



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Firma Bwin., vom 28. September 2009, gerichtet gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 28. August 2009, betreffend die Festsetzung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und von Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag (DZ) gemäß § 201 BAO, samt Säumniszuschlägen, jeweils für den Prüfungszeitraum vom 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2007, entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden insoweit abgeändert, dass die jeweilige Bemessungsgrundlage entsprechend vermindert wird, sodass in der Folge die Nachforderung an DB für jedes der genannten Jahre 96,75 Euro, und die Nachforderung an DZ für jedes der genannten Jahre 8,60 Euro beträgt.

Die Vorschreibung eines Säumniszuschlags für die Nachforderung an DB entfällt.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der bei der Berufungserwerberin durchgeführten Lohnsteuerprüfung gelangte das prüfende Organ zur Auffassung, dass die an den für die Berufungserwerberin als Handelsvertreter tätigen Herrn A. B. gezahlten Beträge zu Unrecht als Werklöhne eines selbstständigen Unternehmers behandelt worden seien, tatsächlich jedoch lohnsteuer- und in der Folge beitragspflichtigen Arbeitslohn darstellten.

Das Finanzamt schloss sich der Auffassung der Prüferin an und nahm die Berufungswerberin mit den nunmehr angefochtenen Bescheiden (unter anderem) als Abgabenschuldnerin für die errechnete Nachforderung an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und an Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag (DZ) in Anspruch.

In der Begründung dieser Bescheide wurde ausgeführt:

„Herr B. ist seit Februar 2005 für die ... als Vertreter im Rahmen eines Werkvertrages tätig. Ein schriftlicher Werkvertrag wurde nicht vorgelegt. Die Entlohnung besteht im gesamten Prüfungszeitraum aus einem monatlich gleich bleibenden Betrag sowie vom Umsatz abhängiger Provisionszahlungen. Diese Beträge (Feb. Bis Mai € 3.000,00; ab Juni 2005 € 3.500,00) wurden im Prüfungszeitraum jeden Monat – also laufend – ausbezahlt. Dafür wurden von Herrn B. monatlich Honorarnoten gelegt mit folgenden Inhalt: Für Verkaufsaktivitäten im In- und Ausland verrechne ich wie vereinbart. Die wirtschaftliche Erscheinungsform lässt nicht auf ein Zielschuldverhältnis bzw. ein abgeschlossenes Werk schließen, welches einem Werkvertrag zugrunde zu liegen hat. Schon allein aufgrund des regelmäßig ausbezahlten Betrages lässt sich ein Risiko des Auftragnehmers nicht erkennen. Zudem wurden im Prüfungszeitraum Reisekosten und Diäten ausbezahlt (im Jahr 2005 auch km-Gelder), wodurch das unternehmerische Risiko des Herrn B. nochmals geschmälert wird. Außerdem hat Herr B. im Betrieb einen voll eingerichteten Arbeitsplatz (inkl. EDV-Ausstattung) zur Verfügung, d.h. er ist voll in das Unternehmen integriert. Lt. Auskunft des Unternehmens vertritt Herr B. die Firma bei Messen in der ganzen Welt; Flug- und Aufenthaltskosten werden vom Unternehmen getragen. Herr B. war als selbstständiger Vertreter bei der GSVG im Prüfungszeitraum versichert. Laut Auskunft sowohl von Herrn B. als auch vom geprüften Unternehmen kann das Vertragsverhältnis jederzeit gelöst werden. Die Merkmale persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit überwiegen gegenüber denen der selbständigen Ausübung der Erwerbstätigkeit. Bei der Tätigkeit des Herrn B. handelt es sich um eine echtes Dienstverhältnis im Sinne des § 4 Abs.2 ASVG.“

Die dagegen fristgerecht eingebrachte Berufung hat das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 30. Oktober 2009 abgewiesen. Auch in der Begründung dieses Bescheides ist auf ein monatliches „Fixum“, auf die Kostenersätze und den Arbeitsplatz im Unternehmen hingewiesen, wodurch „kein unternehmerisches Risiko“ vorliege und der Handelsvertreter „in den Betrieb voll integriert“ sei.

Zufolge des fristgerecht eingebrachten Vorlageantrages gilt die Berufung wiederum als unerledigt.

In einem den Vorlageantrag vom 27. November 2009 ergänzenden Schriftsatz vom 26. April 2010 führte die Vertreterin der Berufungswerberin auszugsweise aus:

„Gemäß § 47 Abs. 2 EStG liegt ein Dienstverhältnis im steuerlichen Sinn dann vor, wenn der

Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist dann der Fall, wenn der Dienstnehmer gegenüber dem Arbeitgeber weisungsgebunden und in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers eingegliedert ist. Beide Kriterien müssen kumulativ vorliegen (...). Nur wenn die oben beschriebenen Kriterien der Weisungsgebundenheit und Eingliederung noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer unselbständig ausgeübten Tätigkeit ergeben, ist subsidiär auf weitere Kriterien, wie etwa das Fehlen von Unternehmerwagnis einzugehen (VwGH 21.12.1993, 90/14/0103;...).

Die Beurteilung einer Leistungsbeziehung als Dienstverhältnis hat sich stets am tatsächlich verwirklichtem Gesamtbild zu orientieren, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise Gewicht beizumessen ist (VwGH 25.10.1994, 90/14/0184; VwGH 19.09.2007, 2007/13/0071).

Entgegen dem klaren Gesetzeswortlaut und der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes basierten die im Zuge der Prüfung getroffenen Feststellungen, welche zur Begründung des Dienstverhältnisses herangezogen wurden, ausschließlich auf Kriterien, welche zur Beschreibung eines Unternehmerwagnisses bzw. einer betrieblichen Eingliederung dienen.

Feststellungen zur Frage der Weisungsbindung wurden trotz diesbezüglichen Vorbringens unseres Klienten nicht getroffen bzw. im Rahmen der Prüfung behandelt, so dass das bisherige Verfahren mit einer Mängelhaftigkeit belastet ist.

Die vollständige Erhebung des Sachverhaltes hätte das Nichtvorliegen einer Weisungsgebundenheit ergeben, womit das Vorliegen eines Dienstverhältnisses ausscheidet.

Das Merkmal der Weisungsgebundenheit ist nicht so zu verstehen, dass sämtliche Weisungen an sich schädlich wären. Sachliche Weisungen zielen auf den Erfolg der Tätigkeit und sind jedem Werkvertragsverhältnis immanent. Allein ausschlaggebend sind die sogenannten "persönlichen" Weisungen, welche auf die Abstellung von Arbeitskraft zielen, wodurch ein Zustand der persönlichen und wirtschaftlichen Abhängigkeit erzeugt wird (VwGH 20.12.2000, 99/13/0223). Die Lohnsteuerrichtlinien führen beispielhaft Weisungen hinsichtlich der Art der Ausführung der Arbeit, der Zweckmäßigkeit des Einsatzes der Arbeitsmittel, der zeitlichen Koordination der zu verrichtenden Arbeiten oder der Vorgabe des Arbeitsortes an (Rz 935 LStRL).

Herr B. war zu keinem Zeitpunkt an persönliche Weisungen gebunden. Sein Entlohnungsanspruch war erfolgsorientiert (zu den monatlich abgerechneten Akontozahlungen wurden regelmäßig nach Feststellung der tatsächlich erzielten Umsätze Provisionsspitzen abgerechnet). Wann und wo Herr B. für unseren Klienten tätig werden wollte, war allein ihm selbst überlassen. Es war Herrn B. auch unbelassen sich anderen Auftraggebern zu widmen, was lediglich Einfluss auf seinen Honoraranspruch hatte, da in derartigen Fällen eben geringere Umsätze für unseren Klienten erzielt wurden, womit sich auch der Honoraranspruch entsprechend ver-

mindert hat. So war Herr B. unter anderem für die ... AG oder die ... tätig. Eine persönliche Arbeitspflicht, welche ein Tätigwerden zu bestimmten Zeitpunkten oder an bestimmten Orten erfordert hätte, gab es zu keinem Zeitpunkt.

Krankenstände, Urlaube oder dergleichen mussten nicht gemeldet werden.

Auch war Herr B. in keinem betrieblichen System eingebunden, welches eine Kontrollmöglichkeit oder Einflussnahme auf die Gestaltung der Arbeitszeit oder des Arbeitsortes hervorrufen hätte können.

Ungeachtet der Tatsache, dass eine Weisungsbindung im gegenständlichen Sachverhalt nicht vorliegt, ist aber auch das zweite Kriterium der betrieblichen Eingliederung entgegen der Ansicht der erstinstanzlichen Behörde nicht gegeben. Die Behörde ging von einer vollen Eingliederung in den Betrieb unseres Klienten aus. Offenbar war der Umstand, dass Herrn B. ein Arbeitsplatz im Betrieb unseres Klienten zur Verfügung stand, ausschlaggebend für diese Rechtsansicht.

Die Behörde übersieht jedoch, dass auch zur Prüfung einer möglichen betrieblichen Eingliederung sämtliche Umstände des Einzelfalles heranzuziehen sind. Der Frage ob einem Vertreter von seinem Geschäftsherrn Räumlichkeiten zur Verfügung gestellt werden oder nicht, kommt allein keine wesentliche Bedeutung für die Beurteilung zu (VwGH 28.3.2000, 96/14/0070).

Für die betriebliche Eingliederung sind nicht nur örtliche Merkmale entscheidend, sondern auch funktionelle organisatorische Momente sind zu berücksichtigen. Die Einhaltung bestimmter Arbeitstage, die Festlegung von Arbeitszeiten oder Richtlinien betreffend Dauer und Lage der Arbeitspausen können demnach eine Eingliederung begründen. Solche Regelungen trafen aber zu keiner Zeit auf Herrn B. zu.

Unabhängig davon verfügt Herr B. über ein Home Office, welches ausschließlich für betriebliche Zwecke genutzt und steuerlich auch entsprechend angesetzt wird.

Der guten Ordnung halber sei angemerkt, dass Herrn B. auch ein ins Gewicht fallendes Unternehmerrisiko traf. Keinerlei vertragliche Verpflichtung legte eine persönliche Leistungspflicht von Herrn B. fest. Wie schon ausgeführt, oblag es vielmehr der alleinigen Entscheidung von Herrn B. ob und wann er für unseren Klienten tätig werden wollte. Ob er sich dabei Hilfskräften bediente oder Vertreter heranzog, war für unseren Klienten unmaßgeblich. Tatsächlich wurde Herr B. im EU-Raum von ihm angeworbenen Agents vertreten.

Der wirtschaftliche Erfolg war somit von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der Ausdauer und der persönlichen Geschicklichkeit abhängig. Durch entsprechende geschickte Verhandlungsführung erzielte Abschlüsse begründeten den gleichen Honoraranspruch wie Verhandlungsergebnisse, welchen eine längere Verhandlungsdauer vorausging.

Die beanstandete Verrechnung von Reisekosten (Inlandsreisekosten und Kilometergeld), ist dahingehend zu relativieren, dass diese nur in der Anfangszeit verrechnet wurden und diese

Zahlungen im Laufe des Jahres 2006 eingestellt wurden. Auch durch diesen Umstand wird das Vorliegen eines Unternehmerwagnisses untermauert.

Der Honoraranspruch war ausschließlich von einem erfolgreich abgeschlossenen Geschäft (im In- und Ausland (vorw. Europa)) abhängig. Es war unerheblich mit welchem Aufwand das jeweilige Geschäft verbunden war."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 - FLAG - haben alle Dienstgeber, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen, den Dienstgeberbeitrag zu leisten.

Dienstnehmer sind nach § 41 Abs. 2 FLAG 1967 Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen. Gemäß § 41 Abs. 1 leg. cit. ist der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne sind dabei Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. a und b des Einkommensteuergesetzes 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art. im Sinne des § 22 Z. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

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.

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 Fällen, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf weitere Abgrenzungskriterien (wie etwa auf das Fehlen eines Unternehmerrisikos) Bedacht zu nehmen (vgl. das Erkenntnis eines verstärkten Senats vom 10.11.2004, 2003/13/0018).

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 (vgl. VwGH 21.12.1993, 90/14/0103).

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 zu gestalten. Kennzeichnend für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses ist, dass der Verpflichtung des Arbeitnehmers, dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft (laufend) zur Verfügung zu stellen, die Verpflichtung des Arbeitgebers gegenübersteht, dem Arbeitnehmer einen vom Erfolg unabhängigen Lohn zu bezahlen (vgl. VwGH 28.5.2009, 2007/15/0163).

Für die Frage nach dem Bestehen eines Dienstverhältnisses kommt es im Einzelfall nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung wie Dienstvertrag oder Werkvertrag an. Vielmehr sind die tatsächlich verwirklichten Vereinbarungen entscheidend. Für die Beurteilung einer Leistungsbeziehung ist dabei stets das tatsächlich verwirklichte Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit maßgebend, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise Gewicht beizumessen ist (vgl. z.B. VwGH 25.10.1994, 90/14/0184, und 20.12.2000, 99/13/0223). Sozialleistungen, wie die Gewährung von Urlaub, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Absicherung bei Verletzungen mögen zwar Kennzeichen eines allgemein üblichen Dienstverhältnisses sein, ihr Fehlen bedeutet aber noch nicht, dass ein Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 nicht schuldet (vgl. VwGH 18.3.2004, 2000/15/0078).

Den vom Finanzamt vorgelegten Akten kann nicht entnommen werden, wie und aufgrund welcher Unterlagen und Sachverhaltsermittlungen die Prüferin und in der Folge das Finanzamt zur vertretenen Rechtsauffassung gekommen sind.

Wesentliche Sachverhaltsermittlungen wurden offenkundig erst nach Ergehen der angefochtenen Bescheide und der entsprechenden Berufungsvorentscheidung durchgeführt. Diese sind (nur) dem Bescheid des Landeshauptmannes des Landes Wien vom 6. Dezember 2011, MA NNNN, zu entnehmen.

Dieser Bescheid wurde dem Finanzamt mit Schreiben vom 4. September 2012 mit der Bitte um Stellungnahme zur Kenntnis übermittelt.

Dazu hat das Finanzamt mit Schreiben vom 19. September 2012 auszugsweise mitgeteilt:

„Die Entscheidung der MA 40 ist in keiner Weise nachvollziehbar!

Wie aus der umfangreichen Darstellung im Bericht zur GPLA bzw. in der BVE ersichtlich, war Herr B. in das Unternehmen voll eingegliedert. Lt. Aufstellung in der BVE wurden nahezu sämtliche Aufwendungen vergütet, hatte einen Arbeitsplatz am Betriebsort des geprüften Unternehmens etc. ...“

Mit dem im vorgehaltenen Bescheid dargestellten Sachverhalt hat sich das Finanzamt offenkundig nicht auseinandersetzt, insbesondere wurden keine Aussagen zur Tatsache getätigt, dass sich der festgestellte Sachverhalt in einigen wesentlichen Punkten nicht mit dem vom Finanzamt (wohl nur angenommenen) Sachverhalt deckt:

So handelte es sich bei den vom Finanzamt als „Fixum“ angenommenen Bezugsteil nicht um ein solches Fixum, sondern um eine monatliche Akontierung von Provisionszahlungen; Die gesamte Vergütung des Herrn B. bestand ausschließlich aus Provisionen.

Auch verfügte Herr B. entgegen der Annahme des Finanzamtes in den Betriebsräumlichkeiten der Berufungswerberin nicht über „einen voll ausgestatteten Arbeitsplatz“, sondern hält sich nur „*unregelmäßig in den Räumen der ... auf. Dies vor allem um mit seinem privaten Notebook neue Software und applikative Neuerungen aus dem Firmennetzwerk zur Bedienung der Geräte runterzuladen.*“

Da das Finanzamt, wie bereits erwähnt wurde, zu dem vom Landeshauptmann des Landes Wien festgestellten und in seinem Bescheid ausführlich dargestellten Sachverhalt keine irgendwie begründeten Einwendungen erhoben hat, hat der unabhängige Finanzsenat von der Richtigkeit dieses festgestellten und im folgenden zitierten Sachverhalts auszugehen.

„Im gegen diesen Bescheid eingebrachten Einspruch hat die ... im Wesentlichen vorgebracht, dass es sich bei Herrn B. um einen selbstständigen Handelsvertreter im Sinne des § 1 HvertrG handle. Er sei demnach ständig von einem Unternehmer mit der Vermittlung oder den Abschluss von Geschäften betraut und übe diese Tätigkeit selbstständig und gewerbsmäßig aus. Ein bestimmtes Tätigkeitsgebiet oder ein Kundenkreis sei ihm nicht zugewiesen worden. Die Feststellung der persönlichen Abhängigkeit sei unzutreffend. Da diese nach der Rechtsprechung dann gegeben sei, wenn im Gesamtbild der zu beurteilenden Beschäftigung die Bestimmungsfreiheit des Beschäftigten weitgehend ausgeschaltet oder beschränkt sei. Der Judikatur des VwGH sei lediglich zu entnehmen, dass jedenfalls dann eine persönliche Abhängigkeit zu verneinen sei, wenn diese nicht festgestellt werden könne. Auch sei gemäß § 1165 ABGB ein Werkvertragnehmer grundsätzlich verpflichtet, sein Werk persönlich auszuführen. Eine persönliche Abhängigkeit sei im gegebenen Fall aber nicht gegeben, da Herr B. als selbstständiger Handelsagent auf Provisionsbasis tätig sei, weder eine Mindestarbeitsleistung schulde, noch entsprechende Arbeitszeiten einzuhalten habe. Er könne frei entscheiden, ob und wann er tätig werden wollte~ es hätten keine Vorgaben bezüglich Arbeitsort und keinerlei arbeitsbezogene Weisungen vorgelegen. Herr B. könne sich Hilfskräften zur Erfüllung bedienen und sei es nach der Judikatur des VwGH unschädlich wenn lediglich geeignete Personen zur Vertretung herangezogen werden könnten. Da die Aufgabenstellung im Vermitteln von Verträgen für bb. hochwertigen Geräten liege, könne nicht von einem beliebigen Vertreterkreis ausgegangen werden. Im Vertretungsfall hätte eine entsprechende Instruierung samt

Übergabe der erforderlichen Daten (samt Einlogg-Daten) durchgeführt werden müssen. Auch hätte Herr B. im Falle der Vertretung das wirtschaftliche Risiko getragen, da die Kosten für die Vertretung von seinen Honoraren in Abzug gebracht würden. Auch sei mangels Bindungsvorschriften hinsichtlich Arbeitszeit, Arbeitsort und arbeitsbezogenem Verhalten sowie der jederzeitigen Möglichkeit der Inanspruchnahme von Vertretern und Hilfskräften das Vorliegen der persönlichen Abhängigkeit zu verneinen.

Der wirtschaftliche Erfolg von Herrn B. sei ausschließlich von seinem Fleiß sowie seinem Geschick abhängig gewesen, so dass er das für Selbstständige typische Unternehmerrisiko trage. Herr B. habe monatliche Akontierungen erhalten und wird mit leistungsabhängigen Provisionsen eine Provisionsendabrechnung durchgeführt, die auch zu einer Rückzahlung der Akontierung hätte führen können. Alleine aus der Gewährung einer Mindestprovision könne laut VwGH-Rechtsprechung nicht auf das Vorliegen eines Dienstverhältnisses geschlossen werden. Dies müsse umso mehr für den gegenständlichen Fall gelten, wenn nicht einmal eine Mindestprovision zugesagt wäre.

Herr B. verfüge über eine entsprechende betriebliche Infrastruktur, die es ihm ermöglicht hat auch für andere Auftraggeber tätig zu sein. Ein bloße gelegentliche Nutzung eines PC-Zuganges in den Räumlichkeiten der ... sei nicht geeignet eine betriebliche Eingliederung zu begründen.

Aus dem Gesamtbild ergäbe sich daher, dass ein Dienstverhältnis im Sinne des § 4 Abs. 2 ASVG nicht vorliege.

Es wurde daher beantragt den gegenständlichen Bescheid dahingehend abzuändern dass Herr B. auf Grund seiner Tätigkeit für die ... in der Zeit vom 1.1.2005 bis 31.12.2007 keinem Versicherungsverhältnis nach dem ASVG und dem AIVG unterlag, sowie dem Einspruch aufschiebende Wirkung zuzuerkennen.

Beweis wurde erhoben durch Einsicht in den Akt der Wiener Gebietskrankenkasse, insbesondere in die Niederschrift vom 15.7.2010 mit Herrn A. B. sowie im Rahmen der Parteieneinvernahme im Zuge der mündlichen Verhandlung am 11.10.2011.

Danach steht folgender Sachverhalt fest:

Herr B. war bereits Jahre für mehrere unterschiedliche Unternehmen als Handelsvertreter tätig, wobei es im weitesten Sinn immer um die Vermittlung von medizinisch technischen Produkten ging.

Im Zuge eines Kongresses traf Herr B. den damaligen gewerberechtlichen Geschäftsführer der..., der ihm vom möglichen Betätigungsgebiet bei der Firma berichtete.

Die ... stellt Geräte für ... her. Potentielle Kunden sind dafür XY, wobei die Kosten für solch ein Gerät je nach Größe und Ausstattung zwischen 10.000.-€ und 40.000.- € liegen. Die Geräte werden bereits in rund 60 Länder exportiert.

Herr B. einigte sich mündlich im Februar 2005 mit Herrn..., handelsrechtlichem Geschäftsführer der..., auf den Abschluss eines Werkvertrages, wobei beiderseits jederzeitige Auflösbarkeit vereinbart wurde. Beim bescheidegenständlichen Zeitraum handelt es sich um den GPLA Prüfungszeitraum. Herr B. ist seit Februar 2005 bis laufend für die ... tätig. 2005 und 2006 war Herr B. auch noch für zwei weitere Auftraggeber tätig, wobei sich die ... jedoch immer mehr als Hauptbetätigungsfeld herauskristallisierte. Herr B. unterlag und unterliegt insofern einem Konkurrenzverbot, als er nicht für einen direkten Konkurrenten, das bedeutet einen der beiden anderen möglichen Herstellerfirmen für ... tätig werden darf. Sonstige, insbesondere branchenfremde Produkte- bzw. Produktvermittlungen dürften von Herrn B. gemäß der Konkurrenzklause vertrieben werden. Herr B. ermittelt potentielle Kunden aus dem Telefonbuch, dem Internet und entsprechenden Datenbanken. In der Regel erfolgt der Erstkontakt per Telefon, wobei persönliche Besprechungs- und Vorführtermine vereinbart werden. Im besten Fall kommt es - je nach Interesse und Budgetierungsmöglichkeit - nach rund drei bis sechs Monaten zu einer Bestellung. Herr B. ist bei der Planung und Durchführung dieser Kundenkontakte an keinerlei Arbeitszeitvorgabe durch die ... gebunden. Telefonische Kontakte stellt er von seinem privaten Telefon aus her. Organisatorisches und Büroarbeiten werden von Herrn B. grundsätzlich von zu Hause aus durchgeführt, wo er ein Büro mit entsprechender Ausstattung (Telefon, Fax, Internet etc.) eingerichtet hat. Die Büroausstattung steht im Eigentum von Herrn B. und werden damit zusammenhängende Kosten von ihm bezahlt und von der ... nicht ersetzt.

Bezüglich der Abhaltung der persönlichen Besprechungen mit potentiellen Kunden ist Herr B. in keiner Weise weisungsgebunden. Die Termine werden von ihm selbst vereinbart, verwaltet und eventuell auch abgesagt, ohne dass eine Rückmeldung an die ... erfolgt. Bei der Ausgestaltung der Kundenkontakte ist Herr B. ebenfalls frei. Es obliegt seiner Entscheidung, ob er schriftlich, telefonisch oder auf sonstige geeignete Weise mit potentiellen Kunden in Kontakt tritt, wobei diese von ihm selbst akquiriert werden. Es werden keine Kundenkontakte von der ... an Herrn B. vermittelt. Herr B. sorgt für den Auftragsabschluss, wobei die gesamte Abwicklung, wie etwa Lieferung des Gerätes, Installation, aber auch etwaige Reparaturen von der ... übernommen werden.

Die Geräte werden in der Regel beim Kunden vor Ort vorgeführt. Herr B. bereist dabei ganz Österreich sowie die umliegenden Staaten. Zur Vorführung verwendet Herr B. ein Leihgerät, welches ihm von der ... zur Verfügung gestellt wird. In der Regel gelangt er mit dem privaten Pkw zum Kunden um dort ein portables Gerät vorzuführen. Sollte ein größeres Gerät zur Vorführung gewünscht sein, kann Herr B. jedoch auch auf einen Firmenvan zurückgreifen. In der Regel werden diese "Dienstreisen" jedoch mit dem privaten Pkw durchgeführt. Ursprünglich war der Ersatz von Reisekosten innerhalb und außerhalb Österreichs -außerhalb Österreichs

jedoch nur bei Zustandekommen eines Vertragsabschlusses - vereinbart. Dies war ganz am Anfang des Geschäftsverhältnisses der Fall und ist seit Mitte 2005 nicht mehr so. Abgesehen von diesen erwähnten Reisekosten gab es keinerlei Aufwandsersatz.

Von der ... erhält Herr B. eine monatliche Akontozahlung. Bei Zahlungseingang durch den Kunden werden dann, mit einigen Wochen Verzögerung, die Bonuszahlungen ausbezahlt. Am Jahresende erfolgt immer eine Saldierung der geleisteten Akontozahlungen mit den Boni, wobei es auch zu einer Rückzahlung kommen könnte.

Herr B. könnte sich bei seiner Tätigkeit nach einer intensiveren Einschulung grundsätzlich durch eine geeignete Person vertreten lassen, bzw. steht es ihm jedenfalls frei auch Hilfskräfte heranzuziehen, für deren Entlohnung er dann selbst aufkommen müsste. Er trägt auch insofern unternehmerisches Risiko, als sich im Rahmen der Abrechnung eben Rückzahlungen an die ... ergeben können. Es gibt keinerlei Fixum, sondern nur Vorausleistungen für noch zu vermittelnde Verträge. Würden keine Verkaufsverträge vermittelt werden, erhielte Herr B. über kurz oder lang keine Akontozahlung mehr.

Herr B. hält sich unregelmäßig in den Räumen der ... auf. Dies vor allem um mit seinem privaten Notebook neue Software und applikative Neuerungen aus dem Firmennetzwerk zur Bedienung der Geräte runterzuladen. In diesen Fällen erfolgt entweder von Seiten der ... oder von Herrn B. eine telefonische Terminvereinbarung.

Herr A. B. verfügt seit 9.1.1998 über eine Gewerbeberechtigung für Handels- und Handelsagentengewerbe gemäß § 124 Z 10 GewO 1994. Er ist selbstständiger Handelsvertreter im Sinne des § 1 Abs. 1 Handelsvertretergesetz - HvertrG 1993 und Kammermitglied im Sinne des § 2 Abs. 1 Z 1 GSVG.

Beweiswürdigung:

Zu festgestellten Sachverhalt gelangte die Behörde auf Grund der Einsicht in den Akt der Wiener Gebietskrankenkasse sowie der glaubwürdigen Aussagen der Parteien, die in sich schlüssig und deckungsgleich ein lebhaftes Bild des Arbeitsalltages von Herrn B. vermittelten. Dabei wirkte das Vorbringen zu keiner Zeit einstudiert oder künstlich in eine Richtung gefärbt, sondern durch und durch der Lebenserfahrung entsprechend und glaubwürdig.

Bei der Beurteilung der Weisungsunterworfenheit im konkreten Fall ist diese weder in Bezug auf das Arbeitsverfahren noch auf das arbeitsbezogene Verhalten feststellbar.

Auch sind Kontrollmöglichkeiten des "Dienstgebers" nicht gegeben gewesen und kann von betrieblichen Ordnungsvorschriften keine Rede sein. Herr B. verfügte über keinen festen Arbeitsplatz in der..., sondern nimmt im Rahmen seiner betrieblichen Besuche an einem freien Tischplatz, um entsprechende Updates aus dem Firmennetzwerk herunter zu laden. Weder in der Wahl seiner Arbeitszeit noch in deren Lagerung war er dabei an betriebliche Vorgaben

gebunden.

Ebenso bestanden keinerlei Weisungen, mit welchen Mitteln und woher potentielle Kunden geworben werden sollten. Im Rahmen der Produktpräsentationen bestanden ebenso keinerlei Vorgaben. Die Termine wurden von Herrn B. persönlich ausgemacht, abgehalten oder abgesagt. Dabei musste er weder vereinbarte Termine der ... bekannt geben, noch sich bei Absage der Termine rechtfertigen. Herr B. unterlag keiner disziplinären Verantwortung und keinen betrieblichen Ordnungsvorschriften.

Im gegenständlichen Fall führt das Fehlen der persönlichen und wirtschaftlichen Abhängigkeit sowie die mangelnde Eingliederung in das Unternehmen sowie die fehlende Weisungsgebundenheit jedenfalls dazu, dass nicht von einem "echten" Dienstverhältnis ausgegangen werden kann.

Bleibt noch die Frage, ob allenfalls von einem freien Dienstvertrag gesprochen werden kann. Die Frage, ob ein freier Dienstvertrag vorliegt, kann im Hinblick darauf, dass es sich bei Herrn B. um einen selbstständigen Handelsvertreter handelt und eine bereits nach § 2 Abs. 1 Z 1 GSVG versicherte Person ausdrücklich gemäß § 4 Abs. 4 lit a ASVG eben nicht einem Dienstnehmer gleichzustellen ist und somit nicht dem ASVG unterliegt, jedoch nur verneint werden."

Nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenats ergibt sich aus dem geschilderten Sachverhalt eindeutig, dass Herr B. keinem Organ der Berufungswerberin irgendwie persönlich weisungsgebunden gewesen wäre, er war auch in ihren Betrieb organisatorisch nicht eingegliedert.

Auch wenn nicht alle Merkmale, die für die Beurteilung der Frage, ob ein bestimmtes Rechtsverhältnis einkommensteuerrechtlich als Dienstvertrag oder als Werkvertrag anzusehen ist, gegen das Vorliegen eines Dienstvertrages sprechen (insbesondere der doch sehr weit gehende Spesenersatz durch die Berufungswerberin), so ist dennoch auch bei Beurteilung all dieser Kriterien ein eindeutiges qualitatives Überwiegen der gegen das Vorliegen eines Dienstvertrags sprechenden Merkmale festzustellen.

Da sich die Bescheide des Finanzamtes sohin als rechtswidrig erweisen, war der Berufung, wie im Spruch geschehen, Folge zu geben, und waren die angefochtenen Bescheide im Rahmen ihrer Anfechtung abzuändern.

Graz, am 3. September 2013