

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R über die Beschwerden des Bf gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 27.3.2009 betreffend die Haftung für die Einbehaltung und Abfuhr von Lohnsteuer und die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe sowie des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2004, 2005, 2006 und 2007

I. beschlossen:

Die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend die Haftung für die Einbehaltung und Abfuhr von Lohnsteuer für die Jahre 2004, 2005, 2006 und 2007 sowie betreffend die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2007 werden gemäß § 256 Abs. 3 BAO idF BGBI. I 2013/14 (BAO) als gegenstandslos erklärt. Die diesbezüglichen Beschwerdeverfahren werden eingestellt.

II. zu Recht erkannt:

Die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2004, 2005 und 2006 werden als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer betreibt eine Versicherungsagentur. Im Zuge einer gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben (GPLA) stellte der Prüfer laut Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 27.3.2009 unter anderem fest, dass Herr AB bei seiner Tätigkeit für den Beschwerdeführer ausschließlich mit Serviceleistungen bei Versicherungskunden der Agentur des Beschwerdeführers für alle Aufträge im Dienstgeberbereich zuständig gewesen sei und dies nach Auftrag des Dienstgebers durchgeführt habe. Für die Erledigung der Aufträge sei es notwendig gewesen, dass neben der Außendiensttätigkeit auch im Büro des Dienstgebers gearbeitet hätte werden müssen. In der Niederschrift mit Herrn AB vom 11.3.2009 sei bekannt gegeben worden, dass von der Agentur ein Büroschlüssel zur Verfügung gestellt worden und somit ein uneingeschränkter Zugang zur Agentur gegeben gewesen sei. Für die Nutzung der Räumlichkeiten hätte keine Miete bezahlt werden müssen. Die Auszahlung der Bezüge sei monatlich inklusive Reisekostenentschädigungen erfolgt. Auf Grund dieser Feststellungen sei eine Weisungsgebundenheit sowie eine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus und somit ein Schulden der Arbeitskraft zum Arbeitgeber gegeben. Die vom Dienstgeber ausgezahlten Entlohnungen seien daher gemäß § 47 Abs. 2 EStG als nicht selbstständige Einkünfte erkannt worden und die nicht abgeführten Lohnabgaben, Dienstgeberbeitrag, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag, Kommunalsteuer und gemäß § 4 Abs. 2 ASVG die SV-Beiträge, nachverrechnet worden. Von der Lohnsteuernachforderung sei Abstand genommen worden, da nachgewiesen hätte werden können, dass die Entgelte bereits über das Finanzamt in der Einkommensteuer veranlagt worden seien.

Diese Feststellung stützte der Prüfer unter anderem auf die mit Herrn AB aufgenommene Niederschrift. Herr AB hat darin angegeben, dass er bis 31.3.1997 bei der Versicherung im Angestelltenverhältnis beschäftigt gewesen sei. Mit 1.4.1998 (wohl gemeint 1997) habe er sich entschlossen in die Selbstständigkeit zu wechseln. Nach Vereinbarung mit dem Beschwerdeführer, welcher ebenfalls mit April 1997 vom Angestelltenverhältnis in die Selbstständigkeit als Generalagent gewechselt habe, hätte er als „Sub“(PartnerAgent) bei der Agentur des Beschwerdeführers begonnen. Das Gewerbe als Versicherungsagent sei mit 1.4.1997 angemeldet worden. Mit gleichem Datum hätte auch seine Beitragszahlung bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft begonnen. Der Grund dieser Entscheidung sei gewesen, dass der Beschwerdeführer die Betreuung seiner Kunden alleine nicht mehr abdecken hätte können. Am Beginn seiner Selbstständigkeit hätte seine Arbeit die Betreuung der Kunden der Agentur des Beschwerdeführers umfasst.

Bei der Betreuung hätte es sich um Serviceleistungen wie Schadensregulierungen, z.B. Krankenversicherung, Aufenthaltsbestätigungen, Kfz-Schäden, Sachversicherungen (Feuer-, Sturm-, LW-, Haftpflicht- und Unfallschäden), KFZ An-, Um- und Abmeldungen und die fachliche Betreuung der weiteren Mitarbeiter inklusive des Beschwerdeführers gehandelt. Die Kunden bzw. Mitarbeiter der Agentur des Beschwerdeführers hätten sich mit ihm in Verbindung gesetzt, um die oben angeführten Tätigkeiten zu besprechen und in weiterer Folge zu erledigen. Die Termine seien größtenteils beim Kunden bzw. auch beim Mitarbeiter vereinbart worden. Es hätte sich nicht vermeiden lassen, dass er mit Kunden oder Mitarbeitern auch im Büro zusammengetroffen sei. Es sei ihm möglich gewesen, beim Kundentisch in der Agentur des Beschwerdeführers diese Arbeiten zu erledigen. Ihm sei für die Agentur des Beschwerdeführers ein Büroschlüssel zur Verfügung gestellt worden, damit er uneingeschränkten Zugang zur Agentur gehabt habe. Es sei notwendig gewesen, für die Erledigung der Schadensfälle, einen Laptop mit den Programmen der VersAG anzukaufen. Für notwendige Fahrten habe er ein auf seinen Namen zugelassenes Fahrzeug benutzt. Kilometergelder hätte er von der Agentur des Beschwerdeführers keine erhalten, da er dafür die vereinbarte Jahrespauschale erhalten habe. Für die Nutzung der Räumlichkeiten der Agentur des Beschwerdeführers hätte er keine Miete bezahlen müssen.

Zum Jahrespauschale gibt Herr AB an, dass am Beginn seiner Tätigkeit eine Pauschale in Höhe von € 29.064,- (ehemals ATS 400.000,-) vereinbart worden sei, welche monatlich von der Agentur des Beschwerdeführers auf sein Konto zur Anweisung gebracht worden sei. Für die Erledigung seiner Kundenbetreuung sei es erforderlich, dass er erreichbar sei. Diese Erreichbarkeit hätte er den Kunden gegenüber gewährleistet. Bei Urlaub oder Krankheit habe er den Beschwerdeführer informiert. Die Planung seiner Urlaube hätte er selbst festsetzen können. Die Vereinbarung über die oben angeführten Tätigkeiten und auch die Zahlung der monatlichen Aufwandsentschädigungen in Höhe von € 2.422,- hätte mit 31.12.2006 aus folgenden Begründungen geendet: - Durch die Größe seines selbst aufgebauten Kundenstockes - Umstrukturierung in der Agentur des Beschwerdeführers (Eröffnung einer Zulassungsstelle). Neben diesen Tätigkeiten hätte er begonnen, sich seinen eigenen Kundenstock aufzubauen. Dabei sei es ihm nicht erlaubt gewesen, Kunden von der Agentur des Beschwerdeführers abzuwerben und auf seine Vermittlernummer umzuschreiben. Während seiner Tätigkeit als Partneragent hätte er ausschließlich Produkte der VersAG verkaufen dürfen. Er habe sich seine Kunden selbst akquiriert, da er keinen Kundenstock zugewiesen bekommen habe. Diese Geschäfte seien unter seiner eigenen Vermittlernummer abgewickelt worden. Die Auszahlung der Provisionen von abgeschlossenen Verträgen sei von der VersAG an die Agentur des Beschwerdeführers erfolgt und die Agentur des Beschwerdeführers hätte die Provisionen auf sein Konto überwiesen. Für diese Tätigkeit habe er weiterhin die Räumlichkeiten der Agentur des Beschwerdeführers genutzt. Er hätte nach wie vor keine Miete bezahlen müssen, da die Agentur des Beschwerdeführers durch seine eingebrachten Geschäfte einen Bürokostenzuschuss bzw. eine Umsatzbeteiligung erhalten habe. Zusätzlich hätte er auch ein Büro in seinem Eigenheim benutzt. Wenn neue Produkte vorgestellt

worden seien, hätte die VersAG Landesdirektion Schulungen dafür angeboten. Diese Schulungen seien auch vor Ort in der Agentur des Beschwerdeführers angeboten worden. Es sei erwartet worden, dass er an diesen Schulungen teilnehmen würde. Als Werbematerial würden von ihm ausschließlich VersAG Produkte verwendet werden. Ein Partneragenturvertrag würde seit 1.4.1997 existieren, könne aber nicht vorgelegt werden. Vorgelegt wurden 1 Gewerbeschein, 1 Auszug von der GKK, 1 Muster eines Partnervertrages.

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

In den dagegen erhobenen Beschwerden wird eingangs auf die Mangelhaftigkeit des Ermittlungsverfahrens, der Mangelhaftigkeit der Beweiswürdigung und der inhaltlichen Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide sowie der unrichtigen rechtlichen Beurteilung hingewiesen und die ersatzlose Behebung der angefochtenen Bescheide beantragt. Herr AB habe sich im Rahmen seiner Tätigkeit einerseits einen eigenen Kundenstock aufgebaut und hiefür Provisionen über die Provisionsnummer des Beschwerdeführers von der VersAG bezogen und im strittigen Zeitraum auch diverse sonstige Tätigkeiten auf Basis eines Subagenturvertrages vorgenommen. Es sei im Rahmen dieses Subagenturvertrages notwendig gewesen, Kundenbetreuungen und andere Dienstleistungen zu tätigen.

Zu den Feststellungen und zur Beweiswürdigung in Bezug auf Herrn AB wird vorgebracht, dass die in den Bescheiden behauptete, dienstnehmerähnliche Qualifikation des Verhältnisses tatsächlich nicht vorliegend sei. Im Rahmen der Tätigkeit sei es so gewesen, dass Herr AB im Wesentlichen Kundenbesuche und Betreuung der Kunden vorgenommen habe und dies auf Werkvertragsbasis durchgeführt habe. Herr AB sei in seiner Zeiteinteilung völlig frei von Vorgaben gewesen. Zeitpunkt und Länge der Urlaube hätte er unter Bekanntgabe an den Beschwerdeführer frei wählen können. Er hätte keinesfalls im Büro des Beschwerdeführers arbeiten müssen und hätte sich tatsächlich lediglich relativ geringe Zeit in den Büroräumlichkeiten des Beschwerdeführers aufgehalten. Neben der Betreuungstätigkeit hätte er begonnen, sich einen eigenen Kundenstock aufzubauen, was gegen die Annahme spreche, dass Herr AB ausschließlich Kunden des Beschwerdeführers betreut habe. Die monatliche Aufwandsentschädigung von Euro 2.422,- würde kein pauschales Entgelt bedeuten, sondern vielmehr eine pauschale Entgeltleistung für eine zeitlich nicht einzugrenzende Gegenleistung, die bewirken würde, dass das unternehmerische Risiko von Herrn AB zu tragen gewesen sei. Das Büro des Herrn AB, wie auch andere Betriebskosten wie Telefon, Laptop, Pkw, usw. seien steuerlich abgeschrieben worden. Dies wäre logischerweise nicht der Fall gewesen, wenn ein Dienstverhältnis vorgelegen wäre. Es werde festgehalten, dass tatsächlich keine Weisungsgebundenheit, außer gesetzliche und fachlich zwingende Vorgaben, bestehend gewesen sei. Er hätte sich auch von dritten Personen vertreten lassen können, was allerdings nur selten der Fall gewesen sei, da im Endeffekt das Geschäft zu wenig einbringlich gewesen wäre. Er habe selbst Kunden akquiriert, da er

keinen Kundenstock zugewiesen bekommen habe. Diesbezüglich ergebe sich seine grundsätzliche und wesentliche selbständige Tätigkeit. Im Jahr 2006 habe Herr AB vom Beschwerdeführer Euro 29.064,- für die Betreuung seiner Kunden erhalten und im gleichen Zeitraum Euro 43.977,-, sohin weit mehr als die Hälfte seiner Gesamteinkünfte aus eigenen Provisionen erwirtschaftet. Dies sei von der Behörde akzeptiert worden. Herr AB habe seine eigenen Betriebsmittel auch hinsichtlich der Betreuung der Kunden des Beschwerdeführers verwendet. Das Büro des Beschwerdeführers sei nur dann genutzt worden, wenn in Graz Kunden zu einem Termin gekommen seien. Diesbezüglich handle es sich offenkundig um einen Filialbetrieb. Diesen Umstand habe die Behörde in ihrer Ermittlungstätigkeit nicht berücksichtigt, dies obwohl die Kunden von Herrn AB, die in Graz ansässig seien, für die auch Provisionen aufgrund seiner eigenen Tätigkeit mit seiner eigenen Provisionsnummer ausbezahlt worden seien, im Grazer Büro betreut worden seien. Der gesamten Beurteilung der Behörde sei vorzuwerfen, dass sie sich mit den tatsächlichen Ergebnissen der durchgeföhrten Prüfung, den zur Verfügung gestellten Unterlagen und der Einvernahme des Herrn AB, welche zur Würdigung der Behörde im gänzlichen Widerspruch stehen würde, überhaupt nicht auseinandergesetzt habe. Die fehlende amtswegige Erforschung der materiellen Wahrheit sei deswegen ein wesentlicher Verfahrensfehler, weil die Behörde bei einem ordnungsgemäß durchgeföhrten Ermittlungsverfahren zu dem Ergebnis gekommen wäre, dass in Bezug auf Herrn AB Merkmale der Selbstständigkeit seiner Tätigkeit überwiegend seien und dieser kein Dienstnehmer im Sinne der zitierten Gesetzesstelle sei, da dieser beim Beschwerdeführer weder in einem Verhältnis persönlicher noch wirtschaftlicher Abhängigkeit gegen Entgelt beschäftigt gewesen sei.

Das Finanzamt legte die Beschwerden ohne Erlassung von Beschwerdevorentscheidungen an die damals zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

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

Zu den Dienstnehmern gehören nach § 41 Abs. 2 FLAG 1967 Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen. Gemäß § 41 Abs. 1 FLAG 1967 ist der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die in 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 EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 des EStG 1988.

Die Pflicht zur Entrichtung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag gründet sich auf § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1998, BGBI. I Nr. 103/1998.

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.

Nach Hofstätter/Reichel/Fellner/Fuchs/Zorn, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 47 EStG 1988, Tz 4.3, ist die Definition des § 47 Abs. 2 EStG eine eigenständige des Steuerrechts, und weder dem bürgerlichen Recht, dem Sozialversicherungsrecht, noch anderen Rechtsgebieten entnommen. Die Absicht des historischen Gesetzgebers ging dahin, ein tatsächliches Verhältnis, oder mit anderen Worten, einen Zustand zu umschreiben (vgl. VwGH v. 22.1.1986, 84/13/0015). Die Tatsache, dass das EStG selbst vorschreibt, was als ein Dienstverhältnis anzusehen ist (selbständige Begriffsbestimmung im EStG), führt zwangsläufig dazu, dass ein- und derselbe Sachverhalt im Steuerrecht einerseits, z.B. im bürgerlichen oder Sozialversicherungsrecht andererseits unterschiedlich beurteilt werden kann.

Die Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG enthält zwei Kriterien, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. Der Begriff des Dienstverhältnisses ist durch § 47 jedoch nicht abschließend definiert, sondern wird als Typusbegriff durch eine Vielzahl von Merkmalen bestimmt, die nicht alle in gleicher Intensität ausgeprägt sein müssen (VfGH 1.3.2001, G 109/00). Die beiden Merkmale "Weisungsgebundenheit" und "Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers" lassen sich nicht eindeutig voneinander abgrenzen und bedingen einander teilweise (vgl. VwGH 19.11.1979, 3508/78). 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 Vorliegen eines Unternehmerrisikos oder der Befugnis, sich vertreten zu lassen) Bedacht zu nehmen (vgl. das Erkenntnis vom 22. März 2010, 2009/15/0200). 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 einem vom Erfolg unabhängigen Lohn zu bezahlen (vgl. VwGH vom 29.7.2010, 2007/15/0223, mwN). Es ist daher das Gesamtbild einer Tätigkeit darauf zu untersuchen, ob die Merkmale der Selbständigkeit oder jene der Unselbständigkeit überwiegen (VwGH vom 29.09.2004, 99/13/0183).

Herr AB gab in der Niederschrift vom 11.3.2009 an, seine Arbeit als „Sub“(PartnerAgent) bei der Agentur des Beschwerdeführers hätte die Betreuung der Kunden der Agentur des Beschwerdeführers umfasst. Bei der Betreuung habe es sich um Serviceleistungen gehandelt, wie: -Schadensregulierungen z.B.: Krankenversicherung, Aufenthaltsbestätigungen, Kfz-Schäden, Sachversicherungen (Feuer-, Sturm-, Lw-, Haftpflicht- und Unfallschäden) -Kfz An-, Um- und Abmeldungen -die fachliche Betreuung der weiteren Mitarbeiter inklusive des Beschwerdeführers. Die Vereinbarung über diese

Tätigkeiten und auch die Zahlungen der monatlichen Aufwandsentschädigungen in Höhe von Euro 2.422,- hätten mit 31.12.2006 bedingt durch die Größe seines selbst aufgebauten Kundenstockes und Umstrukturierung in der Agentur des Beschwerdeführers geendet.

Für diese Tätigkeit betreffend konnte der zwischen dem Beschwerdeführer und Herrn AB abgeschlossene Partnervertrag nicht vorgelegt werden. Stattdessen wurde ein „Muster“ eines solchen Partnervertrages vorgelegt, wie er auch mit anderen Personen abgeschlossen worden sein soll. Diese als „Sub-Agenturvertrag“ bezeichnete Vereinbarung bezeichnet jedoch als Hauptaufgabe im Punkt 4. „die Vermittlung neuer und bestandsfähiger Versicherungen ... sowie die Betreuung des von ihm vermittelten Bestandes in seinem Vertretungsgebiet“ und beinhaltet somit keine der von Herrn AB genannten Tätigkeiten (Schadensregulierungen z.B. Krankenversicherung, Aufenthaltsbestätigungen, Kfz-Schäden, Sachversicherungen, Kfz An-, Um- und Abmeldungen) für Kunden des Beschwerdeführers.

Klarstellend wird im Hinblick auf den mehrfachen Verweis des Beschwerdeführers auf die Tätigkeit im Zusammenhang mit dem Aufbau eines eigenen Kundenstockes des Herrn AB darauf hingewiesen, dass die gegenständlich strittigen Nachforderungen des DB und DZ laut Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung nur die im Zusammenhang mit der für die oben beschriebenen Tätigkeiten des Herrn AB bezüglich der von der Agentur des Beschwerdeführers erhaltenen pauschalen regelmäßigen Entgelte in Höhe von monatlich Euro 2.422,- zum Gegenstand haben. Die aus dem von Herrn AB selbst aufgebauten Kundenstock resultierenden Einkünfte in Form von Provisionen für den Abschluss von Versicherungsverträgen wurden nicht in die Bemessungsgrundlage für die Nachforderungen des DB und DZ einbezogen.

Das für ein Dienstverhältnis sprechende persönliche Weisungsrecht fordert einen Zustand wirtschaftlicher und persönlicher Abhängigkeit und ist durch eine weitreichende Ausschaltung der eigenen Bestimmungsfreiheit gekennzeichnet (vgl. etwa das Erkenntnis vom 28.3.2000, 96/14/0070). 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 20.12.2000, 99/13/0223).

Unter Zugrundelegung dieser Umschreibung der Weisungsgebundenheit werden nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die von Herrn AB für den Beschwerdeführer durchgeführten Arbeiten nicht im weisungsfreien Raum als selbständige Tätigkeit im steuerlichen Sinn erledigt. Der Einsatz seiner Arbeitskraft war ihm zwar aufgrund seiner fachlichen Qualifikation weitestgehend selbst überlassen, die Aufträge für diese Tätigkeiten erteilte jedoch ausschließlich der Beschwerdeführer. Daraus ist zweifellos eine nicht unbeträchtliche Leitungs- und Verfügungsmacht des Beschwerdeführers bezüglich der Tätigkeiten des Herrn AB und somit die für eine nichtselbständige Tätigkeit typische persönliche Abhängigkeit einschließlich der Kontrollmöglichkeiten durch den Beschwerdeführer zu erblicken, auch wenn eine wirtschaftliche Abhängigkeit vom

Beschwerdeführer aufgrund der weiteren Einkünfte des Herrn AB nicht voll ausgeprägt ist. Der Eindruck des Beschwerdeführers, dass Herr AB nicht an seine Weisungen gebunden gewesen sei, mag zwar subjektiv bestanden haben, aufgrund des zu beurteilenden Sachverhaltes war bei der beschriebenen Tätigkeit des Herrn AB die geforderte Stärke des vorhandenen Weisungsrechtes für eine nichtselbständige Tätigkeit eindeutig zu erkennen. Allein die pauschale, monatlich in gleich bleibender Höhe ausbezahlte Entlohnung lässt nicht darauf schließen, dass es Herrn AB möglich gewesen wäre, Aufträge des Beschwerdeführers im Zusammenhang mit den oben beschriebenen Tätigkeiten abzulehnen. Damit verbunden ist die Schlussfolgerung, dass Herr AB nicht die Ausführung einzelner Arbeiten bis zum fertigen Produkt im Sinne der Herstellung eines Werkes in Aussicht, sondern seine Arbeitskraft dauerhaft zur Verfügung gestellt hat.

Eine weitere Voraussetzung für das Vorliegen eines nichtselbständigen Beschäftigungsverhältnisses, nämlich die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers, zeigt sich unter anderem in der Vorgabe der Arbeitszeit, des Arbeitsortes und der Arbeitsmittel durch den Auftraggeber sowie die unmittelbare Einbindung der Tätigkeit in betriebliche Abläufe des Arbeitgebers (vgl. etwa das Erkenntnis des VwGH vom 15. 9. 1999, 97/13/0164).

Die Tätigkeit des AB für den Beschwerdeführer bedingte neben der Weisungsungebundenheit die unmittelbare Einbindung in betriebliche Abläufe und somit die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Beschwerdeführerin im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988. Das ist daraus zu ersehen, dass Herrn AB für die Durchführung seiner Tätigkeit für den Beschwerdeführer vollständiger Einblick in die Versicherungsakten der Versicherungskunden des Beschwerdeführers gegeben werden musste. Der weitere Umstand, dass Herrn AB vom Beschwerdeführer ein eigener Büroschlüssel zur Verfügung gestellt wurde, wodurch ihm neben Büroräumlichkeiten die gesamte Büroinfrastruktur des Unternehmens des Beschwerdeführers zur Verfügung gestanden ist, ohne hiefür eine Miete bezahlen zu müssen, zeugt eindeutig von der Eingliederung im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers Herr AB seine Arbeitsleistung auch außerhalb der dem Beschwerdeführerin zuzurechnenden örtlichen Einrichtungen in freier Zeiteinteilung erbracht hat. Der Eingliederung in den betrieblichen Organismus steht nämlich nicht entgegen, wenn bei Tätigkeiten im Außendienst keine enge Bindung an Arbeitszeiten und Arbeitspausen gegeben gewesen sein sollte (VwGH vom 19.12.2000, 99/14/0166). Auch durch die freie Wahl des Zeitpunktes und der Länge der Urlaube unter Meldung an den Beschwerdeführer wird die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Unternehmens des Beschwerdeführers nicht verhindert, da dieser Umstand ebenso wie die Ausführung der Tätigkeit teilweise im Außendienst auf die besonderen Merkmale dieser Tätigkeit zurückzuführen ist.

Aufgrund dieser Ausführungen ist erkennbar, dass bei der zu beurteilenden Tätigkeit die Merkmale für eine nichtselbständige Tätigkeit im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 überwiegen. Das oben angesprochene für eine selbständige Tätigkeit sprechende weitere

Merkmal, nämlich das Unternehmerrisiko, ist nach dem vom Finanzamt festgestellten Sachverhalt nicht erkennbar, da nicht ersichtlich ist, aufgrund welcher Umstände Herr AB im Rahmen seiner Tätigkeit für den Beschwerdeführer sowohl die Einnahmen- als auch die Ausgabenseite maßgeblich zu beeinflussen und solcherart den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend zu gestalten im Stande war. Herrn AB wurde seine Tätigkeit durch den Beschwerdeführer mit einem monatlich gleichbleibenden Betrag in Höhe Euro 2.422,- pauschal vergütet. Nach den Angaben des Herrn AB umfasste dieses Entgelt pauschal auch seine ihm aus dieser Tätigkeit erwachsenen Aufwendungen.

Wenn sich Herr AB für die Erledigung der Schadensfälle einen Computer von der VersAG Versicherung mit den aufgespielten Dienstprogrammen anschaffen musste, entspricht dies der gängigen Praxis für nichtselbständige Versicherungsangestellte, weil gerade bei in der Versicherungsbranche nichtselbständig beschäftigten Personen eine Vielzahl an beruflichen Aufwendungen als Werbungskosten anfallen können, da deren Arbeitgeber ihnen derartige Aufwendungen nicht oder nur teilweise ersetzen. Es spricht daher in keiner Weise gegen eine nichtselbständige Tätigkeit, wenn berufliche Aufwendungen vom Arbeitnehmer zu tragen sind. Im gegenständlichen Fall kommt hinzu, dass Herr AB sich neben seiner Tätigkeit für den Beschwerdeführer nach seinen eigenen Angaben einen eigenen Kundenstock auf selbständiger Basis aufgebaut hat und die ihm daraus erwachsenen Aufwendungen als Betriebsausgaben steuerlich geltend gemacht hat. Es wird noch einmal darauf hingewiesen, dass die aus dieser Tätigkeit erzielten Provisionseinkünfte nicht Gegenstand der gegenständlichen Nachforderungen an DB und DZ sind. In diesem Zusammenhang von einem Filialbetrieb des Herrn AB in den Büroräumlichkeiten des Beschwerdeführers zu sprechen ist schon deswegen verfehlt, weil Herr AB über Auftrag des Beschwerdeführers die in Rede stehenden Tätigkeiten erledigt hat und ihm dafür Büroräumlichkeiten zur Verfügung gestellt wurden.

Die uneingeschränkte von Herrn AB selbst zu bestimmende Vertretung bei der von ihm für den Beschwerdeführer erbrachten Tätigkeit wurde zwar vorgebracht, jedoch darauf hingewiesen, dass dies in der Praxis nicht vorgekommen sei, bzw. wurde eine Vertretung nur unternehmensintern vom Sohn des Beschwerdeführers erbracht. Die für eine nichtselbständige Tätigkeit sprechende persönliche Leistungserbringung des Herrn AB stand daher in Vordergrund.

Auf den Beweis der Zeugeneinvernahme des Herrn AB konnte verzichtet werden, da zum einen als Ergebnis durch seine Befragung am 11.3.2009 der Sachverhalt ausreichend geklärt werden konnte und zum anderen das konkrete Beweisthema, somit jene Tatsache, die durch das angegebene Beweismittel geklärt werden soll, nicht dargelegt wurde (vgl. VwGH vom 27.2.2001, 97/13/0091).

Wenn die selbständige Tätigkeit des Herrn AB auf den auf das Gewerbe des Versicherungsagenten lautenden Gewerbeschein oder auf den Inhalt des als Muster vorgelegten „Sub-Agenturvertrages“ begründet wird, ist darauf hinzuweisen, dass die Definition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 eine eigenständige des Steuerrechts ist, die weder dem bürgerlichen Recht, dem Sozialversicherungsrecht, noch anderen

Rechtsgebieten entnommen ist. Die Absicht des historischen Gesetzgebers ging dahin, ein tatsächliches Verhältnis, oder mit anderen Worten, einen Zustand zu umschreiben (vgl. VwGH 22.1.1986, 84/13/0015). Es genügt, wenn die ausgeübte Tätigkeit in ihrer äußereren Erscheinungsform dem "Tatbild" des § 47 Abs. 2 entspricht (vgl. VwGH 23.3.1983, 82/13/0063). Ebenso kommt dem Umstand, dass Herr AB bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft versichert war, für die Lösung der Frage Selbständigkeit oder Nichtselbständigkeit keine entscheidende Bedeutung zu (VwGH 11.6.1979, 450/79).

Bezüglich der vorgebrachten Mängelhaftigkeit des Verfahrens steht dem Beschwerdeführer im Beschwerdeverfahren jede Möglichkeit offen, die gegen die Erlassung der angefochtenen Bescheide sprechenden nachvollziehbaren und kontrollierbaren Gründe und Unterlagen vorzubringen, um einen effizienten Rechtsschutz zu bewirken. Dazu hatte der Beschwerdeführer bis zuletzt ausreichend Gelegenheit, als er anlässlich einer Anfrage des Bundesfinanzgerichtes vom 29.4.2016 die aus dem Spruch unter I. ersichtlichen Beschwerden mangels Beschwertheit zurückgenommen hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 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.

Die ordentliche Revision ist unzulässig, da mit dem gegenständlichen Erkenntnis keine Rechtsfrage zu lösen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Auch weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab oder fehlt es an einer solchen. Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Auf die in der Begründung zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes wird verwiesen.

Graz, am 5. August 2016

