

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Drⁱⁿ. Elisabeth Hafner als Vorsitzende, die Richterin Mag^a. Ulrike Nussbaumer, LL.M., M.B.L., sowie den fachkundigen Laienrichtern, Beisitzer¹ und Beisitzer², in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Mag. Helmut Wasserbacher Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Adresse¹, über die Beschwerden vom 27.06.2011 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA vom 25.05.2011, betreffend Haftung für Lohnsteuer gemäß § 82 EStG 1988, Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen, samt Säumniszuschlägen jeweils für die Jahre 2007 bis 2009, in der Sitzung am 29.01.2020 zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Haftung für Lohnsteuer für das Jahr 2007 wird gemäß § 279 BAO **teilweise Folge** gegeben. Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Die Haftung für Lohnsteuer für 2007 wird mit € Betrag¹ der Säumniszuschlag mit € Betrag² festgesetzt.

2. Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2007 wird gemäß § 279 BAO **Folge gegeben**. Der angefochtene Bescheid wird – ersatzlos – aufgehoben.

3. Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Haftung für Lohnsteuer für das Jahr 2008 wird gemäß § 279 BAO **teilweise Folge** gegeben. Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Die Haftung für Lohnsteuer für 2008 wird mit € Betrag³, der Säumniszuschlag mit € Betrag⁴ festgesetzt.

4. Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2008 wird gemäß § 279 BAO **teilweise Folge** gegeben. Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Der Dienstgeberbeitrag 2008 wird mit € Betrag⁵, der Säumniszuschlag wird mit € Betrag⁶ festgesetzt.

5. Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Haftung für Lohnsteuer für das Jahr 2009 wird gemäß § 279 BAO **teilweise Folge** gegeben. Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Die Haftung für Lohnsteuer für 2009 wird mit € Betrag⁷ der Säumniszuschlag mit € Betrag⁸ festgesetzt.

6. Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2009 wird gemäß § 279 BAO **teilweise Folge** gegeben. Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Der Dienstgeberbeitrag 2009 wird mit € Betrag⁹, der Säumniszuschlag wird mit € Betrag¹⁰ festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen, die Berechnungen der Abgaben und die Gegenüberstellung sind dem als Beilage ./.1 angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Spruches.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig ist, ob die im Beschwerdezeitraum zwischen der Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) einerseits und Herrn A (in der Folge kurz: A.) andererseits abgeschlossenen Verträge als Werk- oder Dienstverträge zu qualifizieren sind.

Im Zuge einer bei der Bf. im **Jahr 2011** durchgeführten gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben (in der Folge kurz: GPLA) die Jahre Jahr bis 2009 betreffend, wurde einerseits festgestellt, dass die Bf. Reisegutscheine und Abschiedsgeschenke an diverse Mitarbeiter steuerfrei ausgehändigt habe, die im Jahr 2007 der Lohnsteuer zu unterwerfen gewesen wären. Andererseits monierte die GPLA, dass ein zwischen der Bf. und A. geschlossener Rahmenvertrag als Dienstverhältnis iSd § 4 Abs. 2 ASVG zu qualifizieren sei; dafür spräche die Vereinbarung einer 3-monatigen Kündigungsfrist, die Pflicht zur persönliche Leistungserbringung durch A., die Mindeststundenanzahl von Zahl h/a (was einer üblichen 40h-Woche entspräche), die Leistungserbringung vor Ort in Ort, die Zurverfügungstellung einer Dienstwohnung in Ort, die Zahlung eines Pauschalmonatssatzes iHv € Betrag¹¹,-- (zuzügl. einer Nebenkostenpauschale von € Betrag¹²,--/Monat), die Nutzung der gesamten betrieblichen Infrastruktur der Bf., sowie die aus der Aufgabenbeschreibung resultierende notwendige Eingliederung in die betriebliche Organisation. Die an A. geleisteten Zahlungen, sowie der Sachbezug der Wohnung unterlägen demnach in den Veranlagungsjahren 2007-2009 sowohl der Lohnsteuer (in der Folge kurz: LSt.), als auch dem Dienstgeberbeitrag (in der Folge kurz: DB). Schließlich stelle auch ein zwischen der Bf. und B abgeschlossener PR-Beratungsvertrag vom Datum (samt diversen Zusatzvereinbarungen) in Wahrheit ein Dienstverhältnis dar, weshalb die an ihn geleisteten Zahlungen in den Jahren 2008 und 2009 dem DB zu unterwerfen wären.

Die belangte Behörde schloss sich den Ausführungen der GPLA-Prüfung an und nahm die Bf. einerseits mit den jeweils mit **25.05.2011** datierenden Bescheiden gemäß § 82 EStG 1988 als Arbeitgeberin für die Einbehaltung und Abfuhr der zu entrichtenden Lohnsteuer für die Jahre 2007-2009 in Anspruch (*Lst 2007* iHv gesamt € Betrag: darin enthalten € Betrag an LSt für Zahlungen an A., € Betrag,-- an LSt für den Sachbezug der Wohnung und € Betrag an LSt für die Sachzuwendungen an sonstige Mitarbeiter; *Lst 2008* iHv gesamt € Betrag: darin enthalten € Betrag an LSt für Zahlungen an A. und € Betrag,-- an LSt für den Sachbezug der Wohnung; *Lst 2009* iHv gesamt € Betrag, darin enthalten € Betrag an LSt für Zahlungen an A. und € Betrag an LSt für den Sachbezug der Wohnung); andererseits setzte sie für die Veranlagungsjahre 2007 bis 2009 den DB fest (*DB 2007* iHv € Betrag für die Sachzuwendungen; *DB 2008* iHv gesamt Betrag, darin enthalten ua Zahlungen an A. von Mai bis Jahr, der Sachbezug der Wohnung von Mai bis Jahr, sowie Zahlungen an B; *DB 2009* iHv gesamt € Betrag, darin enthalten ua Zahlungen an A für Jahr, der Sachbezug der Wohnung für Jahr, sowie Zahlungen an B).

Am **27.06.2011** erhob die steuerlich vertretene Bf. gegen die vorgenannten Bescheide das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr Beschwerde) und beantragte, die Lohnsteuer, sowie die DB jeweils mit € 0,00 festzusetzen. Inhaltlich führte sie darin im Wesentlichen aus, dass es sich entgegen der Rechtsansicht der belangten Behörde beim Vertragsverhältnis zwischen ihr und A. um einen Werkvertrag gehandelt habe. In der gesonderten Beschwerdebegründung vom **31.05.2012** präzierte sie ihr Vorbringen dahingehend, dass A. seit Jahr die Tätigkeit eines selbständigen Unternehmensberaters, mit dem Sitz in der Bundesrepublik Deutschland (in der Folge kurz: BRD), ausübe und Beratungsaufträge für Unternehmen in der pharmazeutischen Industrie und im Krankenhausbereich durchführe; er sei im Streitzeitraum im Besitz eines aufrechten Gewerbescheines gewesen, habe seine Einkünfte in der BRD versteuert bzw. als selbständiger Unternehmer Beiträge in das Organisation einbezahlt und auch Krankenversicherungsbeiträge aus eigenem getragen. A. sei bereits im Vorfeld für die Bf. als Leiter des Projektes "C" (= Eltern-Kind-Zentrum) tätig gewesen; am Datum habe er im Rahmen der Ausschreibung der Bf. vom Datum die "NameZweitprojekt" betreffend, ein Angebot gelegt. Nach den Ausschreibungsunterlagen sei der Auftragnehmer weder von der Haftung noch der Gewährleistung entbunden; der Auftragnehmer habe dem Auftraggeber die uneingeschränkte und zeitlich unbegrenzte Werknutzungsbewilligung einzuräumen. Weiters stelle das Angebot einen Rahmenvertrag dar, der auf die Dauer von 3 Jahren abgeschlossen werde; die Bestellungen daraus sollen alljährlich erfolgen. Das Angebot habe eine Mindestarbeitsstundenzeit von Zahl pa vor Ort in Ort beinhaltet; schließlich sei bezüglich der Vertragsdauer festgelegt worden, dass das Vertragsverhältnis mit der vollständigen Leistungserbringung voraussichtlich am Datum ende. Es habe zu keiner Zeit eine disziplinarische Weisungsbefugnis einer Person der Bf. gegenüber A. bestanden, auch habe er keine disziplinarische Weisungsfunktion gegenüber einem/ r Mitarbeiter/In der Bf. innegehabt. Es bestand keine Verpflichtung, sich an gewisse zeitliche Vorgaben zu halten; es fänden sich in der Ausschreibung und im Angebot bezüglich der Anwesenheitspflicht vor Ort nur allgemeine Bestimmungen; die Anwendung

des Werkes sei vor Ort, dessen Konzeption jedoch im Büro in der BRD erfolgt. Weiters habe es keinerlei Anleitungen oder Anweisungen der Bf. gegeben; hinsichtlich der Betriebsmittel habe sich A. zum überwiegenden Teil seiner eigenen bedient, lediglich absolut streng vertrauliche Patientendaten seien von der Bf. auf einem Projektlaptop zur Verfügung gestellt worden. Die Verpflichtung zur persönlichen Leistungserbringung sei gerade bei hoch komplexen, Expertenwissen erforderlichen, internationalen Beratungsaufträgen üblich. A. habe neben diesem Großauftrag in Ort auch andere Aufträge in derselben Branche und Sparte parallel abgewickelt. Schließlich habe A. keinen Anspruch auf Entgeltfortzahlung bei Krankheit oder während des konsumierten Urlaubes (den es ohnedies nicht gegeben habe) gehabt. Er habe das jährliche Stundenkontingent frei einteilen können; bei Unter- bzw.- Überschreitungen desselben habe es keinen Ausgleich gegeben. Da es sich bei der Besetzung des Zentrumsmanagers um eine Pilotphase gehandelt habe, sei die Aufrechterhaltung des Vertrages ganz eng mit dem Erfolg der Leistung verbunden gewesen. Auch sei ihm im Falle der Projektunterbrechung kein Werklohn zugestanden; weiters wäre der entgangene Gewinn im Falle der vorzeitigen Vertragsauflösung aus wichtigem Grund nicht ersetzt worden. Schließlich sei aus dem Protokoll der 7. Aufsichtsratssitzung der Bf. ersichtlich, dass der Abschluss eines Werk- und nicht eines Dienstvertrages von den Parteien intendiert gewesen sei. Zusammenfassend liege sohin eindeutig ein Werkvertrag iSd § 4 Abs. 4 (wohl ASVG) vor. Im Falle der Vorlage an die Abgabenbehörde 2. Instanz wurde in einem die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat beantragt.

Die belangte Behörde legte die Beschwerden - ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung - am **10.10.2013** dem unabhängigen Finanzsenat vor und beantragte in einem, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen; inhaltlich führte sie aus, dass die für das Bestehen eines Dienstverhältnisses sprechenden Merkmale überwiegen würden.

Am **12.01.2015** (und neuerlich am 02.07.2015) übermittelte die belangte Behörde den Bescheid der Z Gebietskrankenkasse (in der Folge kurz: Krankenkasse¹) vom Datum (AZ XXXX), in dem sowohl für A., als auch für B die Pflichtversicherung in der Vollversicherung festgestellt worden war; weiters lag diesem Schreiben der Beschluss des Bundesverwaltungsgerichtes vom Datum (GZ: YYYY) bei, mit dem der vorgenannte Bescheid in Bezug auf B aufgehoben und zur neuerlichen Entscheidung an die Krankenkasse¹ zurückverwiesen worden war.

Mit verfahrensleitenden Verfügungen vom **09.07.2019** wurde die belangte Behörde aufgefordert, die dem DB 2007-2009 zugrundeliegenden Bemessungsgrundlagen aufzuklären; die Bf. wurde aufgefordert, diverse Unterlagen vorzulegen, Fragen im Zusammenhang mit den behaupteten weiteren Aufträgen und dem Zahlungsausfall in Bezug auf krankheitsbedingte Abwesenheiten zu beantworten, sowie weiters mitzuteilen, ob auch die Qualifizierung des Vertragsverhältnisses zwischen der Bf. und B verfahrensgegenständlich sei; schließlich erging das Ersuchen an die Bf. darzutun, ob die

den angefochtenen Bescheiden zugrundeliegenden Bemessungsgrundlagen der Höhe nach außer Streit gestellt werden.

Die belangte Behörde beantragt am **07.08.2019** als Bemessungsgrundlagen für die Berechnung des DB jene der in einem übermittelten Beilage zu berücksichtigen.

Die Bf. übermittelte am **30.09.2019** einen Aktenordner (ho. ON 4) samt Fragenbeantwortung und zog den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück. Weiters bestritt sie darin ausdrücklich die den Bescheiden zugrundeliegenden Bemessungsgrundlagen und legte - mit Ausnahme des Monats Monat/Jahr- sämtliche im strittigen Zeitraum von A gelegten Rechnungen (samt Nachweisen der Zahlungen durch die Bf.) vor; schließlich teilte sie mit, dass die Qualifikation des Vertragsverhältnisses zwischen der Bf. und B nicht moniert werde.

Am **06.11.2019** nahm die belangte Behörde in die von der Bf. vorgelegten Unterlagen (ON 4) Einsicht. In ihrer Eingabe vom **20.11.2019** führte sie aus, dass sich keinerlei Anhaltspunkte ergeben hätten, von der bisher vertretenen Rechtsansicht abzugehen; diese werde durch den Bescheid der Krankenkasse¹ vom Datum noch bestärkt. Die Weisungsgebundenheit trete gegenständlich als Abgrenzungsmerkmal aufgrund der Position als Führungskraft des A. in den Hintergrund; die weitere Tatsache, dass es sich bei der Ausschreibung um ein Verhandlungsverfahren mit nur einem Bieter, nämlich A., gehandelt habe, sei ebenso untypisch für eine Auftragsvergabe auf Werkvertragsbasis, wie die erfolgte, laufende monatliche Zahlung von fixen Beträgen zuzüglich Spesen, sowie die Bereitstellung eines Firmenfahrzeuges und einer Firmenwohnung.

Am **29.01.2020** erfolgte die Beratung und Abstimmung über die Beschwerden durch den Senat.

II. Sachverhalt

Die Bf. ist eine unter der FN 1234 im Firmenbuch des Landesgerichtes Ort eingetragene Anstalt des öffentlichen Rechts mit eigener Rechtspersönlichkeit gemäß dem Krankenanstalten-Betriebsgesetz (nunmehr: Z Landeskrankenanstalten-Betriebsgesetz). Ihr obliegt die Betriebsführung der Landeskrankenanstalten als öffentliche Krankenanstalten des Landes im Sinne der Z Krankenanstaltenordnung 1999 (K-KAO, LGBl. Nr. 26); sie ist weiters nicht auf Gewinn ausgerichtet und hat ihre Aufgaben gemeinnützig zu erfüllen.

A ist seit Jahr als selbständiger Unternehmensberater im Gesundheitswesen (in den Bereichen pharmazeutische Industrie und Krankenhaus) tätig; der Unternehmenssitz lag im verfahrensgegenständlichen Zeitraum in Adresse. Er versteuerte seine Einkünfte auch in den Streitjahren in der BRD und leistete als selbständiger Unternehmer Beiträge sowohl an das Organisation als auch an die deutsche Krankenversicherung. Bereits vor Monat/Jahr war A. für die Bf. als Berater tätig; es kann jedoch nicht festgestellt werden, ob diese Tätigkeiten auf Dienst- oder Werkverträgen basierten.

A. war im Zeitraum vom Datum bis Datum in Ort, Adresse nebenwohnsitzgemeldet; Unterkunftgeberin war die Bf.

Am Datum schrieb die Bf. die Vergabe von Beratungsleistungen mit dem Titel "NameErstprojekt" mit einem geschätzten Auftragswert von € Betrag,-- gemäß § 41 Abs. 2 BVergG 2006 (sog. "Direktvergabe") aus. Nach den Ausschreibungsunterlagen ist zur Vorbereitung der Umsetzung des operativen Betriebs der neuen Betriebsorganisation die Projektleitung des Zentrum E (E) zu besetzen; zur Sicherstellung der operativen Umsetzungstauglichkeit der Konzeption wird der Gesamtumsetzung ein Pilot im Zentrum E vorangestellt. Um diese Zentrumsentwicklung durchführen zu können ist es - so die allgemeine Projektbeschreibung - notwendig die Aufgaben der Koordination und Leitung in Form einer Projektleitung zu besetzen. Als Ziele des Projektes werden die Koordination der Vorbereitung der Umsetzungsphase und die Sicherstellung der operativen Umsetzungstauglichkeit der Betriebsorganisations-Konzeption durch einen Pilotbetrieb definiert. Neben der Darlegung der Projektleitungsaufgaben [Wahrnehmung der Funktion des Projektleiters im Zentrum E; Verifizierung und Komplettierung des Zentrumskonzepts E als Teil der Implementierungskonzepte; Wahrnehmung der Abstimmungs- und Organisationsverantwortung; Verwirklichung und Optimierung des Leitstellenmanagements, der Betriebszeiten im Bereich der stationären und ambulanten Versorgung, des Zusammenspiels mit anderen Zentren, der Steuerung des Zentrums über Budgets und Kennzahlen, der Planung und Umsetzung der Personalentwicklung, der Initiierung der qualitätserhaltenden und -verbessernden Maßnahmen, des Monitorings und Unterstützung der im Zentrum stattfindenden Projekte] enthält die Ausschreibungsunterlage (in der Folge kurz: AU) noch nachfolgende Parameter:

- Die Bf. stellt zur Erledigung der Aufgaben einen Büroraum sowie die entsprechende Infrastruktur mit den Zugriffsrechten auf sämtliche relevante Daten, Protokolle und Unterlagen zur Verfügung (Pkt.2.3.AU).
- Die Übernahme der Aufgaben des Projektmanagers erfolgt im Ausmaß einer 40 Stunden Woche für den Zeitraum Datum (Pkt. 2.5 AU)
- Der Auftragnehmer übernimmt die Gewährleistungspflicht der Auftragserfüllung (Pkt. 3.AU).
- Der Auftragnehmer ist zur höchstpersönlichen Leistungserbringung verpflichtet, es ist ihm nicht gestattet, Leistungen an Dritte zu übertragen (Pkt. 4. AU).
- Der Auftragnehmer ist zur Geheimhaltung verpflichtet und hat der Bf. die uneingeschränkte und zeitlich unbegrenzte Werknutzungsbewilligung einzuräumen, sofern bei der Leistungserbringung Urheberrechte entstehen sollten (Pkt. 5.AU).
- Das Vertragsverhältnis beginnt mit der Auftragserteilung und endet mit der vollständigen Leistungserbringung, wobei in diesem Zusammenhang auf die in Pkt. 2.5. AU genannte Anzahl der Tage hingewiesen wird (Pkt. 6. AU).
- Der Leistungsort liegt am Sitz der Bf. in Ort (Pkte. 7., 9. und 12. AU).
- Die Entlohnung erfolgt zu Pauschalmonatssätzen iHv € Betrag,-- zuzüglich einer monatl. Nebenkostenpauschale von € Betrag,-- (Pkt. 8. AU).

- Die Bf. ist zur Zurückbehaltung ihrer Leistung nach schriftlicher Rüge berechtigt, wenn kein Einvernehmen über deren Beseitigung erzielt wird (Pkt. 10. AU).
- Die Bf. ist berechtigt, jederzeit die Projektunterbrechung anzuordnen; sofern der Auftragnehmer darüber zwei Wochen vor dem Unterbrechungstermin in Kenntnis gesetzt wird, entsteht ihm kein wie immer gearteter Anspruch; dies gilt dann nicht, wenn die Projektunterbrechung den Zeitraum von sechs Monaten überschreitet, in diesem Fall steht dem Auftragnehmer bei der Wiederaufnahme der Leistung ein zusätzliches Honorar in Höhe von x% des jeweils bearbeiteten Leistungspakets zu (Pkt. 10. AU).
- Der Bf. steht das Recht der ordentlichen Kündigung der Vereinbarung unter Einhaltung einer 2-monatigen Kündigungsfrist zum Monatsletzten zu (Pkt. 11. AU).
- Die Vertragsparteien sind zur außerordentlichen Kündigung der Vereinbarung bei Vorliegen eines wichtigen Grundes berechtigt (Pkt. 11. AU).
- Ist die außerordentliche Kündigung von der Bf. zu vertreten, so hat sie dem Auftragnehmer den Vertrauensschaden zu ersetzen, nicht hingegen auch den entgangenen Gewinn (Pkt. 11. AU).

A. legte am Datum ein Angebot; gemäß Pkt. B. desselben werden die Leistungen am Standort der Bf. in den Räumlichkeiten des E erbracht; Arbeitsräume, -geräte und -material einschließlich EDV - Infrastruktur und Telefonanschluss werden vom Auftraggeber kostenfrei zur Verfügung gestellt. Weiters wird darin ausgeführt, dass "für die Bewältigung der Aufgabe die Leistungen einer Vollbeschäftigung (40 Stunden pro Woche) erbracht" werden. Als Pauschalmonatssatz bot A einen Betrag von € Betrag,-- zuzüglich einer monatl. Nebenkostenpauschale iHv € Betrag,00 an. Schließlich wird darin ausgeführt, dass monatlich Rechnungen mit detaillierten Leistungsaufstellungen gelegt werden.

Die Bf. nahm das Angebot am Datum an.

Tatsächlich wurde A für die Tätigkeit als Projektleiter von der Bf. neben einer Büroräumlichkeit auch ein Laptop, ein Handy, sowie ein Festnetzanschluss unentgeltlich zur Verfügung gestellt; es konnte hingegen nicht festgestellt werden, dass ihm auch ein Firmenfahrzeug zur Nutzung überlassen worden wäre. Der Dienstlaptop ermöglichte es A. auf sensible Daten (zB Patientendaten) der Bf. zuzugreifen. A. war zur Leistungserbringung am Standort der Bf. verpflichtet. Er war zwar an keine konkreten Dienstzeiten gebunden, musste sich jedoch aufgrund der Art des Projektes, die eine häufige Interaktion mit den Mitarbeitern der Bf. erforderte (Teilnahme an Besprechungen, Zentrumskonferenzen, Workshops, Schulungen, E-Jour Fix KD; Erörterung von diversen Problemen und Aufgabenabstimmung), an deren Anwesenheit im Betrieb orientieren. Es konnte nicht festgestellt werden, dass A. bei der Leistungserbringung persönlichen Weisungen der Bf. unterlag.

A. legte - unter Anführung seines deutschen Firmensitzes - für den Zeitraum Anfang/Ende insgesamt x Rechnungen (mit den fortlaufenden Rechnungsnummern 3,4,5,6) über je € Betrag,-- zuzüglich je € Betrag,-- an Nebenkostenpauschale für "in Ort erbrachte Leistungen", wobei der abgerechnete Leistungszeitraum jeweils einem Kalendermonat entsprach. Hinsichtlich der Umsatzsteuer wird jeweils auf die

vollständige Leistungserbringung vor Ort in Ort und sohin auf das "Reverse-Charge-System" hingewiesen. Der Gesamtbetrag aller Rechnungen beträgt € Betrag,--, welcher Betrag von der Bf. zur Auszahlung gelangte. Den Rechnungen waren - mit Ausnahme des Monats /Jahr - entsprechende Beraterberichte samt Stunden- und Leistungsaufstellungen beigelegt; die geleisteten Stunden variierten zwischen x h und y h.

Am Datum wurde von der Bf. die Vergabe der "NameZweitprojekt als Pilotprojekt" als Verhandlungsverfahren mit einem Bieter gemäß § 30 Abs. 2 Z 2 BVerG 2006 ausgeschrieben und A. zur Angebotslegung eingeladen. Nach der Ausschreibungsunterlage sollte - basierend auf den vorliegenden Konzepten (Konzeptnamen) - die Funktion des Zentrumsmanagers als Pilotfunktion im E eingerichtet werden, dem als Prozessverantwortlichen des Zentrums die Abstimmungs- und Ordnungsverantwortung für jene Managementprozesse obliegt, für die primär die Abteilungsvorstände und die PDL (=Pflegedienstleistung) ergebnis- und durchführungsverantwortlich sind; weiters hat er im Rahmen seiner Servicefunktion die Ergebnis- und Durchführungsverantwortung für die Zentrumsprozesse und den Einsatz der Zentrumsressourcen (disziplinar delegiertes Personal, Betten, Geräte), mit dem Ziel, das Zentrum nach Effizienz- und Effektivitätsgesichtspunkten zu steuern und die Abläufe und den Ressourceneinsatz kontinuierlich zu verbessern. Dem Zentrumsmanager obliegt weiters, die Service Level Agreements für das Zentrum zu verhandeln; er fungiert als Ansprechpartner für das KD (= kaufmännisches Direktorium), hat projektbezogene Aufgaben wahrzunehmen und hat in seiner Rolle als Leiter des Zentrumservices die Aufgabe, die zentrumsinternen Funktionen, d.h. Leitstellen, Controlling, Personal, Schreibwerkdienst, Sekretariat und Versorgungsassistenz zu koordinieren und zu überwachen, und somit sicherzustellen, dass alle benötigten Services für die Mitarbeiter im ärztlichen und pflegerischen Bereich in der vereinbarten Qualität zur Verfügung stehen. Er verfügt weiters über das Recht und die Pflicht zur Vorbereitung von Entscheidungen und zur Vorlage von Entscheidungsanträgen bezüglich seines Verantwortungsbereiches gegenüber dem KD bzw. VD (= Vorstand) als übergeordnete Instanz;er ist durchführungsverantwortlich für die Konsolidierung der Ergebnisse im Zentrum und ergebnisverantwortlich für das Herbeiführen von Investitionsentscheidungen, das Monitoring und das Qualitätsmanagement im eigenen Bereich. Weiters wird ihm die zur Vertragserfüllung notwendige Infrastruktur unentgeltlich von der Bf. zur Verfügung gestellt. Nach den Ausschreibungsunterlagen treffen den Auftragnehmer diverse Berichts- und Informationspflichten; er hat weiters einerseits an regelmäßig stattfindenden Sitzungen (Zentrumskonferenz, sowie der Zentrumsmanager-Konferenz) und andererseits an unregelmäßig nach Bedarf stattfindenden Sitzungen (Sitzungen leitender Führungskräfte in Medizin, Pflege und kfm. Bereich, projektbezogenen Sitzungen) teilzunehmen; schließlich wirkt er an stellenübergreifenden Projekten mit. Weiters enthält die Ausschreibungsunterlage (in der Folge kurz: AU) noch nachfolgende Parameter:

- Mengengerüst von x Arbeitsstunden p.a. (Pkt. 2.4 AU)
- Der Auftragnehmer übernimmt die Gewährleistungspflicht der Auftragserfüllung (Pkt. 3. AU).
- Der Auftragnehmer ist zur persönlichen Leistungserbringung verpflichtet, es ist ihm nicht gestattet, Leistungen an Dritte zu übertragen (Pkt. 4. AU).
- Der Auftragnehmer ist zur Geheimhaltung verpflichtet und hat der Bf. die uneingeschränkte und zeitlich unbegrenzte Werknutzungsbewilligung einzuräumen, sofern bei der Leistungserbringung Urheberrechte entstehen sollten (Pkt. 5. AU).
- Das Vertragsverhältnis, in Ausprägung eines Rahmenvertrages, beginnt mit Datum und endet mit der vollständigen Leistungserbringung voraussichtlich am Datum, wobei die Bestellung jährlich jeweils im Vorhinein erfolgt (Pkt. 6 AU).
- Der Leistungsort liegt am Sitz der Bf. in Ort (Pkte. 7., 9. und 12. AU).
- Die Entlohnung erfolgt zu Pauschalmonatsätzen iHv € Betrag11,-- zuzüglich einer monatl. Reisekosten- und Spesenpauschale von € Betrag12,00,-- (Pkt. 8. AU).
- Die Bf. ist zur Zurückbehaltung ihrer Leistung nach schriftlicher Rüge berechtigt, wenn kein Einvernehmen über deren Beseitigung erzielt wird (Pkt. 10. AU).
- Die Bf. ist berechtigt, jederzeit die Projektunterbrechung anzuordnen; sofern der Auftragnehmer darüber zwei Wochen vor dem Unterbrechungstermin in Kenntnis gesetzt wird, entsteht ihm kein wie immer gearteter Anspruch; dies gilt dann nicht, wenn die Projektunterbrechung den Zeitraum von sechs Monaten überschreitet, in diesem Fall steht dem Auftragnehmer bei der Wiederaufnahme der Leistung ein zusätzliches Honorar in Höhe von x% des jeweils bearbeiteten Leistungspakets zu (Pkt. 10. AU).
- Den Vertragsparteien steht das Recht der ordentlichen Kündigung der Vereinbarung unter Einhaltung einer 3-monatigen Kündigungsfrist zum Monatsletzten zu (Pkt. 11. AU).
- Die Vertragsparteien sind zur außerordentlichen Kündigung der Vereinbarung bei Vorliegen eines wichtigen Grundes berechtigt (Pkt. 11. AU).
- Ist die außerordentliche Kündigung von der Bf. zu vertreten, so hat sie dem Auftragnehmer den Vertrauensschaden zu ersetzen, nicht hingegen auch den entgangenen Gewinn (Pkt. 11. AU).

A. legte am Datum basierend auf der vorgenannten AU ein Angebot. Darin wird die Verpflichtung zur persönlichen Leistungserbringung bekräftigt und weiters ausgeführt, dass das Angebot eine Mindestarbeitsstundenzeit von Zahl pro Jahr vor Ort in Ort beinhaltet. Als Pauschalmonatssatz bot A einen Betrag von € Betrag11,-- zuzüglich einer monatl. Nebenkostenpauschale iHv € Betrag12,00 an. Schließlich wird darin ausgeführt, dass monatlich Rechnungen mit detaillierten Leistungsaufstellungen gelegt werden.

Die Bf. nahm das Angebot am Datum an; es erfolgten 2 Abrufe aus dem Rahmenvertrag, nämlich am Datum und Datum, jeweils für einen Gesamtbetrag von € 111.000,-- (ds. 12 x € Betrag11,-- plus 12 x € Betrag12,--).

Am Datum wurde zwischen der Bf. und A. eine Zielvereinbarung in seiner Funktion als Zentrumsmanagers für das Jahr x abgeschlossen.

Tatsächlich wurde A für diese Tätigkeit von der Bf. neben einer Büroräumlichkeit auch ein Laptop, ein Handy, sowie ein Festnetzanschluss unentgeltlich zur Verfügung gestellt; es konnte hingegen nicht festgestellt werden, dass ihm auch ein Firmenfahrzeug zur Nutzung überlassen worden wäre. Der Dienstlaptop ermöglichte es A. auf sensible Daten (zB Patientendaten) der Bf. zuzugreifen. Weiters verfasste A. diverse Schreiben unter Verwendung einer von der Bf. zur Verfügung gestellten E-Mailadresse (mit dem Wortlaut E-Mailadresse) und nachfolgender Signatur:

„A

Projektleiter

NameZweitprojekt

Landeskrankenhaus Ort

AdresseBf.

A-Ort

Tel. + 43 TelNr.Bf.

e-mail: E-Mailadresse"

A. war zur Leistungserbringung am Standort der Bf. verpflichtet. Er war zwar an keine konkreten Dienstzeiten gebunden, musste sich jedoch aufgrund der Art des Projektes, die eine häufige Interaktion mit den Mitarbeitern der Bf. erforderte (Teilnahme an Besprechungen, Arbeitsgruppen, Zentrumskonferenzen, Schulungen, Jour Fix, Lenkungsausschusssitzungen; Begehungen/Besichtigungen, Erörterung von diversen Problemen und Aufgabenabstimmung), an deren Anwesenheit im Betrieb orientieren. Es konnte nicht festgestellt werden, dass A. bei der Leistungserbringung persönlichen Weisungen der Bf. unterlag. Hingegen waren die Mitarbeiter des klinisch-administrativen Dienstes A. in seiner Rolle als Leiter der Zentrum-Services direkt unterstellt.

Im Schreiben vom Datum führte der von der Bf. beauftragte Rechtsfreund, Name, aus, dass es sich beim gegenständlichen Rahmenvertrag um einen Dienstvertrag handeln würde und eine Anmeldung bei der Gebietskrankenkasse geboten sei. In der Folge meldete die Bf. am Datum A. ab Datum als Dienstnehmer bei der Krankenkasse1 an; mit weiterem Schreiben der Bf. vom Datum wird der Krankenkasse1 gegenüber mitgeteilt, dass das Dienstverhältnis zu A. bereits seit Datum bestanden hat und wird in einem ersucht, die Anmeldung mit diesem Datum durchzuführen. Am Datum erhob A. Widerspruch gegen die erfolgte Anmeldung und bestritt die Qualifikation als Dienstverhältnis meritorisch .

Mit Schreiben der Bf. an A. vom Datum wurde der Rahmenvertrag unter Einhaltung der dreimonatigen Kündigungsfrist zum Datum aufgelöst.

Am Datum stellte die Bf. bei der Krankenkasse2 (in der Folge kurz: Krankenkasse2) den Antrag, den Rahmenvertrag auf das Vorliegen einer Beitragspflicht nach dem B-KUVG zu

überprüfen. Nach Ansicht der Bf. liegt - so darin weiter - aufgrund folgender Fakten ein Dienstverhältnis vor:

- *"A. ist im operativen Geschehen integriert*
- *es besteht eine Weisungsbefugnis des Direktoriums*
- *ihm wurde für die Dauer der Tätigkeit vor Ort vom Unternehmen eine Wohnung zur Verfügung gestellt*
- *er nutzt die erforderlichen betrieblichen Ressourcen (Büro und Infrastruktur)*
- *er hat an betrieblichen Schulungs- und Weiterbildungsmaßnahmen teilgenommen".*

A. erhob auch gegen diese Vorgehensweise am Datum Widerspruch, und bestritt erneut die Subsumtion der Vereinbarung unter den Tatbestand des Dienstverhältnisses.

Mit weiterem Schreiben der Bf. an A. vom Datum wurde der Rahmenvertrag mit sofortiger Wirkung aufgelöst und als Begründung die grobe Verletzung von Verschwiegenheitspflichten sowie die Schädigung des Rufes und des Ansehens der Bf. ins Treffen geführt. Dagegen erhob A. am Datum Einspruch.

Mit Vereinbarung vom Datum kamen die Bf. einerseits und A. andererseits dahingehend überein, dass

- *"eine einvernehmliche Vertragsauflösung vereinbart wird,*
- *die Kündigung des Vertrages vom Datum mit Kündigungsfrist bis zum Datum aufrecht bleibt,*
- *auf die Leistung bis zum Ablauf der Kündigungsfrist verzichtet wird,*
- *die Bezahlung aus der Vertragsverpflichtung reduziert wird auf den monatlichen Betrag von € Betrag11,--, sowie*
- *eine Mitteilung an die Krankenkasse2 über die Vertragsauflösung gesendet, in der auf eine weitere Prüfung verzichtet wird".*

Am Datum zog die Bf. ihren Prüfungsantrag bei der Krankenkasse2 zurück, verwies auf die mittlerweile erfolgte Auflösung des Vertragsverhältnisses, sowie darauf, dass nach nochmaliger Evaluierung des Vertrages eindeutig ein Beratungsverhältnis auf Werkvertragsbasis vorgelegen sei.

A legte - unter Anführung seines Firmensitzes in der BRD - für den Zeitraum Monat/Jahr bis Monat/Jahr insgesamt 13 Rechnungen, über den Pauschalpreis von je € Betrag11,-- zuzüglich der Reisekostenpauschale iHv je € Betrag12,-- für "in Ort erbrachte Leistungen" (mit den fortlaufenden Rechnungsnummern 1 bis 4 und 1 bis 9), wobei der Leistungszeitraum jeweils einem Kalendermonat entsprach. Hinsichtlich der Umsatzsteuer wird jeweils auf die vollständige Leistungserbringung vor Ort in Ort und sohin auf das "Reverse-Charge-System" hingewiesen. Mit weiterer Rechnung vom Datum stellte A. wiederum einen Betrag iHv € Betrag für Leistungen im Monat/Jahr (ReNr. 10) in Rechnung, wobei nicht festgestellt werden kann, ob auch auf dieser Rechnung ein Hinweis auf den Leistungsort Ort bzw. das "Reverse-Charge-System" enthalten war. A. stellte weiters am Datum (für den Monat Jahr, ReNr. 11), Datum (für den Monat Jahr, ReNr. 12), sowie am Datum (für den Monat Jahr, ReNr. 13) jeweils

den Pauschalpreis iHv € Betrag 11,-- gemäß der Auflösungsvereinbarung vom Datum in Rechnung. Schließlich langte bei der Bf. eine weitere Rechnung des A. datierend mit Datum über einen Gesamtbetrag von € Betrag für die Erstellung des Ergebnisberichtes zum Projekt "NameZweitprojekt als Pilotprojekt" ein (ReNr. 1). Dieser Betrag setzt sich aus Übernachtungskosten iHv € Betrag, Kilometergeld iHv € Betrag, Spesenersatz iHv € Betrag,--, sowie der Refundierung der mit Rechnung der Bf. vom Datum vorgeschriebenen und von A. bezahlten Miete für Jahr die Wohnung in der Adresse betreffend, zusammen. Den Rechnungen für Monat/Jahr bis einschließlich Monat/Jahr waren entsprechende Beraterberichte samt Stunden- und Leistungsaufstellungen beigelegt; die geleisteten Stunden variierten zwischen x h und x h.

Aufgrund der gelegten Rechnungen bezahlte die Bf. für Leistungen aus dem Rahmenvertrag,

- das Jahr 2007 betreffend einen Betrag iHv € Betrag,
- das Jahr 2008 betreffend einen solchen iHv € Betrag,
- sowie das Jahr 2009 betreffend den Betrag iHv € Betrag.

Weitere Zahlungen der Bf. an A. können hingegen nicht festgestellt werden.

Es kann für beide verfahrensgegenständlichen Vertragsverhältnisse nicht festgestellt werden, ob A. im strittigen Zeitraum krankheitsbedingt abwesend war bzw. Zahlungen an ihn im Falle einer krankheitsbedingten Abwesenheit reduziert wurden. Es kann weiters nicht festgestellt werden, ob A. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum für (externe) Dritte Beratungsleistungen erbracht hat oder sonst im Rahmen seines Unternehmens für (externe) Dritte tätig war.

A. wurde im Zeitraum vom Datum von der Bf. die Wohnung in Ort, Adresse, unentgeltlich zur Verfügung gestellt.

Mit Bescheid vom Datum stellte die Krankenkasse¹ ua A. betreffend fest, dass er vom Zeitraum hinsichtlich des Beschäftigungsverhältnisses zur Bf. der Pflichtversicherung in der Vollversicherung gemäß § 4 Abs. 1 iVm Abs. 2 ASVG sowie § 1 Abs. 1 lit. a AIVG unterliegt; diese Entscheidung wurde sowohl A., als auch der Bf. zugestellt. Weder A., noch die Bf. erhoben gegen den A. betreffenden Spruchbestandteil das Rechtsmittel der Beschwerde.

III. Beweiswürdigung

Der vorstehende Sachverhalt basiert auf nachfolgender Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zur Bf. ergeben sich aus dem offenen Firmenbuch sowie dem Z Landeskrankenanstalten-Betriebsgesetz.

Dass A. seit Jahr als selbständiger Unternehmensberater im Gesundheitswesen mit dem festgestellten Sitz in der BRD tätig war, seine Einkünfte dort versteuerte bzw. Beiträge an diverse Versorgungseinrichtungen leistete, resultiert sowohl aus dessen Schreiben

vom Datum an die Krankenkasse¹ als auch den Ausführungen der Bf. in der Beschwerdebegründung vom 31.05.2012, denen die belangte Behörde nichts Substantielles entgegensetzte. Die Beratertätigkeit des A. für die Bf. vor dem verfahrensgegenständlichen Zeitraum ergibt sich aus dessen Schreiben vom Datum an die Krankenkasse², der Information Nr. Zahl der kaufmännischen Direktion der Bf. vom Datum, und dem Schreiben der Primärärzte des Zentrums E vom Datum. Die Angaben des A. zur rechtlichen Qualifikation seiner vorherigen Tätigkeiten für die Bf. waren jedoch widersprüchlich: So führt er in der Stellungnahme an die Krankenkasse² vom Datum aus, vor Monat/Jahr "als selbständiger Subkontraktor" tätig gewesen zu sein; im Interview vom Datum gibt er dazu hingegen an, "als Dienstnehmer" beschäftigt gewesen zu sein. Es war folglich eine Negativfeststellung zu treffen.

Der Zeitraum der Meldung eines Nebenwohnsitzes samt der Unterkunftgeberin basiert auf einer Einsicht in das Zentrale Melderegister des Bundesministeriums für Inneres.

Die Feststellungen zur Vergabe der Beratungsleistungen mit dem Titel "NameErstprojekt" gründen auf der dazu vorgelegten Ausschreibungsunterlage vom Datum, sowie der Information Nr. Zahl vom Datum an den Vorsitzenden des Lenkungsausschusses.

Die Legung eines Angebotes durch A. mit dem festgestellten Inhalt, sowie die Zuschlagserteilung an ihn ergibt sich aus dem vorliegenden Angebot vom Datum, sowie dem Vergabeantrag der Bf. vom Datum.

Dass A. die festgestellte Infrastruktur unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurde gesteht die Bf. selbst zu (vgl. die der Bf. zuzurechnenden Ausführungen des A. in seinen Stellungnahmen an die Krankenkasse¹ vom Datum und die Krankenkasse² vom Datum, sowie das Interview vom Datum, Pkt. 3) bzw. ergibt sich aus der Ausschreibungsunterlage vom Datum mitsamt dem Angebot vom Datum. Die Feststellung, wonach A. durch den Dienstlaptop der Zugriff auf sensible Daten (zB Patientendaten) ermöglicht wurde, resultiert einerseits aus den - von der belangten Behörde unwidersprochen gebliebenen - Ausführungen in der Beschwerdebegründung und andererseits aus dem Interview vom Datum; schließlich zeigen auch die vorgelegten Beratungsberichte, dass zur Leistungserbringung der Zugriff auf derartige Daten notwendig war (diverse statistische Auswertungen und Analysen von zB Bettenspiegel, Ambulanzzahlen, tagesklinischen Leistungen, stationären Aufnahmen udgl). Dass die Bf. A. jedoch auch ein Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt hätte - wie die belangte Behörde am 20.11.2019 ausführt - ergibt sich weder aus der GPLA-Prüfung, noch den sonst vorliegenden Urkunden.

Die Pflicht zur Leistungserbringung am Standort der Bf. resultiert aus nachfolgender Beweiswürdigung: In der Ausschreibungsunterlage wird in den Punkten 7., 9. und 12. als Leistungsort der Sitz der Bf. normiert. So heißt es etwa in dessen Pkt. 9, dass für die Erbringung der Leistungen aus dem Vertrag die Anwesenheit des Auftragnehmers vor Ort in Ort erforderlich sei. Auch im Angebot vom Datum wird unter der Litera B wörtlich ausgeführt, wie folgt: "Die Leistungen werden am Standort des LKH Ort in den Räumlichkeiten des E erbracht." Weiters wird nach dem Inhalt der von A. gelegten Rechnungen jeweils "für....in Ort erbrachte Leistungen" abgerechnet (Rechnungen vom

Rechnung1, Rechnung2, Rechnung3 und Rechnung4). Für das erkennende Gericht bestand sohin kein Zweifel, dass die vertragsgegenständlichen Leistungen am Standort der Bf. in Ort erbracht wurden.

Dass die Vertragserfüllung häufige Interaktionen mit Mitarbeitern am Standort der Bf. bedingten, brachte die Bf. selbst vor und ergibt sich für das erkennende Gericht auch aus den vorgelegten Beraterberichten. Darin wird/werden

- eine Vielzahl von Besprechungen (*Beratungsberichte Monat/Jahr*: Besprechung mit diversen Ärzten, PDL bzw. sonstigen Mitarbeitern der Bf.);
- eine Vielzahl von Abstimmungen/Abklärungen (*Beratungsbericht Monat/Jahr*: Reinigungsleistungen E, BO Zentrum E, VEZ und E-Logistik, Akupunktur in der Schwangerschaft, OP-Planungskonflikten, ORBIS-Probleme, fehlende Dokumentation von Geburten in ORBIS bzw. PIA, fehlende Chemotherapiedokumentation, fehlende Altdaten in ORBIS; *Beratungsbericht Monat/Jahr*: Anforderungsprofil ZM, Patientenaufnahme am Wochenende; *Beratungsbericht Monat/Jahr*: Patientenaufklärung, Leitstellen);
- diverse Jour-Fix mit dem KD (in allen vorgelegten Berichten enthalten);
- Zentrumskonferenzen (in allen vorgelegten Berichten enthalten);
- Lenkungsausschüssen (*Beratungsbericht Monat/Jahr*: Lenkungsausschuss KIS)
- Arbeitsgruppen (*Beratungsbericht Monat/Jahr*: Arbeitsgruppe ORBIS-Bettendisposition, Zentrumskonzept Zentrum A);
- Schulungen (*Beratungsbericht Monat/Jahr*: ORBIS-Schulung Statistik);
- Präsentationen (*Beratungsbericht Monat/Jahr*: Zentrumskonzept E vor KD);
- Workshops (*Beratungsbericht Monat/Jahr*: mit Station GYN 3);

aufgelistet; all diese verzeichneten Leistungen bedingten jedenfalls die Anwesenheit des A. am Standort der Bf. zu solchen Zeiten, an denen auch die für die jeweilige Leistungserbringung notwendigen Mitarbeiter anwesend waren.

Die Negativfeststellung in Bezug auf die Frage der persönlichen Weisungsunterworfenheit resultiert aus den glaubhaften Ausführungen des A. im Interview vom Datum. Zwar beziehen sich diese Ausführungen auf den nachfolgend abgeschlossenen Rahmenvertrag, nachdem jedoch die NameErstprojekt nach dem Verständnis des erkennenden Gerichtes für die (zeitlich spätere) NameZweitprojekt denknotwendige Voraussetzung war (schließlich überschneiden sich auch die Inhalte der ausgeschriebenen Leistungen), bestehen keine Bedenken, die für den Rahmenvertrag erstatteten Gründe auch für den Auftrag der Projektleitung heranzuziehen. Demnach war es für die Vertragserfüllung essentiell, dass A. der Bf. auch widersprechen durfte, Verbesserungen einbringen konnte und auch organisatorische Abläufe nicht zu befolgen hatte. Dies ist für das erkennende Gericht schon deshalb nachvollziehbar, da A. ja in einen über lange Jahre bestehenden Betriebsablauf einzugreifen hatte, der nunmehr völlig neu gestaltet werden sollte. Es kann wohl als gerichtsnotorische Tatsache angesehen werden, dass die Umsetzung einer Organisationsänderung - aufgrund des Faktors Mensch - nicht nur auf Wohlwollen stoßen wird, sodass die Weisungsungebundenheit einer mit dieser Aufgabe vertrauten Person

völlig nachvollziehbar erscheint. Entgegen den Ausführungen im Schreiben NameRA vom Datum kann eine persönliche Weisungsgebundenheit für das erkennende Gericht nicht aus der Zielvereinbarung abgeleitet werden: Demnach obliegt A. im Wesentlichen die Abstimmungs- und Ordnungsverantwortung für einzelne beschriebene Bereiche, die Ergebnis- und Durchführungsverantwortung ist jedoch von den Abteilungsvorständen bzw. der PDL wahrzunehmen. Aussagen zu einer Über- bzw. Unterordnung enthält die Zielvereinbarung vom Datum jedoch nicht.

Das Faktum der Rechnungslegungen, deren Höhe und Inhalt basiert auf den von der Bf. vorgelegten Rechnungen vom Rechnung1, Rechnung2, Rechnung3 und Rechnung4. Die Zahlungen der Bf. wurden mit Vorlage des entsprechenden Sachkontos bewiesen (vgl. das Mail des Unterabteilungsleiters Finanzen an den Stellvertreter des Vorstandes vom 31.07.2019). Den von der Bf. vorgelegten Rechnungen lagen - mit Ausnahme des Monats /Jahr - Beraterberichte des A. bei, aus denen die festgestellten Stundenzahlen resultieren.

Die Feststellungen zum Ausschreibungsverfahren "NameZweitprojekt als Pilotprojekt" samt dessen Ablauf und Inhalt fußen auf dem Antrag der kaufmännischen Direktion vom Datum, der Information Nr. Zahl der kaufmännischen Direktion vom Datum und der Ausschreibungsunterlage vom Datum. Dass A. dafür am Datum ein Angebot mit dem festgestellten Inhalt legte geht aus dem diesbezüglichen Angebot hervor. Die Angebotsannahme durch die Bf. ist durch den Vergabeantrag vom Datum erweisen. Die Abrufe aus dem Rahmenvertrag bzw. den Abschluss der Zielvereinbarung hat die Bf. durch Vorlage der Bestellungen vom Datum und Datum, sowie der Zielvereinbarung vom Datum unter Beweis gestellt.

Dass A. die festgestellte Infrastruktur unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurde gesteht die Bf. selbst zu (vgl. die der Bf. zuzurechnenden Ausführungen des A. in seinen Stellungnahmen an die Krankenkasse1 vom Datum und die Krankenkasse2 vom Datum, sowie das Interview vom Datum, Pkt. 3) bzw. resultiert aus der Ausschreibungsunterlage vom Datum, Pkt. 2.2.. Die Feststellung, wonach A. durch den Dienstlaptop der Zugriff auf sensible Daten (zB Patientendaten) ermöglicht wurde, resultiert einerseits aus den - von der belangten Behörde unwidersprochen gebliebenen - Ausführungen in der Beschwerdebeurteilung und andererseits aus dem Interview vom Datum; schließlich zeigen auch die vorgelegten Beratungsberichte, dass zur Leistungserbringung der Zugriff auf derartige Daten notwendig war (diverse statistische Auswertungen und Analysen von zB Bettenspiegel, Ambulanzzahlen, tagesklinischen Leistungen, stationären Aufnahmen udgl). Die Zurverfügungstellung eines Dienstfahrzeuges - wie die belangte Behörde am 20.11.2019 ausführt - ergibt sich jedoch weder aus den Unterlagen der GPLA-Prüfung, noch den sonst vorliegenden Urkunden.

Die Feststellungen zur E-Mailadresse samt Signatur basieren auf den von der Bf. vorgelegten E-Mails vom Datum.

Die Pflicht zur Leistungserbringung am Standort der Bf. resultiert aus nachfolgender Beweiswürdigung: In der Ausschreibungsunterlage wird in den Punkten 7., 9. und 12. als Leistungsort der Sitz der Bf. normiert. So heißt es etwa in dessen Pkt. 9, dass für die Erbringung der Leistungen aus dem Vertrag die Anwesenheit des Auftragnehmers vor Ort in Ort erforderlich sei. Auch im Angebot vom Datum wird unter der Litera C wörtlich ausgeführt, wie folgt: "Dieses Angebot beinhaltet, dass zur Bewältigung der Aufgaben eine Mindestarbeitsstundenzeit von Zahl pro Jahr vor Ort in Ort geleistet wird." Weiters wird nach dem Inhalt der von A. für den Zeitraum Monat/Jahr bis einschl. Monat/Jahr gelegten Rechnungen jeweils "für....in Ort erbrachte Leistungen" abgerechnet (Rechnungen vom Rechnung5, Rechnung6, Rechnung7, Rechnung8, Rechnung9, Rechnung10, Rechnung11, Rechnung12, Rechnung13, Rechnung14, Rechnung15, Rechnung16 und Datum). Für das erkennende Gericht bestand sohin kein Zweifel daran, dass die vertragsgegenständlichen Leistungen am Standort der Bf. in Ort erbracht wurden. Wenn die Bf. in diesem Zusammenhang darauf verweist, dass sowohl die Konzeption als auch der Strukturaufbau des Leistungsinhaltes im Büro des A. in der BRD erstellt und entwickelt worden und lediglich die Umsetzung, Einrichtung, Feinabstimmung und letztendlich Implementierung logischerweise im Unternehmen der Bf. vor Ort erfolgt sei, so setzt sie sich damit nicht nur in Widerspruch zum klaren Vertrags- und Rechnungsinhalt, sondern bleibt auch einen diesbezüglichen Beweis schuldig; dies obwohl gegenständliche nach der einschlägigen Judikatur aufgrund des bestehenden Auslandsbezuges eine erhöhte Mitwirkungs-, Beweismittelbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht vorliegt (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 115 Tz 10 mwN). Dieser Pflicht ist die Bf. gegenständlich jedoch nicht nachgekommen, da sie ihre Ausführungen nicht etwa durch Vorlage entsprechender Beweismittel untermauert hat.

Dass die Vertragserfüllung häufige Interaktionen mit Mitarbeitern am Standort der Bf. bedingen, brachte die Bf. einerseits selbst vor und ergibt sich für das erkennende Gericht andererseits auch aus den vorgelegten Beraterberichten. Darin wird/werden

- eine Vielzahl von Besprechungen (*Beratungsberichte Monat/Jahr-Monat/Jahr*: Besprechungen mit diversen Ärzten, PDL bzw. sonstigen Mitarbeitern der Bf.);
- eine Vielzahl von Abstimmungen/Abklärungen (*Beratungsbericht Monat/Jahr*: Abstimmung Turnusdienst, Klärung offener Fragen mit D; *Beratungsbericht Monat/Jahr*: Klärung offener Fragen mit D, Abstimmung KIS; *Beratungsbericht Monat/Jahr*: Vorortabstimmung Raumbedarf; *Beratungsbericht Monat/Jahr*: Abklärung Thematik Weiterleitung vidierter Arztbriefe an Versicherungen; Klärung offene Fragen mit D DAPM; *Beratungsbericht Monat/Jahr*: Klärung offene Fragen mit D; Abstimmung mit Hahn wg. ORBIS Kalender);
- mehrere Jour-Fix mit dem KD (in allen vorgelegten Berichten enthalten);
- Zentrumskonferenzen (in allen vorgelegten Berichten enthalten);
- Lenkungsausschüssen (*Beratungsbericht Monat/Jahr*: Lenkungsausschuss KIS);
- Arbeitsgruppen (*Beratungsbericht Monat/Jahr*: Arbeitsgruppe NPKJ; Arbeitsgruppe BDIS; *Beratungsbericht Monat/Jahr*: Arbeitsgruppe Leitstellenkonzept; *Beratungsbericht Monat/Jahr*:

Jahr: Arbeitsgruppe Pilotprojekt PONA; Beratungsbericht Monat/Jahr: Arbeitsgruppe Leitstellenmanagement);

- Schulungen (*Beratungsbericht Monat/Jahr: ORBIS-Schulung; Beratungsbericht Monat/Jahr: Kurs Medizinökonomie; Beratungsbericht Monat/Jahr: Moderatorenschulung; Beratungsbericht Monat/Jahr: Schulung Aida und ORBIS; Beratungsbericht Monat/Jahr: Fortbildung Gesundheitsökonomie);*
- Präsentationen (*Beratungsbericht Monat/Jahr: Zentrumskonzept E vor KD);*
- Workshops (*Beratungsbericht Monat/Jahr: Vertiefungsworkshop Moderation; Beratungsbericht Monat/Jahr: Workshop BO Controlling Implementierung; Beratungsbericht Monat/Jahr: Workshop mit FA 09; Beratungsbericht Monat/Jahr: Workshop dezentrales APM);*

aufgelistet; all diese verzeichneten Leistungen bedingten jedenfalls die Anwesenheit des A. am Standort der Bf. zu solchen Zeiten, an denen auch die für die jeweilige Leistungserbringung notwendigen Mitarbeiter anwesend waren.

Zur Negativfeststellung in Bezug auf die Frage der persönlichen Weisungsunterworfenheit wird auf die obigen Ausführungen im Zusammenhang mit dem Vertrag "NameErstprojekt" verwiesen.

Dass hingegen die Mitarbeiter des klinisch-administrativen Dienstes A. direkt unterstellt waren ergibt sich einerseits aus Pkt. 2.2 der Ausschreibungsunterlage vom Datum, in dem dem Zentrumsmanager die Ergebnis- und Durchführungsverantwortung für das "disziplinar delegierte Personal" übertragen wird; weiters wird im Ergebnisbericht vom Datum unter Pkt. 3.3.2. ausgeführt, dass die Mitarbeiter dieses Bereiches dem Zentrumsmanager direkt unterstellt sind; in dessen Pkt. 4.1. heißt es dazu, dass der Zentrumsmanager "einzig für den dem Zentrum zugeordneten klinisch-administrativen Dienst...eine delegierte Personalverantwortung" zukommt.

Die Rechtsansicht des Anwaltes der Bf. ist in dessen Stellungnahme vom Datum enthalten; die in der Folge mit den einzelnen Kassen geführte Korrespondenz - samt deren festgestellten Inhalt - ergibt sich aus den im Sachverhalt ohnedies genannten Schreiben.

Dass der Rahmenvertrag vorerst unter Einhaltung der vertraglich vereinbarten Kündigungsfrist und danach mit sofortiger Wirkung aufgelöst wurde, geht unzweifelhaft aus den Schreiben vom Datum und Datum hervor; der Inhalt der Auflösungsvereinbarung vom Datum wurde durch Vorlage derselben unter Beweis gestellt.

Das Faktum der Rechnungslegungen, deren Höhe und Inhalt basiert auf den von der Bf. vorgelegten Rechnungen vom Rechnung5, Rechnung6, Rechnung7, Rechnung8, Rechnung9, Rechnung10, Rechnung11, Rechnung12, Rechnung13, Rechnung14, Rechnung15, Rechnung16, Datum, Datum, Datum, Datum und Datum. Die Zahlungen der Bf. wurden mit Vorlage des entsprechenden Sachkontos bewiesen (vgl. Mail des Unterabteilungsleiters Finanzen an den Stellvertreter des Vorstandes vom 31.07.2019). Die Feststellungen der einzelnen Positionen die Rechnung vom Datum

betreffend, basieren auf den dieser Rechnung beiliegenden Urkunden (Rechnung Hotel XY vom Datum für Übernachtung und Frühstück in Ort vom Zeitraum; Rechnung Bf. an A. vom Datum für die Miete Jahr samt Nachweis der Überweisung durch A. vom Datum). Den von der Bf. vorgelegten Rechnungen lagen - mit Ausnahme des Monats Monat/Jahr - Beraterberichte des A. bei, aus denen die festgestellten Stundenzahlen resultiert. Zwar wurde dem Gericht für Monat/Jahr keine Rechnung vorgelegt, aus dem vorgelegten Auszug des Debitorenkontos (Mail vom 31.07.2019) ist jedoch ersichtlich, dass eine solche am Datum über € Betrag gelegt und von der Bf. auch bezahlt wurde.

Wie aus dem Bericht über die Außenprüfung vom 25.05.2011 iVm der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 23.05.2011 hervorgeht, ist die belangte Behörde für das Jahr 2008 von einer Gesamtzahlung der Bf. an A. iHv Betrag,-- und für das Jahr 2009 von einer solchen iHv € Betrag ausgegangen. Diese Beträge sind für das erkennende Gericht jedoch aufgrund der von der Bf. vorgelegten Unterlagen (Rechnungen samt Auszug aus dem Debitorenkonto gemäß Mail vom 31.07.2019) nicht nachvollziehbar: Aus welchen konkreten, nachvollziehbaren Einzelleistungen sich die von der belangten Behörde angenommenen Gesamtsummen zusammensetzen, geht aus dem mit dem Vorlagebericht vom 10.10.2013 übermittelten Verfahrensakt nicht hervor. So wird etwa im Feber 2008 eine Zahlung iHv € Betrag und im März eine solche iHv € Betrag,-- ausgewiesen. Diese Beträge stimmen jedoch weder mit den vorgelegten Rechnungen, noch mit dem Debitorenkonto überein. Obwohl die Bf. die Bemessungsgrundlagen ausdrücklich bestritt, hat sich die belangte Behörde - selbst nachdem ihr der Aktenordner ON 4 zwecks Wahrung des rechtlichen Gehörs ausgehändigt worden war - in ihrer Stellungnahme vom 20.11.2019 (ON 11) gänzlich zur Frage der Höhe der Zahlungen verschwiegen, sodass das erkennende Gericht im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu dem Schluss kommt, dass die Wahrscheinlichkeit, dass über die von der Bf. nachgewiesenen Zahlungen hinausgehend weitere geleistet worden wären geringer ist, als jene, dass Zahlungen in der von der Bf. belegten Höhe erfolgt sind.

Die Bf. führt zwar aus, dass A. "nachweislich" in der Zeit, in der er krankheitsbedingt seinem Auftrag nicht nachkommen konnte, keine Entgeltleistung ausbezahlt erhalten habe, einen Beweis dafür erbrachte sie jedoch - trotz des klaren gerichtlichen Auftrages vom 09.07.2019 - nicht; im Gegenteil: Im im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung vom 30.09.2019 vorgelegten Aktenordner (ON 4) findet sich nachfolgende E-Mailkorrespondenz: 1. E-Mail vom Datum des Unterabteilungsleiters Finanzen an den Stellvertreter des Vorstandes, wonach *"möglicherweise Hr. A in der Zeit zwischen Zeitraum krank [war], da hier keine Rechnungen in der Buchhaltung aufscheinen"*. 2. E-Mail vom Datum des Stellvertreters des Vorstandes an den steuerlichen Vertreter: "[...] *die Leistungen von xxxx erfolgten durchgängig und wurden auch für diesen Zeitraum bezahlt*". Eine Zusammenschau dieser E-Mails zeigt sohin, dass A. für den gesamten Streitzeitraum Rechnungen legte, die von der Bf. auch bezahlt wurden. Aus den vorgelegten Rechnungen den Zeitraum Monat/Jahr bis Monat/Jahr, sowie Jahr bis Jahr und dem Auszug aus dessen Debitorenkonto folgt weiters, dass keine durch

Krankheit bedingte Unterbrechung oder Reduktion der Entgeltleistung erfolgte, sodass die diesbezügliche Negativfeststellung zu treffen war.

Weiters führt die Bf. aus, dass A. neben dem Großauftrag der Bf. in Ort auch "andere Aufträge in derselben Branche und Sparte (Gesundheits- und Krankenanstalten-Wesen)" parallel durchgeführt und abgewickelt habe. Das erkennende Gericht forderte die Bf. am 09.07.2019 auf, diese behaupteten Aufträge konkret darzulegen und dazu entsprechende Beweismittel (Auftragsschreiben, Abrechnungen, Stundenaufzeichnungen udgl.) vorzulegen. Weder in der Vorhaltsbeantwortung vom 30.09.2019, noch im beiliegenden Aktenordner (ON 4) wurden jedoch konkrete Aufträge bekannt gegeben, geschweige dem unter Beweis gestellt: In der ON 4 finden sich lediglich die verfahrensgegenständlichen Ausschreibungen (vgl. die dortige Unterabteilung 9). Schließlich sprechen auch die auf den vorliegenden Rechnungen aufscheinenden Rechnungsnummern - die mit der Position "Referenz" im Debitorenkonto übereinstimmen - gegen die Abwicklung weiterer Aufträge - zumindest in der Republik Österreich: Die Rechnungen Monat/Jahr bis Monat/Jahr tragen die fortlaufenden Nummern 3-10; jene von Monat/Jahr bis Jahr die fortlaufenden Nummern 1 bis 12. Die über den Pauschalbetrag iHv € Betrag 11,-- gelegte Rechnung für den Monat Jahr trägt die fortlaufende Rechnungsnummer 13, jene vom Datum bezüglich der Übernachtungskosten udgl. die Nr. 1. Somit hat A. - der für inländische Umsätze einen eigenen Nummernkreis zu eröffnen hatte - im Zeitraum Monat/Jahr bis Jahr in Österreich Leistungen nur der Bf. und nicht auch (externen) Dritten gegenüber in Rechnung gestellt, was die Ansicht des Gerichtes, dass mit Ausnahme der Leistungen für die Bf. keine weiteren an andere Auftraggeber erbracht wurden, unterstreicht. Hinsichtlich allenfalls im Ausland erwirtschafteter Umsätze ist auf die die Bf. treffende erhöhte Mitwirkungs-, Beweismittelbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht zu verweisen (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 115 Tz 10 mwN). Da sie diesbezüglich keinerlei Unterlagen vorlegte, war in freier Beweiswürdigung die Feststellung zu treffen, dass (externe) Beratungsleistungen nicht festgestellt werden konnten.

Dass dem Bf. erst ab dem Datum die Wohnung von der Bf. unentgeltlich überlassen wurde, und nicht - wie von der belangten Behörde angenommen - bereits ab Datum ergibt sich aus der - von der belangten Behörde unwidersprochen gebliebenen - mit der ON 4 vorgelegten Veranlassung Nr. Zahl vom Datum: Darin wird ausgeführt, dass A. die Garconniere in der Adresse ab Datum für die Dauer der Laufzeit des Rahmenvertrages kostenlos bereitgestellt wird und ihm weder Miete noch Betriebskosten in Rechnung gestellt werden. Der Inhalt dieser Urkunde deckt sich im Übrigen auch mit den Angaben des A. in seiner Stellungnahme an die Krankenkasse² vom Datum, (S. 3): Demnach sei mit dem neuen Vertrag - gemeint dem Rahmenvertrag - vereinbart worden, dass Miete und Nebenkosten nicht mehr von ihm zu entrichten sind. Schließlich befinden sich im von der belangten Behörde vorgelegten Akt keinerlei Unterlagen, die für eine unentgeltliche Überlassung von Wohnraum schon vor dem Datum sprechen würde. Weiters war für das Gericht fraglich, ob die Bf. A. diese Wohnung tatsächlich bis Datum - wie von der belangten Behörde angenommen - unentgeltlich überlassen hat. Dagegen spricht nach

Ansicht des Gerichtes die mit Rechnung vom Datum abgerechneten Leistungen: Wie festgestellt enthält diese ua € Betrag an Übernachtungskosten im Hotel XY GmbH vom Datum--Datum samt Spesenersatz für 5 Tage. Wäre A. noch - wie von der belangten Behörde angenommen - im Jahr zur unentgeltlichen Nutzung der Garconniere in Ort berechtigt gewesen, hätte er einerseits im Zuge der oa Anwesenheit in Ort nicht in einem Hotel schlafen müssen und wäre diesfalls wohl auch keine Kostenübernahme durch die Bf. erfolgt. Es widerspricht nach Ansicht des Gerichtes jeglicher Lebenserfahrung, dass ein wirtschaftlich denkender Vertragspartner gleichzeitig die Kosten für Wohnraum und für Nächtigungen in einem Hotel an ein und demselben Ort für ein und denselben Zeitraum übernimmt. Das erkennende Gericht geht sohin davon aus, dass die Bf. A. jedenfalls im Jahr die Garconniere in Ort nicht mehr unentgeltlich zur Nutzung überließ.

Schlussendlich fußen die Feststellungen zum Verfahren vor der Krankenkasse¹ auf deren Bescheid vom Datum; aus dem weiters im Akt erliegenden Erkenntnis des BVwG vom Datum Zl. YYYY geht hervor, dass nur die Bf. in Bezug auf B das Rechtsmittel der Beschwerde erhob.

IV. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht. Das Bundesfinanzgericht ist sohin für die gegenständliche Beschwerden sachlich zuständig.

1. Zum Dienstverhältnis gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988:

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 stellen Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar, wobei die Einkommensteuer nach der gesetzlichen Anordnung des § 47 Abs. 1 EStG 1988 durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben wird (Lohnsteuer), wenn im Inland eine Betriebsstätte des Arbeitgebers besteht. Nach der Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis dann vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist. Die in § 47 Abs. 2 EStG 1988 enthaltene Definition des Dienstverhältnisses ist eine eigenständige des Steuerrechtes; sie ist weder dem bürgerlichen, noch dem Sozialversicherungsrecht, noch anderen Rechtsgebieten entnommen (VwGH 22.01.1986, Zl. 84/13/0015; 31.03.1987, Zl. 84/14/0147). Für die Frage, ob eine Leistungsbeziehung die Tatbestandsvoraussetzungen des § 47 Abs. 2 EStG 1988 erfüllt, kommt es weder auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung des Vertragswerkes (VwGH 19.09.2007, Zl. 2007/13/0071, uvam), noch darauf an, wie eine Rechtsbeziehung auf anderen Gebieten, wie beispielsweise dem

Sozialversicherungsrecht, zu beurteilen ist (VwGH 22.03.2010, 2009/15/0200; 02.02.2010, 2009/15/0191). Folglich hat die von der Krankenkasse¹ vorgenommene Beurteilung des Vertragsverhältnis als Dienstverhältnis im Bescheid vom Datum (AZ. XXXX) für die hier vorzunehmende steuerrechtliche Beurteilung keinerlei Relevanz; selbst unterschiedliche Ergebnisse in der steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Beurteilung sind nach der Judikatur nicht unsachlich (VfGH 08.06.1985, B 488/80). Auch die rechtliche Qualifikation des Vertragsverhältnisses als Werkvertrag gemäß der von der Bf. ins Treffen geführten Aufsichtsratsunterlage vom Datum ist somit irrelevant. Selbst wenn die Vertragsparteien Werkverträge abschließen hätten wollen, hat sich die steuerliche Prüfung - nach der hier genannten Judikatur - an der tatsächlich ausgeübten Tätigkeit zu orientieren.

Seit dem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 10. November 2004, 2003/13/0018, entspricht es der ständigen Rechtsprechung des VwGH, dass das Vorliegen eines Dienstverhältnisses nach § 47 Abs. 2 EStG 1988 anhand zweier Kriterien, nämlich der Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers zu beurteilen ist. In Fällen, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, ist auf weitere Abgrenzungskriterien (wie etwa auf das Fehlen eines Unternehmerrisikos, oder die Befugnis, sich vertreten zu lassen) Bedacht zu nehmen (vgl. etwa VwGH 27.06.2018, Ra 2017/15/0057; VwGH 28.6.2017, Ra 2016/15/0074, mwN).

Unter dem gesetzlichen Merkmal der Weisungsgebundenheit versteht man, dass der Arbeitgeber durch individuell-konkrete Anordnungen das Tätigwerden des Dienstnehmers beeinflussen kann (*Doralt*, Einkommensteuergesetz, Kommentar, 19. Lfrg., Rz 33 zu § 47). Festgestelltermaßen war A. bei der Leistungserbringung de facto keinen persönlichen Weisungen der Bf. unterworfen, was jedoch noch nicht gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses spricht: Nach der Judikatur tritt nämlich das Merkmal der Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber bei der steuerrechtlichen Beurteilung dann in den Hintergrund, wenn es sich um eine jener Berufstätigkeiten handelt, denen ein hohes Maß an tatsächlicher Selbständigkeit innewohnt (vgl. VwGH 27.06.2018, Ra 2017/15/0057; 18.12.2017, Ra 2016/15/0079 mwN; 16.09.1982, 81/15/0118; sowie *Doralt*, aaO, Rz 34 zu § 47). Eine derartige Berufstätigkeit liegt gegenständlich vor: Sowohl die Tätigkeit als Projektleiter als auch jene als Zentrumsmanager zeichnet sich durch ein derart hohes Maß an tatsächlicher Selbständigkeit aus, sodass der Frage der Weisungsgebundenheit keine entscheidungswesentliche Bedeutung zukommt.

Die organisatorische Eingliederung wird nach ständiger Rechtsprechung des VwGH durch jede nach außen als auf Dauer angelegte erkennbare Tätigkeit hergestellt (VwGH 25.03.2015, 2014/13/0027). Hiefür spricht insbesondere, wenn der Arbeitnehmer an eine bestimmte Arbeitszeit oder an einen bestimmten Arbeitsort gebunden ist; auch wenn die Arbeitsmittel durch den Auftraggeber zur Verfügung gestellt werden, spricht dies für ein Dienstverhältnis. Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers zeigt sich auch in der unmittelbaren Tätigkeit in betrieblichen Abläufen

des Arbeitgebers (vgl. wiederum VwGH 27.06.2018, Ra 2017/15/0057; 18.12.2017, Ra 2016/15/0079, mwN). Wie aus den Feststellungen hervorgeht, war A. zwar an keine fixen Arbeitszeiten gebunden, de facto musste er sich jedoch nach den Dienstzeiten der übrigen Mitarbeiter der Bf. richten, um seinen Vertragspflichten nachkommen zu können. Es lag sohin eine faktische Bindung an die Arbeitszeiten im Betrieb der Bf. vor, was für ein Dienstverhältnis spricht (VwGH 23.09.1981, 2505/79). Festgestelltermaßen war A. zur persönlichen Leistungserbringung am Standort der Bf. unter Nutzung deren Infrastruktur verpflichtet, was grundsätzlich für eine Eingliederung in deren Betrieb sprechen würde. Eine derartige Vereinbarung kann allerdings nach der Rechtsprechung auch Bestandteil eines Werkvertrages sein. Dies wird vor allem dann der Fall sein, wenn der Umgang mit sensiblen Daten nur einer Person des Vertrauens überlassen sein soll und die Daten zum Schutz vor Kenntnisnahme durch Dritte einen räumlichen Bereich nicht verlassen sollen (VwGH 21.12.1993, 90/14/0103). A. verfügte auf seinem Dienstlaptop - festgestelltermaßen - über diverse Zugriffsrechte auf sensible Daten der Bf.. Diese hatte naturgemäß ein vitales Interesse daran, dass diese Daten einerseits nur einer Person ihres Vertrauens - hier A.- überlassen werden und dass andererseits diese Daten nicht ihren Betriebsstandort verlassen. Die Pflicht zur persönlichen Leistungserbringung am Standort der Bf. unter Verwendung ihrer Betriebsmittel spricht sohin aufgrund der besonderen Konstellation nicht für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses.

Entgegen der Auffassung der belangten Behörde kann weder aus dem im Erstprojekt (NameErstprojekt) vereinbarten Ausmaß einer 40 h Woche, noch aus dem im Zweitprojekt vereinbarten Mengengerüst von x Arbeitsstunden - was umgerechnet einer 40 h Woche entspricht - auf ein Dienstverhältnis geschlossen werden: Nach der Judikatur sind die tatsächlich verwirklichten vertraglichen Vereinbarungen maßgeblich (VwGH 19.09.2007, 2007/13/0071). Festgestelltermaßen variierten die tatsächlich geleisteten Stunden. Auch in der Wahl des Vergabeverfahrens ist - anders als die belangte Behörde vermeint - kein Indiz für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses zu sehen: Das - damals in Geltung stehende - BVergG 2006 eröffnete gerade die Möglichkeit, Werkverträge im Zuge von Direktvergaben bzw. Verhandlungsverfahren mit nur einem Bieter abzuschließen (arg. Definition des "Auftragnehmers" in § 2 Z 9 BVergG 2006, sowie der "Ausschreibung" in Z 10 leg. cit). Die Beurteilung, ob die Wahl der Vergabeverfahren rechtens war - insbesondere im Hinblick auf die Frage der Berechnung des Auftragswertes bzw. des Vorliegens eines Ausschließlichkeitsrechtes - fällt nicht in die Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes.

Nachdem A. im Rahmen des Zweitprojektes ("NameZweitprojekt als Pilotprojekt") die Mitarbeiter des klinisch-administrativen Dienstes direkt unterstellt waren, lag - zumindest in diesem Teilbereich - eine unmittelbare Tätigkeit in den betrieblichen Abläufen der Bf. und sohin ein Indiz für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses vor.

Als Zwischenergebnis ist sohin festzuhalten: Das Kriterium der Weisungsgebundenheit tritt aufgrund der hier zu beurteilenden Tätigkeiten in den Hintergrund. Für die Eingliederung in den betrieblichen Organismus sprechen einerseits die faktische Bindung an die

Arbeitszeiten der Bf., sowie die delegierte Personalverantwortung für die Mitarbeiter des klinisch-administrativen Dienstes. Die Bindung an den Arbeitsort, sowie die Nutzung der von der Bf. zur Verfügung gestellten Infrastruktur sprechen im konkreten Fall weder für ein Dienst- noch ein Werkvertragsverhältnis. Folglich ermöglichen die beiden maßgeblichen Kriterien nach Ansicht des erkennenden Gerichtes noch keine klare Abgrenzung zwischen selbständiger und nichtselbständiger Tätigkeit, sodass im Sinne der höchstgerichtlichen Judikatur im Folgenden auf weitere Abgrenzungskriterien (wie etwa das Fehlen des Unternehmerrisikos, der Befugnis sich vertreten zu lassen, sowie laufende Lohnzahlungen) Bedacht zu nehmen ist.

Grundsätzlich ist das Unternehmerwagnis zu bejahen, wenn der Erfolg der Tätigkeit und daher auch die Höhe der erzielten Einnahmen weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der Ausdauer und der persönlichen Geschicklichkeit sowie von den Zufälligkeiten des Wirtschaftsverkehrs abhängig sind und die mit der Tätigkeit verbundenen Auslagen nicht vom Auftraggeber ersetzt, sondern vom Unternehmer aus eigenem getragen werden (VwGH 20.02.2008, 2008/15/0072; 24.02.2004, 98/14/0048; 18.10.1989, 88/13/0850; 25.05.1982, 3038/78). Ausgehend von diesen judikativen Prämissen ist für den gegenständlichen Sachverhalt festzuhalten, dass A. die mit den Vertragsverhältnissen im Zusammenhang stehenden Aufwendungen nicht aus eigenem getragen hat: Sowohl im Erst- als auch im Zweitprojekt wurde ihm die für die jeweilige Vertragserfüllung notwendige Infrastruktur kostenlos zur Verfügung gestellt. Für das Erstprojekt wurde ihm darüber hinaus eine monatliche Nebenkostenpauschale von € Betrag,-- bezahlt, sodass damit auch allfällige Kosten der Wohnungsnahme in Ort und Fahrtkosten abgegolten waren. Im Zuge des Zweitprojektes erhielt Dr.M-G. von der Bf. zwar eine geringere Reisekosten- und Spesenpauschale, immerhin jedoch noch € Betrag12,--/Monat, samt einer Dienstwohnung in Ort. Ausgabenseitig ist sohin festzuhalten, dass die Bf. A. sämtliche mit den Aufträgen verbundenen Auslagen ersetzt bzw. ohnedies selbst getragen hat. Was die Einnahmenseite anlangt, so war nach den Feststellungen A. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum ausschließlich für die Bf. tätig; es wurde - trotz Aufforderung durch das Gericht - kein einziger Auftrag des A. mit einem externen Dritten nachgewiesen. Durch die mit den Aufträgen verbundenen Arbeitsaufwände und den Leistungserbringungszeiträumen verblieb A. offensichtlich kein Spielraum für eine eigene unternehmerische Gestaltung der Einnahmen. Aus der Ausgaben- bzw. Einnahmensituation ist sohin zu schließen, dass A. tatsächlich kein Unternehmerwagnis getragen hat.

Dass - wie von der Bf. ins Treffen geführt - A. diverse Sozialversicherungsbeiträge leistete, vermag noch kein Unternehmerwagnis zu begründen, da auch von "klassischen Dienstnehmern" iSd § 47 EStG 1988 derartige Zahlungen - hinsichtlich der Arbeitnehmeranteile - zu leisten sind (VwGH 25.11.1999, 99/15/0188; 30.10.2001, 2001/14/0115; 30.01.2003, 2001/15/0124). Auch die ordentliche oder außerordentliche Kündbarkeit der Vereinbarungen begründet noch kein Unternehmerwagnis, da auch Dienstnehmer diesem Schicksal unterliegen (vgl. dazu etwa VwGH 30.11.1999,

99/14/0264). Sozialleistungen wie etwa Urlaub mögen zwar Kennzeichen eines allgemein üblichen Dienstverhältnisses sein, ihr Fehlen bedeutet aber noch nicht, dass ein Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 nicht schuldet (VwGH vom 24.09.2003, 2000/13/0182, VwGH vom 30.11.1999, 99/14/0270). Die in den Verträgen vorgesehenen Haftungsregeln kommen auch bei Dienstverhältnissen vor und sprechen daher nicht für die Selbständigkeit (*Doralt*, aaO, Rz 67/1 zu § 47). Nach dem VwGH ist es weiters keineswegs ausgeschlossen, dass ein Dienstverhältnis vorliegt, auch wenn der Dienstnehmer zusätzlich über einen Gewerbeschein - auf den die Bf. hinweist - verfügt (vgl VwGH 31.7.2012, 2008/13/0071; 2. 4. 2008, 2007/08/0038).

In den Regelungen über die Projektunterbrechung ist nach Ansicht des Gerichtes - wenn überhaupt - ein nur sehr marginal vorhandenes Unternehmerrisiko zu erblicken: Wird darin doch angeordnet, dass bei einer den Zeitraum von sechs Monaten überschreitenden Unterbrechung bei Wiederaufnahme der Tätigkeit ein zusätzliches Honorar gebührt.

Zwar mag der Ausschluss des Ersatzes des entgangenen Gewinns gemäß § 349 UGB ein Unternehmerwagnis begründen. Zu berücksichtigen ist dabei jedoch, dass selbst im Bereich der nichtselbständigen Erwerbstätigkeit, der entgangene Gewinn nur bei groben Verschulden oder Vorsatz ersetzt wird (vgl. § 1331 ABGB). Zweifelhaft ist für das Gericht auch, ob diese Regelung - die de facto nie zur Anwendung gelangte - tatsächlich von den Vertragsparteien in dieser Intensität gelebt worden wäre. So haben sich die Vertragsteile etwa auch im Zusammenhang mit der Vertragsauflösung nicht an die vertraglichen Vereinbarungen gehalten: Zuerst löste die Bf. die Vereinbarung unter Einhaltung der vertraglichen Kündigungsfrist auf; zeitlich später erfolgte die Auflösung aus - nach Ansicht der Bf.- von A. zu vertretenden Gründen. Danach einigten sich die Streitteile auf eine einvernehmliche Vertragsauflösung unter Fortzahlung des monatlichen Pauschalbetrages unter gleichzeitigem Verzicht auf die Leistungserbringung. In der Realität hat sich sohin die Bf. trotz des ihrer Ansicht nach vorliegenden wichtigen Grundes zu Zahlungen verpflichtet, ohne dass es dafür eine Rechtsgrundlage im Vertrag gegeben hätte. Es kann sohin nicht ausgeschlossen werden, dass auch im Falle einer von der Bf. zu vertretenden vorzeitigen Auflösung eine abweichende nachträgliche Vereinbarung hinsichtlich des entgangenen Gewinns getroffen worden wäre.

Wenn die Bf. weiters ausführt, dass das Honorar nicht zeitbezogen, sondern von der Erfüllung des Leistungsverzeichnisses abhängig gewesen sei, so steht dem der unstrittige monatliche Abrechnungsmodus entgegen, der auf eine nichtselbständige Tätigkeit hindeutet: Bei projektbezogenen Aufträgen sind für abschnittsweise Fertigstellungen Zwischenabrechnungen durchaus üblich, diese fallen aber in der Regel nicht auf das Monatsende.

Auch die Verrechnung von Pauschalbeträgen - wie gegenständlich der Fall - steht einer Beurteilung der Tätigkeit als unselbständig nicht entgegen; eine Erfolgsabhängigkeit (und damit ein Unternehmerwagnis) ist daraus jedenfalls nicht ableitbar (VwGH 18.10.2017, Ra 2017/13/0066).

Wenn die Bf. schließlich ins Treffen führt, dass die vertraglichen Regelungen über die Einräumung der Werknutzungsbewilligung für einen Werkvertrag sprächen, so überzeugen diese Ausführungen aus folgenden Gründen nicht: Gemäß § 6 Patentgesetz 1970 (in der Folge kurz: PatG) haben Dienstnehmer für die von ihnen während des Bestandes des Dienstverhältnisses gemachten Erfindungen den Anspruch auf die Erteilung des Patenten, wenn ua nicht durch Vertrag etwas anderes bestimmt ist. Als Dienstnehmer iSd leg. cit gelten Angestellte und Arbeiter jeder Art (§ 6 Abs. 2 PatG). Somit haben unselbständig Erwerbstätige grundsätzlich das Recht, dass ihnen das Patent auf eine sog. "Arbeitnehmererfindung" erteilt wird. Nach § 7 PatG können sich jedoch Dienstnehmer und Dienstgeber schriftlich darauf einigen, dass dem Dienstgeber ein Benützungsrecht an solchen Erfindungen eingeräumt wird. Dem Dienstnehmer gebührt im Falle der Überlassung einer von ihm gemachten Erfindung an den Dienstgeber sowie für die Einräumung eines Benützungsrechtes hinsichtlich einer solchen Erfindung eine angemessene besondere Vergütung (§ 8 PatG). Die hier fragliche Regelung - die die Pflicht zur unentgeltlichen Übertragung der Werknutzungsbewilligung gerade nicht enthält - spricht sohin nicht für ein Werkvertragsverhältnis, sondern stellt ein weiteres Indiz für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses dar: A. räumt der Bf. darin die Werknutzungsbewilligung, in der Form ein, wie sie - gemäß der vorgenannten Normen - eigentlich für Verträge zwischen Arbeitgebern und Arbeitnehmern typisch ist.

Selbst die Legung von Rechnungen des A. an die Bf. iSd UStG schließt ein Dienstverhältnis nicht aus, weil die Rechnungen auch zu Unrecht ausgestellt sein können (VwGH 16.02.1994, 90/13/0251).

Eine Zusammenschau all der vorhin dargelegten Fakten zeigt, dass A. bei der Vertragserfüllung **kein Unternehmerwagnis** traf.

Schließlich stellen auch die vereinbarten Auflösungsregeln, respektive die ordentlichen Kündigungsrechte, sowie der Inhalt der Auflösungsvereinbarung vom Datum Indizien für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses dar: Die Übernahme der Pflicht zur Entgeltfortzahlung bis zum Kündigungstermin - bei gleichzeitigem Leistungsverzicht - ist eine im Rahmen der Auflösung von Dienstverträgen - und nicht Werkverträgen - übliche Vorgehensweise. Auch der Umstand, dass A. seine behauptete Selbständigkeit im Zuge der E- Mailkorrespondenz nicht offen legte (etwa durch Aufnahme eines diesbezüglichen Hinweises in der Signatur) und mit ihm eine - für Dienstverhältnisse typische - Zielvereinbarung das Jahr 2008 betreffend abgeschlossen wurde, spricht für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses.

Die Teilnahme an diversen Schulungen ist ebenfalls ein Indiz für die Bejahung eines Dienstverhältnisses; gleiches gilt für die Vorgabe der exakten Beträge der monatlichen Pauschal - und Nebenkostensätzen bereits in den Ausschreibungsunterlagen, die in der Folge 1:1 in die Angebote übernommen wurden: In praxi legen Auftraggeber nämlich im Zuge von Vergaben nach dem BVergG - aus nachvollziehbaren Wettbewerbs- und Wirtschaftlichkeitsgründen - lediglich den geschätzten Gesamtauftragswert

offen und geben nicht konkrete Einzelbeträge bekannt; dies erinnert eher an eine Stellenausschreibung.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass im gegenständlichen Fall nach dem Gesamtbild der Verhältnisse bei beiden Vertragsverhältnissen vom Vorliegen eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auszugehen ist.

2. Zur Haftung gemäß § 82 EStG 1988:

Nach der Aussage des § 83 Abs. 1 EStG 1988 ist der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug der eigentliche Steuerschuldner. Aus dem vorangestellten § 82 EStG 1988 folgt aber, dass der Arbeitgeber für die Einbehaltung und Abfuhr, dh für die richtige Berechnung der Lohnsteuer, für die vollständige Einbehaltung und die termingerechte Abfuhr der einbehaltenen Beträge an das Finanzamt der Betriebsstätte haftet (*Doralt*, aaO, Rz 11 zu § 82).

Ein Haftungsbescheid gemäß § 82 EStG 1988 hat nach § 202 Abs. 1 BAO iVm § 201 Abs. 2 BAO ua zur Voraussetzung, dass bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden. Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im Zeitpunkt der Bescheiderlassung "im abgeschlossenen Verfahren" bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (vgl. VwGH vom 26. November 2015, Ro 2014/15/0035). Entscheidend ist im Fall einer amtswegigen Festsetzung nach § 201 Abs. 2 Z 3 zweiter Fall BAO und entsprechenden Bescheiden nach § 202 BAO somit, ob und gegebenenfalls welche für die belangte Behörde seit der Selbstbemessung neu hervorgekommenen Umstände herangezogen wurden, die als Wiederaufnahmegrund geeignet sind. In den verfahrensgegenständlichen Haftungsbescheiden wird zur Begründung auf den Bericht über das Ergebnis der GPLA vom 25.05.2011 verwiesen. Dass ein solcher Verweis grundsätzlich zulässig ist, entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.01.2015, 2012/15/0030). Im verwiesenen Bericht wird u.a. ausgeführt, dass der Rahmenvertrag abgeschlossen zwischen der Bf. und A. in Wahrheit ein Dienstverhältnis darstellt. Vor dem Hintergrund der unmittelbar vor der Bescheiderlassung durchgeführten Außenprüfung bringt die jeweilige Bescheidebegründung sohin mit hinreichender Deutlichkeit zum Ausdruck, dass es sich beim abgeschlossenen Rahmenvertrag (hier: "Zweitprojekt") um den von der belangten Behörde herangezogenen Tatsachenkomplex iSd § 201 Abs. 2 Z 3 zweiter Fall BAO handelt. Es lag sohin zum Zeitpunkt der Erlassung der angefochtenen Haftungsbescheide ein bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigender Grund vor. Nachdem - in sinngemäßer Anwendung der zur Wiederaufnahme ergangenen Judikatur - im neuen Sachbescheid Änderungen nicht nur hinsichtlich von Wiederaufnahmsgründen berührten Bescheidelementen zulässig sind, durfte auch für das Erstprojekt ("NameErstprojekt") die Haftung festgesetzt werden (vgl. die zu § 307 BAO ergangene Judikatur: VwGH 12.04.1994, 90/14/0044; 28.05.1997,

94/13/0032). Die verfahrensgegenständlichen Haftungsbescheide sind sohin dem Grunde nach zu Recht von der belangten Behörde erlassen worden.

Die Inanspruchnahme des Arbeitgebers zur Haftung steht im Ermessen der Behörde. Danach wäre der Arbeitgeber insbesondere dann nicht zur Haftung heranzuziehen, wenn der Arbeitnehmer zur Einkommensteuer veranlagt wird und er die auf die Lohnbezüge entfallende Einkommensteuer bereits entrichtet hat. Der Arbeitgeber hat gegebenenfalls zu beweisen, dass die Einkommensteuer bereits entrichtet worden ist oder die dafür erforderlichen Daten bekannt zu geben. (*Doralt*, aaO, Rz 2 und 4 zu § 82; VwGH 25.04.2002, 2001/15/0152, VwGH vom 10.04.1985, 84/13/0004). Derartige Beweise wurden von Seiten der Bf nicht erbracht; auch Abfragen des Bundesfinanzgerichtes im Abgabensinformationssystem des Bundes haben keine Hinweise darauf ergeben, dass A. in Österreich überhaupt steuerlich erfasst war. Es liegt schließlich weder eine Geringfügigkeit des Forderungsbetrages vor, noch haben sich Anhaltspunkte für eine Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld bei der Bf. ergeben; auch berechnete Interessen die gegen eine Haftungsinanspruchnahme der Bf. sprechen könnten, haben sich im Beschwerdeverfahren nicht ergeben.

Der Höhe nach mussten jedoch nachfolgende Änderungen durch das erkennende Gericht vorgenommen werden:

- Haftungsbescheid 2007: Reduktion der Bemessungsgrundlage um den Sachbezug der Wohnung für die Monate Monat/Jahr-Monat/Jahr iHv gesamt € Betrag,--.
- Haftungsbescheid 2008: Reduktion der Bemessungsgrundlage auf € Betrag,--.
- Haftungsbescheid 2009: Reduktion der Bemessungsgrundlage auf € Betrag (€ Betrag11,-- Pauschale 01/09 + Übernachtung € Betrag,-- + KM-Geld € Betrag,-- + Spesenersatz € Betrag,--; die Rechnungserstattung bezügl. der Wohnungsmiete Monat/Jahr stellt keinen der Lohnsteuer unterliegenden Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar, da diese bereits in der Bemessungsgrundlage 2008 enthalten war).

3. Zum Dienstgeberbeitrag gemäß § 41 Abs. 1 FLAG

Was den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen anlangt, so normiert § 41 Abs 1 FLAG grundsätzlich, dass diesen alle Dienstgeber zu leisten haben, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen. Von der Leistung des Dienstgeberbeitrages waren jedoch gemäß § 42 Abs. 1 lit. b. FLAG (idF BGBl. 1977/646) gemeinnützige Krankenanstalten iSd § 16 des Krankenanstaltengesetzes, BGBl. Nr. 1/1957, befreit. Mit dem BGBl. I 2007/103 trat die vorgenannte Bestimmung im FLAG mit Wirksamkeit zum 31.05.2008 außer Kraft (§ 55 Abs. 11 lit. b FLAG). Nach den Materialien zu dieser Gesetzesbestimmung unterliegen die Selbstträger ab dem 01.06.2008 den allgemeinen Regelungen über die Abfuhr des Dienstgeberbeitrages (289 der Beilagen XXIII.GP, RV). Nachdem es sich bei der Bf. um eine gemeinnützige Krankenanstalt iSd § 16 Krankenanstaltengesetz handelt (vgl. dazu auch § 3 K-LKABG), war sie sohin erst ab dem 01.06.2008 zur Leistung des Dienstgeberbeitrages für ihre im Bundesgebiet beschäftigten Dienstnehmer verpflichtet. Folglich war der Bescheid über

die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2007 - mangels Beitragspflicht der Bf. - ersatzlos aufzuheben. Für das Jahr 2008 war die Bemessungsgrundlage einerseits um die vor dem 01.06.2008 liegenden Beträge, sowie andererseits auf die tatsächlichen Zahlungen an A. zu reduzieren. Im Jahr 2009 war der Sachbezug der Wohnung aus der Bemessungsgrundlage zu streichen; ebenfalls war für die in der Rechnung vom Datum enthaltene Erstattung der Rechnung vom Datum kein Dienstgeberbeitrag zu leisten, da es sich dabei um die Wohnungsmiete für Jahr handelt, die bereits in der Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag 2008 enthalten war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

V. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Zu den hier maßgeblichen Rechtsfragen, unter welchen Voraussetzungen ein Dienstverhältnis iSd § 47 Abs. 2 EStG 1988 vorliegt, bzw. die Haftung gemäß § 82 EStG 1988 festgestellt werden darf, existiert ausreichend höchstgerichtliche Judikatur, von der sich das Bundesfinanzgericht im Rahmen der Entscheidung leiten ließ. Die Pflicht zur Leistung des Dienstgeberbeitrages ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz; der Beginn der Leistungspflicht der Bf. basiert auf § 55 Abs. 11 lit. b FLAG, sodass keine Rechtsfrage von erheblicher Bedeutung vorliegt. Die ordentliche Revision war sohin für nicht zulässig zu erklären.

Klagenfurt am Wörthersee, am 28. Februar 2020