



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M., vertreten durch I., vom 19. Oktober 2000 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 29. September 2000, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (Sektion A) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgaben beträgt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Schilling	Betrag in Euro
Lohnsteuer	1994 – 1999	154.981,--	11.262,91
Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen	1994 – 1999	2.272.436,--	165.144,36
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1994 - 1999	2.249,--	163,44

### Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der Berufungswerberin durchgeführten Lohnsteuerprüfung, die laut den Beilagen zum Prüfungsbericht die Kalenderjahre 1994 bis 1999 zum Gegenstand hatte, stellte das Prüfungsorgan u.a. hinsichtlich der DB- und DZ-Pflicht der im Ausland beschäftigten Dienstnehmer (Tz. 7 des Berichtes) Folgendes fest: Im Prüfungszeitraum seien die Bezüge von allen Dienstnehmern, die ins Ausland entsendet worden seien, nicht in die DB- und DZ-

Bemessungsgrundlage einbezogen worden. Dabei sei nicht darauf geachtet worden, ob die Bezüge gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG steuer- und damit auch DB-frei gewesen seien. Auch die Bezüge jener Mitarbeiter, die nur für Reparatur- und Servicearbeiten ins Ausland geschickt worden seien, seien aus der DB- (und DZ-)Grundlage herausgenommen worden. 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, ihre Bezüge sogar laut einem geltenden Doppelbesteuerungsabkommen im anderen Staat zu versteuern seien. Der Prüfer errechnete diesbezüglich eine Nachforderung an DB von S 4,562.239,-- und eine solche an DZ von S 486.639,--.

Das Finanzamt schloss sich dieser Rechtsauffassung an und schrieb der Einschreiterin wegen dieser und anderer Feststellungen mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 29. September 2000 insgesamt S 154.981,-- (€ 11.262,91) an Lohnsteuer, S 4,583.329,-- (€ 333.083,51) an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und S 488.888,-- (€ 35.528,88) an Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zur Nachentrichtung vor.

Dagegen wurde durch die bevollmächtigte Vertreterin fristgerecht berufen. Wie aus der Ergänzung der Berufung vom 7. November 2000 hervorgeht, richtet sich das Rechtsmittel nur gegen die Festsetzung der DB- und DZ-Nachforderung der Tz. 7 der Beilagen zum Lohnsteuerprüfungsbericht und betrifft somit nur die DB-Nachforderung in Höhe von S 4,562.239,-- und die DZ-Nachforderung in Höhe von S 486.639,--. Die Berufungswerberin habe mit verschiedenen Dienstnehmern einen Dienstvertrag für den ausschließlichen Arbeitseinsatz im Ausland abgeschlossen. Dies bedeute, dass im vorliegenden Fall kein Fall der Entsendung vorliege, weil dies zur Voraussetzung hätte, dass das Arbeitsverhältnis seinen Schwerpunkt im Entsendungsstaat, somit in Österreich, habe. Dem zufolge habe die Rechtsmittelwerberin 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. Nach den Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage (549 der Beilagen zu den stenographischen Protokollen des Nationalrates XI. GP) sei dies dann der Fall, wenn das Dienstverhältnis im Ausland (richtig: Inland) eingegangen worden sei und darauf inländische Rechtsvorschriften anwendbar seien. Entscheidend für die Beurteilung, ob eine Pflicht zur Entrichtung des DB bzw. des DZ vorliege, sei demnach die Frage, ob auf das Dienstverhältnis – auch wenn es im Inland abgeschlossen worden sei – inländische oder ausländische Rechtsvorschriften anzuwenden seien. Diese Frage sei nach § 44 Internationales Privatrechtsgesetz (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 aufgenommen und bestehe keine Absicht das Arbeitsverhältnis im Ausgangsstaat (Österreich) fortzusetzen, komme gemäß § 44 Abs. 1 IPRG österreichisches Arbeitsrecht nicht zur Anwendung. Da im gegenständlichen Fall diese Dienstnehmer ausschließlich für die Auslandstätigkeit aufgenommen worden seien, komme für dessen Arbeitsrecht unzweifelhaft ausländisches Arbeitsrecht zur Anwendung (so auch o.Univ.Prof. Dr. Konrad Grillberger in einem vorliegenden Rechtsgutachten über die Arbeitnehmerüberlassung im Ausland). Diese Frage sei überdies auch vom Obersten Gerichtshof in einem anderen Fall so entschieden worden (OGH 1986/SZ 59/61).

Im Ergänzungsschreiben vom 7. November 2000 führte die bevollmächtigte Vertreterin aus, dass in der Berufung die Beurteilung der strittigen Frage auf Grund des bis 30. November 1998 geltenden § 44 IPRG erfolgt sei. Da jedoch aus den Beilagen des Lohnsteuerprüfungsberichtes hervorgehe, dass die Nachverrechnung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag in einer Gesamtsumme vom 1.1.1994 bis 31.12.1999 erfolgt sei, sei für die Jahre 1998 bis 1999 die Berufung im Hinblick auf das seit 1.12.1998 geltende EVÜ zu ergänzen. In der Berufung sei ausgeführt worden, dass es auf Grund des § 44 IPRG zur Anwendung ausländischer Rechtsvorschriften auf die hier zu beurteilenden Dienstverträge komme. Nachträglich sei festgestellt worden, dass per 1. Dezember 1998 das EVÜ in Kraft getreten sei, deshalb seien Dienstverträge, die nach dem 1. Dezember 1998 abgeschlossen worden seien, nach dieser neuen Rechtslage, dem EVÜ zu beurteilen. Für Arbeitsverträge und Arbeitsverhältnisse sei Artikel 6 EVÜ maßgebend, welcher laute:

(1) Ungeachtet des Artikels 3 darf in Arbeitsverträgen und Arbeitsverhältnissen die Rechtswahl der Parteien nicht dazu führen, dass dem Arbeitnehmer der Schutz entzogen wird, der ihm durch die zwingenden Bestimmungen des Rechts gewährt wird, der nach Absatz 2 mangels einer Rechtswahl anzuwenden wäre.

(2) Abweichend von Artikel 4 sind mangels einer Rechtswahl nach Artikel 3 auf Arbeitsverträge und Arbeitsverhältnisse anzuwenden:

a) das Recht des Staates, in dem der Arbeitnehmer in Erfüllung des Vertrages gewöhnlich seine Arbeit verrichtet, selbst wenn er vorübergehend in einen anderen Staat entsandt ist,...

Nach § 44 IPRG sei eine Rechtswahl bei Arbeitsverträgen nur beachtlich, wenn sie ausdrücklich getroffen werde, ansonsten seien Arbeitsverträge nach dem Recht des Staates zu

beurteilen, in dem der Arbeitnehmer seine Arbeit gewöhnlich verrichte.

Im Unterschied zum § 44 IPRG würden die Parteien gemäß Artikel 6 iVm Artikel 3 EVÜ neben einer ausdrücklichen Rechtswahl auch eine schlüssige Rechtswahl treffen können, dh. der Arbeitsvertrag unterliege primär dem von den Parteien gewählten Recht. Sei keine Rechtswahl getroffen worden, komme das Recht jenes Staates zur Anwendung, in dem der Arbeitnehmer in Erfüllung des Vertrages gewöhnlich seine Arbeit verrichte (vgl. § 44 IPRG). Dieses nach Artikel 6 EVÜ anzuwendende Recht sei gemäß Artikel 2 EVÜ auch dann anzuwenden, wenn es das Recht eines Nichtvertragsstaates sei.

Die im Zuge der Lohnsteuerprüfung für die Festsetzung des DB und DZ aufgegriffenen Dienstverhältnisse seien alle für den ausschließlichen Arbeitseinsatz im Ausland abgeschlossen worden. Nach dem EVÜ würden diese Dienstverträge grundsätzlich dem von den Parteien gewählten Recht unterliegen. Die Vertragsparteien hätten jedoch keine Rechtswahl treffen wollen. Dies bedeute, dass gemäß Artikel 6 EVÜ das Recht jenes Staates zur Anwendung gelange, in dem die Arbeitnehmer in Erfüllung der Verträge gewöhnlich ihre Arbeit verrichten würden. Die Dienstnehmer würden ihre Arbeit auf Grund der für den ausschließlichen Arbeitseinsatz im Ausland abgeschlossenen Dienstverträge ausschließlich im Ausland verrichten. Es würden daher gemäß Artikel 6 EVÜ auf diese Dienstverhältnisse auch nur ausländische Rechtsvorschriften zur Anwendung gelangen. Der Tatbestand der Entsendung, der verlange, dass das Dienstverhältnis im Inland eingegangen worden sei und darauf inländische Rechtsvorschriften anwendbar seien, sei daher auch auf Grund der neuen Rechtslage nach Inkrafttreten des EVÜ nicht erfüllt.

In Beantwortung eines Vorhaltes des Finanzamtes teilte die bevollmächtigte Vertreterin mit Schreiben vom 7. August 2001 mit, dass die Berufung hinsichtlich der übrigen Prüfungsfeststellungen nicht ausgedehnt werde. Auf Grund ergänzender Sachverhaltserhebungen werde die Berufung jedoch für den Fall, dass der Rechtsansicht der Einschreiterin nicht gefolgt werde, dahingehend ergänzt, dass jene DBA-Fälle, die gleichzeitig unter die Steuerbefreiung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG zu subsumieren seien, bekannt gegeben würden. Hinsichtlich des Abschlusses von Dienstverträgen sei auszuführen, dass meist postalisch abgeschlossen worden sei (Zusendung des Vertragsentwurfes, ev. Änderung von Vertragspunkten telefonisch oder per Fax, Zusendung des Originals 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 der 2. Ergänzung der Berufung vom 7. August 2001 legte die bevollmächtigte Vertreterin eine Aufstellung der gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG befreiten Bezüge in Höhe von S 15,766.966,-- vor.

Das Finanzamt gab dem Rechtsmittel mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Februar 2004 nur dahin statt, dass es die DB-Nachforderung auf € 271.774,31 und die DZ-Nachforderung auf € 28.989,19 mit folgender Begründung verminderte. Die Verpflichtung zur Entrichtung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen obliege allen Dienstgebern, die im Inland Dienstnehmer beschäftigen würden. Als im Inland beschäftigt gelte ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zur Dienstleistung ins Ausland entsendet sei. Dies werde dann der Fall sein, wenn das Dienstverhältnis im Inland eingegangen worden sei und darauf inländische Rechtsvorschriften anwendbar seien. Maßgeblich sei in allen Fällen, dass die Dienstgebereigenschaft in Österreich aufrecht bleibe und sich nicht in den Beschäftigungsstaat verschiebe. Arbeitgeber sei, in wessen Organisation der Dienstnehmer schwerpunktmäßig eingebunden sei. Eine Entsendung liege dann vor, wenn ein Dienstnehmer auf Grund seiner Beschäftigung bei einem Unternehmen von diesem für dessen Rechnung zur Ausführung einer Arbeit (vorübergehend) in einem anderen Staat eingesetzt werde. Unter diesen Voraussetzungen könne eine Entsendung auch dann vorliegen, wenn ein Unternehmen, das seine wesentliche Geschäftstätigkeit in einem Staat ausübe, eine Person einstelle und sogleich für eine zeitlich begrenzte Tätigkeit in einem anderen Staat heranziehe. Entscheidend sei demnach auch, ob noch ein ausreichender Bezug zum Entsendestaat bzw. Betrieb vorliege oder ob dieser z.B. auf Grund der Dauer der Tätigkeit in einem anderen Staat bereits verloren gegangen sei. Bei Durchsicht der Beschäftigungsverhältnisse der betreffenden Arbeitnehmer sei festzustellen gewesen, dass ein erheblicher Teil dieser Arbeitnehmer, bevor diese ein Dienstverhältnis mit der Berufungswerberin eingegangen seien und damit vor ihrer Entsendung ins Ausland, bereits im Konzern beschäftigt gewesen seien bzw. nach Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses bei der Einschreiterin wieder zur ursprünglichen Firma zurückgekehrt sei. So gesehen habe eigentlich nur ein "Verschieben" der Dienstnehmer innerhalb des Konzerns stattgefunden, wobei bereits grundsätzlich die Absicht bestanden haben dürfte, nach Beendigung der Auslandstätigkeit die Arbeit im Ausgangsstaat (Entsendestaat) wieder fortzusetzen. Soweit eine Überprüfung möglich gewesen sei, hätten die in Frage kommenden Dienstnehmer den Mittelpunkt der Lebensinteressen nach wie vor im Inland und hätten auch – bei Vorliegen der entsprechenden gesetzlichen Voraussetzungen – Leistungen aus dem Familienlastenausgleichsfonds in Anspruch genommen. Auch wenn daher, unter Hinweis auf § 44 IPRG bzw. Artikel 6 EVÜ, mangels Rechtswahl bei Arbeitsverträgen das Recht jenes Staates zur Anwendung komme, in dem der Arbeitnehmer in Erfüllung des Vertrages gewöhnlich seine Arbeit verrichte, könne unter Berücksichtigung der aufgezählten Aspekte eine Entsendung nicht in Abrede gestellt werden. Auch hinsichtlich der geänderten Gesetzesauslegung im Anwendungsbereich der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 seien die in den EU/EWR-Raum entsendeten Dienstnehmer als im

Bundesgebiet beschäftigt anzusehen. Im Anwendungsbereich der zitierten Verordnung könne ein Dienstnehmer in EU-konformer Auslegung nur mehr dann als im Bundesgebiet beschäftigt angesehen werden, wenn auf ihn auch die österreichischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit zur Anwendung gelangen würden. Beschäftigte (entsende) ein österreichischer Dienstgeber einen Dienstnehmer aus Österreich im (ins) Ausland, der auf Grund der Verordnung weiter den österreichischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit unterliege, so habe dieser den Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) zu entrichten. Maßgeblich für das Bestehen der österreichischen Dienstgeberbeitragspflicht sei somit das Unterstelltsein unter die österreichischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit. Aus der Änderung der Vollziehungspraxis zum DB (AÖF 2003/56) sei für die Berufung im wesentlichen nichts zu gewinnen, weil nach Überprüfung der Sachlage für einen Großteil der im EWR bzw. EU-Raum eingesetzten Arbeitnehmer bereits laufend für die Dauer der Entsendung bzw. Beschäftigung, beim zuständigen Ministerium um die Befreiung von den ausländischen Rechtsvorschriften angesucht und dahingehend die Erledigungen erfolgt seien, dass die österreichischen Rechtsvorschriften weiter anzuwenden seien (Ausnahmevereinbarung nach Art. 17 der Verordnung EWG Nr. 1408/71). Einzig Herr S. unterliege, soweit dies festgestellt habe werden können, nicht den österreichischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit, womit entsprechend den vorigen Ausführungen seine Bezüge nicht in die DB/DZ-Beitragsgrundlage einzubeziehen gewesen seien. Mit der 2. Berufungsergänzung vom 10.8.2001 sei beantragt worden, von den im Prüfungszeitraum in die DB- und DZ-Pflicht eingebundenen Arbeitslöhnen die laut vorgelegter Liste gekennzeichneten Arbeitslöhne aus der DB- und DZ-Pflicht auszuscheiden, weil eine begünstigte Auslandstätigkeit vorgelegen sei. Eine nochmalige Überprüfung habe diesen Sachverhalt bestätigt. Da gemäß § 41 Abs. 4 lit. c FLAG 1967 die in § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 genannten begünstigten Auslandsbezüge nicht zur Beitragsgrundlage zum DB gehören würden, sei der Berufung in diesem Punkt stattzugeben gewesen. Aus der durch die Lohnsteuerprüfung festgesetzten DB/DZ-Beitragsgrundlage seien daher wegen begünstigter Auslandstätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG S 15,766.966,-- sowie die Bezüge des Herrn S. in Höhe von S 2,980.444,-- auszuscheiden gewesen. Dadurch vermindere sich die Nachforderung an DB auf S 3,739.696,-- und an DZ auf S 398.900,--.

Durch den Vorlageantrag vom 23. März 2004 gilt die Berufung wiederum als unerledigt. Im Ergänzungsschreiben vom 8. April 2004 wurde noch Folgendes ausgeführt: Bei den gegenständlichen Personen sei der Abschluss von Dienstverträgen für eine ausschließliche Tätigkeit im Ausland mit der Berufungswerberin deshalb erfolgt, da die betroffenen Personen aus persönlichen Gründen einen Dienstvertrag mit einer österreichischen Gesellschaft einem Dienstvertrag mit einer ausländischen Gesellschaft bevorzugt hätten. Da jedoch diese

Personen gegenüber Mitarbeitern im Einsatzland möglichst gleich gestellt werden sollten bzw. auch das lokale Arbeitsrecht weitgehend angewendet werden müsse, wäre es nicht zielführend gewesen, österreichisches Arbeitsrecht zu vereinbaren. Wäre österreichisches Arbeitsrecht vereinbart worden, käme dies nur dann zur Anwendung, wenn dies günstiger wäre als ausländisches zwingendes Arbeitsrecht. Somit würde ein Mitarbeiter immer auf das günstigere Arbeitsrecht Anspruch haben. Die Rechtsmittelwerberin habe mit verschiedenen Dienstnehmern einen Dienstvertrag für den ausschließlichen Arbeitseinsatz im Ausland abgeschlossen. Dem Finanzamt seien im Zuge der Erledigung der Berufung auf Anforderung auch drei solche Dienstverträge vorgelegt worden. Die Wahl des Arbeitsrechtes sei in der Berufungsvorentscheidung nicht gewürdigt worden, obwohl die Durchführungsrichtlinien zum FLAG 1967 unter Tz 41.01 Abs. 2 eine DB-Pflicht zweifelsfrei nur dann bestimmen würden, wenn der Dienstvertrag im Inland eingegangen sei und darauf inländische Rechtsvorschriften anwendbar seien. In der BVE sei als Kriterium für die Aufrechterhaltung der DB-Pflicht die Dienstgebereigenschaft in Österreich als Indiz für eine Entsendung herangezogen worden, ohne hier jedoch eine genauere Prüfung durchzuführen. Es sei auch festgehalten worden, dass entscheidend sei, ob noch ein ausreichender Bezug zum Entsendestaat vorliege oder ob dieser z.B. auf Grund der Dauer der Tätigkeit im anderen Staat bereits verloren gegangen sei. Eine mitarbeiterbezogene Prüfung sei jedoch nicht erfolgt. So sei der DB auch für jene Mitarbeiter festgesetzt worden, die mittlerweile schon mehr als 10 Jahre im Ausland tätig seien. In jenen Fällen, in denen vor dem Beschäftigungsverhältnis bei der Einschreiterin eine Beschäftigung im Konzern gegeben gewesen sei und die betreffenden Arbeitnehmer auch nach Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses mit der Rechtsmittelwerberin wieder zum ursprünglichen Arbeitgeber zurückgekehrt seien, sei dies nur als ein "Verschieben" der Dienstnehmer innerhalb des Konzerns gewertet und folglich indirekt eine Entsendung durch den ursprünglichen Arbeitgeber unterstellt worden. Diese Behauptung treffe für die Arbeitnehmer, die Gegenstand der Berufung seien, nicht zu. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen sei tatsächlich bei einem großen Teil der Mitarbeiter im Inland gelegen und auch Leistungen aus dem Familienlastenausgleichsfonds seien teilweise bezogen worden. Dies sei jedoch für die DB-Pflicht nicht von Belang, da sowohl der VwGH als auch der VfGH entschieden hätten, dass kein Zusammenhang zwischen Leistungsanspruch und Beitragspflicht bestehe. Die im Erlass des BMSG vom 27.1.2003 vertretene Rechtsansicht sei für Herrn S. angewendet worden, da dieser in Deutschland tätig gewesen und nicht den österreichischen Rechtsvorschriften über Soziale Sicherheit unterlegen sei. Ansonsten sei dieser Erlass nicht berücksichtigt worden, auch nicht dahingehend, dass im Verhältnis zu Nicht-EWR-Staaten die darin dargelegte Rechtsauslegung den § 41 FLAG im Allgemeinen – und somit auch alle Fälle des gegenständlichen Verfahrens – betreffe, sofern dadurch keine

Schlechterstellung gegenüber den FLAG-DR eintrete.

Ausgehend von dem geschilderten Sachverhalt stehe außer Zweifel, dass auf die gegenständlichen Dienstverträge ausländische Rechtsvorschriften anzuwenden seien. Der Begriff "ausländische Rechtsvorschriften" könne sich im Hinblick auf die aus dem Dienstvertrag entstehenden Ansprüche und Verpflichtungen ausschließlich auf ausländisches Arbeitsrecht beziehen. Nicht relevant seien die Rechtsvorschriften des Sozialversicherungs- und Steuerrechtes, weil diese nur teilweise an dienstvertragliche Bestimmungen anknüpfen würden. Die Anwendung ausländischen Arbeitsrechtes werde auch in der Praxis vollzogen. So habe ein betroffener Dienstnehmer bei seinem Ausscheiden über die Arbeiterkammer eine Abfertigung beantragt. Unter Hinweis, dass hier ausländisches Arbeitsrecht Anwendung finde, sei dieser Fall von der Arbeiterkammer nicht mehr weiter verfolgt worden. In der BVE sei auf die anwendbaren Rechtsvorschriften eigentlich nicht eingegangen worden, obwohl dies der zentrale Punkt der Berufung gewesen sei.

Die Sozialversicherungspflicht sei kein Indiz für Entsendung. Von der Berufungswerberin seien zu Beginn alle Dienstnehmer mit einem Dienstvertrag für eine ausschließliche Tätigkeit im Ausland bei der OÖ. Gebietskrankenkasse nur zur freiwilligen Weiterversicherung in der Pensionsversicherung bzw. der Selbstversicherung in der Krankenversicherung angemeldet worden, da es sich um keine Entsendung im Sinne des ASVG handle. Im Zuge der Vollziehung der Verordnung Nr. 1408/71 über Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer, Selbständige und deren Familienangehörige, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern würden, sei dies jedoch seitens der Gebietskrankenkasse für Dienstnehmer mit Einsatz in der EU ab 1995/1996 beanstandet worden. Nachdem eine Pflichtversicherung in der österreichischen Sozialversicherung die (zusätzliche) Pflichtversicherung im Einsatzland vermeide, habe die Berufungswerberin dieser "neuen" Vorgangsweise nicht widersprochen, obwohl eine Pflichtversicherung in Österreich eigentlich nicht mit den Bestimmungen der Verordnung Nr. 1408/71 vereinbar sei. Der EuGH habe nämlich in der Rechtssache 19/67 (Van der Vecht) zu Art. 13 Buchstabe A der Verordnung Nr. 3, nunmehr Art. 14 Abs. 1 Buchstabe A der Verordnung Nr. 1408/71, festgestellt, dass eine Entsendung auch dann vorliege, wenn ein Arbeitnehmer ausschließlich für Arbeiten im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedsstaates als desjenigen Mitgliedsstaates eingestellt werde, in dessen Hoheitsgebiet der Betrieb gelegen sei, dem er gewöhnlich angehöre, sofern die voraussichtliche Dauer der Beschäftigung im Hoheitsgebiet dieses Staates zwölf Monate nicht übersteige. Die Berufungswerberin habe in (fast) allen Fällen ein Dienstverhältnis für unbestimmte Dauer abgeschlossen. Ein Einsatz von mehr als zwölf Monaten sei somit geplant gewesen. Folglich habe es sich bei gegenständlichen Einsätzen in der EU um keine Entsendungen gehandelt. Daher seien auch in den meisten Fällen Ausnahmegenehmigungen



nach Art. 17 der VO Nr. 1408/71 beantragt worden. Dies sei zwar auch in der Berufungsvorentscheidung bereits festgehalten, jedoch nicht zugunsten der Berufungswerberin berücksichtigt worden.

Eine Entsendung im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. d ASVG liege dann vor, wenn jemand zur Erfüllung eines Auftrages von einem Ort an einen anderen Ort geschickt werde, in der schon im Zeitpunkt der Entsendung bestehenden Erwartung, dass er nach Erfüllung dieses Auftrages wieder an den Ausgangspunkt zurückkehren werde. Auch der OGH habe in seinem Urteil vom 27.5.1986, 14Ob81/86 (14Ob82/86) festgestellt, dass eine Entsendung nur vom gewöhnlichen Arbeitsort an einen Arbeitsort in einem anderen Staat möglich sei. Voraussetzung für einen gewöhnlichen Arbeitsort sei, dass das Arbeitsverhältnis seinen Schwerpunkt im Entsendestaat behalte. Dies setze zumindest das Bestehen eines gewöhnlichen Arbeitsortes vor der Entsendung, wenn auch nicht unbedingt vorherige tatsächliche Arbeitsleistung im Ausgangsstaat, voraus. Auch verlange die "Entsendung" nach Ansicht des OGH die Absicht beider Parteien, die Arbeit in absehbarer Zukunft im Ausgangsstaat fortzusetzen. Da im Falle der Rechtsmittelwerberin bei den gegenständlichen Personen eine vorausgehende Beschäftigung im Inland nicht erfolgt sei, im Zeitpunkt des Einsatzbeginnes im Ausland nicht die Erwartung einer Rückkehr an den Ausgangspunkt gegeben gewesen sei (zum Teil seien die Personen bereits vor der Anstellung bei der Einschreiterin jahrelang im Einsatzland tätig gewesen bzw. seien auch nach der Tätigkeit bei der Rechtsmittelwerberin weiterhin im Einsatzland beschäftigt) und auch während der Tätigkeit eine organisatorische Zuordnung zum Einsatzunternehmen erfolgt sei, handle es sich um keine Entsendung. Ein auf unbefristete Zeit abgeschlossenes Dienstverhältnis für eine Auslandstätigkeit könne auch vom Grundgedanken her nicht als Entsendung qualifiziert werden, weil es an der Absicht einer nur vorübergehenden Auslandstätigkeit (z.B. für ein bestimmtes Projekt oder für eine bestimmte Dauer) fehle.

Der Gesetzeswortlaut unterstelle eine DB-Pflicht nur dann, wenn die Entsendung zur Dienstleistung (für den Arbeitgeber) ins Ausland erfolge. Erbringe ein Mitarbeiter jedoch Dienstleistungen für das Unternehmen im Ausland, könne schon begrifflich nicht mehr von einer Entsendung zur Dienstleistung gesprochen werden. Dies sei auch im BMSG-Erlass vom 27.1.2003 im Verhältnis zu Nicht-EWR-Staaten entsprechend berücksichtigt worden. In Fällen der Weiterbelastung der Lohnkosten (bei Arbeitskräftegestellung) sei auch zu prüfen, wo der Dienstnehmer organisatorisch schwerpunktmäßig eingegliedert sei. Der von dieser Berufung betroffene Personenkreis sei in ca. der Hälfte der Fälle in Organfunktionen (Geschäftsführer, Vorstand), in den übrigen Fällen in leitender Position beim Unternehmen im Einsatzland tätig. Hier liege also ganz eindeutig eine organisatorische Eingliederung im Unternehmen des Einsatzlandes und nicht bei der Berufungswerberin vor, da alle betroffenen Mitarbeiter

Funktionen in diesen Unternehmen ausüben würden. Eine Verrechnung der Aufwendungen sei in allen Fällen erfolgt.

Selbst die Prüfung der Kriterien der Dienstgebereigenschaft nach den Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 923 ff führe zu keinem anderen Ergebnis. Als Arbeitgeber sei bei Arbeitskräfteüberlassung und Personalentsendung derjenige anzusehen, der diese Arbeitskräfte in seinem Betrieb einsetze. Bei der Berufungswerberin seien die Arbeitskräfte in allen Fällen im Betrieb des Kunden eingesetzt worden.

Ob noch ein ausreichender Bezug zum Entsendestaat bzw. –betrieb vorliege, sei laut Aussagen in der Berufungsvorentscheidung auch die Dauer der Tätigkeit in einem anderen Staat entscheidend. Diese habe bei den gegenständlichen Personen bis dato im Durchschnitt mehr als fünf Jahre betragen, wobei mehr als die Hälfte der Personen entweder bereits vor oder auch nach der Tätigkeit bei der Rechtsmittelwerberin noch immer im Einsatzland tätig gewesen seien bzw. seien. Bei einzelnen Personen sei bereits eine mehr als 10jährige durchgehende Tätigkeit unter der Einschreiterin im Einsatzland gegeben, wobei die Beschäftigung im Einsatzland noch weiter andauern werde. Die lange Dauer der Auslandseinsätze sei also ein weiteres Indiz dafür, dass es sich nicht bloß um eine (befristete) Entsendung handle.

Hinsichtlich der Verschiebung der Mitarbeiter innerhalb des Konzerns sei es zwar richtig, dass ein Teil der Mitarbeiter nach Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses mit der Einschreiterin wieder zum ursprünglichen Arbeitgeber zurückgekehrt seien. Dies habe jedoch hauptsächlich Mitarbeiter aus dem Montagebereich betroffen, nicht jedoch die hier gegenständlichen Personen. Von den betroffenen Personen treffe dies – gerechnet bis zum heutigen Datum – für 6 von 38 Personen zu. Bei den zum ursprünglichen Arbeitgeber zurückgekehrten Personen möge im Einzelfall diese Absicht bestanden haben. Abschließend möchte die Berufungswerberin noch einmal klar zum Ausdruck bringen, dass der Grund für den Abschluss eines Dienstverhältnisses mit der Berufungswerberin auf keinen Fall die Umgehung einer Entsendung vom ursprünglichen Arbeitgeber gewesen sei, sondern als "Ersatz" für ein Dienstverhältnis mit der ausländischen Gesellschaft.

In den FLAG-DR werde unter der Tz 41.01 Z 3 festgehalten, dass der DB nicht für bestimmte Dienstnehmer geleistet werde. Es bestehe daher kein Zusammenhang zwischen dem Kreis der Personen, die potentiell für einen Anspruch auf Leistungen aus dem Familienlastenausgleich in Frage kommen würden und dem Kreis der Personen, deren Lohnsumme die Bemessungsgrundlage für den DB bilde. Dies sei auch vom VwGH und VfGH bestätigt worden (VfGH- Erk. v. 26.6.1962, B 324/61 und VwGH-Erk. 25.9.1961, 2564/59). Der entsprechende Hinweis in der Berufungsvorentscheidung gehe daher ins Leere.

Mit E-Mail vom 28.11.2005 wurde dem Unabhängigen Finanzsenat noch mitgeteilt, welche Arbeitnehmer noch in Österreich pflichtversichert oder nicht pflichtversichert waren (jeweils für den gesamten Zeitraum). Darüber hinaus wurde angemerkt, dass Österreich der EU erst mit 1.1.1995 beigetreten ist, daher EU-Recht erst ab diesem Zeitpunkt Anwendung finde.

*Über die Berufung wurde erwogen:*

Das Familienlastenausgleichsgesetz 1967 regelt im Abschnitt III die Aufbringung der Mittel. Gemäß § 39 Abs. 1 FLAG ist der Aufwand für die nach diesem Bundesgesetz vorgesehenen Beihilfen und sonstigen Maßnahmen, soweit nicht § 46 FLAG etwas anderes bestimmt, von dem Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen zu tragen, der vom Bundesminister für Umwelt, Jugend und Familie verwaltet wird. Dieser Fonds besitzt keine Rechtspersönlichkeit; er besteht aus der Sektion A und aus der Sektion B.

Nach Abs. 2 des § 39 FLAG hat der Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen, Sektion A, den Aufwand an Familienbeihilfen zu tragen, wobei nach Abs. 4 des § 39 leg. cit. die Mittel des Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen, Sektion A, durch Beiträge der Dienstgeber (Dienstgeberbeitrag) aufgebracht werden.

Den Dienstgeberbeitrag haben nach § 41 Abs. 1 FLAG 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.

Der Beitrag des Dienstgebers ist gemäß § 41 Abs. 3 FLAG von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage), wobei u.a. die im § 3 Abs. 1 Z 10 EStG genannten Bezüge nach § 41 Abs. 4 lit. c FLAG nicht zur Beitragsgrundlage gehören.

Die gesetzliche Grundlage für die Erhebung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bildet für die Jahre bis 1998 § 57 Abs. 7 und 8 des Handelskammergesetzes (HKG) und für die folgenden Jahre § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 (WKG).

Unbestritten ist, dass die Arbeitslöhne derjenigen Arbeitnehmer, bei denen eine begünstigte Auslandstätigkeit im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG vorliegt, nicht in die Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen sind.

Hinsichtlich der restlichen im Ausland tätigen Dienstnehmer ist zu beachten, dass eine Beschäftigung im Bundesgebiet und damit eine Verpflichtung zur Leistung des Dienstgeberbeitrages nach dem FLAG ausdrücklich auch dann vorliegt, wenn ein

Dienstnehmer zur Dienstleistung ins Ausland entsendet wird. Eine Auslandsentsendung liegt unter Hinweis auf die Gesetzesmaterialien vor, wenn das Dienstverhältnis im Inland eingegangen worden ist und darauf inländische Rechtsvorschriften anwendbar sind, und zwar unabhängig davon, ob der Dienstnehmer im Ausland einen Wohnsitz oder einen gewöhnlichen Aufenthalt hat. Maßgeblich ist in allen Fällen, dass die Dienstgebereigenschaft in Österreich aufrecht bleibt und sich nicht in den Beschäftigungsstaat verschiebt. Dienstgeber ist dabei grundsätzlich, wer für den Arbeitslohn aufkommt und die grundsätzlichen Weisungen an den Dienstnehmer erteilt. Dies bedeutet, dass dann, wenn ein Dienstverhältnis ausschließlich für eine Tätigkeit im Ausland eingegangen worden ist und darauf ausländisches Recht anzuwenden ist, keine DB- und DZ-Pflicht besteht.

Im vorliegenden Fall ist im Hinblick auf den Prüfungszeitraum 1.1.1994 bis 31.12.1999 aber auch zu berücksichtigen, dass Österreich mit 1.1.1994 dem Europäischen Wirtschaftsraum (BGBl. 909/1993) und mit 1.1.1995 der Europäischen Union beigetreten und somit auch im Prüfungszeitraum die EWG VO 1408/71, über die Koordinierung der unterschiedlichen Sozialrechtsvorschriften im EWR-Raum im Hinblick auf grenzüberschreitende Sachverhalte anzuwenden ist. Mit dieser Verordnung soll die unerwünschte gleichzeitige Anwendung mehrerer Rechtsordnungen vermieden werden (EuGH – Az. 73/72 – Entscheidungssammlung 1973, 283 ff). Nach der ständigen Rechtsprechung des EUGH lässt das Gemeinschaftsrecht die Zuständigkeit der Mitgliedsstaaten zur Ausgestaltung ihrer Systeme der sozialen Sicherheit unberührt. Hinsichtlich ihres sachlichen Geltungsbereiches erstreckt sich die vorhin genannte Verordnung auch auf Familienleistungen, damit ist insbesondere die österreichische Familienbeihilfe umfasst. Der Familienbeihilfenanspruch richtet sich daher nach den Bestimmungen über die anzuwendenden Rechtsvorschriften im Sinne des Titels II der VO 1408/71.

Das Europarecht gilt als eigenständige Rechtsordnung ("autonome Geltung des Gemeinschaftsrechtes"). Wesentlich ist, dass es im Stufenbau der Rechtsordnung über dem nationalen Recht, somit auch über dem nationalen Verfassungsrecht (mit Ausnahme der Grundprinzipien der Verfassung), steht. In diesem Zusammenhang spricht man vom Anwendungsvorrang des Europarechtes. Dem Europarecht widersprechende Regelungen treten zwar nicht außer Kraft; sie dürfen allerdings im Konfliktfall nicht zur Anwendung kommen.

Verordnungen haben "allgemeine Geltung". Sie sind in all ihren Teilen verbindlich und gelten unmittelbar in jedem Mitgliedsstaat. Eine Transformation in innerstaatliches Recht ist nicht erforderlich. Die auf Basis des Art 42 EGV erlassene Verordnung (EWG) Nr 1408/71 über die soziale Sicherheit der Wanderarbeitnehmer nimmt eine zentrale Stellung im Zusammenhang mit dem hier gegebenen grenzüberschreitenden Arbeitskräfteeinsatz ein.

In Titel II der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 sind die Bestimmungen über die anzuwendenden Rechtsvorschriften enthalten. Es wird durch allseitige Kollisionsnormen festgelegt, welche Sozialrechtsordnung bei einem grenzüberschreitenden Sachverhalt zur Anwendung kommt und somit welcher Mitgliedsstaat Sozialabgaben einheben darf [vgl. Steinmeyer in Fuchs (Hrsg), Europäisches Sozialrecht Vorbemerkung zu Titel II Rz 1]. Ähnlich wie beim sachlichen Geltungsbereich der Verordnung stellt sich auch hier die Frage, welche innerstaatlichen Vorschriften als Sozialabgaben bzw. Sozialbeiträge anzusehen sind und damit von Titel II der VO erfasst werden. Der Begriff der Sozialbeiträge wird in der VO selbst nicht definiert. Der EuGH hat sich aber insbesondere in zwei jüngeren Urteilen mit der Eingrenzung dieses Begriffes auseinander gesetzt.

Im Urteil vom 15.2.2000, Rs C-34/98 (Kommission/Frankreich) ging es um einen Beitrag, der von natürlichen Personen mit steuerlichem Wohnsitz in Frankreich zu entrichten war und der der Finanzierung von Schulden der Sozialversicherungsträger diene. Auf die Klage der Kommission wandte die französische Regierung ein, dass der Beitragsschuldner keine Gegenleistung der sozialen Sicherheit erhalte und der Beitrag als Steuer nicht unter Titel II der VO fallen könne. Der EuGH betonte das Verordnungsziel der Vermeidung der Kumulierung von Sozialabgaben für eine Tätigkeit und hielt fest, dass die innerstaatliche Qualifikation als Steuer und eine entsprechende Einhebung durch die Finanzbehörden nicht ausreichen, 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 regeln, ein Zusammenhang besteht, der unmittelbar und hinreichend relevant ist. Diese Eigenschaft lag nach Ansicht des EuGH vor, weil die strittigen Beiträge speziell und unmittelbar dazu dienten, das finanzielle Gleichgewicht des französischen Systems der sozialen Sicherheit zu gewährleisten.

Im EuGH-Urteil vom 19. März 2002, Rs C-393/99 (Hervein und Hervillier SA) und 394/99 (Lorthiois und Comtexbel SA) ging es um die Frage, ob die Regelung des Art 14c lit. b VO, durch die der Grundsatz der Einfachversicherung durchbrochen wird, dem Primärrecht widerspricht. Der EuGH verneinte dies, betonte gleichzeitig aber, dass ein Verstoß gegen die liberalen Grundrechte des EGV vorläge, wenn verlangten Beiträgen keinerlei Gegenleistung (zumindest dem Grunde nach) gegenüberstünde (vgl. Shubshizky, Praxisleitfaden zum internationalen Personaleinsatz, S. 354, 355).

Angesichts dieser Rechtsprechung des EuGH, nach der auch die Finanzierungsvorschriften für alle von der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 erfassten Zweige der sozialen Sicherheit (so auch der Familienleistungen/beihilfen) in den Anwendungsbereich der Verordnung und folglich unter das Verbot einer unzulässigen doppelten Beitragsleistung fallen, ist eine Leistung bereits

dann beitrags/abhängig/finanziert, wenn sie auch nur mittelbar durch den Personenkreis aufgebracht wird, dem sie sodann in der Gesamtheit zu Gute kommt. Hierbei ist es unerheblich, ob die angesprochene (Familien)Leistung durch eine Abgabe finanziert wird, die innerstaatlich als Steuer geregelt ist (z.B. in Österreich der Dienstgeberbeitrag) bzw. ob der Abgabe Gegenleistungen gegenüberstehen. Es ist somit davon auszugehen, dass der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen – ungeachtet der innerstaatlichen Einstufung als Steuer – europarechtlich als Sozialbeitrag anzusehen ist, für den Titel II der VO zu beachten ist. Wie aus Abschnitt III des FLAG eindeutig ersichtlich ist, dient der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen nämlich ausschließlich der Aufbringung der Mittel, damit die in Art. 4 Abs. 1 der VO 1408/71 taxativ aufgezählten Familienleistungen (Familienbeihilfen) erbracht werden können. Ungeachtet der innerstaatlichen Regelung, wonach der Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsgesetz für alle im Inland beschäftigten Dienstnehmer zu entrichten ist, wobei auch entsendete Dienstnehmer als im Inland beschäftigt gelten, ist im Anwendungsbereich der VO 1408/71 der Dienstgeberbeitrag daher nur dann zu entrichten, wenn nach den Vorschriften des Titels II der VO österreichisches Sozialrecht anzuwenden ist. Ist Österreich nach der VO 1408/71 aber nicht berechtigt, Sozialversicherungsbeiträge einzuheben, dann kann auch kein Dienstgeberbeitrag zum Familienbeihilfenausgleichsfonds gefordert werden. Die von der Rechtsmittelwerberin eingewendete VfGH- bzw. VwGH-Rechtsprechung, wonach kein Zusammenhang zwischen Leistungsanspruch und Beitragspflicht bestehe, betrifft Zeiträume vor dem Beitritt zum EWR bzw. zur EU und kann daher im Prüfungszeitraum hinsichtlich der strittigen Frage nicht angewendet werden.

Soweit die von der österreichischen Berufungswerberin in den EWR-Raum entsandten Dienstnehmer auf Grund der Artikel 14 und vor allem 17 der VO weiterhin dem österreichischen Sozialrecht unterlegen sind, besteht auch die Dienstgeberbeitragspflicht zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen zu Recht. Nach Shubshizky, Praxisleitfaden zum internationalen Personaleinsatz, S. 375, bezieht sich der Ausnahmeantrag gemäß Art 17 der VO immer auf alle Bereiche der sozialen Sicherheit. Die Anwendung nur bestimmter Zweige der sozialen Sicherheit kann nicht vereinbart werden.

Die vorhin beschriebene Anknüpfung an die Verordnung (EWG) 1408/71 gilt aber im Bereich des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag nicht, weil dieser nicht dazu dient, Familienleistungen zu finanzieren.

Soweit hingegen die in den EWR-Raum entsandten Dienstnehmer nicht dem österreichischen Sozialrecht unterlegen sind, bzw. Entsendungen außerhalb des EWR-Raumes erfolgt sind, sowie generell hinsichtlich des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag ist nach § 41 Abs. 1 FLAG zu prüfen, ob dieser Teil der Dienstnehmer als im Bundesgebiet beschäftigt gilt, weil er zur

Dienstleistung ins Ausland entsendet wurde. Diesbezüglich hat die Berufungswerberin zu Recht auf die Gesetzesmaterialien hingewiesen, wonach eine Auslandsentsendung immer nur dann vorliegt, wenn das Dienstverhältnis im Inland eingegangen wurde und darauf inländische Rechtsvorschriften anzuwenden sind, und zwar unabhängig davon, ob der Dienstnehmer im Ausland einen Wohnsitz oder einen gewöhnlichen Aufenthalt hat. Umgekehrt bedeutet dies, dass dann, wenn ein Dienstverhältnis ausschließlich für eine Tätigkeit im Ausland eingegangen worden ist und darauf ausländisches Recht anzuwenden ist, keine DB- und DZ-Pflicht besteht. Im Gegensatz zu den Ausführungen in der Eingabe vom 8. April 2004 (Ergänzung der Begründung zum Vorlageantrag), wonach als Arbeitgeber bei Arbeitskräfteüberlassung und Personalentsendung derjenige anzusehen sei, der diese Arbeitskräfte in seinem Betrieb einsetze, ist auf das VwGH-Erk. v. 15.9.1999, Zl. 97/13/0164 zu verweisen, in dem der Gerichtshof Folgendes ausgesprochen hat: Stellt ein Personalgestellungsunternehmen einem anderen Unternehmer Arbeitnehmer gegen Entgelt zur Arbeitsleistung zur Verfügung, und trägt das Gestellungsunternehmen aus diesem Entgelt - wie im vorliegenden Fall - die Löhne für eben diese Arbeitnehmer, bleibt das Gestellungsunternehmen deren Arbeitgeber. Wie aus den vorgelegten Verträgen ersichtlich ist, wurden die Dienstverhältnisse im Inland eingegangen. Strittig ist, ob darauf auch inländische Rechtsvorschriften anzuwenden sind.

Die Frage, welche nationale Rechtsordnung auf ein Arbeitsverhältnis anzuwenden ist, regelt – aus Sicht der österreichischen Rechtspflege – das Gesetz über das internationale Privatrecht, und zwar bis 30.11.1998. Arbeitsverträge sind demzufolge nach dem Recht des Staates zu beurteilen, in dem der Arbeitnehmer seine Arbeit gewöhnlich verrichtet. Dieses Recht bleibt auch maßgebend, wenn der Arbeitnehmer vorübergehend an einen Arbeitsort in einem anderen Staat entsandt wird. Eine im Arbeitsvertrag vorgenommene Rechtswahl muss ausdrücklich getroffen werden. Für Arbeitsverhältnisse, die nach dem 30.11.1998 geschlossen worden sind, gilt das "Übereinkommen über das auf vertragliche Schuldverhältnisse anzuwendende Recht" (EVÜ). Dieses ist insbesondere maßgebend für seine Auslegung, die Erfüllung der durch ihn begründeten Verpflichtungen, die Folgen der vollständigen oder teilweisen Nichterfüllung dieser Verpflichtungen, einschließlich der Schadensbemessung, die verschiedenen Arten des Erlöschens der Verpflichtungen sowie die Verjährung und die Rechtsverluste, die sich aus dem Ablauf einer Frist ergeben. Mangels einer Rechtswahl ist nach dem EVÜ für das Arbeitsverhältnis das Recht des Staates maßgeblich, in dem der Arbeitnehmer in Erfüllung des Vertrages gewöhnlich seine Arbeit verrichtet, selbst wenn er vorübergehend in einen anderen Staat entsandt ist. Eine vorübergehende Entsendung liegt vor, wenn eine beiderseitige Rückkehrabsicht besteht. Der gewöhnliche Arbeitsort stellt auf den faktischen örtlichen Schwerpunkt der Tätigkeitsverrichtung ab. Erfolgt eine Rechtswahl,

so muss diese ausdrücklich sein. In Übereinstimmung mit den Berufungsausführungen geht aus den vorgelegten Verträgen, soweit nicht ohnehin § 3 Abs. 1 Z 10 EStG anwendbar ist, hervor, dass die Dienstverträge für den ausschließlichen Auslandsarbeitseinsatz abgeschlossen wurden. Da somit die Dienstnehmer gewöhnlich ihre Arbeit im Ausland verrichtet haben und nirgends die Anwendung österreichischen Rechts vereinbart wurde, besteht die Vorschreibung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für diese Personengruppe nicht zu Recht.

Hinsichtlich des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag gilt dies auch für die Dienstnehmer, die unter die VO (EWG) 1408/71 fallen, weil diese VO aus den oben angeführten Gründen im Bereich des DZ nicht gilt.

Mit Schreiben vom 6. Dezember 2005 hat der Unabhängige Finanzsenat sowohl der bevollmächtigten Vertreterin als auch dem Finanzamt eine Aufstellung der Löhne jener im Ausland tätigen Arbeitnehmer übermittelt, deren Bezüge nach den obigen Ausführungen nicht dienstgeberbeitragspflichtig sind. In Summe ergibt sich ein Betrag von S 51,353.188,--, welcher von beiden Seiten rechnerisch als richtig angesehen wurde. Die Gesamtnachforderung an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen laut angefochtenem Bescheid vom 29.9.2000 vermindert sich daher von S 4,583.329,-- um 4,5 % von S 51,353.188,-- = S 2,310.893,-- auf S 2,272.436,--. Hinsichtlich des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag hat der unter Punkt 7 des Prüfungsberichtes angeführte Betrag von S 486.639,-- zu entfallen, so dass diesbezüglich nur eine Nachforderung in Höhe von S 2.249,-- verbleibt.

Dem Rechtsmittel war ein teilweiser Erfolg beschieden.

Es war wie im Spruch zu entscheiden.

Linz, am 10. Jänner 2006