

## **IM NAMEN DER REPUBLIK!**

Das Bundesfinanzgericht hat durch  
den Richter  
R.

in der Beschwerdesache des AAA, Adresse, vertreten durch Artner WP/Stb GmbH, 8200 Gleisdorf, Ludersdorf 201, gegen die Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark vom 26. Jänner 2010 betreffend Festsetzung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ), jeweils für die Jahre 2005 bis 2007, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde vom 8. Februar 2010 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit den Abgabenbescheiden vom 26. Jänner 2010 wurden dem Beschwerdeführer für die Jahre 2005 bis 2007 der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag vorgeschrieben. In den jeweiligen Bescheidbegründungen wurde auf den Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung vom 26. Jänner 2010 verwiesen. In diesem wurde auf ein Dienstverhältnis gemäß § 4 Abs. 2 Allgemeines Versicherungsgesetz (ASVG) mit Herrn VV NN verwiesen.

Dagegen richtete sich die als Beschwerde zu erledigende Berufung vom 8. Februar 2010. Der Beschwerdeführer, vertreten durch Artner WP/Stb GmbH, 8200 Gleisdorf, Ludersdorf 201, brachte vor, in den Bescheidbegründungen sei auf den Bericht vom 26. Jänner 2010 verwiesen worden. Diesem sei jedoch keine Begründung betreffend die Einstufung des Herrn VV NN als Dienstnehmer gemäß § 4 Abs. 2 ASVG zu entnehmen.

Daher werde höflichst um eine Begründung der gegenständlichen Bescheide ersucht. Zur Darstellung des Sachverhaltes und zur Unterstützung einer rechtskonformen Entscheidung werde mitgeteilt, dass der Beschwerdeführer in den entsprechenden Jahren die Autoaufbereitungsarbeiten zum Teil von Herrn VV NN durchführen habe lassen. Aus dem der Berufung beiliegenden Auszug aus dem Gewerberegister sei ersichtlich, dass Herr VV NN seit dem Jahr 1992 als selbständiger Autoaufbereiter tätig sei. Ab dem 1. Februar 2009 habe dieser seine Tätigkeit um den Zweig Automobilhandel erweitert. Aus den ebenfalls beiliegenden Rechnungskopien gehe zweifelsfrei hervor, dass Herr VV NN auch für andere Autohäuser tätig gewesen sei. Dieser sei also in den entsprechenden Jahren als Inhaber eines gültigen Gewerbescheines für mehrere Auftraggeber auf eigene Rechnung unter Tragung des vollen Unternehmerrisikos selbständig tätig gewesen. Es sei daher keinesfalls von einem Dienstverhältnis gemäß § 4 Abs. 2 ASVG bzw. gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 auszugehen gewesen; für die betreffenden Jahre sei somit weder ein Dienstgeberbeitrag noch ein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zu verrechnen gewesen. Aufgrund des dargestellten Sachverhaltes werde um positive Berufungserledigung ersucht.

Mit der als Beschwerde vorentscheidung zu wertenden Berufungsvorentscheidung vom 18. März 2010 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, Herr VV NN habe niederschriftlich bekannt gegeben, es sei seine Aufgabe gewesen, beim Beschwerdeführer die für den Weiterverkauf bestimmten Gebrauchtwagen innen zu reinigen und außen zu polieren. Bei Vorhandensein von Arbeit sei er vom Verkaufsleiter des Beschwerdeführers verständigt worden. Die Tätigkeit hätte er in den Räumlichkeiten des Beschwerdeführers ausführen müssen, dort seien ein Waschraum und eine Halle zur Verfügung gestanden. Die Arbeitszeit habe sich Herr VV NN grundsätzlich frei einteilen können, er habe sich aber an die Öffnungszeiten des Unternehmens des Beschwerdeführers halten müssen. Vor Antritt der Arbeit habe er sich beim Verkaufsleiter melden müssen, dieser habe ihm die entsprechenden Autoschlüssel übergeben. Diese habe er nach getaner Arbeit wieder zurück geben müssen. Nach Aussage von Herrn NN habe dieser etwaige Abwesenheiten (Urlaub, Krankenstand) dem Verkaufsleiter melden müssen. Der Verkaufsleiter habe sich bei Verhinderungen um eine Vertretung gekümmert. Die notwendigen Anweisungen habe Herr VV NN vom Verkaufsleiter erhalten, eine laufende Kontrolle durch den Beschwerdeführer habe nicht stattgefunden. Die Sozialeinrichtungen des Beschwerdeführers habe Herr VV NN nicht benutzt. Die für die Reinigung und Politur der Fahrzeuge notwendigen Reinigungsmittel habe Herr VV NN selbst beigelegt, den Dampfreiniger hingegen der Beschwerdeführer. Die Entlohnung sei akkordmäßig pro gereinigtem Auto erfolgt. Herr VV NN sei im strittigen Zeitraum zwar auch für andere Unternehmen als Autoaufbereiter tätig gewesen, jedoch nie gleichzeitig. Er habe über kein Personal verfügt, habe die Arbeiten selbst vorgenommen und habe daher nur hintereinander tätig werden können.

In der Begründung wurde weiter ausgeführt, die Entlohnung sei pauschal erfolgt, je nach Umfang der Leistung habe es unterschiedliche Pauschalen gegeben. Ein

ausgabenseitiges Risiko sei nicht vorhanden gewesen. Die organisatorische Eingliederung in das Unternehmen des Beschwerdeführers zeige sich dadurch, dass die Autoschlüssel für die zu reinigenden Fahrzeuge vom zuständigen Abteilungsleiter abzuholen und nach getaner Arbeit diesem wieder zurück zu geben gewesen seien. Für eine Eingliederung sprächen auch, dass die Arbeitszeit, die Anweisungen über die durchzuführenden Arbeiten, der Arbeitsort und ein Teil der notwendigen Betriebsmittel (Dampfreiniger) am Betriebsstandort des Beschwerdeführers vorgegeben gewesen seien. Herr VV NN habe sich an die Öffnungszeiten des Unternehmens des Beschwerdeführers halten müssen, da er außerhalb der Öffnungszeiten keinen Zutritt zu den Räumlichkeiten gehabt habe. Ein Tätigwerden nach den jeweiligen zeitlichen Gegebenheiten bringe eine Eingliederung in den Unternehmensorganismus zum Ausdruck. Laut einer Bestätigung des Beschwerdeführers vom 18. August 2009 hätten auch die Mechaniker außerhalb der Öffnungszeiten keine Möglichkeit gehabt, die Werkstätte zu betreten.

Die Verpflichtung zur Bekanntgabe von Abwesenheiten spreche nicht für das Vorliegen einer selbständig ausgeübten Tätigkeit. Eventuelle Vertretungen würden auch vom Verkaufsleiter des Beschwerdeführers organisiert werden. Selbst während der niederschriftlichen Einvernahme des Herrn VV NN sei dieser vom Verkaufsleiter angerufen worden, um die Reihenfolge der zu bearbeitenden Autos vorzugeben. Herr VV NN habe zwar im Zuge seiner niederschriftlichen Befragung nicht genau sagen können, ob seine Arbeit kontrolliert werde. Da die Gebrauchtwagen jedoch weiterverkauft worden seien, liege die Kontrolle der Sauberkeit vor dem Verkauf in der Natur der Sache.

Bei der steuerlichen Beurteilung einer Tätigkeit komme es nicht darauf an, in welches äußere Erscheinungsbild die Vertragspartner ihr Rechtsverhältnis gekleidet hätten und welche Beurteilung auf anderen Rechtsgebieten zutreffend sei. Es sei daher nicht entscheidungsrelevant gewesen, dass Herr VV NN im berufsgegenständlichen Zeitraum über eine entsprechende Gewerbeberechtigung verfügt habe und bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft versichert gewesen sei. Bei Überwiegen der Merkmale persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit könne das Vorliegen eines Gewerbescheins nichts an der Festsetzung der damit verbundenen Lohnabgaben für ein abhängiges Dienstverhältnis ändern. Die Merkmale eines Dienstverhältnisses würden überwiegen, es liege daher ein Dienstverhältnis im Sinne des § 47 EStG 1988 vor.

Mit Schreiben vom 21. April 2010 stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit dem an die belangte Behörde gerichteten Schreiben vom 25. Februar 2013 brachte der Beschwerdeführer vor, Herr VV NN sei im Rahmen seiner selbständigen Tätigkeit auch für den Beschwerdeführer, der einen Gewerbebetrieb im Bereich Autohandel betrieben habe, tätig gewesen. Dieser sei nicht in einem Dienstverhältnis beschäftigt worden, dieser habe als selbständiger Unternehmer auf Basis seines Gewerbescheines gearbeitet, unter anderem auch für den Beschwerdeführer.

Von der belangten Behörde sei Folgendes vernachlässigt worden: Herr VV NN besitze als selbständiger Unternehmer die wesentlichen Werkzeuge für die Ausübung seiner Tätigkeit, diese würden von ihm auch stets zu den Orten seiner Dienstleistungserfüllung mitgebracht. Dass er am Erfüllungsort von seinem Kunden Strom und Wasser zur Verfügung gestellt bekomme, sei in der Praxis durchaus üblich. Auch ein Maler, Fliesenleger, mobiler Friseur und viele andere erhielten am Erfüllungsort ihrer Dienstleistung Wasser und Strom zur Verfügung gestellt. Somit könne von der belangten Behörde keinesfalls behauptet werden, dass Herr VV NN seine wesentlichen Betriebsmittel nicht selbst besitzen würde. Weiters sei unbestritten, dass sich Herr VV NN die Arbeitszeit für die Erfüllung seiner Leistungen selbst einteilen könne. Hierbei sei er lediglich an einen Zeitrahmen, insbesondere an die Öffnungszeiten des Autohandels des Beschwerdeführers gebunden. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei die Vorgabe eines zeitlichen Rahmens für die Erfüllung eines Werkes selbstverständlich noch kein Hinweis auf ein Dienstverhältnis. Bei den von Herrn VV NN zu bearbeitenden Gegenständen handle es sich um Güter mit hohem Wert, um hochpreisige Kraftfahrzeuge. Bei solchen sei es mehr als nachvollziehbar, dass sich Herr VV NN bei Eintreffen am Erfüllungsort erst für die Aushändigung der zu bearbeitenden Fahrzeuge bei einem Verantwortlichen des Beschwerdeführers anmelden müsse. Von der belangten Behörde könne nicht festgestellt werden, dass Herr VV NN an besondere Weisungen, vor allem aber nicht an eine bestimmte Arbeitszeit gebunden gewesen sei. Es könne weder eine Weisungsgebundenheit, noch eine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dargestellt werden.

Herr VV NN betreue unbestritten zwischen zwanzig und dreißig Kunden pro Jahr, wobei das Hauptklientel und die Stammkunden im Autohandel zu finden seien. Im Autohandel sei es üblich, dass man nicht nur ein Auto je Monat, sondern (gerade im Gebrauchtwarenbereich) mehrere Fahrzeuge je Woche absetzt. Dass hierfür eine enge Partnerschaft mit anderen Dienstleistungsfirmen notwendig sei, entbehre jedweder Begründungsnotwendigkeit. Folglich erhalte Herr VV NN von seinen Stammkunden regelmäßig neue Aufträge, wobei die Autohändler diese Aufträge aufgrund der Geschäftsschnelligkeit im Handel sehr kurzfristig vergeben würden. Somit sei es für die Autohändler unerlässlich zu wissen, wann welcher Geschäftspartner keine Aufträge annehmen könne. Daher sei es durchaus nachvollziehbar, dass Herr VV NN seinen gesamten Stammkunden, nicht lediglich dem Beschwerdeführer, bekannt gebe, wann er keine Aufträge annehmen könne. Es sei in der Praxis durchaus üblich, dass im Verhinderungsfall ein Unternehmer einen Mitbewerber an seinen eigenen Kunden vermittele. Dadurch gehe das Argument der belangten Behörde, Herr VV NN würde keine Vertretung im Falle der Auftragsablehnung organisieren, ins Leere.

Die Preisgestaltung für angebotene Dienstleistungen liege jedem Unternehmer frei. Eine Pauschalpreisvereinbarung als Akkordlohn im Rahmen eines Dienstverhältnisses darzustellen sei mit menschlichen Denkgesetzen nicht vereinbar. Herr VV NN sei im Bereich seiner angebotenen Dienstleistungen überaus versiert, weshalb

er für seine Tätigkeit ungefähr immer die gleiche Zeit aufwenden müsse. Diese Pauschalpreisvereinbarung sei eben ein Beweis für das Unternehmerrisiko. Müsste er mehr Zeit aufbringen, als in der Pauschalpreisvereinbarung kalkuliert, so hätte Herr VV NN einen finanziellen Verlust zu tragen. Die belangte Behörde habe in ihren Ausführungen den Umstand des monetären Verlustes durch Zeitverlust vollkommen in der Beurteilung der Pauschalpreisvereinbarung vernachlässigt. Aufgrund der dargestellten Umstände könne klar dargelegt werden, dass Herr VV NN keinesfalls in persönlicher oder wirtschaftlicher Abhängigkeit des Beschwerdeführers gestanden sei. Praxisfern versuche die Behörde in ihren Feststellungen übliche Geschäftsgebräuche in Dienstverhältnisse zu kleiden, was jedoch auf den vorliegenden Sachverhalt bezogen nicht mit der ständigen Rechtsprechung sowie bekannten Lehre vereinbar sei.

Mit Schreiben vom 6. März 2013 legte die belangte Behörde dem Unabhängigen Finanzsenat die zuletzt genannte Eingabe des Beschwerdeführers - ohne auf die darin enthaltenen Ausführungen einzugehen - vor.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Der Beschwerdeführer, der in den verfahrensgegenständlichen Jahren einen Kraftfahrzeughandel und eine Kraftfahrzeugwerkstätte betrieb, bediente sich für die Reinigung und Aufbereitung von Kraftfahrzeugen (überwiegend) des Herrn VV NN. Dieser verfügte über eine Gewerbeberechtigung für die Autoreinigung und Autoaufbereitung (Anbieten von persönlichen Diensten). Bei Bedarf wurde Herr VV NN vom Verkaufsleiter des Beschwerdeführers kontaktiert. Die Reinigung und/oder die Aufbereitung der Fahrzeuge wurden in den Betriebsräumlichkeiten des Beschwerdeführers vorgenommen. Betreffend die Arbeitszeit musste sich Herr VV NN an die Öffnungszeiten des Betriebs des Beschwerdeführers halten, ansonsten konnte er sich seine Arbeitszeit frei einteilen. Arbeitsaufzeichnungen waren von ihm keine zu führen. Vor Aufnahme seiner Tätigkeit musste sich Herr VV NN beim Verkaufsleiter melden, dieser händigte ihm daraufhin die jeweiligen Fahrzeugschlüssel aus; diese gab Herr VV NN nach getaner Arbeit wieder beim Verkaufsleiter ab. Abwesenheiten (Urlaub, Krankenstand, etc.) gab Herr VV NN ebenfalls dem Verkaufsleiter bekannt. Bei derartigen Verhinderungen organisierte der Verkaufsleiter einen Ersatz für die Reinigung oder Aufbereitung der Fahrzeuge. Vom Verkaufsleiter hat Herr VV NN auch die erforderlichen Anweisungen dahingehend erhalten, welche(s) Fahrzeug(e) bzw. gegebenenfalls in welcher Reihenfolge zu reinigen oder aufbereiten waren. Eine laufende Kontrolle des Herrn VV NN durch den Beschwerdeführer oder durch einen von diesem beauftragten Mitarbeiter fand nicht statt. Die vom Beschwerdeführer bereit gestellten Sozialeinrichtungen wurden nicht benutzt. Die für die Reinigung oder Aufbereitung der Fahrzeuge erforderlichen Betriebsmittel stellte Herr VV NN selbst zur Verfügung, der Dampfreiniger wurde vom Beschwerdeführer zur Verfügung gestellt. Als Entgelt war ein Pauschalpreis pro Kraftfahrzeug vereinbart. In den verfahrensgegenständlichen Jahren war Herr VV NN auch für andere Kunden tätig.

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

Unter Berücksichtigung der Aussagen des Herrn VV NN, der im Verwaltungsverfahren getroffenen Feststellungen, der vorliegenden Unterlagen und der Vorbringen des Beschwerdeführers steht der vorstehende Sachverhalt fest. Aufgrund der vorgelegten Rechnungen steht nicht nur die Abrechnung des Entgeltes anhand eines Pauschalpreises fest, sondern auch, dass Herr VV NN auch für andere Auftraggeber tätig war. Dies findet auch darin Bestätigung, dass das vom Beschwerdeführer ausbezahlte Entgelt nur einen Teil der von Herrn VV NN der Umsatzbesteuerung zugrunde gelegten Bemessungsgrundlage (2005: 16,7 %; 2006: 54,3 % und 2007: 24,3 %) ausmachte. Seitens des Beschwerdeführers wurde auch bestätigt, dass auch die bei ihm (als Dienstnehmer) beschäftigten Werkstattmitarbeiter außerhalb der Öffnungszeiten des Betriebes keinen Zugang zur Werkstatt hatten.

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

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

Gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Die Definition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 ist eine eigenständige des Steuerrechts, weder dem bürgerlichen Recht, dem Sozialversicherungsrecht, noch anderen Rechtsgebieten entnommen. Die Absicht des historischen Gesetzgebers ging dahin, ein tatsächliches Verhältnis, oder mit anderen Worten, ein Zustand zu umschreiben (*Fellner in Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer III C § 47 Tz 4.3.). Die Tatsache, dass das Einkommensteuergesetz eine eigenständige Definition des Dienstverhältnisses enthält, kann dazu führen, dass derselbe Sachverhalt im Steuerrecht anders zu beurteilen ist als im bürgerlichen Recht, Sozialversicherungsrecht oder Ausländerbeschäftigungsrecht. Etwaige unterschiedliche Ergebnisse erkannte der Verfassungsgerichtshof jedoch nicht als unsachlich (VfGH 8.6.1985, B 488/80).

Für die Beurteilung der Frage, ob ein Dienstverhältnis besteht, kommt es auch nicht auf die von den Vertragsparteien gewählte Bezeichnung (Dienstvertrag, freier Dienstvertrag,

Werkvertrag, etc.) an. Es genügt, wenn die ausgeübte Tätigkeit in ihrer äußeren Erscheinungsform dem "Tatbild" des § 47 Abs. 2 EStG 1988 entspricht (VwGH 23.3.1983, 82/13/0063).

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

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

Betreffend die Weisungsgebundenheit ist grundsätzlich zwischen den persönlichen Weisungen einerseits und den sachlichen Weisungen andererseits zu unterscheiden. Nicht schon jede Unterordnung unter den Willen eines anderen hat die Arbeitnehmerschaft einer Person zur Folge, denn auch der Unternehmer, der einen Werkvertrag erfüllt, wird sich in aller Regel bezüglich seiner Tätigkeit zur Einhaltung bestimmter Weisungen seines Auftraggebers verpflichten müssen, ohne dadurch seine Selbständigkeit zu verlieren. Dieses sachliche Weisungsrecht ist auf den Arbeitserfolg gerichtet, während das für die Arbeitnehmereigenschaft sprechende persönliche Weisungsrecht einen Zustand wirtschaftlicher und persönlicher Abhängigkeit fordert. Die persönlichen Weisungen sind auf den zweckmäßigen Einsatz der Arbeitskraft gerichtet und dafür charakteristisch, dass der Arbeitnehmer nicht die Ausführung einzelner Arbeiten verspricht, sondern seine Arbeitskraft zur Verfügung stellt (VwGH 28.5.2009, 2007/15/0163).

Im gegenständlichen Fall verpflichtete sich Herr VV NN bei Bedarf für den Beschwerdeführer Kraftfahrzeuge zu reinigen und/oder aufzubereiten. Als Gegenleistung verpflichtete sich der Beschwerdeführer, je Kraftfahrzeug einen vereinbarten Pauschalpreis zu entrichten. Auch wenn der Verkaufsleiter des Beschwerdeführers Herrn VV NN die Anzahl und die Reihenfolge der zu bearbeitenden Kraftfahrzeuge bekannt gab, lässt sich daraus eine persönliche Weisungsgebundenheit nicht ableiten. Im Gegenteil, es liegt in der Natur eines Werkvertrages, dass der Auftraggeber dem Werkunternehmer das Werk (bei der Autowäsche oder Autoaufbereitung handelt es sich um ein Werk im Sinne des § 1151 ABGB – *Krejci in Rummel*, ABGB<sup>3</sup> § 1166 Rz 21) dahingehend konkretisiert, welche Fahrzeuge einer Reinigung oder Aufbereitung unterzogen werden sollen oder welches Kraftfahrzeug vorrangig zu bearbeiten ist. Dies ergibt sich nach allgemeiner Lebenserfahrung schon daraus, dass für manche Kraftfahrzeuge leichter und somit

schneller ein potentieller Käufer zu finden sein wird als für andere Kraftfahrzeuge und somit ein Autoverkäufer Interesse daran haben wird, dass diese vorrangig gereinigt oder aufbereitet werden. Fest stand auch, dass Herr VV NN keinen laufenden Kontrollen über Fortgang und Qualität seiner Arbeit unterworfen war. Auch wenn es nach Ansicht der belangten Behörde in der Natur der Sache liege, dass die Sauberkeit der Kraftfahrzeuge vor dem (Weiter) Verkauf kontrolliert worden sein müsse, so lassen sich daraus keine Hinweise für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses ableiten. Eine solche Kontrolle dient vielmehr der Feststellung des gewünschten Arbeitserfolgs.

Neben den vorstehend angeführten und lediglich für eine sachliche Gebundenheit sprechenden Gründe spricht auch die Art der Berechnung des Entgeltes gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses. Aufgrund der vorliegenden Buchhaltungsunterlagen und der im Verwaltungsverfahren getroffenen Feststellungen stand fest, dass für die von Herrn VV NN zu verrichtenden Arbeiten kein Stundenhonorar sondern Pauschalbeträge je Kraftfahrzeug vereinbart waren (zB "1x NN", "3x NN"). Darüber hinaus erfolgten die Abrechnungen auftragsbezogen und nicht zeitraumbezogen, die Rechnungslegung des Herrn VV NN erfolgte mit Umsatzsteuerausweis. Auftragsbezogene und entsprechend der Anzahl der zu bearbeitenden Fahrzeuge erfolgte Entgeltzahlungen sprechen gegen die Annahme einer nichtselbständigen Tätigkeit (VwGH 24.2.1982, 81/13/0159).

Auch wenn Herr VV NN, der für verschiedene Kunden tätig war und beim Beschwerdeführer keinen laufenden Kontrollen unterworfen war, seine Arbeiten in den Räumlichkeiten des Beschwerdeführers vorgenommen hat und an die Öffnungszeiten der Werkstatt gebunden war und sich beim Vertriebsleiter zwecks Aushändigung und Zurückgabe der Fahrzeugschlüssel melden musste, so lässt sich daraus eine organisatorische Eingliederung in den Betrieb des Beschwerdeführers nicht zwingend ableiten. Dies ist vielmehr Ausfluss dessen, dass die von einem Autohändler zum Verkauf vorgesehenen Kraftfahrzeuge im Regelfall nicht zum Verkehr zugelassen sind. Es ist daher im Wirtschaftsleben nicht nur üblich, sondern auch mit einem wesentlich geringeren Aufwand verbunden, wenn die Reinigungs- oder Aufbereitungsarbeiten dort verrichtet werden, wo sich die Fahrzeuge befinden und wo die notwendigen Einrichtungen (Ölabscheider, etc.) zur Verfügung stehen. Schon nach allgemeiner Lebenserfahrung ist auszuschließen, dass von einem Betrieb wie dem des Beschwerdeführers Schlüssel für Kraftfahrzeuge an frei zugänglichen Stellen aufbewahrt werden oder die Kraftfahrzeuge unversperrt abgestellt werden. Ebenso wenig war Herr VV NN zur Einhaltung bestimmter Arbeitsstunden gebunden, es lagen auch keine Anhaltspunkte für einen vorgegebenen Arbeitsbeginn oder ein vorgegebenes Arbeitsende vor. Herr VV NN benutzte die vom Beschwerdeführer zur Verfügung gestellten Sozialeinrichtungen nicht.

Das für eine selbständige Tätigkeit typische Unternehmerrisiko besteht darin, dass der Leistungserbringer die Möglichkeit hat, im Rahmen seiner Tätigkeit sowohl die Einnahmen als auch die Ausgabenseite maßgeblich zu beeinflussen und solcherart den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend selbst zu gestalten (VwGH 28.5.2009, 2007/15/0163), etwa durch die Annahme oder Ablehnung von Aufträgen. Herrn VV NN



stand es frei, Aufträge des Beschwerdeführers anzunehmen oder abzulehnen. Aus den vorliegenden Buchhaltungsunterlagen geht hervor, dass zwar der Großteil, jedoch nicht alle Autoreinigungen oder Autoaufbereitungen von Herrn VV NN durchgeführt worden sind. Das nach der Anzahl der bearbeiteten Fahrzeuge und somit vom Erfolg abhängige Entgelt spricht ebenso für das Vorliegen eines Unternehmerrisikos wie der Umstand, dass der Aufwand des Herrn VV NN in zeitlicher Hinsicht und betreffend Mitteleinsatz auch von Art und Grad der Verschmutzung eines Fahrzeuges abhängig waren und diese somit zu seinen Lasten oder Gunsten gingen. Unbestritten stand auch fest, dass die Reinigungs- und Aufbereitungsmittel von Herrn VV NN zur Verfügung gestellt worden sind.

Auch wenn Herr VV NN seine Verhinderungen dem Verkaufsleiter des Beschwerdeführers mitteilte und dieser für Vertretungen sorgte, so lässt sich daraus nicht ableiten, ein für die Beantwortung der Frage, ob eine selbständige oder nichtselbständige Tätigkeit vorlag, aussagekräftiges Vertretungsrecht sei nicht vorgelegen. Erhält ein Werkunternehmer wiederkehrend Aufträge von einem anderen Unternehmen, so liegt es im Interesse des Auftraggebers zu wissen, ob und wann der Werkunternehmer zur Verfügung steht. Der Beschwerdeführer hatte somit die Information, wann Herr VV NN verhindert war und er somit einen etwaigen Auftrag an einen anderen Werkunternehmer vergeben musste (was laut Buchhaltungsunterlagen auch tatsächlich geschehen ist).

Die vorrangig zu prüfenden Kriterien der Weisungsgebundenheit und der Eingliederung sprechen eindeutig gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses. Unter Berücksichtigung der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise hat Herr VV NN nach dem Gesamtbild die Ausführung von Arbeit versprochen und nicht seine Arbeitskraft zur Verfügung gestellt.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen, sondern hat sich auf diese gestützt. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes waren das Fehlen persönlicher Abhängigkeit des Herrn VV NN und seine mangelnde Eingliederung in den betrieblichen Organismus des Beschwerdeführers entscheidungsrelevant.

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.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.