

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache A und R C, [Adresse-Erbinnen], als Erbinnen nach Bf, [Adresse-Bf], vertreten durch Mag. (FH) Jürgen Sykora, Tullnerbachstraße 92a, 3011 Purkersdorf, über die Beschwerde vom 24.09.2007 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 23.08.2007, [Abgabenkontonummer], betreffend Haftung gemäß § 82 EStG 1988 für Lohnsteuer sowie Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für 2005 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

### **Entscheidungsgründe**

Frau A und Frau R C sind Erbinnen nach dem 2009 verstorbenen Beschwerdeführer Bf (Bf).

Im Rahmen einer in seinem Betrieb durchgeführten die Jahre 2003 bis 2005 umfassenden Außenprüfung wurde festgestellt, dass es sich bei den für den Bf ausgeführten Arbeiten von drei polnischen, namentlich genannten Staatsbürgern im Betrieb des Bf aufgrund des Gesamtbildes um nichtselbständige Tätigkeiten handeln würde. Die in den monatlichen Abrechnungen ausgewiesenen Tätigkeiten, wie z.B.. Grabaushebungen, Exhumierungen, Fundamentierungen, Grabdeckelverfugungen, Glashausarbeiten usw. seien typische Tätigkeiten von Gärtnern bzw. Friedhofsgärtnern. Diese Arbeiten seien von den drei genannten Personen vor ihrer sogenannten Selbständigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses mit der Firma des Bf erbracht worden. Die Betriebsmittel würden vom Bf den Arbeitern zur Verfügung gestellt, überdies würden die Aufträge wegen der Gewährleistungspflicht von der Firma des Bf angenommen und abgerechnet.

Bei einer zusätzlichen Besichtigung des Ortsfriedhofes sei Herr B, einer der drei genannten Personen, arbeitend angetroffen und über seine Arbeit befragt worden. Er habe bekannt gegeben, dass er nach wie vor Grabpflege im Auftrag der Firma des Bf betreibe, seine Arbeitskraft schulde, keine Vertretungsmöglichkeit bestehe, er hinsichtlich Ort, Zeit und Inhalt der Tätigkeit weisungsgebunden sei und regelmäßige Anweisungen über die

zu verrichtende Tätigkeit am angegebenen Arbeitsort vom Bf erhalten. Dies treffe auch auf seine Kollegen zu, die zu diesem Zeitpunkt nicht anwesend gewesen seien.

Aufgrund dieses Sachverhaltes liege nach Ansicht des Prüfers eine nichtselbständige Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses vor.

Gegen die den Feststellungen der Außenprüfung Rechnung tragenden Bescheide betreffend Haftung gemäß § 82 EStG für Lohnsteuer und Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für 2005 brachte der steuerliche Vertreter des Bf rechtzeitig die nunmehr als Beschwerde zu behandelnde Berufung ein. Er begründete diese damit, dass die drei Herren in einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts zusammengeschlossen seien, und jeder der drei den anderen vertreten könne. Der Betriebszweck dieser GesnBR beinhalte Erdarbeiten und Gartenpflege. Für diese Tätigkeiten seien keine besonderen Kenntnisse erforderlich, daher seien auch alle drei Gesellschafter im Besitz eines Gewerbescheines.

Die Situation vor der selbständigen Tätigkeit sei eine andere gewesen; dass auch Tätigkeiten in der gleichen Art und Weise und mit Anwesenheitsverpflichtung ausgeführt worden seien, sei für die Beurteilung des Sachverhaltes nicht maßgeblich.

Die Befragung des Herrn B sei auch nicht von Bedeutung, da dieser ohne Beiziehung eines Dolmetsch befragt worden sei, der die Fragen so hätte stellen können, dass sie der Befragte auch verstanden hätte. Dass dieser jedoch als einziger anwesend gewesen sei, sei ein Indiz dafür, dass die beiden anderen Gesellschafter keinen Auftrag gehabt hätten und daher auch nicht vor Ort gewesen seien.

Die drei Gesellschafter seien damals am Beginn ihrer selbständigen Tätigkeit - in einer planenden und werbenden Phase - in Österreich gewesen. Darüber hinaus habe sich der Bf auch bei seiner Berufsvertretung über die Möglichkeit erkundigt, Aufträge an Europäische Firmen mit Niederlassung in Österreich zu vergeben, und habe diesbezüglich keine abschlägige Antwort erhalten. Die drei Gesellschafter hätten im Gegenteil anstandslos Gewerbescheine erhalten.

Wie sich anlässlich der Befragung des Herrn B gezeigt habe, seien die nicht anwesenden Gesellschafter durch diesen vertreten worden. Wären sie nicht selbständig, hätten sie aufgrund ihrer Arbeitsverpflichtung anwesend sein müssen. Zur Weisungsgebundenheit sei auszuführen, dass lediglich Aufträge vom Bf erteilt worden seien, die ausgeführt worden seien. Natürlich sei es so gewesen, dass Werkzeug und Maschinen am Friedhof vorhanden gewesen seien und zur Verfügung gestanden hätten. Bei eventueller Beschädigung dieser Arbeitsbehelfe wären die Gesellschafter zur Haftung und Reparatur herangezogen worden. Dass der Bf den Ort der Graböffnung vorgegeben habe, liege in der Natur der Sache.

Die Gesellschafter hätten keine fixen Arbeitszeiten, keinen Urlaubsanspruch gehabt, seien bei der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft versichert gewesen und hätten mit eigenem Werkzeug auch anderweitig ihre Dienste angeboten.

Die Beschwerde wurde vom Finanzamt mit Beschwerdevereentscheidung als unbegründet abgewiesen. Die Arbeitnehmereigenschaft der drei genannten Personen wurde im Wesentlichen damit begründet, dass diese ihre Arbeitskraft geschuldet hätten und persönlich und wirtschaftlich vom Bf abhängig gewesen seien, da sie keine nennenswerten Einnahmen aus weiteren Aufträgen gehabt hätten. Die Geräte seien den drei Personen vom Bf zur Verfügung gestellt worden, dieser hätte die von ihnen durchgeführten Aufträge empfangen und wäre zur Gewährleistung herangezogen worden. Sowohl der Arbeitsort als auch ein gewisser Zeitrahmen seien entsprechend dem Auftrag vorgegeben gewesen. Dies weise erheblich auf eine Eingliederung der Arbeiter in die Organisation des Betriebes hin. Dass die Arbeiter zur Haftung herangezogen worden seien, hätte mangels eines Vorkommnisses nicht nachgewiesen werden können und würde auch keine entscheidende Bedeutung haben. Es sei auch nicht maßgeblich, dass die Arbeiter über Gewerbescheine verfügt hätten. Vielmehr sei der wahre wirtschaftliche Gehalt maßgeblich.

Im Übrigen sei im Prüfungszeitraum eine GesnbR niemals erwähnt worden. Die drei Arbeiter hätten mit dem Bf getrennt nach Arbeitsstunden abgerechnet.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag verwies der steuerliche Vertreter neuerlich darauf, dass Herr B ohne Beiziehung eines Dolmetsch befragt worden sei, weshalb das Ergebnis dieser Auskunft mangels entsprechender Deutschkenntnisse nicht gewertet werden dürfe.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

#### **Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:**

Der verstorbene Bf betrieb eine Friedhofsgärtnerei. Im Jahr 2005 übertrug er drei polnischen Arbeitern verschiedene Arbeiten, die diese teilweise bereits zuvor als Dienstnehmer des Bf ausgeführt hatten, wie bspw. Grabaushebungen, Exhumierungen, Grabpflege, etc. Zwischen dem Bf und den drei Arbeitern wurden keine schriftlichen Verträge abgeschlossen, sondern nur mündliche Vereinbarungen getroffen.

Die Arbeiter wurden für die im Betrieb des Bf anfallenden Arbeiten herangezogen. Werkzeug und Maschinen, mit denen die Arbeiten auszuführen waren, wurden vom Bf zur Verfügung gestellt. Der Bf bestimmte, wann und wo die Arbeiter tätig werden sollten und gab auch vor, in welcher Weise diese Arbeiten zu erledigen waren. Die Leistungen wurden monatlich abgerechnet, wobei die von den Arbeitern unterschriebenen Rechnungen (die aber nicht von ihnen selbst ausgestellt wurden) die im Leistungszeitraum ausgeführten Arbeiten beschrieben, welche nach Arbeitsstunden honoriert wurden.

Den drei Arbeitern erwachsen aus der Tätigkeit für den Bf keine Aufwendungen. Da sie nur über Anweisung des Bf tätig wurden, bestand für sie auch kein Haftungs- und Gewährleistungsrisiko.

Alle drei Arbeiter verfügten über einen Gewerbeschein und waren bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Versicherung versichert. Die drei Arbeiter versuchten auch Aufträge von anderen Auftraggebern zu erhalten und wurden für diese in sehr geringem Umfang tätig.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Feststellungen der Außenprüfung, der Aussage von Herrn B, den vorgelegten Rechnungen und folgender Beweiswürdigung:

Auch wenn der steuerliche Vertreter des Bf auf die mangelnden Deutschkenntnisse von Herrn B hinweist, so ist doch zu bedenken, dass sich dieser immerhin seit 2000 in Österreich aufgehalten hat, und auch die Vereinbarung des Bf mit ihm wohl nur in Deutsch getroffen worden sein kann. Darüber hinaus hat er in seiner Aussage sehr klar dargelegt, dass der Bf ihm täglich Anweisungen über die von ihm zu verrichtende Arbeit gebe, und er dafür monatlich ca. 1.200,00 EUR in bar erhalte.

Dass die Arbeiter die Rechnungen nur unterfertigt, aber nicht selbst erstellt haben, ergibt sich eindeutig aus dem Schriftbild der Fakturen. Obwohl aus diesen nicht entnommen werden kann, wie die jeweiligen Arbeiten abgerechnet wurden - wobei die Außenprüfung aber darauf hinweist, dass dies nach Arbeitsstunden erfolgt sei, und der Bf dagegen auch nichts vorbringt - wird davon ausgegangen, dass er mit den drei Arbeitern nach Arbeitsstunden abgerechnet hat.

Da der Bf selbst ausgesagt hat, dass er wegen der Gewährleistungspflicht die jeweiligen Aufträge übernommen und mit den Kunden abgerechnet hat, ist davon auszugehen, dass die in seinem Auftrag tätigen Arbeiter kein Haftungs- oder Gewährleistungsrisiko traf. Dass sie - wie der Bf in seiner Berufung angibt - für Schäden am Werkzeug aufkommen hätten müssen, ist einerseits nicht mit den einen Auftragnehmer treffenden Haftungs- und Gewährleistungspflichten vergleichbar und andererseits auch - da keine derartigen Schäden verursacht wurden - unbewiesen. Der Bf behauptet aber auch nicht, dass den Arbeitern in Zusammenhang mit ihrer Arbeit für ihn Aufwendungen entstanden seien.

### **Der festgestellte Sachverhalt ist folgendermaßen rechtlich zu würdigen:**

Zunächst ist festzuhalten: Gemäß § 323 Abs. 38 erster und zweiter Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Gemäß § 82 erster Satz EStG 1988 haftet der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer.

Gemäß § 41 Abs 1 FLAG 1967 haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen; als im Bundesgebiet beschäftigt gilt ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zur Dienstleistung ins Ausland entsendet ist.

Gemäß § 41 Abs 2 FLAG 1967 sind Dienstnehmer Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs 4 ASVG, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Gemäß § 41 Abs 3 FLAG 1967 ist der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß § 25 Abs 1 Z 1 lit a und b des Einkommensteuergesetzes 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 und an freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG.

Gemäß § 41 Abs 5 FLAG 1967 beträgt der Beitrag 4,5 v.H. der Beitragsgrundlage.

Die Regelungen des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ), welcher von der in § 41 FLAG 1967 festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, finden sich in § 122 Abs 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 (WKG).

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.

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 Fällen, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf weitere Abgrenzungskriterien (wie etwa auf das Fehlen eines Unternehmerrisikos oder die Befugnis, sich vertreten zu lassen) Bedacht zu nehmen (vgl. bspw. VwGH 28.05.2015, 2013/15/0162, VwGH 20.01.2016, 2012/13/0059 mwN).

Die für das Dienstverhältnis charakteristische Weisungsunterworfenheit ist durch weitgehende Unterordnung gekennzeichnet und führt zu einer weitreichenden Ausschaltung der Bestimmungsfreiheit des Dienstnehmers. Ein persönliches Weisungsrecht beschränkt die Entschlussfreiheit über die ausdrücklich übernommenen Vertragspflichten hinaus. Die persönlichen Weisungen sind auf den zweckmäßigen Einsatz

der Arbeitskraft gerichtet und dafür charakteristisch, dass der Arbeitnehmer nicht die Ausführung einzelner Arbeiten verspricht, sondern seine Arbeitskraft zur Verfügung stellt. Hier von muss die sachliche und technische Weisungsbefugnis unterschieden werden, die etwa im Rahmen eines Werkvertrages ausgeübt wird und sich lediglich auf den Erfolg einer bestimmten Leistung bezieht.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers zeigt sich u.a. in der Vorgabe der Arbeitszeit, des Arbeitsortes und der Arbeitsmittel durch den Auftraggeber sowie in der unmittelbaren Einbindung der Tätigkeit in betriebliche Abläufe des Arbeitgebers.

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 (vgl. VwGH 20.01.2016, 2012/13/0095 und die dort zitierte Literatur und Judikatur).

Ob bzw. in welcher Ausprägung und Intensität im konkreten Fall die einzelnen genannten Kriterien für ein Dienstverhältnis nach § 47 Abs. 2 EStG 1988 in den Streitjahren vorliegen, ist eine Sachverhaltsfrage (vgl. VwGH 20.01.2016, 2012/13/0095 mwN).

Bei Abgrenzungsfragen zwischen selbständiger und nichtselbständiger Tätigkeit ist das Gesamtbild der Tätigkeit darauf zu untersuchen, ob die Merkmale der Selbständigkeit oder jene der Unselbständigkeit überwiegen. Erst wenn die Behörde ein genaues Bild über die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit der beschäftigten Person, insbesondere auch über die Pflichten, die ihr obliegen, die Risiken, die sie zu tragen hat, und über ihre allfällige Weisungsgebundenheit besitzt, kann ein Urteil über die Selbständigkeit oder Unselbständigkeit der Tätigkeit abgegeben werden (vgl. VwGH 20.01.2016, 2012/13/0059 mwN).

Wie bereits ausgeführt, wurden die Arbeiten von den drei Arbeitern nach den Anweisungen des Bf ausgeführt. Diese stellten dem Bf laufend ihre Arbeitskraft zur Verfügung. Dabei stand die zeitgerechte Erbringung der Arbeiten im Vordergrund, da der Bf seinerseits an bestimmte Termine gebunden war. Eine Leistungsbeziehung, bei der ein Arbeiter seine Arbeitskraft (laufend) zur Verfügung stellt, und bei der das Hauptaugenmerk des Empfängers der Arbeitsleistung darauf ausgerichtet ist, dass die Arbeiten zeitgerecht erbracht werden, trägt ein (auf die zeitgerechte Erbringung der Arbeiten gerichtetes) Weisungsrecht zwangsläufig in sich. Dies wird auch durch die Aussage von Herrn B bestätigt. Das Vorliegen eines persönlichen Weisungsrechtes ist daher im Ergebnis zu bejahen.

Unstrittig ist, dass der Bf die Arbeitsmittel (worunter sich auch große Maschinen wie beispielsweise ein Traktor befanden) zur Verfügung gestellt hat. Darin, dass die Arbeiter ihre Arbeiten zeitgerecht erbringen mussten, vom Bf laufend kontrolliert wurden und er ihnen täglich ihre Arbeiten zuwies, kommt hinreichend zum Ausdruck, dass die Arbeiter bei der Ausübung ihrer Tätigkeit in die im Unternehmen des Bf bestehenden

betrieblichen Abläufe unmittelbar eingebunden waren. Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Bw. ist daher ebenfalls zu bejahen.

Auch wenn die Arbeiter an keine fixen Arbeitszeiten gebunden waren und sich ihre Arbeitszeit frei einteilen konnten, spricht dies weder gegen das Bestehen einer persönlicher Abhängigkeit der Arbeiter noch gegen deren Eingliederung in den Betrieb (so auch: VwGH 02.02.2010, 2009/15/0191).

Die Vereinbarung eines Stundenhonorars stellt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Übrigen ein Indiz dafür dar, dass die im Betrieb des Bf tätigen Personen nicht einen bestimmten Arbeitserfolg geschuldet, sondern dem Bf ihre Arbeitskraft zur Verfügung gestellt haben. Monatliche Einnahmenschwankungen auf Grund einer unterschiedlich hohen Anzahl geleisteter Arbeitsstunden sprechen nicht gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses (vgl. VwGH 02.02.2010, 2009/15/0191).

Die Bezahlung nach geleisteter Arbeitszeit begründet auch kein einnahmenseitiges Unternehmerrisiko (vgl. VwGH 22.03.2010, 2009/15/0200; VwGH 28.05. 2009, 2007/15/0163). Ein ausgabenseitiges Unternehmensrisiko wurde gar nicht behauptet.

Damit kann aber auch dem Argument des Bf, dass nur ein Arbeiter angetroffen worden sei, spreche gegen ein Dienstverhältnis, nichts abgewonnen werden, weil der Umstand, dass die Arbeiter nur nach Auftragslage beschäftigt wurden, im Hinblick auf die obigen Ausführungen ein Dienstverhältnis nicht ausschließt (vgl. VwGH 02.02.2010, 2009/15/0191).

Soweit der Bf behauptet, die Arbeiter hätten sich vertreten lassen können, widerspricht dies den Aussagen von Herrn B nicht nur deshalb, weil er eine Vertretungsbefugnis verneinte, sondern weil er dezidiert aussagte, es sei jedem von ihnen täglich vom Bf erklärt worden, welche Arbeiten sie zu verrichten hätten. Dies weist aber darauf hin, dass der Bf die Arbeiter - wenn er Arbeit für sie hatte - persönlich einteilte und ihnen keine Möglichkeit einräumte, selbst zu entscheiden, wer von ihnen diese Arbeit übernehmen sollte.

Das Vorliegen einer entsprechenden Gewerbeberechtigung ist im gegebenen Zusammenhang ebenso unerheblich wie die Meldung der Beschäftigten bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft und die Abrechnung in Form der Legung von Honorarnoten, weil es bei der steuerlichen Beurteilung einer Tätigkeit nicht darauf ankommt, in welches äußeres Erscheinungsbild die Vertragspartner ihr Rechtsverhältnis gekleidet haben oder welche Beurteilung auf anderen Rechtsgebieten zutreffend sein sollte. Dass die Arbeiter auch für andere geringfügig tätig waren, steht der Beurteilung, dass im gegenständlichen Fall ein Dienstverhältnis vorliegt, ebenfalls nicht entgegen (vgl. VwGH 02.02.2010, 2009/15/0191). Auch der Umstand, dass die Arbeiter keinen Urlaubsanspruch und keinen Anspruch auf ein 13. und 14. Monatsgehalt gehabt haben, spricht nicht gegen deren Unselbständigkeit.

Zusammenfassend lässt sich daher sagen, dass die Arbeiter dem Bf (laufend) ihre Arbeitskraft zur Verfügung gestellt haben, bei der Ausübung ihrer Tätigkeit unter der

Leitung des Bf standen und in seinen Unternehmensorganismus eingegliedert waren. Sie wurden unabhängig vom Erfolg nach tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden entlohnt und hatten kein ausgabenseitiges Unternehmerrisiko zu tragen

Die Untersuchung des Gesamtbildes der Tätigkeit ergibt, dass die Merkmale der Unselbständigkeit überwiegen und daher von Dienstverhältnissen auszugehen ist.

Die belangte Behörde hat daher den Bf zu Recht zur Haftung für die nicht entrichtete Lohnsteuer für die drei Arbeitnehmer herangezogen und deren Löhne in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleich sowie für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einbezogen.

### **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.

Da über die zu beurteilende Rechtsfrage, wann von einem Dienstverhältnis auszugehen ist, im Sinne der oben dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entschieden wurde, und darüber hinaus lediglich Sachverhaltsfeststellungen zu treffen waren, war die Unzulässigkeit der Revision auszusprechen.

Wien, am 20. März 2017