

## Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Hedwig Bavenek-Weber und die weiteren Mitglieder ORÄtin Mag. Elisabeth Traxler, Rudolf Feichtelbauer und KomzIR. Annemarie Mölzer, über die Berufung vom 24. November 2003 des Bw., vertreten durch CMS Strommer Reich-Rohrwig Karasek Hainz, Rechtsanwälte, in 1010 Wien, Ebendorferstraße 3, gegen die Erledigung vom 24. Oktober 2003 des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien, betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für die Kalendermonate August und September 2003 nach der am 22. Februar 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung wie folgt entschieden:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Am 11. September 2003 haben die TA-AG und die TAP-G beim Finanzamt einen Antrag folgenden Inhaltes eingebracht: Bei der staatlichen Post- und Telegraphenverwaltung des Bundes seien im Bereich der Telekommunikation vorwiegend Bundesbeamte beschäftigt gewesen. Diese Bundesbeamten seien gemäß § 17 Abs. 1 des Poststrukturgesetzes (PTSG) auf die Dauer ihres Dienststandes zunächst der PTA und in der Folge der TA-AG (TA) zur Dienstleistung zugewiesen worden (§ 17 Abs. 1a PTSD). Dienstgeber dieser Bundesbeamten sei bis heute der Bund, der durch das PATA-AG vertreten werde. Es werde daher beantragt, an die TA-AG und an die TAP-G hinsichtlich des Leistungsmonats August 2003 je einen Bescheid nach § 201 BAO zu erlassen, dass der Dienstgeberbeitrag von den Arbeitslöhnen der der TA zugewiesenen Beamten nicht zu entrichten sei. Sollte das Finanzamt diese Rechtsansicht nicht teilen werde beantragt, für die TA-AG und die TAP-G hinsichtlich des

Leistungsmonats August 2003 je einen Feststellungsbescheid nach § 201 BAO zur Ermöglichung der Einbringung von Rechtsmitteln zu erlassen. Wäre der Bund – so die Antragsteller weiter –, vertreten durch das PATA-AG, hinsichtlich der der TA-AG zugewiesenen Beamten nach den Bestimmungen des FLAG-Gesetzes dienstgeberbeitragspflichtig, so würde der Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds für die in der TAP-G verwendeten Bundesbeamten für den Monat August 2003 € 1.005.777,85 betragen. In der TA-AG selbst seien im August 2003 keine dienstzugewiesenen Bundesbeamten verwendet worden.

In weiterer Folge sind beim Finanzamt – im Wesentlichen gleichlautende - Anträge weiterer Unternehmen der TA-Gr eingelangt; und zwar

- ma-KG: Antrag vom 15. September 2003 für den Leistungsmonat August 2003 (Höhe-DB: € 68.949,30), Antrag vom 13. Oktober 2003 für den Leistungsmonat September 2003 (Höhe-DB: € 96.178,06);
- TAP-G : Antrag vom 15. Oktober 2003 für den Leistungsmonat September 2003 (Höhe-DB: € 1.402.463,01);
- TA-AG: Antrag vom 15. Oktober 2003 für den Leistungsmonat September 2003 (kein DB);
- TBS-G: Antrag vom 15. September 2003 für den Leistungsmonat August 2003 (Höhe-DB: € 8.339,49); Antrag vom 15. Oktober 2003 für den Leistungsmonat September 2003 (Höhe-DB: € 11.854,20);
- OS-G: Antrag vom 15. Oktober 2003 für den Leistungsmonat September 2003 (Höhe-DB: € 1.257,97).

Über all diese Anträge hat das Finanzamt mit der als Bescheid bezeichneten Erledigung vom 24. Oktober 2003 abgesprochen. Adressat dieser Erledigung ist das "PATA-AG". In dieser Erledigung hat das Finanzamt den Dienstgeberbeitrag für die Kalendermonate August und September 2003 mit € 2.595.921,12 festgesetzt. Zur Begründung hat das Finanzamt nach Wiedergabe der gesetzlichen Bestimmungen (§ 41 Abs. 1 und Abs. 2 FLAG, § 47 Abs. 2 EStG 1988) ausgeführt, dass sich weder aus der dienstrechtlichen Sonderstellung eines für die Dauer seines Aktivstandes zur Dienstleistung zugewiesenen öffentlich-rechtlich Bediensteten noch aus der in § 17 Abs. 6a Z 2 PTSG normierten Refundierungspflicht für die auszahlte Familienbeihilfe bzw. die abgeführten Dienstgeberbeiträge die Befreiung von der Leistung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen ableiten lasse. Daher sei der nicht entrichtete Dienstgeberbeitrag von den Bezügen der Beamten, die bei den in weiterer Folge angeführten Firmen der TA-Gr (= Antragsteller) beschäftigt gewesen seien, vorzuschreiben gewesen.

Gegen diese Erledigung hat das "PATA-AG" eine Berufung eingebracht und in dieser – kurz zusammengefasst – ausgeführt, dass ungeachtet der in § 17 Abs. 2 PTSG normierten Zuweisung hinsichtlich dieser Bundesbeamten weder das PATA-AG (als Stellvertreter des

Bundes), noch die TA-AG selbst, sondern nach wie vor der Bund Dienstgeber im Sinne des FLAG bzw. Arbeitgeber im steuerrechtlichen Sinn (§ 47 Abs. 2 EStG 1988) sei.

Das Finanzamt hat die Berufung mit der als Berufungsvereentscheidung bezeichneten Erledigung vom 9. Februar 2004 als unbegründet abgewiesen und diese – wie bereits die Erledigung vom 24. Oktober 2003 - an das "PATA-AG" gerichtet. Im Begründungsteil dieser Erledigung hat das Finanzamt ausgeführt, dass im gegenständlichen Fall die Frage zu klären sei, "ob die Beamten, die der TA-AG durch das Poststrukturgesetz zur Dienstleistung zugewiesen sind, als Dienstnehmer der TA-AG anzusehen" seien und ist zu dem Ergebnis gelangt, dass sich – aus den in der Berufungsvereentscheidung angeführten Merkmalen - die "Dienstgebereigenschaft des Beschäftigerunternehmens" ergäbe.

In weiterer Folge hat das "PATA-AG" einen Vorlageantrag (§ 276 BAO) eingebracht worin – kurz zusammengefasst – die Auffassung vertreten wird, dass der Bund trotz Zuweisung weiterhin Dienstgeber der Beamten sei. Im Vorlageantrag wurde auch beantragt, dass die Abgabenbehörde II. Instanz durch einen Berufungssenat über die Berufung entscheiden und eine mündliche Verhandlung über die gegenständliche Rechtssache anberaumen möge.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 93 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Personenumschreibung notwendiger Bestandteil eines Bescheidspruches mit der Wirkung, dass ohne gesetzmäßige Bezeichnung des Adressaten im Bescheidspruch (zu dem auch das Adressfeld zählt) kein individueller Verwaltungsakt gesetzt wird. Ein "Deuten" eines bloß fehlerhaft bezeichneten Bescheidadressaten wäre zulässig und geboten, wenn die Identifizierung des Adressaten durch die fehlerhafte Bezeichnung nicht in Frage gestellt wäre (VwGH vom 24. November 2004, ZI. 2004/13/0138, mw Judikaturhinweisen).

Mit der behördlichen Erledigung vom 24. Oktober 2003 hat das Finanzamt ein Leistungsgebot (Festsetzung des Dienstgeberbeitrages) ausgesprochen. Nach ständiger Lehre und Rechtsprechung (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung, S 221; so auch: VwGH vom 11. Juni 1991, ZI. 90/14/0268) kann Adressat eines Abgaben(leistungs)bescheides nur ein Träger von Rechten und Pflichten im abgabenrechtlichen Sinn sein. Denn nur gegen diesen könnte auf Grund eines hinsichtlich der Nennung der Person des Schuldners gleichlautenden Rückstandsausweises Exekution geführt werden. Soll der Leistungsbescheid zwangsvollstreckt werden, muss der von der Abgabenfestsetzung Betroffene ebenso wie der im Rückstandsausweis Genannte prozessual rechtsfähig im Sinn des § 79 BAO sein. Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt das Leistungsgebot an das "PATA-AG" gerichtet. Im

Erkenntnis vom 28. April 2000, Zl. 99/12/0352, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass die nach § 17 PTSG eingerichteten Personalämter – zu denen auch das beim Vorstand der TA-AG eingerichtete Personalamt zählt – (selbständige) Bundesbehörden sind (so auch: VwGH vom 17. Dezember 1997, Zl. 97/12/0259, und vom 30. September 1996, Zl. 96/12/0244). Beim "PATA-AG" handelt es sich somit um ein (prozessual) nicht rechtsfähiges Organ, welches für den Bund tätig wird (so auch: VwGH vom 28. April 2000, Zl. 99/12/0352).

Nach der nunmehr vorherrschenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 25. Mai 1992, Zl. 91/15/0085, und vom 24. September 2003, Zl. 97/13/0224) stünde die unrichtige Anführung eines (prozessual) nicht rechtsfähigen Organs eines Rechtsträgers – hier: PATA-AG – anstelle des Organträgers selbst – hier: der Bund – als Adressat eines abgabenrechtlichen Bescheides jedenfalls dann dem "richtigen Bescheidverständnis" nicht im Wege, wenn in einem konkreten Fall unter Berücksichtigung der objektiven Rechtslage und der Begründung des Bescheides bei der Betrachtung anders als bei Außerachtlassung dieser Elemente schon für die Betroffenen nicht mehr zweifelhaft sein kann, dass die Verwaltungsbehörde eine bescheidmäßige Erledigung gegenüber dem Rechtsträger selbst treffen wollte und getroffen hat. In einem solchen Fall könne nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes nicht von einem (unzulässigen) "Umdeuten", sondern nur von einem (zulässigen und gebotenen) "Deuten" des bloß fehlerhaft bezeichneten Bescheidadressaten gesprochen werden, als dessen Ergebnis der vom Organ repräsentierte Rechtsträger als Bescheidadressat anzusehen sei.

Vom Fehlen solcher Zweifel, dass das Finanzamt im gegenständlichen Fall eine bescheidmäßige Erledigung gegenüber dem Rechtsträger (= der Bund) treffen wollte, kann hier nicht die Rede sein. Ganz im Gegenteil: der gesamte Akteninhalt lässt nach Auffassung der Berufungsbehörde darauf schließen, dass das Finanzamt das Leistungsgebot (Festsetzung des Dienstgeberbeitrages) an die TA-AG bzw. die weiteren antragstellenden Gesellschaften richten wollte. Für diese Annahme sprechen folgende Umstände: den (als Bescheid bzw. Berufungsvorentscheidung bezeichneten) Erledigungen des Finanzamtes lagen Anträge der TA-AG bzw. der weiteren oa. Gesellschaften mit dem Ersuchen darüber abzusprechen, ob die antragstellenden Gesellschaften hinsichtlich der ihnen zur Dienstleistung zugewiesenen Bundesbeamten dienstgeberbeitragspflichtig sind, zu Grunde; in der Erledigung (Berufungsvorentscheidung) vom 9. Februar 2004 hat das Finanzamt ausgeführt, dass im gegenständlichen Fall die Frage zu klären sei, "ob die Beamten, die der TA-AG durch das Poststrukturgesetz zur Dienstleistung zugewiesen sind, als Dienstnehmer der TA-AG anzusehen" seien und hat in weiterer Folge die "Dienstgebereigenschaft des Beschäftigerunternehmens" (= der antragstellenden Gesellschaften) bejaht. Unter Berücksichtigung dieser Elemente - anders als bei deren Außerachtlassung - ist somit für die Berufungsbehörde nicht mehr zweifelhaft, dass das Finanzamt nicht gegenüber dem Bund

(Rechtsträger) sondern gegenüber der TA-AG bzw. den weiteren antragstellenden Gesellschaften eine bescheidmäßige Erledigung treffen wollte.

Da die Erledigung des Finanzamtes vom 24. Oktober 2003 an das "PATA-AG", ein (prozessual) nicht rechtsfähiges Organ, gerichtet ist, von einem (zulässigen und gebotenen) "Deuten" eines bloß fehlerhaft bezeichneten Bescheidaddressaten nicht gesprochen werden kann, ist diese Erledigung kein wirksamer Bescheid.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist. Kommt – wie im gegenständlichen Fall – einer behördlichen Erledigung Bescheidcharakter nicht zu, so ist eine gegen diese Erledigung eingebrachte Berufung als unzulässig zurückzuweisen (VwGH vom 31. Mai 1994, ZI. 91/14/0140).

Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird. Gemäß Abs. 3 leg. cit. kann der Berufungssenat ungeachtet eines Antrages (Abs. 1 Z 1) ua. dann von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn die Berufung zurückzuweisen ist.

§ 284 Abs. 3 BAO gestattet das Unterbleiben beantragter mündlicher Verhandlungen. Die Durchführung liegt auch bei Vorliegen der Voraussetzungen dieser Bestimmung im Ermessen (Ritz, BAO-Handbuch, 214f.). Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Im Vorlageantrag wurde beantragt, die Abgabenbehörde II. Instanz möge durch einen Berufungssenat über die Berufung entscheiden und eine mündliche Verhandlung über die gegenständliche Rechtssache anberaumen. Doch mangels Bescheidaddressatenqualifikation des "PAsTA-AG" liegt in der Erledigung des Finanzamtes ein Nichtbescheid. Die Berufung gegen ein "rechtliches Nichts" führt zu deren Zurückweisung und verhindert ein Eingehen in der Sache selbst, hier: ob eine Verpflichtung zur Entrichtung des Dienstgeberbeitrages für die der TA und den weiteren antragstellenden Gesellschaften zugewiesenen Bundesbeamten besteht.

Das Absehen von der beantragten mündlichen Verhandlung ist angemessen sowohl in Bezug auf die berechtigten Interessen der Partei als auch in Bezug auf das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben, da die Beurteilung der Bescheidaddressatenqualifikation im gegenständlichen Fall keine noch aufzuklärende Sachverhalts-, sondern eine reine Rechtsfrage über die nach der bereits vorliegenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 28. April 2000, ZI. 99/12/0352, vom 31. Mai 1994, ZI. 91/14/0140) nicht anders entschieden werden konnte, ist. Das Unterbleiben der beantragten mündlichen Verhandlung verletzt kein Parteiengehör, denn diese

Entscheidung konnte nur im Sinne der Gleichheit der Rechtsanwendung und insbesondere der formalen Rechtsrichtigkeit getroffen werden. Darüber hinaus sind noch die Beschleunigung des Verfahrens, sowie die Kostenminimierung für die Ausübung des Ermessens ins Treffen zu führen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 1. März 2005