

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Manuela Fischer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Porzellangasse 51, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 23. Jänner 2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 23. Dezember 2019 betreffend Festsetzung des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für die Jahre 2017 und 2018, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2017 und 2018 wird jeweils mit NULL festgesetzt.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist eine im Bereich der ***1*** der Stadt ***2*** eingerichtete Personalstelle (MD-PWS), welche für den ausgegliederten Rechtsträger das nötige Personal zur Verfügung stellt und die Bezüge der ihr zugewiesenen Dienstnehmer abrechnet und ausbezahlt.

Mit **Bescheiden vom 23. Dezember 2019** hatte die Abgabenbehörde, nach bei der Bf. durchgeführter Außenprüfung (AP-GPLA – Prüfung lohnabhängiger Abgaben), für die gegenständlichen Jahre 2017 und 2018 den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) festgesetzt.

Im Bericht über die AP-GPLA vom 23. Dezember 2019, auf den in der Begründung der Bescheide verwiesen wurde, war dazu festgestellt worden:

„Nachverrechnung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag

Die im Zuge der Ausgliederung eingerichtete Personalstelle (MD-PWS) stellt mit der

Personalüberlassung an ihre Tochterunternehmen einen Betrieb gewerblicher Art im Sinne des § 2 KStG 1988 dar. Gemäß § 2 Abs. 2 WKG unterliegt diese Unternehmung der Gewerbeordnung und ist somit als Mitglied der Wirtschaftskammer verpflichtet den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zu erklären und abzuführen. Der DZ ist gemäß § 122 Abs. 7 WKG beim einzelnen Kammermitglied von der Summe der in seiner Unternehmung nach § 2 anfallenden Arbeitslöhne zu berechnen, wobei die Bemessungsgrundlage nach § 41 FLAG 1967 gilt. Da beide relevante Voraussetzungen (Mitglied bei der Wirtschaftskammer und Auszahlung von Arbeitslöhnen) erfüllt sind, erfolgte im Rahmen der GPLA die Vorschreibung des DZ.“

Mit Schreiben vom 23. Jänner 2020 wurde durch die steuerliche Vertretung der Bf. gegen die o.a. Bescheide **Beschwerde** eingebracht.

In der Beschwerde wurde den Feststellungen der Behörde u.a. entgegengehalten, dass das Wirtschaftskammergesetz (WKG) hinsichtlich der Bemessungsgrundlage für den DZ auf die Beitragsgrundlage zum Dienstgeberbeitrag (DB) im FLAG verweise. Daher sei ausschließlich der Betriebsbegriff des FLAG für den DZ maßgeblich.

Im vorliegenden Fall werde der ***1*** durch die Gemeinde ***2*** ausschließlich Personal zur Dienstleistung zugewiesen, aber keinerlei Vermögenswerte zur Verfügung gestellt. Da für das Vorliegen eines Betriebs iSd FLAG nach der Judikatur des VwGH jedoch Vermögenswerte wesentlich seien, liege hier kein Betrieb iSd FLAG vor.

Die Bf. hielt fest, dass die Abgabenbehörde in ihrem Bericht davon ausgegangen sei, dass die Bf. infolge der Personalüberlassung der Gewerbeordnung unterliege und Mitglied bei der Wirtschaftskammer sei.

Dazu werde auf die zur Frage des Bestehens der Kammermitgliedschaft am 10. Oktober 2018 beim Verwaltungsgericht eingebrachte Berufung verwiesen.

Eine Mitgliedschaft in der Wirtschaftskammer liege auch nur dann vor, wenn es sich um Unternehmungen iSd Gewerbeordnung handle.

Die Bf. übe jedoch keine Tätigkeit iSd § 1 GewO aus. Es liege kein Marktauftreten vor, da die Zuweisung von Bediensteten zur Dienstleistung nur an die im ***3*** genannten Gesellschaften erfolgen kann und darf. Es erfolge damit keine Teilnahme der Gemeinde ***2*** am allgemeinen Wirtschaftsverkehr. Eine Ertragsabsicht sei nicht gegeben, da nach der erfolgten Umstrukturierung und Ausgliederung nur jene Kosten ersetzt werden, die mit der Überlassung der Bediensteten im Zusammenhang stehen. Es sei auch keine regelmäßig ausgeübte Tätigkeit gegeben, da es sich bei der Zuweisung zur Dienstleistung nur um einen einmaligen Rechtsakt handle und keine laufend erfolgende Tätigkeit. Es erfolge kein Anbieten der Tätigkeit an einen größeren Kreis von Personen oder eine Teilnahme an einer Ausschreibung. Ebenso sei das Merkmal der Selbständigkeit nicht vorgelegen. Die Zuweisung zur Dienstleistung sei auf Grundlage des ***3*** erfolgt und nicht aufgrund einer unternehmerischen Entscheidung. Es bestehe zudem kein Unternehmerrisiko, da der gesamte

Aktivitäts- und Pensionsaufwand ersetzt werde.

Aufgrund des oben Dargestellten, erfülle die Überlassung von Bediensteten durch die Gemeinde ***2*** die Kriterien der Selbständigkeit, der Regelmäßigkeit, der Ertragserzielungsabsicht oder der Absicht sonstige wirtschaftliche Vorteile zu erzielen, nicht. Hinsichtlich der Tätigkeit sei somit keine Gewerbsmäßigkeit iSd § 1 GewO gegeben und folglich auch keine Mitgliedschaft in der Wirtschaftskammer.

Es bestehe somit für die Bf. keine Verpflichtung zur Abfuhr des DZ.

Es wurde beantragt, den DZ für die Jahre 2017 und 2018 mit Null festzusetzen. Auf die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung wurde verzichtet und die Vorlage der Beschwerde innerhalb von drei Monaten ab Einlangen an das Verwaltungsgericht beantragt.

Der ursprüngliche Antrag auf Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung wurde mit Schreiben vom 4. März 2022 zurückgenommen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Strittig war, ob die Bf. verpflichtet war, einen DZ für die entsendeten Bediensteten abzuführen, d.h. ob die Bf. als Personalstelle der Gemeinde ***2*** als Kammermitglied zu beurteilen war.

Der ***1*** wurde durch die Gemeinde ***2*** ausschließlich Personal zugewiesen. Die erfolgte Ausgliederung der ***4*** hatte keine Änderung der Rechte der Bediensteten zur Folge.

Über die Bf., die Personalstelle (MD-PWS) wurden der Aktivitäts- und Pensionsaufwand für die betroffenen Personen, der Pensionsaufwand für die im Ruhestand befindlichen Beamten der ***4***, deren Angehörigen und Hinterbliebenen, abgerechnet und ausbezahlt.

Wie im Verfahren festgestellt werden konnte, übte die Bf. mit dieser Tätigkeit keine gewerbsmäßige Tätigkeit iSd Kriterien des § 1 Abs. 2 GewO aus. Da es sich somit bei der Bf. um keine Unternehmung iSd Gewerbeordnung handelte, war weder die Grundlage für eine Mitgliedschaft bei der Wirtschaftskammer gegeben, noch bestand eine Verpflichtung zur Leistung der Grundumlage nach dem WKG.

Des Weiteren hat das Verwaltungsgericht Wien mit dem (rechtskräftigen) Erkenntnis vom 4. November 2020, GZ. ***5***, entschieden, dass die durch die ***6***, Personalstelle ***4***, ausgeübte Tätigkeit der Überlassung von Arbeitskräften an die jeweilig ausgegliederten Tochtergesellschaften keine gewerbsmäßige Tätigkeit iSd § 1 Abs. 2 GewO ist. Da somit die Voraussetzungen des § 1 GewO, die für die Kammerzugehörigkeit ausschlaggebend sind, nicht erfüllt sind, besteht auch keine Verpflichtung zur Leistung der Grundumlage nach dem WKG.

Der in Rede stehende Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) wird von der in § 41 FLAG angeführten Bemessungsgrundlage erhoben. Er ist durch § 122 Abs. 7 und 8 WKG 1998 normiert.

Gem. § 122 Abs. 8 WKG können die Landeskammern zur Bedeckung ihrer Aufwendungen festlegen, dass die Kammermitglieder eine weitere Umlage zu entrichten haben. Diese ist beim einzelnen Kammermitglied von der Summe der in seiner Unternehmung (seinen Unternehmungen) nach § 2 anfallenden Arbeitslöhne zu berechnen, wobei als Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 Familienlastenausgleichsgesetz 1967, gilt (Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag).

Die genannte Bestimmung des WKG richtet sich eindeutig an Kammermitglieder. Da die Bf. mit ihrer Tätigkeit keine Kammermitgliedschaft begründet, war auch keine Verpflichtung zur Entrichtung eines DZ gegeben.

Die Festsetzung eines DZ für die Jahre 2017 und 2018 war durch die AP-GPLA daher nicht zu Recht erfolgt.

Der Beschwerde war Folge zu geben und war der DZ für die genannten Jahre, wie beantragt, mit Null festzusetzen.

Die Entscheidung war wie im Spruch angegeben zu treffen.

Zu Spruchpunkt II. (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.

Hinsichtlich der Verpflichtung zur Entrichtung eines DZ geht aus dem Gesetz, § 122 Abs. 8 WKG 1998 hervor, dass diese nur Kammermitglieder betrifft.

Eine Kammermitgliedschaft der Personalstellen der Gemeinde ***2*** für die ausgegliederten Gesellschaften lag nicht vor. Die diesbezügliche Rechtsfrage war sowohl durch den VwGH als durch das Verwaltungsgericht Wien geklärt worden.

Die Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 7. März 2022

