

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache NameBf, AdresseBf, über die Beschwerde vom 15.02.2010 gegen die Bescheide des FA Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 27.01.2010 betreffend Haftung für Lohnsteuer für das Jahr 2007, Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2006 und 2007

1. zu Recht erkannt:

Der Beschwerde betreffend Haftung für Lohnsteuer 2007 wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Die Bescheide betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2007 werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage gem. § 41 FLAG 1967	DB (4,5%)	DZ (0,42%)
206.324,51 EUR	9.284,60 EUR	866,56 EUR
bisher vorgeschrieben	9.108,19 EUR	850,10 EUR
Nachforderung	176,41 EUR	16,46 EUR

2. beschlossen:

Die Beschwerde betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2006 wird als zurückgenommen erklärt.

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

Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin (Bf) gegen die Bescheide betreffend Haftung für Lohnsteuer für das Jahr 2007 sowie betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrags und des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2006 und 2007 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Klarstellend ergeht der Hinweis, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs. 38 BAO idgF vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Dem Beschwerdeakt der belangten Behörde ist Folgendes zu entnehmen:

Im Zuge einer gemäß § 150 BAO durchgeführten GPLA-Prüfung wurde die Tätigkeit des A und des B als nichtselbständige Tätigkeit qualifiziert. Unter Zugrundelegung einer täglichen Arbeitszeit von 8 Stunden und Heranziehen des Kollektivvertragslohnes eines Hilfsarbeiters wurden Lohnabgaben vorgeschrieben.

Außerdem wurden im Zuge der Lohnsteuerprüfung durch einen Abgleich mit den Lohnkonten Abfuhrdifferenzen beim Dienstgeberbeitrag und beim Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in den Jahren 2006 und 2007 in folgender Höhe festgestellt:

	2006	2007
Dienstgeberbeitrag	176,40 €	176,40 €
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	16,47 €	16,46 €

Das Finanzamt erließ dieser Feststellung Rechnung tragende Haftungs- und Abgabenbescheide.

In der rechtzeitig dagegen erhobenen Beschwerde (vormals Berufung) brachte die Bf vor, die gültigen Gewerbeberechtigungen und die gültigen UID-Nummern, die eine Unternehmereigenschaft der beiden Personen bewiesen, seien nicht berücksichtigt worden. Die Merkmale eines Unternehmers seien durch einen eigenen Standort, eine gültige Gewerbeberechtigung, eine eigene Steuernummer und eine, durch die zuständige Finanzverwaltung zugewiesene Umsatzsteueridentifikationsnummer definiert.

Alle diese Merkmale seien von der Bf geprüft worden und hätten auf Herrn A und Herrn B zugetroffen. Es handle sich daher um die Erteilung eines Auftrags an einen berechtigten Unternehmer und nicht um ein Arbeits- oder Dienstverhältnis.

Zur Begründung der Bescheide sei anzumerken, dass das "Ergebnis der KIAB-Kontrolle" ebenfalls strittig sei. Das dazu ergangene Straferkenntnis der BH Korneuburg, inklusive der Frage "selbständig" oder "nichtselbständig", werde seit Februar 2008 vom UVS Niederösterreich geprüft und eine Entscheidung stehe derzeit noch aus. Das Rechtsmittelverfahren sei somit noch nicht abgeschlossen und sei daher diese Vorhaltung als Bescheidbegründung nicht geeignet.

Mit Beschwerdevorentscheidung (vormals Berufungsvorentscheidung) wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und begründend ausgeführt, anlässlich einer Erhebung am 18.10.2007 sei festgestellt worden, dass Herr B und Herr A bereits seit 30.09.2007 für die Bf gearbeitet hätten. Ihre Tätigkeit habe den Auf- und Abbau von Messeständen und das Verbringen der Messestandbauteile in ein Lager umfasst. Die Arbeiten seien teilweise mit dem Material (Messestandbauteile) der Bf erledigt worden.

In Anbetracht der angeführten Judikatur lägen im gegenständlichen Fall Dienstverhältnisse vor. Ob ein Gewerbeschein vorliege bzw ob eine Anmeldung zur Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft erfolgt sei, sei für die Beurteilung unwesentlich, zumal die zeitliche Bindung, die Weisungsgebundenheit, die Bereitstellung der Arbeitsmittel durch die Bf, die Abrechnung nach geleisteten Arbeitsstunden, die Eingliederung in den Betrieb und die Vorgabe der Arbeitszeit eindeutig für ein Dienstverhältnis sprächen.

Im rechtzeitig gestellten Vorlageantrag brachte die Bf vor, eine Entscheidung des UVS Niederösterreich sei noch immer nicht ergangen. Darüber hinaus seien keine fixen Arbeitszeiten vereinbart worden, sondern seien lediglich die Werkleistung (Bau eines Messestandes), der Termin des möglichen Arbeitsbeginns und der fixe Fertigstellungstermin vorgegeben worden. Diese Termine seien aber nicht von der Bf fixiert, sondern durch den Veranstalter der Messe vorgegeben worden. Dieser gebe bekannt, ab wann in den Hallen gebaut werden dürfe und wann die Arbeiten abgeschlossen sein müssten. Der Hallenbetreiber gebe auch bekannt, zu welchen Tageszeiten die Messehalle betreten werden dürfe und wann die Arbeiten täglich zu beenden seien, da die Hallen zugesperrt würden. Da auch die Öffnungszeiten für die Besucher einer Messe vom Veranstalter definiert würden, sei es jedenfalls erforderlich und sinnvoll, wenn die Aufbauarbeiten vor diesem Termin abgeschlossen würden.

Auch der Arbeitsort werde nicht durch die Bf vorgegeben, sondern ergebe sich zwingend aus dem Auftragsumfang. Der Bau eines Messestandes erfolge für eine definierte Messeveranstaltung, wobei die Position des Messestandes ebenfalls vom Veranstalter vorgeschrieben und nicht willkürlich von der Bf bzw dem Auftragnehmer gewählt werden könne.

Für eine Eingliederung in den Betrieb habe es zu keiner Zeit Hinweise gegeben und sei eine solche auch nicht im Strafbescheid der BH Korneuburg vorgehalten worden, ebensowenig wie die Verpflichtung des Auftragnehmers, seine ganze Arbeitskraft in den Dienst des Auftraggebers zu stellen. Auch für die fortlaufenden, im Wesentlichen gleichbleibenden Arbeiten mit fortlaufenden gleichbleibenden Bezügen habe es zu keiner Zeit Hinweise gegeben.

Die zeitliche Bindung liege in der Natur des Werkstückes (Messestand) und nicht in der Disposition der Bf, die Auftragnehmer seien lediglich an die Vorgaben des Bauplans gebunden gewesen. Darüber hinaus seien keine Weisungen dokumentiert. Es seien von der Bf nicht die Arbeitsmittel, sondern nur die "Rohstoffe" für den Bau des Messestandes zur Verfügung gestellt worden. Das Werkzeug und andere Hilfsmittel seien von den Auftragnehmern beigebracht worden. Dass nach geleisteten Arbeitsstunden abgerechnet worden sei, sei frei erfunden.

Mit Beschluss vom 12.01.2017 wurde die Bf ersucht, die der Beschwerde betreffend die Festsetzung des Dienstgeberbeitrags und des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag des Jahres 2006 anhaftenden Mängel, nämlich die fehlende Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden (§ 250 Abs. 1 lit b BAO), welche Änderungen

beantragt werden (§ 250 Abs. 1 lit c BAO) und die fehlende Begründung (§ 250 Abs. 1 lit d BAO), innerhalb von drei Wochen zu beheben. Es wurde darauf hingewiesen, dass die Beschwerde als zurückgenommen gilt, wenn die Mängel nicht innerhalb der gesetzten Frist behoben werden.

Telefonisch gab der ehemalige Geschäftsführer der Bf bekannt, dass das Verfahren vor dem UVS Niederösterreich wegen Verjährung eingestellt worden sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Herr A und Herr B sind im Besitz von Gewerbescheinen und wurden im Rahmen der von der Bf erteilten Aufträge selbständig tätig. Sie waren nicht in den betrieblichen Organismus der Bf eingegliedert. Vom 30.09.2007 bis 02.10.2007 waren sie von der Bf mit dem Aufbau von Messeständen in Linz beauftragt. Am 17.10.2007 bauten sie im Auftrag der Bf Messestände in der Eventpyramide in Vösendorf ab. Am 18.10.2007 wurden die Messestandbauteile von den beiden in das Lager der Bf verbracht. Sie waren keinen persönlichen Weisungen der Bf unterworfen, sondern es bestand lediglich eine sachliche Weisungsbefugnis der Bf.

Die Messestand-Bauteile wurden von der Bf zur Verfügung gestellt, das für das Auf- und Abbauen der Messestände erforderliche Werkzeug wurde von A und B bereitgestellt.

Die Auf- und Abbauarbeiten wurden nach m² abgerechnet, die Entlohnung erfolgte nicht nach Arbeitsstunden.

Die Arbeiter waren nicht an von der Bf vorgegebene Arbeitszeiten gebunden; eine zeitliche Bindung bestand lediglich hinsichtlich der Vorgaben des Messeveranstalters. Der Arbeitsort war durch den Veranstaltungsort der jeweiligen Messe vorgegeben.

Darüber hinaus wurden im Zuge der GPLA-Prüfung Abfuhrdifferenzen an Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2007 in Höhe von EUR 176,41 (DB) und EUR 16,47 (DZ) festgestellt.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die im Akt befindlichen Unterlagen und die folgende Beweiswürdigung:

Die Feststellungen der GPLA-Prüfung gründen sich auf Ergebnisse einer Kontrolle nach dem Ausländerbeschäftigungsgesetz. Bei Würdigung der Umstände, unter denen die beiden Personen im Auftrag der Bf tätig wurden, gelangte das Gericht zur Überzeugung, dass die Merkmale der Selbständigkeit jene der Nichtselbständigkeit überwiegen. Dies vor allem im Hinblick darauf, dass die zeitlichen und örtlichen Vorgaben nicht durch die Bf erfolgten, sondern durch die Messeveranstalter erfolgten und die beiden Arbeiter keinen persönlichen Weisungen der Bf zu folgen hatten. Durch das Tätigwerden der Arbeiter an

nur sechs Tagen im Jahr 2007 wurde keine Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Bf bewirkt, zumal der Auftrag auf die Errichtung und den Abbau von Messeständen gerichtet war und diese Arbeiten naturgemäß nicht im Unternehmen selbst zu erledigen waren. Eine unmittelbare Einbindung in die betrieblichen Abläufe der Bf war daher nicht gegeben.

Das Bundesfinanzgericht verneinte daher in freier Beweiswürdigung das Vorliegen der Weisungsgebundenheit und der Eingliederung in den betrieblichen Organismus.

Rechtliche Würdigung:

1. L, DB und DZ 2007

Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann gemäß § 201 Abs. 1 BAO nach Maßgabe des § 201 Abs. 2 BAO und muss nach Maßgabe des § 201 Abs. 3 BAO auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Gemäß § 201 Abs. 2 BAO Z 3 BAO kann die Festsetzung erfolgen, wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden.

§ 303 BAO nennt als Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens, dass

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die §§ 201 und 201a gelten gemäß § 202 BAO sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Hierbei sind Nachforderungen mittels Haftungsbescheides (§ 224 Abs. 1) geltend zu machen.

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 28.5.2015, 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. Hievon 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 die unmittelbare 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 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).

Die für ein Dienstverhältnis charakteristische persönliche Weisungsunterworfenheit lag in den beiden zu beurteilenden Fällen nicht vor. Die Auftragnehmer haben nicht ihre Arbeitskraft zur Verfügung gestellt, sondern mit der Bf das Aufstellen und die Demontage von Messeständen vereinbart. Weisungen hinsichtlich des zweckmäßigen Einsatzes der Arbeitsmittel wurden von der Bf nicht erteilt, lediglich ein bestimmter Erfolg war Gegenstand der mit den Auftragnehmern abgeschlossenen Vereinbarungen. Die Auftragnehmer waren nicht an von der Bf vorgegebene Arbeitszeiten und Arbeitsorte gebunden. Diese waren vielmehr abhängig von den Vorgaben des jeweiligen Messeveranstalters. Die zum Auf- und Abbau der Messestände erforderlichen Hilfsmittel wurden nicht von der Bf zur Verfügung gestellt. Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Bf war zu verneinen, weil die Arbeiter bei der Erfüllung der Aufträge nicht in die betrieblichen Abläufe der Bf eingebunden waren.

Herr A und Herr B sind daher keine Dienstnehmer im Sinne des § 41 Abs. 2 FLAG 1967, weshalb für ihre Bezüge keine Lohnsteuer einzubehalten und abzuführen ist und diese auch nicht in die Bemessungsgrundlage für DB und DZ einzubeziehen sind.

Hinsichtlich der auf Abfuhrdifferenzen zurückzuführenden Beträge an Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2007 folgt das Bundesfinanzgericht der Feststellung des Prüfers. In der Beschwerde war dagegen kein Einwand erhoben worden.

Daraus ergibt sich, dass sich die von der Bf für das Jahr 2007 vorgenommene Selbstberechnung hinsichtlich der Lohnsteuer als richtig erweist. Die belangte Behörde war daher gemäß § 201 Abs. 1 BAO nicht berechtigt, einen Haftungsbescheid betreffend

die Lohnsteuer für das Jahr 2007 zu erlassen. Der betreffende Haftungsbescheid war daher ersatzlos aufzuheben.

Für das Jahr 2007 sind lediglich die auf Grund des Abgleichs mit den Lohnkonten festgestellten Abfuhrdifferenzen beim Dienstgeberbeitrag und beim Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für DB und DZ zu berücksichtigen. Da die getroffenen Feststellungen erst im Rahmen der Außenprüfung hervorgekommen sind und der Gesamtbetrag in Höhe von EUR 3.920,22, um den die Bemessungsgrundlage zu erhöhen war, keineswegs geringfügig ist, erweisen sich die von der belangten Behörde dazu festgehaltenen Ermessenserwägungen als zutreffend. Demgemäß ist eine erstmalige Festsetzung für DB und DZ für 2007 zulässig, im Rahmen derer der von der Bf selbst berechnete Betrag um EUR 3.920,22 zu erhöhen ist, was zu einer Bemessungsgrundlage von EUR 206.324,51 und zu Abgabennachforderungen von EUR 176,40 an DB und EUR 16,46 an DZ führt.

2. Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2006

Da die der Beschwerde anhaftenden Mängel nicht innerhalb der angemessenen Frist von drei Wochen behoben wurden, und im Beschluss vom 12.01.2017 auf die Zurücknahmefiktion ausdrücklich hingewiesen worden war, war die Beschwerde als zurückgenommen zu erklären.

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.

ad Pkt1) Da über die zu beurteilende Rechtsfrage, unter welchen Voraussetzungen ein Dienstverhältnis vorliegt, im Sinne der herrschenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. insbesondere VwGH 20.01.2016, 2012/13/0095) entschieden wurde, und im Übrigen ausschließlich Sachverhaltsfeststellungen getroffen wurden, hängt die gegenständliche Entscheidung von keiner Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ab.

ad Pkt 2) Da sich die Rechtsfolge im Falle der Nichtbefolgung eines Mängelbehebungsauftrages unmittelbar aus § 85 Abs. 2 BAO ergibt und auf diese Rechtsfolge auch im Mängelbehebungsauftrag hingewiesen wurde, liegt im konkreten Fall keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. Februar 2017