

**Gericht**

BVwG

**Entscheidungsdatum**

24.05.2019

**Geschäftszahl**

G308 2123077-1

**Spruch**

G308 2123077-1/15E

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesverwaltungsgericht erkennt durch die Richterin MMag. Angelika PENNITZ als Einzelrichterin über die Beschwerde der XXXX Rechtsanwälte GmbH, vertreten durch BDO Steiermark GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 8010 Graz, gegen den Bescheid der Steiermärkischen Gebietskrankenkasse vom 11.12.2015, Zahl: XXXX, wegen Feststellung der Versicherungspflicht und Nachverrechnung von Sozialversicherungsbeiträgen zu Recht:

A)

I. Der Beschwerde wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

II. Es wird festgestellt, dass XXXX (VSNR XXXX) im Zeitraum von 01.07.2011 bis 31.12.2014 gemäß § 4 Abs. 1 Z 14 ASVG iVm § 4 Abs. 4 lit. c ASVG nicht der Pflichtversicherung in der Kranken-, Unfall- und Arbeitslosenversicherung unterlag.

III. Es wird festgestellt, dass XXXX (VSNR XXXX) im Zeitraum von 15.03.2012 bis 31.12.2014 gemäß § 4 Abs. 1 Z 14 ASVG iVm § 4 Abs. 4 lit. c ASVG nicht der Pflichtversicherung in der Kranken-, Unfall- und Arbeitslosenversicherung unterlag.

B)

Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

**Text****ENTSCHEIDUNGSGRÜNDE:****I. Verfahrensgang:**

1. Mit Bescheid der Steiermärkischen Gebietskrankenkasse (im Folgenden: belangte Behörde) vom 11.12.2015, Zahl: XXXX, wurde gemäß § 410 Abs. 1 Z 2 iVm §§ 5 Abs. 1 Z 14 und 7 Z 1 lit. e ASVG sowie § 1 Abs. 1 lit. a AIVG festgestellt, dass XXXX (im Folgenden: Mag. G.), VSNR XXXX, im Zeitraum von 01.07.2011 bis 31.12.2014 sowie XXXX (im Folgenden: Mag. W.), VSNR XXXX, im Zeitraum von 15.03.2012 bis 31.12.2014, aufgrund ihrer Tätigkeiten für die Beschwerdeführerin (im Folgenden: BF) der Kranken-, Unfall- und Arbeitslosenversicherungspflicht unterliegen und entsprechende Versicherungsmeldungen von Amts wegen vorgenommen würden (Spruchpunkt I.). Weiters wurde gemäß § 410 Abs. 1 Z 7 iVm §§ 44 Abs. 1, 49 Abs. 1 ASVG festgestellt, dass die BF wegen der im Zuge der bei ihr stattgefundenen gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben (GPLA) festgestellten Meldedifferenzen verpflichtet sei, die in der Beitragsabrechnung vom 11.08.2015 und im zugehörigen Prüfbericht vom 12.08.2015 zur Dienstgeberkontonummer XXXX angeführten allgemeinen Beiträge, Nebenumlagen, Sonderbeiträge und Zuschläge nach den jeweils angeführten Beitragsgrundlagen und für die jeweils näher bezeichneten Zeiten sowie

Verzugszinsen im Betrage von insgesamt EUR 78.455,64 nachzuentrichten. Die Beitragsabrechnung vom 11.08.2015 und der zugehörige Prüfbericht vom 12.08.2015 würden einen integrierenden Bestandteil dieses Bescheides bilden (Spruchpunkt II.).

Begründend wurde im Wesentlichen zusammengefasst ausgeführt, dass die BF eine Rechtsanwaltskanzlei in Form einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung sei. Ihre vier Hauptgesellschafter seien zugleich jeweils Geschäftsführer, mit einem Gesellschaftsanteil von jeweils 24,875 % an der BF zu gleichen Teilen beteiligt, befänden sich weiters in einem Dienstverhältnis zur BF als Rechtsanwälte und unterlägen daher der Kranken-, Unfall-, und Arbeitslosenversicherungspflicht gemäß § 4 Abs. 2 iVm §§ 5 Abs. 1 Z 14 und 7 Z 1 lit. e ASVG sowie § 1 Abs. 1 lit. a AIVG. Zusätzlich seien Mag. G. und Mag. W. als substituierende Rechtsanwälte von der BF beauftragt worden, wobei beide zuvor jeweils als Rechtsanwaltsanwärter in einem abhängigen Dienstverhältnis zur BF gestanden wären. Mag. G. und Mag. W. seien zusätzlich mit Geschäftsanteilsabtretungsvertrag vom 03.04.2012 und einer Treuhandvereinbarung formal jeweils 0,25 % Gesellschaftsanteile an der BF sowie jeweils eine selbstständige Geschäftsführungsbefugnis eingeräumt und auch in das Firmenbuch eingetragen worden. Im Innenverhältnis sei die Abtretung aber nur zu treuen Händen erfolgt und kämen ihnen keine - weisungsfreien - Geschäftsführungsbefugnisse zu. Entgegen der Ansicht der BF lägen zu Mag. G. und Mag. W. keine Werkverträge vor. Beide hätten ihre Arbeitsleistung überwiegend in der Kanzlei der BF erbracht. Zwar sei ihnen eine Arbeit von zuhause oder einem Fernarbeitsplatz gestattet gewesen, eine regelmäßige Anwesenheit sei jedoch erwartet und auch gelebt worden. Die BF hätte ihnen jeweils voll ausgestattete Büroräumlichkeiten, EDV, Software und Sekretärinnen zur Verfügung gestellt. Zwar wären beide Rechtsanwälte bezogen auf die rechtsanwaltliche Tätigkeit weisungsfrei gestellt worden, wären aber in allen unternehmerischen Belangen vertraglich verpflichtet gewesen, mit den anderen Gesellschaftern stets einvernehmlich zu handeln. Zur rechtsanwaltlichen Tätigkeit werde jedoch auf die "stille Autorität" der BF als Dienstgeberin verwiesen. Aus der Vorgabe der zu bearbeitenden Fälle und Mandate ergebe sich auch eine Form der Weisungsbindung. Es habe weiters ein Konkurrenzverbot und eine persönliche Arbeitspflicht bestanden. Ein generelles Vertretungsrecht sei nicht gegeben gewesen. Der Substitutionsvertrag beinhalte eine Verschwiegenheitsklausel auch nach Beendigung des Vertragsverhältnisses. Alle von Mag. G. und Mag. W. betreuten Mandanten seien die Mandanten der BF gewesen. Sozialversicherungs- und Kammerbeiträge habe die BF übernommen; beide Rechtsanwälte seien auch über die BF haftpflichtversichert gewesen. Insgesamt sei daher keine im eigenen Namen auszuübende Verfügungsmacht über die für den Betrieb wesentlichen Betriebsmittel vorgelegen und könne daher von einer organisatorischen Eingliederung in den Betrieb gesprochen werden. Es sei daher auch wirtschaftliche Abhängigkeit gegeben gewesen. Beide Anwälte hätten ein annähernd gleichbleibendes, monatlich ausbezahltes Basishonorar erhalten. Sämtliche Aufwendungen für Versicherungen seien der BF zusätzlich in Rechnung gestellt worden, ebenso wie Reisekostenaufwendungen (bis einschließlich Dezember 2013). Diese Form der Entlohnung sei für Selbstständige absolut untypisch und spreche für ein Dienstverhältnis. Beide Rechtsanwälte seien ausschließlich im Namen und für Rechnung der BF tätig gewesen. Sie hätten jeweils keinerlei Aufwendungen zu tragen gehabt. Es liege kein Unternehmerwagnis vor. Mag. G. und Mag. W. wären auf der Website der BF als Anwälte der BF dargestellt worden. Sie hätten auch das Briefpapier der BF verwendet. Für Außenstehende sei nicht ersichtlich gewesen, dass es sich um selbstständige Rechtsanwälte gehandelt hätte. Sowohl hinsichtlich des Mag. G. als auch des Mag. W. sei daher zum einen Lohnsteuerpflicht gemäß § 47 EStG als auch Sozialversicherungspflicht in der Kranken-, Unfall- und Arbeitslosenversicherung gegeben gewesen.

2. Gegen diesen Bescheid erhob die BF mit Schriftsatz ihrer steuerlichen Vertretung vom 11.01.2016, bei der belangten Behörde am 13.01.2016 einlangend, fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde. Darin wurde beantragt, das Bundesverwaltungsgericht möge den angefochtenen Bescheid aufheben und aussprechen, dass sowohl Mag. G. als auch Mag. W. in den festgestellten Zeiträumen in keinem der Pflichtversicherung in der Kranken-, Unfall- und Arbeitslosenversicherungspflicht gemäß § 4 Abs. 2 iVm § 7 Z 1 lit. e ASVG und § 1 Abs. 1 lit. a AIVG unterliegenden Vertragsverhältnis mit der BF gestanden ist.

Begründend wurde im Wesentlichen zusammengefasst ausgeführt, dass beide Rechtsanwälte mit der BF jeweils gleichlautende Substitutionsverträge geschlossen hätten, diese im Wesentlichen auch so gelebt worden wären, es jedoch aufgrund späterer mündlicher Vereinbarungen bzw. tatsächlich gelebter Praxis zu einigen (in der Beschwerde aufgelisteten) Abweichungen gekommen sei. Nach Ansicht der BF lägen jeweils Werkvertragsverhältnisse vor, weil die von den Rechtsanwälten erbrachten Leistungen für die BF nicht als "laufende rechtliche Beratung" zu sehen sei. Es lägen vielmehr von Mandanten gesondert bezahlte Leistungen, wie die Erstellung von Verträgen, die Abwicklung eines Zivilprozesses oder Verwaltungsverfahrens, vor und handle es sich dabei um gewährleistungstaugliche Zielschuldverhältnisse. Selbst die regelmäßige Erstellung von Verträgen bedeute nicht das Bestehen eines Dauerschuldverhältnisses (VwGH vom 26.05.2015, 2012/08/0233). Es sei zwar richtig, dass zwischen den Mandanten der BF und der BF selbst ein Dauerschuldverhältnis in Form eines Auftrages und Bevollmächtigungsvertrages nach §§ 1002 ff ABGB mit bloßer Pflicht zur Erfolgsbemühung vorliege. Im Verhältnis der BF zu den beiden Rechtsanwälten liege aber ein - in der Bestellung der Erledigung der vollkommen eigenständig zu bearbeitenden Akten bestehendes - Werkvertragsverhältnis nach §§ 1165 ff ABGB mit Erfolgsschuld vor. Der Erfolg bestehe in der abschließenden

Bearbeitung eines Mandats dergestalt, dass ein Honoraranspruch der BF gegenüber dem Mandanten entstehe. Im Falle eines Misslingens gebühre den Rechtsanwälten seitens der BF nach vereinbarter und gelebter Praxis und der genauen Umsatzerfassung auch kein [anteiliges, Anm.] Basishonorar. Gelänge es ihnen, nur ein geringeres als das übliche Honorar zu erzielen, so führe dies auch zur entsprechenden Berücksichtigung bei ihrem eigenen Honorar.

Es lägen mit Mag. G. und Mag. W. Rahmenvereinbarungen in Form des Substitutionsvertrages bzw. der mündlichen Abänderungen desselben vor. Jeder Mandant und jeder Auftrag müsse von ihnen extra angenommen werden, worin eine entsprechende Konkretisierung zu sehen sei. Es bestehe aber keinerlei Verpflichtung, einen Mandanten oder einen Auftrag anzunehmen. Diese können jederzeit sanktionslos abgelehnt werden.

Die für die beiden Rechtsanwälte getrennt angemieteten Räumlichkeiten lägen im Erdgeschoss des Gebäudes, in welchem die BF ihren Sitz habe. Der Mietvertrag laute auf die BF, allerdings würden die beiden Rechtsanwälte für die darauf entfallenden Mietkosten aufkommen. Beide Rechtsanwälte seien weder an Arbeitszeit noch Arbeitsort gebunden. Urlaube würden sie einfach konsumieren und lediglich mit ihren Mandanten absprechen. Im Krankheitsfall erfolge normalerweise eine Meldung an ihre jeweilige Sekretärin, um etwaige Termine absagen zu können. Für Zeiten der Arbeitsverhinderung gebühre (abweichend vom Substitutionsvertrag) kein Honorar. Eine Leistungserfassung werde nur zur Rechnungslegung an Mandanten geführt. Es erfolge keinerlei Kontrolle der Rechtsanwälte seitens der BF. Eine "Zuteilung" von Akten/Mandaten sei lediglich hinsichtlich der nötigen Expertise und des jeweiligen Fachschwerpunktes des Rechtsanwaltes erfolgt, es habe jedoch keine Pflicht bestanden, diese tatsächlich anzunehmen. Dieses Recht stehe den angestellten Rechtsanwälten der BF nicht zu. Eine Weisungsbindung liege daher keinesfalls vor, zumal § 21c Z 10 RAO ein gesetzliches Weisungsbindungsverbot normiere.

Infolge der Änderungen durch das SRÄG 2015 sei nunmehr zudem normiert, dass geschäftsführende Gesellschafter einer Rechtsanwalts GmbH nicht der Sozialversicherungspflicht nach § 7 Z 1 lit. e ASVG unterliegen, da diese auf Grund der berufsrechtlichen Bestimmungen der RAO nicht im arbeitsrechtlichen Sinne angestellt seien (EB RV 900 NR GP XXV).

Die Rechtsanwaltsanwärter (RAA) der beiden Rechtsanwälte seien diesen jeweils schon aufgrund der standesrechtlichen Bestimmungen gemäß § 21b Abs. 1 RAO ausschließlich zugeordnet und würden Mag. G. und Mag. W. die Zuschläge für ihre angestellten RAA an die Rechtsanwaltskammer selbst bezahlen. Wenn auch die beiden Sekretärinnen der Rechtsanwälte formal von der BF beschäftigt, bezahlt und zur Sozialversicherung angemeldet worden seien, so kämen die beiden Rechtsanwälte jeweils für deren Personalkosten auf und könnten sich diese auch selbst auswählen oder kündigen. Dienstzeiten, Urlaube, Zeitausgleiche und dergleichen müssten die Sekretärinnen mit Mag. G. oder Mag. W. vereinbaren. Sowohl die Personalkosten als auch die Miete für die zur Verfügung gestellten Räumlichkeiten würden in Form der Gegenverrechnung zum Basishonorar der Rechtsanwälte erfolgen. Auch kämen die Rechtsanwälte für die Beiträge zur Rechtsanwaltskammer und ihren Krankenversicherungen, ihre Fahrzeuge und Mobiltelefone selbst auf. Auch wenn die Rechtsanwälte überwiegend die Infrastruktur der BF nutzen, kommen sie dafür durch Abzüge von ihrem Basiswerklohn finanziell auf.

Die Rechtsanwälte würden nicht nur Mandanten über die BF erhalten, sondern auch selbst akquirieren. Der Anteil an selbst akquirierten Mandanten sei im Jahr 2012 bei Mag. G. bei 13 % und bei Mag. W. bei 11 % gemessen an ihrem Gesamtumsatz gelegen. Die beiden Rechtsanwälte hätten sich den Namen der BF insofern zu Nutze gemacht, als sie mit dem Briefpapier, der Mailsignatur und am selben Kanzleisitz wie die BF in Erscheinung getreten seien. Mag. G. halte im Rahmen seiner selbstständigen Tätigkeit auch Vorträge und habe eine Immobilienfirma gegründet. Er sei persönlich in der Liste der Insolvenzverwalter eingetragen und betätige sich auch als Verlassenschaftskurator. Auch im Bereich der Verfahrenshilfe erteile der Staat Mandate ausschließlich der Person des Rechtsanwalts, nicht an die BF als Rechtsanwalts GmbH. Beide würden über eigene Codes und eigene Signatur-stempel verfügen, sodass im Schriftverkehr die Eigenständigkeit beider Rechtsanwälte einwandfrei erkennbar sei, auch wenn diese das Briefpapier der BF verwenden.

Entgegen den Ausführungen der belangten Behörde läge sehr wohl ein Unternehmerwagnis der beiden Rechtsanwälte vor. Dieses liege sowohl in der Akquirierung oder Zuweisung einer entsprechenden Anzahl an Mandaten als auch deren erfolgreicher Bearbeitung. Beides stünde im konkreten Zusammenhang mit der Honorarhöhe der Rechtsanwälte.

Beide Rechtsanwälte seien in persönlicher und wirtschaftlicher Unabhängigkeit in einem selbstständigen Auftragsverhältnis tätig gewesen. Es lägen keine Dienstverhältnisse vor.

3. Die gegenständliche Beschwerde und die Bezug habenden Verwaltungsakten wurden dem Bundesverwaltungsgericht (BVwG) von der belangten Behörde zur Entscheidung vorgelegt und langten am 15.03.2016 beim BVwG ein.

Die belangte Behörde gab in ihrem Vorlagebericht vom 08.03.2016 den Sachverhalt, ihre Bescheidbegründung sowie die Beschwerdegründe der BF zusammengefasst wieder. Zum Werkvertrag verwies die belangte Behörde auf die Judikatur des VwGH, wonach das Werk eine in sich geschlossene, bereits im Vertrag konkretisierte Einheit darstelle, die in der Regel zu einem bestimmten Termin zu erbringen sei. Das Vertragsverhältnis ende mit Erbringung der Leistung. Im Substitutionsvertrag sei jedoch lediglich eine gattungsmäßige Umschreibung der Tätigkeiten der Rechtsanwältinnen erfolgt. Ziel sei das Bemühen um und die Verrichtung von Arbeit. Eine als Ziel formulierte Umsatzvorgabe bestätige ein auf unbestimmte Zeit eingegangenes Vertragsverhältnis.

Die vorgelegte Berechnung der Honorare sei für die belangte Behörde nicht nachvollziehbar, zumal einerseits vom Basishonorar Betriebsausgaben wie Miete und Personalkosten in Abzug gebracht werden, andererseits jedoch als "Anwaltswerklohn" bzw. "Reisewerklohn" titulierte Aufwendungen der BF wieder verrechnet worden seien. Ebenfalls sei nicht nachvollziehbar, weshalb die Rechtsanwältinnen nicht direkt als Mieter ihrer abgetrennten Räumlichkeiten bzw. als Dienstgeber ihrer Sekretärinnen und RAA in Erscheinung getreten seien.

Gemäß § 1 Abs. 5 des Substitutionvertrages hätten Mag. G. und Mag. W. der BF ihre gesamte Arbeitskraft geschuldet; demnach komme es auf eine konkrete Bindung in Bezug auf Arbeitsort und Arbeitszeit nicht an. Ebenso gehe aus den vorliegenden Honorarnoten keine geringere Entlohnung etwa wegen Urlaubes oder Krankheit hervor. Auch bestünden keine größeren Schwankungen im Basishonorar. Die Zuteilung von Akten aufgrund des Expertenwissens deute auf Arbeitsvorgaben der BF hin, zumal die BF selbst über Rechtsanwältinnen mit entsprechendem Fachwissen verfügt habe. Auch wenn die Rechtsanwältinnen aufgrund ihrer Erfahrung und ihres Fachwissens keine Weisungen der BF benötigt hätten, so sei eine stille Autorität aufgrund des Umstandes, dass beide dort als RAA beschäftigt gewesen seien, anzunehmen. Gehe man von einer tatsächlichen Gesellschaftergeschäftsführung der beiden Rechtsanwältinnen aus, wäre jedenfalls alleine aufgrund dieser von einer Dienstnehmereigenschaft auszugehen (BFG vom 09.06.2015, RV2100544/2012). Die Tätigkeit der beiden Rechtsanwältinnen unterscheide sich zudem nicht von jener der vier angestellten Hauptgesellschafter.

Aus den vorgelegten Honorarnoten gehe eindeutig hervor, dass Ausgaben der Rechtsanwältinnen für eine angemessene Krankenversicherung sowie Kammerbeiträge und Vorschreibungen sowie Reisekosten der BF als "Anwaltswerklohn" in Rechnung gestellt worden seien, sodass die Kosten tatsächlich von dieser übernommen worden seien.

Aus der Stellungnahme der BF vom 18.03.2015 gehe hervor, dass Personal- und Sachaufwand der Rechtsanwältinnen tatsächlich und zu einem Gutteil von der BF getragen worden seien. Auch seien diese über die Haftpflichtversicherung der BF mitversichert gewesen. Die Form des Außenauftrittes der Rechtsanwältinnen habe immer zu einem "Erscheinen" der BF geführt, ein selbstständiges Auftreten sei nicht erkennbar gewesen. Mehrere unterschiedlich ausgeübte Tätigkeiten wie bei Mag. G. würden nicht zur wirtschaftlichen Unabhängigkeit in sozialversicherungsrechtlicher Hinsicht führen. Die direkte Erteilung von Mandaten in der Verfahrenshilfe sei gesetzlich vorgesehen.

Beide Rechtsanwältinnen hätten auf ein annähernd gleichbleibendes Basishonorar von rund EUR 4.000,00 vertrauen können. Die angeführten Abweichungen würden auf unterschiedlichen Kostenpositionen beruhen.

Es werde beantragt, die Beschwerde abzuweisen.

4. Mit Verständigung vom Ergebnis der Beweisaufnahme vom 21.03.2016 wurde der BF der Vorlagebericht der belangten Behörde vom 08.03.2016 zum Parteiengehör und zur Stellungnahme übermittelt.

Die Stellungnahme zum Ergebnis der Beweisaufnahme der BF vom 13.04.2016 langte am 15.04.2016 beim BVwG ein.

Dem Vorbringen der belangten Behörde zur Ausgestaltung von Werkverträgen sei zu entgegnen, dass ein unvollständiger Rahmenvertrag nicht zum Ausschluss einer selbstständigen Tätigkeit auf Grund von Werkverträgen ausreiche. Es komme vielmehr auf das tatsächlich gelebte Auftragsverhältnis an. Der Substitutionsvertrag sei in einigen Punkten nach mündlichen Vereinbarungen praktisch anders gelebt worden. Man müsse gegenständlich zum Schluss kommen, dass die von Mag. G. und von Mag. W. erbrachten Leistungen jeweils für sich abgeschlossene Werke darstellen würden.

Der Umstand, dass die belangte Behörde die vorgelegte Berechnung der Basiswerklohnermittlung nicht nachvollziehen könne, stelle kein Indiz gegen eine selbstständige Tätigkeit der Rechtsanwälte dar. Wesentlich sei zudem, dass die beiden Anwälte für Sach- und Personalaufwand selbst aufgekommen seien und den Sekretärinnen gegenüber auch weisungsbefugt gewesen seien. Wer den Mietvertrag abgeschlossen habe, könne nicht relevant sein. Es sei lediglich bereits vorhandene Infrastruktur mitgenützt worden. Die Rechtsanwälte seien zudem nicht nur ausschließlich für die BF tätig gewesen (entgegen dem Substitutionsvertrag) und könnten Aufträge bereits vor Mandatsannahme durch die BF ablehnen. Dieses sanktionslose Ablehnungsrecht schließe bereits ein echtes Dienstverhältnis aus (VwGH vom 31.08.2015, 2013/11/0130). Das Honorar bestehe aus einem Basishonorar und monatlich stark schwankenden Zusatzposten. Auch das Basishonorar variere erheblich, sodass Unternehmerrisiko jedenfalls vorliege.

5. Am 03.08.2017 langte mit Schriftsatz der steuerlichen Vertretung der BF vom 31.07.2017 eine Beschwerdeergänzung samt Eventualbegehren beim BVwG ein. Darin wurde einerseits der Antrag auf Stattgabe der Beschwerde und Aufhebung des angefochtenen Bescheides wiederholt; in eventu jedoch beantragt, das BVwG möge eine Umqualifizierung der Werkvertragsverhältnisse von Mag. G. und Mag. W. in zivilrechtlich freie Dienstverhältnisse gemäß § 4 Abs. 4 lit. c ASVG vornehmen.

Inhaltlich wurde ergänzend vorgebracht, dass jeder Mandantenauftrag eine eigene, klar abgrenzbare Leistung und daher ein Werk darstelle. Das umfassende Auftrags-ablehnungsrecht sei auch standesrechtlich in § 10 Abs. 1 RAO gesetzlich normiert. Es sei auch mit den objektiven Anforderungen der Kanzlei der BF vereinbar, da es jederzeit einen verfügbaren "Arbeitskräftepool" gebe, der abgelehnte Aufträge übernehmen könne. Mag. G. und Mag. W. würden sich dabei selbst aussuchen, wer sie bei dieser Tätigkeit vertreten soll; dies auch im Falle von Urlauben/Abwesenheiten (VwGH vom 21.11.2013, 2012/15/0025; vom 21.11.2013, 2011/15/0122). In Anlehnung an aktuelle Judikatur (VwGH vom 24.11.2016, 2013/13/0046; vom 24.11.2016, 2014/13/0040) wurde nochmal ausgeführt, dass weder Weisungsbindung noch eine Eingliederung in die Organisation der BF vorgelegen sei. Der Umstand, dass die BF für die Rechtsanwälte Reisekosten und Barauslagen (im Wesentlichen Gerichtsgebühren) übernommen habe, liege lediglich in der Vereinfachung des Zahlungsweges, da diese den Mandanten von der BF weiterverrechnet würden und es sich daher nur um Durchlaufposten handle.

In eventu werde beantragt, das Vertragsverhältnis als freies Dienstverhältnis gemäß § 4 Abs. 4 ASVG zu qualifizieren. Da die Rechtsanwälte jedoch Mitglieder einer Kammer freier Berufe seien, würde eine Versicherungspflicht gemäß § 4 Abs. 4 lit. c. ASVG entfallen. Für die Tätigkeit der Rechtsanwälte seien außer ihrem Fachwissen keine wesentlichen Betriebsmittel erforderlich. Mobiltelefon und Fahrzeug seien Mittel des alltäglichen Gebrauchs. Beide Anwälte würden notwendige Software und E-Mail-Accounts der BF nutzen, worin ebenfalls keine Bereitstellung von wesentlichen Betriebsmitteln zu sehen sei.

6. Mit Schreiben des BVwG vom 23.11.2018 wurde die BF um Übermittlung von Unterlagen zum Nachweis ersucht, dass Mag. W. und Mag. G. tatsächlich für die von der BF angeführten Aufwendungen, darunter insbesondere Personalkosten (Sekretärinnen, Rechtsanwaltsanwärter), Kosten für die Zurverfügungstellung von Kanzleiräumlichkeiten und Büroausstattung, anteilige Kosten für ihre Versicherungen und dergleichen selbst getragen haben.

7. Mit Schreiben vom 27.02.2019 legte die steuerliche Vertretung der BF nach mehrmaliger Fristverlängerung entsprechende Unterlagen vor.

8. Mit Schreiben vom 07.03.2019 erfolgte hinsichtlich des Schreibens der steuerlichen Vertretung der BF eine Ergänzung.

9. Mit Verständigung vom Ergebnis der Beweisaufnahme vom 28.03.2019 wurden der belangten Behörde die zur OZ6, OZ10 und OZ11 beim Bundesverwaltungsgericht eingelangten Stellungnahmen und Urkundenvorlagen der BF samt Beilagen zur Stellungnahme binnen einer Frist von drei Wochen übermittelt.

10. Am 24.04.2019 langte die Stellungnahme der belangten Behörde vom 18.04.2019 beim Bundesverwaltungsgericht ein. Die belangte Behörde führte zusammengefasst im Wesentlichen aus, dass Substitutionsverträge des Mag. G. und Mag. W. lediglich eine gattungsmäßige Umschreibung ihrer Tätigkeiten und somit keinesfalls eine konkrete Vereinbarung für ein bestimmtes genau bezeichnetes Werk als eine in sich geschlossene Einheit einer individualisierten, konkretisierten und gewährleistungstauglichen Leistung. Es handle sich gegenständlich um fortlaufend zu erbringende qualifizierte Dienstleistungen. Auch die formulierte Umsatzvorgabe bestätige ein auf unbestimmte Zeit eingegangenes Vertragsverhältnis und sei völlig untypisch für einen Werkvertrag. Das gesetzlich normierte Ablehnungsrecht gemäß § 10 Abs. 1 RAO berühre nicht die persönliche Abhängigkeit iSd § 4 Abs. 2 ASVG. Der VwGH habe ausgesprochen, dass die bloße Befugnis eines Erwerbstätigen, ihm angebotene Beschäftigungsmöglichkeiten auszuschlagen, die persönliche Arbeitspflicht in



keiner Weise berührt, mag diese Befugnis auch als "sanktionsloses Ablehnungsrecht" (in einem weiteren Sinn) bezeichnet werden (VwGH vom 26.05.2014, 2012/08/0233). Die Substituten seien ausgewiesene Experten in ihrem Fachgebiet, kein anderer Dienstnehmer der BF hätte in ihrem Fachbereich Fälle dieser Art abwickeln können. Es könne daher nicht gesagt werden, dass von den Substituten abgelehnte Aufträge jederzeit von einem "Arbeitskräftepool" übernommen werden hätten können. Zur vorgebrachten fehlenden Weisungsbindung werde auf die Judikatur verwiesen, wonach sich eine Bindung an Arbeitszeit nicht nur in der Verpflichtung äußern könne, sich zu einer bestimmten Zeit an einem bestimmten Ort einzufinden, sondern auch dadurch zum Ausdruck kommen, dass der Beschäftigte verpflichtet ist, seine Arbeitskraft mit der vorgegebenen Intensität zur Verfügung zu stellen (VwGH vom 29.06.2005, 2001/08/0053). Aus dem Dienstvertrag ergebe sich, dass die Substituten ihre Arbeitskraft sowie ganze fachliche und unternehmerische Befähigung ausschließlich für die Bearbeitung der Mandate der BF einzusetzen gehabt hätten. Weiters seien sie im Rahmen ihrer anwaltlichen Tätigkeiten für die BF an Zeitvorgaben, Fristen und Fertigstellungstermine gebunden gewesen. Ein ausdrücklicher Weisungsausschluss habe sich ausschließlich auf die anwaltliche, nicht jedoch auf die unternehmerische Tätigkeit bezogen. Es sei weiters festzuhalten, dass für beide Substituten im Prüfzeitraum ein Konkurrenzverbot bestanden habe. Ihre Arbeit hätten sie in Namen und Auftrag der BF verrichtet. Ein Konkurrenzverbot stelle ein Indiz für das Vorliegen persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit dar (VwGH vom 22.02.2012, 2009/08/0075). Es werde weiters auf die bisherigen Ausführungen der belangten Behörde verwiesen.

Zum Eventualbegehren der BF, es handle sich bei den beiden Substituten um freie Dienstnehmer gemäß § 4 Abs. 4 lit. c ASVG werde ausgeführt, dass sich der freie Dienstvertrag von einem Beschäftigungsverhältnis gemäß § 4 Abs. 2 ASVG durch die persönliche Unabhängigkeit des Dienstnehmers vom Dienstgeber unterscheidet (VwGH vom 10.10.2018, Ra 2015/08/0130, vom 31.01.2007, 2005/08/0176), wobei die Abgrenzung im Überwiegen der für einen freien Dienstvertrag oder ein Beschäftigungsverhältnis gemäß § 4 Abs. 2 ASVG sprechenden Elemente im Rahmen eines zu erstellenden Gesamtbildes zu erfolgen habe. Hinsichtlich der Substituten habe kein generelles Vertretungsrecht vorgelegen. Aufgrund der fachlichen Expertise der beiden Substituten habe eine jederzeitige Vertretung nicht stattfinden können. Auch wenn einzelne Tätigkeiten durch Personen aus dem Arbeitskräftepool der BF übernommen worden wären, handle es sich dabei um kein generelles Vertretungsrecht im Sinne der Judikatur. Zur Weisungsbindung werde auf die Ausführungen zu § 4 Abs. 2 ASVG verwiesen. Im Rahmen der vorzunehmenden Beurteilung des Gesamtbildes wären auch andere Kriterien, wie etwa das Vorliegen sachlicher Weisungen, die an sich nicht unterscheidungskräftig seien, zu berücksichtigen, wenn im Einzelfall die konkrete Gestaltung der organisatorischen Gebundenheit des Beschäftigten in Bezug auf Arbeitszeit, Arbeitsort und arbeitsbezogenes Verhalten (insbesondere wegen des Fehlens persönlicher Weisungen) keine abschließende Beurteilung des Überwiegens der Merkmale persönlicher Abhängigkeit möglich sei. Die Substituten hätten ihre Tätigkeit vorwiegend in den Räumlichkeiten der BF erbracht und deren betriebliche Struktur genützt. Es sei ihnen die komplette Infrastruktur zur Verfügung gestellt worden. Nach außen wären die Substituten wie die Hauptgesellschafter der BF aufgetreten. Eine Unterscheidung hinsichtlich der Tätigkeit der Hauptgesellschafter, welche echte Dienstnehmer der BF seien, sei nicht ersichtlich. Auch der Umstand, dass die Substituten mit der Haftpflichtversicherung der BF mitversichert gewesen seien, spreche gegen eine im eigenen Namen auszuübende Verfügungsmacht der Substituten über die für den Betrieb wesentlichen organisatorischen Einrichtungen. Es könne daher jedenfalls von einer organisatorischen Eingliederung in den Betrieb ausgegangen werden.

## II. Das Bundesverwaltungsgericht hat erwogen:

### 1. Feststellungen:

#### 1. Zur Gesellschaft der BF und der Stellung der Substituten als nicht wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer:

1.1. Die BF ist eine zur FN XXXX ins Firmenbuch eingetragene Rechtsanwältin-GmbH mit Sitz in XXXX. Die GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 19.07.2004 bzw. Nachtrag vom 16.08.2004 gegründet. Ursprünglich waren an der BF folgende Personen als Gesellschafter beteiligt (vgl. Firmenbuchauszug vom 14.03.2019):

a. XXXX (im Folgenden: Dr. H.) mit einem Anteil am Stammkapital ab dem Generalversammlungsbeschluss vom 29.10.2004, zur Erhöhung des Stammkapitals um EUR 5.000,00, in Höhe von EUR 10.000,-- (zuvor EUR 5.000,--), somit einem Anteil vom 25 %

b. XXXX (im Folgenden: Mag. S.) mit einem Anteil am Stammkapital in Höhe von EUR 10.000,--, somit einem Anteil von 25 %

c. XXXX (im Folgenden: Dr. B.) mit einem Anteil am Stammkapital in Höhe von EUR 10.000,--, somit einem Anteil von 25 %

d. XXXX (im Folgenden: I.H.) mit einem Anteil am Stammkapital in Höhe von EUR 10.000,--, somit einem Anteil von 25 %

1.2. Zur selbstständigen handelsrechtlichen Geschäftsführung waren dabei (auch im verfahrensgegenständlichen Zeitraum von 01.07.2011 bis 31.12.2014) jeweils seit 20.08.2004 Dr. H., Mag. S. und Dr. B. als Gesellschafter-Geschäftsführer befugt.

Mit 05.10.2011 schied I.H. als Gesellschafterin der BF aus. Ihren Anteil in Höhe von 25 % bzw. EUR 10.000,-- am Stammkapital übernahm mit demselben Tag XXXX (im Folgenden: Dr. P.). Dr. P. vertritt zudem die BF seit 12.08.2011 ebenfalls selbstständig als handelsrechtlicher Geschäftsführer (vgl Firmenbuchauszug vom 14.03.2019).

Die Gesellschafter-Geschäftsführer Dr. H., Mag. S., Dr. B. und Dr. P. üben sowohl ihre Geschäftsführungstätigkeit als auch ihre rechtsanwaltliche Tätigkeit im Rahmen eines nach dem ASVG pflichtversicherten Dienstverhältnisses zur BF aus (vgl § 4 Abs. 1 der Substitutionsverträge von Mag. G. und Mag. W.).

1.3. Mit Notariatsakt und Geschäftsanteilsabtretungsvertrag vom 03.04.2012 wurden sowohl Mag. G. als auch Mag. W. von den übrigen vier Gesellschaftern der BF jeweils Gesellschaftsanteile von EUR 25,-- zu einem Abtretungspreis von EUR 25,-- je Anteil abgetreten, sodass fortan im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Mag. G. und Mag. W. an der BF jeweils mit einem Gesellschaftsanteil von EUR 100,-- bzw. 0,25 % als Gesellschafter beteiligt waren. Darüber hinaus vertreten Mag. G. und Mag. W. die BF nach außen hin jeweils seit 03.04.2012 als im Firmenbuch eingetragene, selbstständige handelsrechtliche Geschäftsführer (vgl aktenkundigen Notariatsakt und Geschäftsanteilsabtretungsvertrag vom 03.04.2012; Firmenbuchauszug vom 14.03.2019).

1.4. Mit Notariatsakt und Treuhandvertrag ebenfalls vom 03.04.2012 wurde jedoch vereinbart, dass die Abtretung der Gesellschaftsanteile an Mag. G. und Mag. W. schuldrechtlich nur zu treuen Händen erfolgt, wirtschaftliche Eigentümer der abgetretenen Anteile die abtretenden Gesellschafter Dr. H., Mag. S., Dr. B. und Dr. P. bleiben, Mag. G. und Mag. W. als Treuhändern kein wirtschaftlicher Gewinnanteil gebührt (Vertragspunkt Zweitens) und sowohl Mag. G. als auch Mag. W. bei der Ausübung ihrer Gesellschafter- und Geschäftsführerrechte im Innenverhältnis schuldrechtlich an die Weisungen der Gesellschafter Dr. H., Mag. S., Dr. B. und Dr. P. gebunden sind. Die Vertragsbestimmungen lauten auszugsweise (vgl aktenkundigen Notariatsakt und Treuhandvertrag vom 03.04.2012 [Hervorhebungen nicht im Original, Anm.]).

"[...]"

Viertens: Die Treuhänder [Mag. G. und Mag. W.] üben ihre Gesellschafterrechte nach außen hin und gegenüber der Gesellschaft (insbesondere ihr Stimmrecht in der Generalversammlung) ausschließlich über (so erzielbar) gleichlautende und einheitliche Weisung von [Dr. H., Mag. S., Dr. B. und Dr. P.] aus. Erhalten die Treuhänder keine gleichlautende und einheitliche Weisung der Treugeber über die Ausübung ihrer Gesellschafterrechte, dann enthalten die Treuhänder sich jeglicher Ausübung ihrer Gesellschafterrechte (insbesondere ihres Stimmrechts in der Generalversammlung). [Mag. G. und Mag. W.] erteilen überdies sogleich schriftliche Vollmacht unter Verzicht auf die eigene Stimme an [Dr. H., Mag. S., Dr. B. und Dr. P.] zur Ausübung aller Rechte nach deren eigenem Gutdünken in jeder Generalversammlung und in allen sonstigen den Gesellschaftern vorbehaltenen Belangen während der ganzen Dauer des Treuhandverhältnisses. Wenn die Treugeber sich bei der Ausübung dieses Stimmrechts kraft Vollmacht nicht einig sind, so wird dies als Stimmenthaltung in diesem Umfang gewertet.

Fünftens: [Mag. G. und Mag. W.] werden durch die Generalversammlung zu je einzelvertretungsbefugten Geschäftsführern der [BF] bestellt werden. Die Ausübung der gesamten Wirkungsmacht als Geschäftsführer erfolgt freilich (soweit nicht § 21 c Z 10 RAO anderes anordnet) durch [Mag. G. und Mag. W.] im Innenverhältnis über (so erzielbar) gleichlautende und einheitliche Weisung von [Dr. H., Mag. S., Dr. B. und Dr. P.]. Erhalten die Treuhänder keine gleichlautende und einheitliche Weisung der Treugeber über die Ausübung ihrer Wirkungsmacht als Geschäftsführer, dann enthalten die Treuhänder sich jeglicher Ausübung ihrer diesbezüglichen Wirkungsmacht, enthalten sich also insbesondere der Abgabe einer Stimme. [Mag. G. und Mag. W.] erteilen schriftliche Vollmacht unter Verzicht auf die eigene Stimme an [Dr. H., Mag. S., Dr. B. und Dr. P.] zur Wahrnehmung aller Rechte und Pflichten als Geschäftsführer (insbesondere zur Erstellung und Einreichung des Jahresabschlusses sowie zur Vornahme aller Steuererklärungen) während der ganzen Dauer des

Treuhandverhältnisses. Wenn die Treugeber sich bei der Ausübung dieses Stimmrechts als Geschäftsführer kraft Vollmacht nicht einig sind, so wird dies als Stimmenthaltung in diesem Umfang gewertet.

Sechstens: [Dr. H., Mag. S., Dr. B. und Dr. P.] halten [Mag. G. und Mag. W.] jeweils solidarisch für alle Haftungen in deren Eigenschaft als Geschäftsführer und Gesellschafter Schad- und klaglos. Soweit es sich um Haftungen von [Mag. G. und Mag. W.] aus der Tätigkeit der Beratung und Vertretung von Mandanten der [BF] handelt, gilt diese Schadloshaltung nicht.

[...]"

Weiters wurden ebenfalls mit 03.04.2012 nachfolgende Vollmachten erteilt:

"VOLLMACHTEN

Erteilt von [Mag. G. und Mag. W.] als VOLLMACHTSGEBER einerseits an andererseits [Dr. H., Mag. S., Dr. B. und Dr. P.] als VOLLMACHTSNEHMER wie folgt:

Die VOLLMACHTSGEBER erteilen unter Verzicht auf die Abgabe ihrer eigenen Stimme je im Umfang der von ihnen gehaltenen Geschäftsanteile an der [BF] den VOLLMACHTSNEHMERN einheitliche Vollmacht zur Vornahme aller den Gesellschaftern nach Gesetz und Gesellschaftsvertrag zukommenden Geschäfte und Rechtsausübungen.

Die VOLLMACHTSGEBER erteilen unter Verzicht auf die Abgabe ihrer eigenen Stimme je in ihrer Eigenschaft als Geschäftsführer der [BF] den VOLLMACHTSNEHMERN einheitliche Vollmacht zur Vornahme aller den Geschäftsführern nach Gesetz und Gesellschaftsvertrag zukommenden Geschäfte und Rechtsausübungen mit Ausnahme der Beratung und Vertretung von Mandanten.

Diese Vollmachten können durch die VOLLMACHTSGEBER nur schriftlich unter Wahrung einer Frist von 3 Monaten zu jedem Kalendermonatsletzten widerrufen werden."

Mag. G. und Mag. W. waren im verfahrensgegenständlichen Zeitraum bezogen auf die ihnen rechtlich zustehende Ausübung ihrer Geschäftsführungs- und Gesellschaftsrechte schuldrechtlich und im Innenverhältnis an die Weisungen der übrigen, zu je 24,75 % an der BF beteiligten, Gesellschafter gebunden (vgl. Treuhandvertrag und Vollmacht vom 03.04.2012).

Seitens der BF war aber nachweislich eine rein formelle Positionierung von Mag. G. und Mag. W. als Geschäftsführer der BF (und damit standesrechtlich zwingend auch Gesellschafter der BF) zur "Aufwertung der Herren in der Funktionswahrnehmung der Mandantschaft" beabsichtigt (vgl. schriftliche Stellungnahme Mag. S. vom 18.03.2015, S 1). Darauf, dass Mag. G. und Mag. W. im verfahrensrechtlichen Zeitraum tatsächlich eine Tätigkeit als Gesellschafter-Geschäftsführer ausgeübt haben, finden sich insbesondere in Ansehung der dazu abgeschlossenen Verträge keine Hinweise.

1.5. Bei der BF fand für den Zeitraum 01.01.2010 bis 31.12.2014 eine gemeinsame Prüfung lohnabhängiger Abgaben (GPLA ) statt, in deren

Rahmen es zu einer Nachverrechnung in nachfolgender Höhe kam:

Lohnsteuerprüfung:

Lohnsteuer EUR 8.552,50

Dienstgeberbeitrag EUR 27.171,45

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag EUR 0,00

Ergebnis Lohnsteuerprüfung EUR 35.723,95

Sozialversicherungsprüfung: EUR 76.327,47

Kommunalsteuer EUR 15.012,96



Gesamtergebnis exkl Verzugszinsen EUR 127.064,38

Säumniszuschlag EUR 684,14

Hinsichtlich der Sozialversicherungsprüfung entfällt ein Anteil von EUR 67.904,38 (exkl. Zinsen) auf die Umqualifizierung von Mag. G. und Mag. W. als Dienstnehmer der BF gemäß § 4 Abs. 2 ASVG. Ein Betrag von EUR 8.423,09 betrifft hingegen Nachverrechnungsposten wie Betriebsausflug, Beiträge zum IESG, aliquote Sonderzahlung für Mag. W.) und wurde dieser Teil außer Streit gestellt (vgl aktenkundigen Prüfbericht zur GPLA vom 12.08.2015; Beitragsabrechnung vom 11.08.2015; Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 09.07.2015; E-Mails der BF und der belangten Behörde vom 28.10.2015 sowie vom 03.11.2015).

## 2. Zur rechtsanwaltlichen Tätigkeit der Substituten:

2.1. Mag. G. war im Zeitraum 02.01.2007 bis 17.04.2011 als Rechtsanwaltsanwärter und von 18.04.2011 bis 30.06.2011 als angestellter Rechtsanwalt bei der BF zur Kranken-, Unfall- und Arbeitslosenversicherung gemäß § 4 Abs. 2 iVm § 5 Abs. 1 Z 14 und § 7 Z 1 lit. e ASVG sowie gemäß § 1 Abs. 1 lit. a AIVG angemeldet (vgl angefochtener Bescheid vom 11.12.2015, S 2;

Sozialversicherungsdatenauszug Mag. G. vom 14.03.2019; aktenkundige An- und Abmeldung zur Sozialversicherung des Mag. G.).

Mag. W. war im Zeitraum von 01.12.2007 bis 14.03.2012 als Rechtsanwaltsanwärter bei der BF zur Kranken-, Unfall- und Arbeitslosenversicherung gemäß § 4 Abs. 2 iVm § 5 Abs. 1 Z 14 und § 7 Z 1 lit. e ASVG sowie gemäß § 1 Abs. 1 lit. a AIVG angemeldet (vgl angefochtener Bescheid vom 11.12.2015, S 2;

Sozialversicherungsdatenauszug Mag. W. vom 14.03.2019).

Sowohl Mag. G. als auch Mag. W. sind unstrittig Mitglied der Rechtsanwaltskammer.

2.2. Mit inhaltlich gleichlautenden Substitutionsverträgen (Mag. G vom 01.07.2011; Mag. W. vom 14.03.2012) wurden zwischen der BF und Mag. G. bzw. der BF und Mag. W. nachfolgende Vereinbarung getroffen (vgl die jeweils aktenkundigen Verträge):

"§ 1

### NATUR DES RECHTSVERHÄLTNISSSES

- (1) G./W. begründet seinen Kanzleisitz nach § 21 Abs 1 RAO in [...] [am Kanzleisitz der BF, Anm.].
- (2) G./W. wird seine Tätigkeit als Rechtsanwalt im Rahmen des Kanzleisitzes der [BF] ausüben.
- (3) Die Buchhaltung und Steuerveranlagung des Unternehmens von G./W. wird über Auftrag und Rechnung der [BF] von deren Buchhaltung bzw. Steuerberatung erledigt.
- (4) G./W. übt seine rechtsanwaltliche Tätigkeit (also die inhaltliche Beratung und Vertretung von Mandanten) frei von Weisungen der [BF] aus. Im Übrigen wird G./W. mit [BF] in allen gemeinsamen unternehmerischen Belangen (also nicht jenen, die ausschließlich sein eigenes Unternehmen betreffen) stets einvernehmlich handeln.
- (5) G./W. hat zu keinen bestimmten Zeiten oder an bestimmten Wochentagen zu arbeiten oder an seinem Kanzleisitz anwesend zu sein, wohl aber wird er seine Arbeitskraft sowie ganze fachliche und unternehmerische Befähigung ausschließlich für die Bearbeitung der Mandate und Betreuung der Mandanten einsetzen.
- (6) G./W. stehen die Sacheinrichtungen und das Personal der Kanzlei [BF] im Einvernehmen mit dieser zur Verfügung. G./W. erhält von [BF] einen Arbeitsraum, einen Raum für sein Sekretariat sowie den Raum für einen allenfalls ihm zugeteilten Rechtsanwaltsanwärter. Ferner erhält G./W. eine dem Kanzleistandard der [BF] gemäße Möblierung seines Raums sowie die Ausstattung mit den kanzleiüblichen Gerätschaften aller Art. Im Übrigen ist G./W. in der darüber hinausgehenden Ausstattung seines Arbeitsraums frei.

(7) Alle echten Barauslagen in den einzelnen Mandaten werden von [BF] unmittelbar getragen, ohne das G./W. sie an [BF] verrechnen müsste.

(8) G./W. erhält von [BF] eine Mobilfunk-SIM zur freien Verfügung.

(9) G./W. wird im Rahmen der Haftpflichtversicherung der [BF] mitversichert, sodass er keine eigene solche Versicherung zu unterhalten braucht.

(10) Das Rechtsverhältnis zwischen G./W. und [BF] ist seiner zivilrechtlichen Natur nach ein Werkvertrag, seiner standesrechtlichen Natur nach ein ständiger Substitutionsvertrag. G./W. schuldet [BF] nicht bloß ein Bemühen und das Verrichten von Arbeit, sondern die Erzielung eines - seinem fachlichen Können und seinem Arbeitseinsatz gemäß - angemessenen, jedenfalls aber die Kosten des Aufwandes von [BF] für die Kostenstelle G./W. nicht bloß geringfügig übersteigenden Umsatzes.

## § 2

### DAUER DES VERTRAGSVERHÄLTNISSSES

(1) Das Vertragsverhältnis wird beginnend mit dem Tag der Eintragung von G./W. als Rechtsanwalt auf unbestimmte Zeit eingegangen. Unmittelbar (nahtlos) vor diesem Zeitpunkt endet das Dienstverhältnis von G./W. zur [BF] als Rechtsanwaltsanwärter.

(2) Das Vertragsverhältnis endet durch Kündigung eines der Vertragsteile, welche unter Wahrung einer Frist von 6 Monaten zu jedem Kalenderhalbjahresende ausgesprochen werden kann.

(3) Im Übrigen endet das Vertragsverhältnis über einseitige Erklärung eines Vertragsteils mit sofortiger Wirkung nur, wenn seine Fortsetzung für den die Beendigung aussprechenden Vertragsteil aus Gründen, die in der Person des anderen Vertragsteils oder doch in seiner Sphäre gelegen sind, unzumutbar geworden ist.

(4) Für den Fall der Beendigung des Vertragsverhältnisses sagt G./W. der [BF] zu, dass er gerechnet vom Stichtag der Beendigung an für zumindest zwei Jahre Mandanten der [BF] mit Ausnahme solcher, die gänzlich aus eigenen sozialen Verbindungen von G./W. akquiriert wurden und deren Akquisition G./W. der [BF] gemeldet hat, nicht beraten und vertreten wird. Nicht zu dieser Ausnahme gehören also Mandate neuer Mandanten, die infolge der Propaganda eines bestehenden, von G./W. betreuten Mandanten der [BF] erteilt werden, möchten diese Mandanten auch G./W. als ihren persönlichen Rechtsberater ansehen.

## § 3

### ENTGELTE

(1) Für seine Tätigkeit erhält G./W., sofern er den seinem fachlichen Können und seinem Arbeitseinsatz gemäß angemessenen Umsatz erzielt, einen jährlichen BASISWERKLOHN von € 50.000,- zuzüglich 20 % USt. Auf diesen BASISWERKLOHN kann G./W. monatlich nach Maßgabe der jeweils von ihm erreichten Umsätze Akontierungen an [BF] ansprechen.

(2) Zusätzlich erhält G./W. einen jährlichen ANWALTSWERKLOHN in Höhe sämtlicher jährlichen Ausgaben, die er in seiner Eigenschaft als Rechtsanwalt an die Rechtsanwaltskammer bzw. an von dieser beauftragte Verrechnungsstellen abzuführen hat, sowie aller seiner Ausgaben zur Unterhaltung einer angemessenen Krankenversicherung. Dieser ANWALTSWERKLOHN wird zuzüglich 20 % USt gewährt. Den ANWALTSWERKLOHN kann G./W. jeweils bei Anfall seiner diesbezüglichen Ausgaben an [BF] verrechnen.

(3) Ferner erhält G./W. für Dienstreisen mit seinem eigenen Kraftfahrzeug einen REISEWERKLOHN je gefahrenem Kilometer in Höhe des Kilometergeldes nach § 4 Z 1 iVm § 10 Abs 3 und 4 Reisegebührenvorschrift (BGBl 1955/133 idGF) zuzüglich € 0,08 zuzüglich 20 % USt je gefahrenem Kilometer. Diesen REISEWERKLOHN kann G./W. jeweils bei seinem tatsächlichen Anfall verrechnen.

(4) Mit diesem gesamten Werklohn sind alle Tätigkeiten von G./W. abgegolten.

## § 4

(1) Die Geschäftsführer der [BF] (welche arbeitsrechtlich im Gegensatz zu G./W. Dienstnehmer der [BF] sind) haben je Geschäftsjahr für 25 Arbeitstage (Montag-Freitag) Urlaubsanspruch. Der gänzliche Anspruch auf diesen Urlaub entsteht am Beginn eines jeden Kalenderjahres. Ansprüche auf Urlaub verfallen abgeltungslos nach Ablauf des Jahres, das auf das Jahr folgt, darin der Urlaubsanspruch entstand. Die Geschäftsführer der [BF] haben mit den anderen Geschäftsführern eine nach Möglichkeit einvernehmliche und langfristige Planung ihrer Urlaube vorzunehmen.

(2) Auch G./W. ist darum ersucht, seine Abwesenheiten von der Kanzlei zu Freizeitzwecken nach dieser Maßgabe zu handhaben und zu bemessen.

§ 5

#### TÄTIGKEITSVERHINDERUNGEN

(1) Zeiten der Tätigkeitsverhinderung von G./W. ab dem 61. Arbeitstag im Kalenderjahr führen, soweit sie eine merkliche Umsatzeinbuße zeitigen, zu folgenden Minderungen des aliquoten BASISWERKLOHNS: bis zum 90. Tag ab dem Eintritt der Tätigkeitsverhinderung ein nach der Summe der Zeiträume der Tätigkeitsverhinderung aliquot verminderter BASISWERKLOHN von 75 vH; ab dem 91. Tag bis zum 120. Tag nach verminderter BASISWERKLOHN von 50 vH; ab dem 121. Tag bis zum 150. Tag gebührt G./W. ein zeitlich aliquot verminderter BASISWERKLOHN von 25 vH. Danach gebührt G./W. kein BASISWERKLOHN mehr.

(2) Wenn und soweit ein Dritter für die Tätigkeitsverhinderung so kausal war, dass er G./W. für Schäden daraus im Allgemeinen haftbar ist, so tritt insoweit keine Verminderung des BASISWERKLOHNS ein.

§ 6

#### AUSSCHLIESSLICHE TÄTIGKEIT ALS RECHTSBERATER

#### NEBENBESCHÄFTIGUNGEN

(1) G./W. wird - soweit im Einzelfall nicht eine anders lautende, ausdrückliche Vereinbarung getroffen wird - alle Mandate im Namen und für Rechnung der [BF] bearbeiten und im Außenverhältnis ausschließlich für die [BF] als ständiger Substitut gemäß § 14 RAO auftreten.

(2) Jede Art von Rechtsberatung durch G./W. darf demnach nur im Namen und für Rechnung der [BF] geleistet werden. Rechtliche Lehrtätigkeit und Publikationen können für eigene Rechnung entfaltet bzw. getätigt werden.

(3) G./W. kann jeder achtbaren Nebenbeschäftigung nachgehen, solange es sich nicht um Rechtsberatung welcher Art immer handelt und er im Übrigen die Verpflichtungen aus diesem Vertrag dadurch nicht beeinträchtigt oder gar verletzt.

(4) Abgesehen von der Verfahrenshilfe wird G./W. daher keine anwaltlichen Mandate in eigener Person annehmen. Gesetzlich zulässige Zahlungen von Verfahrensbeholdenen (oder diesen zurechenbaren Dritten) oder Kostenersätze von Gegnern von Verfahrensbeholdenen gelten als von der [BF] vereinnahmt und sind diese weiterzugeben.

(5) Soweit von Rechtsträgern, auf welche G./W. Einfluss hat, Rechtsberatung nachgefragt wird, wird G./W. nach seinen rechtlich zulässigen Möglichkeiten dafür Sorge tragen, dass [BF] das Mandat zu dieser Rechtsberatung erhält.

(6) Unentgeltliche Rechtsberatung - ausgenommen übliche Gelegenheitsberatungen - wird nur im Einvernehmen mit [BF] gewährt.

§ 7

#### GEHEIMHALTUNG UND EINVERNEHMEN

(1) G./W. wird über alle die [BF] und ihre Geschäfte betreffenden Angelegenheiten Dritten gegenüber unbedingtes Stillschweigen bewahren.

(2) Diese Verpflichtung bleibt auch nach Beendigung dieses Vertragsverhältnisses aufrecht.

§ 8

#### HAFTUNG

(1) G./W. ist [BF] für die Sorgfalt eines ordentlichen Rechtsanwalts und Unternehmers verantwortlich.

(2) G./W. haftet [BF] - außer in Fällen des Vorsatzes und der groben Fahrlässigkeit - nur bis zur Höhe der für ihn bestehenden Berufshaftpflichtversicherung.

(3) G./W. haftet [BF] überdiese, wiewohl er weder Dienstnehmer der XXXX ist, noch arbeitnehmerähnlich von dieser beauftragt wird, nach dem freien Willen der Vertragsteile mit den Wohltaten des DHG.

§ 9

#### SONSTIGES

(1) Änderungen und Ergänzungen dieses Vertrages bedürfen der Schriftform.

(2) Für Streitigkeiten und einstweiligen Rechtsschutz ist ausschließlich das jeweils sachlich berufene Gericht für Wien Innere Stadt zuständig."

2.3. Trotz der Vereinbarung in § 9 Abs. 1 der Substitutionsverträge, wonach Änderungen und Ergänzungen des Vertrages der Schriftform bedürfen, wurde der soeben wörtlich wiedergegebene Substitutionsvertrag mit Mag. G. und Mag. W. in einigen Punkten tatsächlich anders gelebt:

Entgegen den Vertragspunkten § 1 Abs. 1 und Abs. 2 wurden viele Tätigkeiten auch von einem Fernarbeitsplatz über einen Remote-Desktop, ein iPad oder einen iMac, teilweise von zuhause aus, ausgeübt. Mag. G. hat dabei seine Tätigkeiten etwa zu 70 % in der Kanzlei ausgeübt (vgl Angaben Mag. G., Niederschrift der belangten Behörde vom 23.04.2015, S 2; Angaben Mag. W., Niederschrift der belangten Behörde vom 24.04.2015, S 2; schriftliche Stellungnahme Mag. S. vom 19.03.2015, S 2).

Abweichend von § 1 Abs. 3 der Substitutionsverträge wurde die Steuerberatung und Buchhaltung von Beginn an jeweils auf eigene Rechnung von Mag. G. bzw. Mag. W. und durch ihre selbst dazu beauftragte Kanzlei durchgeführt (vgl Angaben Mag. G., Niederschrift der belangten Behörde vom 23.04.2015, S 2; Angaben Mag. W., Niederschrift der belangten Behörde vom 24.04.2015, S 2; schriftliche Stellungnahme Mag. S. vom 19.03.2015, S 2; Beschwerde vom 11.01.2016, S 2).

Bezüglich der in § 1 Abs. 5, §§ 2 und 6 der Substitutionsverträge vereinbarten ausschließlichen Verwendung der Arbeitskraft der Substituten für die BF haben sowohl Mag. G. als auch Mag. W. "private Akte", somit Tätigkeiten für Verwandte und Bekannte, unentgeltlich neben der Tätigkeit für die BF erledigt. Mag. W. übte sonst keine weiteren Tätigkeiten oder Nebenbeschäftigungen aus. Mag. G. hielt im Jahr 2014 Vorträge für einen Hersteller von Medizinprodukten und stellte diesbezüglich auch auf eigenen Namen eine Honorarnote aus. Andere (maßgebliche) Nebentätigkeiten/Beschäftigungen lagen im verfahrensgegenständlichen Zeitraum nicht vor (vgl Angaben Mag. G., Niederschrift der belangten Behörde vom 23.04.2015, S 2 f; Angaben Mag. W., Niederschrift der belangten Behörde vom 24.04.2015, S 2; schriftliche Stellungnahme Mag. S. vom 19.03.2015, S 2; Beschwerde vom 11.01.2016, S 2).

Über Möbel, Arbeitsutensilien, Urkunden sowie Personal konnten die Substituten entgegen § 1 Abs. 6 des Substitutionsvertrages ohne Einvernehmen mit der BF verfügen. Jedoch wurden die Kosten hierfür zur Gänze von der BF übernommen (vgl Angaben Mag. G., Niederschrift der belangten Behörde vom 23.04.2015, S 2; Angaben Mag. W., Niederschrift der belangten Behörde vom 24.04.2015, S 2; schriftliche Stellungnahme Mag. S. vom 19.03.2015, S 2).

Entgegen § 1 Abs. 8 des Substitutionsvertrages kam Mag. G. für die Kosten seines Mobiltelefons selbst auf. Mag. W. jedoch hatte kein eigenes Mobiltelefon. Es wurde ihm entsprechend § 1 Abs. 8 des

Substitutionsvertrages von der BF zur Verfügung gestellt (vgl Angaben Mag. G., Niederschrift der belangten Behörde vom 23.04.2015, S 3; Angaben Mag. W., Niederschrift der belangten Behörde vom 24.04.2015, S 2; Anlageverzeichnisse Mag. G. zur Einkommenssteuererklärung).

Die Beiträge für den Versicherungsschutz der beiden Substituten wurden von der BF getragen (vgl Angaben Mag. G., Niederschrift der belangten Behörde vom 23.04.2015, S 3; Angaben Mag. W., Niederschrift der belangten Behörde vom 24.04.2015, S 2).

Die Regelung betreffend den Basiswerklohn in § 3 Abs. 1 des Substitutionsvertrages traf für das Jahr 2011 (Mag. G.) und 2012 (Mag. G. und Mag. W.) zu. Grundlage für den dort festgehaltenen Basiswerklohn war die Annahme eines jährlichen Nettoumsatzes pro Substitut von EUR 120.000,-- bis EUR 130.000,--. Aufgrund der in der Folge tatsächlich gestiegenen Umsätze wurde Ende des Jahres 2013 von den Substituten eine Bonushonorarnote von netto EUR 10.000,-- gelegt. Ab dem Jahr 2014 wurde das Basishonorar annähernd an die tatsächlich von den Substituten erwirtschafteten Umsätze angepasst und betrug dann EUR 70.000,-- (vgl Angaben Mag. G., Niederschrift der belangten Behörde vom 23.04.2015, S 3; Angaben Mag. W., Niederschrift der belangten Behörde vom 24.04.2015, S 2; schriftliche Stellungnahme Mag. S. vom 19.03.2015, S 2; aktenkundige Honoraraufstellungen Mag. G. und Mag. W. woraus jeweils ein Bonushonorar von EUR 10.000,-- am 20.12.2013 hervorgeht; Beschwerde vom 11.01.2016, S 3).

Eine als "Reisewerklohn" in § 3 Abs. 3 des Substitutionsvertrages titulierte Erstattung von Kilometergeld fand bis etwa März 2014 statt. Mit Erhöhung des Basiswerklohnes wurde auch die Verrechnung von Kilometergeld abbedungen. Ab diesem Zeitpunkt erfolgte eine Geltendmachung in der jeweiligen Einkommenssteuererklärung der Substituten (vgl Angaben Mag. G., Niederschrift der belangten Behörde vom 23.04.2015, S 3; Angaben Mag. W., Niederschrift der belangten Behörde vom 24.04.2015, S 2; schriftliche Stellungnahme Mag. S. vom 19.03.2015, S 2).

Die in § 4 Abs. 1 und 2 des Substitutionsvertrages vereinbarte Urlaubsregelung wurde insofern anders gelebt, als die Urlaubszeiten für beide Substituten frei wählbar waren. Mag. G. hat seine Urlaube mit seiner Sekretärin abgestimmt. Mag. W. hingegen nicht und auch mit sonst niemandem. Es hat auch keine Einschränkungen hinsichtlich der Anzahl der Urlaubstage gegeben, dafür auch keine Abgeltung nicht verbrauchten Urlaubs (vgl Angaben Mag. G., Niederschrift der belangten Behörde vom 23.04.2015, S 3; Angaben Mag. W., Niederschrift der belangten Behörde vom 24.04.2015, S 2; schriftliche Stellungnahme Mag. S. vom 18.03.2015, S 2).

2.4. Bezogen auf die Leistungen der Substituten als Anwälte für die BF hat es keine Zeiterfassung geben. Sie haben sowohl hinsichtlich Arbeitszeit, Arbeitsort, bezogen auf ihre anwaltliche Tätigkeit auch des arbeitsbezogenen Verhaltens, der Mandantenakquise und Mandantenbetreuung weisungsfrei agiert. Eine Zeiterfassung erfolgte jedoch in den Mandantenakten insofern, als erst dadurch eine Verrechnung der Leistungen an die Mandanten möglich war. Es stand ihnen frei, ihnen von der BF zur Übernahme vorgeschlagene Mandate ohne Begründung abzulehnen. Mag. G. und Mag. W. konnten sich die von ihnen übernommenen Mandate aussuchen, mussten diese in weiterer Folge aber bearbeiten. Auch agierten die Substituten in Ausübung ihrer anwaltlichen Tätigkeit und aufgrund ihrer beruflichen Erfahrung diesbezüglich weisungsfrei. Vor dem Hintergrund der festgestellten Verträge über die Tätigkeit der Substituten und der tatsächlich gelebten Abänderungen konnte eine diesbezügliche Kontrolle der Substituten durch die BF nicht festgestellt werden, ebenso wenig ein den Substituten eingeräumtes, über die Regelung in § 14 RAO zur Substitution hinausgehendes, Vertretungsrecht (vgl Angaben Mag. G., Niederschrift der belangten Behörde vom 23.04.2015, S 3; Angaben Mag. W., Niederschrift der belangten Behörde vom 24.04.2015, S 2; schriftliche Stellungnahme Mag. S. vom 18.03.2015, S 1; Beschwerde vom 11.01.2016, S 6 ff).

2.5. Aus den vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen im Zuge der Einkommensteuererklärungen von Mag. G. und Mag. M. geht zwar hervor, dass diese etwa Kammerbeiträge zur Rechtsanwaltskammer (auch für ihre Rechtsanwaltsanwärter), Versicherungsbeiträge, Beiträge zum Versorgungsfonds, Mitgliedsbeiträge und dergleichen als Betriebsausgaben geltend machten, jedoch zugleich diese Kosten als Einnahmen verrechneten, da sie diese an die BF weiterverrechneten. Wirtschaftlich gesehen traf damit die BF die Kostentragung zumindest bis 31.12.2013.

2.6. Aktenkundig sind dazu jeweils für einen Zeitraum von rund einem Monat von den Substituten an die BF gerichtete Honorarnoten (hinsichtlich des Mag. G. für den Zeitraum Juli 2011 bis Dezember 2013; hinsichtlich Mag. W. für den Zeitraum März 2012 bis Dezember 2013), in welchen die Substituten der BF monatlich ein durchschnittlich gleichbleibendes Basishonorar in Höhe von EUR 4.100,-- zuzüglich zu den jeweils anfallenden Anteilen, Beiträgen oder Kosten für

- Rechtsanwaltskammer (Kammerbeiträge)



- Kammerbeiträge für Rechtsanwaltsanwärter samt Zuschläge
- Eintragungsgebühr Steiermärkische Rechtsanwaltskammer (nur Mag. W.)
- Mitgliedsbeitrag Vereinigung Steirischer Rechtsanwälte (nur Mag. G.)
- Zusatzpension
- Versorgungseinrichtung
- Vorsorgefonds
- Vorsorgefonds für Rechtsanwaltsanwärter
- Krankenversicherungsbeiträge
- Kollektivunfallversicherung (nur Mag. G.)
- Berufsunfähigkeitsversicherung (nur Mag. W.)
- Betriebsunterbrechungsversicherung (nur Mag. W.)
- Notfallfonds
- Treuhandfonds
- Kilometergeld
- Autobahngebühr (nur Mag. G.)
- Jahresberechtigung Gleinalmtunnel (nur Mag. G.)
- Bilderausstattung (nur Mag. W.)

sowie der Umsatzsteuer mit einem Steuersatz von 20 % verrechneten.

2.7. Eine Hochrechnung der von Mag. G. im Zeitraum 07/2011 bis 12/2011 erhaltenen Basishonorare auf zwölf Monate ergibt ein Jahreshonorar (ohne der von der BF geleisteten Kostenersätze für Kammern, Versicherungen, Reisekosten udgl.) von EUR 48.200,28 und daher ein durchschnittliches Basishonorar von EUR 4.016,49 pro Monat. Im Jahr 2012 hat Mag. G. der BF insgesamt EUR 50.587,24, pro Monat daher durchschnittlich EUR 4.215,60, und im Jahr 2013 insgesamt EUR 49.960,30, pro Monat daher durchschnittlich EUR 4.163,36, an Basishonoraren (ohne Hinzurechnung der Bonushonorarnote von EUR 10.000,00 Ende 2013) verrechnet. Damit ergibt sich für drei Jahre ein durchschnittliches Jahreshonorar von EUR 49.582,61 oder rund EUR 4.100,-- pro Monat. Größere Abweichungen bei der Verrechnung des monatlichen Basishonorars (ohne der von der BF geleisteten Kostenersätze für Kammern, Versicherungen, Reisekosten udgl.) liegen nicht vor. Eine Koppelung an den von Mag. G. monatlich erwirtschafteten Nettoumsatz konnte daher nicht festgestellt werden.

2.8. Eine Hochrechnung der von Mag. W. im Zeitraum 15.03.2012 bis 12/2012 erhaltenen Basishonorare auf zwölf Monate ergibt ein Jahreshonorar (ohne der von der BF geleisteten Kostenersätze für Kammern, Versicherungen, Reisekosten udgl.) von EUR 49.908,82 und daher ein durchschnittliches Basishonorar von EUR 4.159,07 pro Monat. Im Jahr 2013 hat Mag. W. der BF insgesamt EUR 49.635,00, pro Monat daher durchschnittlich EUR 4.136,25 an Basishonoraren (ohne Hinzurechnung der Bonushonorarnote von EUR 10.000,00 Ende 2013) verrechnet. Damit ergibt sich für zwei Jahre ein durchschnittliches Jahreshonorar von EUR 49.771,91 oder rund EUR 4.100,-- pro Monat. Größere Abweichungen bei der Verrechnung des monatlichen Basishonorars (ohne der von der BF geleisteten Kostenersätze für Kammern, Versicherungen, Reisekosten udgl.) liegen nicht vor. Eine Koppelung an den von Mag. W. monatlich erwirtschafteten Nettoumsatz konnte daher nicht festgestellt werden.

2.9. Die Sekretärinnen und allenfalls auch Rechtsanwaltsanwärter der Substituten wurden von der BF als Dienstgeber eingestellt, zur Sozialversicherung gemeldet und auch in der Lohnverrechnung der BF geführt und von dieser bezahlt (vgl. aktenkundige Auszüge aus der Lohnverrechnung (Lohnkonten) der BF für den

Substituten zugerechneten Sekretärinnen und Rechtsanwaltsanwärter/Innen als Beilage der Stellungnahme der BF vom 27.02.2019).

Mag. G. und Mag. W. kam zwar ein Mitspracherecht bei der Auswahl der für sie tätigen Sekretärinnen und Rechtsanwaltsanwärter zu. Den von ihnen geäußerten Wünschen zur Einstellung oder Kündigung einer Sekretärin oder eines Mitarbeiters wurde von der BF nachgekommen. Das Mag. G. und Mag. W. zugeordnete Personal (konkret jeweils eine Sekretärin und allenfalls ein Rechtsanwaltsanwärter) hatten auch jeweils an Mag. G. bzw. Mag. W. ihre Krankmeldungen und Urlaubsanträge zu richten (vgl Beschwerde vom 11.01.2016, S 10). Eine rechtliche Verfügungsmacht der Substituten über das ihnen zugeordnete Personal im Sinne eines Dienstgebers konnte nicht festgestellt werden.

Für Mag. G. und Mag. W. wurden von der BF als Mieterin eigene Räume im Erdgeschoss des Gebäudes, in welchem die BF ihren Kanzleisitz hat, angemietet. Mag. G. und Mag. W. wurden dabei jeweils ein eigenes Büro, ein Büro für ihre jeweils eigene Sekretärin und ein Büro für die ihnen allenfalls jeweils zugewiesenen Rechtsanwaltsanwärter zur Verfügung gestellt. Der Hauptmietzins betrug bei Abschluss des Mietvertrages durch die BF EUR 1.723,12 pro Monat. Den Substituten kam hinsichtlich ihrer Räumlichkeiten jedoch kein Verfügungsrecht als Mieter zu (vgl aktenkundiger Mietvertrag vom 05.09.2011; Beschwerde vom 11.01.2016, S 3 und 7).

Weder Mag. G. noch Mag. W. machten in ihrer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung noch ihren Einkommenssteuererklärungen Betriebsausgaben für eigenes oder fremdes Personal oder einen Mietaufwand geltend. Hingegen wurden tatsächliche Kfz-Kosten ohne Afa sowie Reise- und Fahrtspesen als Betriebsausgaben geltend gemacht, wobei die Reisekosten und Fahrtspesen zugleich als von der BF bezahlte Einnahmen dem Einkommen zugrunde gelegt wurden (vgl aktenkundige Einkommenssteuererklärungen samt Beilagen, Einnahmen- und Ausgabenrechnungen sowie Anlagenverzeichnisse).

2.10. Die Substituten Mag. G. und Mag. W. verwendeten die Software der BF, das Briefpapier und Visitenkarten mit dem Logo der BF, sie wurden auf der Website der BF als geschäftsführende Anwälte ohne Möglichkeit zur Unterscheidung zu den angestellten geschäftsführenden Anwälten geführt und traten nach außen - ausgenommen von Mandaten in der Verfahrenshilfe - für die BF auf (unstrittig; vgl etwa Vorbringen BF, Schriftsatz vom 31.07.2017, S 7).

2.11. Weder Mag. G. noch Mag. W. verfügten über eine eigene (zwingend vorgesehene) Haftpflichtversicherung, sondern waren über die BF haftpflichtversichert, welche auch für die Versicherungsbeiträge aufkam (vgl Angaben Mag. G., Niederschrift der belangten Behörde vom 23.04.2015, S 3; Angaben Mag. W., Niederschrift der belangten Behörde vom 24.04.2015, S 2).

2.12. Mag. G. hatte sein Privatfahrzeug sowie ein oder zwei Mobiltelefone, einen Laptop und ein Tablet dem Anlagevermögen zugeführt und die Kosten hierfür (bzw. die jeweilige Abschreibung) als Betriebsausgaben in seiner Einkommenssteuererklärung geltend gemacht (vgl Einkommenssteuererklärungen und Einnahmen-Ausgabenrechnung Mag. G.).

2.13. Dass Mag. G. und Mag. W. jeweils konkret und wirtschaftlich die Kosten des Personal- und überwiegenden Sachaufwandes (darunter insbesondere der Miete für die Räumlichkeiten, der Büromöbel und Geräte sowie Softwarelizenzen) selbst getragen hätten, konnte nicht festgestellt werden.

## 2. Beweiswürdigung:

Der oben angeführte Verfahrensgang und Sachverhalt ergeben sich aus dem diesbezüglich unbedenklichen und unzweifelhaften Akteninhalt der vorgelegten Verwaltungsakten der belangten Behörde sowie des vorliegenden Gerichtsakts des BVwG.

Die oben getroffenen Feststellungen beruhen auf den Ergebnissen des vom erkennenden Gericht auf Grund der vorliegenden Akten durchgeführten Ermittlungsverfahrens und werden in freier Beweiswürdigung der gegenständlichen Entscheidung als maßgeblicher Sachverhalt zugrunde gelegt:

Das BVwG nahm hinsichtlich der Substituten Mag. G. und Mag. W. Einsicht in deren Sozialversicherungsdaten, und nahm das BVwG bezüglich der BF Einsicht in das Firmenbuch.

Der zitierte Substitutionsvertrag sowie die monatlichen Honorarnoten liegen allesamt in Kopie im Gerichtsakt ein.

Zu den Feststellungen betreffend die tatsächliche Ausgestaltung der in § 1 Abs. 5 des Substitutionsvertrages geregelten Verwendung der Arbeitskraft der Substituten muss bezüglich der von Mag. G. und auch von Mag. S. angeführten Gründung und "rechtsanwaltlichen Betreuung" eines Immobilienprojektes des Mag. G. gemeinsam mit seiner Ehegattin festgehalten werden, dass dieses Unternehmen erst im Jahr 2015 gegründet wurde (vgl. Angaben Mag. G., Niederschrift der belangten Behörde vom 23.04.2015, S 2; schriftliche Stellungnahme Mag. S. vom 19.03.2015, S 2) und somit außerhalb des verfahrensgegenständlichen Zeitraumes, welcher sich hinsichtlich Mag. G. auf den Zeitraum von 01.07.2011 bis 31.12.2014 bezieht, liegt und damit verfahrensgegenständlich nicht relevant sein kann. Wenn die BF in ihrer Beschwerde und den nachfolgenden Schriftsätzen diesbezüglich weiters darauf hinweist, dass die Substituten jeweils auch im Rahmen der Verfahrenshilfe, der Ausbildung von Rechtsanwaltsanwärtern und in Verlassenschaftsverfahren tätig geworden sind, so ist einerseits darauf zu verweisen, dass sich die Tätigkeit im Rahmen der Verfahrenshilfe und die Ausbildung von Rechtsanwaltsanwärtern aus dem Landesrecht der RAO ergibt und insbesondere zur Verfahrenshilfe in § 6 Abs. 4 des Substitutionsvertrages ausdrücklich vereinbart wurde, dass allfällige Einnahmen aus der Verfahrenshilfe als von der BF vereinnahmt gelten und an diese abzugeben sind.

Lehr-/Vortragstätigkeiten und Publikationen wurden im Vertrag ausdrücklich erlaubt und konnte diesbezüglich im verfahrensgegenständlichen Zeitraum nicht festgestellt werden, dass die Substituten einen erheblichen Anteil ihrer Arbeitskraft auf Vortragstätigkeiten oder Publikationen verwendet hätten, zumal insbesondere Mag. W. angab, ausschließlich (bis auf wenige unentgeltliche Beratungstätigkeiten im Verwandten-/Bekanntenkreis) für die BF tätig gewesen zu sein. Mag. G. konnte eine einzige Rechnung über eine Vortragstätigkeit vorlegen. Eine maßgebliche Tätigkeit seinerseits ist daraus nicht ersichtlich.

Die Feststellungen zur Weisungsfreiheit der Substituten und mangelnden Bindung an Arbeitszeit, Arbeitsort sowie arbeitsbezogenem Verhalten ergeben sich aus den diesbezüglich übereinstimmenden Angaben der BF sowie von Mag. G. und Mag. W. im Laufe des gesamten Verfahrens, der konkreten Vereinbarungen im Substitutionsvertrag sowie dem vorgelegten E-Mail von Mag. W., in welchem er formlos die Übernahme eines Mandats ablehnt (vgl. E-Mail vom 07.01.2016, vorgelegt mit Schriftsatz vom 13.04.2016). Es haben sich keinerlei konkrete Hinweise darauf ergeben, dass die Substituten seitens der BF weder im Rahmen ihrer anwaltlichen Tätigkeit noch auf ihr arbeitsbezogenes Verhalten Weisungen erhalten hätten oder, dass die Substituten in irgendeiner Art und Weise einer Kontrolle durch die BF unterlegen wären.

Die Feststellung, wonach die BF für die Versicherungsbeiträge, Kammerbeiträge, Pensionsvorsorge, Vorsorge- und Treuhandfonds sowie zumindest bis 31.12.2013 auch für die Reisekosten und das Kilometergeld der Substituten aufkam, ergibt sich - neben den ursprünglichen Angaben der BF, dass diese die überwiegenden Teile der Kosten für den Personal- und Sachaufwand für die Substituten trage (vgl. dazu zB schriftliche Stellungnahme des Mag. S. vom 18.03.2015, S 2), darüber hinaus einerseits aus den diesbezüglich eindeutigen und aktenkundigen Honorarnoten der Substituten der BF sowie andererseits aus den nunmehr vorliegenden Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen im Rahmen der Einkommenssteuererklärungen. Zwar haben die Substituten selbst jeweils diese Ausgaben als Betriebsausgaben geltend gemacht, diese zugleich jedoch von der BF in vollem Ausmaß ersetzt erhalten, sodass sie wirtschaftlich jedenfalls der BF zuzurechnen sind und nicht den Substituten. Das diesbezügliche - von den ursprünglichen Angaben der BF abweichende - Beschwerdevorbringen, dass diese Beiträge tatsächlich von den Substituten selbst entrichtet worden wären und eine Weiterverrechnung an die BF nicht stattgefunden hätte, entspricht weder den aktenkundigen Beweismitteln noch der im Substitutionsvertrag diesbezüglich geregelten Vereinbarung. Auch gaben die beiden Substituten an, dass die Beiträge für den Versicherungsschutz und die Kammern von der BF getragen wurden. Daran ändert auch die im Vertrag gewählte Bezeichnung "Anwaltswerklohn" nichts. Das diesbezügliche Vorbringen ist somit als Schutzbehauptung zu werten.

Sowohl die BF als auch die Substituten brachten vor, dass das den Substituten "zugeordnete" Personal formal bei der BF als Dienstgeberin angestellt gewesen sind, diese auch ihre Gehälter bezahlte und die Anmeldung zur Sozialversicherung vornahm. Die Rechte und Pflichten des Dienstgebers kamen somit jedenfalls der BF zu. Selbst wenn den Substituten in Bezug auf das ihnen zugeordnete Personal ein erhebliches Mitspracherecht zugekommen ist und den von Mag. G. und Mag. W. geäußerten Personalwünschen Rechnung getragen wurde, ergibt sich daraus für die beiden Substituten keine rechtliche Verfügungsmacht über das ihnen zur Verfügung gestellte Personal.

Auch zu den eigens für die Substituten von der BF angemieteten Räumlichkeiten im Erdgeschoss ist auszuführen, dass der Mietvertrag mit der BF als Mietergesellschaft abgeschlossen wurde. Zwar nimmt § 4 Abs. 4 des Mietvertrages Bezug auf die erforderliche (mehrheitliche) Zusammensetzung der BF aus den dort genannten Personen, darunter neben Dr. H., Mag. S., Dr. B., Dr. P. auch die Substituten Mag. G. oder Mag. W., jedoch kam den beiden Substituten - unabhängig von dem Umstand, dass diese zum (angegebenen) Zeitpunkt des Abschlusses des Mietvertrages am 05.09.2011 beide weder Gesellschafter noch Geschäftsführer der BF gewesen waren (maßgebliche Verträge und Notariatsakte vom 03.04.2012) - überhaupt nur ein

Gesellschaftsanteil von 0,25 % bei einer treuhändigen Übertragung sowohl ihrer Gesellschafterrechte und einem Verzicht (zumindest im Innenverhältnis) auf ihre Geschäftsführungsbefugnisse zu. Damit stand den Substituten de-facto auch keine rechtliche Verfügungsmacht über die gemieteten Räumlichkeiten zu.

Unstrittig steht weiters fest, dass die Substituten als geschäftsführende Anwälte der BF auf deren Website präsentiert wurden, die Software der BF, deren Briefpapier und Visitenkarten verwendeten und über keine eigene Haftpflichtversicherung verfügten, sondern in jener der BF mitversichert waren.

Der Umstand, dass schlussendlich nicht festgestellt werden konnte, dass die beiden Substituten insbesondere die Kosten des Personalaufwandes für das ihnen zur Verfügung gestellte Personal sowie der Miete für ihre Räumlichkeiten, die damit einhergehenden Betriebskosten, der Büromöbel und Geräte sowie Softwarelizenzen tatsächlich selbst getragen hätten, ergibt sich zum einen bereits daraus, dass etwa Mag. S. in seiner Stellungnahme vom 18.03.2015, Mag. G. in seiner Einvernahme vom 23.04.2015 und auch Mag. G. zustimmend mit seinem E-Mail vom 24.04.2015 allesamt angaben oder bestätigten, dass die BF die überwiegenden bis gesamten Kosten für den Personal- und Sachaufwand der Substituten getragen hat. Wenn die BF nunmehr - dem widersprechend - noch ein weiteres Mal in ihrer Stellungnahme vom 27.02.2019 ausführt, dass diese Kosten im Wege der "Gegenverrechnung" durch Abzug dieser Kosten vom jeweiligen Substituten erwirtschafteten Nettoumsatz getragen worden wären und sich ausgehend von einem jährlichen Nettoumsatz von EUR 130.000,-- damit das Basishonorar von jeweils rund EUR 50.000,-- (ab 2014: EUR 70.000,-- wegen gestiegenem Nettoumsatz) ergeben hätten, so findet dieser Vorgang weder in den Angaben von Mag. S., Mag. G. oder Mag. G. noch im Substitutionsvertrag oder den angegebenen, "tatsächlich gelebten" Abänderungen dieses Vertrages wieder. Das diesbezügliche Vorbringen wirkt insofern konstruiert. Vielmehr ergibt sich für das erkennende Gericht, dass die vorgelegte Berechnung lediglich der Ermittlung eines notwendigen Mindestjahresumsatzes bei Gewährung eines jährlichen Fixhonorars von EUR 50.000,-- diene, zumal aus der Regelung des § 5 Abs. 1 des Substitutionsvertrages zur Tätigkeitsverhinderung eine gestaffelte Fortzahlung des Honorars mit fix vereinbarter prozentueller Verminderung des Basishonorars je nach bestimmter Anzahl an Tagen hervorgeht und damit - wie später vorgebracht - eine lineare Koppelung mit den von den Substituten tatsächlich erwirtschafteten Nettoumsätzen nicht vorliegt. Der belangten Behörde ist insofern auch zuzustimmen, wenn sie ausführt, dass unabhängig etwaiger Urlaube oder Krankenstände (und damit zwangsläufig verbunden auch Umsatzeinbußen) immer ein im Wesentlichen (durchschnittlich EUR 4.100,-) gleichbleibendes Basishonorar verrechnet und erhalten wurde. Die von der BF ins Treffen geführten "wesentlichen Abweichungen" von bis zu 75 % (und damit die Übernahme eines Unternehmerrisikos begründen wollend) ergibt sich lediglich aus der unterschiedlichen Fälligkeit von Versicherungs- und Kammerbeiträgen sowie Reisekosten, welche den Substituten von der BF ersetzt wurden. Schließlich haben weder Mag. G. noch Mag. W. einen Personalaufwand (sei es für fremdes oder eigenes Personal) noch Mietaufwand in ihren Einkommenssteuererklärungen als Betriebsausgaben geltend gemacht. Die BF vermochte es insofern nicht glaubhaft zu machen, dass die beiden Substituten tatsächlich die Kosten ihres Personal- und Sachaufwandes wirtschaftlich selbst getragen hätten.

Die übrigen Feststellungen ergeben sich aus den im Verwaltungs- bzw. Gerichtsakt einliegenden Beweismitteln und insbesondere aus den von allen Parteien und Beteiligten im gesamten Verfahren gemachten Angaben, welche jeweils in Klammer zitiert und weder von der BF, der belangten Behörde noch den Substituten (substanziiert) bestritten wurden.

### 3. Rechtliche Beurteilung:

#### 3.1. Anzuwendendes Recht:

Das Verfahren der Verwaltungsgerichte mit Ausnahme des Bundesfinanzgerichtes ist durch das VwGVG, BGBl. I 33/2013 i.d.F. BGBl. I 122/2013, geregelt (§ 1 leg. cit.).

Gemäß § 17 VwGVG sind, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, auf das Verfahren über Beschwerden gemäß Art. 130 Abs. 1 B-VG die Bestimmungen des AVG mit Ausnahme der §§ 1 bis 5 sowie des IV. Teiles, und im Übrigen jene verfahrensrechtlichen Bestimmungen in Bundes- oder Landesgesetzen sinngemäß anzuwenden, die die Behörde in dem dem Verfahren vor dem Verwaltungsgericht vorangegangenen Verfahren angewendet hat oder anzuwenden gehabt hätte.

Gemäß § 27 VwGVG hat das Verwaltungsgericht, soweit es nicht Rechtswidrigkeit wegen Unzuständigkeit der Behörde gegeben findet, den angefochtenen Bescheid, die angefochtene Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt und die angefochtene Weisung auf Grund der Beschwerde (§ 9 Abs. 1 Z 3 und 4) oder auf Grund der Erklärung über den Umfang der Anfechtung (§ 9 Abs. 3) zu überprüfen.

Gemäß § 28 Abs. 1 VwGVG hat das Verwaltungsgericht die Rechtssache durch Erkenntnis zu erledigen, sofern die Beschwerde nicht zurückzuweisen oder das Verfahren einzustellen ist.

Gemäß § 28 Abs. 2 VwGVG hat das Verwaltungsgericht über Beschwerden gegen den Bescheid einer Verwaltungsbehörde wegen Rechtswidrigkeit iSd. Art. 130 Abs. 1 Z 1 B-VG dann in der Sache selbst zu entscheiden, wenn der maßgebliche Sachverhalt feststeht (Z 1) oder die Feststellung des maßgeblichen Sachverhalts durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist (Z2).

Zu Spruchteil A):

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Bestehen oder Nichtbestehen der Versicherungspflicht hinsichtlich der maßgeblichen Sach- und Rechtslage zeitraumbezogen zu beurteilen (vgl bspw VwGH vom 19.12.2007, 2007/08/0290).

Der zu beurteilende Zeitraum hinsichtlich des Mag. G. ist der Zeitraum von 01.07.2011 bis 31.12.2014. Jener hinsichtlich des Mag. W. von 15.03.2012 bis 31.12.2014.

3.2. Zur Stellung der Substituten Mag. G. und Mag. W. als nicht wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer einer Rechtsanwalts-GmbH:

Zur Vertragskonstruktion betreffend die Stellung des Mag. G. und Mag. W. als unwesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer der BF:

Wie festgestellt, wurden den beiden Substituten mit Geschäftsanteilsabtretungsvertrag vom 03.04.2012 jeweils 0,25 % an Gesellschaftsanteilen von den vier Hauptgesellschaftern abgetreten, um die Substituten entsprechend den standesrechtlichen Bestimmungen auch zu Geschäftsführern der BF, einer Rechtsanwalts-GmbH, bestimmen zu können. Mit "Treuhandvertrag" und "Vollmacht" ebenfalls vom 03.04.2012 wurde jedoch zugleich bestimmt, dass die Übertragung der Geschäftsanteile nur zu "treuen Händen" erfolgt, das wirtschaftliche Eigentum damit bei den Hauptgesellschaftern bleibt, und die beiden Substituten sowohl in der Ausübung ihrer Gesellschaftsrechte als Gesellschafter der BF, als auch ihrer Geschäftsführungsbefugnisse im Innenverhältnis an die Weisungen der Mehrheitsgesellschafter gebunden sind und im Falle einer nicht einheitlichen Weisung sich der Ausübung ihres jeweiligen Stimmrechtes zwingend enthalten. Weiters wurde den Mehrheitsgesellschaftern auch gleich eine (einseitig von den Substituten innerhalb eines Zeitraumes von drei Monaten widerrufbare) Vollmacht erteilt, über die den Substituten zukommenden Stimmrechte zu verfügen.

§ 21c der Rechtsanwaltsordnung (RAO) in der im verfahrensgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung BGBl. I Nr. 159/2013 lautet auszugsweise [Hervorhebungen nicht im Original, Anm.]:

"§ 21c. Bei Gesellschaften zur Ausübung der Rechtsanwaltschaft müssen jederzeit folgende Erfordernisse erfüllt sein:

1. Gesellschafter dürfen nur sein

a) inländische Rechtsanwälte und Rechtsanwälte im Sinn der Anlage zum EIRAG, BGBl. I Nr. 27/2000,

[...]

2. Ausgenommen den Fall einer Rechtsanwalts-Partnerschaft, deren einziger Komplementär eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung ist, dürfen Rechtsanwälte der Gesellschaft nur als persönlich haftende Gesellschafter oder bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung als zur Vertretung und Geschäftsführung befugte Gesellschafter angehören. [...]

5. Alle Gesellschafter müssen ihre Rechte im eigenen Namen und für eigene Rechnung innehaben; die treuhändige Übertragung und Ausübung von Gesellschaftsrechten ist unzulässig.

6. Die Tätigkeit der Gesellschaft muß auf die Ausübung der Rechtsanwaltschaft einschließlich der erforderlichen Hilfstätigkeiten und der Verwaltung des Gesellschaftsvermögens beschränkt sein.

[...]



9. Alle der Gesellschaft angehörenden Rechtsanwälte müssen allein zur Vertretung und zur Geschäftsführung befugt sein. Sie können die Vertretung und Geschäftsführung jedoch nur im Rahmen ihrer eigenen beruflichen Befugnisse ausüben. Alle anderen Gesellschafter müssen von der Vertretung und Geschäftsführung ausgeschlossen sein. Dies gilt sinngemäß auch im Fall der Liquidation. Als Liquidator kann nur ein Rechtsanwalt bestellt werden, solange die Ausübung der Rechtsanwaltschaft noch nicht abgeschlossen ist. Soweit §§ 117 und 140 UGB zur Anwendung gelangen, steht der Entscheidung eines Gerichts auch ein im Schiedsverfahren wirksam ergangener Schiedsspruch gleich.

9a. In einer Rechtsanwalts-Gesellschaft in Form einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung dürfen nur Rechtsanwalts-Gesellschafter zum Geschäftsführer bestellt werden. In einer Rechtsanwalts-Gesellschaft können Prokura und Handlungsvollmacht nicht wirksam erteilt werden.

10. Am Kapital der Gesellschaft muss Rechtsanwälten die Mehrheit und bei der Willensbildung ein bestimmender Einfluss zukommen. Die Ausübung des Mandats durch den der Gesellschaft angehörenden Rechtsanwalt darf nicht an eine Weisung oder eine Zustimmung der Gesellschafter (Gesellschafterversammlung) gebunden werden.

[...]"

Damit haben die Gesellschafter-Geschäftsführer der BF wohl gegen die Standesregeln in § 21c Z 5 und 9a RAO verstoßen (vgl Rohregger in Engelhart/Hoffmann/Lehner/Rohregger/Vitek, RAO10 § 21c Rz 19 ff (Stand 15.09.2018, rdb.at)). Bei Gesellschaften zur Ausübung der Rechtsanwaltschaft müssen alle in § 21c RAO genannten Voraussetzungen jederzeit erfüllt sein, ansonsten es sich bei der Verletzung der Verpflichtung um ein (disziplinarrechtliches) Dauerdelikt handelt, das erst dann beendet ist, wenn der rechtswidrige Zustand aufhört (OGH vom 10.06.2016, 20 Os 1/16x, mwN).

Auch wenn durch § 21c RAO nicht die grundlegenden Wertungen des allgemeinen Gesellschaftsrechts aufgehoben worden sind (vgl OGH vom 08.05.2008, 6 Ob 36/08z, mwN) handelt es sich bei der dort normierten Regelung um eine *lex specialis*, welche grundsätzlich gegenüber den (subsidiären) Regelungen des UGB und auch des GmbH Vorrang hat.

Daraus ergibt sich, dass eine Übertragung von Geschäftsanteilen nur "zu treuen Händen" und die zugehörige Vollmachtserteilung zivilrechtlich unwirksam sind (vgl erneut Rohregger in Engelhart/Hoffmann/Lehner/Rohregger/Vitek, RAO10 § 21c Rz 19 ff).

Auch wenn sich die treuhändige Übertragung sowie die Einräumung der Handlungsvollmachten als nicht rechtskonform erweisen, wurden die Substituten bereits mit Abtretungsvertrag vom 03.04.2012 formal Gesellschafter-Geschäftsführer der BF.

Aus dem - in diesen Punkten nicht der RAO widersprechenden - "Treuhandvertrag", einem unstrittig dem Schuldrecht zuzurechnenden Vertrag (vgl zB OGH vom 29.05.2001, 5 Ob 259/00z), ergibt sich ausdrücklich eine (absolute) Weisungsbindung der Substituten Mag. G. und Mag. W. hinsichtlich der Ausübung ihrer Gesellschafterrechte sowie auch ihrer Geschäftsführungsbefugnisse gegenüber den Mehrheitsgesellschaftern bzw. Verzicht auf jegliches Stimmrecht bei Erhalt sich widersprechender Weisungen.

Die beiden Substituten wurden durch ihre ins Firmenbuch eingetragene, zur Einzelvertretung befugte, Gesellschafter-Geschäftsführerstellung zwar im Außenverhältnis zur Vertretung berechtigt, im Innenverhältnis kam ihnen dieses Recht jedoch nur auf Weisung oder überhaupt nicht zu. Es liegt daher grundsätzlich eine schuldrechtliche Weisungsbindung der Substituten Mag. G. und Mag. W. hinsichtlich ihrer Gesellschafter-Geschäftsführung vor, was unter Umständen und bei Vorliegen weiterer Voraussetzungen das Vorliegen eines steuerlichen Dienstverhältnisses bzw. einer Lohnsteuerpflicht gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 begründen könnte.

Es ist jedoch im gesamten verfahrensgegenständlichen Zeitraum - unstrittig - tatsächlich zu keiner Tätigkeit von Mag. G. oder Mag. W. als Gesellschafter-Geschäftsführer gekommen und hätte dies auch nicht dem Parteiwillen der BF und ihrer Gesellschafter entsprochen. Insofern konnte eine Beurteilung der Sozialversicherungspflicht aufgrund der Stellung als Gesellschafter-Geschäftsführer der beiden Substituten mangels tatsächlicher Tätigkeit - wie auch schon von der belangten Behörde durchgeführt - unterbleiben (vgl dazu auch VwGH vom 31.01.2018, Ra 2016/15/0014).

3.3. Maßgeblich zur Beurteilung der Versicherungspflicht der beiden Substituten ist somit die von ihnen tatsächlich ausgeübte rechtsanwältliche Tätigkeit für die BF:

Gemäß § 4 Abs. 1 ASVG sind die bei einem oder mehreren Dienstgebern beschäftigten Dienstnehmer (Z 1) oder den Dienstnehmer im Sinne des Abs. 4 gleichgestellten Personen (Z 14) in der Kranken-, Unfall- und Pensionsversicherung aufgrund dieses Bundesgesetzes versichert (vollversichert), wenn die betreffende Beschäftigung weder gemäß den §§ 5 und 6 von der Vollversicherung ausgenommen ist, noch nach § 7 nur eine Teilversicherung begründet.

Gemäß § 4 Abs. 4 ASVG stehen den Dienstnehmern im Sinne dieses Bundesgesetzes Personen gleich, die sich auf Grund freier Dienstverträge auf bestimmte oder unbestimmte Zeit zur Erbringung von Dienstleistungen verpflichten und zwar für einen Dienstgeber im Rahmen seines Geschäftsbetriebes, seiner Gewerbeberechtigung, seiner berufsrechtlichen Befugnis (Unternehmen, Betrieb usw.) oder seines statutenmäßigen Wirkungsbereiches (Vereinsziel usw.), [...] (Z 1) [...], wen sie aus dieser Tätigkeit ein Entgelt beziehen, die Dienstleistungen im Wesentlichen persönlich erbringen und über keine wesentlichen eigenen Betriebsmittel verfügen, es sei denn, dass eine selbstständige Tätigkeit, die die Zugehörigkeit zu einer der Kammern der freien Berufe begründet, ausgeübt wird (§ 4 Abs. 4 lit. c. ASVG).

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 14 ASVG sind Rechtsanwälte hinsichtlich einer Beschäftigung, die die Teilnahme an der Versorgungseinrichtung einer Rechtsanwaltskammer begründet, unbeschadet einer nach § 7 oder § 8 ASVG eintretenden Teilversicherung - von der Vollversicherung nach § 4 ASVG ausgenommen.

Gemäß § 7 Z 1 lit. e ASVG in der im verfahrensgegenständlichen Zeitraum bis 31.12.2015 geltenden Fassung BGBl. I Nr. 4/2013, werden angestellte Rechtsanwälte und Rechtsanwaltsanwärter in der Kranken- und Unfallversicherung teilversichert.

3.4. Zur persönlichen 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 Sinne des § 4 Abs. 1 Z 1 ASVG schon deshalb nicht vor (vgl VwGH vom 26.05.2014, 2012/08/0233, mit Verweis auf VwGH vom 25.06.2013, 2013/08/0093; vom 15.07.2013, 2013/08/0142).

Die persönliche Arbeitspflicht fehlt einerseits dann, wenn dem zur Leistung verpflichteten ein "generelles Vertretungsrecht" zukommt, wenn er also jederzeit nach Gutdünken beliebige Teile seiner Verpflichtung auf Dritte überbinden kann (vgl VwGH vom 26.05.2014, 2012/08/0233, mit Verweis auf VwGH vom 17.11.2004, 2001/08/0131).

Damit wird vor allem die Situation eines selbstständig Erwerbstätigen in den Blick genommen, der - anders als ein letztlich nur über seine eigene Arbeitskraft disponierender (abhängig) Beschäftigter - im Rahmen seiner unternehmerischen Organisation (oft werkvertragliche) Leistungen zu erbringen hat und dabei Hilfspersonal zum Einsatz bringt oder sich eines Vertreters (Subunternehmers) bedient (vgl VwGH vom 26.05.2014, 2012/08/0233).

Von einer die persönliche Arbeitspflicht ausschließenden generellen Vertretungsbefugnis kann nur dann gesprochen werden, wenn der Erwerbstätige berechtigt ist, jederzeit und nach Gutdünken irgendeinen geeigneten Vertreter zur Erfüllung der von ihm übernommenen Arbeitspflicht heranzuziehen bzw. ohne weitere Verständigung des Vertragspartners eine Hilfskraft beizuziehen. 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 (vgl. VwGH vom 26.05.2014, 2012/08/0233, mit Verweis auf VwGH vom 16.11.2011, 2008/08/0152, mwN).

Die BF bringt das Vorliegen eines generellen Vertretungsrechtes nicht vor und ergibt sich ein solches auch nicht aus den Substitutionsverträgen.

Selbst die Vereinbarung eines Vertretungsrechtes kann aber - unter dem Gesichtspunkt der Beurteilung von Sachverhalten in wirtschaftlicher Betrachtungsweise (§ 539a ASVG) - die persönliche Arbeitspflicht nur dann ausschließen, wenn diese Befugnis entweder in der Durchführung des Beschäftigungsverhältnisses auch

tatsächlich gelebt worden wäre oder wenn die Parteien bei Vertragsabschluss nach den Umständen des Einzelfalles zumindest ernsthaft damit hätten rechnen können, dass von der generellen Vertretungsbefugnis auch tatsächlich Gebrauch gemacht werden würde und die Einräumung dieser Vertretungsbefugnis nicht mit anderen vertraglichen Vereinbarungen im Widerspruch stünde (vgl. VwGH vom 17.10.2012, 2010/08/0256, mwN).

Im Beschwerdefall fehlt eine ausdrückliche vertragliche Vereinbarung eines Vertretungsrechts. Dass die Vertretung berufsrechtlich zulässig wäre (vgl. § 14 RAO), schließt die persönliche Arbeitspflicht noch nicht aus (vgl. VwGH vom 26.05.2014, 2012/08/0233).

Die persönliche Arbeitspflicht fehlt andererseits 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. Die bloße Befugnis eines Erwerbstätigen, ihm angebotene Beschäftigungsmöglichkeiten auszuschlagen, berührt die persönliche Arbeitspflicht in keiner Weise, mag diese Befugnis auch als "sanktionsloses Ablehnungsrecht" (in einem weiteren Sinn) bezeichnet werden. Zwischen der sanktionslosen Ablehnung der Erbringung einzelner Leistungen, etwa bei deren Abruf im Zuge einer Rahmenvereinbarung bei verpflichtender Tätigkeit im Fall der Zusage, und einem generellen sanktionslosen Ablehnungsrecht, das die persönliche Abhängigkeit ausschließt, ist ein deutlicher Unterschied zu machen (vgl. VwGH vom 04.07.2007, 2006/08/0193, und nochmals das vom 14.02.2013, 2012/08/0268). Selbst eine ausdrücklich vereinbarte Befugnis des Beschäftigten, auch bereits zugesagte Arbeitseinsätze jederzeit nach Gutdünken sanktionslos ablehnen zu können, stünde im Verdacht, ein "Scheingeschäft" zu sein, wenn eine solche Vereinbarung mit den objektiven Anforderungen der Unternehmensorganisation nicht in Einklang zu bringen wäre (vgl. §§ 539 und 539a ASVG). Anders wäre ein Sachverhalt aber z. B. dann zu beurteilen, wenn der Dienstgeber einfache Aushilfsarbeiten derart organisiert, dass für deren Durchführung jederzeit mehrere abrufbare Arbeitskräfte zur Verfügung stehen (präsenster "Arbeitskräftepool"), und es ihm - nicht zuletzt wegen der Einfachheit der Arbeiten - gleichgültig ist, von welcher - gleichwertigen - Arbeitskraft aus dem potentiell zur Verfügung stehenden Kreis er die Arbeiten verrichten lässt. Steht dem Dienstgeber die Möglichkeit offen, im Falle der (jederzeit möglichen) Absage der von ihm in Aussicht genommenen Person aus dem "Pool" sofort die jeweils nächste Arbeitskraft abzurufen und stehen genügend Arbeitskräfte zur Verfügung, dann könnte der einzelne Teilnehmer am "Pool", mit dem dies vereinbart wurde oder dem dies bekannt ist, tatsächlich in Übereinstimmung mit dem Vereinbarten davon ausgehen, einzelne Arbeitsleistungen jederzeit nach Gutdünken sanktionslos ablehnen zu dürfen (vgl. VwGH vom 17.12.2002, 99/08/0008; vom 13.08.2003, 99/08/0174, vom 21.04.2004, 2000/08/0113; vom 20.04.2005, 2004/08/0109; sowie nochmals vom 04.07.2007, 2006/08/0193).

Auch wenn die BF das den Substituten zukommende Ablehnungsrecht als "sanktionsloses Ablehnungsrecht" bezeichnet, wurde ein solches im gegenständlichen Fall iSd zitierten Judikatur gerade nicht vereinbart. Aus dem Umstand, dass die Substituten die Übernahme von Mandaten ohne Begründung ablehnen konnten, ergibt sich noch kein solches sanktionsloses Ablehnungsrecht (ieS). Vielmehr wäre es dafür nötig, dass eine Ablehnung auch nach bereits erfolgter Übernahme des Mandats jederzeit (unabhängig von bestehenden berufsrechtlichen Bestimmungen; vgl. etwa § 11 RAO) möglich und auch zu erwarten wäre. Ein im Sinne der dargestellten Judikatur vorliegendes, sanktionsloses Ablehnungsrecht im engeren Sinn wurde gegenständlich somit nicht dargetan (vgl. VwGH vom 26.05.2014, 2012/08/0233).

### 3.5. Zur Qualifizierung des Substitutionsvertrages als Werkvertrag:

Es liegt auch keine selbstständige Tätigkeit im Rahmen eines zwischen der BF und den Substituten bestehenden Werkvertragsverhältnisses vor. Die mit "Substitutionsvertrag" getroffene Vereinbarung bezieht sich nicht auf die entgeltliche Herstellung eines Werkes als in sich geschlossene Einheit einer individualisierten, konkretisierten und gewährleistungstauglichen Leistung. Es handelt sich vielmehr um laufend zu erbringende qualifizierte (Dienst)leistungen (insbesondere die Beratung von Mandanten und in diesem Rahmen die Erstellung von Verträgen, Führung von Gerichts- und Verwaltungsverfahren udgl). Dies zeigt sich neben der kontinuierlichen Leistungserbringung auch an der unbefristeten Vertragsdauer sowie dem annähernd einem monatlichen Fixbetrag entsprechenden Basishonorar (vgl. VwGH vom 26.05.2014, 2012/08/0233).

### 3.6. Zur persönlichen Abhängigkeit:

Nach der Bejahung der persönlichen Arbeitspflicht ist zu klären, ob bei Erfüllung der übernommenen Arbeitspflicht die Merkmale persönlicher Abhängigkeit einer Person vom Empfänger der Arbeit gegenüber jenen persönlicher Unabhängigkeit überwiegen und somit persönliche Abhängigkeit im Sinn des § 4 Abs. 2 ASVG gegeben ist. Dies hängt - im Ergebnis in Übereinstimmung mit dem arbeitsrechtlichen Verständnis dieses Begriffspaars - davon ab, ob nach dem Gesamtbild der konkret zu beurteilenden Beschäftigung die

Bestimmungsfreiheit des Beschäftigten durch die Beschäftigung weitgehend ausgeschaltet oder - wie bei anderen Formen einer Beschäftigung (z.B. auf Grund eines freien Dienstvertrages im Sinn des § 4 Abs. 4 ASVG) - nur beschränkt ist (vgl. VwGH vom 10.12.1986, VwSlg. Nr. 12.325/A).

Unterscheidungskräftige Kriterien der Abgrenzung der persönlichen Abhängigkeit von der persönlichen Unabhängigkeit sind nur die Bindungen des Beschäftigten an Ordnungsvorschriften über den Arbeitsort, die Arbeitszeit, das arbeitsbezogene Verhalten sowie die sich darauf beziehenden Weisungs- und Kontrollbefugnisse, während das Fehlen anderer (im Regelfall freilich auch vorliegender) Umstände (wie z.B. die längere Dauer des Beschäftigungsverhältnisses oder ein das Arbeitsverfahren betreffendes Weisungsrecht des Empfängers der Arbeit) dann, wenn die unterscheidungskräftigen Kriterien kumulativ vorliegen, persönliche Abhängigkeit nicht ausschließt. Erlaubt im Einzelfall die konkrete Gestaltung der organisatorischen Gebundenheit des Beschäftigten in Bezug auf Arbeitsort, Arbeitszeit und arbeitsbezogenes Verhalten keine abschließende Beurteilung des Überwiegens der Merkmale persönlicher Abhängigkeit, so können im Rahmen der vorzunehmenden Beurteilung des Gesamtbildes der Beschäftigung auch diese an sich nicht unterscheidungskräftigen Kriterien ebenso wie die Art des Entgelts und der Entgeltleistung (§ 49 ASVG), die an sich in der Regel wegen des gesonderten Tatbestandscharakters des Entgelts für die Dienstnehmereigenschaft nach § 4 Abs. 2 ASVG für das Vorliegen persönlicher Abhängigkeit nicht aussagekräftig sind, von maßgeblicher Bedeutung sein (vgl. etwa VwGH vom 15.05.2013, 2013/08/0051).

Bei der Abgrenzung zwischen einem abhängigen Beschäftigungsverhältnis und einem freien Dienstvertrag ist grundsätzlich von der vertraglichen Vereinbarung auszugehen, weil diese die rechtlichen Konturen des Beschäftigungsverhältnisses sichtbar macht und daher als Deutungsschema für die tatsächlichen Verhältnisse dient. Der Vertrag hat die Vermutung der Richtigkeit für sich. Diese müsste durch den Nachweis, dass die tatsächlichen Verhältnisse von den vertraglichen Vereinbarungen über das Vorliegen eines freien Dienstvertrages abweichen, entkräftet werden. Solche Abweichungen werden naturgemäß umso weniger manifest sein, in je geringerem zeitlichen Ausmaß der Beschäftigte tätig ist (vgl. nochmals VwGH 2013/08/0093).

Aus den Feststellungen ergibt sich, dass Mag. G. und Mag. W. aufgrund der mit ihnen jeweils (inhaltlich gleichlautenden) abgeschlossenen "Substitutionsverträge" für die BF tätig geworden sind, die beiden Substituten, die unstrittig der Rechtsanwaltskammer angehören und von der BF genau für die Ausführung berufseinschlägiger Arbeiten als Rechtsanwälte, kurz der Betreuung der Mandate der BF, engagiert wurden. Die beiden Substituten waren in Ausübung dieser Tätigkeit entgegen der Ansicht der belangten Behörde (unbeschadet allfällig vereinbarter Fertigstellungstermine und Rahmenzeiten für einzelne Leistungen) hinsichtlich der Zeiteinteilung an keine Arbeitszeiten (insbesondere auch frei in der Urlaubsplanung) und weiters weder an Arbeitsorte oder Weisungen bezüglich ihres arbeitsbezogenen Verhaltens gebunden. Entgegen der Ansicht der belangten Behörde kann allein aus dem Umstand, dass für die Mandantenverrechnung eine Stundenaufzeichnung zu führen war, keine Kontrollunterworfenheit der Substituten abgeleitet werden. Als Honorar wurde im Zeitraum 2011 - 2013 ein jährliches Fixhonorar von EUR 50.000,00 zzgl. USt und dem Ersatz aller Kosten für Versicherungen, Kammerbeiträge und Reisegebühren, im Jahr 2014 in der Höhe von EUR 70.000,00 ohne Geltendmachung von Reisegebühren, vereinbart und wurden den Substituten monatlich ein durchschnittlich EUR 4.100,-- betragender Basis Honorar-Anteil (ohne Kostenersätze) bezahlt.

Die Abgrenzung zwischen einem abhängigen Beschäftigungsverhältnis und einem freien Dienstvertrag hat nach dem Gesamtbild der konkret zu beurteilenden Beschäftigung und den oben genannten Kriterien nach der Methode des beweglichen Systems zu erfolgen. Von besonderer Aussagekraft ist in diesem Zusammenhang, ob der Beschäftigte in einer Weise in die betriebliche Organisation des Beschäftigers eingebunden ist, dass ausdrückliche persönliche Weisungen und Kontrollen durch "stille Autorität" substituiert werden (vgl. VwGH vom 26.05.2014, 2012/08/0233, mit Verweis auf VwGH vom 15.05.2013, 2013/08/0051; vom 25.06.2013, 2013/08/0093, jeweils mwN).

Wenn auch Regelungen über die eigenverantwortliche Ausübung des Rechtsanwaltsberufes (vgl etwa § 21c Z 10 RAO) für sich genommen nichts über die Gestaltung der nach § 4 Abs. 2 ASVG relevanten Beschäftigungsmerkmale, etwa der Weisungsgebundenheit hinsichtlich des arbeitsbezogenen Verhaltens, aussagen, weil für die Prüfung der persönlichen Abhängigkeit nicht die Weisungsgebundenheit betreffend das Arbeitsverfahren und die Arbeitsergebnisse, sondern betreffend das arbeitsbezogene Verhalten maßgebend ist, so spielt doch die Qualifikation des Dienstnehmers bzw. der von ihm ausgeübten Tätigkeit für die genannte Abgrenzung eine Rolle, weil sich - unabhängig vom Vorliegen konkreter sachlicher Weisungen (die in der Realität des Arbeitsverhältnisses nicht immer erwartet werden können) - mit steigender Qualifikation in der Regel auch die fachliche bzw. sachliche Entscheidungsbefugnis ständig erweitert. Qualifizierte sachliche Entscheidungsbefugnisse können einen gewissen Spielraum für eine eigenständige (unter Umständen auch unternehmerische) Gestaltung der Tätigkeiten eröffnen. Derartige Dispositionsmöglichkeiten stärken - insbesondere bei Fehlen der Eingliederung in eine Betriebsorganisation - die Sphäre persönlicher



Ungebundenheit und sprechen für das Vorliegen eines freien Dienstverhältnisses (vgl. VwGH vom 26.05.2014, 2012/08/0233, mit Verweis auf VwGH 2013/08/0079).

Aus den konkret festgestellten Umständen der zu beurteilenden Tätigkeit der beiden Substituten für die BF konnte - entgegen der Ansicht der belangten Behörde - eine persönliche Abhängigkeit der Substituten gegenüber der BF somit nicht erkannt werden.

Es ist daher weiters zu prüfen, ob die beiden Substituten in wirtschaftlicher Abhängigkeit und als freie Dienstnehmer iSd § 4 Abs. 4 ASVG tätig wurden:

### 3.7. Zur wirtschaftlichen Abhängigkeit:

Im Gegensatz zu dem sowohl in der Beschwerde als auch in den folgenden Schriftsätzen der BF geäußerten Verständnis zur Definition der wirtschaftlichen Abhängigkeit, beschreibt diese nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (vgl etwa VwGH 2007/08/0179; 92/08/0213) das Fehlen der im eigenen Namen auszuübenden Verfügungsmacht über die nach dem Einzelfall wesentlichen organisatorischen Einrichtungen und Betriebsmittel. Die wirtschaftliche Abhängigkeit ist bei Vorliegen persönlicher Abhängigkeit deren zwangsläufige Folge. Es kann zwar wirtschaftliche Abhängigkeit bei persönlicher Unabhängigkeit bestehen, nicht aber umgekehrt. Die wirtschaftliche Abhängigkeit darf nicht mit Lohnabhängigkeit, als mit dem Angewiesensein des Beschäftigten auf das Entgelt zur Bestreitung seines Lebensunterhalts, gleichgesetzt werden (vgl Zehetner in Sonntag (Hrsg), ASVG8 (2017) § 4 Rz 59).

In der Regel ist jedenfalls dann von einem arbeitnehmerähnlichen freien Dienstverhältnis iSd § 4 Abs. 4 ASVG auszugehen, wenn der freie Dienstnehmer innerhalb und unter Verwendung der betrieblichen Struktur des Auftraggebers tätig ist. Ist dies nicht der Fall, dann ist die Wesentlichkeit eines Betriebsmittels des freien Dienstnehmers nicht in Bezug auf den Betriebsgegenstand jenes Unternehmens zu prüfen, für welches der freie Dienstnehmer tätig wird, sondern es ist zu untersuchen, ob sich der freie Dienstnehmer mit Betriebsmitteln eine eigene betriebliche Infrastruktur geschaffen hat (vgl Zehetner in Sonntag (Hrsg), ASVG8 § 4 Rz 90).

Es liegt in erster Linie in der Ingerenz des (potentiellen) freien Dienstnehmers, ob er über eine unternehmerische Struktur verfügen möchte oder nicht, ob er also seine Tätigkeit grundsätzlich eher arbeitnehmerähnlich (dh keine Tätigkeit für den Markt, sondern im Wesentlichen für einen Auftraggeber oder doch überschaubare Zahl von Auftraggebern, ohne eigene betriebliche Struktur, gegen gesonderte Abgeltung von Aufwendungen, wie zB Kilometergeld, Ersatz von Telefonkosten etc) ausführen möchte oder ob er eher unternehmerisch tätig sein und das entsprechende wirtschaftliche Risiko tragen will (dh zB - losgelöst vom konkreten Auftrag - spezifische Betriebsmittel anschafft, werbend am Markt auftritt, auch sonst über gewisse unternehmerische Infrastruktur verfügt und seine Spesen in die dem Auftraggeber verrechneten Honorare selbst einkalkuliert) (vgl Zehetner in Sonntag (Hrsg), ASVG8 § 4 Rz 91).

Der Begriff der "wesentlichen Betriebsmittel" ist auch nach den wirtschaftlichen Verhältnissen beim freien Dienstnehmer zu beurteilen: Grundsätzlich wird ein Betriebsmittel dann für seine (dadurch als unternehmerisch zu beurteilende) Tätigkeit wesentlich sein, wenn es sich nicht nur um ein geringwertiges Wirtschaftsgut handelt und wenn es der freie Dienstnehmer entweder durch Aufnahme in das Betriebsvermögen (und der damit einhergehenden steuerlichen Verwertung als Betriebsmittel) der Schaffung einer unternehmerischen Struktur gewidmet hat oder wenn es seiner Art nach von vornherein in erster Linie der in Rede stehenden betrieblichen Tätigkeit zu dienen bestimmt ist. Dabei ist stets vorausgesetzt, dass es sich um ein Sachmittel handelt, welches für die konkret in Rede stehende Tätigkeit des freien Dienstnehmers wesentlich ist (vgl Zehetner in Sonntag (Hrsg), ASVG8 § 4 Rz 93).

Der VwGH hat in Zusammenhang mit § 4 Abs. 4 ASVG in ständiger Rechtsprechung die Auffassung vertreten, dass es sich bei einem wesentlichen Betriebsmittel um ein nicht bloß geringwertiges Wirtschaftsgut handelt, das der Dienstnehmer durch Aufnahme in das Betriebsvermögen der Schaffung einer unternehmerischen Struktur gewidmet hat oder das seiner Art nach von vornherein der betrieblichen Tätigkeit zu dienen bestimmt ist. Dabei ist stets vorausgesetzt, dass es sich um ein Sachmittel handelt, das für die konkret in Rede stehende Tätigkeit wesentlich ist, Fertigkeiten (Know-how) bzw. die Arbeitskraft als solche fallen nicht darunter (vgl VwGH vom 12.01.2016, Ra 2015/08/0191).

Es kommt daher - entgegen dem Beschwerdevorbringen - auf die von den Substituten eingebrachten speziellen Kenntnisse und Fähigkeiten - mögen sie auch das Ergebnis einer über längere Zeit erworbenen und mit erheblichen Kosten verbundenen Aus- und Weiterbildung sein - nicht an (vgl VwGH vom 12.01.2016, Ra 2015/08/0191).



Aus den Feststellungen ergibt sich, dass quasi der gesamte Kanzleiapparat, darunter insbesondere die Räumlichkeiten und das Personal (Sekretärinnen und Rechtsanwaltsanwärter), Software, Website, Briefpapier, Visitenkarten von der BF zur Verfügung gestellt wurden. Nachdem diese - im gegenständlichen Fall als wesentlich zu betrachtenden Betriebsmittel - keine Aufnahme in ein Anlageverzeichnis der Substituten gefunden haben, in den Einkommenssteuererklärungen nicht als Betriebsausgaben geltend gemacht wurden und darüber hinaus - worauf es überwiegend ankommt - keine rechtliche Verfügungsmacht der Substituten über diese Betriebsmittel (weder als Mieter noch als Dienstgeber ihres Personals; diesbezüglich wird auf die Beweiswürdigung verwiesen) vorlag, kann im gegenständlichen Fall daher nicht gesagt werden, dass eine unternehmerische Tätigkeit vorlag, zumal die Substituten im Wesentlichen für die BF als Auftraggeber tätig waren, ihnen von der BF ihre Aufwendungen (Versicherungs- und Kammerbeiträge, Vorsorgebeiträge, Kilometersgeld und Reisegebühren, bei Mag. W. auch Telefonkosten) ersetzt wurden und sie diese Spesen eben nicht in die der BF verrechneten Honorare selbst einkalkulierten, war im gegenständlichen Fall in einer Gesamtschau davon auszugehen, dass die Substituten Mag. G. und Mag. W. in wirtschaftlicher Abhängigkeit zur BF tätig wurden.

Die Voraussetzungen eines freien Dienstverhältnisses iSd § 4 Abs. 4 ASVG liegen somit grundsätzlich vor.

Da die Substituten Mag. G. und Mag. W. den Beruf des Rechtsanwaltes ausübten und unbestritten beide Mitglied der Rechtsanwaltskammer waren, zieht der Umstand, dass sie sich auf Grund eines freien Dienstvertrages zur Erbringung von Dienstleistungen verpflichtet haben, keine Gleichstellung mit einem Dienstnehmer iSd § 4 Abs. 2 ASVG und keine Pflichtversicherung nach dem ASVG aufgrund der Ausnahmebestimmung des § 4 Abs. 4 lit. c ASVG nach sich.

Auch wenn § 7 Z 1 lit. e ASVG seit der mit 01.01.2016 in Kraft getretenen Novelle keine Teilversicherung für Gesellschafter-Geschäftsführer einer Rechtsanwaltsgesellschaft mit beschränkter Haftung mehr vorsieht, ist diese Bestimmung mangels Geltung im verfahrensrelevanten Zeitraum nicht anwendbar. Der diesbezügliche Einwand geht somit ins Leere.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

#### 4. Zum Entfall der mündlichen Verhandlung:

Gemäß § 24 Abs. 1 VwGVG hat das Verwaltungsgericht auf Antrag oder, wenn es dies für erforderlich hält, von Amts wegen eine öffentliche mündliche Verhandlung durchzuführen. Gemäß Abs. 3 hat der Beschwerdeführer die Durchführung einer Verhandlung in der Beschwerde oder im Vorlageantrag zu beantragen.

Gemäß Abs. 4 kann, soweit durch Bundes- oder Landesgesetz nichts anderes bestimmt ist, das Verwaltungsgericht ungeachtet eines Parteiantrages von einer Verhandlung absehen, wenn die Akten erkennen lassen, dass die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten lässt, und einem Entfall der Verhandlung weder Art. 6 Abs. 1 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten, BGBl. Nr. 210/1958, noch Art. 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union, ABl. Nr. C 83 vom 30.03.2010 S. 389 entgegenstehen. Gemäß Abs. 5 kann das Verwaltungsgericht von der Durchführung (Fortsetzung) einer Verhandlung absehen, wenn die Parteien ausdrücklich darauf verzichten. Ein solcher Verzicht kann bis zum Beginn der (fortgesetzten) Verhandlung erklärt werden.

Im gegenständlichen Fall ist dem angefochtenen Bescheid ein umfassendes Ermittlungsverfahren durch die belangte Behörde vorangegangen. Für die in der Beschwerde behauptete Mangelhaftigkeit des Verfahrens ergeben sich aus der Sicht des Bundesverwaltungsgerichtes keinerlei Anhaltspunkte. Vielmehr wurde den Grundsätzen der Amtswegigkeit, der freien Beweiswürdigung, der Erforschung der materiellen Wahrheit und des Parteiengehörs entsprochen. So ist die belangte Behörde ihrer Ermittlungspflicht durch detaillierte Recherche nachgekommen. Der Sachverhalt wurde nach Durchführung eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens unter schlüssiger Beweiswürdigung festgestellt. Strittig war lediglich die rechtliche Beurteilung des Sachverhalts.

Der für diesen Fall maßgebliche Sachverhalt konnte als durch die Aktenlage hinreichend geklärt erachtet werden. In der Beschwerde wurden keine noch zu klärenden Tatsachenfragen in konkreter und substantiierter Weise aufgeworfen und war gegenständlich auch keine komplexe Rechtsfrage zu lösen (VwGH 31.07.2007, GZ 2005/05/0080). Dem Absehen von der Verhandlung stehen hier auch Art 6 Abs. 1 EMRK und Art 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union nicht entgegen.

Zu Spruchteil B): Unzulässigkeit der Revision:

Gemäß § 25a Abs. 1 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 (VwGG), BGBl. Nr. 10/1985 idgF, hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Die Revision gegen die gegenständliche Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung; weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Auch liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

Die oben in der rechtlichen Beurteilung angeführte Judikatur des VwGH vertritt eine eindeutige und einheitliche Rechtsprechung, weshalb keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt. In Bezug auf die Zurückverweisung ist anzuführen, dass die oben in der rechtlichen Beurteilung angeführte Judikatur des VwGH zwar zu früheren Rechtslagen ergangen ist, sie jedoch nach Ansicht des erkennenden Gerichts auf die inhaltlich meist völlig gleichlautenden Bestimmungen der nunmehr geltenden Rechtslage unverändert übertragbar ist.

### **European Case Law Identifier**

ECLI:AT:BVWG:2019:G308.2123077.1.00