeit nicht alle vorliegen müssen und können auch in unterschiedlicher Ausprägung bestehen. Entscheidend ist laut OGH, ob die Merkmale der persönlichen Abhängigkeit ihrem Gewicht und Bedeutung nach bei Anstellung einer Gesamtbetrachtung überwiegen. Bei Abgrenzungsfragen zwischen selbständiger und nichtselbständiger Arbeit sind einerseits das Vorliegen eines Unternehmerrisikos, andererseits das Vorliegen einer Weisungsgebundenheit sowie die organisatorische Eingliederung in den Betrieb maßgebend. Wesentlich und ausschlaggebend ist letztlich immer die Frage, ob aus dem Gesamtbild einer Tätigkeit die Merkmale einer Selbständigkeit oder jene der Unselbständigkeit überwiegen.

Im gegenständlichen Fall ergibt sich jedoch aus den vorliegenden Befragungen der Taxilenker klar, dass diese bei Abwicklung ihrer Tätigkeit frei und ohne Vorgaben innerhalb bestimmter Zeiten ihre Tätigkeit ausüben konnten, weiters frei entscheiden konnten, wann sie zu welchen Zeitpunkten fahren und wo sie ihr Fahrzeug übernehmen. Überhaupt besteht für die jeweiligen Lenker ein Vertretungsrecht, wonach die Möglichkeit besteht, bei unvorhergesehenen Ereignissen sich vertreten zu lassen. Dieses Vertretungsrecht ist mit einem echten Dienstverhältnis in keiner Weise vereinbar und ist dies ein weiterer Punkt der persönlichen Unabhängigkeit und Weisungsungebundenheit der betroffenen Taxilenker. Diese Gestaltungsmöglichkeit war auch ein wesentlicher Punkt, dass alle Taxilenker mit Stichtag 1. Juli 2001 als freie Mitarbeiter engagiert wurden, dies im vollen Einverständnis mit den Lenkern. Ein Vorteil seitens der Auftraggeberin ist der, dass ab diesem Zeitpunkt die Arbeitseinteilung, allfällige Vertretungen bzw. Änderungen der Arbeitszeit, Einteilung der freien Tagen, der Ablösezeiten und Ablöseorte in den Verantwortungsbereich der Taxilenker übertragen wurden.

Im Großen und Ganzen besteht lediglich ein Informationsaustausch zwischen Auftraggeberin und den jeweiligen Lenkern. Die Teilnahme an einer bestimmten Funkgruppe ändert naturgemäß nichts an dem vereinbarten Rechtszustand "freier Dienstvertrag". Im Grunde liegen somit überwiegend Merkmale für ein freies Dienstverhältnis vor wodurch allenfalls andere für ein echtes Dienstverhältnis maßgebende Merkmale in den Hintergrund treten (siehe auch VwGH - Erkenntnis vom 20.12.2000, 99/13/0223 und vom 18.3.2003, 97/13/0069). Eindeutig ist festzustellen, dass sich alle Taxilenker der Auftraggeberin mit der Tätigkeit als freier Dienstnehmer einverstanden erklärt haben und es aus diesem Rechtsverhältnis heraus nie zu einer Streiterei oder Geltendmachung von irgendwelchen

Ansprüchen gekommen ist.

Das von der Abgabenbehörde zitierte Erkenntnis des VwGH vom 1.12.1992, GZ 88/14/0115 ist für die Beurteilung des gegenständlichen Falles aus unserer Sicht in keinsten Weise geeignet.

Die Abgabenbehörde hat aus diesem VwGH - Erkenntnis offensichtlich nur einen Leitsatz dieser Entscheidung der Begründung zugrunde gelegt. Studiert man aber den diesem Erkenntnis zugrunde liegenden Sachverhalt, so erkennt man relativ rasch, dass er sich mit dem gegenständlichen Fall überhaupt nicht vergleichen lässt, es gibt keinerlei Berührungspunkte zumal im Sachverhalt des Erkenntnisses sich um echte Dienstnehmer handelte und der Beschwerdeführer offensichtlich im Nachhinein hier eine andere Rechtsbeziehung durchbringen wollte. Auch sind die Gründe der Abweisung der Beschwerde begründet mit einem Neuerungsverbot und wegen Unglaubwürdigkeit infolge des geänderten Standpunktes gegenüber dem Zivilprozess.

Letztendlich ist es aus diesem Lohnsteuerprüfungsverfahren nicht schlüssig erkennbar, warum von einem echten Dienstverhältnis ausgegangen wird, dies trotz besseren Wissens des Sachverhaltes aus den entsprechenden Niederschriften und Erhebungen.

Wir stellen daher abschließend den begründeten Berufungsantrag, die Entscheidung der ersten Instanz zur Gänze aufzuheben und die vorgeschriebenen Abgaben für den Zeitraum 1.1.2001 - 31.12.2005 wieder abzuschreiben.

Sollte die Abgabenbehörde erster Instanz dieser Argumentation nicht folgen können und keine antragsgemäße Entscheidung fällen, stellen wir schon jetzt den Antrag, die Entscheidung über diese Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen, verbunden mit dem Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung hierüber.

Weiters stelle ich den Antrag gemäß § 212a BAD die mit dieser Berufungserledigung unmittelbar bzw. mittelbar im Zusammenhang stehenden Abgaben, nämlich Dienstgeberbeitrag 2001 bis 2005 und Dienstgeberzuschlag 2001 bis 2005 im derzeit aushaftenden Gesamtbetrag von Euro 9.425,65 insoweit auszusetzen. Begründend dazu wird angeführt, dass das gegenständliche Rechtsmittel nach Lage des Falles jedenfalls erfolgversprechend erscheint und eine Gefährdung der Einbringung naturgemäß auch nicht vorliegt.

Mit Bericht vom 13. Oktober 2006 legte das Finanzamt Graz-Stadt die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 (kurz FLAG) haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu entrichten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Gem. § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 anzuwendenden Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818, sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis iSd § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen iSd § 22 Z 2 EStG 1988.

Gem. § 41 Abs. 3 FLAG idF BGBl. 818/1993 ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind dabei Bezüge gem. § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art iSd § 22 Z 2 EStG 1988.

Die Regelung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag, der von der in § 41 FLAG festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, findet sich in § 57 Abs. 4 und 5 HKG idF BGBl. 958/1993 bzw. § 57 Abs. 7 und 8 HKG idF BGBl. 661/1994.

Ein Dienstverhältnis liegt nach § 47 Abs. 2 EStG 1988 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. Für die Beurteilung einer Leistungsbeziehung als Dienstverhältnis ist das tatsächlich verwirklichte Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit maßgebend (VwGH 25.10.1994, 90/14/0184, 19. Dezember 1990, 89/13/0131, 20. Dezember 2000, 99/13/0223, 24. September 2003, 2000/13/0182). Nach Lehre und Rechtsprechung sind für die Abgrenzung zwischen selbständiger und nichtselbständiger Tätigkeit das Vorliegen eines Unternehmerwagnisses, die Weisungsgebundenheit und die organisatorische Eingliederung in den Betrieb des Arbeitgebers wesentliche Merkmale. Unter diesen Gesichtspunkten ist das Gesamtbild einer Tätigkeit darauf zu untersuchen, ob die Merkmale der Selbständigkeit oder jene der Unselbständigkeit überwiegen (vgl. VwGH vom 22.2.1996, 94/15/0123, und die dort zitierte Judikatur).

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

In der Berufungsschrift wurde angeführt, dass im Rahmen der Lohnsteuerprüfung sieben Dienstnehmer bezüglich ihrer Tätigkeit niederschriftlich einvernommen wurden und

diese Aussagen in keiner Weise einer sachlichen Beweiswürdigung unterzogen und auch in der Bescheidbegründung nicht berücksichtigt worden sind. Vielmehr habe sich das Finanzamt auf das VwGH - Erkenntnis vom 11.2.1992, 88/14/0115 bezogen, welches für den vorliegenden Fall nicht zutreffend ist.

Dieser Einwand ist grundsätzlich berechtigt und richtig, wurde jedoch in der Berufung der Antrag gestellt, die Berufung (wenn keine antragsgemäße Entscheidung gefällt werden kann) ohne Berufungsvorentscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen, sodass es dem Finanzamt nachträglich nicht mehr möglich war, auf diese Vorwürfe einzugehen.

Die Aussagen der Taxilenker wurden in der am 28. Februar 2008 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung besprochen und es wurde von der steuerlichen Vertreterin der Berufungswerberin ein diesbezüglicher Aktenvermerk vorgelegt der folgende Punkte behandelte:

- 1. Annahme von Dauerkunden ohne Rücksprache mit dem Dienstgeber*
- 2. Vertretungsrecht*
- 3. Ablehnung von Fahrten*
- 4. Entgeltzahlung*
- 5. Verständigungspflicht*

Zu 1.: Alle Lenker verfügten über ein privates Mobiltelefon und nahmen Dauerkunden ohne Rücksprache mit dem Dienstgeber an. Dagegen bestanden von Seiten des Dienstgebers auch keine Einwände.

Zu 2.: Nach dem Dienstvertrag bestand ein generelles Vertretungsrecht. Der Dienstgeber war von der erfolgten Übernahme der Vertretung zu verständigen.

Dazu wurde in den Niederschriften ausgeführt, dass eine Info an den Dienstgeber erfolgen muss, um die Überprüfung der Taxilenkerberechtigung zu gewährleisten.

Die Übergabe der Fahrzeuge wurde von den Lenkern eigenständig im Team organisiert.

Zu 3.: Die Fahrer waren berechtigt, angebotene Einzelfahrten grundlos und ohne Sanktionen abzulehnen.

Zu 4.: Alle Taxilenker haben den ihnen zustehenden Umsatzanteil einbehalten (45%) und nur den übersteigenden Betrag an die Dienstgeberin herausgegeben.

Zu 5.: Der Vertrag der freien Dienstnehmer sieht keinerlei Verständigungspflicht für den Fall der Nichteinhaltung der Arbeitszeit vor. Die Taxilenker bildeten ein Team und machten sich untereinander aus, wer wann fährt.

Diese Punkte wurden auch von den Mitarbeitern in den Niederschriften im Wesentlichen bestätigt.

Zu den Niederschriften ist zu bemerken, dass alle Lenker angaben, dass die Betriebskosten zur Gänze vom Unternehmen getragen wurden und für Schäden am Fahrzeug ebenfalls der Dienstgeber haftet. Zwei Lenker gaben an, dass bei Fahrlässigkeit bzw. selbst verschuldeten Schadensfällen ein Selbstbehalt vorgesehen sei.

Als Schluss aus den Niederschriften und dem Aktenvermerk wird festgehalten, dass es sehr wenig direkte Weisungen von der Unternehmerin an ihre „freien Mitarbeiter“ gegeben hat, aber der Betrieb infolge der organisatorischen Eingliederung in das Team auch ohne Zutun der Berufungswerberin bestens funktioniert hat.

Zu dem Begriff der "freien Mitarbeiter" ist zunächst festzuhalten, dass das Einkommensteuergesetz diesen nicht kennt und lediglich dahingehend unterscheidet, ob eine selbständige oder eine nichtselbständige Tätigkeit vorliegt. Für die Abgrenzung zwischen selbständiger und nichtselbständiger Tätigkeit sind wesentliche Merkmale das Vorliegen eines Unternehmerwagnisses, einer Weisungsgebundenheit und der organisatorischen Eingliederung in den Betrieb des Arbeitgebers (VwGH 22.2.1996, Zl. 94/15/0123).

Für die Frage nach dem Bestehen eines Dienstverhältnisses kommt es nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung als "Freie Mitarbeiter", Dienstvertrag oder Werkvertrag an. Vielmehr sind die tatsächlich verwirklichten vertraglichen Vereinbarungen entscheidend (vergleiche u.a. VwGH vom 2. Juli 2002, Zl. 99/14/0056).

Ein Unternehmerwagnis ist mangels Ausgaben (Entlohnung nach geleisteten Taxifahrten) ebenfalls nicht zu erkennen. Es entspricht durchaus der täglichen Praxis, die Entlohnung nach geleisteten Fahrten (im vorliegenden Fall 45% der Einnahmen) vorzunehmen. Eine Entlohnung, die sich ausschließlich am wirtschaftlichen Erfolg bzw. Arbeitsergebnis orientiert, ist zwar für einen Arbeitnehmer eher selten, kommt aber im Wirtschaftsleben vor. Sie begründet dann kein Unternehmerwagnis, wenn die mit der Tätigkeit verbundenen Kosten unmittelbar vom Auftraggeber getragen werden (Betriebskosten, Versicherung, Schäden am Fahrzeug) und wenn diesem gegenüber ein wirtschaftliches Abhängigkeitsverhältnis besteht (VwGH 9. November 1994, 93/13/0310).

Nach dem Erkenntnis des VwGH 23.4.2001, 2001/14/0054, ist die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers gegeben, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bildet und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben muss (vgl. Herrmann/Heuer/Raupach, Kommentar zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, § 19 Anm. 72 f). Dies erscheint im

gegenständlichen Fall durch den in der Berufungsverhandlung vorgelegten Aktenvermerk bestätigt zu werden, wo es im letzten Satz heißt, dass die Taxilenker untereinander ein Team bilden und sich untereinander ausmachen, wer wann fährt. Dies geht auch aus den mit den Taxilenkern aufgenommenen Niederschriften hervor. Die Organisation des gesamten Betriebes der Berufungswerberin wurde von ihr sohin ihren Mitarbeitern übertragen, ihre Mitwirkung beschränkte sich im Wesentlichen auf die für das Funktionieren dieser dezentralistischen Organisationsform notwendige Bildung der Teams.

Das sachliche Weisungsrecht ist auf den Arbeitserfolg gerichtet, während das für die Arbeitnehmereigenschaft sprechende persönliche Weisungsrecht einen Zustand wirtschaftlicher und persönlicher Abhängigkeit fordert. 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 21. Dezember 1993, 90/14/0103; VwGH 23. Mai 2000, 97/14/0167; VwGH 20. Dezember 2000, 99/13/0223). So nimmt das persönliche Weisungsrecht des Arbeitgebers etwa auf die Art der Ausführung der Arbeit, die Zweckmäßigkeit des Einsatzes der Arbeitsmittel, die zeitliche Koordination der zu verrichtenden Arbeiten, die Vorgabe des Arbeitsortes usw. Einfluss.

Eine Kontrolle des Auftraggebers hinsichtlich Art, Ort und Zeit der Beschäftigung spricht ebenfalls für Nichtselbständigkeit.

Im vorliegenden Fall wird diese Kontrolle in nachhinein anhand der Fahrtenbücher durch die Berufungswerberin durchgeführt.

Gemäß § 279 Abs. 3 BAO kann der Referent die Parteien zur Erörterung der Sach- und Rechtslage sowie zur Beilegung des Rechtsstreites laden.

Im vorliegenden Fall wurde das Erörterungsgespräch am 4. Oktober 2007 abgehalten.

Im Zuge dieses Gespräches wurde die Berufungswerberin vom Vertreter des Finanzamtes befragt wie die Vorgabe an die „Dienstnehmer“ vor dem 1. Juli 2007 und wie die Vorgabe an die „freien Dienstnehmer“ nach dem 1. Juli 2007 gelautet hat.

Diese Frage wollte die Berufungswerberin ohne Rechtsbeistand nicht beantworten.

Als Indiz für die Nichtselbständigkeit gilt somit auch die Tatsache, dass die sogenannten freien Dienstnehmer nach dem 1. Juli 2001 die gleiche Tätigkeit ausgeübt haben als die (echten) Dienstnehmer vor dem 1. Juli 2001 ausgeübt haben.

Fest steht, dass für das Unternehmen der persönliche Arbeitseinsatz der Dienstnehmer erforderlich war. Es ist daher nach der Aktenlage eine faktische Eingliederung der Taxilenker bei Erfüllung der von ihnen persönlich übernommenen Tätigkeitsbereiche in den betrieblichen

Ablauf der Berufungswerberin gegeben und zwar sowohl in zeitlicher und örtlicher als auch in organisatorischer Hinsicht.

Beim vorliegenden Arbeitsverhältnis der „freien Dienstnehmer“ überwiegen demnach aus steuerrechtlicher Sicht die Merkmale von nicht selbständig Tätigen im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988.

Die Berufung war daher, wie im Spruch angeführt, vollinhaltlich abzuweisen.

Graz, am 28. Februar 2008