

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache des VV NN, Adresse, gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 13. Juli 2009 betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag samt Säumniszuschlag für die Jahre 2003 bis 2007 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde vom 22. Juli 2009 wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit den Abgabenbescheiden vom 13. Juli 2009 wurden dem Beschwerdeführer für die Jahre 2003 bis 2007 der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag sowie der Säumniszuschlag vorgeschrieben. In den jeweiligen Bescheidbegründungen wurde auf den beiliegenden Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung vom 13. Juli 2009 verwiesen. In diesem wurde - neben der Wiedergabe der Bestimmung des § 41 FLAG - ausgeführt, es sei eine Umstellung der freien Dienstnehmer als Dienstnehmer nach § 47 EStG 1988 erfolgt.

Dagegen richtete sich die als Beschwerde zu erledigende Berufung vom 22. Juli 2009. Der Beschwerdeführer, vertreten durch N & N Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., führte Folgendes aus:

"Für den Prüfungszeitraum 01.01.2003 bis 31.12.2007 fand bei unserem Klienten eine GPLA-Prüfung statt und hat der zuständige Prüfer der Steiermärkischen Gebietskrankenkasse eine Umstellung der freien Dienstnehmer als Dienstnehmer nach § 47 EStG 1988 beziehungsweise § 4 Abs. 2 ASVG vorgenommen.

Die Umstellung erfolgte in dem laut Bericht vom 13.07.2009 angeführten Ausmaß. Dieser Bericht ist die ausschließliche Begründung der im Betreff angeführten Bescheide.

Im angesprochenen Bericht weist der zuständige Prüfer in keiner Weise darauf hin, warum er die freien Dienstnehmer umqualifiziert. Ausschließlich in der Niederschrift der Schlussbesprechung vom 09.07.2009 gibt es einen diesbezüglichen Hinweis. Dieser lautet, dass bei der Firma AAA GmbH (15 Personen) befragt wurden und hierüber Niederschriften aufgenommen wurden. Die bei der AAA GmbH befragten Mitarbeiter können wohl nicht eine Bescheidbegründung für Bescheide betreffend die Einzelunternehmung VV NN darstellen und lässt die Niederschrift auf die bedauerlicherweise unsachliche und gesetzeswidrige Abwicklung der Prüfung schließen. Wahr ist vielmehr, dass Herr VV NN im Zeitraum 2003 bis einschließlich 2007 46 freie Dienstnehmer beschäftigte und von diesen 9 vom zuständigen Prüfer der GKK befragt wurden. Dies sind 20 % und stellt wohl keinen repräsentativen Prüfungsquerschnitt dar. Aufgrund eines Prüfungsquerschnittes von 20 % alle Dienstnehmer umzuqualifizieren, erscheint unseres Erachtens dem in der Bundesabgabenordnung vorgesehenen Ermessensspielraum zu sprengen und ist daher diese Vorgangsweise als gesetzwidrig zu bezeichnen.

Es wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass im Bericht vom 13.07.2009 (dieser stellt die ausschließlichen Bescheidbegründungen dar) kein Hinweis auf die Niederschrift vom 09.07.2009 gegeben ist und demzufolge die angefochtenen Bescheide die gesetzlichen Bestimmungen des

§ 93 BAO (schlüssige und nachvollziehbare Begründung) nicht erfüllen.

Anbei überreiche ich Ihnen die Namensliste der freien Dienstnehmer der Einzelunternehmung NN und sind die im Rahmen der Einzelunternehmung VV NN befragten Personen gelb markiert. (siehe schwarzer Ordner, Seite 2)

Die im Bericht vom 13.07.2009 nicht angeführten Niederschriften sind in Ihrem Akt aufliegend und können daher unsere Ausführungen mit diesen Niederschriften verifiziert werden. In den ausschließlichen Begründungen der Bescheide (Bericht vom 13.07.2009) weist der Prüfer auf kein einziges zur Verfügung gestelltes oder selbst erhobenes Beweismittel hin. Vielmehr sind sogar die nichtangeführten Niederschriften mit den Mitarbeitern falsch. Befragt wurden 9 von 46!! Mitarbeiter und nicht wie der Prüfer behauptet 15 und wird in der Niederschrift vom 09.07.2009 auch eine falsche Firma nämlich die AAA GmbH angegeben.

Unser Klient hat die 9 befragten freien Dienstnehmer mit diesen Niederschriften konfrontiert und haben sich teilweise die freien Dienstnehmer darüber beschwert, dass der Prüfer die von Ihnen getätigten Aussagen nicht korrekt wiedergegeben hat und die Niederschriften teilweise nicht mit ihren Aussagen übereinstimmen. Darauf wird ausdrücklich hingewiesen. Dies ist insbesondere für jene Fälle wichtig, in denen die freien Dienstnehmer dem Prüfer bekannt gaben, dass ihnen ihr freies Dienstverhältnis sehr wohl bekannt war, sie über die Vor- und Nachteile eines freien Dienstverhältnisses vor Dienstantritt informiert wurden und sie aufgrund der Vorzüge dieser freien Dienstverhältnisse ausdrücklich den Abschluss eines freien Dienstverhältnisses wünschten. Dies geht auch aus den beiliegenden Beweismitteln (389 Seiten) hervor.

Unser Klient, dem vom Prüfer die angesprochenen Niederschriften vorgelegt wurden, hat nach Einsicht der selben sämtliche zur Verfügung stehenden Unterlagen der Kalenderjahre 2003 bis einschließlich 2007 - die die freien Dienstverhältnisse dokumentierten - in mühevoller Kleinarbeit zusammengestellt und dem zuständigen Prüfer am 20.04.2009 (ein schwarzer Ordner mit 389 Seiten) zur Verfügung gestellt und im Rahmen dieser Besprechung (im Beisein von Herrn Mag. BBB - N&N Stb. GmbH) mündlich beantragt, die zur Verfügung gestellten Unterlagen (389 Seiten) im Rahmen der Prüfungshandlungen als Beweismittel zu berücksichtigen. Der Antrag unseres Klienten war deshalb notwendig, da der Prüfer in der Besprechung vom 20.04.2009 den Eindruck vermittelte, dass für seine rechtliche Beurteilung "freies Dienstverhältnis versus echtes Dienstverhältnis" von ihm ausschließlich die vorgenannten Niederschriften herangezogen werden.

Den Erhalt der Beweismittel (389 Seiten) hat der zuständige Prüfer unserem Klienten am 20.04.2009 schriftlich bestätigt (siehe beiliegendes Übergabeprotokoll). Anbei überreichen wir Ihnen den angesprochenen Ordner mit 389 Seiten Beweismittel aus denen unseres Erachtens klar ersichtlich ist, dass die in Streit gestellten freien Dienstverhältnisse tatsächlich freie Dienstverhältnisse waren.

Die freien Dienstnehmer waren nicht weisungsgebunden, vielmehr haben sie sich mit ihrem Dienstgeber betreffend der Aufträge nur koordiniert. Sie haben Ihre Arbeitsmittel selbst zur Verfügung gestellt und hatten eine freie Zeiteinteilung. Über Wochen hinweg - teilweise sogar Monate - je Kalenderjahr waren sie gar nicht tätig. Dies entspricht wohl nicht der Verhaltensweise eines echten Dienstnehmers mit 5 Wochen Jahresurlaub. Dies ist aus den zur Verfügung gestellten Beweismitteln eindeutig erkennbar.

Weder in der Niederschrift vom 09.07.2009 (gemeint ist jene die mit dem Prüfer, unserem Klienten und Herrn Mag. BBB von der N&N Stb. GmbH aufgenommen wurde) - diese stellt gar keine Bescheidbegründung dar - noch im Prüfungsbericht vom 13.07.2009 (einzige Bescheidbegründung) sind die angeführten Beweismittel berücksichtigt und wurde auch nicht bekannt gegeben, warum die umfangreich zur Verfügung gestellten Beweismittel keine Berücksichtigung im Prüfungsverfahren finden und nicht gewürdigt wurden.

Vielmehr hat entsprechend seinen persönlichen Angaben der zuständige Prüfer im Rahmen der Schlussbesprechung am 09.07.2009 abermals mitgeteilt, dass die Umstellung der freien Dienstnehmer auf "klassische Dienstnehmer" ausschließlich aufgrund der getätigten Aussagen der freien Dienstnehmer und der darüber aufgenommenen Niederschriften erfolgte.

Aus diesem Grunde verstoßen die vorgenannten Bescheide gegen die einschlägigen Bestimmungen der BAO (§ 161 ff und § 183). Das einzige Beweismittel das im Verfahren Berücksichtigung fand, sind die Niederschriften mit den freien Dienstnehmern, die aber wiederum keine Bescheidbegründung darstellen. Ich zitiere aus der Niederschrift: „Im Zuge der GPLA-Prüfung wurde mit 15 Personen hinsichtlich ihres freien Dienstverhältnisses bei der Firma AAA GmbH Niederschriften aufgenommen. Aufgrund

der hiebei getätigten Angaben wurde festgestellt, dass die Beschäftigungsverhältnisse als Tischler und Restauratoren als Dienstverhältnis im Sinne des § 4/2 ASVG bzw. § 47 EStG 1988 zu beurteilen sind."

Dieses Zitat, das inhaltlich falsch ist - es wurden nur 9 Mitarbeiter der Einzelunternehmung VV NN befragt - und sich außerdem auf einen anderen Steuerpflichtigen bezieht - nämlich die Piff Interieur GmbH - ist die ausschließliche Begründung für die Umstellung der freien Dienstnehmer und ist daraus wohl eindeutig ersichtlich, dass die vom Klienten zur Verfügung gestellten Beweismittel (389 Seiten) wie schon erwähnt, vom Prüfer weder berücksichtigt noch gewürdigt wurden.

Aus diesem Grunde sind die angefochtenen Bescheide mit Verfahrensmängeln behaftet und demzufolge rechtswidrig. Da als Bescheidbegründung ausschließlich der Bericht vom 13.07.2009 herangezogen wurde - dieser ist aus vorerwähnten Gründen mangelhaft - sind die Bescheidbegründungen auch gem. § 93 BAO rechtswidrig und nicht gesetzeskonform. § 93 BAO normiert, dass eine Bescheidbegründung für den Betroffenen schlüssig und nachvollziehbar sein muss und verweise ich in diesem Zusammenhang auf die einschlägige VwGH Judikatur. Der gegenständliche Bericht vom 13.07.2009 der keinen Hinweis darauf gibt, warum eine Umstellung von freien Dienstnehmern auf klassische Dienstnehmer erfolgte, erfüllt die Kriterien gem.

§ 93 BAO nicht. Die Bescheidbegründungen (Bericht vom 13.07.2009) sind für unseren Klienten weder schlüssig noch nachvollziehbar, sie geben über die Ursache der Umstellung der freien Dienstnehmer gar keine Auskunft, vielmehr sind sie verwirrend. Die angefochtenen Bescheide sind daher rechtswidrig.

Aufgrund der mehrfachen Rechtswidrigkeit (§ 161 ff BAO, § 183 BAO, § 93 BAO) sind die angefochtenen Bescheide aufzuheben und beantragen wir ersatzlose Aufhebung aller angefochtenen im Betreff angeführten Bescheide.

(...)

Sollte unseren Rechtsmitteln nicht durch Berufungsvorentscheidung der I. Instanz stattgegeben werden, so beantragen wir schon heute die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Graz-Stadt."

Mit dem an den Beschwerdeführer zugestellten Schreiben vom 10. Februar 2014 teilte das Bundesfinanzgericht diesem den Sachverhalt mit, von dem aufgrund der vorliegenden Unterlagen und der darin enthaltenen Ausführungen auszugehen sein wird und ersuchte den Beschwerdeführer, hierzu Stellung zu nehmen.

Mit Schreiben vom 18. Februar 2014 teilte die Vertreterin mit, dass der Beschwerdeführer nicht mehr von ihr vertreten werde und sie über keine Vollmacht verfüge. Der Beschwerdeführer gab keine Stellungnahme ab.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Der Beschwerdeführer der Restaurierungen von Holzobjekten (historische Fenster, Portale, Altäre, Kabinette, Kästen, Figuren, etc.) durchführt, beschäftigte in den verfahrensgegenständlichen Jahren Restauratoren, Tischler, Tischlergehilfen, etc. Entlohnt wurden diese nach geleisteten Stunden. Die Mitarbeiter waren verpflichtet, genaue Arbeitszeitaufzeichnungen zu führen (unter Anführung der Pausen) und die geleisteten Stunden - unter Angabe der Tätigkeiten (zB schleifen, reinigen, ölen, Furnier bügeln) - den einzelnen Projekten und Objekten zuzuordnen. Die Entlohnungen lagen zwischen € 5,50 und € 7,70 pro geleisteter Arbeitsstunde. Die Abrechnungen erfolgten monatlich, Basis hierfür waren die von den Mitarbeitern geführten Stundenaufzeichnungen. Den Mitarbeitern wurden monatliche Lohnabrechnungen (Kontrollscheine) ausgehändigt. Für die Versteuerung dieser Beträge hatten die Mitarbeiter selbst zu sorgen.

Die zu verrichtenden Arbeiten, die entweder in der Werkstatt des Beschwerdeführers oder auf auswärtigen Baustellen zu verrichten waren, wurden den Mitarbeitern vom Beschwerdeführer oder von einem, von ihm beauftragten Mitarbeiter (Projektverantwortlicher) zugewiesen. Dieser oder diese haben die ordentliche Ausführung und den Fortgang der einzelnen Arbeiten laufend kontrolliert und erforderlichenfalls korrigierend eingegriffen. Den Anweisungen des Beschwerdeführers war Folge zu leisten. Ein etwaiges Nichtbefolgen der Anweisungen hätte zur Beendigung des jeweiligen Dienstverhältnisses geführt. Bei Bedarf wurden die Mitarbeiter vom Beschwerdeführer oder von anderen Mitarbeitern eingeschult. Bei auswärtigen Baustellen wurden im Regelfall mit anderen Mitarbeitern Fahrgemeinschaften gebildet, es war somit erforderlich, sich betreffend die Dienstzeit mit diesen zu arrangieren. Ebenso war bei Verrichtung von Tätigkeiten in der Werkstatt die Arbeitszeit von den Arbeitszeiten anderer Mitarbeiter abhängig, die über einen (von drei) Schlüssel für die Werkstatt verfügten. Die wöchentliche Arbeitszeit war auch von der Auftragslage abhängig und wurde bei Bedarf (im Hinblick auf die Fertigstellungstermine) vom Beschwerdeführer vorgegeben. Bei auswärtigen Dienstverrichtungen hat der Beschwerdeführer die Kosten für die Nächtigungen übernommen und hat im Fall der Benützung eines mitarbeitereigenen Kraftfahrzeuges die Fahrtkosten abgegolten. Sämtliche erforderlichen Arbeitsgeräte und Arbeitsmittel wurden vom Beschwerdeführer zur Verfügung gestellt. Die Teilnahme an Dienstbesprechungen war verbindlich. Etwaige Urlaubswünsche waren im Vorhinein bekanntzugeben, ebenso waren Abwesenheiten (Krankheit, etc.) dem Beschwerdeführer mitzuteilen. Vertretungen der Mitarbeiter haben nicht stattgefunden.

Gemäß dem im Abgabungsverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132).

Unter Berücksichtigung der vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen, der im Prüfungsverfahren übergebenen Zeitaufzeichnungen und der Aussagen der

einvernommenen Mitarbeiter steht für das Bundesfinanzgericht der vorstehende Sachverhalt fest. Die Aussagen der Mitarbeiter werden durch die Zeitaufzeichnungen und durch die vom Beschwerdeführer vorgelegten (und in der Berufungsschrift genannten) Unterlagen bestätigt. Aus diesen Unterlagen lässt sich nicht nur ableiten, dass genaue Stundenaufzeichnungen zu führen waren, sondern auch, dass die von den einvernommenen Mitarbeitern angegebenen Stundensätze den tatsächlichen Gegebenheiten entsprachen. Diese Stundensätze bewegten sich im Bereich des kollektivvertraglich vereinbarten Mindestlohns. Es war daher nach allgemeiner Lebenserfahrung auszuschließen, dass bei einer Entlohnung nach dem kollektivvertraglichen Mindestlohn die Mitarbeiter ihre Arbeitsmittel selbst zur Verfügung gestellt haben. Das diesbezügliche gegenteilige Vorbringen des Beschwerdeführers vermochte daher nicht zu überzeugen, es war den diesbezüglichen Aussagen der einvernommenen Mitarbeiter zu folgen. Auch das Vorbringen des Beschwerdeführers, nur ein geringer Teil der Mitarbeiter sei einvernommen worden, vermag den festgestellten Sachverhalt nicht erschüttern. Die Aussagen der einzelnen Mitarbeiter stimmen überein und das Bundesfinanzgericht ist daher der Ansicht, dass der Sachverhalt ausreichend dargelegt ist, insbesondere unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die getätigten Aussagen durch die vorliegenden Unterlagen bestätigt wurden. Auch die vom Beschwerdeführer vorgelegten, von den einzelnen Mitarbeitern nicht unterfertigten Schreiben, wonach (bei der Einstellung) der freie Dienstvertrag besprochen worden sei, vermögen an der Feststellung des Sachverhaltes nichts zu ändern. Für die Richtigkeit des vom Bundesfinanzgericht angenommenen Sachverhaltes spricht auch der Umstand, dass der Beschwerdeführer zum Sachverhalt, der ihm mit Schreiben vom 10. Februar 2014 mitgeteilt worden ist, keine Stellungnahme abgegeben hat.

Gemäß § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) haben alle Dienstgeber, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen, den Dienstgeberbeitrag zu leisten. Dienstnehmer sind unter anderem Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen.

Die Pflicht zur Entrichtung eines Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag gründet sich auf § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1988; als Bemessungsgrundlage gilt die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG.

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.

Die Definition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 ist eine eigenständige des Steuerrechts, weder dem bürgerlichen Recht, dem Sozialversicherungsrecht, noch anderen Rechtsgebieten entnommen. Die Absicht des historischen Gesetzgebers ging dahin, ein tatsächliches Verhältnis, oder mit anderen Worten, ein Zustand zu umschreiben (*Fellner in Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer III C § 47 Tz 4.3.). Die Tatsache, dass das Einkommensteuergesetz eine eigenständige Definition des Dienstverhältnisses enthält,

kann dazu führen, dass derselbe Sachverhalt im Steuerrecht anders zu beurteilen ist als im bürgerlichen Recht, Sozialversicherungsrecht oder Ausländerbeschäftigungsrecht. Etwaige unterschiedliche Ergebnisse erkannte der Verfassungsgerichtshof jedoch nicht als unsachlich (VfGH 8.6.1985, B 488/80).

Für die Beurteilung der Frage, ob ein Dienstverhältnis besteht, kommt es auch nicht auf die von den Vertragsparteien gewählte Bezeichnung (Dienstvertrag, freier Dienstvertrag, Werkvertrag, etc.) an. Es genügt, wenn die ausgeübte Tätigkeit in ihrer äußeren Erscheinungsform dem "Tatbild" des § 47 Abs. 2 EStG 1988 entspricht (VwGH 23.3.1983, 82/13/0063).

Ein Dienstverhältnis liegt dann vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Der Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 sind zwei Kriterien zu entnehmen, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. In den Fällen, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständigen und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf weitere Abgrenzungskriterien (wie etwa das Fehlen eines Unternehmerrisikos, oder die Befugnis, sich vertreten zu lassen) Bedacht zu nehmen (VwGH 18.12.2013, 2009/13/0230).

Maßgebend für die Beurteilung einer Leistungsbeziehung als Dienstverhältnis ist daher stets das Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise Gewicht beizumessen ist (VwGH 1.12.1992, 88/14/0115).

Betreffend die Weisungsgebundenheit ist grundsätzlich zwischen den persönlichen Weisungen einerseits und den sachlichen Weisungen andererseits zu unterscheiden. Die persönlichen Weisungen sind auf den zweckmäßigen Einsatz der Arbeitskraft gerichtet. Der Arbeitnehmer verspricht nicht die Ausführung einzelner Arbeiten, sondern stellt seine Arbeitskraft zur Verfügung.

Der Beschwerdeführer oder die Projektverantwortlichen wiesen den Mitarbeitern die Aufgaben zu und kontrollierten den Fortgang und die Qualität der Arbeiten und griffen erforderlichenfalls korrigierend ein. Wenn auch die Zeiteinteilung grundsätzlich frei gewesen sein mag, so waren die Mitarbeiter, die über keinen Schlüssel für die Arbeitsräumlichkeiten verfügten, an die Öffnungszeiten der Werkstatt gebunden. Ebenso waren die Mitarbeiter bei auswärtigen Tätigkeiten an die Arbeitszeiten der anderen Kollegen gebunden bzw. mussten die Arbeitszeiten mit diesen absprechen. Darüber hinaus war (wie bereits festgehalten) die Arbeitszeit von der Auftragslage des Beschwerdeführers und der von ihm einzuhaltenden Fertigstellungstermine abhängig. Selbst ein kurzfristiges einvernehmliches Vereinbaren der Arbeitszeit würde nicht entscheidend für die Selbständigkeit der Mitarbeiter sprechen (VwGH 22.3.2010, 2009/15/0200). Zudem waren die Mitarbeiter verpflichtet, urlaubsbedingte oder krankheitsbedingte Abwesenheiten dem Beschwerdeführer mitzuteilen. Entgegen

den Ausführungen in der Berufungsschrift lässt sich aus den vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen nicht ableiten, dass die Mitarbeiter während eines aufrechten Dienstverhältnisses *"über Wochen hinweg - teilweise sogar Monate - je Kalenderjahr"* nicht tätig gewesen seien. Im Gegenteil, aus diesen lässt sich (unter Berücksichtigung des Arbeitsanfalls und der Fertigungsstellungstermine) eher ein gleichmäßiges Arbeitsverhalten ableiten.

Neben den vorstehend angeführten und für eine persönliche Gebundenheit sprechenden Gründe spricht auch die Art der Entlohnung der Mitarbeiter für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses dar. Die Vereinbarung eines Stundenlohns stellt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Übrigen ein Indiz dafür dar, dass die im Betrieb des Beschwerdeführers tätigen Personen nicht einen bestimmten Arbeitserfolg geschuldet, sondern dem Beschwerdeführer ihre Arbeitskraft zur Verfügung gestellt haben (VwGH 18.12.2013, 2009/13/0230). Monatliche Einnahmenschwankungen auf Grund einer unterschiedlich hohen Anzahl geleisteter Arbeitsstunden sprechen nicht gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses (VwGH 22.3.2010, 2009/15/0200).

Der Beschwerdeführer stellte den Mitarbeitern die erforderlichen Arbeitsgeräte und Arbeitsmittel zur Verfügung. Das Bereitstellen der für die Durchführung der Arbeiten erforderlichen Infrastruktur und der benötigten Materialien sprechen für das Bestehen einer organisatorischen Eingliederung in den Betrieb des Beschwerdeführers. Nicht nur bei ihren Tätigkeiten in der Werkstatt, sondern auch bei den auswärtigen Baustellen waren die Mitarbeiter an einen gewissen Arbeitsort gebunden. Ebenso sprechen die Zuweisung der einzelnen Arbeiten und die laufende Kontrolle der Tätigkeiten durch den Beschwerdeführer oder durch einen von ihm beauftragten Mitarbeiter für eine Eingliederung in dessen Betrieb. Die Mitarbeiter waren auch verpflichtet, an den Dienstbesprechungen teilzunehmen.

Das für eine selbständige Tätigkeit typische Unternehmerrisiko besteht darin, dass der Leistungserbringer 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 selbst zu gestalten (VwGH 28.5.2009, 2007/15/0163), etwa durch die Annahme oder Ablehnung von Aufträgen. Die Mitarbeiter hatten die ihnen zugewiesenen Arbeiten zu erledigen, die monatliche Entlohnung der Mitarbeiter erfolgte (wie bereits ausgeführt) auf Basis der geleisteten Arbeitsstunden. Die Bezahlung nach geleisteter Arbeitszeit begründet kein einnahmenseitiges Unternehmerrisiko (VwGH 28.5.2009, 2007/15/0163). Ebenso sprechen die Zurverfügungstellung der Arbeitsmittel und der Ersatz bzw. die Übernahme der im Zuge der auswärtigen Dienstverrichtungen angefallenen Aufwendungen (Fahrkosten, Nächtigungskosten, etc.) gegen ein Unternehmerrisiko.

Einer etwaig vereinbarten Vertretungsmöglichkeit kommt kein tatsächliches Gewicht zu, wenn es zu keinen Vertretungen gekommen ist. Darüber hinaus lässt sich den Aussagen der Mitarbeiter entnehmen, dass eine Vertretung nicht gestattet gewesen wäre.

Die vorrangig zu prüfenden Kriterien der Weisungsgebundenheit und der Eingliederung sprechen eindeutig für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses. Darüber hinaus spricht auch das Fehlen eines Unternehmerrisikos für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988.

Ein Begründungsmangel führt nur dann zur Bescheidaufhebung durch den Verwaltungsgerichtshof, wenn er entweder die Parteien des Verwaltungsverfahrens an der Verfolgung ihrer Rechte oder dem Verwaltungsgerichtshof an der Überprüfung des angefochtenen Bescheides auf seine inhaltliche Rechtmäßigkeit hindert (VwGH 22.11.2006, 2004/15/0130). Begründungsmängel im verwaltungsbehördlichen Verfahren können im Beschwerdeverfahren saniert werden. Ein Begründungsmangel steht der Bescheidqualität von Bescheiden nicht entgegen.

Ein etwaiger Begründungsmangel des angefochtenen Bescheides hat im gegenständlichen Fall den Beschwerdeführer, wie die (als Beschwerde zu erledigende) Berufung zeigt, nicht an der Verfolgung seiner Rechte gehindert und Gegenstand eines Revisionsverfahrens vor dem Verwaltungsgerichtshof ist nicht der angefochtene Bescheid sondern das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes.

Gemäß § 274 Abs.1 BAO hat über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn eine solche in der Beschwerde oder im Vorlageantrag beantragt wird. Der Beschwerdeführer hat die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung für den Fall gestellt, dass *"unseren Rechtsmitteln nicht durch Berufungsvorentscheidung der I. Instanz stattgegeben werden"* sollte. Der Beschwerdeführer hat somit den Antrag unter der Bedingung gestellt, dass seinem Begehren auf Stattgabe der Beschwerde nicht Rechnung getragen wird. Die Bestimmungen der Bundesabgabenordnung sehen bedingte Verhandlungsanträge nicht vor, der Antrag des Beschwerdeführers war daher unwirksam (VwGH 29.8.2013, 2011/16/0245).

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (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.

Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen, sondern hat sich auf diese gestützt. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es für das Bestehen eines Dienstverhältnisses nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung als "freier Dienstvertrag" an. Entscheidend waren die persönliche Abhängigkeit der Mitarbeiter und die Eingliederung der Mitarbeiter in den betrieblichen Organismus des Beschwerdeführers.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 7. April 2014