



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Schwarz & Schmid Treuhand- und RevisionsgmbH, 1010 Wien, Wipplingerstraße 24-26, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 23. Bezirk vom 29. Oktober 1999 betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer und Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1998, StNr. xxx, entschieden:

1.) Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid, soweit er die Haftung für Lohnsteuer betrifft, abgeändert wie folgt:

Der nachzufordernde Lohnsteuerbetrag wird festgesetzt mit € 4.179,71.

2.) Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid, soweit er die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen betrifft, abgeändert wie folgt:

Der nachzufordernde Dienstgeberbeitrag beträgt € 1.337,18.

3.) Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid, soweit er die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen betrifft, abgeändert wie folgt:

Der nachzufordernde Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag beträgt € 151,30.

Im Übrigen werden die Berufungen 1.) bis 3.) als unbegründet abgewiesen. Die Fälligkeiten dieser Abgaben 1.) bis 3.) erfahren keine Änderung.

(Schillinginformation: ad 1.) Lohnsteuer: S 57.514,00; ad 2.) DG: S 18.400,00; ad 3.) DZ: S 2.082,00)

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag anfällt für

- 1. Zahlungen des Arbeitgebers an den Betriebsratsfonds (freiwillige Zuwendung oder Durchlaufstation),
- 2. Honorare im Rahmen einer Hospitantztätigkeit (selbständige oder unselbständige Tätigkeit) und
- 3. Zahlungen für die Mitwirkung an der Herstellung einer Theaterproduktion wie zB Kostümbildassistenz, Bühnenbildassistenz (selbständige oder unselbständige Tätigkeit).

Im Zuge einer bei der Berufungswerberin (Bw.) durchgeführten Lohnsteuerprüfung traf das Prüfungsorgan – neben hier nicht strittigen - folgende Feststellungen:

Zu 1.) In den Jahren 1997 und 1998 wurden von Seiten der Bw. dem „Betriebsrat-Technik der Arbeiter und Angestellten für TV-Aufzeichnungen“ jährlich bestimmte Beträge überwiesen. Diese Beträge wurden vom Betriebsrat für die Teilnahme an Matineen bzw. für den Rundfunkmitschnitt von Matineen für TV-Aufzeichnungen an die Arbeitnehmer weitergegeben. Nach dem Prüfungsorgan seien dies lohnsteuerlich zu erfassende Beträge, die nicht steuerfrei zu belassen seien, weil sie vom Arbeitgeber im Umweg des Betriebsrates den einzelnen Arbeitnehmern zugekommen seien. Als Pauschalsteuersatz wurden 37% genommen und auf die Bemessungsgrundlage für 1997 von S 6.585,00 (Lohnsteuer S 2.436,00, DB S 296,00 DZ S 35,00) und für 1998 von S 120.000,00 (Lohnsteuer S 44.400,00, DB S 5.400,00, DZ S 636,00) angewendet.

Zu 2.) Die Überprüfung des Buchhaltungskontos „Sonstige Honorare“ ergab, dass Schauspieler im Rahmen einer Hospitantztätigkeit für verschiedene Produktionen mitwirkten. Nach Ansicht des Prüfungsorgans sind Mitwirkende an der Herstellung einer Theaterproduktion in der Regel als Arbeitnehmer anzusehen. Als Pauschalsteuersatz wurden 20,47% genommen.

	Jahr 1995	Jahr 1996	Jahr 1997	Jahr 1998	gesamt
Sonstige H.	14.880,00	28.200,00	43.680,00	25.000,00	
Steuer 20,47%	3.046,00	5.773,00	8.941,00	5.118,00	22.878,00
DB	670,00	1.269,00	1.966,00	1.125,00	5.030,00
DZ	79,00	149,00	232,00	133,00	593,00

Zu 3.) Die Überprüfung des Buchhaltungskontos Kostümbild und Bühnenbild (580 und 581 – Assistenzleistungen) ergab, dass jener Personenkreis unter dem Titel der Hospitant- oder Assistenzleistung im Rahmen seiner Tätigkeit bei verschiedenen Produktionen mitwirkte. Für diese Beschäftigung wurde die Bezeichnung Werkvertrag gewählt. Nach Ansicht des

Prüfungsorgans liegt ein Dienstvertrag vor, weswegen es die Honorarleistungen ebenfalls zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 EStG zählte. Als Pauschalsteuersatz wurden 20,47% genommen.

Bühne/Kostümbild	Jahr 1996	Jahr 1997	Jahr 1998	Gesamt
Assistenzleistungen	97.273,00	71.000,00	267.318,00	
Steuer 20,47%	19.912,00	14.534,00	54.720,00	89.166,00
DB	4.377,00	3.195,00	12.029,00	19.601,00
DZ	516,00	376,00	1.417,00	2.309,00

Das Finanzamt folgte der Feststellung des Prüfungsorgans und setzte mit Haftungs- und Abgabenbescheiden vom 29. Oktober 1999 über den Prüfungszeitraum 1.1.1994 bis 31.12.1998 insgesamt unter anderem Lohnsteuer in Höhe von S 169.558,00 (€ 12.322,26), Dienstgeberbeitrag zur Nachzahlung in Höhe von S 43.031,00 (€ 3.127,19) und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zur Nachzahlung in Höhe von S 4.984,00 (€ 362,20) fest.

Fristgerecht wurde dagegen Berufung erhoben.

Eingewendet wurde

zu 1.) dass Zahlungen des Betriebsratsfonds, sofern sie nicht steuerfrei seien, im Wege der Veranlagung zu berücksichtigen seien. Es gäbe laut Aktenvermerk des Betriebsratsfonds keinerlei Anweisungen seitens der Geschäftsleitung der Bw., wie mit diesem Betrag verfahren werden solle. Dieser Betrag sei, gemeinsam mit dem für die Weihnachtsaktion dem Betriebsrat zur Verfügung gestellten Betrag, in Form von Gutscheinen ausgezahlt worden. Der Betriebsrat bestimme unabhängig vom Willen des Arbeitgebers die Personen und die Leistungen, die an die einzelnen Arbeitnehmer erbracht werden. Da laut Aktenvermerk des Betriebsrates kein Arbeitnehmer mehr als S 2.500,00 erhalten habe, komme ferner auch die Steuerbefreiung gemäß § 3 Z. 14 EStG zum Tragen, womit auch eine Berücksichtigung der Beträge im Wege der Veranlagung hinfällig sei.

Zu 2.) dass es sich bei den Hospitanzleistungen um Volontäre handle, die ein Taschengeld auf freiwilliger Basis von maximal bis S 5.000,00 für einen durchschnittlichen Arbeitszeitraum von rund 8 Wochen bekämen. Es handle sich somit um geringfügig Beschäftigte, die keiner Lohnsteuer unterlägen.

Zu 3.) dass die Einstufung der Assistenzleistungen von Bühnenbildnern und Kostümbildnern als Dienstnehmer unzutreffend sei. Die Bühnen- und Kostümbildner und ihre Assistenten erhielten den Auftrag von der Bw., gemeinsam Pläne für ein Bühnenbild zu entwerfen und den Bau des Bühnenbildes zu koordinieren bzw. zu überwachen. Die Bw. habe kein Weisungsrecht in Bezug auf die Art der Ausführung der Arbeit, die Zweckmäßigkeit des Einsatzes der

Arbeitsmittel, die zeitliche Koordination der zu verrichtenden Arbeiten, die Vorgabe des Arbeitsortes usw. Der Assistent müsse gemeinsam mit dem Bühnenbildner ein Werk abliefern, weswegen es lediglich dem Bühnenbildner, der kein Mitarbeiter der Bw. sei, ein Weisungsrecht gegenüber dem Assistenten obliege.

Es liege keine organisatorische Eingliederung vor, da weder Arbeitszeit noch Arbeitsort oder Arbeitsmittel von der Bw. vorgegeben seien. Eine Teilnahme an den Proben sei für den Assistenten nicht obligatorisch, jedoch müsse er zwecks Koordination aller Beteiligten an einem Theaterstück, den Kontakt insbesondere mit dem technischen Leiter und dem Regisseur suchen.

Die Einnahmenseite könne der Bühnenbildassistent durch die Annahme weiterer Aufträge beeinflussen, es gäbe keinerlei Konkurrenzklausel, wie es bei Dienstnehmern üblich sei. Auf der Ausgabenseite erwüchsen ihm durch die Annahme dieses Auftrages Aufwendungen, insbesondere durch das Anfertigen von Plänen, womit auch ein Unternehmerrisiko gegeben sei. Im Krankheitsfall würden dem Assistenten, nur wenn bereits Leistungen erbracht worden seien, ein anteiliges Entgelt für sein Werk bezahlt. Ferner habe der Assistent im Falle der Nichterfüllung eine vertragliche Konventionalstrafe zu zahlen.

Beweis wurde erhoben durch die im Finanzamtsakt einliegenden Kassen-Ausgangs-Belege der Bw. und die Zahlungsbelege des Betriebsrates der Bw., durch Einsicht in die Kopien betreffend Buchhaltungskonto 585., sowie in die Kopien der Honorarnoten und Werkverträge für Bühnenbild- und Kostümassistenz. Bezüglich des letzten Punktes wurde eine Internetrecherche durchgeführt.

Festgestellt wurde folgender Sachverhalt:

Zu 1.) Zahlungen an den Betriebsratsfonds

Am Kassen-Ausgangs-Beleg Nr. 591 heißt es:

„Aus der Kasse „der Bw.“ S 30.000,- für „Lohengrin“ 15 Schauspieler 8.3.1998, „....“ 15.3.1998 je S 1.000,-, richtig erhalten zu haben, bescheinigt. Wien, am 11.3.1998, Empfänger Unterschrift A?.

Die Arbeitnehmer bestätigten die Zahlungen auf folgendem verfielfältigten Schreiben:

„....Bw....Betriebsrat Künstler und Verwaltungspersonal, Wien am 15. März 1998, Sehr geehrter Herr....Für die Teilnahme an den Matineen Lohengrin am 8. März 1998 und 15. März 1998 erhalten Sie als Abgeltung....von der Bw....je Matinee S 1.000,-, das sind S 2.000,-. Diesen Betrag haben Sie beim Ihrem Wohnsitzfinanzamt selbst zur Versteuerung zu bringen.....15.3.1998...Unterschrift....Zur Kenntnis genommen und Betrag erhalten“

Am Kassen-Ausgangs-Beleg Nr. 2851 9.12.1998 heißt es:

„Aus der Kasse „der Bw.“ S 25.000,- für „yyy „Meistersinger“ 15., 22. November 1998 „Rundfunkaufzeichnung“, richtig erhalten zu haben, bescheinigt. Wien, am 7.12.1998, Empfänger iv für Ensemble BR A .

Auf einer beigelegten Tabelle, übertitelt mit „*Meistersinger, Rundfunkmitschnitt 15. und 22. November 1998, Prawy-Matinee*“, sind die Arbeitnehmer namentlich angeführt, in der 2. Spalte stehen die Beträge, die jeder Arbeitnehmer erhalten hat, Summe S 25.000,-. Zahlungserhalt 8. Dezember 1998.

Die Arbeitnehmer bestätigten die Zahlungen auch auf folgendem verfielfältigten Schreiben:

„....Bw....Betriebsrat Künstler und Verwaltungspersonal, Wien am November 1998, Sehr geehrter Herr....Für den Rundfunkmitschnitt der Matineen Die Meistersinger von Nürnberg am 15. und 22. November 1998 hat der Betriebsrat Künstler und Verwaltung den Betrag von S 3.400,- ausgehandelt. Diesen Betrag haben Sie beim Ihrem Wohnsitzfinanzamt selbst zur Versteuerung zu bringen....Unterschrift....Zur Kenntnis genommen und Betrag erhalten“

Zu 2.) Das Finanzamt beantragte in einer Stellungnahme zur Berufung die Stattgabe.

Zu 3.) Die als Muster vorgelegten Werkverträge wurden abgeschlossen zwischen der Bw. und Frau B, welche für das Stück „Irma La Douce“ von A. Breffort/M.Monnot die Bühnenbildassistentz/bzw. Frau C, welche für das Stück „Hautnah“ von Patrick Marber die Kostümbildassistentz für die Bw. bzw. für Bühnen und Probebühnen, die von der Bw. ständig geleitet oder bespielt werden, übernahm. Es wurde ein Honorar von S 30.000,-, sowie eine Konventionalstrafe in gleicher Höhe vereinbart. Krankheitsfälle müssen sofort bekanntgegeben werden. Es besteht eine Verpflichtung zur Mitwirkung bei bestimmten Aufführungen, wenn darüber eine kollektivvertragliche Regelung besteht. Soweit diese Vereinbarung keine anderslautenden Bestimmungen enthält gelten die Bestimmungen des Schauspielergesetzes und des Kollektivvertrages. Beide Vertragsteile vereinbaren bei Streitigkeiten aus diesem Vertrag die ausschließliche Zuständigkeit des im einschlägigen Kollektivvertrag vereinbarten Bühnenschiedsgerichtes Wien. Das Verwendungsrecht umfasst insbesondere das Recht, das Stück auch bei Gastspielen aufzuführen. Gegen die Weitergabe von Ablichtungen der Kostüm- und/oder Bühnenbildentwürfe zu Studien- und Archivierungszwecken im Institut für Theaterwissenschaften der Universität Wien wird kein Einwand erhoben. Kostümproben müssen sich nach dem zwischen der Direktion des Volkstheaters und dem Betriebsrat des künstlerischen Personals abgeschlossenen Probenabkommen richten.

Über die Tätigkeit eines Bühnenbildassistenten, bzw. Kostümbildassistenten im Theater waren keine Einträge im Internet auffindbar, weshalb ersatzweise die Internetquelle Lexikon der <http://www.filmdesigners.at>, Zugriffsdatum 20. September 2007 herangezogen wurde.

Der Szenenbild Assistenz scheint die Bühnenbildassistentz beim Theater zu entsprechen. Zum Film jedenfalls heißt es:

„In Österreich unterscheiden wir nicht zwischen AssistentInnen mit mehr oder weniger Verantwortung, auch weil den DesignerInnen ohnehin meist nur 1 AssistentIn zugestanden wird. Szenenbild-AssistentInnen stehen SzenenbildnerInnen in all ihren Tätigkeiten zur Seite, sei es bei der Motivsuche, Recherche, Kalkulation von Teilaufgaben, Protokollierung von

Besprechungen, Ausführung von Planzeichnungen, Leitung diverser Bauaufgaben, Anfertigung von Modellen oder Spezialrequisiten, Grafik..." und

„Kostümbild AssistentInnen wirken – nach Anweisung der KostümbildnerInnen ausführend, weiterführend, unterstützend und oft auch eigenverantwortlich mit an der Planung, Ausführung und Organisation der Kostüme. Sie sollten in Abwesenheit der Kostümbildnerin selbständig Entscheidungen treffen und mit der Regie klären können.“

Mit Vorhalt vom 24. September 2007 wurde die beabsichtigte Entscheidung sowohl der Bw. als auch dem Finanzamt zur Stellungnahme überreicht. Mit Stellungnahmen vom 13. November 2007 bzw. vom 24. Jänner 2008 schlossen sich die Bw. und das Finanzamt der Meinung des Vorhaltes an.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zu 1. Zahlungen des Arbeitgebers an den Betriebsratsfonds (freiwillige Zuwendung oder Durchlaufstation)

Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 16 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 in der Fassung vor dem Hochwasseropferentschädigungs- und Wiederaufbau-Gesetz 2002 (HWG 2002) sind freiwillige soziale Zuwendungen des Arbeitgebers an alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen seiner Arbeitnehmer oder an den Betriebsratsfonds von der Einkommensteuer befreit. Zuwendungen an individuell bezeichnete Arbeitnehmer sind steuerpflichtiger Arbeitslohn.

Diese Befreiung sieht vor, dass der Betriebsratsfonds unabhängig vom Willen des Arbeitgebers bestimmen kann, welche Leistungen an den einzelnen Dienstnehmer erbracht werden. Nach der Rechtslage bis 2001 (vor dem HWG 2002) durften die Zuwendungen an den Betriebsratsfonds ausdrücklich nicht „individuell bezeichneten Arbeitnehmern“ zugute kommen. Insbesondere war es begünstigungsschädlich, wenn der Arbeitgeber dem Betriebsratsfonds, sei es auch ohne ausdrückliche Zweckbindung, Mittel zur Verfügung stellt, die im Wege des Betriebsratsfonds an bestimmte oder zu bestimmende Arbeitnehmer des Arbeitgebers zugerechnet werden. Bemerkt wird, dass auch nach der Gesetzesänderung 2002 aus Sicht der parlamentarischen Materialien es nicht Sinn dieser Bestimmung ist, dass durch willkürliche Verfügungen Teile des Arbeitslohnes auf dem Umweg über den Betriebsratsfonds ausgezahlt werden und dadurch aus der Besteuerung herausfallen würden (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band I, Tz 100 zu § 3; zur neuen Gesetzeslage siehe auch UFS 5.4.2005, RV/1971-W/04).

Freiwillig ist jede Leistung, die weder auf Grund einer vertraglichen noch auf Grund einer gesetzlichen Verpflichtung übernommen wird. Der Begriff Zuwendung verweist auf Leistungen ohne Entgeltcharakter.

Im gegenständlichen Fall wurde von der Bw. zB eine Zahlung von S 30.000,- getätigt für 15 Schauspieler je S 1.000,-, für die Teilnahme an der Matinee Lohengrin am 8. und 15. März

1998. Die Schauspieler, die an den Matineen beteiligt waren, sind jedenfalls unmittelbar bestimmbar. Die Zahlungsbestätigungen an die einzelnen Arbeitnehmer machen den Zweck der Zahlung deutlich: „Für die Teilnahme an den Matineen Lohengrin am 8. und am 15. März 1998 erhalten Sie als Abgeltung von der Bw. je Matinee S 1.000,-, das sind S 2.000,-.“. Desweiteren „Für den Rundfunkmitschnitt der Matineen Die Meistersinger von Nürnberg am 15. und 22. November 1998 hat der Betriebsrat Künstler und Verwaltung den Betrag von Sausgehandelt.“

Aus den Belegen geht nicht hervor, dass es sich um eine „freiwillige soziale Zuwendung“ des Arbeitgebers, der Bw. handelt, sondern die Textierung („erhalten Sie als Abgeltung“) spricht für eine Zahlung als Entgelt für die Teilnahme an den Matineen, das gilt auch, wenn der Betriebsrat „ausgehandelt“ hat. Der Begriff „ausgehandelt“ verweist auf Vereinbarungen, denen Leistung und Gegenleistung zugrunde liegen, die Entgeltcharakter haben. Freiwillige soziale Zuwendungen können nicht „ausgehandelt“ werden, da sie vom Zuwendenden ohne vertraglichen oder gesetzlichen Zwang – eben freiwillig - erbracht werden.

Befreit sind Zahlungen des Arbeitgebers an den Betriebsratsfonds. Der Betriebsratsfonds hat gemäß § 74 ArbVG Rechtspersönlichkeit. Empfänger des Betrages „für die Matinee Lohengrin“ war A und des Betrages für den „Rundfunkmitschnitt Meistersinger“ war Betriebsrat A in Vertreter für das Ensemble. Aus den Kassen-Ausgangs-Belegen geht auch nicht hervor, dass die Zahlung der Bw. an den Betriebsratsfonds erfolgte.

Es ist nicht ersichtlich, dass die Bw. an den Betriebsratsfonds Zahlungen erbrachte und aus den vorgelegten Unterlagen ist nicht zu entnehmen, dass es sich bei diesen Zahlungen um freiwillige soziale Zuwendungen der Bw. handelt. Es ist eindeutig die Tätigkeit der Arbeitnehmer, nämlich die Teilnahme an den Matineen, die als Grund genannt wurde, wofür die Zahlung erbracht wurde. Der Konnex zum Dienstverhältnis ist damit hergestellt und der Betriebsrat A (i.V. für das Ensemble) war lediglich Durchlaufstation.

Für die Befreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z. 14 EStG verbleibt ebenfalls kein Raum, da zusätzlich zu den obgenannten Gründen kein Zusammenhang mit einer Betriebsfeier, etwa einer Weihnachtsfeier aus den Belegen erkennbar ist. Ebenso ist nicht zu erkennen, dass die Auszahlung in Gutscheinen erfolgte. Im Gegenteil, die Arbeitnehmer bestätigten insgesamt, den Betrag erhalten zu haben und nicht Gutscheine im Wert von....ausgefolgt bekommen zu haben.

Die Zahlungen der Bw. wurden daher richtigerweise als Bezüge und Vorteile aus dem Dienstverhältnis beurteilt. Das Finanzamt zog die Bw. zu Recht zur Haftung für Lohnsteuer heran und setzte für sie den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag fest.

Zu 2. Honorare an Schauspieler im Rahmen einer Hospitantztätigkeit (selbständige oder unselbständige Tätigkeit).

Laut Berufungsschrift handelt es sich um Volontäre, die ein Taschengeld von maximal S 5.000,00 erhalten. Da auch das Finanzamt in einer Stellungnahme die Meinung vertrat, dass von der Nachforderung in diesem Punkt Abstand genommen werden könnte, wird der Berufung insoweit stattgegeben.

Zu 3. Zahlungen für die Mitwirkung an der Herstellung einer Theaterproduktion wie zB Kostümbildassistenz, Bühnenbildassistenz (selbständige oder unselbständige Tätigkeit).

§ 47 Abs. 1 und 2 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 in der anzuwendenden Fassung lauten auszugsweise: Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25) wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben. Arbeitnehmer ist eine natürliche Person, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht. Arbeitgeber ist, wer Arbeitslohn iS des § 25 auszahlt. Ein Dienstverhältnis liegt 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.

Ein Dienstverhältnis liegt dann vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft - und somit nicht ein fertiges Produkt seiner Arbeit - schuldet. Dazu muss der Arbeitnehmer „unter der Leitung des Arbeitgebers stehen oder im geschäftlichen Organismus eingegliedert und dessen Weisungen zu folgen verpflichtet“ sein. Die Stärke des geforderten Weisungsrechtes ist abhängig von der Art der Tätigkeit. Andererseits hat nicht schon jede Unterordnung unter den Willen eines anderen die Arbeitnehmerschaft einer natürlichen Person zur Folge. Auch ein Unternehmer, der einen Werkvertrag erfüllt, ist in der Regel verpflichtet, Weisungen des Auftraggebers bezüglich der Tätigkeiten einzuhalten, ohne dadurch seine Selbständigkeit zu verlieren. Entscheidend bei der Beurteilung, ob eine selbständige oder nichtselbständige Tätigkeit vorliegt, ist das Gesamtbild der Tätigkeit, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise Gewicht beizumessen ist (Doralt, Einkommensteuer, Kommentar, Bd. III, zu § 47, Berufungsentscheidung des UFS RV/0913-W/06 vom 30. Mai 2007).

Bei Untersuchung des Gesamtbildes der Tätigkeit kommt es auf die tatsächlich verwirklichten Vereinbarungen an.

Von Seiten des Finanzamtes wurde dazu im Betriebsprüfungsbericht festgehalten: „Die Überprüfung des Buchhaltungskontos Kostümbild und Bühnenbild ergab, dass jener Personenkreis, der unter dem Titel der Hospitant- oder Assistenzleistung im Rahmen seiner Tätigkeit bei verschiedenen Produktionen mitwirkte in der Regel als Arbeitnehmer anzusehen

ist. Überdies sei der Werkvertrag untypisch, da auf den Kollektivvertrag Bezug genommen werde.“

Nach dem Vorbringen der Bw. erhalten die Bühnen- und Kostümbildner und ihre Assistenten den Auftrag von der Bw., gemeinsam Pläne für ein Bühnenbild zu entwerfen und den Bau eines Bühnenbildes zu koordinieren bzw. zu überwachen. Die Bw. habe kein Weisungsrecht in Bezug auf die Art der Ausführung der Arbeit, die Zweckmäßigkeit des Einsatzes der Arbeitsmittel, die zeitliche Koordination der zu verrichtenden Arbeiten usw. Der Assistent müsse gemeinsam mit dem Bühnenbildner ein Werk abliefern, weswegen es lediglich dem Bühnenbildner, der kein Mitarbeiter der Bw. sei, ein Weisungsrecht gegenüber dem Assistenten obliege. Weder Arbeitszeit noch Arbeitsort oder Arbeitsmittel seien von der Bw. vorgegeben. Eine Teilnahme an den Proben sei für den Assistenten nicht obligatorisch, jedoch müsse er zwecks Koordination aller Beteiligten an einem Theaterstück, den Kontakt insbesondere mit dem technischen Leiter und dem Regisseur suchen. Im Krankheitsfall würden dem Assistenten, nur wenn bereits Leistungen erbracht worden seien, ein anteiliges Entgelt für sein Werk bezahlt. Ferner habe der Assistent im Falle der Nichterfüllung eine vertragliche Konventionalstrafe zu zahlen.

Dem Bühnenbildner bzw. dem Kostümbildner stehen Assistenten zur Seite, die je nach dem, entweder nach den Anweisungen des Bühnen- oder Kostümbildners oder auch eigenverantwortlich an der Motivsuche, Planung, Kalkulation, Ausführung von Planzeichnungen, Leitung von Bauaufgaben oder Organisation der Kostüme usw. mitwirken.

Die Arbeit, nämlich das Bühnenbild und das Kostüm, müssen bis zu einem bestimmten Zeitpunkt, nämlich bis zur Premiere fertig sein. Ansonsten scheint keine Bindung an eine feste Arbeitszeit zu bestehen, bzw. ist die Zeiteinteilung das Risiko der Bühnenbild-, bzw. Kostümbildassistenten. Im Fall der Nichtablieferung des Bühnenbildes, bzw. Kostüms zu dem bestimmten Zeitpunkt ist eine Konventionalstrafe in Höhe des Honorars (S 30.000,-) vorgesehen. Weder aus dem Vorbringen des Finanzamtes, noch der Bw. kommt hervor, dass die Assistentinnen „spielzeitverpflichtet“ sind, sondern nur für ein bestimmt bezeichnetes Theaterstück die Bühnenbild-, bzw. die Kostümbildassistenz übernehmen. Die Assistentinnen stehen der Bw. auch nicht ausschließlich zur Verfügung. Die Bw. hat gegenüber diesen Assistentinnen eher ein sachliches und technisches Weisungsrecht, als dass die Assistentinnen im geschäftlichen Organismus der Bw. eingegliedert sind. Ein Zustand wirtschaftlicher und persönlicher Abhängigkeit von der Bw. scheint nicht gegeben.

Insgesamt überwiegen nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im vorliegenden Fall jene Kriterien, die für die Annahme einer selbständigen Tätigkeit sprechen. Auf die Formulierung des Vertrages kommt es nicht an.

Zusammenfassend kann gesagt werden:

Da weder ersichtlich ist, dass die Bw. an den Betriebsratsfonds Zahlungen erbrachte, noch aus den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen ist, dass es sich bei diesen Zahlungen um freiwillige soziale Zuwendungen der Bw. handelt, sondern eindeutig die Tätigkeit der Arbeitnehmer, nämlich die Teilnahme an Matineen, als Grund genannt wurde, wofür die Zahlung erbracht wurde, war der Berufung, den Zahlungen der Bw. „an den Betriebsrat“ die Steuerfreiheit gemäß § 3 Abs. 1 Z. 16 EStG zukommen zu lassen, der Erfolg zu versagen.

Hinsichtlich der Honorare im Rahmen einer Hospitanttätigkeit folgte der UFS den Stellungnahmen der Bw. und des Finanzamtes, weswegen in diesem Punkt insoweit stattgegeben wurde (Stattgabe Lohnsteuer S 22.878,-, DB S 5.030,-, DZ S 593,-).

Der Berufung betreffend Zahlungen für die Mitwirkung an der Herstellung einer Theaterproduktion nämlich Kostümbildassistenz oder Bühnenbildassistenz, wurde stattgegeben, da im vorliegenden Fall nach dem Gesamtbild der Verhältnisse bei den Tätigkeiten jene Kriterien (lediglich sachliche und technische Weisungsgebundenheit, Werk muss zu einem bestimmten Zeitpunkt fertig gestellt sein, sonst keine gebundene Zeiteinteilung, keine „Spielzeitverpflichtung“) überwiegen, die für die Annahme einer selbständigen Tätigkeit sprechen (Stattgabe Lohnsteuer S 89.166,-, DB S 19.601,-, DZ S 2.309,-).

Zahlenmäßige Darstellung:

Abgabenart	laut Bescheid	neu
Lohnsteuer	S 169.558,00	S 57.514,00
Dienstgeberbeitrag	S 43.031,00	S 18.400,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	S 4.984,00	S 2.082,00

Aus all diesen Gründen war den Berufungen betreffend Haftung für Lohnsteuer, Festsetzung Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag eine Teilstattgabe beschieden.

Hinsichtlich „Betriebsratsfondszahlungen“ war der Erfolg zu versagen, hinsichtlich „Hospitanttätigkeit“, Kostümbild- und Bühnenbildassistenz wurde stattgegeben.

Wien, am 28. März 2008