

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Rechtsträger gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 20.1.2007 betreffend die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichfonds für Familienbeihilfe samt Säumniszuschlägen für die Jahre 2002, 2003, 2004 und 2005 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden vom 8.2.2007 wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin wurde durch das Bundesgesetz über die Österreichische Bibliothekenverbund und Service Gesellschaft mit beschränkter Haftung vom 8. Jänner 2002, BGBI I 2002/15, durch die Republik Österreich errichtet.

Im Zuge einer Lohnabgabenprüfung stellte der Prüfer laut Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung fest, dass vom Bundesministerium für Soziale Sicherheit, Generationen und Konsumentenschutz an die Beschwerdeführerin, eine ausgegliederte Bundesdienststelle, einige Dienstnehmer (im Bericht werden 4 Personen angeführt) zur Dienstverrichtung zugeteilt seien. Für diese Dienstnehmer sei kein Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe (DB) entrichtet worden. Solche Bezüge seien deswegen als DB-pflichtiges Entgelt zu berechnen, weil Dienststellen des Bundes, die aus der Bundesverwaltung ausgegliedert seien und als Gesellschaft, deren Anteile im Eigentum des Bundes stehen würden, weitergeführt werden würden, grundsätzlich als – wenn auch von der Gebietskörperschaft beherrschter – Betrieb zu qualifizieren seien. Demnach seien die Arbeitslöhne der Dienstnehmer der Dienstgeberbeitragspflicht

unterworfen. Bedienstete des Bundes, die einer solchen ausgegliederten Einrichtung zur Dienstverrichtung zugewiesen seien, seien Dienstnehmer der Gesellschaft, weil nicht die Art des Dienstverhältnisses bzw. der Dienstgeber „Bund“ maßgebend sei, sondern die organisatorische Zuordnung der Bediensteten zu einer selbstständigen Einrichtung unter der Aufsicht des Bundes ausschlaggebend sei. Für die der Gesellschaft zur Dienstverrichtung zugewiesenen Bundesbediensteten liege die weisungsgebundene Eingliederung in den Betrieb der Gesellschaft vor.

Das Finanzamt folgte dieser Feststellung des Prüfers und erließ die angefochtenen Bescheide samt Säumniszuschlägen.

In den dagegen erhobenen Beschwerden wurde vorgebracht, dass die Beschwerdeführerin eine 100%-ige Tochtergesellschaft des Bundes sei. Im Streitzeitraum seien ihre vier Bediensteten des Bundes (Bundesbeamte) zur dauernden Dienstleistung zugewiesen gewesen. Die diesbezügliche Norm des entsprechenden „Ausgliederungsgesetzes“ (BGBI I 2002/15), nämlich § 8 Abs. 1 Z 1, würde lauten: „Beamte, die ausschließlich Aufgaben besorgen, die in den Aufgabenbereich der Gesellschaft fallen, gehören dem Bundesministerium für Bildung, Wissenschaft und Kultur an und sind der Gesellschaft zur dauernden Dienstleistung zugewiesen.“ Z 3 dieser Norm würde bestimmen, dass die Beschwerdeführerin für die in Rede stehenden Beamten „dem Bund den gesamten Aktivitätsaufwand samt Nebenkosten zu ersetzen sowie einen Beitrag zur Deckung des Pensionsaufwandes zu leisten“ habe.

Die in Rede stehenden Beamten seien zunächst fraglos keine Dienstnehmer der Beschwerdeführerin, weil als Dienstnehmer eines Dienstgebers nach § 41 Abs. 2 FLAG diejenigen Personen gelten würden, die zu diesem Dienstgeber in einem Dienstverhältnis iSv § 47 Abs. 2 EStG stehen würden; die in Rede stehenden Beamten würden jedoch in keinem derartigen Dienstverhältnis zur Beschwerdeführerin stehen, sondern in einem solchen zur Republik Österreich: Dienstgeber bzw Arbeitgeber iSv § 47 Abs. 2 EStG sei nämlich derjenige, der den Arbeitslohn iSv § 25 EStG auszahlen würde (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, 4. Auflage, § 147 Rz 4 (wohl gemeint § 47 Rz 4). Dies sei hinsichtlich der in Rede stehenden Beamten jedoch die Republik Österreich, was allein schon darin zum Ausdruck kommen würde, dass die Lohnsteuer für diese Beamten nicht von der Beschwerdeführerin, sondern von der Republik Österreich einzubehalten und dem Finanzamt abzuführen sei, wie es auch der seit dem Jahr 2002 gepflogenen Übung entsprechen würde. Bei der vorliegenden, durch die eingangs zitierte Norm begründete Zuweisung zur dauernden Dienstleistung liege ein einer Arbeitsgestellung bzw. Arbeitskräfteüberlassung unmittelbar vergleichbares Rechtsverhältnis vor. Auch diesfalls sei in der Regel der Arbeitsgesteller der Arbeitgeber (Doralt, EStG Kommentar, § 47 Rz 8). Ein von dieser Regel abweichender Ausnahmefall liege bei der Dienstzuweisung seitens des Bundes an die Beschwerdeführerin nicht vor, was insbesondere eine Verprobung am „Kriterienkatalog“ der Rz 924 LStR 2002 zeigen würde.

- Die Festlegung der Höhe der Bezüge obliege dem Bund.
- Die Pensionsansprüche der Beamten würden gegenüber dem Bund bestehen.

- Das Urlaubsausmaß ergebe sich nach dem Beamtenstendienstrecht.
- Im Falle einer Beendigung der Dienstzuweisung an die Beschwerdeführerin hätten die Beamten ihren Dienst wieder bei der normalen Dienststelle des Bundes, der sie auch während der Zeit der Dienstzuweisung gem. § 8 Abs. 1 Z 1 legt es „angehören“ würden, nämlich dem Bundesministerium für Bildung, Wissenschaft und Kultur, zu verrichten.
- Das Recht der Entscheidung über Kündigung bzw. Entlassung der Beamten komme ausschließlich dem Bund zu.
- Auch allfällige Meinungsverschiedenheiten aus den öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnissen seien ausschließlich zwischen den Beamten und dem Bund nach den Bestimmungen des Beamtenstendienstrechtes auszutragen.
- Schließlich sei auch der Bund für sämtliche Sozialversicherungsbelange der Beamten zuständig.

Dies bedeute zusammengefasst, dass der Bund weit mehr sei als eine bloße „Zahlstelle“ für die Bezüge der in Rede stehenden Beamten; nur bei einer Reduktion des Bundes auf eine derartige „Zahlstellenfunktion“ würde es vertretbar sein, die Beschwerdeführerin als deren Arbeitgeber iSv § 47 Abs. 2 EStG anzusehen (Doralt, Kommentar, § 47 Rz 6 und die dort zitierte Judikatur). Wenn die in Rede stehenden Beamten aber nicht Dienstnehmer der Beschwerdeführerin seien, sondern Dienstnehmer des Bundes, so komme die Befreiungsbestimmung des § 42 Abs. 1 lit a FLAG zum Zuge, wonach (unter anderem) der Bund von der Leistung des DB befreit sei, jedoch „mit Ausnahme der ...[von ihm] ... verwalteten Betriebe, Unternehmungen, Anstalten, Stiftungen und Fonds“. Vorliegendenfalls würde der Bund den Betrieb bzw die Unternehmung der Berufungswerberin nicht verwalten. Die Republik Österreich verwalte vielmehr lediglich die Anteilsrechte an der Beschwerdeführerin, damit aber gerade keinen Betrieb bzw. keine Unternehmung im Sinne der abgabenrechtlichen Bestimmungen. Die Tätigkeit des Bundes im Zusammenhang mit der Beschwerdeführerin beschränke sich daher auf die bloße Vermögensverwaltung. Wenn die Durchführungsrichtlinien (DR) zum FLAG 1967 die gegenteilige Auffassung vertreten würden, so sei das nicht gesetzeskonform: Die FLAG-DR würden meinen, dass ein Betrieb wie der hier vorliegende vom Bund „beherrscht“ werde; diese indirekte Beherrschung sei aber nicht einer Verwaltung, auf die allein § 42 Abs. 1 lit a FLAG abstellen würde, gleichzusetzen. Wenn die FLAG-DR weiters meinen würden, dass es sich bei derartigen Beamten um Dienstnehmer derjenigen Gesellschaft handeln würde, der die Beamten dienst zugewiesen seien, weil eine „weisungsgebundene Eingliederung in den Betrieb der Gesellschaft“ vorliegen würde, so sei dem der klare Wortlaut des § 41 Abs. 2 FLAG entgegenzuhalten, wonach als Dienstnehmer eben solche Personen gelten würden, die zum Dienstgeber – was im Verhältnis der Beamten zur Beschwerdeführerin aber fraglos nicht zutreffen würde – in einem Dienstverhältnis iSv § 47 Abs. 2 EStG stehen würden; allein auf ein solches Dienstverhältnis, nicht aber auf irgendeine „weisungsgebundene Eingliederung in den Betrieb“ komme es nach dem klaren Gesetzeswortlaut an.

Das Finanzamt legte die Beschwerden ohne Erlassung von Beschwerdevorentscheidungen an die damals zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

§ 41 Abs. 1 und 2 FLAG 1967 in der für den strittigen Zeitraum gültigen Fassung lauten:

- „(1) 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.
- (2) Dienstnehmer sind Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.“

§ 8 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Österreichische Bibliothekenverbund und Service Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Überleitung von Bediensteten) lautet:

„Für die Bediensteten, die am 31. Dezember 2001 im Bereich der “Arbeitsgruppe Bibliothekautomation” beschäftigt sind, gilt mit 1. Jänner 2002 folgende Regelung:

1. Beamte, die ausschließlich Aufgaben besorgen, die in den Aufgabenbereich der Gesellschaft fallen, gehören dem Bundesministerium für Bildung, Wissenschaft und Kultur an und sind der Gesellschaft zur dauernden Dienstleistung zugewiesen.

2. Beamte gemäß Abs. 1 Z 1 haben, wenn sie innerhalb von fünf Jahren nach In-Kraft-Treten dieses Bundesgesetzes ihren Austritt aus dem Bundesdienst erklären, Anspruch auf Aufnahme in ein Arbeitsverhältnis zur Gesellschaft zu den zum Zeitpunkt des Austritts aus dem Bundesdienst für neu eintretende Arbeitnehmer geltenden Bestimmungen. Die beim Bund verbrachte Dienstzeit ist dabei auf alle zeitabhängigen Ansprüche anzurechnen.

3. Für die im Abs. 1 Z 1 genannten Beamten hat die Gesellschaft dem Bund den gesamten Aktivitätsaufwand samt Nebenkosten zu ersetzen sowie einen Beitrag zur Deckung des Pensionsaufwandes zu leisten (Deckungsbeitrag). Dieser Beitrag beträgt 31,8 vH des Aufwandes an Aktivbezügen. Die von den Beamten einbehaltenden Pensionsbeiträge sind anzurechnen. Im Falle einer künftigen Änderung der Höhe des Pensionsbeitrages der Bundesbeamten gemäß § 22 des Gehaltsgesetzes, BGBl. Nr. 54/1956, ändert sich der Prozentsatz des Deckungsbeitrages im gleichen Ausmaß. Ab dem In-Kraft-Treten dieses Bundesgesetzes an die Gesellschaft geleistete besondere Pensionsbeiträge und Überweisungsbeträge sind in voller Höhe an den Bund zu überweisen. Die sonstigen Zahlungen an den Bund sind jeweils am Zehnten des betreffenden Monats fällig.

4. Vertragsbedienstete, die ausschließlich Aufgaben besorgen, die in den Aufgabenbereich der Gesellschaft fallen, werden mit In-Kraft-Treten dieses Bundesgesetzes Arbeitnehmer der Gesellschaft.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 29.04.2015, 2012/13/0099, unter Hinweis auf sein Erkenntnis vom 28. März 2012, 2008/13/0092, zum Ausdruck gebracht, dass im Fall einer gesetzlichen Zuweisung von Bundesbediensteten zur Dienstleistung an ausgegliederte Rechtsträger an der Arbeitgeberstellung des Bundes keine Änderung eintritt. Konkret wurde ausgeführt, dass damit keine Änderung in der Dienstgeberstellung des Bundes als Personalüberlasser eintritt, wenn solcherart gesetzlich angeordnete Arbeitskräfteüberlassungen vorliegen.

Gemäß § 8 Abs. 1 Z 1 des Bundesgesetzes über die Österreichische Bibliothekenverbund und Service Gesellschaft mit beschränkter Haftung sind dort genannte Beamte der Gesellschaft zur dauernden Dienstleistung zugewiesen. Nachdem durch die Zuweisung zur dauernden Dienstverrichtung an die Beschwerdeführerin nach der oben genannten Rechtsprechung des VwGH an der Arbeitgeberstellung des Bundes keine Änderung eingetreten ist, erweist sich die Nachforderung des gegenständlich strittigen Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe mit den angefochtenen Bescheiden als rechtswidrig. Die angefochtenen Bescheide waren daher samt den vorgeschriebenen Säumniszuschlägen aufzuheben.

Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Nachdem die in den Beschwerden aufgeworfene Rechtsfrage durch den Verwaltungsgerichtshof eindeutig geklärt wurde, war die Zulässigkeit einer ordentlichen Revision zu verneinen.

Graz, am 11. September 2015