

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Patrick Brandstetter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Sepp Niederberger, Steuerberatungs KG, Lofer 223, 5090 Lofer, über die Beschwerde vom 20. Juni 2024 gegen die Haftungsbescheide des Finanzamtes Österreich vom 28. Mai 2024 betreffend Lohnsteuer für die Jahre 2019 bis 2022 (Steuernummer ***BF1StNr1***) zu Recht:

I. Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 279 BAO abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden diese einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Bei der beschwerdeführenden Partei fand eine Außenprüfung betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag statt und kam der Prüfer hierbei zu dem Ergebnis, dass ***Name*** in den Jahren 2019 bis 2022 nicht als Subunternehmer, sondern als Dienstnehmer der beschwerdeführenden Partei zu qualifizieren sei. Diese Beurteilung sei Folge der Umstände, dass die beschwerdeführende Partei jährlich mit ***Name*** einen auf ein Jahr befristeten Vertrag abgeschlossen habe, wonach sich ***Name*** zur Erbringung von Arbeiten gegen Zahlung eines pauschalen Entgelts in Höhe von EUR 30,00 bzw. EUR 35,00 pro Stunde verpflichtet habe. Eine unternehmerische Tätigkeit ***Name*** in seiner Heimat in Deutschland sei anhand der vorgelegten Fahrtenbüchern nicht gegeben, da nur Heimfahrten nach Deutschland durchgeführt worden seien, und sei

Name in den Jahren 2020 bis 2022 nur für die beschwerdeführende Partei tätig gewesen. Fernerhin sei ***Name*** im Rahmen des Internetauftritts der beschwerdeführenden Partei als Mitarbeiter angeführt worden.

Da ***Name*** regelmäßig dieselben Arbeiten verrichtet habe, wie die anderen Dienstnehmer der beschwerdeführenden Partei, liege eine organisatorische Eingliederung in den Betrieb der beschwerdeführenden Partei vor und sei anhand der vorgelegten Abrechnungen nicht die Erbringung einzelner Werke durch ***Name*** erkennbar, sondern sei die Vereinbarung eines Stundenhonorars vielmehr als Indiz für das Schulden der Arbeitskraft zu werten. Zudem habe ***Name*** stets persönlich die Arbeiten erbracht und sei er hinsichtlich des konkreten Arbeitsorts an die Weisungen der beschwerdeführenden Partei gebunden gewesen.

Im Rahmen der Nachversteuerung seien allerdings bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage Kilometergelder sowie Tagesgelder im Schätzungswege zu berücksichtigen.

Diesen Feststellungen des Prüfers folgend erließ das Finanzamt mit 28. Mai 2024 datierte Haftungsbescheide gem. § 82 EStG 1988 betreffend Lohnsteuer für die Jahre 2019 bis 2022 und verwies es in der Begründung auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung.

Gegen diese Haftungsbescheide brachte die beschwerdeführende Partei mit Schriftsatz vom 20. Juni 2024 Beschwerde ein und begründete sie diese zusammengefasst damit, dass ***Name*** in Deutschland lebe, über einen deutschen Gewerbeschein verfüge und in Deutschland bei der Allgemeinen Ortskrankenkasse (AOK) versichert sei. ***Name*** Spezialgebiet umfasse Mosaike und habe die beschwerdeführende Partei erstmals im Jahr 2018 Aufträge an ***Name*** vergeben. Beahlt sei nach m² oder Stunden geworden.

Name habe die Aufträge selbstständig abgewickelt und sei er weder Dienstanweisungen unterworfen gewesen noch im Betrieb eingebunden gewesen, da er über seinen eigenen Pkw sowie sein eigenes Werkzeug verfügt habe und er sich die Zeit frei einteilen habe können. Zudem hätte sich ***Name*** auch vertreten lassen können bzw. hätten Mitarbeiter der beschwerdeführenden Partei die Arbeit erledigen können.

Obendrein sei ***Name*** aufgrund der vorgelegten A1 Bescheinigungen nicht von der ÖGK erfasst worden und sei daher auszugehen, dass ***Name*** seitens der Sozialversicherung als Selbstständiger anerkannt werde, was ein wesentliches Indiz für die steuerliche Beurteilung darstelle.

Dieser Beschwerde wurde eine Beilage mit den aus der Sicht der beschwerdeführenden Partei wesentlichen Kriterien für die Beurteilung des Vorliegens bzw. Nichtvorliegens eines Dienstverhältnisses angefügt.

In weiterer Folge änderte das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung vom 14. August 2024 die bekämpften Haftungsbescheide dergestalt ab, als es die ursprünglich im Schätzungswege berücksichtigten Kilometergelder und Tagesgelder ***Name*** den Abzug versagte. Diese Vorgehensweise wurde damit begründet, dass die Voraussetzungen für eine steuerfreie Reisekostenabrechnung nicht vorliegen würden, da eben keine Reisekostenabrechnung vorgelegt worden sei.

In Bezug auf das übrige Beschwerdevorbringen führte das Finanzamt aus, dass ***Name*** im Ergebnis seine Arbeitskraft für die Durchführung der angesprochenen Arbeiten zur Verfügung gestellt habe und die Leistungen zeitraumbezogen nach Stunden abgerechnet worden seien. Ein Werk könne weder den Rechnungen noch dem „Subunternehmervertrag“ entnommen werden.

Fernerhin sei die Vorgabe des Arbeitsortes in der Natur der Sache gelegen und könne dieser daher für die Beurteilung, ob ein Dienstverhältnis vorliege oder nicht, nicht herangezogen werden. Zudem sei ***Name*** trotz eigener Arbeitsmittel und freier Zeiteinteilung im Betrieb der beschwerdeführenden Partei eingegliedert gewesen, wie anhand des Internetauftritts ersichtlich gewesen sei.

Weiters entspreche es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, dass bei einfachen manuellen Tätigkeiten oder Hilfstätigkeiten, die in Bezug auf die Art der Arbeitsausführung und auf die Verwertbarkeit keinen ins Gewicht fallenden Gestaltungsspielraum des Dienstnehmers erlauben, bei einer Integration des Beschäftigten in den Betrieb des Beschäftigers das Vorliegen eines Beschäftigungsverhältnisses in persönlicher Abhängigkeit grundsätzlich vorausgesetzt werden könne.

Zudem sei eine Erfassung ***Name*** im Rahmen der österreichischen Sozialversicherung aufgrund der A1 Bescheinigung erfolgt und sei von der ÖGK nicht geprüft worden, ob ein Dienstverhältnis vorliege oder nicht. Es liege daher ein Dienstverhältnis gem. § 47 EStG 1988 vor.

In Reaktion auf diese Beschwerdevorentscheidung beehrte die beschwerdeführende Partei mit Schriftsatz vom 09. September 2024 die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und wurde ergänzend vorgebracht, dass ***Name*** für die Arbeit gehaftet sowie Gewähr geleistet habe. Außerdem seien die Rechnungen durch ***Name*** unregelmäßig nach Abschluss der Aufträge gestellt worden und sei in manchen Rechnungen auch die Baustelle sowie der diesbezügliche Zeitaufwand ausgewiesen worden. Auch sei es nicht unüblich, dass ein Subunternehmer auf der Homepage des Generalunternehmers aufscheine.

Obendrein habe ***Name*** im Gegensatz zu den Dienstnehmern der beschwerdeführenden Partei keine Arbeiten in der Werkstatt oder im Lager der beschwerdeführenden Partei

erbringen müssen und handle es sich bei den Arbeiten ***Name*** keinesfalls um Hilfstätigkeiten, sondern sei ***Name*** ein sehr gut ausgebildeter Fliesenleger mit jahrelanger Erfahrung und Spezialwissen.

Darüber hinaus würden aufgrund der vorgelegten Reisekostenaufzeichnungen Tagesgelder und Kilometergelder zustehen, andernfalls diese nicht als Nachweis für die ausschließliche Tätigkeit ***Name*** für die beschwerdeführende Partei herangezogen werden könnten.

Sachverhalt

Bei der beschwerdeführenden Partei handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die auf dem Gebiet der Fliesen-, Platten- und Mosaikverlegung tätig ist sowie einen Handel mit Fliesen und Platten betreibt.

In den Jahren 2019 bis 2022 schloss die beschwerdeführende Partei mit ***Name***, einem in ***WO***, Deutschland, wohnhaften Fliesenleger mit Spezialgebiet Mosaikverlegung sowie jahrelanger Erfahrung und Spezialwissen, als „Subunternehmervertrag“ bezeichnete Verträge ab. Im Rahmen dieser Verträge verpflichtete sich ***Name*** zur Ausführung „der nachstehend spezifizierten Arbeiten“, wobei die Verträge keine Ausführungen enthalten, was unter „nachstehend spezifizierten Arbeiten“ zu verstehen ist.

Eine Weitergabe der vertragsmäßig von ***Name*** zu erbringenden Arbeit durch ebendiesen an Dritte ohne vorherige ausdrückliche schriftliche Zustimmung der beschwerdeführenden Partei schlossen die beiden Vertragsparteien in den als „Subunternehmervertrag“ bezeichneten Verträge aus.

Als Vergütung wurde in den Verträgen hinsichtlich der Jahre 2019 bis 2021 EUR 30,00 pro Stunde sowie hinsichtlich des Jahres 2022 EUR 35,00 pro Stunde als Pauschalpreis vereinbart und handelte es sich bei diesen Vertragspreisen um Festpreise mit Gültigkeit für ein Jahr. Mit diesen Preisen waren sämtliche nach dem Vertrag zu erbringende Leistungen abgegolten.

Neben der Ausführung „der nachstehend spezifizierten Arbeiten“ verpflichtete sich ***Name*** zur Beseitigung sämtlicher während der Gewährleistungsfist auftretenden Mängel, die auf seine vertragswidrige Leistung zurückzuführen sind, auf eigene Kosten zu beseitigen, wenn er hierzu von der beschwerdeführenden Partei schriftlich aufgefordert wird.

Auf Basis dieser Verträge erhielt ***Name*** in den Jahren 2019 bis 2022 vom Gesellschafter-Geschäftsführer der beschwerdeführenden Partei Arbeiten in Form von überwiegend Fliesenverlegung vor Ort bei Kunden der beschwerdeführenden Partei zugewiesen, wobei erste Arbeiten für die beschwerdeführende Partei bereits im Jahr 2018 erbracht wurden. Diese für die beschwerdeführende Partei zu erbringenden Arbeiten erledigte ***Name*** in dem Zeitraum 2019 bis 2022 nach freier Zeiteinteilung stets selbst, ohne sich jemals vertreten zu

lassen, wiewohl es ihm grundsätzlich möglich gewesen wäre, sich vertreten zu lassen, und war ***Name*** in diesem Zeitraum ausschließlich für die beschwerdeführende Partei auf Baustellen tätig. Arbeiten am Betriebsstandort der beschwerdeführenden Partei erbrachte ***Name*** keine.

Das für die Arbeiten benötigte Material erhielt ***Name*** von der beschwerdeführenden Partei zur Verfügung gestellt. Werkzeug oder ein Fahrzeug wurden ihm von der beschwerdeführenden Partei hingegen nicht zur Verfügung gestellt und verwendete ***Name*** sowohl sein eigenes Werkzeug als auch seinen eigenen Pkw, wofür er keinen Ersatz von der beschwerdeführenden Partei erhielt.

Ebenso erhielt ***Name*** von der beschwerdeführenden Partei weder einen Kostenersatz hinsichtlich der Wohnung, die ***Name*** in den Jahren 2019 bis 2022 in ***Ort*** angemietet hat, um aufgrund seines Wohnsitzes in Deutschland die Arbeiten für die beschwerdeführende Partei überhaupt dem Grunde nach erbringen zu können, noch ein Tagesgeld noch Entgeltsfortzahlung im Falle von Urlaub oder Erkrankung noch Sonderzahlungen.

Infolge der Tätigkeit ***Name*** in den Jahren 2019 bis 2022 sowie infolge der abgeschlossenen als „Subunternehmervertrag“ bezeichneten Verträge stellte ***Name*** in diesem Zeitraum der beschwerdeführenden Partei gegenüber beinahe monatlich Rechnungen über die erbrachten Leistungen aus. Diese Rechnungen beinhalteten die Anzahl der erbrachten Stunden, den laut „Subunternehmervertrag“ vereinbarten Stundenpreis, den sich hierdurch ergebenden Gesamtpreis, eine Beschreibung der erbrachten Arbeiten, wie etwa Fliesenverlegung, Regierarbeiten, Betonierarbeiten oder Spachtelarbeiten, mit entweder namentlicher Nennung der jeweiligen Baustelle oder nur dem Vermerk „Baustellen“ sowie den Hinweis „Übergang der Steuerschuld nach § 13b MStG. (Reverse-Charge-Regelung)“.

Die so von ***Name*** in den Jahren 2019 bis 2022 an die beschwerdeführende Partei ausgestellten Rechnungen und Beträge wurden von ebenjener in der Buchhaltung wie folgt erfasst sowie an ebendiesen ausbezahlt.

2019	
Datum	Betrag
26.02.2019	3.870,00
29.03.2019	4.410,00
21.04.2019	6.015,00
28.05.2019	5.220,00
10.07.2019	4.485,00
20.08.2019	4.695,00
19.09.2019	4.920,00
28.10.2019	3.070,00
18.11.2019	4.470,00
Summe	41.155,00

2020	
Datum	Betrag
09.02.2020	4.530,00
19.05.2020	4.695,00
31.05.2020	6.480,00
27.07.2020	4.650,00
07.08.2020	4.830,00
23.08.2020	4.681,50
21.09.2020	5.280,00
25.10.2020	4.620,00
Summe	39.766,50

2021	
Datum	Betrag
31.01.2021	(Haben) 2.280,00
04.02.2021	3.600,00
04.02.2021	3.630,00
28.02.2021	4.650,00
13.04.2021	6.285,00
27.05.2021	2.385,00
30.05.2021	5.280,00
27.06.2021	4.800,00
25.07.2021	4.080,00
31.08.2021	4.560,00
14.10.2021	4.530,00
24.10.2021	4.845,00
24.11.2021	4.350,00
Summe	50.715,00

2022	
Datum	Betrag
25.02.2022	5.705,00
31.03.2022	5.267,50
20.04.2022	5.407,50
13.06.2022	5.407,50
29.06.2022	3.710,00
29.08.2022	5.162,50
19.09.2022	5.740,00
29.09.2022	4.830,00
12.11.2022	5.845,00
Summe	47.075,00

Im Internetauftritt der beschwerdeführenden Partei fand sich bis zum vorliegenden Verfahren in der Rubrik „Team“ bei der Vorstellung des Teams der beschwerdeführenden Partei ein Foto ***Name*** samt Bezeichnung als Fliesenfachmann und kurzer Beschreibung wie folgt.

[...]

Im Jahr 2009 meldete ***Name*** bei der Stadtverwaltung in ***WO*** in Deutschland eine gewerbliche Tätigkeit als Fliesen-, Platten- und Mosaikleger an. In Bezug auf die

Sozialversicherung ist ***Name*** freiwilliges Mitglied der deutschen Allgemeinen Ortskrankenkasse Plus für Sachsen und Thüringen und stellte ebendiese in den Jahren 2019 bis 2022 Bescheinigungen über die Rechtsvorschriften der sozialen Sicherheit, die auf den/die Inhaber/in anzuwenden sind, mit dem Inhalt aus, dass ***Name*** selbstständig erwerbstätig ist und es sich bei ihm um eine entsandte selbstständig erwerbstätige Person handelt.

Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsdarstellung hinsichtlich der Rechtsform und der Tätigkeit der beschwerdeführenden Partei basiert auf den diesbezüglichen Ausführungen in der Beschwerde vom 20. Juni 2024.

Anhand der Ausführungen in der Beschwerde vom 20. Juni 2024 sowie im Vorlageantrag vom 09. September 2024 konnten zudem die Feststellungen hinsichtlich der Tätigkeit ***Name*** als Fliesenleger mit Spezialgebiet Mosaikverlegung sowie jahrelanger Erfahrung und Spezialwissen getroffen werden.

Die Feststellungen hinsichtlich des Abschlusses von als „Subunternehmervertrag“ bezeichneten Verträgen zwischen der beschwerdeführenden Partei und ***Name*** in den Jahren 2019 bis 2022 sowie des Inhalts der Verträge haben ihre Grundlage in den vorgelegten als „Subunternehmervertrag“ bezeichneten Verträgen, die von der beschwerdeführenden Partei und ***Name*** unterzeichnet wurden. Insbesondere konnte diesen Verträgen entnommen werden, dass deren Gültigkeit mit einem Jahr befristet war, ein Pauschalpreis in Höhe von EUR 30,00 pro Stunde für die Jahre 2019 bis 2021 bzw. in Höhe von EUR 35,00 pro Stunde für das Jahr 2022 vereinbart war, mit diesem Pauschalpreis sämtliche zu erbringende Leistungen abgegolten waren und ***Name*** unter anderem die Verpflichtung traf, während der Gewährleistungsfrist auftretende Mängel, die auf seinen vertragswidrige Leistung zurückzuführen sind, nach schriftlicher Aufforderung durch die beschwerdeführende Partei auf eigene Kosten zu beseitigen.

Welche Arbeiten im Detail durch ***Name*** aufgrund dieser als „Subunternehmervertrag“ bezeichneten Verträge zu erbringen waren, konnte den vorgelegten Verträgen hingegen nicht entnommen werden. So führen die Verträge unter „§ 1 Vertragsgegenstand“ aus, dass Gegenstand des Vertrages die Ausführung der nachstehend spezifizierten Arbeiten durch den Subunternehmer ***Name*** ist. Eine nachstehende Spezifizierung der von ***Name*** zu erbringenden Arbeiten enthalten die Verträge allerdings nicht und basiert die diesbezügliche Feststellung auf ebendiesem Umstand.

Die Feststellung, dass ***Name*** auf Basis der unterzeichneten Verträge in den Jahren 2019 bis 2022 Arbeiten für die beschwerdeführende Partei erbrachte, wobei erste Arbeiten bereits im Jahr 2018 erbracht wurden, hat ihre Grundlage in dem diesbezüglich übereinstimmenden Vorbringen der Parteien sowie der vorgelegten Rechnungen, die von ***Name*** an die

beschwerdeführende Partei ausgestellt wurden und die als Leistungsgegenstand die Erbringung von Arbeiten in Form von Fliesenverlegung, Regierarbeiten, Betonierarbeiten oder Spachtelarbeiten zum Inhalt haben.

Anhand dieser vorgelegten Rechnungen konnten zudem die Feststellungen betreffend den Umstand, dass ***Name*** gegenüber der beschwerdeführenden Partei in den Jahren 2019 bis 2022 Rechnungen ausstellte, sowie den Inhalt der Rechnungen getroffen werden. In diesem Zusammenhang sind vor allem als Beispiel die vorgelegten Rechnungen vom 21. April 2019 und 28. Mai 2019 zu erwähnen, die unter der Rubrik „Artikel“ die Orte, an denen die Arbeiten vorgenommen wurden, sowie die Art der Arbeiten, wie etwa Fliesenverlegung, Spachtelarbeiten oder Betonierarbeiten, ausweist, während hingegen die Rechnungen vom 09. Februar 2020 und vom 06. Juni 2022 unter „Artikel“ nur mehr „Baustellen“ und „Fliesenverlegung“ ausweisen.

Die Feststellung, dass ***Name*** auf Basis dieser Verträge vom Geschäftsführer der beschwerdeführenden Partei mit Arbeiten beauftragt wurde, hat ihre Grundlage in den diesbezüglich übereinstimmenden Vorbringen der Parteien in ihren Schriftsätzen.

Die Feststellungen betreffend die Zurverfügungstellung von Material durch die beschwerdeführende Partei, die Verwendung von eigenem Werkzeug sowie des eigenen Pkws durch ***Name***, die Erledigung der zugeteilten Arbeiten durch ***Name*** in freier Zeiteinteilung sowie die Umstände, dass ***Name*** am Betriebsstandort der beschwerdeführenden Partei keine Arbeiten ausführte und von der beschwerdeführende Partei weder im Falle von Urlaub oder Erkrankung ***Name*** eine Entgeltsfortzahlung erfolgte noch Sonderzahlungen durch die beschwerdeführende Partei erfolgten noch ***Name*** für die Anmietung einer Wohnung in ***Ort***, der Fahrten mit dem eigenen Pkw sowie die Verwendung eigener Werkzeuge einen Ersatz von der beschwerdeführenden Partei noch ein Tagesgeld ausbezahlt erhielt, basieren auf den diesbezüglichen Ausführungen in der Beschwerde vom 20. Juni 2024, denen das Finanzamt nicht entgegentrat.

Insbesondere war anhand der Vereinbarung in den als „Subunternehmervertrag“ bezeichneten Verträgen, wonach mit dem Pauschalpreis sämtliche zu erbringende Leistungen abgegolten sind, sowie der vorgelegten Rechnungen ***Name*** ersichtlich, dass ebenjener von der beschwerdeführenden Partei ausschließlich für die erbrachten Stunden bezahlt wurde und dieser keine Ersätze betreffend das von ihm verwendete eigene Werkzeug, die angefallenen Fahrtkosten sowie die Aufwendungen für die Anmietung einer Unterkunft in ***Ort*** oder Sonderzahlungen erhielt.

Dass ***Name*** in den Jahren 2019 bis 2022 ausschließlich für die beschwerdeführende Partei, ohne sich vertreten zu lassen, tätig war, ergab sich zum einen aus der vorgelegten Gewinnermittlung ***Name*** für das Jahr 2019, der lediglich ausschließlich Umsätze aus in anderen EU-Land sowie kein Aufwand für Arbeitnehmer oder Material entnommen werden

konnte. Vor allem der fehlende Material- und Mitarbeiteraufwand sprach dafür, dass sich ***Name*** im Jahr 2019 nicht vertreten lies, sondern die Leistungen stets selbst erbrachte, und nur für die beschwerdeführende Partei tätig war.

Zum anderen konnte den vorgelegten, von der AOK Plus ausgestellten Bescheinigungen über die Rechtsvorschriften der sozialen Sicherheit, die auf den/die Inhaber/in anzuwenden sind, entnommen werden, dass ausschließlich ***Name*** und nicht etwa ein allfälliger Mitarbeiter entsandt wurde und dieser als Inhaber der Bescheinigung angeführt wurde.

Aber auch die vorgelegten Fahrtenbücher ***Name*** für die Jahre 2020 und 2022 stützen diese Feststellung, ist doch anhand der Fahrtenbücher ersichtlich, dass ***Name*** beinahe ausschließlich in Österreich zur Erbringung der Leistungen an die beschwerdeführende Partei anwesend war und lässt dieser Umstand in Zusammenhang mit den vorherigen Ausführungen eine Leistungserbringung durch ***Name*** an Dritte als unwahrscheinlich erscheinen.

Zudem hat die beschwerdeführende Partei im Verfahren niemals behauptet bzw. Nachweise dafür vorgelegt, dass sich ***Name*** in den Jahren 2019 bis 2022 jemals tatsächlich vertreten hat lassen, sondern beschränkte sie ihr diesbezügliches Vorbringen lediglich darauf, dass sich ***Name*** dem Grunde nach vertreten lassen hätte können.

Die Feststellung, dass ***Name*** in ***Ort*** eine Unterkunft anmietete, hat ihre Grundlage in den vorgelegten Rechnungen ebendieser Unterkunft.

Die tabellarische Darstellung in Bezug auf die Erfassung der von ***Name*** ausgestellten Rechnungen im Rahmen der Buchhaltung der beschwerdeführenden Partei basiert auf der von Seiten des Finanzamts vorgelegten Übersicht hinsichtlich der Verbuchung ebendieser Rechnungen, die in Einklang mit den im Rahmen des Vorlageantrags vom 09. September 2024 vorgelegten Buchungsauflistungen steht.

Die Feststellung in Bezug auf die Nennung ***Name*** als Teil des Teams der beschwerdeführenden Partei im Rahmen des Internettauftritts ebenjener ergab sich aus dem vom Finanzamt Österreich vorgelegten und im Sachverhalt auch enthaltenen Auszug hinsichtlich des Internettauftritts der beschwerdeführenden Partei und stellte die beschwerdeführende Partei diesen Umstand in ihren Schriftsätzen nicht in Abrede.

Die Feststellungen hinsichtlich der Anmeldung eines Gewerbes im Jahr 2009 in ***WO*** durch ***Name*** sowie dessen Versicherung bei der AOK Plus in Deutschland wurden anhand der vorgelegten Gewerbeanmeldung vom 22. Jänner 2009 sowie der vorgelegten Bescheinigungen über die Rechtsvorschriften der sozialen Sicherheit, die von der AOK Plus ausgestellt wurden, getroffen.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Nach § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

§ 26 Z 4 EStG 1988 lautet auszugsweise:

„Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden. Eine Dienstreise liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers

– seinen Dienstort (Büro, Betriebsstätte, Werksgelände, Lager usw.) zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt oder

– so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann.

[...]“

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage ist in Bezug auf den vorliegenden Fall das Folgende auszuführen.

Zum Vorliegen eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs sind der Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 zwei Kriterien zu entnehmen, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. In Fällen, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbstständigen und einer nichtselbstständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs auf weitere Abgrenzungskriterien (wie etwa auf das Fehlen eines Unternehmerrisikos oder die Befugnis sich vertreten zu lassen) Bedacht zu nehmen (VwGH vom 02.02.2010, 2009/15/0191; 18.12.2013, 2009/13/0230; 22.03.2010, 2009/15/0200).

Das für eine selbständige Tätigkeit typische Unternehmerrisiko besteht darin, dass der Leistungserbringer die Möglichkeit hat, im Rahmen seiner Tätigkeit sowohl die Einnahmen- als

auch die Ausgabenseite maßgeblich zu beeinflussen und solcherart den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend zu gestalten (VwGH vom 28.05.2009, 2007/15/0163).

Kennzeichnend für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses ist, dass der Verpflichtung des Arbeitnehmers, dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft (laufend) zur Verfügung zu stellen, die Verpflichtung des Arbeitgebers gegenübersteht, dem Arbeitnehmer einen vom Erfolg unabhängigen Lohn zu bezahlen (VwGH vom 28.05.2009, 2007/15/0163; 28.05.2015, 2013/15/0162).

Bezogen auf den vorliegend zu beurteilenden Fall ist angesichts des festgestellten Sachverhalts festzuhalten, dass sich ***Name*** mit den als „Subunternehmervertrag“ bezeichneten Verträgen gegenüber der beschwerdeführenden Partei jeweils für ein Jahr verpflichtete, in den Verträgen nicht näher spezifizierte Arbeiten zu erbringen. Als Gegenleistung verpflichtete sich die beschwerdeführende Partei, einen Pauschalpreis in Höhe von EUR 30,00 bzw. EUR 35,00 an ***Name*** zu zahlen. Eine solche Vertragsausgestaltung spricht nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs allerdings für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses, wurde doch zum einen zwischen den Vertragsparteien kein bestimmter Erfolg vereinbart, zu dessen Herbeiführung sich ***Name*** verpflichtet hätte, sondern eine auf die Dauer von einem Jahr angelegte und damit eine zeitraumbezogene Erbringung von Leistungen, wie es bei einem Dienstvertrag erfolgt, und war daher der Leistungsinhalt der zwischen den Parteien abgeschlossenen Verträgen die Zurverfügungstellung der Arbeitskraft durch ***Name*** (VwGH vom 24.09.2003, 2000/13/0182; 02.02.2010, 2009/15/0191).

Dass ***Name*** an keine von der beschwerdeführenden Partei vorgegebenen fixen Arbeitszeiten gebunden war, vermochte an dieser grundsätzlichen Verpflichtung ***Name***, der beschwerdeführenden Partei die Arbeitskraft zur Verfügung zu stellen, keine Änderung herbeizuführen und stellen fixe Arbeitszeiten keine unabdingbare Voraussetzung für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses dar (VwGH vom 28.09.2004, 2000/14/0094).

Aber auch das Fehlen von Seitens der beschwerdeführenden Partei geleistete Sozialleistungen, wie etwa Gewährung von Urlaub, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder die Absicherung bei Verletzungen, hatte nicht zur Auswirkung, dass ***Name*** gegenüber der beschwerdeführenden Partei nicht seine Arbeitskraft geschuldet hätte und kam daher diesem Vorbringen in der Beschwerde keine weitere Relevanz zu (VwGH vom 18.12.2013, 2009/13/0230; 22.03.2010, 2009/15/0200).

Zum anderen erhielt ***Name*** aufgrund der Vereinbarung betreffend die Bezahlung eines Pauschalpreises in Höhe von EUR 30,00 bzw. EUR 35,00 pro geleisteter Stunde eine von einem Erfolg unabhängige Entlohnung seiner Tätigkeit und nicht eine Entlohnung erst im Eintritt eines vereinbarten Erfolgsfalls, die für das Vorliegen einer selbstständigen Betätigung sprechen würde (VwGH vom 16.02.1994, 90/13/0251; 28.05.2009, 2007/15/0163).

Insoweit ***Name*** monatliche Einnahmen in den Jahren 2019 bis 2022 aufgrund des in den einzelnen Monaten unterschiedlich ausgefallenen Ausmaßes an geleisteten Stunden schwankten, spricht dies weder gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses (VwGH vom 02.02.2010, 2009/15/0191) noch kann dies als ein einnahmenseitiges Unternehmerrisiko gewertet werden (VwGH vom 22.03.2010, 2009/15/0200; 28.05.2009, 2007/15/0163).

Aber auch ein ausgabenseitiges Unternehmensrisiko ***Name*** war in den Jahren 2019 bis 2022 durch die Verwendung eigener Werkzeuge nicht gegeben, hat doch der Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung bereits erkannt, dass die Verwendung eigener Werkzeuge oder Arbeitskleidung kein nennenswertes Unternehmerrisiko darstellt (VwGH vom 15.09.1999, 97/13/0164).

In diesem Zusammenhang ist außerdem auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zu verweisen, wonach die Weiterverrechnung von Material in Form von selbst angeschafften Reinigungsmitteln als ein Indiz für das Fehlen eines Unternehmenswagnisses zu werten ist (VwGH 18.12.2013, 2009/13/0230). Umso mehr muss dies gelten, wenn, wie im vorliegend zu beurteilenden Fall gegeben, die Arbeit erbringende Person selbst kein Material einkaufen muss, das weiterverrechnet werden könnte, sondern ihr das Material bereits vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt wird. Ein Unternehmerwagnis aufgrund Preisschwankungen betreffend Material ist in solch einem Fall ausgeschlossen und kann vor diesem Hintergrund nicht von einem nennenswerten ausgabenseitigen Unternehmerrisiko ***Name*** in den Jahren 2019 bis 2022 gesprochen werden.

Ebenso wenig vermochte die Ausführung in der Beschwerde, wonach die beschwerdeführende Partei ***Name*** die Kosten in Bezug auf die Verwendung des eigenen Pkws sowie die Anmietung einer Unterkunft nicht ersetzt habe, ein allfälliges Unternehmensrisiko ***Name*** aufzuzeigen, ist es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses durchaus nicht schädlich, wenn ein Kostenersatz unterlassen wird (VwGH vom 15.09.1999, 97/13/0164).

Zum anderen handelt es sich bei den Aufwendungen ***Name*** in Zusammenhang mit der Anmietung einer Wohnung in der Nähe zum Tätigkeitsort sowie mit der Verwendung des privaten Pkws nicht um Aufwendungen, die unmittelbar und ausschließlich aus einer selbstständigen Tätigkeit erwachsen und daher als Indiz für das Vorliegen einer selbstständigen Tätigkeit ***Name*** gewertet werden könnten, sondern haben diese Aufwendungen ihren Ursprung in dem Umstand, dass ***Name*** eine Tätigkeit in solch einer Entfernung zum Familienwohnsitz aufgenommen hat, die eine tägliche Rückkehr zu ebendiesem unzumutbar machte, sowie von der beschwerdeführenden Partei kein Fahrzeug für die Fahrten zu den Einsatzorten zur Verfügung gestellt bekam. Diese Art von Aufwendungen ist aber ebenso bei Personen vorzufinden, die im Rahmen eines Dienstverhältnisses beschäftigt sind und zeigen

solche Aufwendungen nach dem Verwaltungsgerichtshof kein wesentliches ausgabenseitiges Unternehmensrisiko auf (VwGH vom 19.09.2007, 2007/13/0071)

Insoweit in der Beschwerde das Vorliegen eines Dienstverhältnisses mit dem Vorbringen in Abrede gestellt wird, dass sich ***Name*** vertreten lassen hätte können, ist dem entgegenzuhalten, dass eine unbestimmt behauptete und durch das Wesen der Tätigkeit ***Name*** als Fliesenleger mit Spezialwissen und jahrelanger Erfahrung, wie es die beschwerdeführende Partei in ihrem Vorlagenantrag vom 09. September 2024 selbst beschrieben hat, nicht naheliegende Vertretungsmöglichkeit eine Fehlerhaftigkeit der Beurteilung der Betätigung ***Name*** für die beschwerdeführende Partei als nichtselbstständig nicht aufzuzeigen vermochte (VwGH vom 15.09.1999, 97/13/0164; 18.10.2017, Ra 2017/13/0066) und kommt einer allfälligen Vertretungsmöglichkeit kein Gewicht zu bzw. verliert sie ihre Indizwirkung hinsichtlich das Vorliegen einer selbstständigen Tätigkeit, wenn, wie im vorliegenden Fall aufgrund der fehlenden Spezifikation der Arbeiten in den als „Subunternehmervertrag“ bezeichneten Verträgen gegeben, eine bestimmte Arbeitsverpflichtung nicht bestanden hat (VwGH vom 20.01.2016, 2012/13/0095; 28.05.2009, 2007/15/0163; 18.10.2017, Ra 2017/13/0066).

Fernerhin kam dem von der beschwerdeführenden Partei vorgebrachten fehlenden Konkurrenzverbot keine maßgebliche Relevanz bei der Beurteilung der Frage, ob steuerlich ein Dienstverhältnis vorliegt, zu, da in Anbetracht der Tätigkeit ***Name*** und der Entfernung zwischen dessen Wohnsitz und dem Betriebsstandort der beschwerdeführenden Partei, die eine Unzumutbarkeit einer täglichen An- und Abreise ***Name*** zur Auswirkung hatte, nicht von einer Gefährdung des Wettbewerbs der beschwerdeführenden Partei durch ein Tätigwerden ***Name*** für andere Personen gesprochen werden kann. Fehlt es allerdings an einer Wettbewerbsgefährdung, so kommt einem fehlenden Konkurrenzverbot nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofs kein Gewicht zu (VwGH vom 15.09.1999, 97/13/0164).

Zur zeitlichen und organisatorischen Eingliederung ***Name*** in den Betrieb der beschwerdeführenden Partei ist auszuführen, dass diesem Kriterium dann keine wesentliche Bedeutung zukommt, wenn die Arbeitsleistung, zu der der Arbeitnehmer verpflichtet ist, überwiegend oder gänzlich außerhalb örtlicher Einrichtungen, die dem Arbeitgeber zugerechnet werden können, erbracht werden (VwGH vom 28.05.2015; 2013/15/0162). Da ***Name***, wie dem festgestellten Sachverhalt entnommen werden kann sowie von der beschwerdeführenden Partei selbst vorgebracht wurde, als Fliesenleger nicht am Betriebsstandort der beschwerdeführenden Partei tätig wurde, sondern ausschließlich bei den Kunden der beschwerdeführenden Partei vor Ort, kam im vorliegenden Fall dem Kriterium der Eingliederung keine wesentliche Bedeutung zu. Nichtsdestotrotz kann zu diesem Kriterium festgehalten werden, dass in Anbetracht der Anführung ***Name*** als Teil des Teams der beschwerdeführenden Partei im Rahmen des Internetauftritts ebenjener eine Eingliederung ***Name*** in den Betrieb der beschwerdeführenden Partei in den Jahren 2019 bis 2022

gegeben war. Insoweit in diesem Zusammenhang von der beschwerdeführenden Partei vorgebracht wurde, dass die Nennung von Subunternehmer im Rahmen eines Internetauftritts nicht unüblich sei, so überzeugte dies im vorliegenden Fall nicht, da eine allfällige Stellung ***Name*** als Subunternehmer der beschwerdeführenden Partei aus dem Internetauftritt ebenjener eben nicht hervorging, sondern ***Name*** vielmehr neben den übrigen Dienstnehmern der beschwerdeführenden Partei unter der Rubrik „Unser Team“ geführt wurde.

Aber auch den Ausführungen der beschwerdeführenden Partei, wonach angesichts der vorgelegten Bescheinigungen der AOK Plus sowie der Nichterfassung ***Name*** durch die ÖGK davon auszugehen sei, dass ebendieser von der ÖGK als Selbstständiger anerkannt worden sei, konnte nicht gefolgt werden. Aus einem Schweigen bzw. einer Untätigkeit der ÖGK kann nicht auf eine sozialversicherungsrechtliche Beurteilung einer Tätigkeit als selbstständig oder unselbstständig durch ebendiese geschlossen werden und hat der Verwaltungsgerichtshof darüber hinaus bereits festgehalten, dass es für die steuerliche Beurteilung einer Tätigkeit unerheblich ist, welche Beurteilung auf anderen Rechtsgebieten zutreffend sein sollte (VwGH vom 02.02.2010, 2009/15/0191). Dies muss insbesondere gelten, wenn die Beurteilung nicht österreichisches Recht, sondern ausländisches Sozialversicherungsrecht, wie im vorliegenden Fall betreffend die von der AOK Plus ausgestellten Bescheinigungen gegeben, betrifft.

Gleichfalls kam der in Deutschland vorgenommenen Anmeldung eines Gewerbes durch ***Name*** im Jahr 2009 keine Relevanz im Rahmen der durch das Bundesfinanzgericht vorzunehmenden steuerlichen Beurteilung der Tätigkeit ***Name*** zu (VwGH vom 02.02.2010, 2009/15/0191; 18.12.2013, 2009/13/0230; 18.10.2017, Ra 2017/13/0066).

Vor dem Hintergrund der obigen Ausführungen überwogen im Rahmen einer Gesamtbetrachtung in Bezug auf die Tätigkeit ***Name*** für die beschwerdeführende Partei in den Jahren 2019 bis 2022 jene Umstände, wie insbesondere die erfolgsunabhängige Entlohnung, laufende Zurverfügungstellung der Arbeitskraft und fehlendes Unternehmerrisiko, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 zwischen ***Name*** und der beschwerdeführenden Partei sprachen und kam der Beschwerde somit keine Berechtigung zu.

Zur Berücksichtigung von Tagesgelder und Kilometergelder

Insoweit mit der Beschwerdevorentscheidung vom 14. August 2024 die Berücksichtigung von geschätzten Kilometergelder und Tagesgelder im Rahmen der beschwerdegegenständlichen Bescheide revidiert sowie der Spruch der bekämpften Bescheide dementsprechend abgeändert wurde und die beschwerdeführende Partei diesbezüglich im Vorlageantrag vom 09. September 2024 moniert, dass angesichts der vorgelegten schlüssigen Fahrtaufzeichnungen ***Name***

Tagesgelder und Kilometergelder zustehen würden, vermochte sie keine Rechtswidrigkeit dieser Änderung aufzuzeigen.

Voraussetzung für die Berücksichtigung von Tagesgelder und Kilometergelder ist, wie § 26 Z 4 erster Satz EStG 1988 entnommen werden kann, dass Beträge aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütung, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden. Werden allerdings keine solchen gesonderten und mit der ausschließlichen Zweckbestimmung, dem Arbeitnehmer Reisekosten zu ersetzen, versehenen Beträge ausbezahlt, dann liegen auch keine Leistungen des Arbeitgebers vor, die nach § 26 EStG 1988 nicht zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit gehören (Kirchmayr/Rimböck in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), Kommentar zum EStG (21. Lfg 2020) § 26 EStG - Leistungen des Arbeitgebers, die nicht unter die Einkünfteaus nichtselbstständiger Arbeit fallen, Rz. 50).

Wie dem festgestellten Sachverhalt entnommen werden kann und auch von der beschwerdeführenden Partei im Rahmen der Beschwerde vom 20. Juni 2024 selbst vorgebracht wurde, erhielt ***Name*** von der beschwerdeführenden Partei keine etwaigen Sonderzahlungen, keine Kostenersätze betreffend die Verwendung des eigenen Pkws und die Anmietung einer Unterkunft in ***Ort*** sowie keine Tagesgelder. Demnach fehlt es bereits dem Grunde nach an Beträgen, die von der beschwerdeführenden Partei an ***Name*** aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütung oder als Tagesgeld oder als Nächtigungsgeld ausbezahlt worden wären, und waren daher die laut Sachverhalt in den Jahren 2019 bis 2022 an ***Name*** aufgrund der ausgestellten Rechnungen ausbezahlten Beträge nicht um etwaige Kilometergelder und/oder Tagesgelder zu vermindern.

Aber selbst wenn die beschwerdeführende Partei in den Jahren 2019 bis 2022 gesonderte Beträge an ***Name*** mit der Zweckwidmung, dessen Reisekosten zu ersetzen, ausbezahlt hätte, wären diese nicht vom Anwendungsbereich des § 26 Z 4 EStG 1988 umfasst gewesen. So hat der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 16. November 2023 zu Ra 2022/15/0078 bereits festgehalten, dass der zweite Dienstreisetatbestand des § 26 Z 4 EStG 1988 nur dann erfüllt ist, wenn ein Arbeitnehmer „über Auftrag des Arbeitgebers“ so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann. Dies ist freilich nicht gegeben, wenn jemand von sich aus von vornherein eine Arbeit außerhalb der üblichen Entfernung von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) annimmt.

Wie durch das Gericht festgestellt werden konnte, schloss die beschwerdeführende Partei mit ***Name*** in den Jahren 2019 bis 2022 jährlich einen mit einem Jahr befristeten Vertrag über die Erbringung von Arbeiten ab und stellt dies angesichts der Entfernung zwischen dem Familienwohnsitz ***Name*** in ***WO***, Deutschland, und den in den Rechnungen angeführten Tätigkeitsorten eine ebensolche vom Verwaltungsgerichtshof ausgeführte im

Vorhinein freiwillig vorgenommene Aufnahme einer Tätigkeit außerhalb der üblichen Entfernung zum ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) durch ***Name*** dar. Infolgedessen stellen die Reisebewegungen ***Name*** in den Jahren 2019 bis 2022 betreffend die Betätigung für die beschwerdeführende Partei keine Dienstreisen im Sinne des § 26 Z 4 zweiter Teilstrich EStG 1988 dar.

Ähnlich verhält es sich hinsichtlich des in § 26 Z 4 erster Teilstrich EStG 1988 normierten ersten Dienstreisebegriffs. Dieser setzt voraus, dass der Dienstnehmer über Auftrag des Dienstgebers den Dienstort zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt. Wird allerdings ein Dienstnehmer am Betriebsstandort eines Dienstgebers, bei dem er beschäftigt ist, nicht dienstlich tätig, weil die tatsächliche ständige Arbeitsstelle außerhalb des Betriebsortss liegt, dann ist jene regelmäßige Einsatzstelle und nicht der Betriebsort als Dienstort des Dienstnehmers anzusehen (VwGH vom 10.04.1997, 94/15/0218; 19.12.2006, 2006/15/0038).

Da ***Name*** nach dem festgestellten Sachverhalt, wie von der beschwerdeführenden Partei auch selbst vorgebracht wurde, nie am Betriebsstandort der beschwerdeführenden Partei, sondern ausschließlich bei den Kunden der beschwerdeführenden Partei vor Ort tätig wurde, hatte ***Name*** seinen Dienstort nicht am Betriebsstandort der beschwerdeführenden Partei, den er über Auftrag der beschwerdeführenden Partei zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlassen hätte. Dies bedingt, dass in Bezug auf ***Name*** in den Jahren 2019 bis 2022 keine Dienstreise im Sinne des § 26 Z 4 erster Teilstrich EStG 1988 vorlagen.

Gesetzt den Fall also, die beschwerdeführende Partei hätte gesonderte Beträge an ***Name*** mit der Zweckwidmung, dessen Reisekosten zu ersetzen, ausbezahlt, dann wären diese mangels Vorliegen einer Dienstreise iSd § 26 Z 4 EStG 1988 nicht von ebendieser Bestimmung umfasst gewesen und würde daher eine Berücksichtigung von allfälligen Kilometergelder und Tagesgelder auch aus diesem Grund ausscheiden.

In Anbetracht dieser Ausführungen zeigt sich, dass das Finanzamt mit der Beschwerdeentscheidung vom 14. August 2024 die bekämpften Haftungsbescheide vom 28. Mai 2024 rechtsrichtigerweise abänderte, als es die im Rahmen der ursprünglichen bekämpften Haftungsbescheide vom 28. Mai 2024 berücksichtigten geschätzten Kilometer- und Tagesgelder nicht mehr weiter berücksichtigte und die in den Jahren 2019 bis 2022 an ***Name*** ausbezahlten Beträge ungekürzt als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Lohnsteuer heranzog. Diese Änderungen waren daher auch vom Bundesfinanzgericht zu übernehmen und waren die bekämpften Bescheide vom 28. Mai 2024 durch das Bundesfinanzgericht wie folgt abzuändern:

Berechnung Lohnsteuer lt. Haftungsbescheide 28.05.2024
--

Jahr	2019	2020	2021	2022
Ausbezahlter Betrag	41.155,00	39.765,50	50.715,00	47.075,00
Kilometergeld (geschätzt)	-3.890,60	-3.198,72	-4.113,48	-4.359,60
Tagesgeld (geschätzt)	-1.098,56	-910,08	-1.176,00	-1.209,60
Bemessungsgrundlage	36.165,84	35.657,70	45.425,52	41.505,80
Lohnsteuer	8.470,04	7.905,31	12.010,51	10.036,10

Änderungen Bundesfinanzgericht				
Jahr	2019	2020	2021	2022
Bemessungsgrundlage (=Ausbezahlter Betrag)	41.155,00	39.765,50	50.715,00	47.075,00
Lohnsteuer lt. BFG	10.084,50	9.151,33	13.774,86	11.921,10
Lohnsteuer lt. Haftungsbescheid	8.470,04	7.905,31	12.010,51	10.036,10
Differenz	1.614,46	1.246,02	1.764,35	1.885,00
Haftungsbetrag. lt. Haftungsbescheid	9.759,17	9.007,94	12.965,40	10.809,02
Haftungsbetrag lt. BFG	11.373,63	10.253,96	14.729,75	12.694,02

Zur Ermessensausübung

Die Heranziehung des Arbeitgebers zur Haftung der vom Arbeitslohn einzubehaltenden und abzuführenden Lohnsteuer steht im Ermessen (*Kirchmayr/Schaunig in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), Kommentar zum EStG (22. Lfg 2021), § 82 EStG, Rz. 3*). Im vorliegenden Fall war das Ermessen dergestalt auszuüben, dass die beschwerdeführende Partei zur Haftung heranzuziehen war, da aufgrund des festgestellten Sachverhalts ein Pflichtveranlagungstatbestand gem. § 41 EStG 1988 in Bezug auf ***Name*** nicht gegeben ist und daher eine Einkommensteuerveranlagung ***Name***, im Rahmen derer die Lohnsteuer nachgefordert hätte können, nur auf dessen Antrag, der zudem innerhalb der gesetzlichen Grenzen von ebendiesen jederzeit wieder zurückgenommen werden hätte können, vorgenommen werden hätte können.

Zu Spruchpunkt II. (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.

Eine Revision gegen das vorliegende Erkenntnis ist nicht zulässig, da der Verwaltungsgerichtshof in der zitierten Rechtsprechung die entscheidungsrelevanten Rechtsfragen bereits einer Beantwortung zugeführt hat und ist das Bundesfinanzgericht von der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs im vorliegenden Erkenntnis nicht abgewichen.

Salzburg, am 24. Februar 2025