

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache NN, vertreten durch Tögl & Maitz, Rechtsanwälte GmbH, Schmiedgasse 31, 8010 Graz, gegen die Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark vom 7. April 2009, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003, 2005 und 2007 und vom 8. April 2009 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2004 und 2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe:

Der Beschwerdeführer (Bf.) war in den Streitjahren nebenberuflich als Taxifahrer für eine Taxi GmbH tätig.

Im Rahmen einer GPLA-Prüfung der Stmk.GKK bei diesem Taxiunternehmen, wurden die gemäß § 4 Abs. 4 ASVG als freie Dienstnehmer beschäftigten Taxilenker als Dienstnehmer gemäß § 4 Abs. 2 ASVG eingestuft.

Das Entgelt wurde in der Folge als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zusammen mit den weiteren nichtselbständigen Einkünften des Bf. im Rahmen einer Pflichtveranlagung nach § 41 (1) 2 EStG 1988 erfasst.

Dagegen wandte sich der Bf. mit dem Rechtsmittel der Berufung (nunmehr Beschwerde) und führte aus, er sei in den Streitjahren nebenberuflich als freier Dienstnehmer bei einem Taxiunternehmen beschäftigt gewesen. Aufgrund einer GKK-Prüfung bei dieser Firma seien alle freien Dienstnehmer auf normale Arbeiter umgestellt worden, wogegen diese Firma sofort Berufung eingelegt habe. Die Stmk. GKK habe dennoch die Jahresbruttobezüge (Anmeldung Arbeiter) an das jeweilige Finanzamt gemeldet, ohne allerdings die alten Jahresbruttobezüge (Anmeldung freie Dienstnehmer) zu stornieren. Diese fehlende Stornierung habe zu einer nicht gerechtfertigten Verdoppelung der verdienten Bruttobezüge geführt, was aus den Bescheiden klar hervor gehe.

In den für die jeweiligen Streitjahre ergänzenden Schriftsätzen brachte der nunmehr bevollmächtigte Vertreter des Bf., der auch die Dienstgeberin (GmbH) vertritt, vor, der Bf. gehe davon aus, dass die Stmk GKK die Jahresbruttobezüge als § 4 Abs. 2 ASVG Dienstnehmer an das jeweilige Finanzamt gemeldet habe, ohne allerdings die alten Jahresbezüge als ASVG-Dienstnehmer zu stornieren. Da sich im angefochtenen Bescheid keine ordentliche Begründung finde, müsse dieser Sachverhalt vom Bf. angenommen werden. Andererseits sei die Vorschreibung auch deshalb unberechtigt, da der Bf. tatsächlich als freier Dienstnehmer tätig gewesen sei. Er weise darauf hin, dass auch die Dienstgeberin ebenfalls Berufung erhoben habe. Der bevollmächtigte Vertreter führte dazu weiter aus:

„Tatsache ist, dass der Berufungswerber mit seinem ehemaligen Dienstnehmer einen freien Dienstvertrag abgeschlossen und diese Vertragsurkunde auch entsprechend gelebt hat.

Es war nämlich eine Entlohnung in der Höhe von 45% des Umsatzes vereinbart, weshalb eine Leistungs- und keine Zeitentlohnung vorliegt.

Für den Berufungswerber bestand weder eine Arbeitspflicht noch eine Pflicht, eine bestimmte Tour zu fahren.

Der Berufungswerber konnte sich für eine bestimmte Schicht melden, wobei der Dienstgeber selbstverständlich von diesen Wünschen jene erfüllt hat, für welche Fahrzeuge vorhanden waren. Keinesfalls war es aber so, dass der Berufungswerber wie ein Dienstnehmer eingeteilt wurde und ihm Fahrzeuge aufoktruiert wurden.

Lediglich wenn er Interesse an einer Schicht hatte, konnte er sich für eine solche melden.

Daraus ergibt sich keine persönliche Abhängigkeit, vielmehr konnte der Berufungswerber frei entscheiden, ob er arbeitet oder nicht, ja sogar nach Einteilung konnte er ablehnen. Dies ohne Begründung und ohne Konsequenzen fürchten zu müssen.

Eine grundlose Absage wurde immer zur Kenntnis genommen.

Außerdem verfügt jedes Taxi über eine entsprechende technische Einrichtung, mit welcher Fahrten ohne Begründung abgelehnt werden können.

Dem Berufungswerber war es auch möglich, sich ohne Meldung von einem anderen Taxifahrer vertreten zu lassen. Einzige Voraussetzung war natürlich das Vorhandensein eines Taxischeines.

.....

Der Berufungswerber hatte auch die Möglichkeit mitzuteilen, er sei für einige Wochen nicht da, wenn er zum Beispiel Urlaub machen wollte. Für diesen Fall genügte eine Mitteilung.

Auch eine Meldung für den Krankheitsfall gab es nicht. Die Krankenstände wurden daher auch nicht bezahlt.“

In der in der Folge ergangenen BVE wies das Finanzamt darauf hin, dass die durchgeführte Prüfung beim Arbeitgeber des Bf. ergeben hätte, dass die Bezahlung aus

diesem Beschäftigungsverhältnis als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 2 Abs. 3 Z 4 EStG 1988 zu gelten habe. Daher seien die Jahreslohnzettel nachträglich übermittelt worden. Folglich liege rückwirkend der Tatbestand einer Pflichtveranlagung gem. § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 vor.

Durch diese Lohnzettelermittlung erfolgte keine doppelte Berücksichtigung der Einnahmen für diese Tätigkeit.

Dagegen richtete sich der Bf. mit seinem Vorlageantrag.

Mit Bescheid vom 9. Oktober 2009 setzte das Finanzamt die Entscheidung über die Berufung gemäß § 281 Abs. 1 BAO bis zur Erledigung der Berufung der Dienstgeberin gegen die Einstufung der dort beschäftigten Dienstnehmer als Dienstnehmer gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 und § 4 Abs. 2 ASVG aus.

Mit Erkenntnis RV/2100420/2009 vom 18. September 2014 hat das Bundesfinanzgericht die Beschwerde dieses Taxiunternehmens unter Berücksichtigung der dazu ergangenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes als unbegründet abgewiesen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 47 Abs. 1 EStG 1988 wird bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25) die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) erhoben, wenn im Inland eine Betriebsstätte des Arbeitgebers besteht.

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 Begriff des Dienstverhältnisses ist durch § 47 EStG jedoch nicht abschließend definiert, sondern wird als Typusbegriff durch eine Vielzahl von Merkmalen bestimmt, die nicht alle in gleicher Intensität vorhanden sein müssen (VfGH 1.3.2001, G 109/00).

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 jenen Fällen, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, ist nach ständiger Rechtsprechung des VfGH (ua. VfGH 19.9.2007, 2007/13/0071) auf weitere Abgrenzungskriterien Bedacht zu nehmen, wozu insbesondere das Unternehmerrisiko zählt. 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 damit den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend zu gestalten.

Vorliegendenfalls ist strittig, ob der Bf. in den Streitjahren als freier Dienstnehmer tätig war –oder – wie das Finanzamt festgestellt hat, aufgrund eines Dienstverhältnisses tätig geworden ist.

Dabei ist das Gesamtbild dieser Tätigkeit danach zu beurteilen, ob die Merkmale der Selbständigkeit oder jene der Unselbständigkeit überwiegen. Für diese Beurteilung sind insbesondere die Kriterien Weisungsgebundenheit, Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers und das Unternehmerwagnis heranzuziehen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes tritt insbesondere bei der Tätigkeit 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 müsse. Insbesondere seien in diesem Zusammenhang die Weisungsgebundenheit, die Berichterstattungspflicht sowie die mangelnde Verfügung über eine eigene Betriebsstätte und eigenen Betriebsmittel maßgebliche Kriterien. 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 entscheiden ist (VwGH 14.2.2013, 2012/08/0261).

In seiner Beschwerde führt der Bf. im Wesentlichen aus, dass für ihn keine Arbeitspflicht bestand, er Aufträge ablehnen konnte und er sich ohne Meldung von einem anderen vertreten lassen konnte.

Dazu wurde im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes 18. September 2014, RV/2100420/2009, unter Bezugnahme auf den Prüfungsbericht und die aufgenommenen Niederschriften festgestellt, dass im Zuge der Prüfung 13 Taxilenker- und Taxilenkerinnen zu Protokoll gegeben haben, dass sie sich mittels Chip zum Taxifunk anmelden hätten müssen und mit diesem Chip auch ein GPS System aktiviert worden ist und so die Fahrten kontrolliert worden sind.

Den jeweiligen Taxilenkern ist nach vorheriger Vereinbarung ein Fahrzeug zugewiesen worden. Jeder Fahrer hat einen Tresorschlüssel für den Schlüsselsafe. Die Übergabe der Taxis ist zu den laut Dienstplan vereinbarten Zeiten an vorher festgelegten Standorten erfolgt. Die Fahrer sind an gewisse Vorgaben des Dienstgebers (bzgl. Diensteinteilung) gebunden gewesen. Auch war es im Falle einer Nichtverrichtung eines vereinbarten Dienstes eines Fahrers Angelegenheit des Taxiunternehmens, einen Ersatzfahrer zu nominieren.

Es besteht kein Grund zur Annahme, dass gerade im Fall des Bf. eine andere Vorgehensweise praktiziert wurde.

Nach diesen Feststellungen hatten die Taxilenker die jeden Montag vereinbarten Dienstpläne einzuhalten. Der Bf. konnte somit nicht frei über die vereinbarte Arbeitszeit disponieren (dazu VwGH 2.5.2012, 2010/08/0084). Wenn er seine Wünsche für die

Einteilung des Dienstplanes bekannt geben konnte, so spricht das nicht gegen das Vorliegen einer nichtselbständigen Tätigkeit. Auch die Möglichkeit der freien Wahl der Arbeitszeit stellt keinen Ausschlussgrund für eine nichtselbständige Tätigkeit dar. Das ASVG betreffend hat der VwGH festgestellt, dass eine persönliche Abhängigkeit auch dann vorliegen könne, wenn der Beschäftigte Beginn und Dauer der täglichen Arbeitszeit selbst bestimmen könne (VwGH 24.1.2006, 2004/08/0202). Wenn die Zeitwünsche des Bf. auch berücksichtigt wurden, ändert dies nichts daran, dass letztlich die an den jeweiligen Montagen getroffenen verbindlichen Vereinbarungen einzuhalten waren.

Es bestand auch keine generelle Vertretungsbefugnis. Denn 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 umfassenden Arbeitspflicht vertreten zu lassen; ebenso wenig die bloße wechselseitige Vertretungsmöglichkeit mehrerer vom selben Vertragspartner beschäftigter Personen (VwGH 14.2.2013, 2012/08/0261).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Grundvoraussetzung für die Annahme persönlicher Abhängigkeit im Sinne des § 4 Abs. 2 ASVG die persönliche Arbeitspflicht.

Das Fehlen einer generellen Vertretungsbefugnis wie im vorliegenden Fall hat jedoch eine persönliche Arbeitspflicht zur Folge, die für eine persönliche Abhängigkeit spricht.

Durch die Anmeldung zum Taxifunk unterlag der Bf. auch eindeutig der Kontrolle seines Dienstgebers. Diese Kontrollmöglichkeit des Dienstgebers spricht für die Erbringung der Leistung in persönlicher Abhängigkeit (vgl. VwGH 2.10.2012, 2010/08/0084).

Wenn der Bf. vorbringt, er habe die Möglichkeit gehabt, Fahrten abzulehnen, werde ihm entgegnet, dass gemäß § 17 der Stmk. Taxi Betriebsordnung grundsätzlich Beförderungspflicht besteht. Hat die Taxilenkerin /der Taxilenker bei Erhalt des Fahrauftrages 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. Da dieses Ablehnungsrecht jedem Taxifahrer zusteht, kann darin kein Kriterium für eine Weisungsfreiheit gesehen werden.

Als Indiz für die Beurteilung seiner Tätigkeit als freier Dienstnehmer, sieht der Bf. den Umstand, dass eine Entlohnung in Höhe von 45% des Umsatzes vereinbart worden sei. Dieser Umstand spricht nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.2.2013, 2012/08/0261) zwar gegen die persönliche Abhängigkeit, schließt allerdings die Dienstnehmereigenschaft nicht aus, wenn die Gründe dafür überwiegen. Diesem einzigen Argument für einen freien Dienstvertrag, stehen im vorliegenden Fall zahlreiche andere Umstände gegenüber, wie die Erbringung der persönlichen

Arbeitspflicht, die Kontrollbefugnis oder das Fehlen einer eigenen Betriebsstätte, die gegen einen freien Dienstvertrag sprechen. Auch wurde unter Punkt 7. des Vertrages festgehalten, dass die zur Ausübung der vereinbarten Tätigkeit notwendigen Betriebsmittel dem freien Dienstnehmer vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt werden. Letzteres verdeutlicht, dass das für eine selbständige Tätigkeit typische Unternehmerrisiko nicht gegeben war, da der Bf. dadurch keine Möglichkeit hatte, im Rahmen seiner Tätigkeit die Einnahmen- oder auch die Ausgabenseite maßgeblich zu beeinflussen und solcherart den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit zu steuern.

Das vorliegende Gesamtbild der Tätigkeit des Bf. ergibt somit, dass die Merkmale persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegenüber den Merkmalen der selbständigen Ausübung einer Erwerbstätigkeit überwiegen. Der Bf. war im Rahmen seiner Tätigkeit weisungsgebunden und kontrollunterworfen und es bestand für ihn eine persönliche Arbeitspflicht. Auch ein Unternehmerwagnis liegt gegebenenfalls nicht vor, sodass in steuerlicher Betrachtung vom Vorliegen eines Dienstverhältnisses auszugehen ist.

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Es handelt sich um keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 13. März 2015