

TE Vwgh Erkenntnis 2013/10/23 2009/13/0160

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.10.2013

Index

61/01 Familienlastenausgleich;
83 Naturschutz Umweltschutz;

Norm

FamLAG 1967 §42 Abs1 lit a;
UmweltkontrollG 1998 §14 Abs7;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2010/13/0090

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger sowie den Senatspräsidenten Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerden des Bundes, vertreten durch die Finanzprokurator in 1011 Wien, Singerstraße 17-19, gegen 1.) den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 16. Juni 2009, GZ. RV/0865-G/07, betreffend Abweisung eines Antrages auf Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben gemäß § 201 BAO (erstangefochtener Bescheid; hg. Zl. 2009/13/0160), und 2.) den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 9. April 2010, GZ. RV/2537-W/08, betreffend Zurückweisung einer Berufung nach § 273 BAO (zweitangefochtener Bescheid; hg. Zl. 2010/13/0090), zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger sowie den Senatspräsidenten Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerden des Bundes, vertreten durch die Finanzprokurator in 1011 Wien, Singerstraße 17-19, gegen 1.) den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 16. Juni 2009, GZ. RV/0865-G/07, betreffend Abweisung eines Antrages auf Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben gemäß Paragraph 201, BAO (erstangefochtener Bescheid; hg. Zl. 2009/13/0160), und 2.) den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 9. April 2010, GZ. RV/2537-W/08, betreffend Zurückweisung einer Berufung nach Paragraph 273, BAO (zweitangefochtener Bescheid; hg. Zl. 2010/13/0090), zu Recht erkannt:

Spruch

Der erstangefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Die Beschwerde gegen den zweitangefochtenen Bescheid wird als unbegründet abgewiesen. Das Kostenbegehren der belangten Behörde wird abgewiesen.

Begründung

Der Bund (im Folgenden: Beschwerdeführer) habe - so die Ausführungen im erstangefochtenen Bescheid - mit Gesetz vom 20. August 1998, BGBl. Nr. 152/1998 (Umweltkontrollgesetz), mit Stichtag 1. Jänner 1999 die "Umweltbundesamt GmbH" (im Folgenden nur: GmbH) zur Erfüllung der Aufgaben des ehemaligen Umweltbundesamtes gegründet. Die unveräußerlichen Anteile an dieser GmbH stünden zu 100 % im Eigentum des Beschwerdeführers. Gemäß § 14 Abs. 1 Umweltkontrollgesetz seien Vertragsbedienstete des Beschwerdeführers am 1. Jänner 1999 Arbeitnehmer der GmbH geworden, während Beamte nach Abs. 3 leg. cit. der GmbH "zur dauernden Dienstverrichtung zugewiesen" worden seien, "solange sie nicht einer anderen Dienststelle ... zugewiesen werden". Die Finanzierung der GmbH erfolge gemäß § 11 Abs. 1 und 2 Umweltkontrollgesetz durch eine Basiszuwendung sowie Zuwendungen von veranschlagten Haushaltsbeträgen, freiwillige Zuwendungen von Gebietskörperschaften oder gesetzlichen Interessenvertretungen, sonstige Zuwendungen, Projektfinanzierungen und Einnahmen aus Leistungen gegenüber Dritten. Davon sei dem Beschwerdeführer gemäß § 14 Abs. 7 leg. cit. der Aufwand für Aktivbezüge samt Nebenkosten der zugewiesenen Beamten sowie ein Beitrag zur Deckung des Pensionsaufwandes in Höhe von 31 % des Aktivbezuges zu leisten.

Der Bund (im Folgenden: Beschwerdeführer) habe - so die Ausführungen im erstangefochtenen Bescheid - mit Gesetz vom 20. August 1998, Bundesgesetzblatt Nr. 152 aus 1998, (Umweltkontrollgesetz), mit Stichtag 1. Jänner 1999 die "Umweltbundesamt GmbH" (im Folgenden nur: GmbH) zur Erfüllung der Aufgaben des ehemaligen Umweltbundesamtes gegründet. Die unveräußerlichen Anteile an dieser GmbH stünden zu 100 % im Eigentum des Beschwerdeführers. Gemäß Paragraph 14, Absatz eins, Umweltkontrollgesetz seien Vertragsbedienstete des Beschwerdeführers am 1. Jänner 1999 Arbeitnehmer der GmbH geworden, während Beamte nach Absatz 3, leg. cit. der GmbH "zur dauernden Dienstverrichtung zugewiesen" worden seien, "solange sie nicht einer anderen Dienststelle ... zugewiesen werden". Die Finanzierung der GmbH erfolge gemäß Paragraph 11, Absatz eins, und 2 Umweltkontrollgesetz durch eine Basiszuwendung sowie Zuwendungen von veranschlagten Haushaltsbeträgen, freiwillige Zuwendungen von Gebietskörperschaften oder gesetzlichen Interessenvertretungen, sonstige Zuwendungen, Projektfinanzierungen und Einnahmen aus Leistungen gegenüber Dritten. Davon sei dem Beschwerdeführer gemäß Paragraph 14, Absatz 7, leg. cit. der Aufwand für Aktivbezüge samt Nebenkosten der zugewiesenen Beamten sowie ein Beitrag zur Deckung des Pensionsaufwandes in Höhe von 31 % des Aktivbezuges zu leisten.

In einem Schreiben des Bundesministeriums für soziale Sicherheit, Generationen und Konsumentenschutz vom Mai 2004 sei die Auffassung vertreten worden, dass die der GmbH zugewiesenen Beamten nicht unter die so genannte Selbstträgerschaft fallen würden. Der Beschwerdeführer habe dementsprechend am 16. Juni 2004 für die der GmbH zugewiesenen Beamten die Dienstgeberbeiträge 1/1999 - 5/2004 entrichtet.

In einem Schreiben des Bundesministeriums für soziale Sicherheit, Generationen und Konsumentenschutz vom Mai 2004 sei die Auffassung vertreten worden, dass die der GmbH zugewiesenen Beamten nicht unter die so genannte Selbstträgerschaft fallen würden. Der Beschwerdeführer habe dementsprechend am 16. Juni 2004 für die der GmbH zugewiesenen Beamten die Dienstgeberbeiträge 1 aus 1999, - 5 aus 2004, entrichtet.

Mit Schriftsatz vom 7. Juli 2004 habe der Beschwerdeführer die Ausstellung eines "rechtsmittelfähigen Bescheides" über die Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages beantragt. Im Zuge einer hier nicht streitgegenständlichen Berufung betreffend Rückzahlung der Familienbeihilfe habe der Beschwerdeführer am 30. Juli 2004 den Antrag gestellt, den abgeführten Dienstgeberbeitrag gutzuschreiben und damit eine Festsetzung gemäß § 201 BAO vorzunehmen (weil die Berechnung insofern falsch gewesen sei, als der Beschwerdeführer für die betroffenen Beamten keinen Dienstgeberbeitrag hätte abführen müssen). Dieser Antrag sei damit begründet worden, dass die GmbH einerseits nicht Dienstgeber der ihr zugewiesenen Beamten sei und die GmbH andererseits keinen Betrieb im Sinne des § 42 FLAG 1967 darstelle.

Mit Schriftsatz vom 7. Juli 2004 habe der Beschwerdeführer die Ausstellung eines "rechtsmittelfähigen Bescheides" über die Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages beantragt. Im Zuge einer hier nicht streitgegenständlichen Berufung betreffend Rückzahlung der Familienbeihilfe habe der Beschwerdeführer am 30. Juli 2004 den Antrag gestellt, den abgeführten Dienstgeberbeitrag gutzuschreiben und damit eine Festsetzung gemäß Paragraph 201, BAO vorzunehmen (weil die Berechnung insofern falsch gewesen sei, als der Beschwerdeführer für die betroffenen Beamten keinen Dienstgeberbeitrag hätte abführen müssen). Dieser Antrag sei damit begründet worden, dass die GmbH einerseits nicht Dienstgeber der ihr zugewiesenen Beamten sei und die GmbH andererseits keinen Betrieb im Sinne des Paragraph 42, FLAG 1967 darstelle.

Das Finanzamt sei diesem Antrag erst nach Durchführung des "eben erwähnten Verfahrens betr. Familienbeihilfe mit dem hier streitgegenständlichen Abweisungsbescheid vom 7.9.2007" nachgekommen.

In der gegen den Abweisungsbescheid erhobenen Berufung habe sich der Beschwerdeführer zunächst gegen die Ansicht des Finanzamtes gewandt, dass die Beamten Dienstnehmer der GmbH seien. Diese seien vielmehr nach der Gründung der GmbH weiterhin in einem Dienstverhältnis zum Bund gestanden, weshalb die Befreiungsvorschrift des § 42 Abs. 1 FLAG 1967 zur Anwendung zu kommen habe. Die Beamten seien ausschließlich auf Grund der Dienstzuteilung und nicht wegen eines individuellen rechtsgeschäftlichen Aktes bei der GmbH tätig. Außerdem räume § 14 Abs. 6 Umweltkontrollgesetz den Beamten einen Anspruch auf Aufnahme in ein Arbeitsverhältnis zur GmbH ein, wenn diese ihren Austritt aus dem Bundesdienst erklären wollten. Weiters bestehe ein Weisungsrecht des Bundesministers gegenüber den - auch im geschäftlichen Organismus der GmbH tätigen - Beamten und diverse Haftungsbestimmungen bzw. Kostentragungsregelungen im Umweltkontrollgesetz sprächen ebenfalls dafür, dass eine Unterscheidung zwischen den bei der GmbH tätigen Vertragsbediensteten und den zugewiesenen Beamten zu treffen sei. Dass die Personalhoheit weiterhin beim Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft belassen worden sei, drücke sich auch darin aus, dass die GmbH weder über eine Personalverrechnungsstelle noch ein Personalamt verfüge und auch keine Bezugsanpassungen vornehmen könne. Die Refundierung der Kosten durch die GmbH erfolge "laut Umweltkontrollgesetz nicht 1:1", womit auch die Kostentragung nicht gegeben sei. In der Praxis drücke sich die Kostentragung durch den Beschwerdeführer u.a. auch dadurch aus, dass der Beschwerdeführer die gesetzliche Basiszuwendung an die GmbH gleich um die Beamtenbezüge kürze. Auch der Auffassung des Finanzamtes, wonach es sich bei der GmbH um einen Betrieb handle, sei zu widersprechen. Die Veranlagung zur Umsatz- bzw. Körperschaftsteuer beschränke sich nämlich auf die (im geringen Umfang durchgeführte) privatwirtschaftliche Tätigkeit, womit die GmbH "beinahe zur Gänze als hoheitliche Einrichtung einzustufen wäre". In der gegen den Abweisungsbescheid erhobenen Berufung habe sich der Beschwerdeführer zunächst gegen die Ansicht des Finanzamtes gewandt, dass die Beamten Dienstnehmer der GmbH seien. Diese seien vielmehr nach der Gründung der GmbH weiterhin in einem Dienstverhältnis zum Bund gestanden, weshalb die Befreiungsvorschrift des Paragraph 42, Absatz eins, FLAG 1967 zur Anwendung zu kommen habe. Die Beamten seien ausschließlich auf Grund der Dienstzuteilung und nicht wegen eines individuellen rechtsgeschäftlichen Aktes bei der GmbH tätig. Außerdem räume Paragraph 14, Absatz 6, Umweltkontrollgesetz den Beamten einen Anspruch auf Aufnahme in ein Arbeitsverhältnis zur GmbH ein, wenn diese ihren Austritt aus dem Bundesdienst erklären wollten. Weiters bestehe ein Weisungsrecht des Bundesministers gegenüber den - auch im geschäftlichen Organismus der GmbH tätigen - Beamten und diverse Haftungsbestimmungen bzw. Kostentragungsregelungen im Umweltkontrollgesetz sprächen ebenfalls dafür, dass eine Unterscheidung zwischen den bei der GmbH tätigen Vertragsbediensteten und den zugewiesenen Beamten zu treffen sei. Dass die Personalhoheit weiterhin beim Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft belassen worden sei, drücke sich auch darin aus, dass die GmbH weder über eine Personalverrechnungsstelle noch ein Personalamt verfüge und auch keine Bezugsanpassungen vornehmen könne. Die Refundierung der Kosten durch die GmbH erfolge "laut Umweltkontrollgesetz nicht 1:1", womit auch die Kostentragung nicht gegeben sei. In der Praxis drücke sich die Kostentragung durch den Beschwerdeführer u.a. auch dadurch aus, dass der Beschwerdeführer die gesetzliche Basiszuwendung an die GmbH gleich um die Beamtenbezüge kürze. Auch der Auffassung des Finanzamtes, wonach es sich bei der GmbH um einen Betrieb handle, sei zu widersprechen. Die Veranlagung zur Umsatz- bzw. Körperschaftsteuer beschränke sich nämlich auf die (im geringen Umfang durchgeführte) privatwirtschaftliche Tätigkeit, womit die GmbH "beinahe zur Gänze als hoheitliche Einrichtung einzustufen wäre".

In der mündlichen Berufungsverhandlung seien die Streitparteien überein gekommen, dass der Beschwerdeführer als Dienstgeber anzusehen sei. Der Beschwerdeführer habe dabei nochmals betont, dass die zugewiesenen Beamten ausschließlich mit der Erfüllung hoheitlicher Aufgaben betraut seien und deshalb von keiner privatwirtschaftlichen Betätigung auszugehen sei. Auch handle es sich bei der Betätigung des Beschwerdeführers nicht um eine Arbeitskräfteüberlassung im Sinne des Arbeitskräfteüberlassungsgesetzes. Im Beschwerdefall seien hoheitliche Aufgaben im Ganzen auf eine GmbH übertragen worden.

Im Beschwerdefall habe der Beschwerdeführer - so die belangte Behörde im Erwägungsteil des erstangefochtenen Bescheides - eine "Festsetzung mit null (was zu einer Rückzahlung des entrichteten Dienstgeberbeitrages führen sollte)" beantragt. Das Finanzamt habe diesen Antrag auf Festsetzung abgewiesen und in der Bescheidbegründung u.a. ausgeführt, dass die GmbH einen Betrieb darstelle und die Gehälter der dort beschäftigten Beamten

dienstgeberbeitragspflichtig seien. Wenn nach Ansicht des Finanzamtes allerdings die GmbH und nicht der Beschwerdeführer Arbeitgeber sei, "wäre dem Antrag statt zu geben gewesen". Die Begründung des Bescheides des Finanzamtes sei damit insoweit mangelhaft.

Zu prüfen sei im gegenständlichen Verfahren zunächst, "wer Arbeitgeber der Beamten ist". Dabei decke sich der Begriff des Dienstgebers im Sinne des Familienlastenausgleichsgesetzes mit dem des Arbeitgebers im Sinne des Einkommensteuergesetzes.

§ 14 Umweltkontrollgesetz treffe hinsichtlich der "Überleitung der Bediensteten" eine deutliche Unterscheidung zwischen den Vertragsbediensteten und Beamten. Während Vertragsbedienstete lt. Gesetz zu Arbeitnehmern der GmbH würden, seien Beamte gemäß Abs. 3 leg. cit. der GmbH (nur) zur dauernden Dienstverrichtung zugewiesen. Auch sei dem Gesetz zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer weiterhin die Personalhoheit ausübe. Die Beamten seien aber auch in den geschäftlichen Organismus der GmbH eingegliedert und hätten dort den Weisungen der jeweiligen Vorgesetzten zu folgen. Zur Tragung des Lohnaufwandes im Sinne des § 47 Abs. 1 EStG 1988 bestimme § 14 Abs. 7 Umweltkontrollgesetz, dass die GmbH dem Beschwerdeführer den Aufwand der Aktivbezüge samt Nebenkosten sowie einen (mit 31 % der Aktivbezüge pauschalierten) Beitrag zur Deckung des Pensionsaufwandes zu ersetzen habe. Es könne daher nicht davon ausgegangen werden, dass die GmbH mit dem gesamten Lohnaufwand belastet sei, weil die Höhe der tatsächlichen Kosten nicht unwesentlich davon abhängt, wie viele Jahre die zugewiesenen Beamten ihre Pension beziehen werden. Von einer tatsächlichen Kostentragung könne daher nicht gesprochen werden. Zusammenfassend komme die belangte Behörde daher zu dem Ergebnis, dass der Beschwerdeführer (weiterhin) als Arbeitgeber der der GmbH zugewiesenen Beamten anzusehen sei. Diese Beurteilung entspreche auch dem am Ende der Berufungsverhandlung "übereinstimmenden Befund der Streitparteien", wonach der Beschwerdeführer Arbeitgeber sei. Paragraph 14, Umweltkontrollgesetz treffe hinsichtlich der "Überleitung der Bediensteten" eine deutliche Unterscheidung zwischen den Vertragsbediensteten und Beamten. Während Vertragsbedienstete lt. Gesetz zu Arbeitnehmern der GmbH würden, seien Beamte gemäß Absatz 3, leg. cit. der GmbH (nur) zur dauernden Dienstverrichtung zugewiesen. Auch sei dem Gesetz zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer weiterhin die Personalhoheit ausübe. Die Beamten seien aber auch in den geschäftlichen Organismus der GmbH eingegliedert und hätten dort den Weisungen der jeweiligen Vorgesetzten zu folgen. Zur Tragung des Lohnaufwandes im Sinne des Paragraph 47, Absatz eins, EStG 1988 bestimme Paragraph 14, Absatz 7, Umweltkontrollgesetz, dass die GmbH dem Beschwerdeführer den Aufwand der Aktivbezüge samt Nebenkosten sowie einen (mit 31 % der Aktivbezüge pauschalierten) Beitrag zur Deckung des Pensionsaufwandes zu ersetzen habe. Es könne daher nicht davon ausgegangen werden, dass die GmbH mit dem gesamten Lohnaufwand belastet sei, weil die Höhe der tatsächlichen Kosten nicht unwesentlich davon abhängt, wie viele Jahre die zugewiesenen Beamten ihre Pension beziehen werden. Von einer tatsächlichen Kostentragung könne daher nicht gesprochen werden. Zusammenfassend komme die belangte Behörde daher zu dem Ergebnis, dass der Beschwerdeführer (weiterhin) als Arbeitgeber der der GmbH zugewiesenen Beamten anzusehen sei. Diese Beurteilung entspreche auch dem am Ende der Berufungsverhandlung "übereinstimmenden Befund der Streitparteien", wonach der Beschwerdeführer Arbeitgeber sei.

Hinsichtlich einer möglichen inhaltlichen Rechtswidrigkeit des Bescheides des Finanzamtes sei weiters zu prüfen, ob im Beschwerdefall die Befreiungsbestimmung des § 42 Abs. 1 FLAG 1967 zur Anwendung kommen könne, nach der der Beschwerdeführer von der Leistung des Dienstgeberbeitrages ausgenommen sei. Hinsichtlich einer möglichen inhaltlichen Rechtswidrigkeit des Bescheides des Finanzamtes sei weiters zu prüfen, ob im Beschwerdefall die Befreiungsbestimmung des Paragraph 42, Absatz eins, FLAG 1967 zur Anwendung kommen könne, nach der der Beschwerdeführer von der Leistung des Dienstgeberbeitrages ausgenommen sei.

Eine GmbH als mit eigener Rechtspersönlichkeit ausgestattete Kapitalgesellschaft könne nach Ansicht der belangten Behörde keinen "vom Bund verwalteten Betrieb" darstellen, weil bereits die "Verwaltung" ex lege den Geschäftsführern obliege und "eine GmbH, selbst wenn sie im 100 %igen Eigentum des Bundes steht, niemals vom Dienstgeberbeitrag gemäß § 42 Abs. 1 FLAG befreit sein kann, weil sie eine vom Bund verschiedene Rechtspersönlichkeit darstellt". Eine GmbH als mit eigener Rechtspersönlichkeit ausgestattete Kapitalgesellschaft könne nach Ansicht der belangten Behörde keinen "vom Bund verwalteten Betrieb" darstellen, weil bereits die "Verwaltung" ex lege den Geschäftsführern obliege und "eine GmbH, selbst wenn sie im 100 %igen Eigentum des Bundes steht, niemals vom Dienstgeberbeitrag gemäß Paragraph 42, Absatz eins, FLAG befreit sein kann, weil sie eine vom Bund verschiedene Rechtspersönlichkeit darstellt".

Entscheidungsweise sei vielmehr, welche Tätigkeit der Beschwerdeführer als Arbeitgeber im Zusammenhang mit der "Ausgliederung" ausübe. Nachdem die Beamten (als Dienstnehmer des Beschwerdeführers) tatsächlich in der GmbH tätig seien, komme (nur) eine Art "Arbeitskräfteüberlassung" in Betracht (Zuweisung von Beamten gegen - gesetzlich geregelten - Aufwandsersatz). Es sei daher zu prüfen, ob es sich bei dieser Betätigung um einen Betrieb handle.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 24. Februar 2004, 98/14/0062, VwSlg. 7906/F) könne auch die Personalgestellung einen Betrieb gewerblicher Art gemäß § 2 Abs. 1 KStG 1988 bilden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 24. Februar 2004, 98/14/0062, VwSlg. 7906/F) könne auch die Personalgestellung einen Betrieb gewerblicher Art gemäß Paragraph 2, Absatz eins, KStG 1988 bilden.

Bezogen auf den Beschwerdefall bedeute dies (so die abschließenden Ausführungen der belangten Behörde):

"Die Überlassung von Beamten an die Umweltbundesamt GmbH gegen Entgelt stellt für sich einen Betrieb iSd § 42 Abs 1 lit a FLAG dar: Die Kriterien für einen Betrieb gewerblicher Art iSd KStG sind insofern erfüllt, als es sich um eine nachhaltige privatwirtschaftliche Betätigung ('Personalleasing' ist eine typische privatwirtschaftliche Tätigkeit) zur Erzielung von Einnahmen handelt. Die Betätigung weist auch die im konkreten Fall notwendige Selbständigkeit für einen Betrieb gewerblicher Art auf, weil die Personalverwaltung und Abrechnung im Rahmen eines eigenen Rechnungskreises erfolgt." "Die Überlassung von Beamten an die Umweltbundesamt GmbH gegen Entgelt stellt für sich einen Betrieb iSd Paragraph 42, Absatz eins, Litera a, FLAG dar: Die Kriterien für einen Betrieb gewerblicher Art iSd KStG sind insofern erfüllt, als es sich um eine nachhaltige privatwirtschaftliche Betätigung ('Personalleasing' ist eine typische privatwirtschaftliche Tätigkeit) zur Erzielung von Einnahmen handelt. Die Betätigung weist auch die im konkreten Fall notwendige Selbständigkeit für einen Betrieb gewerblicher Art auf, weil die Personalverwaltung und Abrechnung im Rahmen eines eigenen Rechnungskreises erfolgt."

Die Abweisung des Antrages auf Festsetzung des Dienstgeberbeitrages sei somit im Ergebnis zu Recht erfolgt.

In der gegen den erstangefochtenen Bescheid gerichteten Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem "gesetzlich gewährleisteten Recht auf Nichtleistung des Dienstgeberbeitrages zum FLAG wegen Vorliegens des Befreiungstatbestandes iS des § 42 Abs 1 lit a FLAG aF verletzt". In der gegen den erstangefochtenen Bescheid gerichteten Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem "gesetzlich gewährleisteten Recht auf Nichtleistung des Dienstgeberbeitrages zum FLAG wegen Vorliegens des Befreiungstatbestandes iS des Paragraph 42, Absatz eins, Litera a, FLAG aF verletzt".

Im zweitangefochtenen Bescheid wird ausgeführt, der Beschwerdeführer habe mit Eingabe an das Finanzamt vom 5. Mai 2004 um Refundierung der "an die Beamten der Umweltbundesamt GmbH" ausbezahlten Familienbeihilfe inklusive Kinderabsetzbetrag vom 1. Jänner 1999 bis 31. Mai 2004 ersucht, weil lt.

Bundesministerium für Sicherheit und Generationen keine Selbstträgerschaft bestehe. Mit dem an den Beschwerdeführer ergangenen Bescheid vom 4. Juni 2006 habe das Finanzamt die bekanntgegebenen Beträge in derselben Höhe als Gutschrift festgesetzt, in der diese im Antrag vom 5. Mai 2004 erklärt worden seien (begründet sei dieser Bescheid dahingehend gewesen, "dass das zuständige Bundesministerium von den dienstgeberbeitragspflichtigen Bezügen der bei der Umweltbundesamt GmbH beschäftigten Beamten den Dienstgeberbeitrag berechnet und an das Finanzamt überwiesen habe, die ausbezahlte Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag seien daher mittels Bescheid gutzuschreiben gewesen"). Der Beschwerdeführer habe gegen diesen Bescheid Berufung erhoben. In der Folge habe die belangte Behörde - nach Erhebung einer Säumnisbeschwerde beim Verwaltungsgerichtshof - mit Berufungsentscheidung vom 2. Oktober 2006, RV/1405-W/04, den Bescheid des Finanzamtes ersatzlos aufgehoben. Soweit das Finanzamt die Selbstberechnung der Ersatzansprüche an Familienbeihilfe durch den Beschwerdeführer als richtig erachtet habe, sei nämlich die Erlassung eines Festsetzungsbescheides unzulässig gewesen.

In weiterer Folge habe das Finanzamt den vom Beschwerdeführer bekannt gegebenen Ersatzanspruch auf dem Abgabenkonto der Beschwerdeführerin als Gutschrift verbucht. Mit Schreiben vom 11. Dezember 2006 (eingelangt beim Finanzamt am 13. Dezember 2006) habe der Beschwerdeführer dem Finanzamt die auf Grund der Säumnisbeschwerde ergangene Berufungsentscheidung der belangten Behörde vom 2. Oktober 2006 übermittelt, wobei im Betreff des Schreibens u.a. die "Berufung gegen den Bescheid über die Gutschrift der ausbezahlten

Familienbeihilfe und des ausbezahlten Kinderabsetzbetrages" angeführt worden sei. Das Finanzamt habe dieses Schreiben vom 11. Dezember 2006 als Berufung gegen die erfolgte Gutschrift auf dem Abgabenkonto gewertet und mit Bescheid vom 19. September 2007 gemäß § 273 Abs. 1 BAO als unzulässig zurückgewiesen. Dagegen habe der Beschwerdeführer am 11. Oktober 2007 Berufung erhoben, wobei in derselben Berufungsschrift auch gegen den Bescheid betreffend die Abweisung eines Antrages auf Gutschrift des Dienstgeberbeitrages vom 7. September 2007 berufen worden sei. Die zuletzt angeführte Berufung sei von der belangten Behörde mit dem erstangefochtenen Bescheid erledigt worden. In weiterer Folge habe das Finanzamt den vom Beschwerdeführer bekannt gegebenen Ersatzanspruch auf dem Abgabenkonto der Beschwerdeführerin als Gutschrift verbucht. Mit Schreiben vom 11. Dezember 2006 (eingelangt beim Finanzamt am 13. Dezember 2006) habe der Beschwerdeführer dem Finanzamt die auf Grund der Säumnisbeschwerde ergangene Berufungsentscheidung der belangten Behörde vom 2. Oktober 2006 übermittelt, wobei im Betreff des Schreibens u.a. die "Berufung gegen den Bescheid über die Gutschrift der ausbezahlten Familienbeihilfe und des ausbezahlten Kinderabsetzbetrages" angeführt worden sei. Das Finanzamt habe dieses Schreiben vom 11. Dezember 2006 als Berufung gegen die erfolgte Gutschrift auf dem Abgabenkonto gewertet und mit Bescheid vom 19. September 2007 gemäß Paragraph 273, Absatz eins, BAO als unzulässig zurückgewiesen. Dagegen habe der Beschwerdeführer am 11. Oktober 2007 Berufung erhoben, wobei in derselben Berufungsschrift auch gegen den Bescheid betreffend die Abweisung eines Antrages auf Gutschrift des Dienstgeberbeitrages vom 7. September 2007 berufen worden sei. Die zuletzt angeführte Berufung sei von der belangten Behörde mit dem erstangefochtenen Bescheid erledigt worden.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO habe die Abgabenbehörde - so die belangte Behörde im Erwägungsteil des zweitangefochtenen Bescheides - eine Berufung mit Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig sei. Mit Berufung anfechtbar seien nur Bescheide. Da "selbst wenn man" die Eingabe vom "11. September (richtig: Dezember) 2006 (eingelangt am 13. September (richtig: Dezember) 2006)" als Berufung werte, dieser Berufung kein Bescheid zugrunde gelegen sei - die Gutschrift sei am Abgabenkonto des Beschwerdeführers auf Grund der Selbstberechnung erfolgt -, sei die Berufung durch das Finanzamt zu Recht zurückgewiesen worden. Gemäß Paragraph 273, Absatz eins, Litera a, BAO habe die Abgabenbehörde - so die belangte Behörde im Erwägungsteil des zweitangefochtenen Bescheides - eine Berufung mit Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig sei. Mit Berufung anfechtbar seien nur Bescheide. Da "selbst wenn man" die Eingabe vom "11. September (richtig: Dezember) 2006 (eingelangt am 13. September (richtig: Dezember) 2006)" als Berufung werte, dieser Berufung kein Bescheid zugrunde gelegen sei - die Gutschrift sei am Abgabenkonto des Beschwerdeführers auf Grund der Selbstberechnung erfolgt -, sei die Berufung durch das Finanzamt zu Recht zurückgewiesen worden.

In der gegen den zweitangefochtenen Bescheid gerichteten Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer im "gesetzlich gewährleisteten Recht auf Entscheidung in der Sache selbst verletzt" sowie in dem "gesetzlich gewährleisteten Recht auf Nichtleistung des Dienstgeberbeitrages zum FLAG wegen Vorliegens des Befreiungstatbestandes iS des § 42 Abs 1 lit a FLAG aF". In der gegen den zweitangefochtenen Bescheid gerichteten Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer im "gesetzlich gewährleisteten Recht auf Entscheidung in der Sache selbst verletzt" sowie in dem "gesetzlich gewährleisteten Recht auf Nichtleistung des Dienstgeberbeitrages zum FLAG wegen Vorliegens des Befreiungstatbestandes iS des Paragraph 42, Absatz eins, Litera a, FLAG aF".

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen ihres persönlichen und sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbundenen Beschwerden nach Erstattung von Gegenschritten und Vorlage der Verwaltungsakten durch die belangte Behörde erwogen:

Den Dienstgeberbeitrag haben gemäß § 41 Abs. 1 FLAG 1967 alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen. Dienstnehmer sind nach § 41 Abs. 2 FLAG 1967 u. a. die Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen. Den Dienstgeberbeitrag haben gemäß Paragraph 41, Absatz eins, FLAG 1967 alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen. Dienstnehmer sind nach Paragraph 41, Absatz 2, FLAG 1967 u. a. die Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 stehen.

Nach der mit Wirkung ab dem 1. Juni 2008 durch Art. 7 Z 12 FAG 2008, BGBl. I Nr. 103/2007, aufgehobenen Bestimmung des § 42 Abs. 1 lit. a FLAG 1967 waren der Bund, die Länder und die Gemeinden mit Ausnahme der von diesen Gebietskörperschaften verwalteten Betriebe, Unternehmungen, Anstalten, Stiftungen und Fonds von der Leistung des Dienstgeberbeitrages befreit. Nach der mit Wirkung ab dem 1. Juni 2008 durch Artikel 7, Ziffer 12,

FAG 2008, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 103 aus 2007,, aufgehobenen Bestimmung des Paragraph 42, Absatz eins, Litera a, FLAG 1967 waren der Bund, die Länder und die Gemeinden mit Ausnahme der von diesen Gebietskörperschaften verwalteten Betriebe, Unternehmungen, Anstalten, Stiftungen und Fonds von der Leistung des Dienstgeberbeitrages befreit.

Korrespondierend bestimmte die ebenfalls mit Wirkung ab dem 1. Juli 2008 entfallene Bestimmung des § 46 Abs. 1 FLAG 1967, dass der Bund, mit Ausnahme der von ihm verwalteten Betriebe, Unternehmungen, Anstalten, Stiftungen und Fonds, u.a. den Aufwand an Familienbeihilfen für seine Empfänger von Dienstbezügen sowie von Ruhe- und Versorgungsgenüssen aus eigenen Mitteln zu tragen hat. Korrespondierend bestimmte die ebenfalls mit Wirkung ab dem 1. Juli 2008 entfallene Bestimmung des Paragraph 46, Absatz eins, FLAG 1967, dass der Bund, mit Ausnahme der von ihm verwalteten Betriebe, Unternehmungen, Anstalten, Stiftungen und Fonds, u.a. den Aufwand an Familienbeihilfen für seine Empfänger von Dienstbezügen sowie von Ruhe- und Versorgungsgenüssen aus eigenen Mitteln zu tragen hat.

Im erstangefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde die Dienstgeberbeitragspflicht des Beschwerdeführers ausschließlich deshalb bejaht, weil die Überlassung von Beamten an die Umweltbundesamt GmbH "gegen Entgelt" für sich einen Betrieb im Sinne des § 42 Abs. 1 lit. a FLAG 1967 darstelle. Im erstangefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde die Dienstgeberbeitragspflicht des Beschwerdeführers ausschließlich deshalb bejaht, weil die Überlassung von Beamten an die Umweltbundesamt GmbH "gegen Entgelt" für sich einen Betrieb im Sinne des Paragraph 42, Absatz eins, Litera a, FLAG 1967 darstelle.

Soweit dazu die belangte Behörde auf die Kriterien eines Betriebes "gewerblicher Art iSd KStG" Bezug nimmt, weist die Beschwerde zu Recht darauf hin, dass in § 42 Abs. 1 lit. A FLAG 1967 der Begriff des "Betriebes" eigenständig verwendet wird und nicht etwa auf die Begriffsdefinition eines Betriebes gewerblicher Art in § 2 KStG 1988 verwiesen wird. Soweit dazu die belangte Behörde auf die Kriterien eines Betriebes "gewerblicher Art iSd KStG" Bezug nimmt, weist die Beschwerde zu Recht darauf hin, dass in Paragraph 42, Absatz eins, lit. A FLAG 1967 der Begriff des "Betriebes" eigenständig verwendet wird und nicht etwa auf die Begriffsdefinition eines Betriebes gewerblicher Art in Paragraph 2, KStG 1988 verwiesen wird.

Unter einer Unternehmung (einem Betrieb) im Sinne des § 42 Abs. 1 lit. a FLAG 1967 ist nach ständiger Rechtsprechung eine in einer bestimmten Organisationsform in Erscheinung tretende wirtschaftliche Tätigkeit zu verstehen, die sich auf Vermögenswerte stützt und mit Einnahmen und Ausgaben verbunden ist. Auch Hoheitsbetriebe einer Gebietskörperschaft können beitragspflichtig sein, wenn sich ihre Tätigkeit als Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr darstellt. Wesentlich ist, dass die Tätigkeit auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet ist, sich auf Vermögenswerte stützt und mit Einnahmen und Ausgaben verbunden ist (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 29. September 1987, 87/14/0103, VwSlg. 6251/F, und vom 21. Dezember 2005, 2004/14/0107, VwSlg. 8091/F, jeweils mwN). Unter einer Unternehmung (einem Betrieb) im Sinne des Paragraph 42, Absatz eins, Litera a, FLAG 1967 ist nach ständiger Rechtsprechung eine in einer bestimmten Organisationsform in Erscheinung tretende wirtschaftliche Tätigkeit zu verstehen, die sich auf Vermögenswerte stützt und mit Einnahmen und Ausgaben verbunden ist. Auch Hoheitsbetriebe einer Gebietskörperschaft können beitragspflichtig sein, wenn sich ihre Tätigkeit als Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr darstellt. Wesentlich ist, dass die Tätigkeit auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet ist, sich auf Vermögenswerte stützt und mit Einnahmen und Ausgaben verbunden ist vergleiche , z.B. die hg. Erkenntnisse vom 29. September 1987, 87/14/0103, VwSlg. 6251/F, und vom 21. Dezember 2005, 2004/14/0107, VwSlg. 8091/F, jeweils mwN).

Im Erkenntnis vom 4. August 2010, 2007/13/0025, hat der Verwaltungsgerichtshof zur Dienstgeberbeitragspflicht des Bundes im Zusammenhang mit der Dienstzuteilung von Beamten an einen ausgegliederten Rechtsträger zum Ausdruck gebracht, dass im Ersatz der Kosten für diese Bediensteten kein vom Bund verwalteter Betrieb im Sinne des § 42 Abs. 1 lit. a FLAG 1967 zu erblicken ist. Damit hat aber die belangte Behörde auch im vorliegenden Beschwerdefall die Rechtslage verkannt, wenn sie die "Überlassung von Beamten" an die Umweltbundesamt GmbH, die nach § 14 Abs. 7 Umweltkontrollgesetz nur gegen (teilweisen) Kostenersatz erfolgte, als einen Betrieb nach § 42 Abs. 1 lit. a FLAG 1967 wertete und damit die Dienstgeberbeitragspflicht des Beschwerdeführers begründete. Im Erkenntnis vom 4. August 2010, 2007/13/0025, hat der Verwaltungsgerichtshof zur Dienstgeberbeitragspflicht des Bundes im Zusammenhang mit der Dienstzuteilung von Beamten an einen ausgegliederten Rechtsträger zum Ausdruck gebracht, dass im Ersatz der Kosten für diese Bediensteten kein vom Bund verwalteter Betrieb im Sinne des Paragraph 42, Absatz

eins, Litera a, FLAG 1967 zu erblicken ist. Damit hat aber die belangte Behörde auch im vorliegenden Beschwerdefall die Rechtslage verkannt, wenn sie die "Überlassung von Beamten" an die Umweltbundesamt GmbH, die nach Paragraph 14, Absatz 7, Umweltkontrollgesetz nur gegen (teilweisen) Kostenersatz erfolgte, als einen Betrieb nach Paragraph 42, Absatz eins, Litera a, FLAG 1967 wertete und damit die Dienstgeberbeitragspflicht des Beschwerdeführers begründete.

Der erstangefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben. Der erstangefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben.

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid bestätigte die belangte Behörde die Zurückweisung einer "Berufung vom 13. Dezember 2006" durch das Finanzamt schon deshalb, weil dieser Berufung kein Bescheid zu Grunde gelegen sei. Die Frage, ob die Eingabe vom "11. September (richtig: Dezember) 2006" überhaupt als Berufung zu werten sei, ließ die belangte Behörde dabei dahingestellt.

In der dagegen gerichteten Beschwerde wird im Wesentlichen vorgebracht, die belangte Behörde hätte feststellen müssen, dass die Zurückweisung der (vermeintlichen) Berufung unzulässig gewesen sei, "zumal gar keine Berufung" vorgelegen sei, sondern vielmehr ein Antrag gemäß § 201 BAO der beschwerdeführenden Partei. In der dagegen gerichteten Beschwerde wird im Wesentlichen vorgebracht, die belangte Behörde hätte feststellen müssen, dass die Zurückweisung der (vermeintlichen) Berufung unzulässig gewesen sei, "zumal gar keine Berufung" vorgelegen sei, sondern vielmehr ein Antrag gemäß Paragraph 201, BAO der beschwerdeführenden Partei.

Damit wird aber keine Rechtsverletzung durch den zweitangefochtenen Bescheid aufgezeigt, der auch nur im Umfang der geltend gemachten Beschwerdepunkte nach § 41 Abs. 1 VwGG zu prüfen war. Damit wird aber keine Rechtsverletzung durch den zweitangefochtenen Bescheid aufgezeigt, der auch nur im Umfang der geltend gemachten Beschwerdepunkte nach Paragraph 41, Absatz eins, VwGG zu prüfen war.

Über die "Leistung eines Dienstgeberbeitrages zum FLAG" sprach die belangte Behörde mit dem zweitangefochtenen Bescheid nicht ab, sodass der Beschwerdeführer durch diesen auch in keinem diesbezüglichen Recht verletzt sein konnte.

Mit seinem Vorbringen, es sei ohnedies überhaupt keine Berufung vorgelegen (weil die Eingabe vom 11. Dezember 2006 vom Finanzamt "fälschlicherweise" als solche gewertet worden sei), macht der Beschwerdeführer weiters keine Rechtsverletzung in Bezug auf eine "Entscheidung in der Sache selbst" einsichtig. Ob die Eingabe vom 11. Dezember 2006 tatsächlich als Berufung zu werten sei, ließ die belangte Behörde im Übrigen auch ausdrücklich offen, und den im zweitangefochtenen Bescheid für die Bestätigung der Zurückweisung maßgeblichen Umstand des fehlenden Bescheidcharakters einer allenfalls bekämpften Erledigung zieht die Beschwerde nicht in Zweifel.

Die Beschwerde gegen den zweitangefochtenen Bescheid erweist sich damit als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war. Die Beschwerde gegen den zweitangefochtenen Bescheid erweist sich damit als unbegründet, weshalb sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen war.

Der Antrag der belangten Behörde auf Zuerkennung von Aufwandsersatz war wegen der gegebenen Identität mit dem Beschwerdeführer abzuweisen (vgl. beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 29. August 2013, 2010/16/0271, mwN). Der Antrag der belangten Behörde auf Zuerkennung von Aufwandsersatz war wegen der gegebenen Identität mit dem Beschwerdeführer abzuweisen vergleiche , beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 29. August 2013, 2010/16/0271, mwN).

Wien, am 23. Oktober 2013

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2009130160.X00

Im RIS seit

26.11.2013

Zuletzt aktualisiert am

07.04.2014

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at