



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., K., vertreten durch Dr. Michael Augustin - Mag. Peter Haslinger - Mag. Thomas Böchzelt, Rechtsanwälte, 8700 Leoben, Krottendorfergasse 4, vom 21. Juli 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 XXX., Arbeitsort sei vorgegeben, die Auslieferungen seien innerhalb einer vorgegebenen Arbeitszeit zu erledigen, die Haftung

gegenüber den Paketkunden erfolge durch die XXX.. 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 X., L. einen Werkvertrag abgeschlossen, in dem er sich verpflichtet habe als Subunternehmer Dienstleistungen im Bereich der Paketzustellung zu übernehmen. Darin sei ausdrücklich festgeschrieben, dass er seine Tätigkeit als selbständiger Unternehmer mit eigenen Betriebsmitteln, allenfalls eigenen Dienstnehmern oder auch durch Subunternehmer auszuführen habe.

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

Der Bw. habe seit 23. November 2010 eine Güterbeförderungsgewerbeberechtigung und zwar nach dem Code 6022-00 (Betrieb von Taxis und Mietwagen mit Fahrer) sowie nach dem Code 49.41-0 (Güterbeförderung im Straßenverkehr).

Er sei ferner bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft als Versicherungsnehmer gemeldet und leiste dort seine Beiträge.

Er verfüge über eigene Kraftfahrzeuge, nämlich einen Mercedes Sprinter, Baujahr 2005, den er von seiner Gattin, die zuvor selbständig tätig gewesen sei, um einen Kaufpreis von € 1.200,00 übernommen habe.

Weiters verfüge er seit 26. November 2010 über einen Mercedes Sprinter Kastenwagen. Dieses Fahrzeug stelle einen Wert von € 33.200,00 dar und sei von ihm gegen Leistung einer Vorauszahlung in Höhe von € 11.950,00 brutto und Zahlung einer monatlichen Leasingrate in Höhe von € 627,60 brutto geleast worden.

Schließlich verfüge er über einen Mercedes Vito, Erstzulassung Juli 2002, den er um € 2.500,00 gekauft und im April 2011 angemeldet habe.

Es sei geradezu auszuschließen, dass sich ein Unselbständiger mit erheblichem finanziellem Aufwand drei Kraftfahrzeuge anschaffe, um mit diesen – im Rahmen eines unselbständigen Dienstverhältnisses – tätig zu werden. Zu bedenken sei, dass er mit seinem gesamten Vermögen für die Einhaltung des Leasingvertrages hafte, eine nicht unerhebliche Anzahlung geleistet habe und es sich bei den genannten Fahrzeugen keineswegs um Betriebsmittel von untergeordnetem Wert handle. In diesem Zusammenhang sei auch darauf hingewiesen, dass

er seit 7. Dezember 2010 auch einen Mitarbeiter, Herrn Y., als Kraftfahrer beschäftigte. Dies sei wohl ein weiteres Indiz für die Ausübung einer selbständigen Tätigkeit.

Die Aussagen des Bw. in der Niederschrift vom 2. Oktober 2010 seien teilweise zu revidieren, da er erst nach diesem Zeitpunkt seinen Gewerbeschein gelöst und als unselbständiger Unternehmer tätig geworden sei.

Aus der Struktur der von ihm ausgeübten Tätigkeit ergebe sich naturgemäß, dass der Arbeitsort vorgegeben sei, da Pakete eben dorthin zu bringen seien, wo sie zugestellt werden müssten. Auch die Abholung der Pakete sei naturgemäß von einer zentralen Stelle, eben vom Lager des Auftraggebers X. vorgegeben.

Eine vorgegebene Arbeitszeit bestehe für ihn nicht. Es liege an ihm, wie schnell oder in welcher Reihenfolge er die Pakete zustelle. Dass ein Abgabetermin innerhalb eines Tages vom Auftraggeber grundsätzlich vorgegeben sei, verstehe sich aus der Grundstruktur der geschäftlichen Tätigkeit.

Er selbst hafte selbstverständlich für eigenes Verschulden. Dass letztlich dem Versender oder dem Empfänger des Paketes die Firma XXX. aus dem Beförderungsvertrag hafte, sei nach den Kriterien des diesbezüglichen Vertrages zu beurteilen; diese Haftung der Firma XXX. sei aber nicht im geringsten geeignet, Argumente gegen die Selbständigkeit des Bw. zu liefern.

Er sei letztlich auch berechtigt, sich für seine Tätigkeit vertreten zu lassen und sei daher insbesondere nicht zur persönlichen Leistungserbringung verpflichtet.

Wenn die Finanzbehörde von der Eingliederung in eine Organisationsstruktur spreche und damit ihre Zurückweisung des Antrages begründe, so werde auf die tatsächlichen Tätigkeiten des Bw. zu wenig Bedacht genommen.

Es liege gegenüber dem Bw. in keiner Weise ein persönliches Weisungsrecht vor, sondern der Auftraggeber, die Firma XXX., sei naturgemäß bemüht, dass deren Pakete sorgfältig und pünktlich zugestellt werden und ein entsprechendes Auftreten der Auftragnehmer nach außen, einschließlich Kleidung sowie Farbgebung und Kennzeichnung der Fahrzeuge gegeben seien.

Davon zu unterscheiden sei das persönliche Weisungsrecht als Indiz für eine unselbständige Tätigkeit. Ein solches liege dann vor, wenn eine Unterwerfung unter die betrieblichen Organisations- und Ordnungsvorschriften, wie etwa festgelegte Arbeitspausen, vorliege. Ein weiteres Indiz für ein persönliches Weisungsrecht sei die Unterwerfung unter die betriebliche Kontrolle, zum Beispiel die Überwachung der Arbeit sowie die diesbezüglich nähere Verantwortlichkeit des Arbeitnehmers gegenüber den Vorgesetzten, sowie deren

Disziplinargewalt gegenüber dem Dienstnehmer, bis zu einer Entlassung. Keine dieser Komponenten liege bei ihm vor.

Er sei zwar in einen Arbeitsvorgang, nämlich in die vom Auftraggeber XXX. vorgegebene Auslieferung von Paketen eingegliedert, in Ermangelung eines ihm gegenüber auszuübenden persönlichen Weisungsrechtes liege jedoch jedenfalls eine selbständige Tätigkeit vor.

Ein weiteres wesentliches Indiz für eine tatsächliche Unternehmenstätigkeit des Bw. sei, dass dieser auf eigenes Risiko tätig sei. Sein Einkommen sei vom Umfang seiner Tätigkeit abhängig; entfalte er keine Tätigkeit, so gebühre ihm auch kein Entgelt. Ausfälle von Gerätschaften oder Dienstnehmern habe er selbst auszugleichen. Er sei Betreiber einer eigenen Organisationsstruktur auf eigenes Risiko.

In dem an den Unabhängigen Finanzsenat gerichteten Schriftsatz vom 4. November 2011 haben die bevollmächtigten Vertreter zu den Ausführungen des Finanzamtes im Vorlagebericht vom 20. September 2011 im Einzelnen wie folgt Stellung genommen:

„a) Zutreffend ist, dass der Berufungswerber am 11.11.2010 eine Erklärung nach § 6 Abs. 3 UStG beim Finanzamt eingereicht hat.

Erledigungen derartiger Anträge erfolgen in der Regel innerhalb von wenigen Wochen.

Die Finanzbehörde erster Instanz hat jedoch gegenständlich monatelang überhaupt keine Veranlassungen getroffen und nimmt es daher nicht Wunder, dass die steuerliche Vertretung des Berufungswerbers, die ohne die Entscheidung des Finanzamtes keine Basis für ihre Tätigkeit hatte, auf eine Bescheiderlassung gedrängt hat. Aus Sicht des Berufungswerbers wäre es an der Finanzbehörde erster Instanz gelegen, auch ohne „Drängen der steuerlichen Vertretung“ ehestens nach Einreichen der Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG einen Bescheid zu erlassen.

b) Die Finanzbehörde erster Instanz behauptet, dass der Berufungswerber Paketzusteller bei Herrn X. sei, welcher Franchisenehmer der Firma XXX. wäre.

Dies ist unrichtig.

Herr X. ist nicht Franchisenehmer der Firma XXX.. Freilich ist er mit dieser insofern vertraglich verbunden, als er über deren Auftrag in einem gewissen Gebiet (diverse „Touren“) Paketzustellungen und –abholungen durchzuführen hat. Im Rahmen dieser vertraglichen Bindung hat XXX.-Österreich gegenüber Herrn X. gewisse Vorgaben getätigt, die sich aus der Natur der übertragenen Tätigkeit ergeben und legt die Firma XXX. auch Wert auf einen

entsprechenden Außenauftritt. Ein Franchisenehmer der Firma XXX. im Sinne der gängigen Definition dieses Begriffes ist X. allerdings nicht, lediglich ein Auftragnehmer.

c) Unrichtig ist auch die Angabe im Vorlagebericht, dass der Berufungswerber bis Ende 2009 Dienstnehmer des X. gewesen sei. Tatsächlich war der Berufungswerber Dienstnehmer einer seinerzeitigen Subunternehmerin des X., Frau S., die ihre selbständige Tätigkeit mittlerweile aufgegeben und ihre unternehmerische Tätigkeit beendet hat.

d) Die Angaben des Berufungswerbers so zu interpretieren, dass dieser keine Unterschiede im Arbeitsablauf hinsichtlich der nichtselbständigen und seiner werkvertraglichen Tätigkeit erkennt, ist eine unstatthafte Wertung der Finanzbehörde erster Instanz.

Als Dienstnehmer der S. war der Berufungswerber in deren Organisation vollständig eingebunden, stand in deren persönlicher Abhängigkeit, unterlag deren Kontrolle und disziplinarer Verantwortung. Es war ihm keinesfalls erlaubt, seine Tätigkeit frei einzuteilen oder aber sich Hilfspersonen für die Durchführung seiner Arbeit zu bedienen.

Der Berufungswerber vielmehr weist in seinen Angaben lediglich darauf hin, dass die zugrunde liegende Tätigkeit, nämlich die Zustellung und Abholung von Paketen, sowohl im Rahmen seiner Tätigkeit als Dienstnehmer der S., als auch als selbständiger Subunternehmer gleich geblieben ist.

e) Richtig ist, dass die Subunternehmer des X. diverse „Touren“, die wiederum von der Firma XXX. vorgegeben werden, zu absolvieren haben.

Grundsätzlich sind die Touren fix vergeben. Es kann allerdings zu Verschiebungen kommen, wobei derartige Verschiebungen nur im Einvernehmen mit den Subunternehmern erfolgen können. Grundsätzlich sind die Subunternehmer interessiert, unternehmerisch tätig zu sein und wurden in der Vergangenheit gegen Änderungen der Touren selten Einwendungen erhoben.

Im Übrigen bestimmt letztlich auch im sonstigen Fracht- und Paketzustellungsgeschäft der Auftraggeber, welche Ziele durch seine Subunternehmer anzufahren sind, ohne dass hierin ein Indiz für eine unselbständige Tätigkeit gelegen ist.

f) Zutreffend ist, dass die Subunternehmer des X. im Rahmen des Vertragsverhältnisses die auszuliefernden Pakete im Lager in Z. abzuholen haben. Es ist ihre Aufgabe, diese Pakete tagesgleich zuzustellen. Die Pakete müssen eingescannt werden und lässt sich beispielsweise über den Scanner der Verlauf der Paketzusteller über GPS abrufen. Dieses System ist von XXX. vorgegeben und Bestandteil des Vertrages zwischen XXX. und Herrn X..

Zutreffend ist auch, dass im Ausnahmefall Pakete zu bestimmten Zeiten zugestellt werden müssen. Auch derartiges liegt in der Natur des zugrunde liegenden Geschäfts und dessen Abwicklung und ergeben sich aus dieser Art der Paketzustellung keinerlei Hinweise, dass eine nichtselbständige Tätigkeit des Berufungswerbers vorliegt. Wiederum sei der Hinweis auf Frächter oder andere Organisationen, die Zustellungen durchführen, erlaubt.

Zutreffend ist letztlich, dass die Subunternehmer – zumindest teilweise – keinen Schlüssel zum Lager haben und sie daher bestrebt sind, rechtzeitig vor Schließung des Lagers von ihrer Tour zurückzukehren, zumal sie ja auch regelmäßig Pakete abzuholen und im Lager zur weiteren Veranlassung zu treffen haben.

g) „Samstagsdienst“

Es erfolgt hier keinerlei Einteilung durch X.. In der Vergangenheit war es so, dass die Firma XXX. diverse Touren auch am Samstag verlangt hat. X. hat seinen Subfrächtern frei gestellt, abwechselnd diese Touren durchzuführen.

Mittlerweile sind die Samstagstouren gänzlich eingestellt.

h) Zur „pauschalen Entlohnung“

Es ist zutreffend, dass die Subunternehmer und Herr X. nach langen Diskussionen sich entschlossen haben, für die erbrachten Werkleistungen Pauschalbeträge zu verrechnen bzw. auszubezahlen.

Eine Abrechnung nach bestimmten Kriterien, etwa nach der Anzahl von Paketen oder aber nach gefahrenen Kilometern, hat zu großen, sachlich nicht gerechtfertigten Unterschieden zwischen den einzelnen Subunternehmern geführt.

Wird etwa nach Paketen abgerechnet, so hat derjenige Subunternehmer, der kilometermäßig lange Touren zu absolvieren hat, einen erheblichen Nachteil (lange Fahrstrecken, geringe Anzahl von Paketen). Wird umgekehrt nach Kilometerleistung abgerechnet, trifft dies auf diejenigen Subunternehmer zu, die kilometermäßig kurze Touren mit vielen Paketzustellungen und dementsprechend vielen „Stopps“ durchzuführen hat.

Wie noch aufzuzeigen sein wird, stellt die Pauschalverrechnung jedoch keinerlei Indiz für eine nichtselbständige Tätigkeit insbesondere des Berufungswerbers dar.

i) Entgegen den Ausführungen der Finanzbehörde erster Instanz ist der Berufungswerber nicht zur persönlichen Arbeitsleistung verpflichtet. Dass er von X. „eingeschult“ wurde, ist zutreffend, allerdings hatte der Berufungswerber durch seine Tätigkeit als Dienstnehmer der S. bereits grundsätzlich Kenntnis über den Ablauf. Eine „Einschulung“, das heißt Hinweise, wie

der Ablauf der Auftragsabwicklung zu erfolgen hat, ist selbstverständlich und keinerlei Indiz für eine persönliche Abhängigkeit des Subunternehmers vom Auftraggeber oder ein Hinweis auf eine Einbindung in eine betriebliche Organisation.

j) Die Behauptungen der Finanzbehörde erster Instanz, „die Fahrer seien zur persönlichen Arbeitsleistung verpflichtet, würden laufend persönliche Weisungen erhalten, sind in den betrieblichen Organismus des X. eingebunden und verfügen über keine eigene Unternehmensstruktur“, sind unzutreffend.

Zum einen ist zu entgegnen, dass gegenständlich die Berufung des Bw. ansteht, hingegen die Ausführungen des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag offensichtlich den Gesamtbetrieb des X. betreffen.

Wenn die Finanzbehörde erster Instanz in weiterer Folge versucht, Merkmale herauszuarbeiten, die für eine unselbständige Tätigkeit des Berufungswerbers sprechen, so sind hier zwar teilweise zutreffende Anmerkungen enthalten; die Behauptungen, es würde der Berufungswerber keine eigene Unternehmensstruktur aufweisen, zur persönlichen Arbeitsleistung verpflichtet sein, laufend persönliche Weisungen erhalten und kontrolliert werden, sind allerdings unrichtig.

Unrichtig ist, dass der Berufungswerber von X. bzw. den Mitarbeitern Manfred oder Armin Touren zugeteilt erhält. Grundsätzlich fährt der Berufungswerber jeweils die gleiche Tour. Allfällige Änderungen, die allerdings selten vorkommen, werden im Einvernehmen zwischen dem Auftraggeber X. und dem Berufungswerber als Subunternehmer erörtert und entschieden.

Hinsichtlich der Samstagsdienste wurde bereits umseits dargetan, dass es diese nicht mehr gibt. Aus dem Akt ist auch nicht ersichtlich, dass der Berufungswerber tatsächlich seinerzeit Samstagsdienste gefahren ist.

Wenn die Finanzbehörde erster Instanz sodann den Ablauf der Paketzustellung darlegt, so ist einerseits festzuhalten, dass das Lager ab 4 Uhr morgens zugänglich ist und zwischen 18:30 Uhr und 19:00 Uhr geschlossen wird. Die Subunternehmer haben teilweise einen Schlüssel zum Lager, mehrheitlich jedoch nicht. Der Ablauf ergibt sich aus der Natur des Geschäftes und ist es klar, dass einem Subunternehmen Urkunden über die auszuliefernden oder abzuholenden Pakete ausgestellt und ausgefolgt werden müssen.

Hinsichtlich der „Scanner“ wurde bereits dargetan, dass dieses System von XXX. vorgegeben wird. Die Firma XXX. bestimmt auch, dass die Scanner bei einem bestimmten Unternehmen erworben und von diesem gewartet werden müssen. Der Berufungswerber hat daher im

Rahmen der von ihm übernommenen Aufgaben die Vorgaben, die die Firma XXX. seinem Auftraggeber auferlegt hat, zu beachten. Dies bedeutet aber in keiner Weise, dass – wie noch aufzuzeigen sein wird – eine unselbständige Tätigkeit des Berufungswerbers vorliegt.

Richtig ist, dass – auch dies sind Vorgaben der Firma XXX. – XXX.-Kleidung zu tragen ist und eine Identifikationskarte, die letztlich den Subunternehmer auch gegenüber den Adressaten oder den Versendern von Paketen legitimiert, mitzuführen ist.

Dass die zu fahrende Route vorgegeben ist, ist unrichtig. Vorgegeben sind lediglich – und dies ergibt sich aus der Art des übernommenen Auftrags – jene Orte, an denen Pakete zuzustellen oder abzugeben sind.

Welche Wege zu diesen Orten gewählt werden, ist selbstverständlich dem Subunternehmer überlassen.

Gewisse Zeiten sind vom Berufungswerber in keiner Weise einzuhalten. Vorgegeben sind lediglich im Ausnahmefall gewisse, an einem gewissen Zeitpunkt zu erfolgende Zustellungen. Einen „Zeitplan“ gibt es überhaupt nicht.

Der Berufungswerber hatte niemals einen „Bereitschaftsdienst“ an Samstagen durchzuführen und gibt es, wie bereits dargelegt, derzeit keinerlei Samstagsdienste mehr.

Entgegen den Ausführungen der Finanzbehörde erster Instanz ist der Berufungswerber, soweit nicht die Natur der übernommenen Aufgabe eine bestimmte Verhaltensweise des Berufungswerbers erfordert, in keinerlei organisatorischen oder zeitlichen Organismus des Auftraggebers eingebunden. Wesentlich ist, dass der Berufungswerber nicht zur persönlichen Erbringung von Leistungen verpflichtet ist, sondern sich Hilfspersonen, eigener Dienstnehmer oder auch eigener Subunternehmer bedienen kann. Der Berufungswerber könnte auch, wenn er dies wollte, weitere Aufträge von anderen Auftraggebern übernehmen.

Der Berufungswerber ist verpflichtet, eine eigene Unternehmensstruktur aufzubauen, es bedarf einer eigenen Buchhaltung, hat seine Betriebsmittel (Fahrzeuge) selbst anzuschaffen, zu warten und für den Fall, dass er sich selbst Dienstnehmer bedient, Aufgaben des Dienstgebers wahrzunehmen.

Dass, wie die Finanzbehörde erster Instanz anführt, bei Problemen mit Kunden das XXX.-Lager angerufen wird, ergibt sich aus der Natur der Sache, zumal die Probleme sodann vom Auftraggeber des Berufungswerbers an XXX. weitergeleitet werden.

Erkrankt der Berufungswerber, so hat er eigenständig für Ersatz zu sorgen. Dass er diesfalls zur Information bei seinem Auftraggeber anruft, ist klar.

Völlig unrichtig ist, dass der Auftraggeber, wenn ein Fahrzeug eines Subunternehmers „kaputt“ wird, Ersatzfahrzeuge beistellt. Hinweise über Pannen, die im Rahmen der Auftragsabwicklung stattfinden, erfolgen lediglich zu Informationszwecken. Es obliegt jedoch ausschließlich dem Berufungswerber, für ein Ersatzfahrzeug Sorge zu tragen, wenn er Probleme mit seinem Fahrzeug hat.“

Es sei festzuhalten, dass es der Finanzbehörde erster Instanz nicht gelungen ist, nach den in der Judikatur und Literatur festgelegten Merkmalen eine unselbständige Tätigkeit des Berufungswerbers darzulegen.

Die Abgabenbehörde liste eine Vielzahl von „Merkmalen“ auf, die allerdings als „neutrale“ Merkmale zu werten seien, die sich aus der Natur der übertragenen Aufgabe ergeben und somit weder als Indiz für noch als solches gegen die unternehmerische Tätigkeit des Berufungswerbers betrachtet werden könnten.

Wesentlich sei, dass der Bw. in keiner persönlichen Abhängigkeit von seinem Auftraggeber stehe. Er unterliege nicht dessen Weisungen oder dessen laufender betrieblicher Kontrolle. Er sei zur Selbstbestimmung fähig, könne die übertragenen Aufgaben selbst verrichten, könne sich selbst Dienstnehmer bedienen oder Subunternehmer beauftragen. Es sei somit keine Verpflichtung zur persönlichen Dienstleistung gegeben, es komme zu keiner Kontrolle während der Durchführung der Arbeiten und es bestehe keine disziplinarische Verantwortung gegenüber dem Auftraggeber.

Organisatorische Vorgaben, wie etwa bestimmte einzuhaltende Arbeitstage und –zeiten, Dauer und Lage der Arbeitspausen, einen bestimmten Arbeitsort, gewisses Verhalten am Arbeitsplatz oder auch etwa die Unterordnung in eine betriebliche Hierarchie, würden nicht vorliegen. Alle Vorgaben, die der Bw. einzuhalten habe, würden sich aus der Natur der übertragenen Aufgabe ergeben, wie sie von der Firma XXX. auch dem Auftraggeber des Bw. vorgegeben werden würden.

Eine funktionelle Autorität des X. in organisatorischer Gebundenheit bestehe nicht.

Nach der Judikatur spreche sogar eine Vertretungsmöglichkeit nur von Zeit zu Zeit dafür, dass kein Dienstverhältnis vorliege.

Wesentliche Merkmale des Werkvertrages würden im gegenständlichen Fall vorliegen:

- Es bestehe keine persönliche Abhängigkeit des Bw. von seinem Auftraggeber;
- der Bw. habe die Organisation seines eigenen Betriebes selbst zu bestimmen und sei verpflichtet, die notwendigen Betriebsmittel, die einen erheblichen Wert (Brutto KFZ-Wert bei Anschaffung € 44.000,00) darstellten – etwa im Unterschied zu Fahrradbotendiensten oder

„Spachtlern“, die nur Betriebsmittel von vergleichsweise geringem Wert benötigten – selbst zu beschaffen und zu warten;

- es bestehe keine persönliche Arbeitspflicht, die Zulässigkeit von Gehilfen bzw. Vertretern sei gegeben;

- der Bw. trage das volle Unternehmerwagnis. Er habe den wirtschaftlichen Erfolg seiner Tätigkeit selbst zu steuern, er trage das Unternehmerrisiko, welches – beispielsweise, wenn ein Fahrzeug einen Schaden aufweise und zu reparieren sei – im Extremfall zu einem Ertrag von Null oder sogar zu Verlusten führen könne. Dass es sich bei den Betriebsmitteln, die der Bw. zur Erfüllung seiner Aufgaben benötige, nicht um geringwertige Wirtschaftsgüter handle, sei wohl unbestritten.

Im Übrigen werde ungeachtet des Umstandes, dass bislang derartiges nicht beantragt worden sei, um Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung ersucht.

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 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 2. Oktober 2010 bezüglich der näheren Umstände der strittigen Tätigkeit ua. Folgendes ausgeführt:

„Was ist der Unterschied im Arbeitsablauf zwischen Frau S. und jetzt?

Ich weiß das noch nicht genau. Jetzt arbeite ich weniger. Ich habe jetzt eine Probezeit. Ich lerne das Ganze von Anfang an.

Haben Sie einen eigenen Schlüssel für das Lager in St.?

Nein.

Bekommen Sie pro Zustellung bezahlt?

Herr X. hat gesagt, monatlich € 4.000,00.

Wenn Sie krank sind wer fährt für Sie?

Wenn ich krank bin fahre ich auch selbst.

Wenn das Fahrzeug kaputt ist, wer stellt dann zu?

Dann muss ich im Büro anrufen und mit Manfred und Armin sprechen. X. hat noch Fahrzeuge und er schickt dann jemanden.

Können Sie Pakete die Sie in der Früh übernommen haben auch am Abend zustellen?

Ich muss bis 17:00 Uhr die Arbeit erledigt haben. Ich muss dann die Pakete zurückbringen und den Scanner abgeben. Um 17:00 Uhr wird in St. zugesperrt.

Was passiert, wenn Sie soviele Pakete haben, dass Sie mit der Arbeit nicht fertig werden?

Ein paar Mal haben Sie mir in St. geholfen. Wenn zuviele Pakete vorhanden sind, dass es nicht möglich ist bis 17:00 Uhr zuzustellen, dann sagt entweder Manfred oder Armin, dass man mir helfen muss. Es gibt einen anderen Fahrer der stellt das zu.

Müssen Sie XXX. Kleidung tragen?

Ja.

Müssen Sie dafür etwas bezahlen (für die Kleidung)?

Bis jetzt noch nicht.

Was haben Sie an Kleidung bekommen?

Hosen, Jacke, Pullover, T-Shirt ..., Schuhe keine. Sie haben es vom Büro aus aber bestellt.

Warum hat Ihr Fahrzeug keine XXX. Aufschrift?

Das Auto habe ich von Anfang. Herr X. hat gesagt, dass bald die Autos gelb mit Aufschrift sein müssen. Alle müssen gleich aussehen.

Wer wird das machen?

Das zum Aufkleben bekomme ich von der Firma, ich werde das wahrscheinlich selbst machen müssen. Ich weiß das nicht genau.

Wird das kontrolliert ob Sie die XXX. Kleidung tragen?

Ja am Morgen im Lager wird das kontrolliert. Am Anfang hat Herr X. gesagt, ihr müsst das immer anhaben wenn ihr arbeitet. Er hat auch gesagt, dass wir pünktlich sein müssen.

Fahren Sie für eine andere Firma auch?

Nein.

Dürfen Sie für eine andere Firma fahren?

Ich habe nicht gefragt, weil ich schaffe das nicht.

Was passiert, wenn ein Paket außen in Ordnung ist aber die Ware im Paket kaputt ist?

Da bin ich nicht verantwortlich. Wenn es von außen beschädigt ist, dann machen entweder Manfred oder Armin Fotos und dann muss ich das zustellen. Wenn der Kunde sagt er will das nicht haben, dann bin ich nicht verantwortlich. Wenn es aber kaputt geht wenn ich zustelle, dann bin ich verantwortlich.

Was passiert dann?

Dann muss ich zahlen. Das haben mir Manfred und Armin gesagt. Ich muss das im Büro zahlen.

Heißt das, dass XXX. haftet und nur im Regress sie zahlen müssen?

Ja.

Bei wem beschwert sich der Kunde? (Bei XXX., bei X. oder bei Ihrer Gattin?)

Wenn der Kunde nicht zufrieden ist, dann ruft er im Büro bei Armin an.

Wer liest den Scanner aus?

Manfred oder Armin.

Bekommen Sie täglich eine Bestätigung?

Nein.

Haben Sie eine Möglichkeit die Anzahl Ihrer zugestellten Pakete zu überprüfen oder müssen Sie der Fa. X. vertrauen?

Ich gebe alles was ich habe ab, eine Bestätigung für mich habe ich nicht. Ich muss darauf vertrauen, dass richtig abgerechnet wird.

Wissen Sie ob der Vertrag den Ihre Gattin unterschrieben hat auf unbestimmte Zeit abgeschlossen wurde oder ob das auf bestimmte Zeit abgeschlossen wurde?

Ich kann mich nicht erinnern. Wenn ich nicht mehr dort arbeiten will muss ich eine Kündigung schreiben und das reicht."

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 sind in diesem Zusammenhang den vom Bw. im Zuge seiner Einvernahme am 2. Oktober 2010 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 und Berufungsergänzung gemachten Ausführungen beizumessen.

Die Weisungsgebundenheit, die ein wesentliches Kriterium der Unselbständigkeit darstellt, drückt sich im gegenständlichen Fall dadurch aus, dass der Bw. die Paketzustellung innerhalb des von seinem „Auftraggeber“ vorgegebenen Zeitrahmens unter zwingender Einhaltung der formalen Zustellvorschriften bewerkstelligen muss. Dadurch, dass der Bw. zur Paketzustellung in der vom „Auftraggeber“ vorgegebenen Region – „Richtig ist, dass die Subunternehmer des X. diverse „Touren“, die wiederum von der Firma XXX. vorgegeben werden, zu absolvieren haben.“ (vgl. Berufungsergänzung vom 4. November 2011, Punkt e) - verpflichtet ist, ist sein Arbeitsort vorgegeben. Die Tatsache, dass der Bw. den Ausfall seines eigenen Fahrzeuges im Büro seines „Auftraggebers“ melden muss, der daraufhin eine entsprechende Ersatzkraft mit der Durchführung der Zustellungen beauftragt, spricht gegen die Eigenverantwortlichkeit des Bw. Auch der Umstand, dass dem Bw. seine Arbeitsverrichtungen im Zuge einer Einschulung durch seinen „Auftraggeber“ vermittelt werden, dokumentiert die Weisungsgewalt seines „Auftraggebers“ und die Einbindung in dessen betriebliche Organisation. Auch die unbestrittene Tatsache, dass der Bw. keinen Schlüssel für das Lager, von dem die Pakete abzuholen 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 Tatsachen, dass der Bw. monatlich mit einem Betrag von € 4.000,00 entlohnt wird und bei einem Arbeitsanfall, der bis 17:00 Uhr nicht erledigt werden kann, eine entsprechende personelle Unterstützung durch seinen „Auftraggeber“ erfährt, sprechen dafür, dass der Bw. seine bloße Arbeitskraft schuldet. Das von den bevollmächtigten Vertretern in der Berufungsergänzung dargestellte Motiv, das zur vereinbarten Bezahlung eines monatlichen Pauschalbetrages geführt hat, vermag die Indizwirkung dieser Entlohnungsform, die für ein nichtselbständiges Arbeitsverhältnis spricht, nicht zu entkräften. Diese Qualifikation wird auch dadurch bekräftigt, dass die verpflichtend zu tragende Arbeitskleidung und die Folie mit dem Firmenlogo für das Fahrzeug unentgeltlich zur Verfügung gestellt werden.

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 für das Kraftfahrzeug (Leasingraten und Betriebskosten) sind mit dem monatlichen Fixbetrag abgegolten – durch eigene Gestaltung und Initiative beeinflusst werden kann. Wenn der Bw. argumentiert, dass ihm die Wahl der Fahrtroute zu den Zustellorten der Pakete frei überlassen bleibt und damit glaubt darin ein Merkmal für eine selbständige Tätigkeit zu erblicken, dann übersieht er dabei,

dass der für die Paketzustellung zur Verfügung stehende Zeitrahmen wohl nur eine zweckmäßige Routenwahl erlaubt.

Die sachverhaltsmäßigen Einwendungen in der Berufungsergänzung, dass sein „Auftraggeber“ X. nicht Franchisenehmer im Sinne der gängigen Definition dieses Begriffes der Firma XXX., sondern lediglich ein Auftragnehmer sei, vermag ebenso wenig wie der Einwand, dass der Bw. bis Ende des Jahres 2009 nicht Dienstnehmer von X., sondern von Frau S. gewesen sei zur Klärung der Streitfrage, die ausschließlich die umsatzsteuerliche Qualifikation des Beschäftigungsverhältnisses zu X. ab September 2010 zum Gegenstand hat, beizutragen.

Auch der fiktive Einwand, „er könnte, wenn er dies wollte, weitere Aufträge von anderen Auftraggebern übernehmen“ steht im Widerspruch mit seiner Erstaussage, wonach er das zeitlich nicht schaffe.

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 X. 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 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).

Dem in der Berufungsergänzung vom 4. November 2011, „Replik“ auf den dem Bw. zur Information übermittelten Vorlagebericht des Finanzamtes an den Unabhängigen Finanzsenat

(erstmalig) gestellten Ersuchen „um die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung“ war aus nachstehendem Grund nicht zu entsprechen:

Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird.

Ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung setzt einen rechtzeitigen Antrag des Berufungswerbers voraus. Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2011, § 284, Tz 1-3 und die dort zitierte Judikatur).

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 22. April 2013