

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Diana Sammer in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch Mag. Michael Gollowitzer Steuerberatungsges.m.b.H., Radetzkystrasse 7, 1030 Wien gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 27.6.2011, betreffend

- (1) Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für das Kalenderjahr 2007
- (2) Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für das Kalenderjahr 2007
- (3) Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für das Kalenderjahr 2008
- (4) Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für das Kalenderjahr 2008
- (5) Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für das Kalenderjahr 2009
- (6) Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für das Kalenderjahr 2009

zu Recht erkannt:

I. Den gegen die Bescheide (1) bis (4) gerichteten Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden – ersatzlos – aufgehoben.

II. Den gegen die Bescheide (5) und (6) gerichteten Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden wie folgt abgeändert:

- (5) Dienstgeberbeitrag 2009: € 85,20 (Bemessungsgrundlage: € 26.613,91)
- (6) Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2009: € 7,76 (Bemessungsgrundlage: € 26.613,91)

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

# Entscheidungsgründe

## 1. Verfahrensgang

### 1.1. Finanzamt:

Anlässlich einer bei der Beschwerdeführerin im Jahr 2011 durchgeführten gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben des Streitzeitraumes 2007-2009 durch das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart (in der Folge kurz: belangte Behörde) wurde laut Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 27.6.2011 folgender Sachverhalt festgestellt:

*„Bei der KIAB – Kontrolle am 6.11.2009 wurden folgende Personen ohne Anmeldung bzw. Anmeldung mit zu niedriger Stundenanzahl angetroffen. Aufgrund dieser Kontrolle wurde eine GPLA veranlasst.[...]“*

*Die Dienstnehmer wurden mit dem jeweiligen Kollektivvertragslohn für das Gastgewerbe angemeldet.“*

Aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 3.11.2011 ergibt sich die nachfolgende Aufstellung der Nachforderungen:

Dienstnehmer	Zeitraum/Monat	BMG neu	DB Nachforderung	DZ Nachforderung
A	1.10.2007 -31.12.2007	€ 379,84	€ 17,09	€ 1,60
	1.1.2008 – 31.12.2008	€ 1.522,24	€ 68,50	€ 6,39
	1.1.2009-31.12.2009	€ 1.567,28	€ 70,53	€ 6,43
B	1.6.2008 – 31.12.2008	€ 1.499,40	€ 67,47	€ 6,30
	1.1.2009 – 31.12.2009	€ 2.350,92	€ 105,79	€ 9,64
C	1.2.2009 – 31.12.2009	€ 4.763,00	€ 214,34	€ 19,53
D	4.9.2009 – 31.12.2009	€ 952,32	€ 42,85	€ 3,90
E	6.11.2009 – 31.12.2009	€ 941,10	€ 42,35	€ 3,86

Daraus ergaben sich folgende Nachforderungen:

Für das Jahr 2007:

Abgabenart	Betrag
Dienstgeberbeitrag	17,09
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1,60

Summe	18,69
-------	-------

Für das Jahr 2008:

Abgabenart	Betrag
Dienstgeberbeitrag	135,97
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12,69
Summe	148,66

Für das Jahr 2009:

Abgabenart	Betrag
Dienstgeberbeitrag	475,86
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	43,36
Summe	519,22

Die belangte Behörde folgte den Feststellungen der GPLA-Außenprüfung und setzte mit den angefochtenen Bescheiden die Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2007 bis 2009 fest.

Dagegen er hob die Beschwerdeführerin das Rechtsmittel der Berufung und begründete diese im Wesentlichen wie folgt:

*„In der Niederschrift des Finanzamtes Bruck bei der KIAB Überprüfung vom 6.11.2009 gaben die Personen, Herr C, Herr B und Herr A zu Protokoll, dass sie in der Diskothek der Bf. nicht beschäftigt sind und auch kein Entgelt beziehen. Laut § 4 Abs.2 ASVG unterliegen Personen der Pflichtversicherung wenn sie Dienstnehmer in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegen Entgelt beschäftigt werden. Bei der GPLA-Prüfung 2007-2009 wurden diese Niederschriften, die wir im Anhang mit senden, nicht berücksichtigt. Frau D gab in der Niederschrift an seit 4.9.2009 beschäftigt zu sein, dies ist deshalb nicht möglich, da diese erst am 18.9.2009 ihre Tätigkeit aufgenommen hat, offenkundig ist hier bei der Protokollierung ein Irrtum unterlaufen. Frau E wurde bei der Überprüfung angetroffen und diese gab zu Protokoll einen Schnuppertag ohne Entgelt zu absolvieren da sie selbst noch nicht weiß, ob ihr die Arbeit gefällt. Danach wurde sie am 12.11.2009 bei der NÖGKK angemeldet.“*

*Ich ersuche daher, die protokollierten Aussagen o.a. Personen zu berücksichtigen und nicht willkürlich, wie in der Schlussbesprechung vorgebracht, als Schutzbehauptungen zu klassifizieren.“*

Am 26.11.2011 wurde die Berufung – samt Akten – der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt und die Abweisung des Rechtsmittels beantragt.

## **1.2.Verwaltungsstrafrechtliches Verfahren:**

Im aufgrund der KIAB- Kontrolle vom 6.11.2009 hinsichtlich der angetroffenen Personen gegen den handelsrechtlichen Geschäftsführer (als das zur Vertretung nach außen berufenen Organ im Sinne des § 9 Abs. 1 VStG) der Beschwerdeführerin anhängigen Verwaltungsstrafverfahren betreffend Übertretungen des § 33 Abs. 1 und 1a iVm. § 111 Abs. 1 Z 1 ASVG erging am 4.6.2012 durch den Unabhängigen Verwaltungssenat Niederösterreich zur Zahl GZ eine Entscheidung dahingehend, dass die Verfahren hinsichtlich der Discjockeys (A, B) bzw. des Lightjockeys (C) eingestellt, hinsichtlich der Kellnerin E sowie der Küchenhilfe D bestätigt wurden. Alle Personen waren im Zuge der mündlichen Verhandlung zeugenschaftlich einvernommen worden.

Begründend führte der Unabhängige Verwaltungssenat zu den einzelnen Personen wörtlich aus:

*„1. D gab anlässlich der Einvernahme bei der Kontrolle am 06.11.2009 niederschriftlich an, dass der erste Tag, an welchem sie in der Pizzeria der abc als Küchenhilfe gearbeitet habe, der 04.09.2009, ein Freitag, gewesen sei.*

*Sie habe um 20.00 Uhr zu arbeiten angefangen und bis 04.00 Uhr in der Früh gearbeitet. Ebenso am 05.09.2009 und dann jedes Wochenende bis einschließlich dem Kontrolltag. Sie berichtigte in dieser Niederschrift auch ihre Eintragung im Personenblatt, wo sie als Datum den 01.09.2009, einen Dienstag, als ersten Arbeitstag angab. Zur Entlohnung führte sie aus, € 6,— netto pro Stunde bar ausbezahlt bekommen zu haben, täglich nach der Arbeit. Ab 18.09.2009 war sie, wie aus dem Versicherungsdatenauszug hervorgeht, als gering beschäftigter Arbeiter bei der Bf. zur Sozialversicherung gemeldet.*

*Wenn der Berufungswerber ausführte, dass sie erst ab dem Zeitpunkt, an dem er die Anmeldung zur Sozialversicherung durchführte, als Küchenhilfe tätig gewesen sei, so gab sie als Zeugin in der Berufungsverhandlung an, damals in der Niederschrift die Wahrheit gesagt, keinen Grund gehabt zu haben, ein falsches Datum anzugeben, sich aber nunmehr konkret infolge des verstrichenen Zeitraums an den ersten Tag nicht mehr datumsmäßig erinnern zu können.*

*Diese Angaben unmittelbar bei der Kontrolle sind für die erkennende Behörde absolut glaubwürdig. Es besteht kein Grund für die Annahme, warum sie zu diesem Zeitpunkt unrichtige Angaben hätte machen sollen. Aus der Tatsache, dass sie bei der Kontrolle ein wenig betrunken und etwas nervös war, weil sie dem Kontrollorgan, in der Annahme, es handle sich um einen Gast, zuerst ihren Ausweis nicht habe zeigen wollen, ergibt sich nicht der Schluss, dass sie deshalb nicht wusste, was sie gegenüber dem Beamten sagte. Auch spricht für die Glaubwürdigkeit ihrer damaligen Aussage, dass sie den Arbeitsbeginn von 01.09., einem Dienstag, an dem die Diskothek nicht geöffnet ist, auf 04.09.,*

einen Freitag, korrigierte. Der Arbeitsbeginn zu Beginn des Monats unmittelbar nach Schulbeginn erscheint auch plausibel.

Aus diesem Grund wird davon ausgegangen, dass der Berufungswerber verpflichtet war, sie bereits vor Arbeitsantritt am 04.09.2009 als Arbeitgeber beim zuständigen Krankenversicherungsträger anzumelden und diese Anmeldung erst am 18.09.2009, also zwei Wochen später, durchführte.“

„2. Bei C handelt es sich um einen zum Tatzeitpunkt gerade erst 18-jährigen Lehrling. Vor der erkennenden Behörde gab er an, dass er ca. 8 Monate vor der Kontrolle anfangs nur beim Licht und dann auch mit der Musik mitgeholfen habe, allein sich diese Tätigkeit aber gar nicht zugetraut hätte. Bezahlung habe er nie bekommen. Er habe sich auch die konsumierten Getränke bezahlen müssen. Es habe ihm damals gefallen, hinter der Technik zu stehen. Das hätte die Möglichkeit gegeben, besser mit den Mädchen zu flirten. Er sei gekommen, wenn er Zeit gehabt habe und habe gehen können, wann er gewollt habe.

Die Angaben des Zeugen werden als glaubwürdig angesehen. Er bestätigte, dass in dieser Zeit kein Geld geflossen ist. Es ist auch nachvollziehbar, dass er seine Position hinter der Technik genoß und ein hobbymäßiges Interesse für die Tätigkeit als Discjockey oder Lightjockey vorlag. Es ist daher für die erkennende Behörde nicht als erwiesen anzusehen, dass C durch seinen Aufenthalt im Bereich der Technik als Dienstnehmer anzusehen ist, so dass in diesem Punkt der Berufung Folge zu geben, das Straferkenntnis aufzuheben und das Strafverfahren gemäß § 45 Abs. 1 Z 1 VStG einzustellen ist.“

„3. Zum Zeitpunkt der Kontrolle war E als Kellnerin in der Diskothek tätig. Der Berufungswerber gab dazu an, dass ihr Bruder als Kellner beschäftigt gewesen sei, dieser dann, als er eine Bardame gebraucht habe, seine Schwester vorgeschlagen habe. Auch legte der Berufungswerber bereits im erstinstanzlichen Verfahren die Anmeldung zur Sozialversicherung mit 12.11.2009 als geringfügig Beschäftigte vor. Der Berufungswerber gab auch an, am Kontrolltag nicht persönlich anwesend gewesen zu sein und r vom Steuerberater eine Nummer erhalten zu haben, bei der er auch am Abend eine Meldung bei der Sozialversicherung machen könne. Bei dieser Vorgangsweise habe er dann jedes Mal am Montag seinen Steuerberater informiert und diesem die Daten bekannt gegeben.

E war daher am 06.11.2009 als Kellnerin tätig und der Berufungswerber hatte nicht veranlasst, dass sie vor Arbeitsbeginn beim zuständigen Krankenversicherungsträger angemeldet worden wäre. Ein Verschulden an dieser Übertretung trifft ihn insofern, als er für den Fall seiner persönlichen Abwesenheit Maßnahmen hätte treffen müssen, dass jemand anderer die Meldung erstattet. Wenn er damit einverstanden war, dass sein Kellner E an diesem Abend in die Tätigkeit einschult, so war er auch dafür verantwortlich, für ihre Anmeldung Sorge zu tragen.“

„4. und 5. B und A waren in der Firma Bf. seit Juni 2008 bzw. seit 2007 als Discjockey tätig, nach ihren Angaben, immer am Wochenende je nach ihrer freien Zeit und bestritten

*das Musikprogramm einerseits in der Diskothek für die Jugendlichen, andererseits im 1. Stock im Evergreenbereich. Die Musikanlage befand sich im Lokal. Von den beiden wurde jeweils der Laptop mit den von ihnen zusammen gestellten Musikstücken mitgebracht.*

*Mit Erkenntnis vom 27.04.2011, 2010/08/0209, führte der VwGH aus, dass die Tätigkeit eines Discjockeys sowohl im Rahmen eines Werkvertrages als auch im Rahmen eines Dienstvertrages durchgeführt werden kann. Unterscheidungsmerkmal ist im Wesentlichen, ob das Programm ohne Einflussnahme auf das Wie und Wann durch den Lokalinhaber erfolgt und eine Weisungsmöglichkeit in Bezug auf das arbeitsbezogene Verhalten in Form einer stillen Autorität nicht gegeben war.*

*Aus den Angaben der beiden Zeugen ergibt sich, dass sie für das Musikprogramm selbst verantwortlich waren und vom mitgebrachten Laptop aus, der an die im Lokal befindliche Musikanlage angeschlossen wurde, die von ihnen ausgewählten Nummern abgespielt haben.*

*A war zum diesem Zeitpunkt bei der X im Schichtdienst tätig und hobbymäßig Discjockey. Aufgrund seines Schichtdienstes konnte er zwei Wochen im Vorhinein seine Tätigkeit in der Diskothek mit dem Berufungswerber absprechen. Wenn er beruflich überraschend dienstlich verhindert war, kam es auch vor, dass er kurzfristig absagen musste.*

*In der Zeit vor der Kontrolle habe er nur die Konsumation frei erhalten, Honorar nicht.*

*B führte aus, dass er hauptsächlich als Mechaniker tätig ist, Discjockey nur als Hobby. Vor der Kontrolle durch die Finanzpolizei habe er ein- oder zweimal im Monat in der Firma Bf. ausgeholfen. Geld habe er nicht bekommen, nur die Getränke und ev. eine Pizza.*

*Anhand dieser Aussagen entsteht für die erkennende Behörde nicht der Eindruck, dass die beiden in einer arbeitnehmerähnlichen Stellung tätig waren, sondern in ihrer Beschäftigung als Discjockey frei und nicht den Weisungen des Berufungswerbers unterlagen.*

*Aus diesem Grund liegt die Dienstgebereigenschaft des Berufungswerbers für die erkennende Behörde nicht vor und der Berufung war in den genannten Punkten Folge zu geben, das Straferkenntnis aufzuheben und das Strafverfahren gemäß § 45 Abs. 1 Z 2 VStG einzustellen.“*

### **1.3. Verfahren vor dem BFG**

#### **1.3.1.**

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO, in der Fassung BGBl. I Nr. 14/2013, sind die am 31.12.2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängige Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 3.5.2017 wurde die gegenständliche Rechtssache an die entscheidende Gerichtsabteilung übertragen.

### 1.3.2.

Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 1.8.2018 wurde der belangten Behörde ein Vorhalt mit der Möglichkeit zur Abgabe einer Stellungnahme nachfolgenden Inhaltes übermittelt:

*„ Gegenstand des beschwerdeführenden Unternehmens Bf. ist ein Diskothekenbetrieb. Aufgrund einer Kontrolle durch die KIAB am 6.11.2009 wurde in der Folge eine PLA Prüfung durchgeführt, welche zur Festsetzung von DB und DZ für die Jahre 2007-2009 führte.*

*Gegen die Bescheide der belangten Behörde vom 27.6.2011 wurde Berufung erhoben.*

*Strittig ist der Beginn der Beschäftigung von Frau D und Frau E bzw. das Bestehen eines Dienstverhältnisses der Herren B, C und A.*

*Die niederschriftlichen Aussagen der am 6.11.2009 durch die KIAB kontrollierten Personen hatten folgenden Inhalt:*

- *Frau D arbeitete seit 4.9.2009 als Küchenhilfe, jeweils Freitag und Samstag, von 20.00 – 04.00 Uhr. Sie erhielt € 6,00 pro Stunde.*
- *Frau E arbeitete am 6.11.2009 als Kellnerin. Eine Anmeldung zur Sozialversicherung erfolgte ab 12.11.2009.*
- *Herr C arbeitete am 6.11.2009 als Lightjockey, dies laut eigenen Angaben seit 10 Monaten. Die Tätigkeit übte er 8 Mal pro Monat (Freitag und Samstag), für jeweils 6 bis 8 Stunden aus. Zweimal erhielt er € 50.-, danach arbeitete er ohne Bezahlung. Auch die Getränke bezahlte er selbst.*
- *Herr B arbeitet seit Juni 2008 als Diskjockey, dies ca. 3 Mal pro Monat (samstags). Für die Tätigkeit erhielt er außer 8 bis 10 alkoholfreien Getränke nichts. Bis 2004 war er hauptberuflich als Diskjockey tätig.*
- *Herr A arbeitete ein bis zweimal pro Monat als Diskjockey, dies seit 2007, immer dann, wenn die Beschwerdeführerin einen Diskjockey brauchte. Er erhielt keine Geldleistungen, sondern hatte die Konsumation frei.*

*Aufgrund der AP wurden entsprechend DB und DZ mit Bescheiden vom 27.6.2011 für die Kalenderjahre 2007 bis 2009 festgesetzt.*

*Die Beschwerdeführerin gab in ihrer Beschwerde einerseits an, dass Frau D erst am 18.9.2009 zu arbeiten begonnen habe, Frau E habe am 6.11.2009 einen Schnuppertag gemacht und habe erst tatsächlich am 12.9. zu arbeiten begonnen.*

*Die Herren C, A und B (Disc-bzw. Lightjockey) seien nicht beschäftigt gewesen und hätten keinerlei Entgelt für ihre Tätigkeit erhalten.*

*Von der belangten Behörde wurden dem BFG nachfolgende Aktenteile übermittelt:*

- KIAB -Niederschriften C, D und B jeweils vom 6.11.2009
- KIAB Personenblätter C, D und B vom 6.11.2009
- Straferkenntnis Behörde betreffend Übertretung des ASVG.
- NS über die Schlussbesprechung vom 22.2.2011
- Prüfbericht vom 27.6.2011
- Bescheide über die Festsetzung DB und DZ vom 27.6.2011 betreffend die Jahre 2007 bis 2009
- Berufung der Bf. vom 26.7.2011
- Antrag auf AEH vom 26.7.2011

*Durch das BFG wurden noch folgende Akten beigeschafft:*

- KIAB Niederschriften E und A vom 6.11.2009
- KIAB Personenblätter E und A vom 6.11.2009
- Bescheid des Unabhängigen Verwaltungssenates NÖ vom 4.6.2012, GZ: GZ

*Würdigung des BFG – nach derzeitigem Stand der Ermittlungsergebnisse:*

- Beschäftigung D und E:

*Aufgrund der Erstaussagen im Zuge der KIAB Kontrolle sowie den zeugenschaftlichen Einvernahmen von C, D, B, A und E durch den UVS Niederösterreich, welche auch mit deren Erstaussagen übereinstimmen, erscheinen diese Aussagen jedenfalls glaubwürdig.*

*Das BFG zweifelt daher nicht an den angegebenen Arbeitsbeginn – Zeiten von Frau D und Frau E, weshalb bezogen auf diese Personen eine Bestätigung der Bescheide der belangten Behörde in Erwägung gezogen wird.*

- Beschäftigung A, C, B:

*Hinsichtlich der Diskjockeys bzw. des Lightjockey ist auf deren Aussagen zu verweisen, wonach sie kein Entgelt bzw. teilweise lediglich die Konsumation erhalten haben.*

*Es wird auf das im Steuerrecht vorherrschende lohnsteuerrechtliche Zuflussprinzip im Gegensatz zum sozialversicherungsrechtlichen Anspruchsprinzip hingewiesen.*

*Zudem ist hier die Frage zu stellen, ob es sich bei deren Tätigkeit eventuell um eine selbständige Tätigkeit gehandelt hat.*

*Auch wenn der Begriff des Dienstverhältnisses iSd § 47 Abs.2 EStG ein eigenständiger Begriff des Steuerrechts ist und dieser sich nicht mit dem Arbeitsrecht bzw. dem Sozialversicherungsrecht deckt, so stimmt er doch im Wesentlichen mit dem Arbeitsrecht und Sozialversicherungsrecht überein. Es besteht keine formelle Anknüpfung etwa an die Sozialversicherungspflicht eines Arbeitnehmers nach dem ASVG, jedoch können die Sozialversicherungspflicht, die Anmeldung zur Sozialversicherung und die Einhaltung von Krankenkassenbeiträgen Indizien für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sein. (siehe dazu Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG, § 47, Rz14)*

*Ebenso wenig gibt es eine Bindung an eine Entscheidung des Landesverwaltungsgerichts hinsichtlich eines Verwaltungsstrafverfahrens betreffend Übertretung des § 111 ASVG iVm § 33 ASVG.*

*Das BFG tendiert jedoch im gegenständlichen Fall dazu, den Ausführungen und Schlussfolgerungen des UVS NÖ (insbesondere auch aufgrund der zeugenschaftlichen Aussagen aller auch hier verfahrensrelevanten Personen) dahingehend zu folgen, dass hinsichtlich dieser Personen (C, A, B) in Erwägung gezogen wird der Berufung Folge zu geben.*

*Aus Sicht des BFG wird daher wie oben ausgeführt eine teilweise Stattgabe der Berufung in Erwägung gezogen.*

*Es werden der belangten Behörde die vom BFG beigeschafften Beweismittel übermittelt und die Möglichkeit gegeben, bis zum 10.9.2018 eine Stellungnahme abzugeben.“*

Die belangte Behörde nahm mit Schreiben vom 24.8.2018 dahingehend Stellung, dass sie mitteilte, gegen die beabsichtigte Erledigung der Beschwerde keine Einwendungen zu haben.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

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

Die beschwerdeführende Bf. betreibt eine Diskothek „abc“ in Y

In den Jahren 2007 bis 2009 hat die Beschwerdeführerin nachfolgende Personen beschäftigt.

a) Frau D arbeitete ab 4.9.2009 als Küchenhilfe.

b) Frau E arbeitete ab 6.11.2009 als Kellnerin.

c) Herr C arbeitete als Lightjockey. Die Tätigkeit übte er 8 Mal pro Monat (Freitag und Samstag), für jeweils 6 bis 8 Stunden aus.

d) Herr B arbeitet seit Juni 2008 als Diskjockey, dies ca. 3 Mal pro Monat (samstags). Für die Tätigkeit erhielt er außer 8 bis 10 alkoholfreien Getränken nichts. Bis 2004 war er hauptberuflich als Diskjockey tätig.

e) Herr A arbeitete ein bis zweimal pro Monat als Diskjockey, dies seit 2007, immer dann, wenn die Beschwerdeführerin einen Diskjockey brauchte. Er erhielt keine Geldleistungen, sondern hatte die Konsumation frei.

D und E waren in einem Dienstverhältnis beschäftigt, dies ab den oben angeführten Beginndaten.

C, A und B waren weder in den betrieblichen Organismus der Beschwerdeführerin eingegliedert noch weisungsgebunden und unterlagen sie auch keinem Unternehmerrisiko. Ihre Tätigkeiten waren nicht als Dienstverhältnisse zu qualifizieren.

Zu dieser Sachverhaltsfeststellung gelangt das Bundesfinanzgericht aufgrund folgender Beweiswürdigung:

ad a) Zum Beschäftigungsbeginn von Frau D:

Sowohl in ihrer Erstaussage in der KIAB-Niederschrift am 6.11.2009, in welcher von ihr sogar der Beginntag nochmals korrigiert wurde, als auch in ihrer zeugenschaftlichen Aussage vor dem UVS NÖ, wurde von ihr ausgeführt und nochmals bekräftigt, dass der 4.9.2009 der Beginn ihres Beschäftigungsverhältnisses gewesen sei. Soweit demgegenüber die Beschwerdeführerin vorbringt, sie habe erst am 18.9.2009 (das Datum ihrer Anmeldung zur Sozialversicherung) ihre Beschäftigung aufgenommen, ist für das Bundesfinanzgericht nicht erkennbar, weshalb Frau D nicht die Wahrheit hätte sagen sollen. Zudem korrigierte sie am Kontrolltag noch das Beginndatum von 1.9.2009 auf 4.9.2009, dies mit der glaubwürdigen Begründung, dass sie nur am Wochenende arbeiten würde, weshalb der Freitag (4.9.2009) ihr erster Arbeitstag gewesen sein muss.

Die am Kontrolltag getätigten Angaben sind absolut glaubwürdig.

ad b) Zum Beschäftigungsbeginn von Frau E:

Diese gab in der mit ihr angefertigten KIAB-Niederschrift am 6.11.2009 an, dass dies ihr erster Tag sei und sie zum „Schnuppern“ gekommen. Von ihrem Bruder (Anm. ebenfalls Kellner im Betrieb der Beschwerdeführerin) wurde ihr die Arbeit erklärt, über die Entlohnung hätte zu einem späteren Zeitpunkt mit dem Beschwerdeführer gesprochen werden sollen.

Dies wird von der Beschwerdeführerin in ihrer Berufung dahingehend anders dargestellt, als sie ausführte, dass ein Schnuppern ohne Entgelt zu absolvieren gewesen sei.

Das Bundesfinanzgericht erachtet die Angaben der E als glaubwürdig, dass nicht eine „Nichtentlohnung“ für gegenständlichen Tag im Raum stand, sondern lediglich über die Bezahlung noch keine Vereinbarungen getroffen worden waren, eine solche also zu einem späteren Zeitpunkt noch erfolgen sollte.

Der tatsächliche Beschäftigungsbeginn war sohin der 6.11.2009 und nicht wie die Beschwerdeführerin mit der Anmeldung zur Sozialversicherung zu vermitteln versuchte, erst der 12.11.2009.

Die von der belangten Behörde getätigten Feststellungen und Nachverrechnungen erweisen sich sohin als korrekt.

ad c) zum Beschäftigungsverhältnis des C:

C führte in seiner niederschriftlichen Befragung am 6.11.2009 durch die KIAB aus, dass er als Lightjockey arbeite, er habe zweimal € 50.- erhalten, danach habe er die Tätigkeit umsonst gemacht. Dies wurde von ihm in seiner Zeugenaussage beim UVS NÖ dahingehend korrigiert, dass er angab, nie Bezahlung bekommen zu haben. Dies erscheint – trotz Widerspruches zur Erstaussage - jedenfalls glaubwürdig, da er selbst zusätzlich angab, sich die Tätigkeit alleine nicht zugetraut und nur ein hobbymäßiges Interesse daran gehabt zu haben.

Es ist als erwiesen anzusehen, dass er für diese Tätigkeit kein Entgelt erhalten hat. Aufgrund des im Steuerrecht vorherrschenden Prinzip des Zuflusses, kann hier mangels eines zugeflossenen Arbeitslohnes (welcher als Bezug im Sinne des § 25 Abs.1 Z1 lit.a EStG 1988 anzusehen ist) nicht von einer Dienstverhältnis ausgegangen werden.

ad d,e) zu den Beschäftigungsverhältnissen des B und A

B und A gaben in ihrer Erstbefragung im Zuge der Kontrolle durch die KIAB an, als Discjockeys tätig zu sein. Dies jeweils an den Wochenenden und zwar dann, wenn sie Zeit hätten. Bezahlung erhielten sie nicht, jedoch seien die Konsumationen frei.

Die Musikanlage befand sich im Lokal, der Laptop mit den von ihnen zusammengestellten Musikstücken wurde jeweils von ihnen selbst mitgebracht.

Dies wurde von ihnen auch nochmals in der mündlichen Zeugenbefragung vor dem UVS NÖ bestätigt.

Der VwGH führt in seiner Rechtsprechung aus, dass die Tätigkeit eines Discjockeys sowohl im Rahmen eines Werkvertrages als auch im Rahmen eines Dienstvertrages durchgeführt werden kann. Arbeitszeit (Öffnungszeiten der Diskothek) und der Arbeitsort (Lokal) im Sinne einer Eingliederung in die betriebliche Struktur können als unterschiedungskräftige Merkmale nicht herangezogen werden, da diese durch die Natur der Sache bestimmt werden. Wesentliches Unterscheidungsmerkmal ist sohin, ob das Programm ohne Einflussnahme des Lokalinhabers auf das Wie und Wann erfolgt, sohin ob im gegenständlichen Fall eine Weisungsbefugnis des Beschwerdeführers bestand (ua. VwGH 27.4.2011, 2010/08/0209; VwGH 14.3.2013, 2010/08/0229 zur zu gegenständlich eingebrachter Beschwerde betreffend Beitragsszuschlag gemäß § 113 ASVG)

Bei Abgrenzungsfragen zwischen selbständiger und nicht selbständiger Tätigkeit ist das Gesamtbild der Tätigkeit darauf zu untersuchen, ob die Merkmale der Selbständigkeit oder jene der Unselbständigkeit **überwiegen**.

A und B gaben beide an, nur gelegentlich zu arbeiten, wenn sie dazu Zeit hätten. Auch kam es vor, dass kurzfristig abgesagt wurde. Es war zwar im Lokal eine Musikanlage vorhanden, jedoch brachten beide ihre Laptops mit, auf welchen sich die Musikstücke befanden, die von ihnen abgespielt wurden. Beide waren selbst dafür verantwortlich und ergaben weder die Erstaussage noch die zeugenschaftliche Einvernahme vor dem UVS NÖ, dass es diesbezügliche Weisungen des Beschwerdeführers gegeben hätte.

Insgesamt gab es für das Bundesfinanzgericht keine Zweifel hinsichtlich der Glaubhaftigkeit der Aussagen der beschäftigten Personen.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

Nach Feststellung des obigen Sachverhaltes hat das Bundesfinanzgericht über vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

Gemäß § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG) haben alle Dienstgeber, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen, den Dienstgeberbeitrag zu leisten.

Nach § 41 Abs. 2 FLAG 1967 sind Dienstnehmer Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen.

Die Pflicht zur Entrichtung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag, der von der in § 41 FLAG festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, gründet sich auf § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1998 (WKG)

Gem. § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Bei diesen Einkünften ist es nach § 25 Abs. 2 EStG 1988 unmaßgeblich, ob es sich um einmalige oder laufende Einnahmen handelt, ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht und ob sie dem Bezugsberechtigten oder seinem Rechtsnachfolger zufließen.

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. (vgl VwGH 29.6.2016, 2013/15/0281, mwN).

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

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.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers zeigt sich ua in der Vorgabe der Arbeitszeit, des Arbeitsortes, der Arbeitsmittel durch den Auftraggeber sowie die unmittelbare Einbindung der Tätigkeit in betriebliche Abläufe des Arbeitgebers (zB VwGH 15.9.1999, 97/13/0164; VwGH 29.7.2010, 2007/15/0223; VwGH 29.6.2016, 2013/15/0281).

In Fällen, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, ist nach ständiger Rechtsprechung auf weitere Abgrenzungskriterien (wie etwa auf das Fehlen eines Unternehmerrisikos, oder die Befugnis, sich vertreten zu lassen) Bedacht zu nehmen (vgl. VwGH 28. Mai 2015, 2013/15/0162).

Ob bzw in welcher Ausprägung und Intensität im konkreten Fall die einzelnen genannten Kriterien vorliegen, ist eine Sachverhaltsfrage (VwGH 18.12.2013, 2009/13/0230)

Für das Bestehen eines Dienstverhältnisses kommt es dabei nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung als Dienstvertrag oder als Werkvertrag an. Vielmehr sind die tatsächlich verwirklichten vertraglichen Vereinbarungen entscheidend (vgl. mit weiteren Nachweisen VwGH 3. 8. 2004, 2000/13/0046, VwGH 22.3.2010, 2009/15/0200).

Der Begriff des Dienstverhältnisses iSd § 47 Abs.2 EStG ein eigenständiger Begriff des Steuerrechts ist und dieser sich nicht mit dem Arbeitsrecht bzw. dem Sozialversicherungsrecht deckt, so stimmt er doch im Wesentlichen mit dem Arbeitsrecht und Sozialversicherungsrecht überein. Es besteht keine formelle Anknüpfung etwa an die Sozialversicherungspflicht eines Arbeitnehmers nach dem ASVG, jedoch können die Sozialversicherungspflicht, die Anmeldung zur Sozialversicherung und die Einhaltung von Krankenkassenbeiträgen Indizien für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sein. (siehe dazu Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG, § 47, Rz14).

Ebenso wenig gibt es eine Bindung an eine Entscheidung des Landesverwaltungsgerichts hinsichtlich eines Verwaltungsstrafverfahrens betreffend Übertretung des § 111 ASVG iVm § 33 ASVG.

Aufgrund der obigen Sachverhaltsfeststellungen konnte bezogen auf die Arbeitnehmerinnen E und D hinsichtlich deren Arbeitsbeginn und der durch die belangte Behörde in diesem Zusammenhang getätigten Festsetzungen des Dienstgeberbeitrages sowie des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrages keine Rechtswidrigkeit erkannt werden.

Der Beschwerde war in diesem Punkt der gewünschte Erfolg zu versagen.

Das Bundesfinanzgericht erachtet es nicht als erwiesen, dass die Herren A und B ihre Tätigkeit weisungsgebunden und in das Unternehmen der Beschwerdeführerin eingegliedert erbracht hätten bzw. C Entgelt für seine Tätigkeit erhalten hätte. Alle drei Personen waren sohin nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses tätig, weshalb der Beschwerde in diesem Punkt Folge zu geben war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur der sich daraus ergebenden Neuberechnung:

Aufgrund der teilweisen Stattgabe in Punkt II. waren daher die das Jahr 2009 betreffenden Steuern wie folgt neu zu berechnen:

Dienstgeberbeitrag 2009: Von der bisherigen Bemessungsgrundlage iHv € 35.295,11 sind die auf Herrn B (€ 2.350,92), A (€ 1.567,28) und C (€ 4.763,00) entfallenden Beträge in Abzug zu bringen, das ergibt eine (neue) Bemessungsgrundlage iHv € 26.613,91. Darauf entfallen Dienstgeberbeiträge iHv € 85,20.

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2009: Die (neue) Bemessungsgrundlage beträgt - wie beim Dienstgeberbeitrag - € 26.613,91. Darauf entfällt ein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag iHv € 7,76.

### **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 im vorliegenden Fall entscheidungswesentlich die in freier Beweiswürdigung vorgenommene Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes war, liegen die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht vor (vgl. VwGH 25.2.2016, Ra 2016/16/0006).

Hinsichtlich der rechtlichen Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses und der hierfür zu prüfenden Kriterien weicht das Bundesfinanzgericht mit dem vorliegenden Erkenntnis zudem nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, weshalb gemäß § 25a Abs.1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 19. Februar 2019

