



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., G., vertreten durch Dr. Michael Augustin - Mag. Peter Haslinger - Mag. Thomas Böchzelt, Rechtsanwälte, 8700 Leoben, Krottendorfergasse 4, vom 29. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürrzuschlag vom 22. Juni 2011 betreffend Zurückweisung des Anbringens betreffend Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Das Finanzamt hat den angefochtenen Bescheid wie folgt begründet:

Da der Berufungswerber (Bw.) nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens kein Unternehmer im Sinne des § 2 UStG 1994 sei, komme ein Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 nicht in Betracht. Unternehmer sei, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübe. Da er an die Weisungen seines Dienstgebers gebunden und in den geschäftlichen Organismus eingegliedert sei, liege keine selbständige Tätigkeit und somit keine Unternehmereigenschaft vor.

Für die Nichtselbständigkeit der Tätigkeit würden folgende Fakten sprechen:

Weisungsgebundenheit, Tätigkeit ausschließlich für die X., Arbeitsort sei vorgegeben, die Auslieferungen seien innerhalb einer vorgegebenen Arbeitszeit zu erledigen, die Haftung

gegenüber den Paketkunden erfolge durch die X.. Aufgrund dieser Kriterien liege eine Eingliederung in den Organismus vor.

Dagegen haben die bevollmächtigten Vertreter des Bw. mit folgender Begründung das Rechtsmittel der Berufung erhoben:

Der Bw. habe mit dem Einzelunternehmer K., L. einen Werkvertrag abgeschlossen, in dem er sich verpflichtet habe als Subunternehmer Dienstleistungen im Geschäftsbereich der Paketzustellung zu übernehmen. Darin sei ausdrücklich festgelegt, dass er seine Tätigkeit als selbständiger Unternehmer mit eigenen Betriebsmitteln, allenfalls eigenen Dienstnehmern oder auch durch Subunternehmer auszuführen habe.

Dass K. im Wesentlichen für die Firma X. tätig sei und somit der weitaus überwiegende Teil der Tätigkeit des Bw. als Subunternehmer auch „X.-Pakete“ betreffe sei zwar zutreffend, vermöge jedoch der selbständigen Tätigkeit keinen Abbruch zu tun.

Der Bw. habe am 1. September 2010 bei der Bezirkshauptmannschaft Bruck an der Mur das freie Gewerbe der Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen oder Kraftfahrzeugen mit Anhängern, wenn die Summe der höchstzulässigen Gesamtgewichte insgesamt 3.270 kg nicht übersteigt, eingeschränkt auf den Betrieb von zwei Kraftfahrzeugen, gelöst.

Die Versicherungspflicht bei der gewerblichen Sozialversicherung habe am 1. September 2010 begonnen.

Er verfüge überdies über eigene Betriebsmittel, um seiner Aufgabe als selbständiger Unternehmer gerecht zu werden. So habe er am 31. August 2010 einen Kleinlastkraftwagen Mercedes Sprinter 313 CDI, Baujahr 2005 mit einem Kilometerstand von 251.000 zu einem Bruttopreis von € 2.853,71 erworben. Dieses Fahrzeug sei am 19. Mai 2011 veräußert worden. Als Ersatz habe er einen Mercedes TPO Sprinter 313 CDI um einen Anschaffungswert von € 37.925,00 (monatliche Leasingraten in Höhe von mehr als 800,00 Euro) als Leasingfahrzeug erworben.

Es sei geradezu auszuschließen, dass sich ein Unselbständiger um einen monatlichen Aufwand von € 846,48 (Gesamtanschaffungswert: € 37.925,00) ein Kraftfahrzeug anschaffe, wenn er nicht damit unternehmerische Leistungen erbringen möchte. Ein Unselbständiger würde einen derartigen Schritt niemals setzen, vielmehr hätte für die Beistellung des entsprechenden Fahrzeuges sein Dienstgeber Sorge zu tragen.

In der Niederschrift vom 22. November 2011 (gemeint wohl: 14. Februar 2011) habe der Bw. ausgeführt, dass er vorerst als Dienstnehmer für Frau Y. gearbeitet habe. Frau Y. sei für K. als

Subunternehmer tätig gewesen und habe diese Tätigkeit einerseits selbst und andererseits mit angestellten Dienstnehmern erbracht.

Nachdem Frau Y. diese Tätigkeit aufgegeben hatte, habe er von ihr ein Kraftfahrzeug erworben, um damit als selbständiger Unternehmer eine Auslieferungstour für den Auftraggeber K. zu übernehmen. Er habe sich von der selbständigen Tätigkeit ein höheres Einkommen erwartet.

Er habe auch die Möglichkeit, übernommene Aufträge weiter zu geben, dh. selbst Subunternehmer zu beschäftigen. Aus dem Umstand, dass er – zumindest bis zum Zeitpunkt seiner niederschriftlichen Einvernahme - von dieser Möglichkeit keinen Gebrauch gemacht habe, lasse sich für den Standpunkt des Finanzamtes allerdings nichts gewinnen.

Selbstverständlich sei er bestrebt mit seiner eigenen Tätigkeit ein möglichst hohes Einkommen zu erzielen und es könne von ihm nicht gewünscht werden Unternehmer zu beschäftigen, die natürlich von ihm bezahlt werden müssten.

Aus der Struktur der von ihm ausgeübten Tätigkeit ergebe sich naturgemäß, dass der Arbeitsort vorgegeben sei, da eben Pakete dort hinzubringen seien, wohin sie zugestellt werden müssten.

Dass auch die Abholung der Pakete von einer zentralen Stelle, eben der Lage des Auftraggebers, K., zu folgen habe, sei ebenfalls klar.

Eine vorgegebene Arbeitszeit bestehe für den Bw. nicht. Es liege an ihm, wie schnell er in einer von ihm gewählten Reihenfolge Pakete zustelle. Dass ein Abgabetermin seitens des Auftraggebers grundsätzlich vorgegeben sei, verstehe sich ebenfalls aus der Grundstruktur der geschäftlichen Tätigkeit des Bw. bzw. den Vorgaben seines Auftraggebers, K., der wiederum den Vorgaben seiner Kunden zu entsprechen habe.

Es liege somit gegenüber dem Bw. in keiner Weise ein persönliches Weisungsrecht für K. vor, sondern sei naturgemäß dessen Auftraggeber, die Firma X. bemüht, dass die Pakete sorgfältig und pünktlich zugestellt werden und dass ein entsprechendes Auftreten der Auftragnehmer nach außen, hinsichtlich Kleidung und Fahrzeug, gegeben sei.

Davon zu unterscheiden sei das persönliche Weisungsrecht als Indiz für eine unselbständige Tätigkeit, das etwa dann vorliege, wenn eine Unterwerfung unter die betrieblichen Organisations- und Ordnungsvorschriften, zum Beispiel festgelegte Arbeitspausen, vorliege.

Ein weiteres Indiz für ein persönliches Weisungsrecht wäre die Unterwerfung unter betriebliche Kontrolle wie etwa die Überwachung der Arbeit sowie die diesbezügliche nähere

Verantwortlichkeit des Vorgesetzten sowie dessen Disziplinargewalt über den Dienstnehmer bis hin zu dessen Entlassung.

Keine dieser Komponenten des persönlichen Weisungsrechtes liege im gegenständlichen Fall vor.

In Ermangelung eines gegenüber dem Bw. auszuübenden persönlichen Weisungsrechtes liege, ungeachtet der Eingliederung in eine gewisse Organisation, jedoch hier eine selbständige Tätigkeit vor.

Ein weiteres wesentliches Indiz für die tatsächliche Unternehmertätigkeit des Bw. sei, dass dieser auf eigenes Risiko arbeite. Sein Einkommen sei von seiner selbständigen Tätigkeit abhängig. Erfolge keine Tätigkeit dann gebühre ihm auch kein Entgelt. Wenn er seine Aufträge – was ihm ausdrücklich erlaubt sei – an Subunternehmer weitergebe, so habe er diese selbst zu bezahlen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß [§ 2 Abs. 1 UStG 1994](#) ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Zufolge § 2 Abs. 2 Z 1 leg. cit. wird die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nicht selbständig ausgeübt, soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, dass sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind.

Ob eine natürliche Person selbständig oder unselbständig tätig ist, ist in erster Linie nach dem Innenverhältnis und nicht nach dem Auftreten nach außen zu entscheiden. Entscheidend ist primär, ob im Innenverhältnis die Elemente der Unselbständigkeit überwiegen (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 2, Tz 73).

Der Begriff der Selbständigkeit ist ein Typusbegriff, der nicht durch Ableitung aus einem weiteren Begriff gewonnen werden kann, sondern durch eine Mehrzahl von Merkmalen gekennzeichnet ist, die im Einzelfall in unterschiedlicher Intensität auftreten können. Der steuerliche Begriff der Selbständigkeit bzw. Unselbständigkeit ist eigenständig zu interpretieren und stimmt nicht mit der Abgrenzung des Sozial- und Arbeitsrechtes überein (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 2, Tz 74).

Wesentliches Kriterium der Unselbstständigkeit ist neben der Weisungsgebundenheit (die in § 2 Abs. 2 allein genannt ist) das Fehlen eines Unternehmerrisikos (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 2, Tz 75).

Die Weisungsgebundenheit bedeutet in persönlicher Hinsicht die Verpflichtung, das eigene Verhalten an den Anordnungen eines anderen auszurichten, wobei diese Anordnungen nicht nur den Erfolg der Tätigkeit, sondern die Modalitäten der Erbringung der Leistung betreffen. Die Fremdbestimmung bezieht sich vor allem auf die Zeiteinteilung, die Anwesenheit an einem bestimmten Arbeitsort, die Verpflichtung zur persönlichen Dienstverrichtung.

Weisungsgebundenheit in sachlicher Hinsicht, dh. bezüglich der Erreichung des vorgegebenen Arbeitszieles (Wahl der Methoden und Instrumente), ist keine entscheidende Voraussetzung für die Unselbstständigkeit. Wesentlich ist hingegen, ob der Steuerpflichtige laufend seine Arbeitskraft zur Verfügung stellt und hierfür ein laufendes Entgelt erhält oder ob er einen bestimmten Erfolg schuldet und für diesen entlohnt wird (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 2, Tz 76).

Unternehmerrisiko trägt der Steuerpflichtige, wenn der Erfolg – sowohl die Einnahmen- als auch die Ausgabenseite – seiner Tätigkeit durch die eigene Gestaltung und Initiative und durch die Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens beeinflusst wird (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 2, Tz 77).

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargestellte Rechtslage konnte der Berufung aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Der Bw. hat in der Niederschrift vom 14. Februar 2011 bezüglich der näheren Umstände der strittigen Tätigkeit ua. Folgendes ausgeführt:

„Was hat Ihnen Herr K. gesagt, was sie kriegen werden?

*Minimum € 4.000,--. In der Winterzeit habe ich mehr Arbeit, € 1,20 zusätzlich pro Paket.*

€ 4.000 immer?

*Ja immer.*

Wie viele Pakete muss man zustellen, um den Betrag zu bekommen?

*Anzahl gibt es nicht.*

Haben sie den Betrag (4.000 Euro) ausgehandelt, oder hat K. ihn vorgegeben?

*Herr K. hat gesagt € 4.000,-- minimum. Ausverhandelt haben wir das nicht. Ich bekomme einen Vertrag und habe dann unterschrieben.*

Haben Sie momentan ein eigenes Fahrzeug?

*Nur Bus, ich habe momentan nur einen Bus.*

Gibt es einen Unterschied im Ablauf zwischen Ihrer selbständigen Tätigkeit und der Arbeit für Frau Y.?

*Nein. Alles ist gleich.*

Wer kontrolliert das Erscheinungsbild des Fahrzeuges und der Kleidung?

K..

Sagt Ihnen „Gewährleistungspflicht“ etwas? (Wenn der Auftrag mangelhaft ausgeführt wird)

*Wenn der Kunde ein Problem hat, dann ruft der Kunde im X.-Lager an.*

Was passiert dann weiter?

*Es wird mir dann gesagt um was es geht und was ich machen muss.*

Ist schon so etwas einmal vorgekommen.

*Ja.*

Wer hat Ihnen dann gesagt, was zu machen ist?

*Manfred, manchmal Armin.*

Wissen Sie, wie sich die Tarife für die einzelnen Touren errechnen?

*Nein.*

Wer gibt Ihnen die Termine bezüglich der Zustellung vor?

*Ich bekomme eine Liste.*

Haben Sie einen eigenen Lagerschlüssel?

*Nein.*

Wer sperrt das Lager auf oder zu?

*Manfred oder K..*

Wie wird ausgezahlt?

*Monatlich.*

Wann?

*Bis 18. des Monats.*

Auf ein Konto?

*Ja.*

Haben Sie selbst Mitarbeiter?

*Nein."*

Zur Beweiswürdigung ist eingangs festzustellen, dass es nach ständiger Rechtsprechung genügt, 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 (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2011, § 167, Tz 8).

Somit ist in diesem Zusammenhang den vom Bw. im Zuge seiner Einvernahme am 14. Februar 2011 gemachten Aussagen als unvoreingenommene Erstaussagen über die tatsächlichen Umstände der von ihm ausgeübten Tätigkeit wohl eine höhere Beweiskraft als den erst im Zuge der Berufung gemachten Ausführungen beizumessen.

Die Weisungsgebundenheit, die ein wesentliches Kriterium der Unselbständigkeit darstellt, drückt sich im gegenständlichen Fall dadurch aus, dass dem Bw. die Termine für die Zustellung der Pakete von seinem „Auftraggeber“ in Form einer Liste vorgeschrieben wird. Dadurch, dass der Bw. zur Paketzustellung in der vom „Auftraggeber“ vorgegebenen Region – Bezirk Mürzzuschlag – verpflichtet ist, ist sein Arbeitsort vorgegeben. Auch die unbestrittene Tatsache, dass der Bw. keinen Schlüssel für das Lager, von dem die Pakete abzuholen sind und in dem die notwendigen logistischen Tätigkeiten vom jeweiligen Zusteller zu verrichten sind, besitzt, lässt sich mit der behaupteten Selbständigkeit wohl nicht in Einklang bringen.

Die Tatsache, dass der Bw. monatlich mit einem Betrag von € 4.000,00 entlohnt wird, spricht dafür, dass er seine bloße Arbeitskraft schuldet.

Auch ein Unternehmerrisiko vermag der Unabhängige Finanzsenat im gegenständlichen Fall nicht zu erkennen, da der Erfolg der Tätigkeit weder einnahmenseitig – die Bezahlung erfolgt mit einem monatlichen Fixbetrag – noch ausgabenseitig – die Kosten, im Wesentlichen die Leasingkosten für das Kraftfahrzeug in Höhe von € 846,48 und die laufenden Betriebskosten sind nicht gestaltbar – durch eigene Gestaltung und Initiative beeinflusst werden kann.

Im Übrigen reicht für den Ausschluss eines Dienstverhältnisses auch nicht aus, dass der Bw. eine aufrechte Gewerbeberechtigung besessen und Beiträge an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft geleistet hat (vgl. Peth/Wanke/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 23 Anm. 7).

Zur Tatsache, dass das Fahrzeug vom Bw. beizustellen war, ist Nachstehendes auszuführen:

In Anbetracht dessen, dass auch bei nichtselbständig Erwerbstätigen das für die Tätigkeit benötigte Kraftfahrzeug häufig nicht durch den Arbeitgeber zur Verfügung gestellt wird, sondern der Arbeitnehmer sein eigenes Fahrzeug im Rahmen eines Kostenersatzes verwendet, kann die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des K. nicht verneint werden, wenn andere Aspekte wie Arbeitszeit, Arbeitsort und unmittelbare Einbindung der Tätigkeit in betriebliche Abläufe des „Auftraggebers“ dafür sprechen.

Bezüglich des Einwandes, die Betriebskosten für das Kraftfahrzeug müssten von ihm getragen werden, wodurch ein Unternehmerrisiko gegeben sei, ist wohl zu berücksichtigen, dass diese Aufwendungen mit dem monatlichen Pauschalsatz für die Tätigkeit in Höhe von € 4.000,00 ersetzt wurden. Somit unterscheidet sich der Bw. nicht wesentlich von nichtselbstständig 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) und UFS 22.4.2013, RV/0760-G/11, betreffend Paketzusteller).

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 4. September 2013