

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Name, Adresse, vertreten durch Tögl & Maitz, Rechtsanwälte GmbH, 8010 Graz, Neutorgasse 47/3/19, gegen die Festsetzungsbescheide des FA Graz-Stadt vom 28.2.2009, betreffend Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2003 bis 2007 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der im strittigen Zeitraum als Taxiunternehmer tätige Berufungswerber (nunmehr Beschwerdeführer) beschäftigte ausschließlich als freie Dienstnehmer bei der GKK gemeldete Taxifahrer. Laut Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung nach einer Lohnabgabenprüfung wurden die als freie Dienstnehmer (§ 4 Abs. 4 ASVG) gemeldeten Beschäftigten zu Dienstnehmern gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 und § 4 Abs. 2 ASVG eingestuft. Die Nachverrechnung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag ist als Gesamtsumme pro Kalenderjahr erfolgt.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ unter Hinweis auf den Bericht als Begründung die angefochtenen Bescheide.

In den dagegen erhobenen Berufungen, welche gegen die Festsetzung von DB aufgrund von Nichtanerkennung freier Dienstverträge im Zeitraum 2003 bis 2007 gerichtet sind, wurde Folgendes vorgebracht:

Der bekämpfte Bescheid wurde aufgrund einer Prüfung erlassen. Dem Bescheid liegt die Frage zugrunde, ob die vom Berufungswerber beschäftigten Taxilenker als freie Dienstnehmer gemäß § 4 Abs. 4 ASVG oder als normale Dienstnehmer gemäß § 4 Abs. 2 ASVG eingestuft werden.

Nur aufgrund der Ummeldung der Taxilenker von § 4 Abs. 4 auf § 4 Abs. 2 ASVG ergeben sich die im angefochtenen Bescheid genannten Nachforderungen.

Diese Vorschreibung ist deshalb unberechtigt, da tatsächlich alle betroffenen Arbeitnehmer des Berufungswerbers tatsächlich freie Dienstnehmer sind und die Merkmale der Beschäftigung das Vorliegen eines echten Dienstverhältnisses geradezu unmöglich erscheinen lassen.

*Wesentlich ist, dass im gegenständlichen Fall die freien Dienstnehmer **nicht zur persönlichen Arbeitspflicht** verpflichtet sind.*

Wesentlich ist, dass es sich beim Personenkreis, der unter die Prüfung fällt, aufgrund der beruflichen Situation gar nicht in der Lage ist, regelmäßig Dienstleistungen zu erbringen. Es handelt sich vielfach um Studenten oder Teilzeitbeschäftigte in anderen Bereichen, die nur dann, wenn sie Zeit haben, ihr Interesse an der Durchführung von Fahrten bekunden.

Darüber hinaus kann sich jeder freie Dienstnehmer des Berufungswerbers jederzeit und ohne Grund auf eigene Kosten und eigenes Risiko durch einen geeigneten Dritten vertreten lassen, wobei dieser selbstverständlich die Taxilenkerberechtigung haben muss.

Das führt auch dazu, dass - wie bereits ausgeführt - die freien Dienstnehmer keine fixe Arbeitszeit haben bzw. diese von jedem freien Dienstnehmer selbst bestimmt werden kann.

Auch deshalb kann kein Dienstverhältnis gemäß § 4 Abs. 2 ASVG vorliegen.

Darüber hinaus hat jeder Taxilenker die Möglichkeit, Fahrten abzulehnen. So gibt es beispielsweise eine "Pause-Taste" mit welcher jede Fahrt abgelehnt wird. Weiters gibt es eine Tastenkombination zur Ablehnung einzelner Fahrten.

Weiters beschäftigt der Berufungswerber auch Fahrer, die ganz ohne Funk fahren, wobei das Taxi sehr wohl über die entsprechende Funkeinrichtung verfügt.

Darüber hinaus wird eine Fahrt erst dann angenommen, wenn dies mit einem Tastendruck bestätigt wird. Macht dies der Fahrer nicht, nimmt er auch keine Fahrt an.

Diese Fahrt wird dann von der Zentrale einfach an einen anderen Taxilenker weitergegeben.

Auch daraus ergibt sich, dass jeder Taxilenker über seine Fahrten, die er durchführen möchte oder nicht, selbst bestimmen kann.

Auch aus diesem generellen Ablehnungsrecht ergibt sich ein freies Dienstverhältnis und kein Dienstverhältnis gemäß § 4 Abs. 2 ASVG.

Für diese Tätigkeit erhält jeder freie Dienstnehmer ein Entgelt in der Höhe von 50 % des Bruttoumsatzes.

Auch aus dieser Leistungsentlohnung ergibt sich, dass ein Dienstverhältnis gemäß § 4 Abs. 2 ASVG nicht angenommen werden kann.

Erbringt der Taxilenker daher keine Leistung, wird er auch nicht entlohnt.

Ausdrücklich war vereinbart, dass die freien Dienstnehmer auch keinen bezahlten Urlaub erhalten, was wiederum für das Vorliegen eines freien Dienstverhältnisses spricht.

Zusammengefasst ergibt sich daher entgegen der Ansicht der belangten Behörde, dass die Merkmale selbstständiger Tätigkeit bei weitem die Merkmale einer unselbstständigen Tätigkeit überwiegen, man eigentlich von einem Werkvertrag sprechen müsste, aber die Betreffenden ohnehin als freie Dienstnehmer beschäftigt wurden und ohnehin die für diesen Personenkreis entfallende Sozialversicherung bezahlt wurde.

Alle oben dargestellten Merkmale, nämlich die mangelnde Bindung, überhaupt Dienstleistungen zu erbringen, die Leistungsentlohnung, die Möglichkeit der Vertretung, die mangelnde Eingliederung in den Betrieb sowie die mangelnde vorgegebene Arbeitszeit sprechen eindeutig für ein Überwiegen der selbstständigen Tätigkeit.

Beweis: Freier Dienstvertrag als Muster betreffend A, Einvernahme des Berufungswerbers Name, Adresse, Name1, Adresse1, Name2, Adresse2, NAme3, Adresse3 und NAme4, Adresse4, als Zeugen.

Ganz bemerkenswert ist in diesem Zusammenhang auch, dass im Rahmen der Prüfung lediglich stichprobenartige Einvernahmen erfolgt sind.

Sämtliche einvernommenen Taxilinker haben angegeben, dass ihnen Suggestivfragen gestellt wurden und ihnen die Antworten in den Mund gelegt wurden.

Interessant ist auch, dass sich sämtliche aufgenommenen Niederschriften gleich darstellen, dieselben Formulierungen verwendet bzw. sich in diesen Niederschriften Formulierungen finden, die ein herkömmlicher Taxifahrer nie verwenden würde. Dies bezieht sich insbesondere auf rechtliche Begriffe wie "persönliche Arbeitsleistung", über dessen Inhalt und Konsequenzen sich ein Laie wohl kaum im Klaren sein kann.

Ganz bemerkenswert ist auch, dass der Berufungswerber bereits im Jahr 2000 seitens der Steiermärkischen GKK geprüft wurde und diese Prüfung ergeben hat, dass beim Berufungswerber sämtliche freien Dienstnehmer ordnungsgemäß gemeldet waren.

Selbst die belangte Behörde hat eine Betriebsprüfung beim Berufungswerber durchgeführt und ergibt sich auch aus dem Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Betriebsprüfung vom 6.4.2004, dass keinerlei Beanstandung der beim Berufungswerber beschäftigten freien Dienstnehmer erfolgt sind.

Beweis: Einvernahme des Berufungswerbers Name, beizuschaffender Akt der belangten Behörde hinsichtlich der Betriebsprüfung durch die belangte Behörde im Jahr 2004, beiliegendes Prüfungsprotokoll betreffend den Prüfzeitraum 1.2. bis 31.12.2000.

Die nunmehrige rechtswidrige Vergehensweise gegen den Berufungswerber ist als reine Geldbeschaffungsaktion zu sehen, wobei diese für den Berufungswerber existenzbedrohend ist.

Nicht nur der Bescheidinhalt ist rechtswidrig sondern ist der angefochtene Bescheid auch infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit Rechtswidrigkeit behaftet.

So hat die belangte Behörde es unterlassen, den angefochtenen Bescheid ordnungsgemäß zu begründen, sondern verweist in seiner Begründung lediglich auf den

Bericht vom 28.2.2009, aus welchem eine ordnungsgemäße Begründung ebenso wenig ersichtlich ist, wie aus dem angefochtenen Bescheid.

Es erweist sich sohin, dass die angefochtene Behörde auch Verfahrensvorschriften verletzt hat und stellt der Berufungswerber daher den Antrag, in Stattgebung dieser Berufung den bekämpften Bescheid ersatzlos zu beheben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 (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 Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag, der von der in § 41 FLAG festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, richtet sich nach § 122 Abs. 7 und 8 WKG 98.

Dem Steuerrecht ist der Begriff des "freien Dienstnehmers" fremd. Steuerlich ist zu beurteilen, ob eine Beschäftigung die in § 47 Abs. 2 EStG 1988 umschriebenen Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweist, wobei der Beurteilung in anderen Rechtsgebieten - wie beispielsweise auch im Sozialversicherungsrecht - für das Steuerrecht keine Bedeutung zukommt (so auch: VwGH vom 22. März 2010, 2009/15/0200; vom 2. Februar 2010, 2009/15/0191; vom 19. September 2007, 2007/13/0071; vom 4. März 1986, 84/14/0063). Es ist in diesem Zusammenhang das Gesamtbild einer Tätigkeit darauf zu untersuchen, ob die Merkmale der Selbständigkeit oder jene der Unselbständigkeit überwiegen.

Dabei kommt es nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung wie Dienstvertrag, Freier Dienstvertrag oder Werkvertrag an, entscheidend sind vielmehr die tatsächlich verwirklichten vertraglichen Vereinbarungen (VwGH vom 19. September 2007, 2007/13/0071; vom 2. Juli 2002, 2000/14/0148; vom 2. Juli 2002, 99/14/0056; vom 2. Juli 2002, 2000/14/0148; vom 5. Oktober 1994, 92/15/0230; vom 5. Oktober 1994, 92/15/0230; vom 4. März 1986, 84/14/0063). Wird von den Vertragspartnern ausdrücklich ein "freier Dienstvertrag" begründet, steht dies der Qualifikation der Einkünfte als solche aus nichtselbständiger Arbeit dann nicht entgegen, wenn das tatsächlich verwirklichte Geschehen überwiegend für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 spricht (so auch: VwGH vom 18. März 2004, 2000/15/0079; vom 18. März 2004, 2000/15/0078).

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.

Nach *Hofstätter/Reichel/Fellner/Fuchs/Zorn*, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 47 EStG 1988, Tz. 4.3, ist die Definition des § 47 Abs. 2 EStG eine eigenständige des Steuerrechts, weder dem bürgerlichen Recht, dem Sozialversicherungsrecht, noch anderen Rechtsgebieten entnommen. Die Absicht des historischen Gesetzgebers ging dahin, ein tatsächliches Verhältnis, oder mit anderen Worten, einen Zustand zu umschreiben (vgl. VwGH v. 22.1.1986, 84/13/0015).

Die Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG enthält zwei Kriterien, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. Es gibt jedoch Fälle, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen. Für die Annahme eines Dienstverhältnisses ist schließlich auch wesentlich, dass die tätige Person kein Unternehmerwagnis trägt (vgl. z.B. VwGH 22.2.1989, 84/13/0001). 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).

Nach Punkt 4. der vorgelegten Arbeitsverträge (Weisungsfreiheit) ist der freie Dienstnehmer in der Gestaltung seiner Dienste frei, soweit dies nicht durch die Natur des Auftrages vorgegeben ist, bei der Erfüllung des Vertrages bzw. bei der Durchführung der von ihm übernommenen Tätigkeit hinsichtlich Zeiteinteilung und Gestaltung des Tätigkeitsablaufes keinerlei Weisungen des Dienstgebers.

Bezüglich der Weisungsgebundenheit ist grundsätzlich zwischen den persönlichen Weisungen einerseits und den sachlichen Weisungen andererseits zu unterscheiden. Bei der Beurteilung der persönlichen Abhängigkeit treten die fachlichen Weisungen in den Hintergrund. Kennzeichnend für einen echten Dienstvertrag sind Weisungen betreffend das persönliche Verhalten des Dienstnehmers bei Verrichtung der Arbeit. Diese Weisungen betreffen den Arbeitsort, die Einhaltung bestimmter Arbeitszeiten, die Einhaltung gewisser Organisationsrichtlinien. Da sich die Fahrer auch an das Funknetz anmelden mussten ist dies ebenfalls als Indiz für die Weisungsgebundenheit zu werten (vgl. VwGH v. 18. Jänner 2012, 2008/08/0267).

Hinsichtlich des vorgegebenen Arbeitsablaufes wurde den betroffenen Taxilenkern vom Beschwerdeführer nach vorheriger Vereinbarung ein Fahrzeug zugewiesen. Die Übergabe der Taxis erfolgte zu den laut Dienstplan vereinbarten Zeiten an vorher festgelegten Standorten. Fahrer waren an gewisse Vorgaben des Beschwerdeführers (jeden Montag fanden Dienstbesprechungen statt, wo einerseits die Umsatzabrechnungen erfolgten und andererseits Dienstplaneinteilungen für die kommende Woche erstellt wurden. Der

Umstand der freien Wahl des konkreten Standplatzes kann im gegenständlichen Fall nicht als Weisungsfreiheit bezüglich des Arbeitsortes gedeutet werden, da das Einsatzgebiet ja vom Beschwerdeführer eindeutig vorgegeben wurde. Die freie Wahl des Standplatzes ist unter dem Blickwinkel des umsatzabhängigen Entgeltes zu sehen, da die Taxilenker von sich aus und wohl auch im Interesse des Beschwerdeführers solche Standplätze aufsuchen werden, an denen sie für sich und somit auch für den Beschwerdeführer bessere Umsatzchancen erwarten.

Die persönliche Abhängigkeit wird weiters durch die Kontrollunterworfenheit des Dienstnehmers indiziert. Das Ergebnis der Leistung des Arbeitnehmers, vielmehr jedoch auch sein Verhalten bei Erbringung der Arbeitsleistung sowie die Einhaltung gewisser Richtlinien und Verhaltensvorgaben unterliegen regelmäßig der Kontrolle durch den Dienstgeber. Hierbei ist bereits die so genannte stille Autorität des Dienstgebers ausreichend. Diese ist insbesondere dann gegeben, wenn der Dienstnehmer - ohne eigens explizit angewiesen zu werden - von sich aus weiß, wie er sich im Betrieb des Dienstgebers zu verhalten hat und sich nicht zuletzt aufgrund seiner fachspezifischen Kenntnisse oder seiner Ausbildung fachspezifische Weisungen erübrigen (vgl. Freudhofmeier, Dienstvertrag - freier Dienstvertrag - Werkvertrag, Linde Verlag, Seite 13 ff.).

Durch die wöchentlichen Umsatzabrechnungen unterliegen die Taxilenker hinsichtlich ihrer, in ihrer Schicht erbrachten, Leistung regelmäßig einer Kontrolle durch den Beschwerdeführer.

Dem Einwand in der Beschwerde, dass jeder Taxilenker die Möglichkeit hat Fahrten abzulehnen, ist entgegen zu halten, dass gem. § 17 der Stmk Taxi Betriebsordnung grundsätzlich Beförderungspflicht besteht. Hat die Taxilenkerin/der Taxilenker bei Erhalt des Fahrtauftrages oder während der Fahrt hinsichtlich der Sicherheit etwa im Hinblick auf die Tageszeit, den Zustand des Fahrgastes (ev. Alkoholisierung), das Fahrziel oder die Fahrtstrecke Bedenken, so kann er die Beförderung oder Weiterbeförderung ausschließen. Es kann daher in diesem Zusammenhang nicht von Weisungsfreiheit der gegenständlich betroffenen Taxilenker gesprochen werden, da ein derartiges Ablehnungsrecht jedem *Taxifahrer*, auch wenn er unbestritten nichtselbständig tätig ist, zukommt.

Die Möglichkeit der freien Wahl der Arbeitszeit stellt keinen Ausschließungsgrund für eine nichtselbständige Tätigkeit dar, da dies eine in vielen Bereichen von nichtselbständigen Tätigkeiten bestehende Möglichkeit der Erbringung der Arbeitsleistung darstellt. Das ASVG betreffend hat der VwGH in seinem Erkenntnis vom 24.1.2006, 2004/08/0202, bereits ausgesprochen, dass persönliche Abhängigkeit auch dann vorliegen könne, wenn der Beschäftigte Beginn und Dauer der täglichen Arbeitszeit weithin selbst bestimmen könne.

Entsprechend dieser Ausführungen kann das Bundesfinanzgericht eine Weisungsfreiheit, wie sie bei einer selbständigen Tätigkeit typisch ist, nicht erkennen.

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.).

Für die Eingliederung der gegenständlichen Taxilenker in den geschäftlichen Organismus des Beschwerdeführers spricht schon der Umstand, dass die vorgelegten "Freien Dienstverträge" auf unbestimmte Zeit, also auf Dauer, abgeschlossen wurden.

Dauerschuldverhältnisse stellen ein Indiz für die Eingliederung im Rahmen einer nicht selbständigen Tätigkeit dar. Weiters benützen die Taxilenker ausschließlich die vom Beschwerdeführer zur Verfügung gestellten Fahrzeuge samt Funkeinrichtung und damit die Arbeitsmittel des Beschwerdeführers. Darüber hinaus ist die Eingliederung der Taxilenker dadurch gegeben, dass der Beschwerdeführer die auch für ihn geltenden Rahmenbedingungen den Taxilenkern vorgibt. Die betroffenen Taxilenker "gliedern" sich, um der Tätigkeit überhaupt nachgehen zu können, in ein vom Beschwerdeführer betriebenes wirtschaftliches Gefüge ein, deren Rahmenbedingungen ausschließlich vom Beschwerdeführer vorgegeben werden. Dass der Beschwerdeführer nicht die einzelnen Fahrten bzw. die Standplätze für die Taxilenker vorschreibt, liegt an der besonderen speziellen Art der Dienstleistung und ist nicht geeignet, für die überwiegende Selbständigkeit der Tätigkeit zu sprechen (vgl. VwGH 2.7.2002, 2000/14/0148).

In Punkt 8. des Arbeitsvertrages wurde ein "generelles Vertretungsrecht" vereinbart, wonach der freie Dienstnehmer berechtigt ist, sich jederzeit und ohne Grund auf eigene Kosten und eigenes Risiko durch einen geeigneten Dritten vertreten zu lassen, der Dienstgeber ist hierüber lediglich zu verständigen.

Aus dem Prüfungsbericht und dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes geht hervor, dass im Falle einer Nichtverrichtung eines vereinbarten Dienstes eines Fahrers es die Angelegenheit des Beschwerdeführers war, einen Ersatzfahrer zu nominieren.

Ein Unternehmerwagnis liegt dann vor, wenn nach dem Gesamtbild der entfalteten Tätigkeit der Beauftragte durch eigene Geschäftseinteilung, Auswahl seiner Hilfskräfte, mehr oder minder zweckentsprechende Organisation seines Betriebes, die günstige oder ungünstige Bestreitung von betrieblichen Anschaffungen den Ertrag seiner Tätigkeit in nennenswerter Weise zu beeinflussen vermag, wenn also der Erfolg der Tätigkeit und daher auch die Höhe der erzielten Einnahmen weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der Ausdauer und der persönlichen Geschicklichkeit so wie von den Zufälligkeiten des Wirtschaftsverkehrs abhängig sind und die mit der Tätigkeit verbundenen Auslagen nicht vom Auftraggeber ersetzt, sondern vom Unternehmer aus eigenem getragen werden.

Nach dem vorgelegten "Freien Dienstvertrag" wird das Entgelt für das im Rahmen dieses Vertrages erbrachten Leistung nach dem Umsatz bemessen (50% vom Nettoumsatz). Dieses lediglich vom erbrachten Umsatz, jedoch nicht von anderen Wagnissen, abhängige Entgelt zeigt kein Unternehmerwagnis auf, da nach der oben dargestellten Definition des

Unternehmerwagnisses die beschäftigten Taxilenker nicht nur nach dem Gesamtbild der entfalteten Tätigkeit sondern ganz konkret weder über eine eigene Geschäftseinteilung oder über Hilfskräfte noch über eine Organisation eines eigenen Betriebes verfügen oder durch günstige oder ungünstige Besteitung von betrieblichen Anschaffungen den Ertrag ihrer Tätigkeit in irgendeiner Weise zu beeinflussen vermögen. Dies wird durch Punkt 5. des Freien Dienstvertrages bestätigt, wonach die zur Ausübung der vereinbarten Tätigkeit notwendigen Betriebsmittel dem freien Dienstnehmer vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt werden. Dass die Taxilenker keinen fixen Lohn erhalten, sondern anteilmäßig entsprechend ihrem erwirtschafteten Umsatz entlohnt werden ist für eine nichtselbständige Tätigkeit nicht schädlich, da das an sich für eine selbständig ausgeübte Tätigkeit sprechende Merkmal des Unternehmerrisikos, wonach sich Erfolg und Misserfolg einer Tätigkeit unmittelbar auf die Höhe der Tätigkeitseinkünfte auswirken, in gewissem Maße auch auf Dienstverhältnisse zutreffen kann, etwa wenn der Arbeitnehmer in Form von Provisionen oder Umsatzbeteiligungen am wirtschaftlichen Erfolg seines Arbeitgebers beteiligt ist (vgl. dazu beispielsweise das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 1.12.1992, 88/14/0115). Es kann somit das Vorliegen eines Unternehmerrisikos bei den gegenständlich beschäftigten Taxilenkern nicht erblickt werden.

Nach der dem Einkommensteuerrecht eigenständigen Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG, wonach lediglich zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit unterschieden wird, kommt das Bundesfinanzgericht zu dem Ergebnis, dass die ausgeübte Tätigkeit der betroffenen Taxilenker in ihrer äußeren Erscheinungsform im Wesentlichen dem "Tatbild" des § 47 Abs. 2 EStG entspricht und die Merkmale einer nichtselbständigen Tätigkeit überwiegen.

Auch der Einwand, dass als Bescheidbegründung lediglich auf den Bericht des Prüfungsorganes verwiesen wird und dies rechtswidrig sei, geht ins Leere, weil dieser Bericht iS. des § 150 BAO als Bescheidbegründung gilt.

Im Prüfungsbericht wurde dazu Folgendes ausgeführt:

Im Zuge der GPLA Prüfung wurde festgestellt, dass Herr XY Taxilenker als Freie Dienstnehmer beschäftigt.

Da die Prüfreihenfolge einzuhalten ist und Herr XY nicht kompromissbereit war, wurden stichprobenartig Einvernahmen durchgeführt.

Aus den Niederschriften geht hervor, dass die Taxis und der Treibstoff von der Firma XY unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurden. Als Entlohnung war, wie in diesem Gewerbe üblich, eine Umsatzbeteiligung vereinbart.

Jeden Montag fanden Dienstbesprechungen statt, wo einerseits die Umsatzabrechnungen erfolgten und andererseits Dienstplaneinteilungen für die kommende Woche erstellt wurden.

Betreffend diese Dienstplaneinteilungen mussten die Fahrer rechtzeitig etwaige Urlaube bekannt geben.

Im Falle einer Arbeitsunfähigkeit mussten sich die Fahrer bei Herrn XY melden, damit die Dienstplaneinteilung geändert wurde. Um einen Ersatzfahrer mussten sich die Fahrer nicht kümmern. Es wurde auch niederschriftlich festgehalten, dass eine Standgebühr von ca. € 25, täglich zu zahlen ist, wenn man sich nicht krankgemeldet hatte.

Die Übergabe der Taxis erfolgte zu den laut Dienstplan vereinbarten Zeiten an vorher festgelegten Standorten.

Die Autos konnten grundsätzlich nur laut Dienstplaneinteilung benutzt werden. Teilweise hatten die Fahrer einen Zentralschlüssel für den Schlüsselsafe oder sie wussten, wo sich der Fahrzeugschlüssel befand.

Die Fahrer waren an die Funkgruppe 889 angeschlossen, wo sie sich auch namentlich anmelden und abmelden mussten. Die meisten Fahrten wurden auch über Funk zugeteilt.

Die Fahrer waren zur persönlichen Arbeitsleistung verpflichtet. Eine Vertretung war nur (nach Absprache mit Herrn XY) von einem anderen Fahrer der Firma XY möglich. An diesen Arbeitsablauf waren alle Fahrer gebunden.

Aus diesem Grund wurden die als Freie Dienstnehmer gern. § 4 Abs. 4 ASVG gemeldeten Taxifahrer im Zuge der GPLA auf Dienstnehmer gem. § 4 Abs. 2 ASVG umgestellt und der Differenzbeitrag wurde nachverrechnet.

Außerdem unterliegen Taxifahrer nach gängiger Rechtsprechung der Lohnsteuerpflicht gem.

§ 47 Abs. 2 EStG (siehe auch Lohnsteuerrichtlinien) und sind somit nach § 4 Abs. 2/3 ASVG als echte Dienstnehmer einzustufen.

Das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 14.02.2013, 2012/08/0261, betreffend den freien Dienstverträgen der Taxifahrer des Beschwerdeführers wird ebenfalls als Begründung herangezogen (strittig ist, ob die Taxifahrer auf Grund ihrer Tätigkeit dem § 4 Abs. 1 iVm. Abs. 2 oder dem § 4 Abs. 4 ASVG Unterliegen).

Aus der Beschwerde und dem mit ihr vorgelegten Bescheid geht Folgendes hervor:

Mit Bescheid der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse vom 3. Juni 2009 wurde ausgesprochen, dass die in der Anlage I zum Bescheid genannten Dienstnehmer der Voll- und Arbeitslosenversicherungspflicht unterliegen (Spruchpunkt I). Weiter wurde festgestellt, dass die im Anhang II angeführten Personen der Teilversicherung in der Unfallversicherung unterliegen (Spruchpunkt II). Schließlich wurde über die Verpflichtung zur Beitragsnachzahlung entschieden (Spruchpunkt III).

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer Einspruch.

Mit Bescheid des Landeshauptmannes vom 22. Dezember 2010 wurde dem Einspruch (gegen Spruchpunkte I und II des erstinstanzlichen Bescheides) keine Folge gegeben; das Einspruchsverfahren gegen Spruchpunkt III wurde ausgesetzt.

Gegen diesen Bescheid (soweit damit die Spruchpunkte I und II des erstinstanzlichen Bescheides bestätigt wurden) erhob der Beschwerdeführer Berufung.

Mit Schreiben vom 14. September 2011 übermittelte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer die Protokolle der Zeugeneinvernahmen vor der Einspruchsbehörde; die Frist zur Stellungnahme verlief ungenutzt.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge und stellte fest, dass die in der Anlage I angeführten Personen auf Grund ihrer Tätigkeit als Taxilenker für den Beschwerdeführer in den in der Anlage jeweils angeführten Zeiträumen der Voll- und Arbeitslosenversicherungspflicht gemäß § 4 Abs. 1 iVm Abs. 2 ASVG und § 1 Abs. 1 lit. a AIVG unterlegen seien (Spruchpunkt 1) und die in der Anlage II angeführten Personen auf Grund ihrer Tätigkeit als Taxilenker für den Beschwerdeführer in den in der Anlage jeweils angeführten Zeiträumen der Teilversicherung in der Unfallversicherung gemäß § 7 Z 3 lit. a ASVG in Verbindung mit § 5 Abs. 1 Z 2 ASVG unterlegen seien (Spruchpunkt 2).

Begründend führte die belangte Behörde aus, der Beschwerdeführer betreibe ein Taxigewerbe. Im Zeitraum 2003 bis 2007 habe der Beschwerdeführer mehrere Personen als Taxifahrer beschäftigt. Mit den Taxilenkern seien in diesem Zeitraum "freie Dienstverträge" abgeschlossen worden. Diese Verträge beinhalteten unter anderem Bestimmungen bezüglich Dauer, Art der Tätigkeit, Dienstort, Weisungsfreiheit, Betriebsmittel, Verschwiegenheitspflicht und Konkurrenzverbot, Entgelt und Vertretungsbefugnis. Es handle sich um vorgefertigte Vertragsmuster; in die vorgegebenen Felder seien die Vertragsparteien, der Vertragsbeginn, der Prozentsatz für Provisionen, Datum und Unterschriften der Vertragsparteien einzufügen gewesen.

Unter Punkt 4 (Weisungsfreiheit) sei festgeschrieben, dass der Dienstnehmer, soweit dies nicht durch die Natur des Auftrages vorgegeben sei, bei der Erfüllung des Vertrages bzw. bei der Durchführung der von ihm übernommenen Tätigkeiten hinsichtlich Zeiteinteilung und Gestaltung des Tätigkeitsablaufes keinerlei Weisungen des Dienstgebers unterliege.

Unter Punkt 5 werde ausgeführt, dass die zur Ausübung der vereinbarten Tätigkeit benötigten Betriebsmittel dem Dienstnehmer vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt würden.

Punkt 6 des Vertrages (Verschwiegenheitspflicht und Konkurrenzverbot) normiere, dass der Dienstnehmer zur Geheimhaltung allfälliger ihm (ihr) zur Kenntnis gelangender Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse gegenüber jedermann - auch über das Ende des Dienstverhältnisses hinaus - verpflichtet sei. Der Dienstnehmer erkläre, an keinen anderen Dienstgeber gebunden zu sein und sich für die Dauer dieses Vertragsverhältnisses auch an keinen anderen Dienstgeber zu binden, der direkt oder indirekt in einem Konkurrenzverhältnis zum Dienstgeber stehe. Auch wenn der Dienstnehmer der Überzeugung sei, dass eine Bindung an einen anderen Dienstgeber keinesfalls eine Konkurrenzierung des Dienstgebers darstelle, werde er dem Dienstgeber davon Mitteilung machen, sofern er eine Bindung an einen anderen Dienstgeber beabsichtige.

Unter Punkt 7 werde ein Entgelt in Höhe zwischen 45% und 50% des erzielten Bruttoumsatzes vereinbart oder sei auch die Vereinbarung einer fixen Stundenentlohnung im Mustervertrag vorgesehen gewesen.

Unter Punkt 8 (Vertretungsbefugnis) werde angeführt, dass der Dienstnehmer berechtigt sei, sich geeigneter Vertreter oder Gehilfen zu bedienen. Der Dienstnehmer habe dem Dienstgeber die Tatsache der Vertretung und die Person des Vertreters mitzuteilen.

Jeden Montag habe beim Dienstgeber eine Besprechung stattgefunden, bei der die Dienstplaneinteilung für die nächste sowie die Abrechnung für die vergangene Woche vorgenommen worden seien. Ein etwaiger Urlaub sei im Zuge dieser Besprechung bekannt gegeben worden. Habe man an dieser Besprechung nicht teilnehmen können, sei die Dienstplaneinteilung telefonisch vorgenommen worden.

Die Benutzung des Taxis sei nur im Rahmen der vereinbarten Zeiten möglich, ein eigenmächtiges Fahren außerhalb dieser Zeiten nicht erlaubt gewesen. Im Falle einer Verhinderung (etwa Krankheit) seien die Lenker verpflichtet gewesen, dies dem Beschwerdeführer zu melden, der sich dann um eine Vertretung gesorgt habe.

Alle Taxilenker seien zur persönlichen Arbeitsleistung verpflichtet gewesen; das vertraglich eingeräumte Vertretungsrecht sei nicht in Anspruch genommen worden. Tatsächlich hätten sich die Taxilenker nicht von dritten Personen (also von Personen, die nicht beim Beschwerdeführer beschäftigt gewesen seien) vertreten lassen können. Selbst eine Vertretung innerhalb des Pools habe dem Beschwerdeführer bekannt gegeben werden müssen.

Die Übergabe der Autos habe an den vereinbarten Zeiten (Dienstplan) an vereinbarten Orten (meist Zentralfriedhof) stattgefunden. Der Übergabeort sei gelegentlich auch mit dem Fahrer der Vorschicht abgesprochen worden. Die Taxilenker hätten einen Zentralschlüssel für den Schlüsselsafe gehabt oder es sei vereinbart worden, wo der Schlüssel hinterlegt sei.

Die Taxis seien an die Funkgruppe angeschlossen gewesen. Bei Dienstbeginn hätten sich die Lenker bei der Funkzentrale namentlich anmelden und bei Dienstende auch wieder abmelden müssen. Der überwiegende Teil der absolvierten Fahrten sei per Funkvermittlung in die Taxis gekommen.

Eine Ablehnung der Fahrten sei grundsätzlich nicht möglich gewesen, nach dreimaliger Ablehnung sei eine Funksperre über den Taxilenker verhängt worden. In begründeten Ausnahmefällen (betrunkene oder randalierende Gäste, potentielle Gefährdung) sei eine Ablehnung einer Fahrt möglich gewesen. Durch den Datenfunk sei es genau nachvollziehbar gewesen, wann welcher Taxifahrer wo gefahren sei.

Die Entlohnung sei prozentuell vom Umsatz erfolgt; das Entgelt habe 50% vom Bruttoumsatz plus Trinkgeld betragen.

Die Fahrzeuge seien vom Beschwerdeführer zur Verfügung gestellt worden, der auch für die laufenden Kosten (Treibstoff usw.) aufgekommen sei.

Im Zuge einer gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben sei festgestellt worden, dass aufgrund der Ausgestaltung der Beschäftigungsverhältnisse Lohnsteuerpflicht vorliege; die ausgestellten Haftungsbescheide seien noch nicht rechtskräftig.

Der festgestellte Sachverhalt ergebe sich aus den Verwaltungs- und Versicherungsakten, insbesondere aus den im Rahmen der gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben und den im Einspruchsverfahren durchgeföhrten Einvernahmen von Taxilenkern; die Aussagen würden im Wesentlichen übereinstimmen.

Ein Taxilenker benötige jedenfalls einen Führerschein und eine Taxilenkerberechtigung. Im Vertrag sei festgehalten worden, dass der Dienstnehmer dem Dienstgeber die Tatsache der Vertretung und die Person des Vertreters mitzuteilen habe. Daraus ergebe sich aber, dass sich der Beschwerdeführer die Zustimmung zu einer Vertretung vorbehalten habe, und zwar auch hinsichtlich Personen, die sämtliche rechtlichen Voraussetzungen erfüllten, um ein Taxi lenken zu dürfen.

Die Taxilenker hätten übereinstimmend ausgesagt, dass sie nicht befugt gewesen seien, das Fahrzeug einem Fremden zu überlassen. Wenn eine Vertretung notwendig gewesen sei, sei dies dem Beschwerdeführer mitgeteilt worden; dieser habe sich um Ersatz aus dem Kreis der Taxilenker gekümmert. Diese Vertretungsbefugnis entspreche nicht einem Vertretungsrecht nach Gutdünken.

Schließlich sei darauf hinzuweisen, dass das Fehlen der persönlichen Arbeitspflicht nicht nur ein "echtes" Dienstverhältnis, sondern auch ein freies Dienstverhältnis ausschließen würde. Aufgrund der Anmeldung der Taxilenker bei der Gebietskrankenkasse als freie Dienstnehmer gehe aber offenkundig auch der Beschwerdeführer vom Vorliegen der persönlichen Arbeitspflicht und damit einem Fehlen einer generellen Vertretungsbefugnis aus.

Wesentlich für die Unterscheidung zwischen den Tatbeständen des § 4 Abs. 2 und Abs. 4 ASVG sei, ob die Bestimmungsfreiheit des Beschäftigten durch die Beschäftigung weitgehend ausgeschaltet sei. Hinsichtlich der Arbeitszeit und des arbeitsbezogenen Verhaltens sei zu bemerken, dass die Einteilung der Tag- und Nachtdienste und die Vorgaben, wo das Taxi wann abzustellen bzw. abzuholen sei, für eine Einschränkung der Taxilenker in ihrer persönlichen Dispositionsbefugnis spreche. Die bloße Möglichkeit, das Beschäftigungsausmaß im Vorhinein mitbestimmen zu können, reiche nicht aus, um die persönliche Abhängigkeit auszuschließen. Ab dem Zeitpunkt, zu dem die Dienste eingeteilt worden seien, hätten sich die Taxilenker auch daran zu halten gehabt; dies schon deshalb, weil die genauen Zeitrahmen und dadurch bestimmte Fahrzeug-Übergaben koordiniert gewesen seien.

Durch die Eigenart der Leistungen eines Taxifahrers sei das Kriterium der Weisungsunterworfenheit in Bezug auf den Arbeitsort vorgegeben, sodass daraus nichts Entscheidendes abzuleiten sei.

Das Fehlen der Verfügbarkeit über die Arbeitskraft sei ein wichtiges Charakteristikum eines Dienstverhältnisses. Durch die Erstellung des Einsatzplanes sei die Verfügbarkeit der Taxilenker wöchentlich abgesteckt worden. Der Beschwerdeführer habe damit ein Instrument zur Verfügung gehabt, mit dem er die konkrete Arbeitszeit der Taxilenker wöchentlich im Voraus habe festlegen können. Dies entspreche einer im Wesentlichen fixen Arbeitszeitregelung unter Verwendung eines Dienstplanes. Die Taxilenker seien in ein vom Dienstgeber aufgestelltes System von Tag- und Nachtdiensten eingebunden gewesen und hätten die Vorgabe gehabt, ihr Taxi zu bestimmten Zeiten an bestimmten Orten abzuholen und mit diesem bis zu einem bestimmten Zeitpunkt zu fahren, um es am Ende der Schicht wieder an einem bestimmten Platz abzustellen. Dies spreche für eine Einschränkung der Beschäftigten in ihrer persönlichen Dispositionsbefugnis. Der Beschwerdeführer habe mit der Arbeitskraft der Taxilenker im vereinbarten wöchentlichen Beschäftigungsausmaß rechnen und entsprechend disponieren können.

Ein Weisungs- und Kontrollrecht des Dienstgebers erfülle dann ein Merkmal der persönlichen Abhängigkeit, wenn es sich auf das Arbeitsverhalten des Beschäftigten, allenfalls auch auf das Arbeitsverfahren beziehe. Eine allenfalls schwach ausgeprägte Weisungsbindung und Kontrollunterworfenheit könne auch durch eine Einbindung des Beschäftigten in ein Formular- und Berichtswesen des Dienstgebers zum Ausdruck kommen. Über den Datenfunk und GPS könne die Zentrale genau feststellen, an welchem Ort sich ein bestimmter Taxilenker aufhalte. Das Taxameter halte die gefahrenen und die besetzten Kilometer sowie den getätigten Umsatz fest. Anhand dieser Daten sei auch die Abrechnung durchgeführt worden. Aus dieser Verpflichtung, die Abrechnungs-Berichte mit den aufgezeichneten Daten vorzulegen, könne auf eine Einbindung in ein Formular- und Berichtswesen geschlossen werden, da der Dienstgeber durch die im Wochenbericht festgehaltenen Daten mittelbar habe überprüfen können, ob und wie lange die Taxilenker an ihren Einsatztagen tätig gewesen seien. Weiters habe es Funksperren gegeben, wenn ein Auftrag abgelehnt worden sei.

Der Beschwerdeführer habe in der Berufung geltend gemacht, die Taxilenker seien nicht verpflichtet gewesen, den Taxifunk überhaupt heranzuziehen. Die einvernommenen Taxilenker hätten übereinstimmend ausgesagt, sie seien an den Taxifunk angeschlossen gewesen und hätten ihre Aufträge über den Funk bekommen. Ausnahmsweise - an kundenreichen Tagen, an denen es auch ohne Übermittlung der Aufträge genug Fahrgäste gegeben habe - seien manche Taxilenker gefahren, ohne sich zum Funk anzumelden. Von den einvernommenen Taxilenkern sei diese Angabe aber nur von denjenigen gemacht worden, die bereits länger im Unternehmen des Beschwerdeführers tätig gewesen seien.

Es habe somit zwei Quellen gegeben, aus denen sich Fahr-Aufträge für die Taxilenker haben ergeben können: durch den Taxifunk und direkt von Kunden. Aus den Aussagen der Lenker ergebe sich, dass sie immer dann, wenn sie Hoffnung auf besonders lukrative Aufträge gehabt hätten, geneigt gewesen seien, Funkaufträge abzulehnen oder in seltenen Fällen ohne Funk zu fahren. Mit diesem Arbeitsverhalten hätten die Taxilenker aber durchaus die grundsätzliche Intention des Dienstgebers erfüllt, das Betriebsfahrzeug

möglichst zu nutzen, da die Betriebskosten "weitergelaufen" seien und der Dienstgeber die Hälfte des Gewinnes bekommen habe. Das Vorbringen des Beschwerdeführers, die Taxilenker hätten ohne Funk fahren können, sei insoweit zu relativieren, als zu berücksichtigen sei, dass einerseits das Fahren ohne Funk eine Ausnahme dargestellt habe und andererseits der Dienstgeber immer gewusst habe, dass den Taxilenkern auch eine andere Auftragsquelle zur Verfügung gestanden sei.

Hinsichtlich des arbeitsbezogenen Verhaltens ergebe sich auch eine Bindung der Taxilenker an die Betriebsordnung für den nichtlinienmäßigen Personenverkehr (eine Verordnung des Bundesministers für öffentliche Wirtschaft und Verkehr), in welcher die erforderlichen Eigenschaften der im Fahrdienst tätigen Personen hinsichtlich ihrer Ausbildung, Gesundheit und Zuverlässigkeit festgelegt würden. Weitere Bestimmungen fänden sich auch im Gelegenheitsverkehrsgesetz.

Im Vertrag werde auch eine Verschwiegenheitspflicht (auch über das Ende des Dienstverhältnisses hinaus) und ein Konkurrenzverbot vereinbart.

Dadurch, dass der Beschwerdeführer die wesentlichen Betriebsmittel zur Verfügung gestellt habe (insbesondere das Fahrzeug und die Teilnahme am Funkdienst), ergebe sich, dass die Taxilenker bei Erbringung der Dienstleistungen vom Dienstgeber wirtschaftlich abhängig gewesen seien.

Die Gewährung eines leistungsbezogenen Entgeltes stehe einer Versicherungspflicht nach § 4 Abs. 1 Z 1 iVm Abs. 2 ASVG grundsätzlich nicht entgegen. Da das Entgelt der in der Anlage II angeführten Personen aus dem Dienstverhältnis in den dort genannten Zeiträumen die Geringfügigkeitsgrenze nicht überschritten habe, liege hier nur eine geringfügige Beschäftigung und somit eine Teilversicherung in der Unfallversicherung vor.

Dass nur tageweise Beschäftigungen der betroffenen Taxilenker vorgelegen wären, sei nicht vorgebracht worden; die festgestellten Zeiträume seien nicht bestritten worden.

Die Taxilenker seien im Rahmen der strittigen Tätigkeit weisungsgebunden und kontrollunterworfen gewesen. Sie seien einem Konkurrenzverbot unterlegen. Sie hätten während der Arbeitszeit nicht über ihre Arbeitskraft verfügen können und seien zur persönlichen Arbeitsleistung verpflichtet gewesen. Die Betriebsmittel seien vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt worden. Diese Merkmale ergäben das Gesamtbild einer Beschäftigung in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit.

Auch aus steuerrechtlicher Sicht sei davon auszugehen, dass Taxilenker keine freien Dienstnehmer seien.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde mit dem Antrag, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften kostenpflichtig aufzuheben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Als Verfahrensmangel rügt der Beschwerdeführer zunächst, sein Einwand, es habe keine Dienstplaneinteilung gegeben, sondern nur eine Sammlung von Wünschen, wann

die freien Dienstnehmer Zeit hätten, sei nicht umfassend geklärt worden. Insbesondere wäre zu klären gewesen, ob die Teilnahme an der Besprechung verpflichtend gewesen sei (oder nicht) und wie die Dienstplaneinteilung telefonisch vorgenommen worden sei. Ungeklärt geblieben sei, ob es sich um eine Anordnung der Arbeitszeit gehandelt habe oder um eine Besprechung, nämlich das Einholen von Wünschen, wann der Betreffende habe arbeiten wollen oder können. Ungeklärt geblieben sei auch die Feststellung, wie ein etwaiger Urlaub im Zuge dieser Besprechung bekanntgegeben worden sei: Wenn der Betreffende hiebei einfach erklärt habe, er wolle Urlaub haben, so spreche dies gegen seine Arbeitspflicht. Der Beschwerdeführer macht dazu auch geltend, dass die Feststellungen zur Dienstplaneinteilung widersprüchlich seien. Einerseits werde festgestellt, dass jeden Montag eine Besprechung stattgefunden habe, bei der die Dienstplaneinteilung für die nächste und die Abrechnung für die vergangene Woche vorgenommen worden seien; habe man an dieser Besprechung nicht teilnehmen können, sei die Dienstplaneinteilung telefonisch vorgenommen worden. Anderseits werde aber festgestellt, dass durch den Dienstplan nur die Verfügbarkeit der Taxilenker wöchentlich abgesteckt worden sei. Der Dienstplan sei daher keine Anordnung einer Dienstzeit, sondern lediglich eine Sammlung von Meldungen, wann die Taxilenker hätten arbeiten wollen. Dies ergebe sich auch aus der weiteren Feststellung, dass der Beschwerdeführer damit ein "Instrument" zur Verfügung gehabt habe, die Arbeitszeit wöchentlich festlegen zu können. Damit gehe auch die belangte Behörde davon aus, dass es sich nur um ein Hilfsmittel gehandelt habe, um zu wissen, wer frei gehabt habe, aber keinesfalls die einseitige Anordnung einer Arbeitszeit selbst.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass aus den Feststellungen der belangten Behörde zunächst abzuleiten ist, dass eine Teilnahme an der Montags-Besprechung nur dann nicht zu erfolgen hatte, wenn man daran nicht teilnehmen konnte; in diesem Fall erfolgte eine telefonische Dienstplaneinteilung. Eine Teilnahme an der Besprechung zur Dienstplaneinteilung war demnach verpflichtend; bei Verhinderung erfolgte eine telefonische Einteilung. Zum Inhalt dieser Besprechung ist den Feststellungen (samt den im Rahmen der rechtlichen Beurteilung disloziert getroffenen Feststellungen) zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer ein System von Tag- und Nachtdiensten aufgestellt hatte; dass sodann im Zuge der Besprechung für die darauf folgende Woche ein bestimmtes Beschäftigungsausmaß vereinbart wurde oder die Taxilenker auch Urlaube "bekanntgaben". Die Feststellungen sind also so zu verstehen, dass anlässlich dieser Besprechung die Taxilenker bekannt gaben, zu welchen Zeiten sie Leistungen erbringen könnten (bzw. dass sie in dieser Woche allenfalls keine Leistungen erbringen würden); dass aber sodann entsprechend diesen Bekanntgaben verbindliche Vereinbarungen getroffen wurden, welcher Taxilener zu welchen Zeiten Leistungen erbringen würde, dass also ein Dienstplan für die kommende Woche verbindlich vereinbart wurde.

2. Weiters rügt der Beschwerdeführer, es sei nicht geklärt worden, was passiere, wenn der Arbeitnehmer gemeldet habe, dass er trotz vorheriger Bereitschaft zu arbeiten nicht habe arbeiten können oder wollen. Dazu sei nur festgestellt worden, dass es keine Verpflichtung

gegeben habe und der Beschwerdeführer eine Vertretung besorgt habe. Es wäre wichtig gewesen festzustellen, ob es Konsequenzen oder Sanktionen gegeben habe, wenn der Taxilenker trotz vorheriger Mitteilung des Interesses an der Dienstleistung tatsächlich nicht gearbeitet habe. Die Behörde stelle einerseits fest, dass eine Ablehnung der Fahrten nur in Ausnahmefällen habe erfolgen können (betrunkene, randalierende Gäste, potentielle Gefährdung); anderseits gehe die belangte Behörde aber davon aus, dass eine Ablehnung immer möglich gewesen sei und der Beschwerdeführer in diesem Fall selbst Ersatz besorgt habe.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass nach den Feststellungen der belangten Behörde - wie bereits oben ausgeführt - in den Montagbesprechungen verbindliche Dienstpläne für die darauf folgende Woche vereinbart wurden. Nach den Feststellungen der belangten Behörde war die Benutzung des Taxis nur im Rahmen der vereinbarten Zeiten möglich, eigenmächtiges Fahren außerhalb dieser Zeiten nicht erlaubt. Bei Verhinderung (etwa Krankheit) waren die Lenker verpflichtet, dies dem Beschwerdeführer zu melden. Daraus ist entgegen dem Beschwerdevorbringen nicht ableitbar, dass es - außer bei Krankheit oder ähnlicher Verhinderung - keine Verpflichtung gegeben habe, die vereinbarten Dienste zu leisten. Auch dass in begründeten Einzelfällen (etwa betrunkene, randalierende Gäste, potentielle Gefährdung) eine Fahrt abgelehnt werden konnte, ändert nichts an der Verbindlichkeit der Festsetzung der Arbeitszeit; die Ablehnung von Fahrten in derartigen Fällen entspricht den Ausnahmen von der für Taxis geltenden Beförderungspflicht etwa nach § 17 Abs. 2 der Steiermärkischen Taxi-, Mietwagen- und Gästewagen-Betriebsordnung.

3. Weiters rügt der Beschwerdeführer, die belangte Behörde führe auch aus, dass Taxilenker durchaus den Taxifunk vermeiden und sich nicht hätten anmelden müssen sowie Funkaufträge auch hätten ablehnen können. Da diese Funkaufträge Fahraufträge seien, würden hier die Feststellungen nicht übereinstimmen.

Nach den Feststellungen der belangten Behörde fuhren Taxilenker, welche bereits länger im Unternehmen des Beschwerdeführers tätig waren, in seltenen Fällen (an kundenreichen Tagen, an denen auch ohne Übermittlung der Aufträge per Funk ausreichende und lukrative Beförderungsaufträge zu erwarten waren) auch ohne Funk. Damit sei aber die grundsätzliche Intention des Dienstgebers, das Fahrzeug möglichst zu nutzen, erfüllt worden. Dass hingegen per Funk erteilte Aufträge sanktionslos abgelehnt werden könnten, ist den Feststellungen der belangen Behörde nicht zu entnehmen. Zwar wurde festgestellt, dass Taxilenker dann, wenn sie Hoffnung auf besonders lukrative Aufträge hatten, geneigt waren, Funkaufträge abzulehnen; nach den weiteren Feststellungen wurde aber nach dreimaliger Ablehnung eines Funkauftrages eine Funksperre über den Taxilenker verhängt. Da nach den weiteren Feststellungen der belangten Behörde der überwiegende Teil der absolvierten Fahrten per Funkvermittlung in die Taxis kam und sich das Entgelt der Taxilenker nach dem erzielten Umsatz richtete, ist weiters abzuleiten, dass eine derartige Ablehnung ebenfalls nur in Ausnahmefällen erfolgte.

4. Dem Beschwerdeführer gelingt es damit nicht, einen relevanten Begründungs- oder sonstigen Verfahrensmangel aufzuzeigen.

5. Ausgehend von den sohin auf einem mangelfreien Verfahren beruhenden Feststellungen der belangten Behörde ist auch die Rechtsrüge nicht berechtigt:

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Mitbeteiligten auf Grund ihrer Tätigkeit als Taxilenker dem § 4 Abs. 1 iVm Abs. 2 oder dem § 4 Abs. 4 ASVG unterlagen.

Der freie Dienstvertrag unterscheidet sich von einem Beschäftigungsverhältnis im Sinne des § 4 Abs. 2 ASVG durch die persönliche Unabhängigkeit des Dienstnehmers vom Dienstgeber.

Ob bei der Beschäftigung die Merkmale persönlicher Abhängigkeit des Beschäftigten vom Empfänger der Arbeitsleistung gegenüber jenen persönlichen Unabhängigkeit überwiegen und somit persönliche Abhängigkeit im Sinne des § 4 Abs. 2 ASVG gegeben ist, hängt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes davon ab, ob nach dem Gesamtbild dieser konkret zu beurteilenden Beschäftigung die Bestimmungsfreiheit des Beschäftigten durch diese Beschäftigung weitgehend ausgeschaltet oder - wie bei anderen Formen der Gestaltung einer Beschäftigung - nur beschränkt ist. Für das Vorliegen der persönlichen Abhängigkeit sind - im Ergebnis in Übereinstimmung mit dem arbeitsrechtlichen Verständnis dieser Begriffes - als Ausdruck der weitgehenden Ausschaltung der Bestimmungsfreiheit des Beschäftigten durch seine Beschäftigung nur seine Bindung an Ordnungsvorschriften über den Arbeitsort, die Arbeitszeit, das arbeitsbezogene Verhalten sowie die sich darauf beziehenden Weisungs- und Kontrollbefugnisse und die damit eng verbundene (grundsätzlich) persönliche Arbeitspflicht unterscheidungskräftige Kriterien zur Abgrenzung von anderen Formen der Gestaltung einer Beschäftigung, während das Fehlen anderer - im Regelfall freilich auch vorliegender - Umstände (wie z.B. die längere Dauer des Beschäftigungsverhältnisses oder ein das Arbeitsverfahren betreffendes Weisungsrecht des Empfängers der Arbeitsleistung) dann, wenn die unterscheidungskräftigen Kriterien kumulativ vorliegen, persönliche Abhängigkeit nicht ausschließt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 31. Jänner 2007, ZI. 2005/08/0176, mwN).

6. Grundvoraussetzung für die Annahme persönlicher Abhängigkeit im Sinne des § 4 Abs. 2 ASVG ist die persönliche Arbeitspflicht. Persönliche Arbeitspflicht ist u.a. dann nicht gegeben, wenn demjenigen, dessen Leistungserbringung zu beurteilen ist, eine generelle Vertretungsbefugnis bei Erbringung dieser Leistung eingeräumt ist. Von einer generellen Vertretungsbefugnis kann nur dann gesprochen werden, wenn der Beschäftigte berechtigt ist, jederzeit und nach Gutdünken irgendeinen geeigneten Vertreter zur Erfüllung der von ihm übernommenen Arbeitspflicht heranzuziehen. Keine generelle Vertretungsberechtigung stellt die bloße Befugnis dar, sich im Fall der Verhinderung in bestimmten Einzelfällen, z.B. im Fall einer Krankheit oder eines Urlaubes, oder bei bestimmten Arbeiten innerhalb der umfassenderen Arbeitspflicht vertreten zu lassen; ebenso wenig die bloße wechselseitige Vertretungsmöglichkeit mehrerer vom selben

Vertragspartner beschäftigter Personen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 11. Juli 2012, ZI. 2010/08/0204, mwN). Die Verpflichtung zur Geheimhaltung von Geschäfts- und Betriebsgeheimnissen des Auftraggebers schließt ein generelles Vertretungsrecht aus (vgl. das hg. Erkenntnis vom 7. Mai 2008, ZI. 2007/08/0341, mwN).

Der Beschwerdeführer bestreitet die Ausführungen der belangten Behörde betreffend die Vertretungsbefugnis. Der angeblich beschränkte Personenkreis bestehe nämlich aus Personen, die einen Führerschein hätten und über eine Taxilenkerberechtigung verfügten. Wenn der Beschäftigte aber - wie hier - nur geeignete Dritte als Vertreter stellig machen dürfe, so handle es sich nicht um eine Einschränkung des Vertretungsrechts. Völlig unzutreffend sei auch die rechtliche Beurteilung der belangten Behörde, dass sich der Beschwerdeführer die Zustimmung zu einer Vertretung vorbehalten habe; der freie Dienstnehmer habe lediglich die Tatsache der Vertretung und die Person des Vertreters mitzuteilen gehabt. Die Mitteilung sei vor allem aus versicherungsrechtlichen Gründen erforderlich. Die Ansicht der belangten Behörde, beim Fehlen der Arbeitspflicht sei auch die Eigenschaft als freier Dienstnehmer nicht gegeben, möge zwar richtig sein, sei aber angesichts der Meldung und der Zahlung der Beiträge hier unbeachtlich, weil jedenfalls eine Formalversicherung als freier Dienstnehmer vorliege.

Diesem Beschwerdevorbringen ist entgegenzuhalten, dass im vorliegenden Fall unstrittig eine Verpflichtung der Dienstnehmer zur Geheimhaltung allfälliger ihnen zur Kenntnis gelangender Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse gegenüber jedermann, dies auch über das Ende des Dienstverhältnisses hinaus, bestand. Bereits diese Verpflichtung zur Verschwiegenheit schließt aber ein generelles Vertretungsrecht, welches zur Verneinung der persönlichen Abhängigkeit führen würde, aus.

7. Weiter macht der Beschwerdeführer geltend, die Ausführungen der belangten Behörde zur Weisungsbindung und Kontrollunterworfenheit seien unrichtig. Ein Taxameter müsse auch von einem selbständigen Taxifahrer verwendet werden, damit der Kunde den begehrten Betrag ordnungsgemäß überprüfen könne. Das Beweisverfahren habe ergeben, dass die Taxifahrer zwar den Taxifunk verwenden hätten können, manche Taxilenker seien aber - ohne sich zum Funk anzumelden - gefahren. Auch hätten die Taxilenker Funkaufträge ablehnen oder auch ohne Funk fahren dürfen. Hatten die Taxilenker aber die Freiheit, ohne Funk zu fahren, so habe es die Pflicht zur Verwendung des Taxifunks gar nicht gegeben; damit könne also keine Weisungsgebundenheit abgeleitet werden. Auch sei die Behauptung verfehlt, die Pflicht zur Einhaltung der Betriebsordnung mache die Taxilenker zu Dienstnehmern. Die Betriebsordnung gelte für alle Taxifahrer, auch für Selbständige. Die überwiegende Mehrheit der Merkmale spreche gegen ein echtes Dienstverhältnis.

8. Im Gegensatz zu den Fällen einer Einbindung in eine Betriebsorganisation im engeren Sinne lässt sich in Fällen einer Beschäftigung "im delegierten Aktionsbereich eines Unternehmens" die entscheidende Frage nach der Weisungsgebundenheit des Beschäftigten hinsichtlich Arbeitszeit, Arbeitsort und arbeitsbezogenem Verhalten nicht immer leicht beantworten. Insbesondere ist in diesen Fällen mitunter die Grenzziehung

zwischen der Konkretisierung der Hauptleistung bei einer bloß nach Gattungsmerkmalen umschriebenen Leistungspflicht durch den "Leistungsabruf", wie er bei Werkverträgen und (vor allem) freien Dienstverträgen häufig ist, und der Erteilung arbeitsrechtlich relevanter Weisungen schwierig, da eine Verpflichtung, welcher der Beschäftigte nachkommt, auch mit Beschäftigungen, die eindeutig in persönlicher Unabhängigkeit ausgeübt werden, vereinbar ist. Insbesondere tritt bei einer solchen Tätigkeit (wie z.B. der eines Vertreters, eines Außendienstmitarbeiters oder eines Taxilenkers) die sonst für die abhängigen Arbeitsverhältnisse typische Unterordnung nicht so auffällig zu Tage, sodass bei der Beantwortung der Frage, ob bei einer solchen Tätigkeit ein Verhältnis persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit vorgelegen ist, anderen Merkmalen eine ganz besondere Bedeutung zugemessen werden muss. Insbesondere sind in diesem Zusammenhang die Weisungsgebundenheit in anderer Hinsicht, das Konkurrenzverbot, der Bezug eines Fixums oder einer Spesenvergütung, die Berichterstattungspflicht sowie die mangelnde Verfügung über eine eigene Betriebsstätte und eigene Betriebsmittel als für die Beurteilung des Bestehens der Pflichtversicherung maßgebliche Merkmale zu bezeichnen. Diese Grundsätze gebieten aber im Einzelfall die Auseinandersetzung mit der Frage, ob tatsächlich diese Kriterien vorliegen, wobei dann bei einem Zusammentreffen von Merkmalen der Abhängigkeit und solchen, die auf eine Unabhängigkeit hinweisen, das Überwiegen der einen oder anderen Merkmale entscheidend ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 12. September 2012, ZI. 2009/08/0041, mwN).

Nach den Feststellungen hatten die Taxilenker die wöchentlichen Dienstpläne, die mit ihnen zuvor in den Montagsbesprechungen oder telefonisch vereinbart worden waren, einzuhalten. Sie hatten demnach in diesen vereinbarten Zeiträumen in den Fahrzeugen des Beschwerdeführers Beförderungsleistungen zu erbringen. Die Taxilenker konnten sohin nicht frei über die vereinbarten Arbeitszeiten disponieren (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 18. Jänner 2012, ZI. 2008/08/0267, und vom 2. Mai 2012, ZI. 2010/08/0084). Eine generelle Vertretungsbefugnis bestand - wie bereits oben ausgeführt - nicht; die Leistungen waren also persönlich von den Taxilenkern zu erbringen.

Der überwiegende Teil der Fahrten kam per Funkvermittlung in die Taxis, sodass die Taxilenker - aufgrund der Umsatzbeteiligung -

schon im eigenen, aber auch im Interesse des Beschwerdeführers regelmäßig dieses vom Beschwerdeführer zur Verfügung gestellte System benutztten, wenn auch hiezu nach den Feststellungen der belangten Behörde keine ausnahmslose Verpflichtung bestand. Auch bei Anmeldung zur Funkzentrale wurden von den Taxilenkern gelegentlich per Funk vermittelte Beförderungen abgelehnt, wenn die Aussicht auf andere, lukrative Beförderungen bestand. Den Taxilenkern war sohin die Möglichkeit eingeräumt, den an sich vorgegebenen Ablauf der Arbeit (zumindest unter bestimmten Umständen und in eingeschränktem Umfang) selbst zu regeln und auch zu ändern, was tendenziell für einen freien Dienstvertrag sprechen würde (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 27. April 2011, ZI. 2009/08/0123, mwN).

Den Taxilenkern stand kein Fixum oder Spesenvergütung, sondern ausschließlich eine Umsatzbeteiligung zu; auch dieser Umstand spricht gegen die persönliche Abhängigkeit (schließt allerdings die Dienstnehmereigenschaft auch nicht aus; vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 31. Jänner 2007, Zl. 2005/08/0176, mwN).

Diesen für einen freien Dienstvertrag sprechenden Umständen stehen das vereinbarte Konkurrenzverbot sowie der Umstand gegenüber, dass die Taxilenker über keine eigene Betriebsstätte oder eigene Betriebsmittel verfügten.

Auch wenn es zutrifft, dass ein Taxameter (Fahrpreisanzeiger, vgl. § 13 Abs. 1 der Steiermärkischen Taxi-, Mietwagen- und Gästewagen-Betriebsordnung) von jedem, auch von einem selbständigen Taxilenker (insoweit zur Abrechnung gegenüber dem Kunden) zu verwenden ist und auch die Funkvermittlung nicht ausnahmslos verwendet werden musste und dementsprechend auch nicht ausnahmslos verwendet wurde, so ermöglichen die Daten des Taxameters in Verbindung mit den Daten der doch regelmäßig verwendeten Funkvermittlung eine Kontrolle der wöchentlichen Abrechnung der Taxilenker. Nach den Feststellungen der belangten Behörde erfolgte auch die Abrechnung anhand dieser Daten. Diese Kontrollmöglichkeit spricht ebenfalls für die Erbringung der Leistungen in persönlicher Abhängigkeit (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 2. Mai 2012, Zl. 2010/08/0084).

Wenn die belangte Behörde in Abwägung dieser zum Teil für, zum Teil gegen die persönliche Abhängigkeit sprechenden Umstände zum Ergebnis eines Überwiegens der Merkmale der persönlichen Abhängigkeit gelangte, ist eine Fehlbeurteilung nicht erkennbar.

9. Damit lässt aber bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen, dass die vom Beschwerdeführer behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, sodass die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen war.

Die Bescheide über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für die Jahre 2003 bis 2007 des Finanzamtes Graz-Stadt entsprechen daher der Rechtslage.

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

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 nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen siehe VwGH v. 18.01.2012, 2008/08/0267, VwGH v. 31.01.2007, 2005/08/0176, VwGH v. 27.04.2011, 2009/08/0123)

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

Graz, am 3. September 2014