

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter AAA in der Beschwerdesache des Herrn Bf., über die Berufungen (jetzt: Beschwerden) vom 27. April 2012, gerichtet gegen die Bescheide des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 30. Jänner 2012, betreffend die Festsetzung von Lohnsteuer gemäß § 202 BAO iVm § 82 EStG 1988 für die Jahre 2009 und 2010, sowie die Festsetzung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und von Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag (DZ; auch KU2) gemäß § 201 BAO für die Jahre 2008, 2009 und 2010, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird 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

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung zu einer beim Beschwerdeführer stattgefundenen Lohnsteuerprüfung hat die Prüferin auszugsweise ausgeführt:

„Im Zuge der Prüfung wurde festgestellt, dass es sich bei den Werkverträgen um Dienstverhältnisse gem. § 4/2 ASVG handelt. Es liegt bei den Zustellern sowohl persönliche (Arbeitszeit, Arbeitsort, Touren, Weisungen, ... - Vorschriften, Arbeitskleidung, etc.) als auch wirtschaftliche Abhängigkeit vor. Die vorgenannten Merkmale überwiegen gegenüber einer selbständigen Tätigkeit. .

Von den ausbezahlten Honoraren wurden keine Sozialversicherungsbeiträge, keine Lohnsteuer, kein DB und DZ und keine Kommunalsteuer abgeführt.

Gemäß § 47 Abs 2 EStG 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 Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist bzw. eine regelmäßige Arbeitsleistung erbringt. Zu beachten ist ebenso, ob die Arbeit mit Betriebsmitteln des Beschäftigers durchgeführt wird. Entscheidend für die Beurteilung ist, ob eine Dienstleistung oder eine Werkleistung vorliegt, nicht der geäußerte Vertragswille, sondern das Gesamtbild der tatsächlichen Erscheinungsform der Tätigkeit, die durch das Überwiegen der Merkmale der Selbständigkeit oder Unselbständigkeit bestimmt wird.

Gem. § 4 Abs. 2 ASVG liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Dienstnehmer in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegen Entgelt beschäftigt wird, jedenfalls aber wenn Lohnsteuerpflicht gem. § 47/2 EStG besteht.

Da sowohl die Voraussetzungen für ein Dienstverhältnis gem. § 47/2 EStG wie auch gem. § 4/2 ASVG vorliegen, waren die Sozialversicherungsbeiträge, teilweise die Lohnsteuer, der DB und DZ sowie die Kommunalsteuer von den auf Werkvertragsbasis beschäftigten Dienstnehmern nachzufordern.

Von der Lohnsteuernachforderung wurde insoweit Abstand genommen, wenn nachgewiesen werden konnte, dass die Entgelte bereits über das Finanzamt in der Einkommensteuer veranlagt wurden.

Bemessungsgrundlage für die Nachversicherung von Herrn ... (Anmerkung des Bundesfinanzgerichts: und für die Berechnung von DB und DZ) sind die ausbezahlten Nettorechnungen abzüglich der einbehaltenen Automiete. ...“

Das Finanzamt schloss sich der Auffassung der Prüferin an, und nahm den Beschwerdeführer mit den nunmehr angefochtenen Bescheiden als haftungspflichtigen Arbeitgeber bzw. als Abgabenschuldner in Anspruch.

In den dagegen fristgerecht eingebrachten Berufungen (jetzt: Beschwerden) führte der Beschwerdeführer durch seinen bevollmächtigten Vertreter auszugsweise aus:

Im gegenständlichen Fall waren die Subfrächter zwar zur ordnungsgemäßen Zustellung der Pakete in ihrem Zustellungsgebiet verpflichtet, konnten ihre Routen aber selbstständig einteilen und hatten damit einen wesentlichen Gestaltungsspielraum in Bezug auf ihre Arbeitszeit.

Lediglich die Abholung der zuzustellenden Pakete hatte zwischen 5.00 und 5.30 Uhr morgens sowie die Ablieferung der abgeholten Pakete ab 14.30 Uhr zu erfolgen, was allerdings an der nicht anders zu bewältigenden Organisation des Betriebes des Berufungswerbers liegt.

In der Zwischenzeit bzw. in der Zeit danach waren die Subfrächter aber in ihrer Zeiteinteilung frei und konnten auch für andere Auftraggeber tätig werden, was sie letztlich auch taten.

So waren die Subfrächter A und B parallel für die Firma C tätig, während der Subfrächter D parallel für die Firma E tätig war.

Auch darüber hinausgehend sind die Subfrächter an keine persönlichen Weisungen des Berufungswerbers gebunden und hat dieser ihnen auch tatsächlich keine Weisungen erteilt.

Insofern liegt im gegenständlichen Fall keineswegs eine persönliche Weisungsgebundenheit, die die Entschlussfreiheit über die ausdrücklich übernommenen Vertragspflichten hinaus beschränkt, sondern vielmehr eine lediglich sachliche bzw. technische

Weisungsgebundenheit vor, die allerdings, wie bereits ausgeführt, kein Dienstverhältnis begründet (VwGH 14. 6. 1988, 88/14/0024).

Eine bloße Koordinierung mit den Erfordernissen des Vertragspartners bedeutet sohin noch keine Weisungsgebundenheit.

Die Abrechnung zwischen den Subfrächtern und dem Berufungswerber erfolgte nach Stückzahl der abgelieferten Pakete und wurden die entsprechenden Beträge zwischen den Vertragsteilen im jeweiligen Subfrächtervertrag vereinbart.

Demgemäß bestand eine Regelung für den Normalfall und eine Sonderregelung für auftragsschwache Zeiträume.

Die Abrechnung erfolgte zweimal monatlich.

Schon aus diesem Umstand ist ersichtlich, dass die Vertragsverhältnisse durch keine laufende Auszahlung eines fixen Lohnes geprägt waren und im Verhinderungsfall auch kein Anspruch auf Entgeltfortzahlung bestand.

Für den Fall eines nicht bekanntgegebenen Fernbleibens wurde vielmehr eine tägliche Pönale vereinbart.

Somit fehlen aber auch in dieser Hinsicht wesentliche Charakteristika für ein Dienstverhältnis.

Im Übrigen waren die Subfrächter auch nicht zur persönlichen Arbeitsleistung verpflichtet und verfügten allesamt über einen Gewerbeschein. Ihnen ist es jederzeit freigestanden, eigene Dienstnehmer oder Subfrächter zu beschäftigen; dies sowohl für den Regelfall als auch zur Vertretung.

Um eine allfällige Vertretung müssen sie sich selbst kümmern.

Die Leistungserbringung gestaltete sich sohin wie folgt:

Herr A hatte ab 1.3.2009 zwei Dienstnehmer angestellt, welche die Touren bzw. auch die Vertretung für ihn übernahmen.

Auch Herr B hatte einen Dienstnehmer angestellt, welcher für ihn die Tour fuhr bzw. die Vertretung übernahm.

Bei Herrn D übernahm entweder der Berufungswerber selbst oder ein F die Vertretung.

Dass die Vertretung überwiegend vom Berufungswerber selbst übernommen wurde, ist hauptsächlich auf den Umstand zurückzuführen, dass ein Springer naturgemäß zusätzlich eine bestimmte Einschulungszeit benötigen würde, für welche die betroffenen Personen die Kosten hätten selbst tragen müssen (G D in der Niederschrift vom 4.8.2011).

Die Anstellung von Dienstnehmern bzw. obig geschilderte wirtschaftliche Überlegungen des Herrn D sprechen sohin eindeutig für die Tragung eines Unternehmerrisikos iSd § 2 UStG.

Darüber hinaus wurde zwischen dem Berufungswerber und den Subfrächtern auch keine Konkurrenzklausel vereinbart.

Vielmehr arbeiteten die Subfrächter auch für andere Auftraggeber, was wiederum für das Vorliegen unselbständiger Tätigkeit spricht (VwGH 7.11.1952, 1486/50).

Herr A war parallel für die Firma C tätig und hatte zu diesem Zweck auch zwei Dienstnehmer aufgenommen und ein zweites Auto von seinem Auftraggeber gemietet.

Auch Herr B war parallel für die Firma C tätig und hatte zu diesem Zweck auch einen Dienstnehmer angestellt. Für diese Transportfahrten nutzte Herr B seinen eigenen LKW. Auch Herr D war parallel für einen weiteren Auftraggeber, nämlich die Firma E, tätig. Im Übrigen verfügten die Subfrächter auch über eigene Betriebsmittel.

Zum einen verfügten sie teilweise über eigene Fahrzeuge (Herr B), zum anderen haben sie die zur Zustellung verwendeten Fahrzeuge mittels Mietvertrag auf eigene Kosten angemietet.

Die Tatsache, dass die Anmietung der Fahrzeuge vom Berufungswerber erfolgte, kann dabei nicht erheblich sein, hatten die Subfrächter die diesbezüglichen Kosten doch selbst zu tragen. Im Übrigen standen die angemieteten Fahrzeuge den Subfrächtern auch zur freien Verfügung, dh sie konnten sie sowohl privat als auch für andere Auftraggeber nutzen.

Die vereinbarte Miete beinhaltete auch Versicherungs- und Instandhaltungskosten. Auch für den erforderlichen Treibstoff und das g sowie anfallende Autowäschen hatten die Subfrächter selbst aufzukommen.

Herr A und Herr B hatten, wie gesagt, sogar Dienstnehmer.

Weiters haben die Subfrächter auch für allfällige Handykosten selbst aufzukommen und erledigen ihre Buchhaltung mittels eigenem Computer oder Rechnungsbuch (G K und I A in den Niederschriften vom 5.12.2011 und 4.8.2011).

Auch allfällige Strafen (Verwaltungsstrafen, Strafen seitens J wegen Unpünktlichkeit oder unterlassener Zustellung etc.) hatten die Subfrächter selbstverständlich selbst zu tragen.

Darüber hinausgehende Betriebsmittel sind für ihre Tätigkeiten nicht erforderlich.

Die Verwendung von Scannern wird aufgrund interner Richtlinien von der Firma J vorgeschrieben und werden diese auch von der Firma J - und nicht vom Berufungswerber - zur Verfügung gestellt.

Insofern fehlt es aber jedenfalls an den für § 47 Abs 2 EStG erforderlichen Kriterien für die Annahme eines echten Dienstverhältnisses.

Darüber hinaus tragen die Subfrächter auch das Unternehmerrisiko.

Sie müssen für die Kosten des angemieteten Fahrzeuges (Miete, Versicherungs- und Instandhaltungskosten), Treibstoff und Öl, allfällige Strafen, anfallende Handykosten und Kosten für Mitarbeiter selbst tragen, führen auch die Buchhaltung selbst und rechnen mit dem Berufungswerber nach Stückzahl der gelieferten Pakete ab.

Wesentlich ist sohin, dass die mit der Tätigkeit verbundenen Aufwendungen nicht vom Berufungswerber ersetzt, sondern von den Subfrächtern aus Eigenem getragen werden.

Im Übrigen führten die Subfrächter auch die kraft Gesetzes bestehenden Abgaben (Finanzabgaben, Sozialversicherungsbeiträge etc.) selbstständig ab.

Zudem können die Subfrächter den finanziellen Erfolg ihrer Tätigkeit beeinflussen, indem sie beispielsweise die Routen der Zustellungen so planen, dass sie die Fahrtstrecken optimieren, um Treibstoff zu sparen bzw. um die Pakete rascher zuzustellen, damit sie ein größeres Gebiet übernehmen oder auch für andere Auftraggeber Paketzustellungen übernehmen können.

Auch übernahmen die Subfrächter zeitweise Sonderfahrten, welche natürlich auch gesondert abgerechnet wurden.

Insbesondere sei auch auf die Entscheidung des VwGH vom 3.5. 1983 zu GZ 82/14/0281 verwiesen, wonach auch die Tätigkeit für nur einen Auftraggeber, die Zuweisung eines bestimmten Tätigkeitsgebiets oder die Vorgabe eines gewissen Verkaufspreises nicht zwingend gegen die Tragung des Unternehmerrisikos sprechen.

In der Gesamtbetrachtung des Auftragsverhältnisses überwiegen sohin eindeutig die Merkmale eines Werkvertrages gegenüber jenen eines echten oder freien Dienstverhältnisses.

Mangels Vorliegen eines Dienstverhältnisses iSd § 47 Abs 2 des EStG sowie eines freien Dienstvertrages iSd § 4 Abs 4 ASVG ist der Berufungswerber sohin keinesfalls zur Leistung eines Dienstgeberbeitrages verpflichtet.

Insbesondere verfügten die Subfrächter allesamt über einen Gewerbeschein, wodurch der Berufungswerber jedenfalls ein Vertrauensschutz dergestalt genießt, als ihm rückwirkend keine Steuern vorgeschrieben werden dürfen.

Zur formalen Rechtswidrigkeit

Zur Nichtigkeit des Verfahrens:

Der gegenständliche Bescheid entspricht nicht den gesetzlichen Vorgaben und Voraussetzungen eines Bescheides. Ein Bescheid hat nach Durchführung eines ordnungsgemäßen, der Wahrheitsfindung dienenden Ermittlungsverfahrens einen festgestellten Sachverhalt zu enthalten, weiters eine Beweiswürdigung, aus welcher ersichtlich ist, welche Beweise in welcher Form gewürdigt wurden und letztlich eine Rechtsbeurteilung.

Der gegenständliche Bescheid entspricht diesen Minimalvorgaben nicht, zumal der Bescheid keinen überprüfbaren Sachverhalt und keine nachvollziehbare Beweiswürdigung aufweist.

Dies sind jedoch die Grundvoraussetzungen und ist schon aus diesem Grunde der Bescheid wegen Nichtigkeit ersatzlos aufzuheben. ...

Ermittlungsverfahren mangelhaft.

Dies ist jedoch deshalb von wesentlicher Bedeutung, da seitens der belangten Behörde nur Sachverhalte nach ihrem wahren wirtschaftlichen Gehalt und nicht nach ihrer äußeren Erscheinungsform zu beurteilen sind. Dies hat jedoch die belangte Behörde nicht getan, indem sie jegliches ordnungsgemäßes Ermittlungsverfahren unterlassen hat.

In diesem Sinne fehlen dem gegenständlichen Bescheid auch jegliche überprüfbaren Feststellungen.

Dies stellt einen gravierenden Verfahrensmangel dar.

Zur Rechtswidrigkeit der Höhe des eingeforderten Dienstgeberbeitrages:

Weiters wird der gegenständliche Bescheid ebenso ausdrücklich der Höhe nach bekämpft.

Dem Dienstgeberbeitrag unterliegen Bezüge iSd § 25 Abs 1 Z 1 lit a und b EStG, sohin vor allem Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis, sowie Gehälter und sonstige Vergütungen an freie Dienstnehmer iSd § 4 Abs 4 ASVG. Dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag unterliegen gemäß § 122 Abs 7 Wirtschaftskammergesetz Arbeitslöhne, wobei als Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG gilt.

Wie sich aus dem gegenständlichen Bescheides ergibt, dienten als Bemessungsgrundlage die gesamten Einkünfte des jeweiligen Subfrächters.

Die Höhe der Vorschreibung ist deshalb jedenfalls unrichtig, da die jeweiligen Subfrächterhonorarnoten als Bemessungsgrundlage herangezogen wurden, obwohl nachweislich die jeweiligen Subfrächter von den vereinnahmten Beträgen Kosten wie LKW- Miete, LKW-Treibstoff, Handykosten, Fremdleistungen, Pflichtversicherungen, Rechts- und Beratungskosten, Zinsen für Darlehen, Strafen und ähnliches selbst bezahlt haben bzw. auf eigene Rechnung und im eigenen Namen beansprucht und bezahlt haben. All die betroffenen Subfrächter haben (als Unternehmer im Sinne des UStG) 'als Subfrächter die vorhin genannten Kosten selbst getragen.

Es ist sohin jedenfalls unrichtig und unbillig, die gesamten Erlöse der Subfrächter als Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag heranzuziehen.

Selbst für den Fall, dass tatsächlich - entgegen den Ausführungen und dem Standpunkt des Berufungswerbers - die gegenständlichen Subfrächter Dienstnehmer im Sinne des EStG oder freie Dienstnehmer wären, ist die gegenständliche Bemessungsgrundlage pro Subfrächter jedenfalls zu hoch angesetzt, da die Erlössituation nicht jener eines Dienstnehmers entsprechen würde, da ein Dienstnehmer keinerlei Kosten für Miete, Treibstoff, Rechtsberatung und ähnliches selbst zu tragen hat.

In Wahrheit hätte sohin der jeweilige Erlös um die tatsächlichen Kosten im Zusammenhang mit der Subfrächtertätigkeit zuerst nach unten korrigiert werden müssen und dann ein allfällig verbliebener Restbetrag allenfalls als Bemessungsgrundlage herangezogen werden müssen.

Dies ergibt sich schon aus § 25 Abs 1 EStG, wonach Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als Arbeitslohn definiert werden. Als Arbeitslohn können jedoch nur Entgelte für getätigte Arbeitsleistungen und nicht auch Betriebskosten (wie Kosten für LKW—Miete, LKW- Treibstoff, Versicherungen etc.) verstanden werden.

Im Übrigen stellt eine solche Ermittlung der Bemessungsgrundlage offensichtlich auch die übliche Vorgehensweise der Finanzämter in ähnlich gelagerten Fällen, wie etwa aus den unter einem vorgelegten Entscheidungen der unabhängigen Finanzsenate vom 18.4.2011 zu GZ RV/0151-W/10 (Paketzusteller) sowie vom 30.1.2012 zu GZ RV/O162-G/08 (Zusteller von Bäckereiwaren) ersichtlich, dar.

Diesbezügliche Erhebungen wurden seitens der Behörde jedoch nicht einmal ansatzweise gepflogen. Insofern liegt nicht nur eine materielle Unrichtigkeit, sondern auch ein erheblicher Verfahrensmangel vor.

Die Angelegenheit ist sohin auch hinsichtlich der Höhe nicht entscheidungsreif und jedenfalls auch in diesem Punkte durch Erhebung von Beweisen entsprechend mangelhaft. ...“

Wesentliche Feststellungen zum Sachverhalt, insbesondere auch die niederschriftlich festgehaltenen Aussagen der Paketzusteller, finden sich auch im Erkenntnis des Bundesverwaltungsgerichts vom 16.3.2017, GZ. G303 2003915-1, auf welches auch zur Begründung des vorliegenden Erkenntnisses verwiesen wird, und das im Folgenden auszugsweise wiedergegeben wird:

„Die belangte Behörde stellte fest, dass der BF am 27.07.2010 einen XXXXSystempartnervertrag mit dem XXXX abgeschlossen habe. Der BF sei demnach ein XXXXSystempartner. Im Zuge des Systempartnervertrages sei das "Handbuch für Systempartner und Fahrer" zum integrierenden Bestandteil dieses Vertrages erklärt worden. Das Handbuch regle einheitlich jeden erdenklichen Vorgang im Rahmen des Paketzustelldienstes. Darüber hinaus trage das Handbuch den Systempartnern auf, die von ihnen beschäftigten Fahrer bei der Krankenkasse ordnungsgemäß anzumelden. Der BF habe mit den genannten Paketzustellern Subfrächterverträge abgeschlossen, in denen festgelegt worden sei, dass sämtliche Vorgaben des Handbuches einzuhalten seien. Demnach seien Pflichten des Frächters, Organisationsabläufe, Kontrolle und Informationspflichten nach den Standards des Handbuches abzuwickeln gewesen. Bei unbegründetem Fernbleiben von der Arbeit sei von den Subfrächtern eine tägliche Pönale von € 250,-- einzuheben gewesen.

Der Arbeitsablauf habe sich so dargestellt, dass jeder Systempartner, wie der BF, ein fixes Gebiet für die Paketzustellungen gehabt habe. Dieses Gebiet sei wiederum in Touren aufgeteilt gewesen, die den Fahrern fix zugeteilt gewesen seien. Auf einer Tour habe nur ein Fahrer zustellen dürfen. Es habe verschiedene Auslieferungsstellen gegeben, an denen die Pakete abgeholt worden seien. Die Auslieferungsstelle für das Gebiet des BF sei das Depot XXXX gewesen. Dienstbeginn sei um 05:00 Uhr gewesen. Zur gleichen Zeit begann das Förderband im Depot XXXX zu laufen. Jeder Fahrer habe seine Pakete von Förderband herunter geholt. Der BF sei dabei anwesend gewesen und habe bei der Verladung mitgeholfen. Das Förderband sei bis 07:00 Uhr oder 08:00 Uhr gelaufen.

Die Anwesenheit betriebsfremder Personen sei dabei nicht möglich gewesen; jeder Fahrer sei gesichtsbekannt und das Areal sei videoüberwacht gewesen.

Jeder Fahrer habe einen Ausweis der Firma XXXX ausgestellt erhalten und musste diesen bei sich tragen. Darüber hinaus habe jeder Fahrer einen Scanner erhalten, welcher über XXXX zur Verfügung gestellt worden sei. Jeder Kunde habe die Zustellung am Scanner mit Unterschrift bestätigen müssen. Dadurch sei es dem BF auch möglich gewesen, die Arbeitszeit seiner Fahrer über den Scanner zu kontrollieren.

Die Fahrer seien zum Tragen einheitlicher Kleidung (rotes T-Shirt mit Logo des Auftraggebers XXXXs owie schwarzer Hose) verpflichtet gewesen.

Erkrankungen, Urlaube oder sonstige Abwesenheiten seien dem BF mitzuteilen gewesen. Eine Vertretung durch eine betriebsfremde Person sei aufgrund der Organisation nicht möglich gewesen; sei ein Fahrer ausgefallen, sei vom BF ein Springer eingesetzt worden oder der BF selbst gefahren oder aber habe ein anderer Fahrer innerhalb des XXXXSystems die Fahrt übernommen.

Den Fahrern sei ein Transporter mit dem Logo des Auftraggebers XXXX gegen Bezahlung einer monatlichen Miete an den BF zur Verfügung gestellt worden.

Die Bezahlung habe zweimal im Monat erfolgt, wobei pro Paket abgerechnet worden sei. Die Preise habe der BF bestimmt; eine Einflussnahme durch die Fahrer sei nicht möglich gewesen.

Die Fahrer seien für ihre Tätigkeit eingeschult worden.

Bestimmte Großkunden seien zu genau bestimmten Zeitpunkten zu beliefern und es seien gewisse Pakete bei Auftraggebern zu bestimmten Zeitpunkten abzuholen gewesen. Wann diese Abholungen stattzufinden hatten, habe der BF bestimmt.

Zwischen 14:30 und 19:00 seien die Fahrer verpflichtet gewesen, die unzustellbaren bzw. die übernommenen Pakete wieder ins Depot zu bringen.

Der BF habe neben den verfahrensgegenständlichen Personen auch Fahrer als Dienstnehmer angemeldet. Die verfahrensgegenständlichen Personen seien nicht zur Pflichtversicherung gemeldet gewesen, seien jedoch im Zuge der GPLA-Prüfung als Dienstnehmer eingestuft worden; weshalb Beiträge nachzuzahlen gewesen seien.

4. Mit Schriftsatz vom 22.10.2012, bei der belangten Behörde eingegangen am 30.10.2012, erhob die rechtsfreundliche Vertretung des BF fristgerecht Einspruch gegen den verfahrensgegenständlichen Bescheid der belangten Behörde, der nunmehr als gegenständliche Beschwerde behandelt wird.

Die Dienstnehmereigenschaft der verfahrensgegenständlichen Personen bestreitend brachte die rechtsfreundliche Vertretung des BF vor, den Fahrern sei es möglich gewesen, ihre Routen selbstständig einzuteilen. Sie hätten damit einen wesentlichen Gestaltungsspielraum in Bezug auf ihre Arbeitszeit gehabt.

Lediglich die Abholung der zuzustellenden Pakete hätte zwischen 05:00 und 05:30 sowie die Ablieferung der abgeholten Pakete zwischen 14:30 und 19:00 zu erfolgen gehabt. Darüber hinaus habe es lediglich zeitliche Vorgaben für die Belieferung von Großkunden gegeben, welche jedoch von den Großkunden selbst beziehungsweise von den Auftraggebern und nicht vom BF festgelegt worden seien. Die termingebundene Belieferung von Großkunden sei nicht regelmäßig vorgekommen und spiele eine vergleichsweise untergeordnete Rolle.

Die Fahrer seien auch für andere, namentlich genannte, Auftraggeber tätig gewesen. Sie seien weisungsfrei gewesen, hätten keinen fixen Lohn oder Entgeltfortzahlung erhalten und hätten allesamt über Gewerbescheine verfügt.

Unrichtig sei die Feststellung der belangten Behörde, wonach eine Vertretung durch eine betriebsfremde Person unzulässig und unmöglich wäre. Die Fahrer hätten teilweise sogar eigene Dienstnehmer angestellt gehabt. Sie hätten über eigene Betriebsmittel verfügt und es sei keine Konkurrenzklausel zwischen dem BF und den Fahrern vereinbart worden.

Hinsichtlich der Fahrzeuge wurde ausgeführt, dass der Paketzusteller XXXX über ein eigenes Fahrzeug verfügt habe. Zum anderen seien die Fahrzeuge auf eigene Kosten angemietet worden. Für den erforderlichen Treibstoff, das Öl und die anfallenden Autowäschen seien die Fahrer selbst aufgekommen. Diese hätten auch allfällige Handykosten selbst zu tragen gehabt und ihre Buchhaltung mittels eigenem Computer und Rechnungsblock erledigt.

Die Fahrer hätten auch das Unternehmerrisiko getragen. Insbesondere, da sie den finanziellen Erfolg ihrer Tätigkeit beeinflussen haben können, indem sie die Routen der Zustellung so planten, dass die Fahrstrecken optimiert und der Treibstoff gespart werde. Damit wären die Pakete auch rascher zugestellt gewesen und sie hätten ein größeres Gebiet übernehmen können beziehungsweise auch für andere Auftraggeber Paketzustellungen vornehmen können.

Im Rahmen der Beschwerde wurde weiters moniert, dass dem angefochtenen Bescheid der belangten Behörde weder die Beitragsabrechnung vom 31.01.2012 noch der dazugehörige Prüfbericht vom 31.01.2012 beiliegend gewesen seien, obwohl diese zum "integrierenden Bestandteil" des Bescheides erklärt worden seien.

Dem BF liegen sowohl der Prüfbericht und die Beitragsabrechnung vor, jedoch divergieren der Betrag in der Beitragsabrechnung (€ 96.845,06) und der im Prüfbericht vorgeschriebene Betrag (€ 93.313,46). Insofern sei es dem BF nicht möglich zu beurteilen, ob diese Dokumente die im Spruch genannten Dokumente darstellen. Der bekämpfte Bescheid sei sohin nichtig.

Des Weiteren erweise sich das Verfahren auch diesem Grund als mangelhaft. Zudem seien hinsichtlich der Fahrer XXXX und XXXX keinerlei Erhebungen geführt worden. Auch hinsichtlich der Fahrer XXXX und XXXX blieb das Ermittlungsverfahren mangelhaft.

Es wurde im Beschwerdeschriftsatz auch die Höhe der Beitragsgrundlage für rechtswidrig erklärt. Da aus der Begründung des angefochtenen Bescheides ersichtlich sei, dass die an die Subfrächter ausbezahlten Honorare vermindert um die geleistete Miete für die Fahrzeuge als Beitragsgrundlage herangezogen worden sei; tatsächlich hätten die Fahrer jedoch weitere Kosten, nämlich Treibstoffkosten, Handykosten, Kosten für Fremdleistungen, Kosten betreffend die Pflichtversicherungen, Rechts- und Beratungskosten, Zinsen für Darlehen, Strafen und ähnliches zu tragen gehabt.

...

...

1. Feststellungen:

1.1. Die belangte Behörde führte beim BF eine Gemeinsame Prüfung aller Lohnabhängigen Abgaben (GPLA) für den Prüfzeitraum 01.01.2008 bis 31.12.2010 durch und stellte im diesbezüglichen Prüfbericht vom 31.01.2012 einen Nachrechnungsbetrag samt Zinsen in der Gesamthöhe von EUR ... fest.

1.2. Zur betrieblichen Organisation des BF:

Der BF betrieb zum verfahrensgegenständlichen Zeitpunkt unter der Anschrift XXXX, ein Kleintransportunternehmen. Am 27.07.2010 schloss der BF mit der XXXX GmbH einen XXXXSystempartnervertrag". Als Beginn des Vertrages wurde der 01.08.2010 vereinbart. Im Zuge dessen wurde der BF als XXXXSystempartner mit Zustell- und Abholdienstleistungen im Rahmen einer ständigen Geschäftsbeziehung beauftragt. Auch vor diesem Vertragsabschluss war die Firma XXXX Hauptauftraggeber des BF im verfahrensgegenständlichen Zeitraum.

Folgende verfahrensgegenständliche Fahrer waren für den BF tätig:

...

Der Systempartnervertrag verpflichtete den BF zur Einhaltung der im Systemhandbuch des Auftraggebers XXXX niedergelegten Regelungen ("Handbuch für Systempartner und Fahrer").

Der BF wurde vertraglich dazu verpflichtet, die geschuldeten Lieferleistungen ausschließlich durch eigene Betriebsmittel, insbesondere durch eigene KFZ, zu erbringen. Alle Fahrzeuge und die verpflichtende Arbeitsoberbekleidung, der Personen, welche für die Ausführung von Abhol- oder Zustelldienstleistungen seitens des BF eingesetzt werden, hatten dem Corporate Design des Auftraggebers XXXX zu entsprechen.

Der BF war vertraglich nicht zur persönlichen Auftragsführung verpflichtet. Er durfte nur geeignetes Fahrerpersonal zur Erbringung der speditionellen Dienstleistungen einsetzen. Er war dafür verantwortlich, dass die für seine Dienstnehmer gültigen sozialrechtlichen, arbeitsrechtlichen, steuerrechtlichen und weiteren einschlägigen gesetzlichen Vorschriften eingehalten werden. Insbesondere wurde er verpflichtet, alle beschäftigten Fahrer ordnungsgemäß bei der Krankenkasse anzumelden.

Der BF war jedoch vertraglich auch berechtigt, die von ihm zu erbringenden Dienstleistungen an Dritte als Subunternehmer zu vergeben. Diesbezüglich war er verpflichtet, alle ihn treffenden Vertragspflichten auf seine Subunternehmer zu überbinden. Er musste auch an XXXX die Subunternehmer bekannt geben.

Zwischen jedem der genannten Lieferanten und dem BF wurde ein als "Subfrächtervertrag" bezeichneter Vertrag auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Darin wurde das Handbuch des Auftraggebers XXXX zum integrativen Bestandteil eines jeden Subfrächtervertrages erklärt.

Der BF hatte die genannten Lieferanten in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen nicht zur Pflichtversicherung angemeldet.

1.3. Zu den Arbeitsbedingungen und vertraglichen Verpflichtungen der Lieferanten:

Die Arbeitsbedingungen der Lieferanten wurden durch das Zusammenwirken des Systempartnervertrages, des Handbuches des Auftraggebers XXXX und der Subfrächterverträge determiniert.

Abwesenheiten (Urlaube, Krankenstände) mussten von den Lieferanten an den BF gemeldet werden. Dieser konnte Urlaube der Lieferanten auch ablehnen. blieb ein Lieferant ohne Angabe von Gründen der Arbeit fern, so verpflichtete ihn der Subfrächtervertrag mit dem BF zu einer täglichen Pönale in Höhe von € 250,--.

Die Abrechnung der Arbeitsleistung erfolgte zweimal im Monat vertragsgemäß nach Stückzahl der Pakete. Die Subfrächterverträge der Lieferanten enthielten eine Sonderregelung für "schwache Monate", durch welche den Lieferanten in diesen Fällen pro Paket ein höherer Betrag gebührte.

Das Handbuch legte fest, dass die Lieferanten höflich und korrekt zu sein, stets saubere Kleidung zu tragen und mit Papieren und Waren sorgfältig umzugehen hatten. Die Lieferanten mussten eine vorgebende Arbeitsbekleidung tragen (rotes T-Shirt mit dem Logo des Auftraggebers XXXX und schwarze Hose).

Alle Lieferanten erhielten einen Dienstausweis, welchen sie stets mit sich führen mussten.

Die Fahrzeuge, mit dem die Lieferanten die Zustellungen für den BF erledigten, gehörten allesamt dem BF, welcher diese ihnen gegen einen Mietpreis zur Verfügung stellte.

Servicekosten, Versicherungen und Reparaturkosten wurden für die Fahrzeuge vom BF übernommen. Die Lieferanten mussten für den Treibstoff bzw. für das Öl selbst aufkommen. Dies wurde teilweise bei der Abrechnung der Honorare berücksichtigt. Die Fahrzeuge trugen das Logo des Auftraggebers XXXX. Somit war es den Lieferanten ihren vertraglichen Verpflichtungen entsprechend nicht möglich, über die Fahrzeuge frei zu verfügen, weder in privater noch in beruflicher Hinsicht, z.B. für andere Auftraggeber. Die Lieferanten hatten die Vorgabe, die Fahrzeuge bei Verlassen, Zustellung oder Paketabholung, abzusperren.

Die Lieferanten hatten bei der Paketlieferung einen vom Auftraggeber XXXX bereitgestellten Scanner zur Bestätigung der Liefervorgänge zu verwenden. Der BF hatte auf diese Scanner Zugriff und konnte dadurch die Lieferanten während des Arbeitstages kontrollieren.

Die Lieferanten unterlagen einer Geheimhaltungspflicht; es war ihnen untersagt, Informationen über interne Arbeitsabläufe oder über transportierte Güter an Dritte weiterzugeben. Die Anwesenheit von betriebsfremden Personen in den Fahrzeugen oder im Depot musste bekanntgegeben werden.

Die Lieferanten wurden bei urlaubs- oder krankheitsbedingten Abwesenheiten durch den BF selbst oder einen Springer des Auftraggebers XXXX vertreten. Ein generelles Vertretungsrecht der Lieferanten konnte nicht festgestellt werden.

Jeder Lieferant bekam eine fixe Tour zugeteilt. Es war für sie nicht möglich, eine andere oder eine weitere Tour zugeteilt zu bekommen, z. B. um ihre eigenen Dienstnehmer mit der Abwicklung dieser Touren zu beauftragen.

Die Lieferanten hatten sich täglich zwischen 05:00 Uhr und 05:30 Uhr beim Depot einzufinden. Daraufhin prüfte der BF die Anwesenheit der einzelnen Lieferanten, während diese unter Aufsicht des BF die Lieferfahrzeuge beluden.

Die Tour startete gegen 08:00 Uhr. In der zeitlichen Einteilung der Tour waren die Lieferanten weitestgehend frei, gewisse Kunden mussten jedoch zu bestimmte Zeitpunkten beliefert werden. Bei bestimmten Kunden hatten die Lieferanten Pakete abzuholen und ins Depot zu bringen, auch dies musste zu fixen Zeitpunkten erfolgen.

Pakete, die nicht zugestellt werden konnten, und die übernommenen Pakete, mussten ins Depot (zurück)gebracht werden. Dies war erst ab 14:30 Uhr möglich.

1.4. Zu den Lieferanten und deren betrieblichen Organisation:

Alle vier Lieferanten waren in den bescheidmäßig festgestellten Zeiträumen bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft versichert und hatten einen Gewerbeschein.

Lieferant 1, Lieferant 3 und Lieferant 4 hatten für die von ihnen verwendeten Fahrzeuge, welche allesamt dem Corporate-Design des XXXX entsprochen haben, einen Fahrzeugmietvertrag mit dem BF abgeschlossen, Lieferant 2 verwendete das Fahrzeug ohne Mietvertrag gegen Verrechnung mit seinem Honorar. Die für ihre Tätigkeit verwendeten Scanner gehörten dem Auftraggeber XXXX; ihre Arbeitsoberbekleidung trug das Logo des Auftraggebers XXXX.

Lieferant 1 hatte kein eigenes Büro, nutzte sein privates Handy auch für dienstliche Gespräche und verfasste seine Rechnungen mittels Rechnungsbuch. Er arbeitete hauptsächlich für den BF, zweimal die Woche für insgesamt drei Stunden jedoch auch für einen weiteren Auftraggeber. Es konnte nicht festgestellt werden, dass Lieferant 1 über eine eigene Infrastruktur zur Führung eines Betriebes verfügt oder selbst Dienstnehmer beschäftigt hat oder Betriebsmittel beschafft hat.

Lieferant 2 war teilweise auch für einen anderen Auftraggeber tätig. Dafür stellte er zwei weitere Dienstnehmer ein und mietete ein weiteres Fahrzeug vom anderen Auftraggeber an. Mit diesem Fahrzeug durfte der Lieferant 2 nicht für den BF tätig werden. Die Dienstnehmer des Lieferanten 2 durften nicht für den BF arbeiten. Lieferant 2 verfügte über ein privates Handy, das er auch für berufliche Gespräche nutzte. Eine Betriebsstätte besaß er nicht. Seine Rechnungen schrieb er auf dem privaten Computer.

Lieferant 3 war zunächst als Dienstnehmer beim BF angemeldet. Im März 2008 schloss er mit dem BF den bezeichneten "Subfrächtervertrag" ab. Es konnte nicht festgestellt werden, dass Lieferant 3 für seine Tätigkeit für den BF über eine eigene Infrastruktur zur Führung eines Betriebes verfügt oder selbst Dienstnehmer beschäftigt oder Betriebsmittel beschafft hat.

Lieferant 4 hatte dieselben vertraglichen Bedingungen als die anderen Lieferanten. Er hatte einen Dienstnehmer beschäftigt und war für einen weiteren Auftraggeber tätig.

2. Beweiswürdigung:

2.1. Der oben angeführte Verfahrensgang sowie die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus dem unzweifelhaften und unbestrittenen Akteninhalt der vorgelegten Verwaltungsakten der belangten Behörde sowie des Landeshauptmannes XXXX.

2.2. Die Feststellungen hinsichtlich der Durchführung der GPLA durch die belangte Behörde, der verfahrensgegenständlichen Lieferfahrer sowie der bezughabenden Tätigkeitszeiträume beruhen auf den diesbezüglichen Feststellungen im bekämpften Bescheid der belangten Behörde, denen in der Beschwerde des BF im Grunde nicht entgegengetreten wurde.

Die zum Betrieb des BF und zur betrieblichen Organisation der verfahrensgegenständlichen Personen getroffenen Feststellungen stützen sich auf die übereinstimmenden niederschriftlichen Einvernahmen von Lieferant 1 vom 04.08.2011 und Lieferant 2 vom 05.12.2011 vor der belangten Behörde. Des Weiteren auf die Aussage von Lieferant 3 vom 04.08.2008 vor der belangten Behörde, welche sich durch die im rechtskräftigen UVS-Bescheid vom 09.04.2010 getroffene Beweiswürdigung insofern relativiert, als dass er selbst diese Angaben insofern abänderte, als dass er keine anderen Auftraggeber gehabt habe und nur für den BF tätig gewesen war.

Darüber hinaus ergeben sich die Arbeitsverhältnisse der Lieferanten und deren vertragliche Ausgestaltung aus den vorliegenden Verträgen mit dem BF, dem Systempartnervertrag des BF mit dem Auftraggeber XXXX und dem Handbuch des genannten Auftraggebers als auch aus der dem Akt einliegenden Ausfertigung eines rechtskräftigen Bescheides des Unabhängigen Verwaltungssenates XXXX vom 09.04.2010, mit dem die Berufung des BF gegen ein Straferkenntnis wegen Beschäftigung eines Dienstnehmers, nämlich gegenständlich Lieferant 3, ohne Anmeldung vor Arbeitsantritt zur Pflichtversicherung abgewiesen wurde.

2.3. Die Feststellung, dass der BF für den Auftraggeber XXXX im verfahrensgegenständlichen Zeitraum tätig war, ergibt sich aus dem Systempartnervertrag vom 27.07.2010, den Feststellungen im UVS-Bescheid sowie den Feststellungen im angefochtenen Bescheid, denen in der Beschwerde nicht entgegen getreten wurde.

Die Feststellung, dass der BF die Lieferanten nicht zur Pflichtversicherung bei der belangten Behörde angemeldet hatte, ergibt sich aus dem bekämpften Bescheid und wurde diesbezüglich nicht bestritten.

Dass der BF seine vertragliche Verpflichtung gegenüber dem Auftraggeber XXXX mit eigenen Betriebsmitteln erfüllen musste, ergibt sich aus dem Systempartnervertrag, in dem festgehalten ist, dass der BF die geschuldeten Leistungen ausschließlich durch eigene Betriebsmittel ("insbesondere eigene Kraftfahrzeuge") zu erbringen habe.

Die Feststellung, dass der BF auch Lieferanten als Dienstnehmer angemeldet habe, ergibt sich aus den Angaben des Lieferanten 1, welcher im Zuge der Einvernahme vom 04.08.2011 ausführte, dass es noch andere Dienstnehmer gäbe und der Aussage des Lieferanten 2, welcher im Zuge seiner Einvernahme vom 05.12.2011 angab, dass es Kontrollen des Auftraggebers sowohl bei den Subfrächtern als auch bei den Dienstnehmern gegeben habe, als auch aus den Feststellungen im UVS-Bescheid, wonach Lieferant 3 zuerst als Dienstnehmer beim BF angemeldet war und dann als Subfrächter für ihn tätig wurde.

Dass die Lieferanten, die Fahrzeuge mit dem Logo des Auftraggebers XXXX nicht zu anderen Zwecken als der Erbringung von Dienstleistungen für den BF nutzen durften, ergibt sich aus dem Systempartnervertrag, in dem geregelt wird, dass der BF die Logos des Auftraggebers XXXX nicht für die Erbringung von anderen Dienstleistungen nutzen darf, dem Handbuch, in dem geregelt ist, dass bei jedem Fahrzeug des BF und der Lieferanten das Logo auf dem Fahrzeug angebracht sein müsse als auch aus der niederschriftlichen Einvernahme des Lieferanten 2.

Dass der BF verpflichtet war, dass die Lieferanten ordnungsgemäß bei der Krankenkasse angemeldet sind, ergibt sich aus dem Handbuch des Auftraggebers XXXX.

Die Feststellungen hinsichtlich des Vertragsinhaltes der "Subfrächterverträge", insbesondere der Abrechnung pro Paket, der Sonderregelung für auftragsschwache Zeiten und der Festlegung von Pönalen, und dass das Handbuch des Auftraggebers XXXX integrativer Bestandteil dieser Verträge ist, ergibt sich aus dem Wortlaut der vorliegenden Verträge sowie den im angefochten Bescheid getroffenen Feststellungen, denen in der Beschwerde nicht entgegengetreten wurde.

Dass die Lieferanten Abwesenheiten an den BF melden mussten, ergibt sich aus den Verträgen der Lieferanten, wonach diese nicht unbegründet fernbleiben konnten als auch den übereinstimmenden Angaben in den Einvernahmen des Lieferanten 1 und des Lieferanten 2, dass sie Abwesenheiten dem BF melden mussten. Dass der BF auch einen Urlaub untersagen konnte, beruht auf den Angaben des Lieferanten 2 in oben zitierter Einvernahme.

Die Feststellungen hinsichtlich der Verhaltensregeln der Lieferanten, des Dienstausweises, des Corporate Design der Fahrzeuge sowie der vorgeschriebenen Arbeitskleidung ergeben sich zunächst aus den entsprechenden Vorgaben im Handbuch des Auftraggebers XXXX als auch aus den übereinstimmenden Angaben in den Einvernahmen des Lieferanten 1 und des Lieferanten 2 sowie aus den entsprechenden Feststellungen im angefochtenen Bescheid, welche nicht bekämpft wurden.

Die Tatsache, dass die Lieferanten bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft im verfahrensgegenständlichen Zeitraum versichert gewesen waren, ergibt sich aus einem Auszug des Hautverbandes der Sozialversicherungsträger und dem Vorbringen der rechtsfreundlichen Vertretung des BF in der Beschwerde. Ebenso wurde glaubhaft in

der Beschwerde vorgebracht, dass die Lieferanten allesamt über einen Gewerbeschein verfügten.

Die Feststellungen hinsichtlich dessen, dass jeder Lieferant eine fixe Tour zugeteilt bekam, sich die Tour zeitlich grundsätzlich frei einteilen konnte, jedoch eine bestimmte Rahmenarbeitszeit bestanden hat und bei bestimmten Arbeitsvorgängen festgelegte Zeiten einzuhalten gewesen waren, ergeben sich aus den übereinstimmenden Angaben der Lieferanten 1 und 2 in ihren Einvernahmen als auch aus den Feststellungen im angefochtenen Bescheid, denen in der Beschwerde nicht entgegen getreten wurde.

Die Feststellung, dass die Lieferanten bei Krankenstand und Urlaub, durch den BF selbst oder einen sogenannten XXXXSpringer vertreten wurden, ergibt sich aus dem Einvernahmeprotokoll des Lieferanten 1.

Die Meldepflicht bei Anwesenheit von betriebsfremden Personen sowie die Geheimhaltungspflicht der Lieferanten ergeben sich aus dem Handbuch des Auftraggebers XXXX.

Die Feststellungen hinsichtlich der Verwendung des Scanners ergeben sich aus dem Handbuch des Auftraggebers XXXX. Dass durch die Verwendung des Scanners der BF eine Kontrollmöglichkeit hinsichtlich des Arbeitseinsatzes und der Arbeitszeit seiner Lieferanten hatte, ergibt sich aus den Angaben des Lieferanten 1 als auch den Angaben des Lieferanten 2 sowie aus den im angefochtenen Bescheid getroffenen Feststellungen, denen in der verfahrensgegenständlichen Beschwerde nicht entgegen getreten wurde.

Dass der BF bei der Verladung der Pakete täglich prüfte, welche Lieferanten anwesend seien, ergibt sich aus den übereinstimmenden Angaben der Lieferanten 1 und 2 in den niederschriftlich festgehaltenen Einvernahmen.

Die Feststellungen hinsichtlich der Anmietung der Fahrzeuge ergeben sich aus den vorliegenden Mietverträgen des Lieferanten 1 (Vertrag vom 08.07.2009), des Lieferanten 3 (Vertrag vom 01.08.2008) und des Lieferanten 4 (Vertrag vom 16.04.2009) mit dem BF. Die Verträge sind dem Inhalt nach gleichlautend und auf einen unbegrenzten Zeitraum abgeschlossen. Dass auch der Lieferant 2 ein Fahrzeug beim BF zu den gleichen Bedingungen mietete, konnte aufgrund seiner Angaben vom 05.12.2011 diesbezüglich festgestellt werden.

Die Feststellungen zur betrieblichen Organisation von Lieferant 1 und Lieferant 2 gründen sich auf deren Angaben in den bereits zitierten Einvernahmen.

Die Feststellungen zu den Lieferanten 3 ergeben sich aus dem mit dem BF geschlossenem Subfrächtervertrag sowie aus den Feststellungen des bereits zitierten UVS-Bescheids.

Dass Lieferant 4 einen Dienstnehmer angestellt hatte, ergibt sich aus dem glaubhaften Vorbringen des BF in seiner Beschwerde. Die vertraglichen Bedingungen ergeben sich aus dem im Akt einliegenden ihn betreffenden Subfrächtervertrag.

2.4. Zum Vorbringen des BF:

Das Vorbringen des BF ergibt sich aus der Beschwerde vom 22.10.2012.

Hinsichtlich des Beschwerdevorbringens, dass die Lieferanten einen großen zeitlichen Gestaltungsspielraum in Bezug auf ihre Arbeitszeit gehabt hätten, da sie lediglich durch die Abholung der Pakete am Morgen zwischen 05:00 und 05:30 und die Ablieferung der Pakete am Nachmittag zwischen 14:30 und 19:00 gebunden gewesen seien und die Lieferanten in der Zwischenzeit und nach Ablieferung der Pakete in ihrer Zeiteinteilung frei gewesen wären und auch für andere Auftraggeber hätten tätig werden können und auch sind, ist folgendes festzuhalten:

Dieser zeitliche Gestaltungsspielraum für die Lieferanten und der damit einhergehenden Möglichkeit für andere Auftraggeber tätig zu sein, ist zunächst dahingehend relativiert, dass diese die angemieteten Fahrzeuge ausschließlich für Lieferungen für den BF beziehungsweise für den Auftraggeber XXXX verwendet werden mussten und damit ausschließlich diejenigen Pakete, welche von diesen stammten, in ihren Fahrzeugen transportieren durften.

Dass manche Lieferanten noch weitere Auftraggeber hatten, ist glaubhaft und entspricht auch den Angaben der Lieferanten 1 und 2 in ihren Einvernahmen. Diesbezüglich ist jedoch zu berücksichtigen, dass Lieferant 1 in seiner zitierten Einvernahme angibt, dass er angewiesen wurde, weitere Auftraggeber zu haben, um nicht als "scheinselbstständig" zu gelten. Darüber hinaus ergibt sich aus den Angaben des Lieferanten 1, dass dessen Tätigkeit bei anderen Auftraggebern nur in geringem zeitlichem Ausmaß erfolgte. Auch Lieferant 3 gab zunächst bei seiner Einvernahme am 04.08.2008 an, dass er für andere Personen tätig gewesen sei. Dies hat er jedoch vor dem UVS XXXX widerrufen, und zwar zu einem Zeitpunkt als er nicht mehr für den BF gearbeitet hat.

Zum Vorbringen des BF, dass es keine persönliche Arbeitsverpflichtung für die Lieferanten gegeben habe und es ihnen frei gestanden wäre, eigene Subfrächter oder Dienstnehmer zu beschäftigen, wird folgendes festgehalten:

Laut den vorliegenden "Subfrächterverträgen" hat ein Fernbleiben der genannten Lieferanten ohne Grund eine tägliche Pönale in Höhe von € 250,-- zur Folge. Daraus ergibt sich bereits, dass eine persönliche Arbeitspflicht der Lieferanten bestanden hat.

Bringt der BF vor, der Lieferant 2 habe zwei Dienstnehmer gehabt, welche die Touren beim BF für ihn übernommen hätten, so ist dem entgegen zu halten, dass der Lieferant 2 in Rahmen seiner Einvernahme angab, dass der BF es nicht akzeptiert habe, dass seine Dienstnehmer mit dem von ihm angemieteten Fahrzeug fahren.

Dem Vorbringen des BF, die Lieferanten würden über eigene Betriebsmittel verfügten, ist entgegenzuhalten, dass unbestritten feststeht, dass die verwendeten Fahrzeuge und Scanner vom BF selbst beziehungsweise vom Auftraggeber XXXX stammten. Dem Vorbringen, die Fahrzeuge seien den Lieferanten sowohl in privater als auch in beruflicher Hinsicht zur freien Verfügung gestanden, stehen die glaubhaften Angaben des Lieferanten 2 in der oben zitierten Einvernahme entgegen, wonach der BF nicht erlaubt habe, dass

die Dienstnehmer des Lieferanten mit dem Fahrzeug des BF fahren und auch nur der Lieferant selbst mit dem KFZ des BF die vorgegebene Tour fahren durfte.

Dies stimmt im Übrigen auch mit den Vorgaben des Handbuches des Auftraggebers XXXX überein, wonach die Fahrzeuge des BF jedenfalls das Logo des genannten Auftraggebers führen mussten und es entsprechend den Vorgaben im Systempartnervertrag untersagt war, mit diesem Logo andere Dienstleistungen zu erbringen.

Das Vorbringen des BF, die Lieferanten seien auf ihrer Tour selbst für den finanziellen Erfolg ihrer Tätigkeit verantwortlich gewesen, da sie, wenn sie die Tour optimiert hätten, eine größere Tour übernehmen hätten können, ist nicht nachvollziehbar, da die Lieferanten 1 und 2 in ihren bereits zitierten Einvernahmen übereinstimmend angaben, dass alle Lieferanten nur eine fixe Tour zugeteilt bekommen hätten. Lieferant 2 gab darüber hinaus dazu an, er würde jedenfalls keine weitere Tour zu "Verfügung gestellt" bekommen.

Dem Vorbringen, die Behörde habe im Spruch des angefochtenen Bescheides die Dienstgeberkontonummer des BF nicht angeführt, ist entgegen zu halten, dass im Spruchpunkt II. des angefochtenen Bescheides die Nummer des Dienstgeberkontos, zu dem die Beitragsabrechnung erstellt wurde, genannt ist.

Das Bundesverwaltungsgericht erachtet das bisherige Ermittlungsverfahren als hinreichend, um den maßgeblichen Sachverhalt festzustellen. Aus den angeführten Gründen konnte der dem Bundesverwaltungsgericht vorliegende Akteninhalt dem gegenständlichen Erkenntnis im Rahmen der freien Beweiswürdigung zugrunde gelegt werden.

3. Rechtliche Beurteilung:

...

Gemäß § 539a Abs. 1 ASVG ist für die Beurteilung von Sachverhalten nach diesem Bundesgesetz in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes (z.B. Werkvertrag, Dienstvertrag) maßgebend. Nach Abs. 3 leg. cit. ist ein Sachverhalt so zu beurteilen, wie er bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu beurteilen gewesen wäre. Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen sind gemäß Abs. 4 leg. cit. für die Feststellung eines Sachverhaltes nach diesem Bundesgesetz ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Beurteilung maßgebend.

3.3. Gegenständlich ergibt sich folgendes:

Die belangte Behörde vertritt die Ansicht, dass es sich bei den verfahrensgegenständlichen Paketlieferanten um Dienstnehmer iSd § 4 Abs. 2 ASVG handle. Dies wird vom BF bestritten und seitens seiner rechtsfreundlichen Vertretung vorgebracht, dass gegenständlich die Merkmale eines Werkvertrages beziehungsweise eines freien Dienstvertrages überwiegen würden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa VwGH 21.12.2005, Zl. 2004/08/0066) kommt es für die Abgrenzung des Dienstvertrages vom freien Dienstvertrag einerseits und vom Werkvertrag andererseits darauf an, ob sich jemand auf gewisse Zeit zur Dienstleistung für einen anderen (den Dienstgeber) verpflichtet (diesfalls liegt ein Dienstvertrag vor) oder ob er die Herstellung eines Werkes gegen Entgelt übernimmt (in diesem Fall läge ein Werkvertrag vor). Beim Werkvertrag wird von einer im Vertrag individualisierten und konkretisierten Leistung, also eine in sich geschlossene Einheit, ausgegangen, während es im Dienstvertrag primär auf die rechtlich begründete Verfügungsmacht des Dienstgebers über die Arbeitskraft des Dienstnehmers, also auf seine Bereitschaft zu Dienstleistungen für eine bestimmte Zeit (in Eingliederung in den Betrieb des Leistungsempfängers sowie in persönlicher und regelmäßig damit verbundener wirtschaftlicher Abhängigkeit von ihm) ankommt.

Vom Dienstvertrag ist jedoch überdies der "freie Dienstvertrag" zu unterscheiden, bei dem es auf die geschuldete Mehrheit gattungsmäßig umschriebener Leistungen, die von Seiten des Bestellers laufend konkretisiert werden, ohne persönliche Abhängigkeit ankommt.

Der Werkvertrag begründet grundsätzlich ein Zielschuldverhältnis. Die Verpflichtung besteht darin, die genau umrissene Leistung - in der Regel bis zu einem bestimmten Termin - zu erbringen. Mit der Erbringung der Leistung endet das Vertragsverhältnis. Das Interesse des Bestellers und die Vertragsverpflichtung des Werkunternehmers sind lediglich auf das Endprodukt als solches gerichtet. Für einen Werkvertrag essenziell ist ein "gewährleistungstauglicher" Erfolg der Tätigkeit, nach welchem die für den Werkvertrag typischen Gewährleistungsansprüche bei Nichtherstellung oder mangelhafter Herstellung des Werks beurteilt werden können (vgl. VwGH 20.03.2014, Zl. 2012/08/0024; 11. 12. 2013, Zl. 2011/08/0322; 23.05.2007, Zl. 2005/08/0003).

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Werkverträge vorgelegt. Das Vertragsverhältnis endete jeweils nicht wie bei einem Werkvertrag als Zielschuldverhältnis typisch nach Erbringung der Leistung bzw. Lieferung, sondern erfolgte die wiederholte Erbringung dieser Leistung durch die Paketlieferanten auf unbestimmte Zeit.

Die stetige Lieferung der Pakete des Auftraggebers XXXX auf den seitens des BF zugeteilten Gebieten ist keine individualisierte und konkretisierte Leistung. Mit der Erbringung der Leistung endete auch nicht das Vertragsverhältnis. Dies spricht gegen das Vorliegen eines Zielschuldverhältnisses.

Im Folgenden ist zu prüfen, ob die Paketlieferanten im Rahmen der vorliegenden Tätigkeit zur Erbringung von Dienstleistungen in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit vom BF verpflichtet waren.

3.4. Zur Bedeutung der vertraglichen Grundlagen der Lieferanten:

Bei der Abgrenzung zwischen einem abhängigen Beschäftigungsverhältnis und einem freien Dienstvertrag ist grundsätzlich von der vertraglichen Vereinbarung, welche die Vermutung der Richtigkeit für sich hat, auszugehen, weil diese die rechtlichen Konturen des Beschäftigungsverhältnisses sichtbar macht und daher als Deutungsschema für die

tatsächlichen Verhältnisse dient. Weist der Vertrag auf eine persönliche und wirtschaftliche Abhängigkeit hin müsste dies durch den Nachweis, dass die tatsächlichen Verhältnisse von den vertraglichen Vereinbarungen über das Vorliegen eines freien Dienstvertrages abweichen, entkräftet werden (u.a. VwGH 17.10.2012, ZI. 2010/08/0256; 15.05.2013, ZI. 2013/08/0051)

Die Abgrenzung hat nach dem Gesamtbild der konkret zu beurteilenden Beschäftigung und der für die Abgrenzung der persönlichen Abhängigkeit von der persönlichen Unabhängigkeit des Beschäftigten entwickelten Kriterien zu erfolgen. Für die Abschätzung der Natur des Beschäftigungsverhältnisses im zugrundeliegenden Sachverhalt bildet der Vertrag, auf dem dieses beruht sowie die "wahren Verhältnisse", d.h. ob bei der tatsächlichen und nicht bloß vereinbarten Art der Beschäftigung die Kriterien persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit überwiegen, die Grundlage. Dabei kann zunächst davon ausgegangen werden, dass der Vertrag seinem Wortlaut entsprechend durchgeführt wird. Soweit der Inhalt eines Vertrages von den tatsächlichen Gegebenheiten nicht abweicht, ist der Vertrag als Teilelement der vorzunehmenden Gesamtbeurteilung in diese einzubeziehen, weil er die von den Parteien in Aussicht genommenen Konturen des Beschäftigungsverhältnisses sichtbar werden lässt (so in etwa VwGH 20.02.2008, ZI. 2007/08/0053; 25.04.2007, ZI. 2005/08/0084; 19.12.2012, ZI. 2012/08/0224; 15.05.2013, ZI. 2013/08/0051; 15.07.2013, ZI. 2013/08/0124; 11.06.2014, ZI. 2012/08/0157; 18.08.2015, ZI. 2013/08/0121).

Gegenständlich lassen die Angaben der Lieferfahrer bezüglich ihrer tatsächlichen Tätigkeit die Annahme eines wesentlichen Abweichens der tatsächlichen Verhältnisse von den Verträgen nicht zu. Daher war, ausgehend von den vorliegenden vertraglichen Grundlagen im Zusammenhang mit den tatsächlichen Verhältnissen, eine Abschätzung des Gesamtbildes der vorliegenden Tätigkeit für alle verfahrensgegenständlichen Personen möglich.

3.5. Persönliche Arbeitspflicht:

Grundvoraussetzung für die Annahme persönlicher Abhängigkeit im Sinne des § 4 Abs. 2 ASVG (und damit für ein versicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis) ist die persönliche Arbeitspflicht. Fehlt sie, dann liegt ein versicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis im Sinn des § 4 Abs. 1 Z. 1 ASVG schon deshalb nicht vor (VwGH 17.11.2004, ZI. 2001/08/0131).

3.5.1. Zum generellen Vertretungsrecht:

Die persönliche Arbeitspflicht fehlt dann, wenn dem zur Leistung Verpflichteten ein "generelles Vertretungsrecht" zukommt, wenn er also jederzeit nach Gutdünken beliebige Teile seiner Verpflichtung auf Dritte überbinden kann (VwGH 17.11.2004, ZI. 2001/08/0131). Im Zweifel ist persönliche Arbeitspflicht anzunehmen, wenn eine generelle Vertretungsbefugnis weder behauptet noch festgestellt worden ist. Eine ausdrückliche Untersagung der Vertretung bei der Erbringung von Arbeitsleistungen ist dabei nicht erforderlich (VwGH 28.03.2012, ZI. 2012/08/0032).

Keine generelle Vertretungsberechtigung stellt die bloße Befugnis eines Erwerbstätigen dar, sich im Fall der Verhinderung in bestimmten Einzelfällen, z.B. im Fall einer Krankheit oder eines Urlaubs oder bei bestimmten Arbeiten innerhalb der umfassenderen Arbeitspflicht vertreten zu lassen, ebenso wenig die bloß wechselseitige Vertretungsmöglichkeit mehrerer vom selben Vertragspartner beschäftigter Personen (VwGH 16.11.2011, Zl. 2008/08/0152; 25.05.2011, Zl. 2010/08/0025).

Das Vorliegen von Zutrittsbeschränkungen (zum Standort, in dem die Tätigkeit verrichtet wird) oder die Verpflichtung zur Geheimhaltung der Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse des Auftraggebers schließen ein generelles Vertretungsrecht aus (VwGH 07.05.2008, Zl. 2007/08/0341).

Vermeint der BF, dass eine Vertretung grundsätzlich möglich und zulässig gewesen sei, so kommt es im Einzelfall trotzdem darauf an, ob sich die Lieferanten frei nach eigenem Ermessen vertreten lassen konnten. Im gegenständlichen Fall ergab sich, dass grundsätzlich nur urlaubs- oder krankheitsbedingte Vertretungen möglich waren. Die tatsächlichen Vertretungen wurden seitens des BF selbst oder einen anderen Mitarbeiter, einen sogenannten XXXXSpringer, durchgeführt. Die Lieferanten unterlagen Geheimhaltungspflichten, was wiederum gegen das Vorliegen eines generellen Vertretungsrechtes spricht, genauso wie der Umstand, dass der BF den Lieferanten Abwesenheiten in arbeitsintensiven Zeiten auch untersagen konnte. Zudem waren die Lieferanten zu Pönale-Zahlungen verpflichtet, wenn sie ohne Bekanntgabe von Gründen einen oder mehrere Tage fernblieben.

Das Vertretungsrecht konnte folglich nicht beliebig und nach Gutdünken der Paketlieferanten erfolgen, sondern war auf Einzelfälle beschränkt. Die tatsächlichen Vertreter konnten auch nicht frei seitens der Lieferanten gewählt werden. So wurde den Lieferanten 2 seitens des BF ausdrücklich untersagt, dass sein Dienstnehmer mit dem angemieteten Fahrzeug eine Tour fährt. Das Beschwerdevorbringen, dass zwei Lieferanten Dienstnehmer zu Vertretungen eingesetzt hätten, ist daher nicht nachvollziehbar. Insgesamt ergibt sich, dass die Paketlieferanten jedenfalls ein generelles Vertretungsrecht nicht gehabt haben.

3.5.2. Zum Vorliegen sanktionslosen Ablehnungsrechtes:

Die persönliche Arbeitspflicht fehlt auch dann, wenn einem Beschäftigten ein "sanktionsloses Ablehnungsrecht" zukommt, wenn er also die Leistung bereits übernommener Dienste jederzeit nach Gutdünken ganz oder teilweise sanktionslos ablehnen kann. Der Empfänger der Dienstleistungen kann unter solchen Umständen nicht darauf bauen und entsprechend disponieren, dass dieser Beschäftigte an einem bestimmten Ort zu einer bestimmten Zeit für Dienstleistungen vereinbarungsgemäß zur Verfügung steht (u.a. VwGH 01.10.2015, Zl. Ro 2015/08/0020).

Ein solches sanktionsloses Ablehnungsrecht ist den Feststellungen zu Folge hier weder vereinbart noch ausgeübt worden. Dafür spricht jedenfalls auch, dass Abwesenheiten dem

BF gegenüber, unter Androhung einer Strafe bei Zuwiderhandeln, zu begründen waren und dieser den Lieferanten selbst begründete Abwesenheiten untersagen konnte.

Es bestand gegenständlich keine Möglichkeiten, Aufträge nach Belieben abzulehnen.

3.6. Weitere Kriterien zur persönlichen Abhängigkeit der Paketlieferanten:

Nach der Bejahung der persönlichen Arbeitspflicht ist zu klären, ob bei Erfüllung der übernommenen Arbeitspflicht die weiteren Merkmale persönlicher Abhängigkeit der Paketlieferanten vom BF vorliegen.

Für das Vorliegen der persönlichen Abhängigkeit sind als Ausdruck der weitgehenden Ausschaltung der Bestimmungsfreiheit des Beschäftigten durch seine Beschäftigung nur seine Bindung an Ordnungsvorschriften über den Arbeitsort, die Arbeitszeit, das arbeitsbezogene Verhalten sowie die sich darauf beziehenden Weisungs- und Kontrollbefugnisse und die damit eng verbundene grundsätzlich persönliche Arbeitspflicht unterscheidungskräftige Kriterien zur Abgrenzung von anderen Formen der Gestaltung einer Beschäftigung.

3.6.1. Zum Arbeitsort

Eine Bindung des Beschäftigten an den im Arbeitsvertrag bzw. in dessen Rahmen vom Dienstgeber bestimmten Arbeitsort stellt ein Indiz für die persönliche Abhängigkeit dar (VwGH 18.08.2015, ZI. 2013/08/0121). Der Arbeitsort stellt in gewissen Fällen, z.B. bei naturgemäß ständig wechselnden Arbeitsorten, jedoch kein unterscheidungskräftiges Merkmal dar bzw. wird dadurch, dass bei bestimmten Arbeiten der wechselnde Arbeitsort in der Natur der Sache liegt, relativiert (VwGH 14.03.2013, ZI. 2010/08/0229). Wenn in Falle einer solchen Tätigkeit jedoch dennoch eine Bindung an den Arbeitsort festgestellt werden kann, so vermag dies durchaus ein Indiz für die persönliche Abhängigkeit darzustellen.

In Bezug auf den Arbeitsort wurden den Lieferanten konkrete Touren vorgegeben. Die Tour startete und endete ausschließlich im Depot. Arbeitsort war somit ein fix eingeteiltes Gebiet, das die Lieferanten abfahren mussten und die innerhalb dieses Gebietes anzufahrenden Zustelladressen. An diese vom BF vorgegebenen Touren waren die Lieferanten bei ihrer Tätigkeit örtlich bzw. räumlich gebunden. Der Umstand, dass die Lieferanten somit den Ort bzw. den räumlichen Bereich, an dem die Arbeitsleistung verrichtet wurde, nicht frei wählen und eigenmächtig ändern konnten, stellt grundsätzlich ein Indiz für die Ausschaltung von deren Bestimmungsfreiheit diesbezüglich dar.

3.6.2. Zur Arbeitszeit:

Ein weiteres Kriterium für das Vorliegen der persönlichen Abhängigkeit stellt die Bindung des Beschäftigten an Ordnungsvorschriften betreffend der Arbeitszeit dar. So ist zweifellos ein Indiz für die Ausschaltung der Bestimmungsfreiheit, wenn ein Arbeitender an eine bestimmte Arbeitszeit gebunden ist. Hat die allfällige Ungebundenheit des Beschäftigten hinsichtlich Arbeitsablauf und Arbeitszeit ihre Grenze in der unterschiedlichen Dringlichkeit der zu besorgenden Angelegenheiten und den betrieblichen Erfordernissen, sodass die

Arbeitserbringung letztlich doch im Kern an den Bedürfnissen des Dienstgebers orientiert sein muss, so spricht dies unter dem Gesichtspunkt des Überwiegens der Merkmale persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit im Sinne des § 4 Abs. 2 ASVG für ein Verhältnis persönlicher Abhängigkeit (VwGH 17.11.2004, ZI. 2001/08/0131).

Der Beginn des Arbeitstages war im vorliegenden Fall fest vorgegeben, so auch das Ende des Arbeitstages, das durch die verpflichtende Abgabe der Pakete im Depot bestimmt war. Die Lieferanten konnten ihren Arbeitstag praktisch nicht vor oder nach 05:00 Uhr (längstens 05:30 Uhr) morgens beginnen und nicht vor 14:30 Uhr beenden. Die Arbeitszeit hing von der Dauer der jeweiligen Tour und dem anfallenden Lieferumfang ab, über welchen die Lieferanten mangels eines sanktionslosen Ablehnungsrechtes nicht selbst entscheiden konnten. Innerhalb der täglichen Tour hatten sich die Lieferanten wiederum an den Geschäftszeiten von den vom BF bestimmten Kunden (nicht ihren eigenen Kunden) zu orientieren; ihre Arbeitszeit richtete sich somit nach den betrieblichen Bedürfnissen des BF.

Die Möglichkeit zur eigenständigen Zeiteinteilung konnte daher aufgrund der betrieblichen Zeitvorgaben nur in einem bestimmten engen Rahmen angenommen werden. Es ist daher im vorliegenden Fall von einer unübersehbaren Bindung in Bezug auf die Arbeitszeit und nicht von einer grundsätzlich freien Zeiteinteilung der Lieferanten auszugehen.

3.6.3. Zur Bindung an Ordnungsvorschriften über das arbeitsbezogene Verhalten:

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellt die Bindung des Beschäftigten an Ordnungsvorschriften über das arbeitsbezogene Verhalten und sich darauf beziehende Weisungs- und Kontrollbefugnisse ein wesentliches Kriterium für die Beurteilung der Dienstnehmereigenschaft dar (VwGH 19.01.1999, ZI. 96/08/0350).

Gegenständlich wurden Arbeitsstart, die Arbeitsausführungen, insbesondere die Beladung der Lieferfahrzeuge, Arbeitsende und die fix zugeteilte Fahrtroute vom BF vorgegeben, sodass sich der Gestaltungsspielraum der Lieferanten in einem sehr engen Rahmen gehalten hat. Zudem mussten die Lieferanten bestimmte Fahrzeuge benutzen, welche mit dem Logo des Auftraggebers XXXX beschriftet waren, und genau determinierte Kleidung tragen, wobei die Arbeitsoberkleidung auch mit dem Logo des Auftraggebers XXXX bedruckt sein musste. Darüber hinaus bestanden Ordnungsvorschriften hinsichtlich des Verhaltens gegenüber der Kunden, des Umgangs mit den Scannern und den Fahrzeugen und der Handhabung der Pakete.

Im vorliegenden Fall steht fest, dass die Lieferanten bei der Ausübung ihrer Tätigkeit keinen ins Gewicht fallenden Gestaltungsspielraum gehabt hatten und an Ordnungsvorschriften gebunden waren. .

3.6.4. Weisungs- und Kontrollrechte des BF:

Bei der Beurteilung der Weisungsunterworfenheit hält der Verwaltungsgerichtshof regelmäßig fest, dass die Erteilung von Weisungen betreffend die eigentliche Arbeitsleistung im Wesentlichen in zwei Spielarten in Betracht kommt, nämlich in Bezug

auf das Arbeitsverfahren einerseits und das arbeitsbezogene Verhalten andererseits (Zehetner in Sonntag (Hrsg), Allgemeines Sozialversicherungsgesetz, Jahreskommentar, 6. Auflage, 2015, § 4 RZ 36).

Wesentlich bei Fällen der Beschäftigung z.B. als Vertreter oder als Außendienstmitarbeiter ist, dass aus den Umständen, unter denen die Beschäftigung verrichtet wurde, abgeleitet werden kann, dass der Beschäftigte einem seine Bestimmungsfreiheit ausschaltenden Weisungs- und Kontrollrecht des Arbeitgebers unterlag. Dabei schadet es nicht, wenn der Arbeitgeber infolge der vom Unternehmenssitz dislozierten (vgl. VwGH 21.12.2005, ZI. 2004/08/0066) oder überwiegend in seiner Abwesenheit (vgl. VwGH 03.07.1990, ZI. 88/08/0293; 16.04.1991, ZI. 90/08/0153; 20.02.1992, ZI. 89/08/0238) verrichteten Beschäftigung nicht in der Lage war, konkrete Weisungen zu erteilen, wenn nur aus den von ihm getroffenen vertraglichen faktischen Vorkehrungen abgeleitet werden kann, dass ein an die Stelle der Weisungsmöglichkeit tretendes wirksames Kontrollrecht, wenn auch nur in Form der Kontrollmöglichkeit des Arbeitgebers bestanden hat (vgl. zu diesen Zusammenhängen ausführlich VwGH 21.11.2007, ZI. 2005/08/0051). Diese Fälle sind nicht anders zu beurteilen als jene, in denen sich Weisungen an den Beschäftigten aus anderen Gründen erübrigen, z.B. weil der Arbeitnehmer von sich aus weiß, wie er sich im Betrieb des Dienstgebers zu bewegen und zu verhalten hat (vgl. VwGH 17.9.1991, ZI. 90/08/0152, VwSlg 13473 A/1991) oder wenn der Arbeitgeber vorübergehend nicht in der Lage ist, seine Funktion wahrzunehmen (vgl. VwGH 19.02. 2003, ZI. 99/08/0054) und in denen daher das Weisungsrecht in gleicher Weise im Bestehen von Kontrollrechten (mitunter auch: "Stille Autorität des Arbeitgebers" genannt) zum Ausdruck kommt.

Hierbei ist im vorliegenden Fall miteinzubeziehen, dass die Tätigkeit der Lieferanten disloziert, also nicht am Betriebsstandort des BF stattgefunden hat.

Der BF überprüfte täglich bereits am Arbeitsbeginn um 05:00 Uhr, ob alle Lieferanten anwesend waren. Er überwachte auch die Einladung der Pakete. Darüber hinaus konnte der BF über die von den Lieferanten zwingend zu verwendenden Scannern sowohl Arbeitszeit, Standort als auch den Arbeitsfortgang laufend kontrollieren.

Auch wenn im konkreten Fall keine ständige unmittelbare Kontrolle der Arbeitsleistung erfolgt ist, ist dennoch von einer Weisungsgebundenheit und Kontrollunterworfenheit der Lieferanten auszugehen. Zumindest war aber jedenfalls eine stille Autorität des BF gegeben.

3.7. Wirtschaftliche Abhängigkeit

Die wirtschaftliche Abhängigkeit ist bei entgeltlichen Arbeitsverhältnissen die zwangsläufige Folge persönlicher Abhängigkeit (VwGH 27.04.2011, ZI. 2009/08/0123).

Die wirtschaftliche Abhängigkeit ergibt sich im Allgemeinen bereits aus dem Vorliegen der persönlichen Abhängigkeit. Sie darf nicht mit Lohnabhängigkeit, also mit dem "Angewiesensein" des Beschäftigten auf das Entgelt zur Bestreitung seines Lebensunterhaltes, gleichgesetzt werden. Sie findet vielmehr ihren Ausdruck im Fehlen der im eigenen Namen auszuübenden Verfügungsmacht über die nach dem Einzelfall

für den Betrieb wesentlichen organisatorischen Einrichtungen und Betriebsmittel (VwGH 04.06.2008, ZI. 2007/08/0179). Nach § 539a ASVG ist für die Beurteilung von Sachverhalten der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Der BF bringt vor, dass die Lieferanten ein Unternehmerrisiko getragen hätten. Insbesondere hätten sie über eigene Betriebsmittel verfügt, hätten den finanziellen Erfolg der Tätigkeit für den BF beeinflussen können und wären auch für andere Auftraggeber tätig gewesen.

3.7.1. Eigene Betriebsmittel

Die Lieferanten erhielten vom BF einen Scanner, welcher dem Auftraggeber XXXX gehörte, und Vorgaben für die Arbeitskleidung als auch ein Fahrzeug auf Mietvertragsbasis. Sowohl der Scanner als Form eines elektronischen Lieferscheines als auch die Lieferfahrzeuge sind für die Durchführung von Lieferdienstleistungen wesentliche und notwendige Betriebsmittel. Unbestritten ist, dass die Scanner vom BF bzw. von dessen Auftraggeber XXXX stammten und mit diesem die Lieferungen dokumentiert wurden.

Der BF bringt vor, die Lieferfahrer hätten über die von ihm angemieteten Fahrzeuge frei verfügen können; also auch diese zu privaten oder zu anderen beruflichen Zwecken verwenden können. Dies spreche für eine wirtschaftliche Unabhängigkeit vom BF.

Dieses Vorbringen geht jedoch in Anbetracht der vertraglichen Ausgestaltung der Tätigkeit der Lieferanten beim BF und hinsichtlich dessen, dass die Fahrzeuge praktisch nur für die Tätigkeit beim BF eingesetzt werden konnten, ins Leere.

Die Lieferanten mussten für die Zustelldienstleistungen beim BF einen Kleintransporter mit dem Logo des Auftraggebers XXXX verwenden und sie durften das Corporate Design nicht für andere Tätigkeiten und Zwecke, somit nicht für private Zwecke oder andere berufliche Tätigkeiten nutzen. Die freie Verfügbarkeit über die Fahrzeuge, also die Betriebsmittel, wäre daher mit den objektiven Anforderungen der Unternehmensorganisation und der vertraglichen Grundlage der Arbeitsverhältnisse nicht in Einklang zu bringen gewesen (vgl. § 539a ASVG). Aufgrund der Regelungen hinsichtlich des Corporate Design war es den Lieferfahrern auch nicht möglich, eigene bzw. "neutrale" Fahrzeuge zu verwenden, die sie gegebenenfalls auch für andere Auftraggeber nutzen hätten können.

Es ist also davon auszugehen, dass das "Anmieten" der Fahrzeuge nach einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise dergestalt gewertet werden kann, dass dies nicht Ergebnis eigener wirtschaftlichen Überlegung und unternehmerischer Planung gewesen war. Vielmehr war das Anmieten der Lieferfahrzeuge eine aufgrund der betrieblichen Organisation des BF notwendige Maßnahme. Aus dieser Betrachtungsweise heraus ist der jeweils "angemietete" Kleintransporter auch nicht als eigenes Betriebsmittel der Lieferanten zu werten.

Insofern verwendeten die Lieferanten praktisch keine eigenen Betriebsmittel für die Tätigkeit beim BF, vielmehr mussten sie gegen eine Gebühr die Betriebsmittel des BF nutzen, über welche sie, im Gegensatz zum Vorbringen des BF, faktisch keine eigene Verfügungsmacht hatten (VwSlg 11361 A/1984).

Indem alle für die Lieferantentätigkeit wesentlichen Betriebsmittel faktisch nur beim BF vorhanden waren und die Lieferanten keine dem eigenen Betrieb gewidmeten, über bloß geringwertiges Wirtschaftsgut hinausgehende, Betriebsmittel hatten (VwGH 15.05.2013, Zl. 2012/08/0163; 25.06.2013, Zl. 2013/08/0093) ist von einer betrieblichen Infrastruktur bei den Lieferanten auch nicht auszugehen; auch wenn man miteinbezieht, dass diese ihre privaten Mobiltelefone auch beruflich nutzten und ihre Rechnungen selbst schrieben.

3.7.2. Unternehmerische Entscheidungen der Lieferfahrer

Im Zuge ihrer Tätigkeit waren die Lieferanten unbestritten an feste Routen beziehungsweise Touren gebunden. Bringt der BF vor, sie hätten den finanziellen Erfolg ihrer Tätigkeit beeinflussen können, indem sie die Fahrtstrecken optimierten, Treibstoff sparen hätten können, und damit auch Pakete schneller zustellen und ein größeres Gebiet übernehmen zu können, so ist dem entgegenzuhalten, dass die Touren vom BF vorgegeben und von den Lieferanten nicht frei wählbar beziehungsweise nach eigenem Ermessen ausdehnbar waren. Die Lieferanten konnten sich nicht frei entscheiden, ob sie die Pakete am selben oder an einem anderen Tag beziehungsweise ob sie an einem Tag mehr Pakete und an einem anderen Tag weniger Pakete zustellten. Selbst wenn sie die Fahrtstrecke optimierten und möglich kurz hielten, konnten sie nicht beliebig Pakete eines anderen Auftraggebers mitführen und abliefern; insbesondere konnten sie die angemieteten Lieferwagen mit Corporate Design von XXXX nicht für andere Auftraggeber verwenden. Aus den Befragungen der Lieferanten ergab sich auch, dass die Touren nicht verhandelbar oder erweiterbar gewesen waren. Ihr unternehmerischer Entscheidungsspielraum im Zuge der Tätigkeit beim BF war, wenn überhaupt vorhanden, äußerst gering.

3.7.3. Weitere Auftraggeber

Im gegenständlichen Fall waren die Lieferfahrer hauptsächlich für den BF tätig. Drei Lieferanten waren noch für andere Auftraggeber tätig; diese Tätigkeiten für andere Auftraggeber spielte eine untergeordnete Rolle. Zudem wurde auch seitens eines Lieferanten dargelegt, dass andere Auftraggeber nur deshalb notwendig waren um nicht als "scheinselbständig" zu gelten. Darauf hätte sie der BF hingewiesen. Der Umstand, dass die Lieferanten allenfalls auch für andere Unternehmen/Auftraggeber tätig waren, steht der Beurteilung als abhängige unselbständige Beschäftigung iSd § 4 Abs. 2 ASVG nicht entgegen (vgl. VwGH 03.10.2013, Zl. 2013/08/0162, mwN), zumal das Vorliegen eines Beschäftigungsverhältnisses stets nach den Umständen des konkreten Falles zu beurteilen ist (vgl. VwGH 17.12.2014, Zl. Ra 2014/08/0037).

3.7.4. Zum Vorliegen eines Gewerbescheines

Im Fall des Vorliegens einer Beschäftigung in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit steht nach der ständigen und aktuellen Rechtsprechung des VwGH der Umstand, dass die beschäftigten Lieferfahrer (auch) über eine einschlägige Gewerbeberechtigung verfügten und auf Grund der damit bewirkten Zugehörigkeit zur Wirtschaftskammer bereits nach § 2 Abs. 1 Z 1 GSVG (Gewerbliches Sozialversicherungsgesetz, BGBl. Nr. 560/1978 idF BGBl. I Nr. 53/2016) im verfahrensrelevanten Zeitraum aufrecht pflichtversichert waren, dem Vorliegen eines die Pflichtversicherung iSd § 4 Abs. 1 Z 1 iVm Abs. 2 ASVG auslösenden Beschäftigungsverhältnisses nicht entgegen (VwGH 02.09.2015, Zl. Ra 2015/08/0078; 15.05.2013, Zl. 2013/08/0051; 02.07.2013, Zl. 2013/08/0106).

Die Innehabung konkreter Gewerbeberechtigungen ist daher gegenständlich vor dem Hintergrund der überwiegenden Merkmale unselbstständiger Tätigkeit nicht geeignet zu dokumentieren, dass die Lieferfahrer eine selbständige Tätigkeit ausgeübt hätten.

8. Entgelt

Gegen Entgelt ist eine Person dann beschäftigt, wenn sie aus dem Dienstverhältnis einen Entgeltanspruch hat (vgl. Zehetner in Sonntag (Hrsg), Allgemeines Sozialversicherungsgesetz, Jahreskommentar, 6. Auflage, Anm. § 4 Rz. 61b).

In der vorliegenden Rechtssache wurden die Preise pro Paket zwischen dem BF und den Lieferanten vertraglich vereinbart. Gegenständlich war somit Entgeltlichkeit vereinbart; das Vorliegen einer entgeltlichen Tätigkeit wurde auch nicht bestritten. Für Zeiten, in denen weniger Pakete anfielen, wurde sogar eine Sonderregelung vereinbart, um den Lieferanten weiterhin ein bestimmtes Honorar zu verschaffen.

3.9. Überwiegen der Merkmale der Dienstnehmereigenschaft:

Bei einfachen manuellen Tätigkeiten oder Hilfstätigkeiten - wie die Zustellung von Paketen -, die in Bezug auf die Art der Arbeitsausführung und auf die Verwertbarkeit keinen ins Gewicht fallenden Gestaltungsspielraum des Dienstnehmers erlauben, kann bei einer Integration des Beschäftigten in den Betrieb des Beschäftigers in Ermangelung gegenläufiger Anhaltspunkte das Vorliegen eines Beschäftigungsverhältnisses in persönlicher Abhängigkeit iSd § 4 Abs. 2 ASVG ohne weitwendige Untersuchungen vorausgesetzt werden (vgl. VwGH 03.10.2013, Zl. 2013/08/0162, mwN).

Aber auch nach oben angeführter umfassender Prüfung der relevanten Kriterien ist im Wege einer Gesamtbetrachtung gegenständlich jeweils vom eindeutigen Überwiegen der Merkmale eines Beschäftigungsverhältnisses in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit zum BF bei den Lieferanten auszugehen. Diese sind somit als Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 1 Z 1 iVm 2 ASVG zu qualifizieren.

3.10. Zur Beitragsgrundlage- und Beitragsabrechnung:

In der Beschwerde wird zunächst vorgebracht, dass die Beitragsabrechnung und der dazugehörige Prüfbericht nicht dem angefochtenen Bescheid als Beilage angeschlossen

worden seien, obwohl diese zu einem integrierenden Bestandteil dieses Bescheides erklärt wurden.

Dazu ist zunächst festhalten, dass nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zulässig ist, im Spruch eines Bescheides auf außerhalb des Bescheides gelegene Schriftstücke oder Pläne Bezug zu nehmen, deren Aussagen und Darstellungen rechtlich in den normativen Bescheid zu integrieren und solcherart zum Inhalt des rechtserzeugenden oder rechtsfeststellenden Bescheides zu machen, sofern der Bescheidspruch den Integrationsakt unzweifelhaft klargestellt hat und die im Spruch genannten Unterlagen, Beilagen, Pläne, Befundausführungen oder Erklärungen in Verhandlungsschriften ihrerseits das für den jeweiligen Abspruch nötige Bestimmtheitserfordernis erfüllen (VwGH 11.09.2003, Zl. 2002/07/0141 mwN).

Demnach ist es grundsätzlich zulässig, die Beitragsabrechnung und den dazugehörigen Prüfbericht zum integrierenden Bestandteil des Bescheides zu erklären; selbst wenn diese Schriftstücke dem angefochtenen Bescheid nicht angeschlossen waren.

Sowohl der Prüfbericht und als auch die Beitragsabrechnung sind zudem dem BF - entsprechend seinen eigenen Angaben - vorgelegen.

...

Schließlich rügt der BF in seiner Beschwerde, dass die gegenständliche Beitragsgrundlage pro Lieferant zu hoch angesetzt worden wäre, da diese Kosten für den Treibstoff, für die Mobiltelefone, für die Fremdleistungen, für die Pflichtversicherungen sowie für Rechts- und Beratung, Zinsen für Darlehen und allfällige Strafen selbst zu tragen gehabt hätten und Dienstnehmer solche Kosten nicht selbst tragen würden. Dazu ist zunächst festzuhalten, dass Grundlage für die Bemessung der allgemeinen Beiträge (allgemeine Beitragsgrundlage) für Pflichtversicherte, der im Beitragszeitraum gebührende auf Cent gerundete Arbeitsverdienst ist. Als Arbeitsverdienst in diesem Sinne gilt gemäß § 44 Abs. 1 Z 1 ASVG bei den pflichtversicherten Dienstnehmern das Entgelt.

Unter Entgelt sind gemäß § 49 Abs. 1 ASVG die Geld- und Sachbezüge zu verstehen, auf die der pflichtversicherte Dienstnehmer aus dem Dienstverhältnis Anspruch hat oder die er darüber hinaus auf Grund des Dienstverhältnisses vom Dienstgeber oder von einem Dritten erhält.

Bei der Ermittlung der Beitragsgrundlagen ist die belangte Behörde von den vorgelegten Honorarnoten ausgegangen, deren Richtigkeit auch seitens der beschwerdeführenden Partei nicht besprochen wurde. Die darin ausgewiesenen Beträge haben auch die Lieferanten vom BF entsprechend der vertraglichen Vereinbarung, insbesondere Abrechnung nach Stückzahl der Pakete, erhalten. Diese Beträge sind daher zu Recht als Entgelt im Sinne des §§ 44 und 49 ASVG zu qualifizieren. Aus den im gegenständlichen Akt einliegenden Honorarnoten ist ersichtlich, dass die seitens der Lieferanten zu zahlende Automiete in Abzug gebracht wurde. Auf diesen Umstand wurde auch in der Begründung des angefochtenen Bescheides hingewiesen. Des Weiteren wurden jedoch auch entsprechend der vorliegenden Honorarnoten Treibstoffkosten, ein Betrag für

einen Kaskoschaden, Reifenkosten und Telefonkosten seitens der Lieferanten in Abzug gebracht.

Damit wurden auch Kosten, welche im Rahmen der Beschwerde vorgebracht wurden, bereits bei der Honorarabrechnung berücksichtigt und dort beitragsgrundlagenmindernd in Abzug gebracht.

Aus Sicht des erkennenden Gerichtes ergeben sich daher keine Bedenken die vorliegenden Honorarnoten für die Ermittlung der Beitragsgrundlagen heranzuziehen. Zudem auch in keiner Weise ein substantiiertes Vorbringen erstattet wurde, in welcher Höhe die Beitragsgrundlage zu viel bemessen wurde und damit unrichtig wäre.“

Über die Berufungen (jetzt: Beschwerden) wurde erwogen:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht über. § 323 Abs. 38 BAO normiert, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Einleitend muss festgehalten werden, dass das Vorliegen von Verfahrensmängeln oder von Verfahrensfehlern, so sie tatsächlich begangen wurden, nicht die „Nichtigkeit“ der mangelhaften Bescheide bewirkt, sondern dass derartige Mängel und Fehler im Beschwerdeverfahren ohne weiteres sanierbar sind.

Gemäß § 41 Abs. 1 FLAG 1967 haben alle Dienstgeber, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen, den Dienstgeberbeitrag zu leisten. Dienstnehmer sind unter anderem Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen.

Die Pflicht zur Entrichtung eines Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag gründet sich auf § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1988; als Bemessungsgrundlage gilt die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG 1967.

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.

Seinem Wesen nach stellt das Dienstverhältnis daher ein Dauerschuldverhältnis dar, bei dem der Arbeitnehmer grundsätzlich verpflichtet ist, die Arbeitsleistung persönlich zu erbringen (VwGH 24.9.2003, 2000/13/0182).

Für die Beantwortung der Frage, ob ein Dienstverhältnis besteht, kommt es nicht auf die von den Vertragsparteien gewählte Bezeichnung (Dienstvertrag, freier Dienstvertrag, Werkvertrag, etc.) an. Es genügt, wenn die ausgeübte Tätigkeit in ihrer äußeren Erscheinungsform dem "Tatbild" des § 47 Abs. 2 EStG 1988 entspricht (VwGH 23.3.1983, 82/13/0063).

Ein Dienstverhältnis liegt dann vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Der Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 sind zwei Kriterien zu entnehmen, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. In den Fällen, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständigen und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf weitere Abgrenzungskriterien (wie etwa das Fehlen eines Unternehmerrisikos, oder die Befugnis, sich vertreten zu lassen) Bedacht zu nehmen (VwGH 18.12.2013, 2009/13/0230). Nicht alle Bestimmungsmerkmale müssen gemeinsam vorliegen bzw. können sie in unterschiedlich starker Ausprägung bestehen (VwGH 31.3.2005, 2000/15/0127).

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. 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.

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).

Die für ein Dienstverhältnis charakteristische Weisungsunterworfenheit ist durch weitgehende Unterordnung gekennzeichnet und führt zu einer weitreichenden Ausschaltung der Bestimmungsfreiheit des Dienstnehmers. Ein persönliches Weisungsrecht beschränkt die Entschlussfreiheit über die ausdrücklich übernommenen Vertragspflichten hinaus. 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. Hievon muss die sachliche und technische Weisungsbefugnis unterschieden werden, die etwa im Rahmen eines Werkvertrages ausgeübt wird und sich lediglich auf den Erfolg einer bestimmten Leistung bezieht.

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, und VwGH 22.3.2010, 2009/15/0200).

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers zeigt sich u.a. 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. VwGH vom 29. Juli 2010, 2007/15/0223, und VwGH 29.06.2016, 2013/15/0281).

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.

Kann sich der Auftragnehmer bei seiner Arbeitsleistung vertreten lassen und kann er über die Vertretung selbst bestimmen, so spricht dies gegen ein Schulden der Arbeitskraft und damit gegen ein Dienstverhältnis (vgl. vgl. z.B. VwGH 29.7.2010, 2007/15/0223, mit weiteren Hinweisen).

Die im gegenständlichen Fall bestehenden, oben geschilderten, strengen Regelungen und Ordnungsvorschriften der Auftragsverhältnisse begründen nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes eindeutig die bestehende Weisungsunterworfenheit der „Auftragnehmer“ des Beschwerdeführers.

Auch waren diese ohne jeden Zweifel in seine Organisation eingegliedert. Der Arbeitsort (Zustellort) wurde jeweils bereits durch den Auftraggeber des Beschwerdeführers vorgegeben, auch die tatsächlichen Arbeitszeiten konnten nur in dem vom Beschwerdeführer vorgegebenen Rahmen gewählt werden.

Ein Unternehmerwagnis der "Auftragnehmer" bestand weder auf der Einnahmenseite noch auf der Ausgabenseite; die erforderlichen Betriebsmittel wurden vom Beschwerdeführer um einen Pauschalpreis angemietet, sodass der Gesamtaufwand von den Zustellern nicht wirklich beeinflussbar war.

Auch ein Vertretungsrecht hat de facto nicht bestanden, sondern war auf ganz wenige Ausnahmefälle beschränkt. Insbesondere konnten Vertreter niemals vom Zusteller bestellt werden. Beispielsweise wurde einem Zusteller ausdrücklich untersagt, dass dessen Dienstnehmer eine Tour mit dem vom Beschwerdeführer angemieteten Fahrzeug fahren darf.

Zur Ergänzung wird auf das zitierte Erkenntnis des Bundesverwaltungsgerichts verwiesen.

Zusammenfassend stellt das Bundesfinanzgericht in freier Würdigung aller Sachverhaltselemente fest, dass die gegenständlichen Vertragsverhältnisse eindeutig für das Vorliegen von Dienstverträgen im Sinn des § 47 EStG 1988 sprechen.

Zum Vorwurf der unrichtigen Ermittlung der Bemessungsgrundlagen ist festzuhalten, dass nach dem unzweifelhaften Gesetzeswortlaut dem DB und in der Folge auch dem DZ die „Arbeitslöhne“ als solche unterliegen und nicht die um bestimmte Werbungskosten verminderten „Einkünfte“ oder gar ein „Einkommen“ im Sinn des EStG 1988.

Ob die von den Paketzustellern zu leistenden „KFZ-Mieten“ tatsächlich zu Recht aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden wurden, kann dahingestellt bleiben, da das Bundesfinanzgericht jedenfalls von einer Abänderung der angefochtenen Bescheide zum Nachteil des Beschwerdeführers aus Billigkeitsgründen absieht.

Die angefochtenen Bescheide des Finanzamtes entsprechen daher der anzuwendenden Rechtslage, weshalb die dagegen gerichteten Berufungen (jetzt: Beschwerden), wie im Spruch geschehen, abgewiesen werden mussten.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Graz, am 23. Oktober 2018