

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A GmbH als Rechtsnachfolgerin der B GmbH & Co KG, vertreten durch Stb., gegen die Bescheid des Finanzamtes Linz vom 30.11.2005 zu St.Nr., mit denen Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen für die Jahre 2000 bis 2004 sowie Säumniszuschläge von den Dienstgeberbeiträgen und von den Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für die Jahre 2002, 2003 und 2004 festgesetzt wurden, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1) Bereits erledigtes Beschwerdeverfahren betreffend die Vorjahre 1994 bis 1999

Zur Vorgeschichte wird aufgrund der Verweise im gegenständlichen Beschwerdeverfahren auf das "Vorverfahren" betreffend die Jahre 1994 bis 1999 zunächst auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19.3.2008, 2006/15/0115, verwiesen. Der Gerichtshof führte in der Begründung dieses Erkenntnisses aus:

"Im Zuge einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Lohnsteuerprüfung betreffend die Jahre 1994 bis 1999 wurde vom Prüfer festgestellt, dass die Bezüge von sämtlichen Dienstnehmern, die von der Beschwerdeführerin ins Ausland entsendet worden seien, nicht in die Bemessungsgrundlage zur Berechnung des Dienstgeberbeitrags zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag einbezogen worden seien. Es sei nicht darauf geachtet worden, ob die Bezüge gemäß § 3 Abs 1 Z 10 EStG steuerbefreit - und damit auch dienstgeberbeitragsfrei - seien. Gemäß § 41 FLAG seien ab 1. Jänner 1994 die Bezüge der ins Ausland entsendeten Mitarbeiter

auch dann beitragspflichtig gewesen, wenn die Dienstnehmer im Ausland einen Wohnsitz oder den gewöhnlichen Aufenthalt hätten. Der Prüfer errechnete eine Nachforderung an Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in der Höhe von S 4.562.239,-- und eine solche an Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag von S 486.639,--.

Den Prüfungsfeststellungen folgend schrieb das Finanzamt der Beschwerdeführerin Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag vor.

Die Beschwerdeführerin brachte Berufung ein. Sie habe mit verschiedenen Dienstnehmern einen Dienstvertrag für den ausschließlichen Arbeitseinsatz im Ausland abgeschlossen. Es liege daher kein Fall der Entsendung vor, weil diese zur Voraussetzung habe, dass die Arbeitsverhältnisse ihren Schwerpunkt im Entsendungsstaat, somit in Österreich, hätten. Demzufolge habe die Beschwerdeführerin für diese ausschließlich im Ausland beschäftigten Mitarbeiter keine Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag entrichtet. Gemäß § 41 Abs 1 FLAG hätten alle Dienstgeber den Dienstgeberbeitrag zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen würden. Die Beschwerdeführerin verweise auf die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zu § 41 FLAG, wonach dies dann der Fall sei, wenn das Dienstverhältnis im Inland eingegangen worden sei und darauf inländische Rechtsvorschriften anwendbar seien. Entscheidend für die Beurteilung, ob eine Pflicht zur Errichtung des Dienstgeberbeitrags und des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag vorliege, sei demnach, ob auf das Dienstverhältnis inländische oder ausländische Rechtsvorschriften anzuwenden seien. Diese Frage sei nach § 44 IPRG zu lösen, wonach Arbeitsverträge nach dem Recht jenes Staates zu beurteilen seien, in dem der Dienstnehmer seine Arbeit gewöhnlich verrichte. Dieses Recht bleibe auch maßgebend, wenn der Arbeitnehmer an einen Arbeitsort in einen anderen Staat entsendet werde. Entscheidend für die Anknüpfung sei damit der gewöhnliche Arbeitsort. Unter gewöhnlichem Arbeitsort sei nach überwiegender Ansicht der nach dem Vertragsinhalt geplante örtliche Schwerpunkt der Arbeitsleistung für den jeweiligen Arbeitgeber zu verstehen. Würden Dienstnehmer ausschließlich zum Zwecke einer Auslandstätigkeit eingestellt und bestehe keine Absicht, das Arbeitsverhältnis im Ausgangsstaat (Österreich) fortzusetzen, komme gemäß § 44 Abs 1 IPRG österreichisches Arbeitsrecht nicht zur Anwendung.

Mit Schreiben vom 7. November 2000 ergänzte die Beschwerdeführerin ihre Berufung dahingehend, dass für die Jahre 1998 bis 1999 das seit 1. Dezember 1998 geltende Übereinkommen über das auf vertragliche Schuldverhältnisse anzuwendende Recht, kundgemacht in BGBI III 208/1998 (EVÜ), anzuwenden sei und daher Dienstverträge, welche nach dem 1. Dezember 1998 abgeschlossen worden seien, nach dem EVÜ zu beurteilen seien, wonach (ebenfalls) jenes Recht zur Anwendung komme, in dem der Arbeitnehmer in Erfüllung des Vertrages gewöhnlich seine Arbeit verrichte, außer es sei eine abweichende Rechtswahl getroffen worden. Da die im Zuge der Lohnsteuerprüfung für die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag aufgegriffenen Dienstverhältnisse für den ausschließlichen Arbeitseinsatz im Ausland abgeschlossen worden seien und keine Rechtswahl getroffen

worden sei, seien auf diese Dienstverhältnisse die ausländischen Rechtsvorschriften anzuwenden. Der Tatbestand der Entsendung sei daher auch auf Grund der Rechtslage nach Inkrafttreten des EVÜ nicht erfüllt.

In Beantwortung eines Vorhaltes des Finanzamtes teilte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 7. August 2001 mit, dass die Dienstverträge meist am Postweg abgeschlossen worden seien (Zusendung des Vertragsentwurfes, etwaige Änderung von Vertragspunkten telefonisch oder per Fax, Zusendung des Originale zur Unterschrift), teilweise im Ausland (Verhandlung und Unterschrift im Ausland), teilweise im Inland (Verhandlung und Unterschrift in L.). Der Gerichtsstand der Dienstverträge richte sich nach dem Recht des Dienstortes.

Mit einer weiteren Ergänzung zur Berufung legte die Beschwerdeführerin eine Aufstellung jener Bezüge vor, die unter die Steuerbefreiung des § 3 Abs 1 Z 10 EStG 1988 fielen.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung nur dahingehend Folge, dass es die nach § 3 Abs 1 Z 10 EStG 1988 befreiten Bezüge aus der Beitragsgrundlage ausschied. Weiters wurden die Bezüge des Arbeitnehmers S ausgeschieden, da dieser nach Ansicht des Finanzamtes als einziger nicht den österreichischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit unterliege.

Die Beschwerdeführerin brachte einen Vorlageantrag ein.

Die belangte Behörde gab der Berufung mit dem angefochtenen Bescheid teilweise Folge.

Die Arbeitslöhne derjenigen Arbeitnehmer, bei denen eine begünstigte Auslandstätigkeit im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG vorliege, seien jedenfalls nicht in die Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen.

Hinsichtlich der restlichen im Ausland tätigen Dienstnehmer sei zu beachten, dass eine Beschäftigung im Bundesgebiet und damit eine Verpflichtung zur Leistung des Dienstgeberbeitrages nach dem FLAG ausdrücklich auch dann vorliege, wenn ein Dienstnehmer zur Dienstleistung ins Ausland entsendet werde. Aus den Gesetzesmaterialien zu § 41 FLAG ergebe sich, dass eine Auslandsentsendung im Sinne dieser Bestimmung nur vorliege, wenn das Dienstverhältnis im Inland eingegangen sei und darauf inländische Rechtsvorschriften anwendbar seien. Dies bedeute, dass dann, wenn ein Dienstverhältnis ausschließlich für eine Tätigkeit im Ausland eingegangen worden sei und darauf ausländisches Recht anzuwenden sei, keine Verpflichtung zur Entrichtung von Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag bestehe.

Im vorliegenden Fall sei im Hinblick auf den Prüfungszeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1999 zu berücksichtigen, dass Österreich mit 1. Jänner 1994 dem EWR und mit 1. Jänner 1995 der EU beigetreten und somit auch im Prüfungszeitraum die Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 des Rates vom 14. Juni 1971 zur Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer und deren Familien, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern (im Folgenden VO), anzuwenden sei. Mit dieser VO

solle die unerwünschte gleichzeitige Anwendung mehrerer Rechtsordnungen vermieden werden. Nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH lasse das Gemeinschaftsrecht die Zuständigkeit der Mitgliedsstaaten zur Ausgestaltung ihrer Systeme der sozialen Sicherheit unberührt. Hinsichtlich ihres sachlichen Geltungsbereiches erstrecke sich die VO auch auf Familienleistungen, damit auch auf die österreichische Familienbeihilfe.

Es bestehet ein Anwendungsvorrang des Gemeinschaftsrechts. Dem Gemeinschaftsrecht widersprechende Regelungen dürften nicht angewendet werden. Verordnungen der EG seien in allen Teilen verbindlich, ihnen komme unmittelbare Geltung zu.

In Titel II der VO seien die Bestimmungen über die anzuwendenden Rechtsvorschriften enthalten. Es werde durch Kollisionsnormen festgelegt, welche Sozialrechtsordnung bei einem grenzüberschreitenden Sachverhalt zur Anwendung komme und welcher Mitgliedsstaat somit Sozialabgaben einheben dürfe.

Im Urteil vom 15.2.2000, Rs C-34/98 (Kommission/Frankreich), habe der EuGH das Verordnungsziel der Vermeidung der Kumulierung von Sozialabgaben für eine Tätigkeit betont und festgehalten, dass die innerstaatliche Qualifikation als Steuer und eine entsprechende Einhebung durch die Finanzbehörden nicht ausreichen würden, um nicht in den Anwendungsbereich der VO zu fallen. Auch der fehlende Anspruch des Abgabenschuldners auf irgendeine unmittelbare und bestimmbare Gegenleistung sei irrelevant. Entscheidend sei letztlich, dass zwischen der fraglichen Abgabe und den Gesetzen, die die von der VO erfassten Zweige der sozialen Sicherheit regelten, ein Zusammenhang bestehe, der unmittelbar und hinreichend relevant sei.

Im Hinblick auf diese Rechtsprechung des EuGH, nach der auch die Finanzierungsvorschriften für alle von der VO erfassten Zweige der sozialen Sicherheit (so auch der Familienleistungen und Familienbeihilfen) in den Anwendungsbereich der VO und folglich unter das Verbot einer unzulässigen doppelten Beitragsleistung fielen, sei eine Leistung bereits dann beitragsabhängig finanziert, wenn sie nur mittelbar durch den Personenkreis aufgebracht werde, dem sie sodann in der Gesamtheit zu Gute komme. Hierbei sei es unerheblich, ob die angesprochene (Familien)Leistung durch eine Abgabe finanziert werde, die innerstaatlich als Steuer geregelt werde (z.B. in Österreich der Dienstgeberbeitrag) bzw. ob der Abgabe Gegenleistungen gegenüberstünden.

Die belangte Behörde gehe daher davon aus, dass der Dienstgeberbeitrag - ungeachtet der innerstaatlichen Einstufung als Steuer - gemeinschaftsrechtlich als Sozialbeitrag anzusehen sei, für den Titel II der VO zu beachten sei. Wie sich dies aus Abschnitt III des FLAG ergebe, diene der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen ausschließlich der Aufbringung der Mittel, um die in Art 4 Abs 1 der VO taxativ aufgezählten Familienleistungen (Familienbeihilfen) zu erbringen.

Ungeachtet der innerstaatlichen Regelung, wonach der Dienstgeberbeitrag für alle im Inland beschäftigten Dienstnehmer zu entrichten sei, wobei auch entsendete Dienstnehmer als im Inland beschäftigt gelten würden, sei im Anwendungsbereich der VO der Dienstgeberbeitrag daher nur dann zu entrichten, wenn nach den Vorschriften des

Titels II der VO österreichisches Sozialrecht anzuwenden sei. Sei Österreich nach der VO aber nicht berechtigt, Sozialversicherungsbeiträge einzuheben, dann könne auch kein Dienstgeberbeitrag erhoben werden.

Soweit die von der Beschwerdeführerin in den EWR-Raum entsandten Dienstnehmer auf Grund der Art 14 und vor allem 17 der VO weiterhin dem österreichischen Sozialrecht unterlägen, bestehe die Dienstgeberbeitragspflicht zu Recht.

Soweit hingegen die in den EWR-Raum entsandten Dienstnehmer nicht dem österreichischen Sozialrecht unterlägen, oder Entsendungen außerhalb des EWR-Raumes erfolgt seien, sowie generell hinsichtlich des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag sei nach § 41 Abs 1 FLAG zu prüfen, ob dieser Teil der Dienstnehmer als im Bundesgebiet beschäftigt gelte. Diesbezüglich habe die Beschwerdeführerin zu Recht auf die Gesetzesmaterialien zum FLAG verwiesen, wonach eine Auslandsentsendung immer nur vorliege, wenn das Dienstverhältnis im Inland eingegangen sei und darauf inländische Rechtsvorschriften anzuwenden seien. Wenn ein Dienstverhältnis ausschließlich für eine Tätigkeit im Ausland eingegangen werde und darauf ausländisches Recht anzuwenden sei, bestehe keine Beitragspflicht. Ob inländische Rechtsvorschriften auf ein Dienstverhältnis anzuwenden seien, richte sich nach dem IPRG. Arbeitsverträge seien demnach nach dem Recht jenes Staates zu beurteilen, in dem der Arbeitnehmer seine Arbeit gewöhnlich verrichte. Eine andere Rechtswahl müsse ausdrücklich getroffen werden. Für Arbeitsverhältnisse, die nach dem 30. November 1998 geschlossen worden seien, gelte das EVÜ. Mangels abweichender Rechtswahl sei nach dem EVÜ für das Arbeitsverhältnis das Recht jenes Staates maßgeblich, im welchem der Arbeitnehmer gewöhnlich seine Arbeit verrichte. Im gegenständlichen Fall gehe aus den Arbeitsverträgen hervor, dass sie für den ausschließlichen Auslandseinsatz abgeschlossen worden seien. Da sohin die Dienstnehmer gewöhnlich ihre Arbeit im Ausland verrichtet hätten, sei für die in Rede stehende Personengruppe die Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages nicht zu Recht erfolgt.

Hinsichtlich des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag gelte dies auch für die Dienstnehmer, die unter die VO fielen, weil diese VO im Bereich des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag nicht gelte. Diese diene nämlich nicht dazu, Familienleistungen zu finanzieren.

Mit Schreiben vom 6. Dezember 2005 habe die belangte Behörde sowohl der Beschwerdeführerin als auch dem Finanzamt eine Aufstellung der Löhne jener im Ausland tätigen Arbeitnehmer übermittelt, deren Bezüge nach den obigen Ausführungen nicht dienstgeberbeitragspflichtig seien. Über die Höhe dieses Betrages bestehe kein Streit. Die Gesamtnachforderung an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen vermindere sich daher entsprechend. Es entfalle auch der in Rede stehende Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag.

Gegen diesen Bescheid, soweit er Dienstgeberbeitrag betrifft, richtet sich die Beschwerde. Die Beschwerdeführerin rügt die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages durch die belangte Behörde für jene Personen, die - ohne Vorliegen einer Entsendung

- den österreichischen Rechtsvorschriften gemäß den Bestimmungen der VO unterliegen. Die belangte Behörde vertrete die Ansicht, dass die genannte VO eine Dienstgeberbeitragspflicht im Inland begründen könne, auch wenn die Tatbestandsvoraussetzungen des § 41 FLAG nicht erfüllt seien, sie lege die zitierten Urteile des EuGH im Umkehrschluss dahingehend aus, dass immer dann, wenn die österreichischen Rechtsvorschriften anzuwenden seien, auch eine Dienstgeberbeitragspflicht gegeben sein müsse. Die belangte Behörde leite aus der VO ab, Österreich würde im Falle eines Leistungsanspruches des Arbeitnehmers auch eine Beitragspflicht auferlegt. Diese Auslegung treffe zwar für jene Bereiche zu, in denen der Leistungsanspruch tatsächlich auf einer Beitragsleistung begründet sei, für jene Bereiche, die (nach nationalem Recht) den Leistungsanspruch nicht an eine Beitragspflicht knüpften, könne die VO keine (zusätzliche) Beitragspflicht normieren. Der EuGH habe keinem Mitgliedstaat vorgeschrieben, dass dieser Beitragsleistungen einzuheben habe, wenn ein Leistungsanspruch bestehe. Die Frage der Finanzierung der Familienleistungen obliege grundsätzlich der Entscheidung der jeweiligen Mitgliedsländer."

Der Verwaltungsgerichtshof gab dieser Beschwerde Folge und hob die angefochtene Berufungsentscheidung vom 10.1.2006 wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit auf.

Der Verwaltungsgerichtshof begründete dies nach Wiedergabe der maßgeblichen Bestimmungen der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 im Wesentlichen damit, dass es zum Inhalt der Art 13ff der VO gehöre, die Kumulierung von Rechtsvorschriften (mit der Wirkung mehrfacher Beitragsleistung) zu vermeiden. Der VwGH verwies dazu auf das auch vom Unabhängigen Finanzsenat ins Treffen geführte Urteil des EuGH vom 15.2.2000, Rs C-34/98 (Rn 31 und 34). Die genannten Regelungen der VO würden aber nicht für sich eine Abgabe- oder Beitragspflicht schaffen, die nach nationalem Recht nicht bestehe und nach nationalem Recht nicht Voraussetzung für einen Anspruch auf Familienleistungen (hier insbesondere Anspruch auf Familienbeihilfe) darstelle.

Im fortgesetzten Verfahren erging am 29.12.2008 eine Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates zur GZ. RV/0438-L/08, die der Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes Rechnung trug.

2) Änderung des FLAG aufgrund des VwGH-Erkenntnisses

Aufgrund des VwGH-Erkenntnisses vom 19.3.2008 fügte der Gesetzgeber mit dem Budgetbegleitgesetz 2011, BGBI I 111/2010, dem § 53 FLAG folgenden Absatz 3 an:

(3) § 41 ist im Rahmen der Koordinierung der sozialen Sicherheit im Europäischen Wirtschaftsraum mit der Maßgabe anzuwenden, dass ein Dienstnehmer im Bundesgebiet als beschäftigt gilt, wenn er den österreichischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit unterliegt.

In den erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage wurde unter Bezugnahme auf das VwGH-Erkenntnis vom 19.3.2008 folgendes ausgeführt:

Nach § 41 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 haben alle Dienstgeber den Dienstgeberbeitrag zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen; als im

Bundesgebiet beschäftigt gilt ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zur Dienstleistung in das Ausland entsendet ist.

Auf Grund der Mobilität im Rahmen der Freizügigkeit gibt es eine Reihe von Fällen, in denen ein/e Österreicher/in in einem anderen Staat einer Vertragspartei des Europäischen Wirtschaftsraumes arbeitet. Entsprechend den EU-Koordinierungsvorschriften im Bereich der sozialen Sicherheit unterliegt diese Person grundsätzlich den Rechtsvorschriften des Beschäftigungsstaates. Das heißt, sie unterliegt sowohl leistungsrechtlich (ua. bei den Familienleistungen) als auch hinsichtlich der Beitragsleistungen (SV-Beiträge) den Rechtsvorschriften dieses Beschäftigungsstaates.

Nun ist es möglich, dass eine Person – obwohl sie im einem anderen Staat arbeitet – im Bereich der sozialen Sicherheit weiterhin den Rechtsvorschriften des Heimatstaates unterliegt oder sich diesen unterstellen lassen kann; das vor allem, um kurzfristige Unterbrechungen der sozialversicherungsrechtlichen Karriere zu vermeiden.

Im Falle eines/r Österreichers/in, der/die beispielsweise in Deutschland arbeitet, würde das bedeuten, dass auf diese Person weiterhin die österreichischen Rechtsvorschriften Anwendung finden.

Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang, dass sich die Anwendung der Rechtsvorschriften auf alle Zweige der sozialen Sicherheit bezieht (KV, PV, AlV, Familienleistungen etc.). Ein Herauslösen einzelner Zweige ist nach dem EuGH nicht zulässig, wobei nach der Rechtsprechung des EuGH bei jedem Zweig der sozialen Sicherheit auch dessen Finanzierung mit umfasst ist.

Im Sinne einer europarechtskonformen Auslegung wurde daher in der Verwaltungspraxis davon ausgegangen, dass im Falle einer Weiterunterstellung unter die österreichischen Rechtsvorschriften im Bereich der Familienleistungen, nicht nur die leistungsrechtliche Seite – also die Gewährung von Familienleistungen – sondern auch eine Verpflichtung des (ausländischen) Dienstgebers zur Leistung des Dienstgeberbeitrages zum Tragen kommt.

Das heißt, dass im Falle einer Beschäftigung eines Dienstnehmers im Ausland der Dienstgeber den Dienstgeberbeitrag abzuführen hat, wenn einer seiner Dienstnehmer weiterhin den österreichischen Rechtsvorschriften im Bereich der sozialen Sicherheit unterliegt.

Anzumerken ist noch, dass es sich beim Dienstgeberbeitrag nach der nationalen österreichischen finanzrechtlichen Betrachtung um eine Steuer handelt, während er europarechtlich wegen seiner Funktion als Finanzierungsmittel eines Zweiges der sozialen Sicherheit untrennbar mit der Sozialversicherung verknüpft ist.

Mit Erkenntnis vom 19.3.2008, GZ 2006/15/0115, hat aber der Verwaltungsgerichtshof bei im EU-Ausland bei einem ausländischen Dienstgeber beschäftigten österreichischen Dienstnehmern, welche den österreichischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit unterstellt waren, eine Dienstgeberbeitragspflicht dennoch in Abrede gestellt. Er hat im Wesentlichen festgehalten, dass die in Rede stehenden Koordinierungsregelungen

lediglich Kumulierungen vermeiden sollen und keine Rechte schaffen, die nach dem nationalen Recht nicht bestehen.

Durch die geplante Regelung soll nun ein EU-rechtskonformer Zustand im FLAG sicher gestellt werden, wonach der Dienstgeberbeitrag im Rahmen der Koordinierung der sozialen Sicherheit im Europäischen Wirtschaftsraum für alle den österreichischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit unterliegenden Dienstnehmer zu leisten ist, und zwar auch dann, wenn der Dienstnehmer zwar im anderen Mitgliedstaat bei einem ausländischen Dienstgeber arbeitet, aber weiterhin den österreichischen Rechtsvorschriften im Bereich der sozialen Sicherheit unterstellt ist.

3) Beschwerdeverfahren betreffend die Jahre 2000 bis 2004

In der mit Bericht vom 23.11.2005 abgeschlossenen Lohnsteuerprüfung betreffend die Jahre 2000 bis 2004 wurden die Bemessungsgrundlagen "für die ins Ausland entsandten" Dienstnehmer "analog der letzten Lohnsteuerprüfung vom 29.9.2000" und unter Berücksichtigung der diese Vorjahre betreffenden teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung (siehe oben Punkt 1) ermittelt.

Das Finanzamt folgte den Prüferfeststellungen und erließ am 30.11.2005 Bescheide über die Festsetzung der Dienstgeberbeiträge und der Zuschläge zu diesen Dienstgeberbeiträgen für die Jahre 2000 bis 2004, wobei in den Bescheiden weder die Bemessungsgrundlagen noch die Abgaben selbst, sondern nur die aus den Prüferfeststellungen resultierenden Nachforderungen ausgewiesen wurden. Ferner wurden Säumniszuschläge von den Nachforderungen an Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für die Jahre 2002, 2003 und 2004 festgesetzt.

Gegen diese Bescheide wurde mit Eingabe der steuerlichen Vertreterin vom 2.1.2006 Berufung erhoben und darin auf das damals beim Unabhängigen Finanzsenat noch anhängig gewesene Verfahren betreffend die Jahre 1994 bis 1999 und das in diesem Verfahren erstattete Vorbringen verwiesen. Bei Durchsicht der der Bemessung der Abgabennachforderung zugrunde liegenden Listen habe sich herausgestellt, dass diese – so wie in den Jahren 1994 bis 1999 – Mitarbeiter enthalte, die nach den Bestimmungen des § 3 Abs. 1 Zif. 10 EStG befreit seien bzw. Mitarbeiter, für die bereits in der Berufungsvorentscheidung die DB- und DZ-Pflicht verneint worden sei. Im Jahr 2004 seien die Bezüge eines näher bezeichneten Dienstnehmers in die Liste aufgenommen worden, obwohl dieser in Österreich steuerpflichtig gewesen sei und auch DB und DZ entrichtet worden seien. Es seien daher die Listen entsprechend markiert und der Berufung beigelegt worden. Es sei absehbar, dass der UFS den DB nur für jene Personen festsetze, für die nach den Bestimmungen der VO (EWG) 1408/71 auch Sozialversicherungspflicht in Österreich bestehe. Für alle übrigen Personen sei beabsichtigt, der Berufung stattzugeben. Hinsichtlich des DZ vertrete der UFS die Auffassung, dass mangels Anwendbarkeit der VO keine DZ-Pflicht in Österreich gegeben sei, da alle Mitarbeiter schwerpunktmäßig im Ausland eingegliedert seien. Es seien daher auch jene Mitarbeiter auf der Liste entsprechend gekennzeichnet worden,

die einen Einsatzort im EWR hätten und in der österreichischen Sozialversicherung pflichtversichert gewesen wären. Der UFS vertrete die Ansicht, dass die VO eine DB-Pflicht im Inland begründen könne, auch wenn die Tatbestandsvoraussetzungen des § 41 FLAG (Arbeitsausübung im Inland oder Entsendung) nicht erfüllt seien. Dabei stütze sich der UFS auf den Erlass des BMSG vom 27.1.2003, "BGBl 56/2003" (richtig: AÖF 2003/56). Darin sei festgehalten worden, dass aufgrund der Judikatur des EuGH eine doppelte Beitragspflicht nicht bestehen dürfe, wenn diese zu keinem zusätzlichen sozialen Schutz führe. Bestehe also kein Anspruch aus dem FLAF, dann dürfe auch keine Beitragspflicht für Personen bestehen, die in den Anwendungsbereich der VO fallen. Im Umkehrschluss sei in diesem Erlass aber festgehalten worden, dass immer dann, wenn Sozialversicherungspflicht in Österreich bestehet, auch DB-Pflicht gegeben sei. Es werde hier das EU-Recht, welches Vorrang vor dem nationalen Recht habe, so interpretiert, als würde hier das EU-Recht im Falle eines Leistungsanspruches auch eine Beitragspflicht auferlegen. Diese Auslegung treffe für jene Bereiche zu, in denen der Leistungsanspruch auf einer Beitragsleistung begründet sei (z.B. Sozialversicherung). Für jene Bereiche, die jedoch den Leistungsanspruch (nach nationalem Recht) nicht an eine Beitragspflicht anknüpfen, könne das EU-Recht keine (zusätzliche) Beitragspflicht bestimmen. Im Falle des DB werde in den FLAG-DR festgehalten, dass der DB nicht für bestimmte Dienstnehmer geleistet werde. Es bestehe daher kein Zusammenhang zwischen dem Kreis der Personen, die potenziell für einen Anspruch auf Leistungen aus dem FLAF in Frage kommen und dem Kreis der Personen, deren Lohnsumme die Bemessungsgrundlage für den DB bildet (VfGH 26.6.1962, B 324/61; VwGH 25.9.1961, 2564/59). Wenn nun mit dem EU-Recht die Rechtsprechung der österreichischen Höchstgerichte verworfen werde und ein direkter Zusammenhang zwischen Beitragspflicht und Leistungsanspruch hergestellt werde, dann hätte dies auch Auswirkungen auf das innerstaatliche Recht. Es hätten dann nur jene Personen einen Leistungsanspruch, für die auch DB bezahlt werde. Nicht DB-pflichtig seien nämlich gemäß § 41 Abs. 4 FLAG Einkünfte für eine begünstigte Auslandstätigkeit und Einkünfte, die Fachkräfte der Entwicklungshilfe beziehen, begünstigte Personen gemäß Behinderteneinstellungsgesetz und Arbeitslöhne von Personen über 60 Jahren sowie die "Startphase" bei Neugründen nach dem NeuFÖG. Sämtliche im Erlass angeführten EuGH-Urteile würden eine doppelte Beitragspflicht bzw. eine Beitragspflicht ohne zusätzlichen Leistungsanspruch verbieten, es werde jedoch in keinem der Urteile von einer notwendigen Beitragsleistung im Falle eines Leistungsanspruches gesprochen. Der EuGH habe in seinen Urteilen somit lediglich eine Beitragspflicht, die sich nach den nationalen Vorschriften eines Mitgliedsstaates ergebe, verworfen, jedoch keinem Staat vorgeschrieben, dass dieser Beitragsleistungen zu erheben habe, wenn ein Leistungsanspruch bestehe. Daher sei der Erlass in diesem Punkt nicht EU-konform und könne keine Erweiterung der Beitragsgrundlage in Österreich schaffen.

Mit Bescheid vom 21.12.2006 setzte das Finanzamt die Entscheidung über diese Berufung gemäß § 281 BAO bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes zum

damals zur Zl. 2006/15/0115 anhängigen Verfahren betreffend die Vorjahre (1994 bis 1999) aus.

Mit Einbringungsvertrag (Sacheinlagevertrag) vom 28.6.2010 wurde die B GmbH & Co (seit 20.2.2004: B GmbH & Co KG) in die C Holding GmbH eingebracht (Vermögensübernahme gemäß § 142 HGB). Die Firma der übernehmenden Gesellschaft wurde in der Folge geändert und lautet derzeit A GmbH.

Obwohl der Verwaltungsgerichtshof über die zur Zl. 2006/15/0115 anhängig gewesene Beschwerde mit Erkenntnis vom 19.3.2008 entschieden hat, sprach das Finanzamt über die gegenständliche Berufung erst mit einer als Berufungsvorentscheidung intendierten Erledigung vom 8.7.2011 ab, und gab der Berufung nur teilweise statt. Dabei wurde allerdings die mit der Vermögensübernahme gemäß § 142 HGB verbundene Gesamtrechtsnachfolge im Sinne des § 19 BAO nicht beachtet (vgl. dazu Ritz, BAO, 5. Auflage, § 19 Tz 1) und die Erledigung an die B GmbH & Co KG gerichtet. Da sich diese Erledigung an ein nicht mehr existentes Rechtssubjekt gerichtet hat, erweist sie sich als Nichtbescheid (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes etwa VwGH 8.2.2007, 2006/15/0379 und VwGH 28.6.2012, 2008/15/0332, jeweils mwN).

In der Begründung dieser Erledigung führte das Finanzamt aus, dass gemäß § 41 Abs. 1 FLAG alle Dienstgeber den Dienstgeberbeitrag zu leisten hätten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen; als im Bundesgebiet beschäftigt gelte ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zur Dienstleistung ins Ausland entsendet sei. Soweit die im Prüfungszeitraum in die DB/DZ-Pflicht eingebundenen Arbeitslöhne sich auf eine begünstigte Auslandstätigkeit im Sinne des § 3 Abs. 1 Zif. 10 EStG 1988 beziehen würden, wären diese (laut vorgelegter Aufstellung) aus der DB/DZ-Grundlage auszuscheiden gewesen (§ 41 Abs. 4 lit. c FLAG). Ebenfalls nicht in die DB/DZ-Grundlage einzubeziehen wären die Arbeitslöhne jener Mitarbeiter, bei denen weder eine Tätigkeit im Bundesgebiet (Inland) noch eine Entsendung zur Dienstleistung im Ausland vorliege, allerdings ausgenommen bei einer Tätigkeit in einem EU/EWR-Staat. Die Bezüge eines bereits in der Berufung näher bezeichneten Dienstnehmers aus dem Kalenderjahr 2004 seien bereits in die DB/DZ-Grundlage einbezogen, und daher ebenfalls aus der Nachverrechnungsgrundlage auszuscheiden gewesen. Im Rahmen der Regierungsvorlage zum Budgetbegleitgesetz 2011 sei im § 53 Abs. 3 FLAG verankert worden, dass für jedes Dienstverhältnis, das nach Maßgabe der europarechtlichen Vorschriften über die Koordinierung der sozialen Sicherheit den österreichischen Rechtsvorschriften unterliege, der Dienstgeberbeitrag zu entrichten wäre, auch wenn die inländische Anknüpfung nach dem FLAG (Beschäftigung im Bundesgebiet oder Entsendung) nicht gegeben sei. Diese Regelung sei auf Grund des VwGH Erkenntnisses vom 19.3.2008, 206/15/0115 erlassen worden. Entsprechend diesem Erkenntnis sei bei Nichtvorliegen der inländischen Anknüpfung kein Dienstgeberbeitrag zu entrichten, auch wenn nach Maßgabe der europarechtlichen Sozialrechtskoordinierungsregelungen (damals noch Verordnung (EWG) 1408/71, nunmehr Verordnung (EG) 883/2004) österreichisches Recht anzuwenden sei. Folge man der Regierungsvorlage

zum Budgetbegleitgesetz 2011, sei diese Entscheidung anzuzweifeln. Es werde nämlich davon ausgegangen, dass die angesprochenen Verordnungen wie ein Doppelbesteuerungsabkommen nur innerstaatliche Beitragseinhebungsansprüche einschränken, aber nicht begründen könnten. Damit habe der VwGH aber Sinn und Zweck dieser Verordnungen in Frage gestellt. Tragender Grundsatz dieser Verordnungen sei nämlich jener der Einfachversicherung: Zu gewährleisten sei, dass ein Versicherter auch bei grenzüberschreitender Erwerbstätigkeit nur den Rechtsvorschriften eines Staates unterliege. Das impliziere aber nicht nur gedanklich, dass ein Versicherter so zu behandeln sei, als würde er seine gesamte Erwerbstätigkeit im zuständigen Staat ausüben, und es insoweit auf die Erfüllung der innerstaatlichen (territorialen) Anknüpfungspunkte nicht mehr ankommen könne; die Verordnungen würden dies auch ausdrücklich festhalten (Art. 14d Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 bzw. Art. 13 Abs. 5 der Verordnung (EG) Nr. 883/2004). Die Auffassung des VwGH würde im Übrigen dazu führen, dass auch die inländischen Versicherungsträger trotz Anwendbarkeit österreichischen Sozialrechts (etwa im Falle zweier Dienstverhältnisse in verschiedenen Mitgliedstaaten) keine Beiträge einheben dürften, wenn die innerstaatlichen Anknüpfungskriterien (die im ASVG denen des FLAG entsprechen) nicht erfüllt seien. Mit dem Budgetbegleitgesetz 2011 sei nunmehr gemäß § 53 Abs. 3 FLAG verankert worden, dass § 41 FLAG im Rahmen der Koordinierung der sozialen Sicherheit im Europäischen Wirtschaftsraum mit der Maßgabe anzuwenden sei, dass ein Dienstnehmer im Bundesgebiet als beschäftigt gelte, wenn er den österreichischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit unterliegt. Nach Ansicht des Finanzamtes handle es sich dabei um eine ergänzende legistische Klarstellung, die auch (im Sinne obiger Ausführungen) für frühere Zeiträume Berücksichtigung zu finden habe.

In einem Aktenvermerk hielt das Finanzamt zur Begründung für die späte Erlassung der BVE fest, dass mit dem BMWFJ (Bundesministerium für Wirtschaft, Familie und Jugend) wiederholt Rücksprache über die weitere Vorgangsweise im gegenständlichen Fall gehalten worden sei. Mehrfach "versprochene" Weisungen, insbesondere auch nach der Änderung des FLAG durch das Budgetbegleitgesetz 2011, "die allerdings erst mit Kundmachung im Bundesgesetzblatt (30.12.2010) Gültigkeit habe", seien aber nicht ergangen. Aufgrund der Unklarheit der Rechtslage (Meinung des BMWFJ im Widerspruch zum VwGH) werde der Berufung teilweise stattgegeben.

In der als ergänzender Schriftsatz zur Berufung zu wertenden, als "Antrag auf Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat" bezeichneten Eingabe der steuerlichen Vertreterin vom 4.8.2011, welche für die "A GmbH als Rechtsnachfolgerin der B GmbH & Co KG" eingebracht worden ist, wurde ausgeführt, es sei nicht nachvollziehbar, warum in der Berufungsvorentscheidung die Entscheidung des VwGH 19.3.2008, 2006/15/0115, bewusst negiert bzw. als falsch bezeichnet werde. Sofern ein Höchstgericht eine klare Vorgabe gebe, wie gesetzliche Bestimmungen auszulegen seien, sei dies von der Behörde zu akzeptieren und anzuwenden. Die Änderung der Gesetzeslage durch die Einführung eines neuen § 53 Abs. 3 FLAG mit dem Budgetbegleitgesetz 2011 führe

nicht zu einer Beitragspflicht für den berufungsgegenständlichen Zeitraum 2002 bis 2004. In § 55 Abs. 17 lit. b FLAG sei klar geregelt, dass § 53 Abs. 3 FLAG mit dem der Kundmachung des Budgetbegleitgesetzes folgenden Tag in Kraft trete.

Am 19.1.2012 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor. In einem Beiblatt zu dieser Berufungsvorlage wiederholte das Finanzamt seine in der BVE dargelegte Rechtsansicht und ergänzte, dass der Gesetzgeber mit der Bestimmung des § 53 Abs. 3 FLAG eine authentische Interpretation des § 41 FLAG geschaffen habe, welche (in zeitlicher Hinsicht) auch über den Zeitpunkt des Inkrafttretens des § 53 Abs. 3 FLAG (31.12.2010) hinausgehe.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2012 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig gewesenen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 41 Abs. 1 FLAG lautet seit dem Inkrafttreten des FLAG mit BGBI 376/1967:

Den Dienstgeberbeitrag haben 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.

Durch das bereits mehrfach zitierte Budgetbegleitgesetz 2011 wurde dem § 53 FLAG folgender Absatz 3 angefügt:

§ 41 ist im Rahmen der Koordinierung der sozialen Sicherheit im Europäischen Wirtschaftsraum mit der Maßgabe anzuwenden, dass ein Dienstnehmer im Bundesgebiet als beschäftigt gilt, wenn er den österreichischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit unterliegt.

§ 55 Abs. 17 lit. b FLAG normiert:

Für das Inkrafttreten durch das Budgetbegleitgesetz 2011, BGBI. I Nr. 111/2010, neu gefasster, geänderter oder eingefügter sowie für das das Außerkrafttreten durch das genannte Bundesgesetz entfallender Bestimmungen gilt Folgendes:

b) §§ 39g, 46a Abs. 2 Z 4 und Abs. 4 und 53 Abs. 3 treten mit dem der Kundmachung dieses Bundesgesetzes folgenden Tag in Kraft.

§ 53 Abs. 3 FLAG ist daher am 31.12.2010 in Kraft getreten. Strittig ist, ob diese Bestimmung auch für offene Beschwerdefälle hinsichtlich der vor dem 31.12.2010 gelegenen Zeiträume anwendbar ist.

Nach Ansicht des Finanzamtes stellt die Bestimmung des § 53 Abs. 3 FLAG eine authentische Interpretation des § 41 FLAG dar, und wäre daher auch auf Zeiträume vor seinem Inkrafttreten, und damit im gegenständlichen Fall auch auf die beschwerdegegenständlichen Jahre 2000 bis 2004 anzuwenden. Dieser Rechtsansicht kann jedoch aus folgenden Gründen nicht gefolgt werden:

Gemäß § 8 ABGB, dem im Zusammenhang mit der authentischen Interpretation auch im öffentlichen Recht Bedeutung zukommt, steht nur dem Gesetzgeber die Macht zu, ein Gesetz auf eine allgemein verbindliche Art zu erklären. Eine solche Erklärung muss auf alle noch zu entscheidenden Rechtsfälle angewendet werden, dafern der Gesetzgeber nicht hinzufügt, dass seine Erklärung bei Entscheidung solcher Rechtsfälle, welche die vor der Erklärung unternommenen Handlungen und angesprochenen Rechte zum Gegenstande haben, nicht bezogen werden solle.

Die Rechtsfolge des § 8 ABGB ist die rückwirkende Anwendung der authentischen Interpretation. Sie bezieht sich daher auf alle künftig noch zu entscheidenden Fälle, auch wenn sich der Sachverhalt bereits in der Vergangenheit zugetragen hat. Nur auf Fälle, die bereits entschieden sind, hat die spätere authentische Interpretation keinen Einfluss. Maßgeblich ist die Rechtskraft der Entscheidung, weshalb eine authentische Interpretation, die während eines laufenden Rechtsmittelverfahrens erlassen wird, vom Instanzgericht noch zu beachten ist (Schauer in Kletecka/Schauer, ABGB-ON, § 8 Rz 9).

Die allgemeine Verbindlichkeit der authentischen Interpretation, auf die sich § 8 bezieht, kann nur durch einen normativen Akt herbeigeführt werden. Ihm muss nach herrschender Ansicht ein *animus interpretandi* zugrunde liegen, der die authentische Interpretation vom neuen Gesetz unterscheidet. In früheren Zeiten wurde der Interpretationswille deutlich dadurch zum Ausdruck gebracht, dass die entsprechenden Normativakte – regelmäßig handelt es sich um Hofdekrete – als „Gesetzes-Erläuterung“, „Erläuterung“ bezeichnet oder mit ähnlichen Attributen, wie etwa im Sinne einer Erklärung, versehen wurden. Gesetze, die ausdrücklich als authentische Interpretation bezeichnet werden oder eine Verweisung auf § 8 enthalten, sind heute jedoch überaus selten. Deshalb muss in der Regel auf andere Interpretationsmittel zurückgegriffen werden. Die bloße Neufassung eines Gesetzes kann grundsätzlich nicht als authentische Interpretation betrachtet werden. Bei der Beurteilung kann jedoch den Materialien erhebliche Bedeutung zukommen. Wenn darin beispielsweise die Ansicht vertreten wird, dass durch eine neue Bestimmung lediglich die bisherige Rechtslage „klargestellt“ oder eine bisherige Rechtsprechung „festgeschrieben“ werden solle, so kann daraus auf den Willen des Gesetzgebers geschlossen werden, dass auch die alte Rechtslage im Sinne der neuen Bestimmung verstanden werden soll (Schauer, a.a.O., § 8 Rz 7 mwN).

Zur Klärung der Frage, ob § 53 Abs. 3 FLAG eine neue gesetzliche Regelung darstellt, oder es sich bei dieser Bestimmung um eine authentische Interpretation des § 41 FLAG handelt, ist daher auf die oben unter Punkt 2 wörtlich zitierten erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage zum Budgetbegleitgesetz 2011 (EB) Bedacht zu nehmen.

Die Ausführungen in den EB erschöpfen sich in einer Darstellung und Interpretation der EU-Rechtslage. Zunächst werden die "EU-Koordinierungsvorschriften" im Bereich der sozialen Sicherheit, und damit (unter anderem) die Verordnung (EWG) 1408/71 angesprochen. Ferner wird auf die Rechtsprechung des EuGH verwiesen. Schließlich wird ausgeführt, dass durch die geplante Regelung (des § 53 Abs. 3 FLAG) nun ein "EU-rechtskonformer Zustand im FLAG sicher gestellt werden" soll. Bei dieser Sachlage ist

aber auch nicht ansatzweise zu erkennen, dass der Gesetzgeber mit der neu eingefügten Bestimmung des § 53 Abs. 3 FLAG eine authentische Interpretation des § 41 FLAG beabsichtigt hätte, vielmehr wurde tatsächlich eine neue gesetzliche Regelung geschaffen, durch welche (erstmals) Sachverhalte wie der beschwerdegegenständliche erfasst werden. Bei § 53 Abs. 3 FLAG handelt es sich daher um keine rückwirkend auf alle offenen Fälle anzuwendende authentische Interpretation des § 41 FLAG, sondern um ein "neues Gesetz" im oben dargestellten Sinn, welches erst mit 31.12.2010 in Kraft getreten, und auf den gegenständlichen Fall (betreffend die Jahre 2000 bis 2004) daher nicht anzuwenden ist.

Die Frage der DB- und DZ-Pflicht der beschwerdegegenständlichen Bezüge wurde unter Berücksichtigung dieser Rechtslage bereits durch den Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 19.3.2008 bezüglich der Jahre 1994 bis 1999 geklärt. Da in sachverhaltsmäßiger Hinsicht betreffend die Folgejahre 2000 bis 2004 keine entscheidungsrelevante Änderung eingetreten ist, genügt zur Vermeidung von Wiederholungen ein Hinweis auf diese Entscheidung.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Dienstgeberbeiträgen sowie Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen erweisen sich somit als rechtswidrig und waren daher aufzuheben. Dadurch fallen auch die Nachforderung, die Grundlage für die Festsetzung der Säumniszuschläge waren, weg. Da es damit an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 217 BAO fehlt, waren auch die Säumniszuschlagsbescheide aufzuheben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, da den im gegenständlichen Verfahren zu klärenden Rechtsfragen keine weiter gehende, einzelfallübergreifende und rechtssystematische Relevanz und damit keine erhebliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukam. Die Frage der DB- und DZ-Pflicht der strittigen Bezüge wurde bereits vom Verwaltungsgerichtshof (für die Vorjahre) geklärt. Der Frage, ob § 53 Abs. 3 FLAG als authentische Interpretation des § 41 FLAG zu werten ist, kommt keine über den gegenständlichen Fall hinausgehende Bedeutung zu, da weitere offene Beschwerdefälle, für die allenfalls eine rückwirkende Anwendung des § 53 Abs. 3 FLAG von Bedeutung sein könnte, beim Bundesfinanzgericht - soweit aus dem Rechtsmittelinformationssystem ersichtlich - nicht anhängig sind.

Linz, am 22. September 2014