

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in den Beschwerdesachen des A, Adresse, vertreten durch V, Adresse1, über die Beschwerden vom 19. Dezember 2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 3. Juni 2013 betreffend Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2007 bis 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Mit den Abgabenbescheiden vom 3. Juni 2013 wurde dem Beschwerdeführer für die Jahre 2007 bis 2009 der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (Dienstgeberbeitrag) vorgeschrieben. In den jeweiligen Bescheidbegründungen wurde auf den Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung vom 3. Juni 2013 verwiesen. In diesem wurde ausgeführt, im Zuge der Prüfung sei festgestellt worden, dass Beschäftigungsverhältnisse im Rahmen von freien Dienstverträgen durchgeführt worden seien. Von den ausbezahlten Honoraren sei unter anderem kein Dienstgeberbeitrag abgeführt worden. Bei der Beurteilung, ob ein Dienstverhältnis vorliege, sei zu beachten, ob die Arbeit mit Betriebsmittel des Beschäftigers durchgeführt werde. Es sei nicht der geäußerte Vertragswille entscheidend, sondern das Gesamtbild der tatsächlichen Erscheinungsform der Tätigkeit, die durch das Überwiegen der Merkmale der Selbständigkeit oder Unselbständigkeit bestimmt werde. Da die Voraussetzungen für ein Dienstverhältnis vorgelegen seien, sei der Dienstgeberbeitrag nachzufordern gewesen. Schon bei der letzten Prüfung sei die Dienstnehmereigenschaft festgestellt worden. Unabhängig davon seien Dienstnehmer einvernommen worden, dabei sei die überwiegende Dienstnehmereigenschaft bestätigt worden.

Mit Schreiben vom 3. Juli 2013 ersuchte der Beschwerdeführer um Verlängerung der Berufungsfrist bis 31. Dezember 2013 mit der Begründung, die Bescheide beruhten auf einem Sachverhalt, der bereits für die Vorjahre zu ähnlichen Feststellungen geführt habe. Für die Vorjahre seien bereits umfangreiche Berufungs- und Einspruchsmaßnahmen, auch bei der Gebietskrankenkasse im Gange. Der Sachverhalt und die rechtliche Würdigung hätten sich seit den ehemaligen Rechtsmitteln nicht geändert, weshalb es ökonomisch

sinnlos sei, bis zum Ergehen der endgültigen Rechtsmittelentscheidungen in den Altfällen neuerliche Berufungen einzubringen.

Mit Schreiben vom 19. Dezember 2013 er hob der Beschwerdeführer Berufungen gegen die Abgabenbescheide. In den (gleichlautenden) Ausführungen verwies der Beschwerdeführer auf die Berufung vom 18. August 2008 gegen die Bescheide für die Jahre 2002 bis 2006. Es handle sich um denselben Sachverhalt, daher könne eine neuerliche Ausformulierung der Berufungsgründe unterbleiben.

In der Berufung vom 18. August 2008 gegen die Bescheide für die Jahre 2002 bis 2006 wurde Folgendes vorgebracht:

*„ Gemäß § 4 Abs 2 ASVG ist Dienstnehmer im Sinne dieses Bundesgesetzes, wer in einem Verhältnis persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegen Entgelt beschäftigt wird; hierzu gehören auch Personen, bei deren Beschäftigung die Merkmale persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegenüber den Merkmalen selbstständiger Ausübung der Erwerbstätigkeit überwiegen. „*

*Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH hängt die Beantwortung der Frage, ob bei Erfüllung einer übernommenen Arbeitspflicht die Merkmale persönlicher Abhängigkeit einer Person vom Empfänger der Arbeit gegenüber jenen persönlicher Unabhängigkeit überwiegen, davon ab, ob nach dem Gesamtbild der konkret zu beurteilenden Beschäftigung die Bestimmungsfreiheit des Beschäftigten durch die Beschäftigung weitgehend ausgeschaltet oder - wie bei anderen Formen der Beschäftigung (zB auf Grund eines freien Dienstvertrages) - nur beschränkt ist. Die persönliche Abhängigkeit findet ihren Ausdruck in*

*- Ordnungsvorschriften über den Arbeitsort, die Arbeitszeit und das arbeitsbezogene Verhalten*  
*- den sich darauf beziehenden Weisungs- und Kontrollbefugnissen und*  
*- der damit eng verbundenen (grundsätzlich) persönlichen Arbeitspflicht.*

*Nach der Rechtsprechung des VwGH (zuletzt etwa 24.01.2006, 2004/08/0202) schließt die Vereinbarung einer generellen, dh nicht auf bestimmte Arbeiten oder Ereignisse beschränkte Vertretungsbefugnis, die Annahme einer persönlichen Abhängigkeit im Sinne einer persönlichen Arbeitspflicht aus. Dabei ist zu prüfen, ob dem Beschäftigten auch tatsächlich rechtswirksam eine Vertretungsbefugnis eingeräumt wurde, oder ob es sich hiebei nur um eine Scheinvereinbarung gehandelt hat. Entscheidend sind somit die tatsächlich gelebten wahren Verhältnisse.*

*Bereits in seiner Entscheidung vom 31.01.1995 hat der VwGH zu dieser Thematik ausgeführt, dass dem Vertrag zunächst die Vermutung seiner Richtigkeit zukommt und somit die Annahme, dass er den wahren Sachverhalt wiederspiegelt, rechtfertigt. Soweit die tatsächlichen Gegebenheiten vom Vertrag nicht abweichen (dh soweit es sich nicht um einen Scheinvertrag handelt), ist der Vertrag als Teil der vorzunehmenden Gesamtbeurteilung in diese einzubeziehen, weil er die von den Parteien in Aussicht genommenen Konturen des Beschäftigungsverhältnisses sichtbar werden lässt.*

*Der freie Dienstvertrag, der den in Rede stehenden Vertragsverhältnissen zu Grunde liegt, sieht grundsätzlich vor, dass sich der Auftragnehmer durch geeignete von ihm beauftragte Personen vertreten lassen kann.*

*Der Gebietskrankenkasse werden mit heutigem Tag Gesprächsprotokolle übergeben, in denen von Seiten der beauftragten freien Dienstnehmer bestätigt wird, dass sich der freie Dienstnehmer vertreten lassen konnte und seine Vertretung ebenfalls immer selbst ausgesucht hat. Weiters wird bestätigt, dass die Dienstnehmer das Entgelt an die beauftragten Sub-Dienstnehmer bezahlt haben.*

*Zum Nachweis dafür, dass dies auch tatsächlich in der Praxis passiert ist, werden auszugsweise Aktivitätenlisten vorgelegt, die von Seiten der freien Dienstnehmer nach erledigten Arbeiten jeweils ausgefertigt werden. Auf diesen Aktivitätenlisten ist ersichtlich, dass immer wieder andere Personen als die beauftragten freien Dienstnehmer für die geleisteten Tätigkeiten unterschrieben haben. Vereinzelt wurde im Namen des freien Dienstnehmers unterschrieben - die lässt sich jedoch auf Grund der unterschiedlichen Unterschrift klar nachweisen, in anderen Fällen scheint ein anderer Name als Erbringer der Leistung auf.*

*Im besonderen für Reinigungskräfte hat der VwGH in seiner Entscheidung vom 15.10.2003, 2000/08/0020 ausgeführt, (mit Verweis auf Vorkenntnisse) dass dann, wenn der zur Leistung Verpflichtete nach seiner Entscheidungsbefugnis beliebige Teile seiner Verpflichtung auf Dritte überbinden kann, es ebenso an der persönlichen Arbeitspflicht fehlt wie in dem Fall, in dem von vornherein die Leistungserbringung zur Gänze durch Dritte erfolgen darf.*

*Auf Grund der vertraglichen Vereinbarung und des tatsächlichen gelebten Vertragsverhältnisses ist aus unserem Dafürhalten eine generelle Vertretungsbefugnis gegeben, womit die Annahme eines echten Dienstverhältnisses jedenfalls ausgeschlossen wird.*

*Ergänzend möchten wir auch darauf hinweisen, dass auch zusätzliche Kriterien, die eine persönliche Abhängigkeit in Frage stellen, vorliegen. Die Möglichkeit die Arbeitszeit frei einzuteilen wird zwar nicht als alleine ausschlaggebendes Kriterium für eine Unterscheidung angesehen, diese verstärkt allerdings bei Vorliegen anderer Kriterien jedenfalls die Beurteilung des Sachverhaltes. Wie aus den Protokollen ersichtlich ist, sind die freien Dienstnehmer von Herrn (...) nicht dazu verpflichtet, Arbeitszeitaufzeichnungen zu führen. Bestätigt wird von ihnen lediglich die Erbringung bestimmter Leistungen, die aus einem Leistungskatalog vereinbart sind. Wie, in welcher Art, wann und in welchem Zeitraum die Tätigkeiten konkret ausgeführt werden, ist nicht festgelegt und muss vom freien Dienstnehmer auch nicht dargestellt werden.*

*Aus den obigen Ausführungen ergibt sich somit für uns ganz klar, dass eine persönliche Abhängigkeit im Sinne des § 4 ASVG nicht vorliegt und kann damit eine Einstufung als echter Dienstnehmer im konkreten Fall unter Berücksichtigung des gegebenen Vertragsverhältnisses sowie des tatsächlich gelebten Auftragsverhältnisses nicht angenommen werden. Unseres Erachtens sind daher die Verträge als freie Dienstverträge einzustufen.*

Die übergebenen Gesprächsprotokolle bestätigen aus unserer Sicht ein Gesamtbild des Auftragsverhältnisses, das jedenfalls in seiner Gesamtheit für ein freies Dienstverhältnis spricht. Teilweise werden darin auch Ausführungen ergänzt, die in den Protokollen der GKK nicht oder nur unvollständig wiedergegeben sind.

Zu den Protokollen ist noch abschließend anzumerken, dass die vernommenen Mitarbeiter teilweise sehr schlecht Deutsch sprechen und verstehen. Aus diesem Grund ist den Niederschriften wohl nur im eingeschränkten Ausmaß Bedeutung zuzumessen. Im Großen und Ganzen bestätigen diese allerdings den vorgebrachten Sachverhalt.

Es hat aber den Anschein, dass in den Vernehmungen offensichtlich die Frage nach einer Vertretungsbefugnis nicht so konkret gestellt bzw. protokolliert wurde, wie sie nach den Prüfungskriterien erforderlich wäre.“

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 25. Februar 2015 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde neben der Wiedergabe von Rechtsvorschriften ausgeführt:

„ Im gegenständlichen Verfahren verpflichten sich die Reinigungskräfte zu einem bestimmten zeitraumbezogenen Arbeitsumfang, nämlich zu einer periodischen Reinigung bestimmter Objekte, nach einem vorgegebenen Reinigungsplan, wo die zu verrichtenden Arbeiten aufgelistet waren. Dafür erhielten die Reinigungskräfte ein arbeitszeitunabhängiges Entgelt. Es kann somit aus den Vereinbarungen keinesfalls ein Unternehmerwagnis abgeleitet werden, waren doch sowohl der Umfang der Arbeiten als auch das Entgelt vorher bestimmt. Es war den Reinigungskräften in Erfüllung ihres Vertrages nicht möglich ihre Arbeit zu verringern oder auszuweiten und somit das Entgelt zu beeinflussen. Auch auf der Ausgabenseite traf die Reinigungskräfte kein Unternehmerwagnis, da die Putzmittel bereitgestellt wurden.

In den zum Dienstvertrag gehörenden Aufstellungen über den laufenden Reinigungs- und Betreuungsumfang wurde genau aufgelistet, was zu den Aufgaben der Auftragnehmer gehörte und für die einzelnen Leistungen die Intervalle festgelegt in denen diese Leistungen zu erbringen waren. Die Aufstellungen enthielten eine detaillierte Vorgabe der zu verrichtenden Tätigkeiten und ließen absolut keinen Gestaltungsspielraum hinsichtlich der Durchführung der Reinigungstätigkeiten. Die Leistungserbringung durch die Auftragnehmer wurde vom Auftraggeber periodisch kontrolliert, wobei diese Kontrollen auch protokolliert wurden. Gab es Beschwerden durch die Hausbewohner oder Beanstandungen im Zuge einer Kontrolle durch den Auftraggeber, erhielten die Auftragnehmer die Weisung die Reinigungen neuerlich durchzuführen. Daraus lässt sich unzweifelhaft ableiten, dass der Beschwerdeführerin die Tätigkeit der Auftragnehmer kontrolliert und ihnen Weisungen hinsichtlich der Vornahme einzelner Tätigkeiten erteilt hat. Es sind dem Auftraggeber dadurch Weisungs- und Kontrollbefugnisse sowohl hinsichtlich des Arbeitsziels als auch des arbeitsbezogenen Verhaltens zugestanden. Eine organisatorische Eingliederung in den Betrieb ergibt sich daraus, dass die für den Betrieb notwendigen Reinigungsarbeiten so zu verrichten sind, wie dies den Erfordernissen eines Betriebes entspreche. Maßgeblich ist der Einsatz der

*Reinigungsmittel die durch den Arbeitgeber bereitgestellt wurden. An dieser Beurteilung ändert auch nicht, dass sich eine Reinigungskraft gelegentlich vertreten lassen darf. Die von der Beschwerdeführerin eingebrachte generelle Vertretungsbefugnis ist nicht gegeben, da sich die Beschäftigten nur gelegentlich vertreten lassen durften. Eine generelle Vertretungsbefugnis liegt nur vor, wenn der Beschäftigte berechtigt ist, jederzeit und nach Gutdünken irgendeinen Vertreter zur Erfüllung der von ihm übernommenen Arbeitspflicht heranzuziehen. Im gegenständlichen Fall kann nicht von einem generellen Vertretungsrecht gesprochen werden, da im Dienstvertrag dezidiert festgehalten ist, dass sich der Auftragnehmer nur gelegentlich vertreten lassen darf und es ihm nicht freisteht, die Arbeit entweder selbst zu erbringen oder jemanden anderen damit zu betrauen. Auch aus den Niederschriften, aufgenommen mit Frau (...) und Frau (...), ist ersichtlich, dass ein generelles Vertretungsrecht auch nicht gelebt wurde.“*

Dagegen richteten sich die Vorlageanträge vom 16. März 2015. Der Beschwerdeführer brachte darin vor, bezüglich dieses Sachverhaltes sei derzeit ein höchstgerichtliches Beschwerdeverfahren in der zugehörigen GKK-Angelegenheit für die Jahre 2002 bis 2006 (Einstufung als freier Dienstnehmer oder als echter Dienstnehmer) anhängig, welches inhaltlich den gegenständlichen Sachverhalt behandle. Der Ausgang dieses Verfahrens sei ungewiss, weshalb auch gegen die Festsetzungen der Lohnnebenkosten Beschwerde erhoben worden sei und dieser Vorlageantrag eingebracht werde.

Mit Vorlagebericht vom 23. Juli 2016 wurden die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Mit 1. Jänner 2014 ist das Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz in Kraft getreten. Auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen sind gemäß § 323 Abs. 37 BAO die für Beschwerden geltenden Bestimmungen anzuwenden.

Der Beschwerdeführer betreibt ein Objektbetreuungs- und Reinigungsservice-Unternehmen. Für die Reinigung, Betreuung und Pflege der vom Beschwerdeführer übernommenen Wohnhausanlagen und Objekte hat dieser mit verschiedenen Personen (Reinigungskräften) als „Freier Dienstvertrag“ bezeichnete Vereinbarungen auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Den Reinigungskräften waren jeweils bestimmte Wohnhausanlagen und Objekte zugewiesen, dort hatten sie die detailliert vorgegebenen Reinigungs- und Betreuungsleistungen in festgelegten Intervallen (wöchentlich, monatlich, etc.) zu verrichten. Als Entgelt für die zu verrichtenden Arbeiten war mit den Reinigungskräften ein monatlicher Pauschalbetrag vereinbart. Die für die Verrichtung der Arbeiten erforderlichen Arbeitsmittel wurden den Reinigungskräften vom Beschwerdeführer zur Verfügung gestellt. Die Reinigungskräfte hatten die Arbeiten grundsätzlich persönlich zu leisten, konnten sich aber gelegentlich vertreten lassen. Im Falle einer Vertretung war die vertretene Reinigungskraft für die ordnungsgemäße Durchführung der Arbeiten verantwortlich. Vertretungen waren dem Beschwerdeführer zu melden. Die Arbeitstage waren vorgegeben, an den Arbeitstagen konnte von den

Reinigungskräften die Arbeitszeit frei eingeteilt werden. Abwesenheiten, wie Urlaub oder Krankenstand, waren dem Beschwerdeführer bekannt zu geben. Die Reinigungskräfte hatten keine Zeitaufzeichnungen zu führen, diese mussten in der so genannten Aktivitätenliste unter Angabe des Datums und unter Anbringung der Unterschrift die Art der verrichteten Tätigkeiten eintragen. Die Arbeiten der Reinigungskräfte wurden kontrolliert.

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 Ermittlungen der belannten Behörde, der im Verwaltungsverfahren hervorgekommenen Unterlagen (freie Dienstverträge, Aktivitätenlisten, etc.) und der Angaben der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens erachtete das Bundesfinanzgericht den vorstehenden Sachverhalt als erwiesen. Die Zurverfügungstellung der erforderlichen Arbeitsmittel ergab sich aus den Aussagen der als Auskunftspersonen einvernommenen Reinigungskräfte und auch aus einer (die Jahre 2002 bis 2006 betreffenden) Stellungnahme des Beschwerdeführers. Dass sich dies im verfahrensgegenständlichen Zeitraum geändert hat, ließ sich aus den vorliegenden Verwaltungsakten nicht entnehmen; im Gegenteil, in den verfahrensgegenständlichen Beschwerden verwies der Beschwerdeführer auf denselben Sachverhalt wie in den Vorjahren. Ebenso ließ sich aus den vorliegenden Aktivitätenlisten und aus den genannten Aussagen entnehmen, dass die Arbeitstage vorgegeben waren bzw. immer an den gleichen Wochentagen die jeweiligen Arbeiten vorgenommen worden sind. Die Kontrollen der von den Reinigungskräften vorgenommenen Arbeiten durch den Beschwerdeführer bzw. durch dessen Mitarbeiter ergaben sich ebenfalls aus den diesbezüglich glaubwürdigen Aussagen der Reinigungskräfte. Stütze findet der vom Bundesfinanzgericht angenommene Sachverhalt auch in den Feststellungen des Bundesverwaltungsgerichtes in den Beschwerdesachen betreffend die Versicherungspflicht.

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.

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, einen Zustand zu umschreiben (*Fellner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer III C § 47 Tz 27*). 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 Ausländerbeschäftigungrecht. Etwaige unterschiedliche Ergebnisse erkannte der Verfassungsgerichtshof jedoch nicht als unsachlich (VfGH 8.6.1985, B 488/80).

Für die Beantwortung der Frage, ob ein Dienstverhältnis besteht, kommt es auch nicht auf die von den Vertragsparteien gewählte Bezeichnung (Dienstvertrag, freier Dienstvertrag, Werkvertrag, etc.) oder auf die Absicht des Beschwerdeführers oder auf die Branchenüblichkeit 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. Eine sachliche Weisungsgebundenheit, die sich lediglich auf den Erfolg einer bestimmten Arbeitsleistung bezieht, begründet für sich allein kein Dienstverhältnis.

Das für die Arbeitnehmereigenschaft sprechende persönliche Weisungsrecht hingegen ruft einen Zustand wirtschaftlicher Abhängigkeit und persönlicher Gebundenheit hervor (VwGH 19.9.2007, 2007/13/0071). Die persönlichen Weisungen sind auf den zweckmäßigen Einsatz der Arbeitskraft gerichtet. Der Arbeitnehmer verspricht nicht die Ausführung einzelner Arbeiten, sondern stellt seine Arbeitskraft zur Verfügung.

Im verfahrensgegenständlichen Fall waren die Reinigungskräfte verpflichtet, die in den Aufstellungen zu den freien Dienstverträgen detailliert angeführten Arbeiten zu verrichten.

Dabei war nicht nur die Art der Arbeiten geregelt, sondern auch, wie oft die einzelnen Arbeiten zu verrichten waren. Auch wenn den Reinigungskräften die Zeiteinteilung frei gestanden sein mag, waren doch die Arbeitstage vorgegeben. Eine Vielzahl der Arbeiten war einmal wöchentlich vorzunehmen, der Beschwerdeführer hat somit vorgegeben, wann bzw. an welchem Tag die Arbeiten vorzunehmen waren. Der Beschwerdeführer hat somit nicht nur die Arbeitszeit, sondern auch sehr genau die Art der jeweils zu verrichtenden Arbeiten angeordnet und somit den Reinigungskräften die diesbezüglichen Anweisungen erteilt. Mit den freien Dienstverträgen wurden auf Dauer angelegte und damit zeitraumbezogene Erbringungen von Leistungen vereinbart; das spricht für das Vorliegen von Dienstverhältnissen (VwGH 28.10.2009, 2008/15/0190).

Eine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitsgebers wird nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes durch jede nach außen als auf Dauer angelegt erkennbare Tätigkeit hergestellt (VwGH 23.9.2010, 2010/15/0121). Die Reinigungskräfte waren über Jahre für den Beschwerdeführer tätig. Sie waren für die ihnen jeweils zugewiesenen Wohnhausanlagen und Objekte zuständig und waren somit unverzichtbarer Bestandteil, dass der Beschwerdeführer die Reinigung und Betreuung der von ihm hierfür übernommenen Wohnhausanlagen und Objekte erfüllen konnte. Für eine Eingliederung der Reinigungskräfte sprechen auch die auf unbestimmte Zeit und somit unbefristet abgeschlossenen Vereinbarungen.

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. Die Reinigungskräfte hatten die in den Aufstellungen angeführten Arbeiten in den ebenfalls darin angeführten Zeitabständen durchzuführen, sie konnten Arbeiten weder ablehnen, noch durch unternehmerisches Geschick darüber hinausgehende Arbeiten lukrieren; die für den Beschwerdeführer tätigen Personen mussten die vereinbarten Tätigkeiten verrichten und hierfür war ein monatlicher Pauschalbetrag vereinbart, sie konnten mit den Eigentümern der Wohnhausanlagen oder Objekten keine individuellen Preise vereinbaren.

Die vorrangig zu prüfenden Kriterien der Weisungsgebundenheit und der Eingliederung sprechen eindeutig für das Vorliegen von Dienstverhältnissen. Stütze findet die Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch darin, dass auch das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerden des Beschwerdeführers gegen die Bescheide der Steiermärkischen Gebietskrankenkasse als unbegründet abgewiesen hat und sowohl für die Jahre 2002 bis 2006, als auch für die Jahre 2007 bis 2011 festgestellt hat, dass die Reinigungskräfte als Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 1 Z 1 und Abs. 2 ASVG anzusehen seien. Die betreffend die Jahre 2002 bis 2006 gegen das Erkenntnis des Bundesverwaltungsgerichts erhobene Revision, die nach den Ausführungen des Beschwerdeführers ausschlaggebend für die Einbringung der gegenständlichen Vorlageanträge war, wurde vom Verwaltungsgerichtshof zurückgewiesen; diesen Jahren lag nach eigenen Angaben des

Beschwerdeführers der selbe Sachverhalt zugrunde wie den verfahrensgegenständlichen Jahren.

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 und auf die einschlägigen Bestimmungen gestützt. Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren sind keine Rechtsfragen aufgeworfen worden, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt. Eine Revision ist nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 19. September 2018