



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BM, vertreten durch die Rechtsanwaltskanzlei Schöpf Maurer & Bitschnau, 5020 Salzburg, Paris Lodron Straße 3a, gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch HR Dr. Karl Brejcha, betreffend Haftungs- und Abgabenbescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 2004, sowie den Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1.1.2005 – 31.12.2005, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung und Nachschau wurden bei der Bw die Honorare „*Freie Dienstnehmer*“ dem Dienstgeberbeitrag und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag unterworfen, da es sich gemäß § 47 Abs. 2 EStG um „*Echte Dienstnehmer*“ handeln würde.

Die Nachforderung für 2004 betrug € 1.323,87 (DB € 1.220,78/DZ € 103,09) für 2005 € 11.077,27 (DB € 10.214,70/DZ € 862,57).

Aufgrund dieser Feststellungen wurde für 2004 ein entsprechender Haftungs- und Abgabenbescheid, für den Zeitraum 1.1.2005 – 31.12.2005 ein Festsetzungsbescheid erlassen.

Die Bescheide wurden mit folgender Berufung angefochten:

Bei den in Rede stehenden Mitarbeitern handle es sich nicht um Dienstnehmer im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG. Die Definition des Dienstverhältnisses im Steuerrecht sei eine eigenständige und mit den korrespondierenden Begriffen des Arbeits- und Sozialrechts nicht immer deckungsgleich. Die bei der Einordnung von Arbeits- und Leistungsverträgen im Arbeits- und Sozialrecht verschieden entwickelten Prinzipien müssen dennoch für das richtige Verständnis des § 47 Abs. 2 EStG relevant sein.

§ 47 Abs. 2 EStG stelle darauf ab, dass der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schulde, in der Betätigung des geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers stehe oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers eingebunden und dessen Weisungen zu folgen verpflichtet sei (VwGH vom 24.9.2003, 2000/13/0182).

Weder die persönliche Arbeitspflicht noch die Weisungsgebundenheit liege im gegenständlichen Fall vor.

Die bei der Bw beschäftigten Dienstnehmer können sich vertreten lassen, die Tätigkeit selbst einteilen und seien nur insoweit an Weisungen gebunden, als organisatorisch unbedingt notwendig. Bei der Erbringung der vereinbarten Arbeitsleistung sei der Dienstnehmer an keine Arbeitszeit gebunden sowie es den Dienstnehmern gestattet sei, nach Rücksprache, für andere Unternehmen zu arbeiten. Es bestehe kein Konkurrenzverbot. Diese Vertragsbedingungen habe man schriftlich so vereinbart und werden in der Praxis so gehandhabt.

Damit lägen die typischen Merkmale des arbeits- und sozialversicherungsrechtlich definierten freien Dienstvertrages vor. Da das Einkommensteuergesetz beim Dienstnehmerbegriff grundsätzlich von den typischen Merkmalen eines tatsächlich abhängigen Dienstverhältnisses ausgehe, können die freien Dienstnehmer der Bw unter den gegebenen Umständen nicht unter diese Gesetzesstelle subsumiert werden, ohne diese Definition völlig zu verwässern und über den gesetzgeberischen Willen hinaus zu strapazieren. Nehme man das arbeits- und sozialversicherungsrechtliche Verständnis des freien Dienstnehmers, auch im Sinne einer Einheit der Rechtsordnung, als Maßstab, könne es sich im gegenständlichen Fall keinesfalls um Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG handeln. Es gäbe praktisch keinerlei Weisungsgebundenheit und strikte organisatorische Einbindung, § 47 Abs. 2 EStG sei hier nicht anwendbar.

Auch sei die Begründung der Behörde überhaupt als mangelhaft zu bezeichnen. Es werde einfach behauptet, dass keine freien Dienstverhältnisse vorlägen, ohne sich näher mit den Arbeitsverträgen und deren Handhabung in der Praxis auseinanderzusetzen zu haben.

Es werde ein *anonymisierter Vertrag* der Berufung beigelegt, der wie folgt lautet:

*Zwischen*

*Frau/Herrn.....(freier AN) und*

*der Firma Bw (freier AG)*

*wird nachstehender*

### *FREIER DIENSTVERTRAG*

*abgeschlossen:*

*1.) Der freie AN verpflichtet sich für den freien AG ab ..... nachfolgende Arbeitsleistungen im Ausmaß von durchschnittlich 20 Stunden die Woche zu erbringen:*

*Durchführung von Telefon- und Imagekampagnen per Tele-Dialog, zum Zweck der telefonischen Terminbuchung.*

*2.) Der freie AN ist bei der Erbringung der vereinbarten Arbeitsleistung an keine Arbeitszeit gebunden. Die Tätigkeit ist jedoch so einzurichten, dass die notwendigen Koordinationsmaßnahmen mit dem freien AG abgestimmt und durchgeführt werden können.*

*3.) Bei der Durchführung der Arbeitsleistung hat der freie AN sorgfältig und unter bestmöglicher Anwendung seiner Fähigkeiten vorzugehen. Der freie AN unterliegt nur insoweit Weisungen, wie sie zur Erfüllung der Aufgabe unerlässlich sind.*

*4.) Die zur Ausübung der vereinbarten Tätigkeit benötigten Betriebsmittel werden dem freien AN vom freien AG zur Verfügung gestellt.*

*5.) Der freie AN kann sich bei der Erbringung der vereinbarten Arbeitsleistung durch qualifizierte dritte Personen vertreten lassen. Im Vertretungsfalle hat er die Entlohnung dieser qualifizierten dritten Personen zu übernehmen. Der freie AN hat dem freien AG die Tatsache der Vertretung und die Person des Vertreters mitzuteilen. Ist der freie AN an der Durchführung der vereinbarten Leistung verhindert und kann er keine qualifizierte Ersatzkraft stellen, so gilt die unverzügliche Verhinderungsmeldung verabredet.*

*6.) Für die Erbringung der vereinbarten Leistung erhält der freie AN einen Betrag von Euro 7,- - brutto (pro Stunde). Zuzüglich erhält der freie AN Prämien laut dem einen integrierenden*

*Bestandteil dieses Vertrages bildenden beiliegenden Prämiensystem. Die Auszahlung des Entgeltes erfolgt nach Abzug der vom freien AG einzubehaltenden Sozialversicherungsbeiträge. Die Versteuerung des Entgeltes obliegt zur Gänze dem freien AN. Ist der freie AN ein Unternehmer gemäß USt-Gesetz, wird das Honorar zuzüglich USt im gesetzlichen Ausmaß zur Auszahlung gebracht. Diesfalls ist der freie AN verpflichtet, dem freien AG eine UID-Nr. bekannt zu geben.*

*7.) Dem freien AN ist es gestattet, nach vorhergehender Rücksprache mit dem freien AG auch für andere Unternehmen zu arbeiten. Der freie AN ist in solchen Fällen aber verpflichtet, auf das Strengste darauf zu achten, dass er bei allen von ihm entfalteten geschäftlichen Aktivitäten gegenüber Dritten deutlich macht, für welches Unternehmen er tätig wird.*

*Der freie AN nimmt zur Kenntnis, dass er für ein Unternehmen tätig ist, in dem Verschwiegenheit und Diskretion im Interesse der Kunden und im Interesse des freien AG unabdingbar ist. Die Verschwiegenheitspflicht dauert auch nach einer – aus welchem Grund auch immer erfolgten – Beendigung des Vertragsverhältnisses an.*

*Der freie N verpflichtet sich bei jedem Verstoß gegen diese Vertragsbestimmungen zur Zahlung eines nicht dem richterlichen Mäßigungsrecht unterliegenden Pönales von Euro 5.000,-- pro Verstoß. Daneben hat der freie AG die Möglichkeit, darüber hinaus Schadenersatz in Höhe des entstandenen Schadens zu fordern.*

*8.) Der gegenständliche Vertrag kann von beiden Vertragsteilen ohne Frist und ohne Angaben von Gründen gekündigt werden.*

*9.) Der freie AN nimmt zur Kenntnis, dass dieses Vertragsverhältnis nicht dem Arbeitsrecht unterliegt und daher kein Anspruch auf Urlaub, Krankenentgelt, Sonderzahlungen, Abfertigung etc. entsteht. Es kommt kein Kollektivvertrag und kein Angestelltengesetz zur Anwendung.*

*10.) Gemäß den gesetzlichen Bestimmungen (§§ 43 Abs. 2 und 58 Abs. 3 ASVG) betreffend die Auskunftspflicht freier AN gegenüber dem freien AG erklärt der freie AN, dass er :*

*-aufgrund ein- und derselben Tätigkeit einer anderen Pflichtversicherung (insbesondere nach dem GSVG oder FSVG) unterliegt.*

*-aufgrund ein- und derselben Tätigkeit keiner anderen Pflichtversicherung unterliegt.*

*Falls bei Aufnahme der Tätigkeit als freier AN eine anderweitige Pflichtversicherung bestanden hat, so verpflichtet sich der freie AN, Umstände, die zum Wegfall dieser anderweitigen Pflichtversicherung führen (z. B. Zurücklegung, Ruhendmeldung der Gewerbeberechtigung), dem freien AG unverzüglich in schriftlicher Form zu melden.*

*Der freie AN wird ausdrücklich auf die Auskunftspflicht gegenüber dem freien AG hingewiesen. Beitragsnachzahlungen, die dem freien AG aufgrund unrichtiger Angaben des freien AN erwachsen, sind dem freien AG über Aufforderung umgehend zu ersetzen.*

*11.) Es wird vereinbart, dass sämtliche Ansprüche aus dem gegenständlichen freien Dienstverhältnis bei sonstigem Verfall, spätestens am Ende des dritten Monates von der Fälligkeit dieser Ansprüche an gerechnet bei der Firma schriftlich geltend gemacht werden müssen.*

*12.) Als Dienstort wird der Standort (Adresse Bw) vereinbart.*

*13.) Änderungen dieses freien Dienstvertrages bedürfen der Schriftform. Als Gerichtsstand für Auseinandersetzungen aus diesem Vertrag wird das jeweils sachlich zuständige Gericht in 5020 Salzburg vereinbart.*

Weiters wurde auch das Prämiensystem übermittelt, das wie folgt lautet:

*Als Prämie für die Freien Dienstnehmer zahlen wir einen Betrag pro KW auf Monatsbasis wie folgt:*

*Basis sind 20 Stunden*

*Mehrstunden sind aliquot zu bewerten*

*Minderstundenanzahl wird nicht berücksichtigt.*

*Euro 250 ab 10dgf Terminen/KW, Euro 200 ab 9dgf Terminen/KW, Euro 150 ab 8dgf, Terminen/KW, Euro 100 ab 7dgf Terminen/KW, Euro 75 ab 6dgf Terminen/KW, Euro 50 ab 5dgf Terminen/KW, Euro 25 ab 4 dgf Terminen/KW, bei 3 dgf Terminen oder darunter, pro Woche wird keinerlei Prämie ausbezahlt.*

Über Vorhalt der Abgabenbehörde erster Instanz, die Vertretungsmöglichkeit betreffend (und zwar jene Arbeitnehmer und den jeweiligen Vertreter bekannt zugeben, die sich im Prüfungszeitraum mit einer gewissen Regelmäßigkeit vertreten haben lassen und deren Entlohnung übernehmen) wurde seitens der Bw mitgeteilt, dass sich die freien Dienstnehmer bislang nicht haben vertreten lassen. Die freien Dienstnehmer würden ihre Freiheiten auch dahingehend schätzen und nutzen, dass sie zwischendurch oft auch mehrere Wochen oder Monate nicht von dem Angebot der Bw Gebrauch machten und nur zeitweise, so wie es ihre Zeit und Lust erlaube, diese Tätigkeit ausüben könnten. Auf die beigelegten Bestätigungen werde verwiesen, die folgt lauten

*„Ich bin bei der BW als freier Dienstnehmer beschäftigt. Ich weiß, dass ich mich bei dieser Tätigkeit auch durch jemanden vertreten lassen kann. Diese Möglichkeit war und ist mir wichtig, habe aber bislang davon keinen Gebrauch gemacht.“*

und dass daraus klar hervorgehe, dass den Dienstnehmern die Vertretungsmöglichkeit zustehe, sie ihnen wichtig sei, bislang jedoch noch kein Gebrauch gemacht wurde.

Die Berufung wurde mittels ausführlicher Berufungsvorentscheidung abgewiesen, da nach dem Gesamtbild der Tätigkeit die Merkmale für ein Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG überwiegen.

Der Vorlageantrag wird wie folgt begründet:

Die Abgabenbehörde erster Instanz stütze ihre Rechtsauffassung in Bezug auf eine betriebliche Eingliederung auf die Einhaltung eines Dienstplanes, die Inanspruchnahme der Räumlichkeiten, der Arbeitsplätze und der Telefonapparate, auch gäbe es kein uneingeschränktes Vertretungsrecht, da kein einziger Vertretungsfall bekannt gegeben werden konnte.

Zur Vertretungsmöglichkeit werde auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs verwiesen, wonach die Möglichkeit, die übernommene Arbeitspflicht generell durch Dritte vornehmen zu lassen, die Annahme eines echten Dienstverhältnisses ausschließe und es dabei nicht entscheidend sei, ob der Beschäftigte von der genannten Berechtigung auch Gebrauch mache (VwGH vom 19. 6.1990, 88/08/0200). Dass von der ja erst seit einem Jahr existierenden Vertretungsmöglichkeit bisher nicht Gebrauch gemacht werden musste, verwundere deswegen nicht, weil es ja grundsätzlich freie Arbeitszeit gäbe. Wenn sich jeder Mitarbeiter seine Arbeitszeiten aussuchen könne, sei es logisch, dass er sich selten vertreten lassen werde. Nach der oben zitierten Rechtsprechung komme es nicht auf die Anzahl der Vertretungen an, sondern auf die grundsätzliche Zulässigkeit von Vertretungen.

Den Mitarbeitern werde die Möglichkeit eingeräumt, die Infrastruktur des Unternehmens zu nutzen, es gäbe aber keine fixen Arbeitsplätze. Die Durchführung von Telefonkampagnen im Betrieb habe sich zwecks Koordination einzelner Aktionen bewährt. Es gäbe deshalb auch einen Dienstplan, in dem sich die Mitarbeiter selbst eintragen, eine Anwesenheitspflicht gäbe es nicht, von einer betrieblichen Eingliederung könne nicht gesprochen werden.

Im Zuge eines Erörterungstermines vor dem Unabhängigen Finanzsenat wurde der Sachverhalt wie folgt ergänzt:

Die Bw betreibe einen Direktvertrieb von Textilien, Matratzen, Bettwaren, wobei die Waren im Rahmen von "Homepartys" zum Verkauf angeboten werden.

Die diesbezüglichen Veranstaltungstermine werden von den freien Dienstnehmern (die Einschulung erfolgt durch die Kollegenschaft) via Telefon unter Zuhilfenahme einer umfangreichen Adressdatei, die ihnen von der Bw am Computer zur Verfügung gestellt werde, gebucht. Dabei werden die Adressen automatisch zugeordnet und müssen in der vorgegebenen Reihenfolge abgearbeitet werden. Es könne weder das Bundesland noch der Kunde ausgesucht werden, in der Anwesenheitsphase müsse telefoniert werden. Die Tätigkeit bestehe im aktiven Telefonieren nach außen (kein Verkauf der Waren, sondern Terminvereinbarung der Werbeveranstaltungen), für die Entgegennahme von Gesprächen gäbe es angestellte Mitarbeiter. Die Arbeitszeitkontrolle erfolge durch die Präsenz im Programm. Jeder Mitarbeiter verfüge über ein Mitarbeiter-Login und eine Abrechnungsnummer, er habe die Möglichkeit auch bei anderen Arbeitgebern tätig zu werden.

In der freien Einteilung der Arbeitszeit bzw Arbeitsdauer, sowie einer Vertretungsmöglichkeit werde das selbständige Einteilen der Arbeit gesehen.

Der Dienstort befinde ich ausschließlich in der Str., wo bis zu 25 - 30 Telefonarbeitsplätze (Kojen) in der Zeit von 8:00-20:00 Uhr unter freier Platzwahl besetzt werden können, wobei das Beschäftigungsausmaß sehr unterschiedlich in Anspruch genommen werde (z.B. Studenten, Mütter mit Kindern). Die Callabteilung sei baulich und organisatorisch von den übrigen betrieblichen Abteilungen, so auch von der Bw getrennt. Anwesenheitszeiten werden in Stundenzettel eingetragen und der Bw zur Abrechnung übermittelt, die zugewiesenen Arbeitszeit könne unterbrochen aber auch vorzeitig beendet werden.

Für die Koordination im Callcenter gäbe es einen angestellten Teamleiter, der die Dienstpläne erstelle, in denen sich die freien Dienstnehmer, in freier Zeitwahl, einzutragen haben, zur Planung der anstehenden Verkaufstermine. Abwesenheiten werden im Falle der Eintragung im Dienstplan gemeldet, eine Nichtmeldung werde an keine Sanktion gebunden. Dienstbesprechungen werden nicht gesondert organisiert, sondern vom Teamleiter nach Bedarf abgehalten.

Vertretungsfälle kämen durch die freie Zeiteinteilung und die sanktionslose Abwesenheitsmöglichkeit nicht vor.

Die freien Dienstnehmer sind im Zusammenhang mit der Ausübung ihrer Tätigkeit mit keinen Ausgaben belastet, An- und Abfahrt zum/vom Dienstort werden nicht refundiert.

---

***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

Dienstnehmer sind Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG stehen (§ 41 Abs. 2 FLAG 1967).

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 geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Die gesetzliche Grundlage für die Einhebung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bildet § 122 Abs. 7 und 8 sowie § 126 Abs. 1 des Wirtschaftskammergesetzes 1988.

Strittig ist nun im gegenständlichen Fall die Frage des Vorliegens eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG hinsichtlich jener Mitarbeiter, die seitens der Bw als freie Dienstnehmer behandelt wurden.

Die Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG enthält als Kriterien, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die im Zusammenhang mit der Weisungsgebundenheit formulierte Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. Es gibt jedoch Fälle, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen.

In diesen Fällen ist auf weitere Abgrenzungskriterien abzustellen. Zu diesen gehören insbesondere die laufende Lohnzahlung sowie das Fehlen eines Unternehmerwagnisses und einer Vertretungsbefugnis (Doralt, Kommentar zum EStG, TZ 56 zu § 47).

Es ist daher das Gesamtbild einer Tätigkeit darauf zu untersuchen, ob die Merkmale der Selbständigkeit oder jene der Unselbständigkeit überwiegen. Für die Frage nach dem Bestehen eines Dienstverhältnisses kommt es nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung an. Vielmehr sind die tatsächlich verwirklichten vertraglichen Vereinbarungen entscheidend (vgl. VwGH vom 5.10.1994, 92/15/0230), die ausgeübte Tätigkeit muss in ihrer äußeren Erscheinungsform dem Tatbild des § 47 Abs. 2 EStG entsprechen.

Die Tatsache, dass das Einkommensteuergesetz selbst vorschreibt, was als ein Dienstverhältnis anzusehen ist, führt zwangsläufig dazu, dass ein- und derselbe Sachverhalt



im Steuerrecht einerseits im bürgerlichen Recht oder Sozialversicherungsrecht andererseits unterschiedlich beurteilt wird. Eine Bindung der Abgabenbehörde an Feststellungen der Gebietskrankenkasse gibt es nicht. Unterschiedliche Ergebnisse können daraus folgen, doch hat der VfGH dies nicht als unsachlich erkannt (Erk. vom 8.6.1985, B 488/80).

Die Bw betrieb im streitgegenständlichen Zeitraum in W.H. ein Call-Center, von dem aus von den freien Dienstnehmern Werbeveranstaltungen, zum Zweck des Handelsvertriebes, österreichweit gebucht wurden, und zwar unter Zuhilfenahme einer von der Bw zur Verfügung gestellten Adressendatei.

Dazu war es erforderlich, Arbeitsplätze mit 25-30 TelefonistenInnen in der Zeit von 8:00 – 20:00 Uhr zu besetzen. Um dies zu gewährleisten, bestand ein Dienstplan, koordiniert von einem Teamleiter und seiner Assistentin, in dem sich die jeweiligen Auftragnehmer in freier Zeitwahl einzutragen hatten. Die Adressen wurden von der Datei aus automatisch den freien Dienstnehmern zugeordnet und waren von diesen in der vorgegebenen Reihenfolge abzuarbeiten. Die Kontrolle der Arbeitszeit erfolgte über die Präsenz im Programm. Bei erstmaligem Dienstantritt wurde ein als freier Dienstvertrag bezeichneter Arbeitsvertrag abgeschlossen. Die Entlohnung erfolgte nach Maßgabe der vorgelegten Stundenzettel pro geleisteter Arbeitsstunde.

Zur Legaldefinition und den weiteren Abgrenzungskriterien die Bw betreffend:

#### 1.) Weisungsgebundenheit:

Hinsichtlich des Merkmales der Weisungsgebundenheit hat nicht schon jede Unterordnung unter den Willen eines anderen die Arbeitnehmereigenschaft einer natürlichen Person zur Folge, denn auch der Unternehmer, der einen Werkvertrag erfüllt, wird sich in aller Regel bezüglich seiner Tätigkeit zur Einhaltung bestimmter Weisungen seines Auftraggebers verpflichten müssen, ohne dadurch seine Selbständigkeit zu verlieren.

Dieses sachliche Weisungsrecht ist auf den Arbeitserfolg gerichtet, während das für die Arbeitnehmereigenschaft sprechende persönliche Weisungsrecht einen Zustand wirtschaftlicher und persönlicher Abhängigkeit erfordert.

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 vom 2.7.2002, 2000/14/0148).

Im gegenständlichen Fall war von den TelefonistenInnen, die von der Bw zur Verfügung gestellte Adressenliste in der Zeit der Anwesenheit am Dienstort Schritt für Schritt

abzuarbeiten, wobei weder der Kunde noch das Bundesland frei disponiert werden konnte. Vorgaben dieser Art sprechen für Dienstleistungen und nicht für individualisierte Werkleistungen. Die vorliegende freie Gestaltung der diversen Gesprächsabläufe liegt in der Art der geschuldeten Dienstleistung, nämlich möglichst viele Veranstaltungstermine zu buchen, und spricht im gegebenen Zusammenhang nicht für die Selbständigkeit dieser Tätigkeit.

## 2.) Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers:

In den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers ist ein Arbeitnehmer insbesondere dann eingegliedert, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer den Arbeitsplatz und die Arbeitsmittel zur Verfügung stellt und sich dieser verpflichtet, eine bestimmte Anzahl von Arbeitsstunden zu vorgegebenen Zeiten zu leisten. Die Einhaltung eines Dienstplanes in der Zeit von 8:00 – 20:00 Uhr sowie die Inanspruchnahme der Räumlichkeiten der Bw in WH an von dieser ausgerüsteten Telearbeitsplätzen, wenn auch in freier Platz- und Zeitwahl, sprechen für ein ausreichendes Maß betrieblicher Eingliederung.

## 3.) Laufende Lohnzahlung:

Eine Abrechnung nach geleisteten Arbeitsstunden (hier Entlohnung nach Maßgabe der vorgelegten Stundenzettel) stellt noch keine erfolgsabhängige Entlohnung dar und dient somit als weiteres gewichtiges Indiz für das Vorliegen einer nichtselbständigen Tätigkeit (VwGH vom 5.10.1994, 92/15/0230).

Zu den wesentlichen Merkmalen eines Dienstverhältnisses zählt, dass der Arbeitnehmer für seine Dienstleistungen laufend ein angemessenes Entgelt erhält, wobei Dienstverhältnisse an keine zeitliche Mindestdauer geknüpft werden, da auch eine nur kurz dauernde oder nur vorübergehende Beschäftigung ein solches begründen kann.

Sozialleistungen, wie die Gewährung von Urlaub, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Absicherung bei Verletzungen mögen zwar Kennzeichen eines allgemein üblichen Dienstverhältnisses sein, ihr Fehlen bedeutet aber noch nicht, dass ein Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG nicht schuldet (VwGH vom 15.9.1999, 97/13/0164).

## 4.) Unternehmerwagnis:

Nach ständiger Rechtsprechung ist ein Unternehmerwagnis dann gegeben, wenn der Erfolg der Tätigkeit weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der persönlichen Geschicklichkeit sowie von Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens abhängt und der Leistende für die mit seiner Tätigkeit verbundenen Aufwendungen selbst aufkommen muss. Im Vordergrund

diese Merkmale steht, ob den Leistungserbringer tatsächlich das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen trifft. In die Überlegung einzubeziehen sind auch Wagnisse, die sich aus Schwankungen aus nicht überwälzbaren Ausgaben ergeben (VwGH vom 2.7.2002, 2000/14/0148).

Die Vereinbarung einer Entlohnung von € 7,- brutto pro Stunde (Freier Dienstvertrag Punkt 6) plus Prämiensystem spricht gegen ein einnahmenseitiges Unternehmerwagnis.

Dass die Bw sämtliche mit der Tätigkeit der TelefonistenInnen verbundenen Aufwendungen getragen hat, steht außer Streit. Fahrtkosten können an dieser Auffassung nichts ändern, da es sich hier um Ausgaben handelt mit denen beinahe jeder Erwerbstätige konfrontiert ist.

#### 5.) Vertretungsbefugnis:

Die Vereinbarung einer generellen Vertretungsbefugnis kann die persönliche Abhängigkeit und Dienstnehmereigenschaft von vornherein nur dann ausschließen, wenn das Vertretungsrecht tatsächlich genutzt wird oder bei objektiver Betrachtung eine solche Nutzung zu erwarten ist. Beides trifft für den gegenständlichen Fall nicht zu. Weder sind Vertretungsfälle bekannt, noch aufgrund der Gegebenheiten (Höhe des Entgeltes, weitgehend freie Zeiteinteilung) realistisch.

Die Vertretungsbefugnis des Punkt 5 des freien Dienstvertrages spricht in der vereinbarten Form auch nicht für das Vorliegen einer selbständigen Tätigkeit, da sich die Bw die Zustimmung zur Vertretung im Einzelfall vorbehalten hat und somit ein für die Selbständigkeit sprechendes Element nämlich die freie Entscheidung, die Leistung selbst zu erbringen oder durch einen Vertreter erbringen zu lassen, nicht gegeben ist (VwGH vom 2.7.2002, 000/14/0148).

Abschließend ist festzuhalten, dass das Gesamtbild der zu beurteilenden Tätigkeit für einen echten Dienstvertrag spricht, da die von der Bw vorgebrachten Argumente ein Überwiegen der Merkmale der Selbständigkeit nicht aufzeigen konnten.

Ein arbeits- oder sozialversicherungsrechtliches Verständnis des freien Dienstnehmers als Maßstab bindet die Abgabenbehörde nicht.

Das Beschäftigungsverhältnis, wie von den Vertragsparteien tatsächlich in die Wirklichkeit umgesetzt, war somit entscheidend.

Salzburg, am 11. Mai 2007