

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der VNNN, Adresse, vertreten durch V, Adresse1, gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 26.September 2012 betreffend Lohnsteuer für das Jahr 2011 und betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2009 bis 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde vom 18. Oktober 2012 wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit den Abgabenbescheiden vom 26. September 2012 wurden der Beschwerdeführerin für die Jahre 2009 bis 2011 der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag vorgeschrieben. Mit den Haftungsbescheiden vom 26. September 2012 wurde die Beschwerdeführerin für die Jahr 2010 und 2011 als Arbeitgeber für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn zu entrichtenden Lohnsteuer in Anspruch genommen. In den jeweiligen Bescheidbegründungen wurde auf den Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung vom 26. September 2012 verwiesen. In diesem wurde im Wesentlichen ausgeführt, aus den Niederschriften gehe eindeutig hervor, dass sämtliche Arbeitsmittel für die Masseure von der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellt worden seien und die Massagen ausschließlich in den Räumlichkeiten der Beschwerdeführerin (Hotelbetrieb) durchgeführt worden seien. Die Entlohnung sei in Abhängigkeit der Zeit erfolgt, die Art der Massage sei für die Entlohnung irrelevant gewesen. Die Abrechnung der Massagearbeiten sei immer zwischen den Kunden und dem Hotelbetrieb erfolgt, und erst in einem zweiten Schritt zwischen dem Hotelbetrieb und den Masseuren. Die Tage, an denen Massagen stattfanden, seien zu Beginn des jeweiligen Arbeitsverhältnisses von den Masseuren mit der Hotelinhaberin vereinbart worden. Die genauen Beginnzeiten seien den Masseuren kurzfristig mittels Short Message Service (SMS) mitgeteilt worden. Die Koordination der Arbeitszeiten schließe ein persönliches Weisungsrecht nicht aus und spreche auch nicht für das Vorliegen eines Werkvertrages. Ein generelles Vertretungsrecht sei nicht gelebt worden und die Ablehnung

von Arbeitsleistungen sei nicht vorgekommen. Die Behauptung der Beschwerdeführerin, Massagetermine hätten auch direkt bei den Masseuren gebucht werden können, decke sich nicht mit den Aussagen der Masseure.

Gegen die Abgabenbescheide für die Jahre 2009 bis 2011 und gegen den Haftungsbescheid für das Jahr 2011 richtete sich die nun als Beschwerde zu erledigende Berufung vom 18. Oktober 2012. Die Beschwerdeführerin, vertreten durch Feilenreiter & Co. Wirtschaftsprüfungs Gesmbh. brachte vor, die Beschäftigungsverhältnisse der beiden Masseure seien auf Grund der Abgrenzungskriterien als Werkverträge einzustufen. Den beiden Masseuren habe von vornherein keine Verpflichtung zur Arbeitsleistung getroffen, diese hätten nur die Berechtigung gehabt, tätig zu werden. Sie hätten das Recht gehabt, einzelne Aufträge grundlos bzw. ohne Angabe gewichtiger Entschuldigungsgründe abzulehnen, ohne dass die Vertragsbeziehung Schaden genommen habe. Es sei ihnen die Entscheidung, ob und wann sie tätig würden, völlig frei gestanden. Die Verpflichtung zur Arbeitsleistung und die persönliche Abhängigkeit seien nicht vorgelegen. Die Masseure hätten der Beschwerdeführerin bestimmte Zeiten für ihr Tätigwerden vorgegeben. Die Termine (mit den Kunden) seien ausschließlich durch die Terminvorgaben der Masseure festgelegt worden. Die Anwesenheitszeiten der Masseure im Hotel seien von diesen bestimmt worden, es habe somit keine persönliche Abhängigkeit der Masseure von der Beschwerdeführerin bestanden, sondern umgekehrt.

Es liege in der Natur der Sache, dass Massagen für Hotelgäste in den Räumlichkeiten des Hotelbetriebs stattfänden. Bei selbständigen Masseuren sei das Anbieten ihrer Leistungen außerhalb der eigenen Betriebsräume durchaus üblich, die Bedeutung des Arbeitsortes trete hiermit in den Hintergrund und reiche für die Qualifizierung als echtes Dienstverhältnis nicht aus. Beide Masseure verfügten über ein eigenes Massagestudio mit eigener betrieblicher Struktur. Die Nichtverwendung der eigenen Betriebsmittel liege in der Natur der Sache, da Hotelbetriebe mit Wellnessangebot üblicherweise über eigene Massagetische verfügen würden und dieser Umstand nicht automatisch zur persönlichen Abhängigkeit führe. Auch die Anweisung an die Masseure, die zur Verfügung gestellten Handtücher in den vorgesehenen Wäschecontainer zu geben, sei als sachliche Weisung zu werten. Eine persönliche Weisungsunterworfenheit, die sich auf das arbeitsbezogene Verhalten bzw. die persönliche Gestaltung der Leistung beziehe, könne daraus nicht abgeleitet werden. Die Entlohnung erfolge ausschließlich nach der Anzahl der geleisteten Massagen (Anzahl der Teilkörpermassagen und Anzahl der Vollkörpermassagen). Eine Entlohnung nach geleisteter Arbeitszeit war nicht gegeben. Eine für ein echtes Dienstverhältnis typische Entlohnung hätte auf die Anwesenheitszeit im Hotel abgestellt, darin seien die Zeiten bzw. die Wartezeiten zwischen den Massageterminen enthalten. Die Entlohnung sei nach der Anzahl der Massagen und nicht nach Anwesenheitszeiten erfolgt. Es sei eine starke und deutliche Ausprägung der Freiheitsrechte der Masseure gegeben gewesen, sodass ein Verhältnis persönlicher Abhängigkeit bzw. Weisungsbindung und Eingliederung in den Organismus der Beschwerdeführerin ausgeschlossen werden könnten.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

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

Die Beschwerdeführerin betreibt ein Hotel. Im Rahmen dieses Betriebes werden verschiedene Massagen (klassische Massage, Fußreflexzonenmassage, Lymphdrainage, etc.) sowie Spezialbehandlungen wie zum Beispiel eine "Alpin Stone Massage" angeboten. Die Art der Massagen wurde durch den Betrieb der Beschwerdeführerin vorgegeben, ein Programm der verschiedenen Massagen lag im Hotel auf. Die an die Kunden verrechneten Preise für die jeweiligen Massagen richteten sich nach der Art der Massage und nach der Behandlungsdauer, diese betrug entweder 25 Minuten (Teilkörpermassage) oder 50 Minuten (Vollkörpermassage). In den Jahren 2009 und 2010 war Frau M1 als Masseurin für die Beschwerdeführerin tätig. Ihr Vertragsverhältnis wurde im Jahr 2011 aufgelöst. Im zuletzt genannten Jahr war Herr M2 für die Massagen im Betrieb der Beschwerdeführerin zuständig. Neben ihren Tätigkeiten im Betrieb der Beschwerdeführerin waren Frau M1 und Herr M2 als gewerbliche Masseure tätig bzw. bezog der zuletzt genannte Einkünfte aus einer weiteren nichtselbstständigen Tätigkeit. Zwischen der Beschwerdeführerin und den Masseuren waren im Vorhinein grundsätzlich fixe Nachmittle vereinbart, an denen Massagen durchgeführt wurden. In den Wintermonaten war der Bedarf höher. Die an den vereinbarten Tagen jeweils genauen Beginnzeiten wurden den Masseuren von der Beschwerdeführerin mittels SMS mitgeteilt. Die Termine mit den Kunden haben die Beschwerdeführerin oder ihre Mitarbeiter vereinbart, ebenso die Art der Massage. Die Massagen haben im Betrieb der Beschwerdeführerin in einem dafür eingerichteten Raum (Massageraum) stattgefunden, sämtliche dafür notwendigen Betriebsmittel wurden von der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellt. Es ist grundsätzlich nicht vorgekommen, dass die von der Beschwerdeführerin oder ihren Mitarbeitern mit den Kunden vereinbarten Termine von den Masseuren nicht wahrgenommen worden sind.

Das Entgelt für die von den Masseuren durchgeführten Massagen hatten die Kunden an den Betrieb der Beschwerdeführerin zu entrichten. Die Masseure haben ihr Entgelt von der Beschwerdeführerin erhalten, hierfür wurden von den Masseuren (monatliche bzw. tägliche) Abrechnungen erstellt. Für diese Abrechnungen waren die Anzahl der durchgeführten Vollmassagen (50 Minuten) und Teilmassagen (25 Minuten) maßgeblich, je nach Dauer waren fixe Entgelte vereinbart. Die Art der jeweils durchgeführten Massagen (klassische Massage, Fußreflexzonenmassage, etc.) waren für die Abrechnungen mit den Masseuren nicht von Bedeutung.

Gemäß dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132).

Unter Berücksichtigung der Ermittlungen der belangten Behörde, der im Verwaltungsverfahren hervorgekommenen Unterlagen, der Aussagen der als Zeugen vernommenen Masseure sowie unter Berücksichtigung der Angaben und Vorbringen der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens und der vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Abfragen erachtete das Bundesfinanzgericht den vorstehenden Sachverhalt als erwiesen. Dass vom Betrieb der Beschwerdeführerin unterschiedliche Arten von Massagen angeboten wurden und die Dauer der Massagen 25 oder 50 Minuten betrug, ergab sich nicht nur aus den Aussagen der von der belangten Behörde einvernommenen Masseure, sondern auch aus den Angaben auf der Homepage des Hotels, auf die selbst die Beschwerdeführerin in ihrer Berufungsschrift hingewiesen hat. Die Aussagen der Masseure betreffend Ort der durchgeführten Massagen und betreffend Betriebsmittel fanden in den Ausführungen der Beschwerdeführerin Deckung, wonach die Durchführung der Massagen in den Räumlichkeiten des Hotelbetriebes und die Nichtverwendung eigener Betriebsmittel in der Natur der Sache gelegen seien. Ebenso war unstrittig, dass für die Berechnung des Entgeltes die Anzahl der jeweils durchgeführten Vollmassagen und Teilmassagen maßgeblich war. Betreffend die Arbeitszeiten decken sich die Aussagen der getrennt voneinander einvernommenen Masseure. Selbst die Beschwerdeführerin räumte in ihrer im Rahmen der Betriebsprüfung abgegebenen Stellungnahme vom 5. September 2012 ein, es habe eine terminliche Fixierung gegeben, an welchen Wochentagen die Arbeiten ausgeführt werden. Den Angaben der Beschwerdeführerin, diese Wochentage seien ihr von den Masseuren ein bis zwei Wochen vor Ausführung der Arbeiten bekannt gegeben worden, war nicht zu folgen. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung war es wahrscheinlicher, dass die getrennt voneinander im Rahmen von Zeugeneinvernahmen unter Hinweis auf die strafrechtlichen Konsequenzen einer falschen Aussage erfolgten Angaben eher den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen, als das Vorbringen der Beschwerdeführerin.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis. Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer). Der Arbeitgeber haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer.

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

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

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

Die Definition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 ist eine eigenständige des Steuerrechts, weder dem bürgerlichen Recht, dem Sozialversicherungsrecht, noch anderen Rechtsgebieten entnommen. Die Absicht des historischen Gesetzgebers ging dahin, ein tatsächliches Verhältnis, oder mit anderen Worten, einen Zustand zu umschreiben (*Fellner* in *Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer III C § 47 Tz 4.3.). Die Tatsache, dass das Einkommensteuergesetz eine eigenständige Definition des Dienstverhältnisses enthält, kann dazu führen, dass derselbe Sachverhalt im Steuerrecht anders zu beurteilen ist als im bürgerlichen Recht, Sozialversicherungsrecht oder Ausländerbeschäftigte-recht. Etwaige unterschiedliche Ergebnisse erkannte der Verfassungsgerichtshof jedoch nicht als unsachlich (VfGH 8.6.1985, B 488/80).

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

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

Maßgebend für die Beurteilung einer Leistungsbeziehung als Dienstverhältnis ist daher stets das Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise Gewicht beizumessen ist (VwGH 1.12.1992, 88/14/0115).

Betreffend die Weisungsgebundenheit ist grundsätzlich zwischen den persönlichen Weisungen einerseits und den sachlichen Weisungen andererseits zu unterscheiden. Die persönlichen Weisungen sind auf den zweckmäßigen Einsatz der Arbeitskraft gerichtet. Der Arbeitnehmer verspricht nicht die Ausführung einzelner Arbeiten, sondern stellt seine Arbeitskraft zur Verfügung.

Es mag zwar zutreffen, dass die im Vorhinein vereinbarten Tage (Nachmittle), an denen die Massagen durchgeführt worden sind, von den Masseuren vorgegeben worden sind oder ihren Wünschen entsprochen haben. Der an diesen Tagen jeweilige Arbeitsbeginn wurde jedoch laut den übereinstimmenden Aussagen der als Zeugen einvernommenen Masseure von der Beschwerdeführerin mittels SMS vorgegeben. Selbst ein kurzfristiges einvernehmliches Vereinbaren der Arbeitszeit würde nicht entscheidend für die Selbständigkeit der Mitarbeiter sprechen (VwGH 22.3.2010, 2009/15/0200). Darüber hinaus erfolgten auch die Vorgabe der Art der vorzunehmenden Massagen sowie die Dauer der jeweiligen Massage durch die Beschwerdeführerin.

Neben den vorstehend angeführten und für eine persönliche Gebundenheit sprechenden Gründe spricht auch die Art der Entlohnung der Masseure für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses. Die Verrechnungen erfolgten nicht zwischen den Masseuren und den Kunden, sondern die Masseure haben von der Beschwerdeführerin ihr Entgelt erhalten. Die Abrechnungen erfolgten zwar anhand der Anzahl der durchgeführten Vollkörper- und Teilkörpermassagen, jedoch nicht auf Grund der Art der durchgeführten Massagen. Während die Art der durchgeführten Massage und die Dauer der Massage (50 Minuten für eine Vollkörpermassage oder 25 Minuten für eine Teilkörpermassage) Basis für das von der Beschwerdeführerin an die Kunden verrechnete Entgelt waren, war für die Berechnung des an die Masseure ausbezahlten Entgeltes lediglich die Dauer der Massagen maßgeblich. Die Masseure haben somit ihr Entgelt ausschließlich für die geleistete Arbeitszeit und nicht für die Art der durchgeführten Massagen erhalten. Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, eine typische Entlohnung im Rahmen eines Dienstverhältnisses erfolge nach tatsächlicher Anwesenheit im Betrieb, vermochte nicht zu überzeugen. Zum einen waren keine Anhaltspunkte dafür gegeben, dass es zu Stehzeiten gekommen ist. Vielmehr war nach allgemeiner menschlicher Erfahrung davon auszugehen, dass die Massagetermine von der Beschwerdeführerin fortlaufend vergeben worden sind. Denn im Wirtschaftsleben ist es bei Anbietern von Dienstleistungen, bei denen Termine vergeben werden, üblich, diese nach Möglichkeit fortlaufend zu vergeben um Stehzeiten zu verhindern. Zum anderen ist es auch schon in anderen Branchen gang und gäbe, dass Bedienstete zu frequenzschwachen Zeiten (Stunden) ihre Arbeitszeit ungeplant unterbrechen oder beenden müssen. Unstrittig war auch, dass zwischen der Beschwerdeführerin und den Masseuren für eine Vollkörpermassage (50 Minuten) und für eine Teilkörpermassage (25 Minuten) und somit für die Dauer der jeweiligen Tätigkeit ein Entgelt vereinbart war. Die Vereinbarung eines zeitabhängigen Lohns stellt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Übrigen ein Indiz dafür dar, dass die im Betrieb der Beschwerdeführerin tätigen Masseure nicht einen bestimmten Arbeitserfolg geschuldet, sondern der Beschwerdeführerin ihre Arbeitskraft zur Verfügung gestellt haben (vgl. VwGH 18.12.2013, 2009/13/0230). Monatliche Einnahmenschwankungen auf Grund einer unterschiedlich hohen Anzahl von zu leistenden Massagen und somit von zu leistenden Arbeitsstunden sprechen nicht gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses (VwGH 22.3.2010, 2009/15/0200).

Die Beschwerdeführerin stellte den Masseuren die erforderlichen Arbeitsgeräte und Arbeitsmittel zur Verfügung. Das Bereitstellen der für die Durchführung der Arbeiten erforderlichen Infrastruktur und der benötigten Materialien sprechen für das Bestehen einer organisatorischen Eingliederung in den Betrieb der Beschwerdeführerin. Bei der Durchführung der von der Beschwerdeführerin mit ihren Kunden vereinbarten Massagen waren die Masseure an den Arbeitsort, nämlich an den Massageraum im Hotel gebunden. Die Masseure hatten an den Tagen (Nachmittagen), an denen Massagen durchgeführt worden sind, die von der Beschwerdeführerin oder ihren Mitarbeitern vereinbarten Anzahl der Massagen und die Art der Massagen durchzuführen. Die somit von der Beschwerdeführerin erfolgten Vorgaben sprechen ebenfalls für eine Eingliederung der Masseure in den Betrieb der Beschwerdeführerin. Betreffend das Vorbringen der Beschwerdeführerin, bei selbständigen Masseuren sei das Anbieten von Leistungen außerhalb ihrer eigenen Betriebsräumlichkeiten durchaus üblich, ist festzuhalten, dass Masseure, die im Rahmen ihrer Tätigkeit außerhalb ihrer Betriebsräumlichkeiten tätig werden, die für die Ausübung ihrer Tätigkeit erforderlichen Arbeitsmittel (Massagetisch, etc.) mitbringen. Dies war gegenständlich nicht der Fall.

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 selbst zu gestalten (VwGH 28.5.2009, 2007/15/0163), etwa durch die Annahme oder Ablehnung von Aufträgen. Die Masseure hatten die von der Beschwerdeführerin vereinbarten Massagetermine durchzuführen, hierfür erhielten sie ein Entgelt, das schlussendlich von der jeweiligen Dauer der Massagen abhängig war. Die Bezahlung nach geleisteter Arbeitszeit begründet kein einnahmenseitiges Unternehmerrisiko (VwGH 28.5.2009, 2007/15/0163). Ebenso spricht die Zurverfügungstellung aller Arbeitsmittel gegen ein Unternehmerrisiko.

Einer etwaig vereinbarten Vertretungsmöglichkeit kommt kein tatsächliches Gewicht zu, wenn es, wie von den Masseuren anlässlich ihrer Zeugeneinvernahmen angegeben, zu keinen Vertretungen gekommen ist.

Die vorrangig zu prüfenden Kriterien der Weisungsgebundenheit und der Eingliederung sprechen eindeutig für das Vorliegen von Dienstverhältnissen. Darüber hinaus spricht auch das Fehlen eines Unternehmerrisikos für das Vorliegen von Dienstverhältnissen im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen, sondern hat sich auf diese gestützt. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind für das Bestehen eines Dienstverhältnisses die persönliche Abhängigkeit der Mitarbeiter und die Eingliederung der Mitarbeiter in den betrieblichen Organismus der Beschwerdeführerin entscheidend.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 21. März 2016