



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der bfadr, vertreten durch Schneider Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, 6844 Altach, Badstraße 23, vom 3. März 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 2. Februar 2009 betreffend Abweisung der Anträge auf Aufhebung der Haftungs- und Abgabenbescheide für die Jahre 2005 und 2006 gemäß § 299 BAO entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungsführerin war im Streitzeitraum eine inländische Zweigniederlassung einer deutschen GmbH mit Sitz in S. Die Tätigkeit der deutschen GmbH begrenzte sich im Streitzeitraum auf die Verwaltung des Vermögens und die Leitung der österreichischen Zweigniederlassung. Laut Zentralem Melderegister ist der Alleingesellschafter und Geschäftsführer der deutschen GmbH seit 1.8.2004 mit Hauptwohnsitz in F gemeldet. Er war in diesem Zeitraum auch als Wirt der N in F. Im Jahr 2007 erfolgte auf Grund der schlechten wirtschaftlichen Verhältnisse keine Zahlung der österreichischen Zweigniederlassung an die deutsche GmbH.

Auf Grund einer Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum 2004 bis 2007 hat das Finanzamt Bregenz die an die deutsche GmbH geleisteten Verwaltungskostenbeiträge als an den in F wohnhaften Alleingesellschafter und Geschäftsführer gewertet.

Mit Haftungs- und Abgabenbescheiden vom 7. Juni 2008 hat das Finanzamt Bregenz der Berufungsführerin für die Jahre 2005 und 2006 Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen auch für die an die deutsche GmbH geleisteten Verwaltungskostenbeiträge vorgeschrieben.

Die dagegen erhobene Berufung vom 20. Juni 2008 wurde mit Eingabe vom 20. September 2008 zurückgezogen und in der Folge mit Bescheid vom 29. September 2009 als gegenstandslos erklärt.

Im Antrag auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO vom 20. Oktober 2008 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„In den Streitjahren 2005 und 2006 wurden vom deutschen Stammhaus in S an unsere österreichische Betriebstätte € 30.000,- bzw. € 36.000,- an Kosten weiterbelastet. Bei den weiterbelasteten Kosten handelte es sich zum einen um Geschäftsführungsbezüge von Herrn A jeweils 18.400,00 € jährlich - die Bezüge wurden in Deutschland ordnungsgemäß versteuert), zum anderen um diverse andere, die Betriebsstätte betreffende Kosten (z.B. EDV-Kosten, Beratungskosten, Leasingraten, etc.).“

„Da Herr A in Deutschland ansässig ist und dort auch nichtselbständige Einkünfte erzielt, unterliegt er nach Art. 13 Abs. 2 lit. a der va (EWG) Nr. 1408/71 ausschließlich den deutschen Rechtsvorschriften über die soziale Sicherheit. Zu diesen Vorschriften gehören auch jene der FLAG, sodass keine Verpflichtung zur Abfuhr des Dienstgeberbeitrages (DB) und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrages (DZ) besteht (siehe dazu auch den Erlass des BMSGK vom 27.1.2003, Z 51 0802/8-V/1/03 hat dies zur Folge, dass die Vorschreibung dieser Abgaben mittels Haftungs- und Abgabenbescheid erweist sich daher schon dem Grunde nach unrichtig, weshalb die betreffenden Haftungs- und Abgabenbescheide mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet sind.“

Der Antrag auf Bescheidaufhebung wurde vom Finanzamt Bregenz mit Bescheid vom 2. Februar 2009 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt Bregenz im Wesentlichen aus:

„Nach § 299 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.“

Aufhebungsgrund ist, wenn sich der Bescheid im Spruch als nicht richtig erweist, also der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. § 299 Abs. 1 BAO gilt auch für "dynamische", also erst später erweisliche Unrichtigkeiten (vgl. Ritz, BAO-Kommentar", § 299 Tz. 10). Die Aufhebung setzt weder ein Verschulden noch die Offensichtlichkeit der Rechtswidrigkeit voraus. Voraussetzung ist jedoch die Gewissheit der Rechtswidrigkeit. Die bloße Möglichkeit reicht nicht aus (vgl. Ritz, BAO-Kommentar", § 299 Tz. 13). Dies ergibt sich insbesondere auch aus dem Verbindungsgebot nach § 299 Abs. 2 BAO. Im gegenständlichen Fall wurde im Zuge einer Lohnabgabenprüfung der Kalenderjahre 2004 bis 2007 für das Kalenderjahr 2005 36.000 € und für das Kalenderjahr 2006 30.000 € als Geschäftsführervergütungen im Sinne des § 22 EStG 1988 (als Bemessungsgrundlage) der Berechnung zum Dienstgeberbeitrag (DB) und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) zugrunde gelegt. Die [Berufungsführerin] sei laut Auskunft der steuerlichen Vertretung, Steuerberater Dipl. BW (FH) Manfred Riezler in Mittelberg eine inländische Zweigniederlassung einer deutschen GmbH mit Sitz in S, [...]. Die in den Jahren 2005 und

2006 getätigten Zahlungen seien als verrechneter Verwaltungsaufwand gegenüber der GmbH in Deutschland anzusehen. Diese Zahlungen unterliegen somit nicht der Dienstgeberbeitragspflicht in Österreich.

Die genaueren Erhebungen des Prüfers ergaben folgenden Sachverhalt:

Am 1.8.2004 wurde die [Berufsführerin] in B als unselbständige Zweigniederlassung eröffnet. Bis zum 31.10.2004 betrieb Hr. A den C. Laut Gesellschafterbeschluss vom 8.11.2004 wurde der Sitz der deutschen GmbH von D nach S verlegt und der Gasthof in D verkauft. Die Tätigkeit der Gesellschaft begrenzte sich während des Prüfungsverlaufes auf die "Verwaltung" des Vermögens und die Leitung der unselbständigen Filiale in E. Eine echte Geschäftstätigkeit der deutschen GmbH bestand in den Jahren 2004 bis 2007 nicht.

Dies sei auch aus den Einkauf- und Umsatzzahlen 2006 Umsatzerlöse: 2.773,92 € Wareneinkauf: 210,00 € 2005 Umsatzerlöse: 243,60 € Wareneinkauf: 0,00 € der Gewinn- und Verlustrechnungen zu entnehmen.

Ansonsten seien nur die sonstigen betrieblichen Erträge als Einnahmen von Bedeutung – die genau der Höhe der von der inländischen Zweigstelle getragenen Verwaltungskosten entsprechen würden.

Laut Auskunft des Meldeamts der Gemeinde F in G sind Hr. A und seine Ehegattin H A ab dem 1.8.2004 mit Hauptwohnsitz in F gemeldet.

Auf Grund der tatsächlichen Verhältnisse sind die in den Jahren 2005 und 2006 bezahlten Verwaltungsaufwendungen im Sinne des § 22 BAO der inländischen Betriebsstätte zuzurechnen und somit als Vergütungen im Sinne des § 22 EStG 1988 anzusehen, zumal Herr A als allein beteiligter Gesellschafter nur in F tätig war.

Für das Kalenderjahr 2007 erfolgte auf Grund der schlechten wirtschaftlichen Verhältnisse keine Zahlung der inländischen Zweigniederlassung an die deutsche GmbH. Des Weiteren wurde im Zuge der Lohnabgabenprüfung und auch im Rechtsmittelverfahren die Vorlage des Vordruckes E 101 abverlangt. Dieser wurde jedoch auch nach einem Telefongespräch mit Herrn A Anfang Dezember 2008 nicht nachgereicht.

Der Umstand dass der Lohnsteuerprüfer die Zahlungen, die von der steuerlichen Vertretung der GmbH als Verwaltungsaufwendungen bezeichnet wurden, als Geschäftsführervergütungen im Sinne des § 22 EStG 1988 eingestuft hat, ist Ergebnis einer freien Beweiswürdigung. Dabei wurden jene Beweise, die im Betriebsprüfungsverfahren aufgenommen wurden und Gegenstand des Parteingeöhors waren, entsprechend gewürdigt.

Wesen der freien Beweiswürdigung ist, dass weitere Beweise nicht mehr aufgenommen werden müssen, wenn die Behörde sich auf Grund der bisher vorliegenden Beweise ein klares Bild über die maßgebenden Sachverhaltselemente machen konnte. Voraussetzung für die Aufhebung nach § 299 Abs. 1 BAO ist die Gewissheit der Rechtswidrigkeit. Diese Gewissheit der Rechtswidrigkeit liegt jedoch noch nicht vor, wenn die GmbH vorbringt, der Geschäftsführer (Herr A) sei in Deutschland ansässig und würde dort auch nichtselbständige Einkünfte erzielen und daher nach Art. 13 Abs. 2 lit. a der VO (EWG) Nr. 1408/71 ausschließlich in Deutschland der Sozialversicherungspflicht unterliegen. Da diese Behauptungen den Feststellungen der Prüfung wie auch der Auskunft des Meldeamtes der Gemeinde F widersprechen, ist es jedenfalls ungewiss, ob die Haftungs- und Abgabenbescheide der Jahre 2005 u. 2006 unrichtig sind. Eine solche Behauptung, in Verbindung mit Besteuerungsnachweisen der Jahre 2005 u. 2006 aus Deutschland, ersetzt die Beweiswürdigung durch die entscheidende Behörde nicht. Vielmehr obliegt die Beweiswürdigung wiederum der Abgabenbehörde. Diese hätte sich dann auf Grund des Gesamtbildes der nunmehr vorhandenen Beweise (Feststellungen der Lohnsteuerprüfung und Vorbringen des Steuerpflichtigen in Zusammenhang mit den Besteuerungsnachweisen), sowie

allenfalls weiterer erforderlicher Ermittlungen eine neue Überzeugung von den tatsächlichen Verhältnissen zu bilden. Dabei ist jedenfalls ungewiss, ob diese Überzeugung von den tatsächlichen Verhältnissen von jenem Bild abweicht, das sich in den Sprüchen der Bescheide, deren Aufhebung begehrte, widerspiegelt. Somit ergibt sich aus dem Vorbringen des Steuerpflichtigen sowie den vorgelegten Besteuerungsnachweisen noch nicht die Gewissheit, dass sich die Haftungs- und Abgabebescheide für 2005 u. 2006 bezüglich DB u. DZ als nicht richtig erweisen. Vielmehr besteht lediglich die Möglichkeit, dass diese Bescheide im Spruch nicht richtig sein könnten, was aber für eine Aufhebung nach § 299 Abs. 1 BAO nicht ausreicht.

Somit ist der Antrag auf Aufhebung der Haftungs- und Abgabenbescheide 2004 u. 2005 abzuweisen."

In der Berufung vom 3. März 2009 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor:

„Die Abweisung des Antrages wird im Wesentlichen damit begründet, es sei alles andere als gewiss, dass Herr A ausschließlich den deutschen Vorschriften über die soziale Sicherheit unterlag. Die Prüfung durch die Abgabenbehörde bzw. die Sozialversicherung sowie Auskünfte des Meldeamtes der Gemeinde F hätten vielmehr das gegenteilige Ergebnis gebracht.

Mit dieser Argumentation wird zum einen übersehen, dass die Sozialversicherung keineswegs zum Ergebnis gekommen ist, dass eine österreichische Sozialversicherungspflicht vorliegt sondern gerade das Gegenteil festgestellt hat. Eine Anfrage beim österreichischen oder deutschen Sozialversicherungsträger kann hier leicht Klarheit schaffen. Zum anderen ist es wohl alles andere als plausibel, dass das Meldeamt die hier interessierende Vorfrage der Sozialversicherungspflicht beurteilen kann.

Hinzu kommt, dass § 299 BAO keineswegs dahin gehend auszulegen ist, dass im Falle eines derartigen Antrages das Finanzamt von jeglicher Ermittlungspflicht befreit wäre. Es ist nicht allein Sache des Antragstellers, die erforderliche Gewissheit der Rechtswidrigkeit des betreffenden Bescheides nachzuweisen, sondern es gelten vielmehr die allgemeinen Ermittlungs-, Mitwirkungs-, Auskunfts- und sonstigen Pflichten.“

Der Berufung waren Bestätigungen der Süddeutschen Krankenversicherung SDK beigefügt, wonach zwischen Herrn A und der SDK in den Jahren 2005 bis 2007 ein Kranken- und/oder Pflegepflichtversicherungsvertrag bestanden habe.

Die Berufung wurde vom Finanzamt Bregenz mittels Berufungsvorentscheidung vom 10. März 2009 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Wie bereits im abweisenden Bescheid vom 02.02.2009 ausgeführte, setzt die Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus. Die Ansicht, dass die bloße Möglichkeit der Rechtswidrigkeit für eine Aufhebung nicht ausreicht, vertraten bereits der VwGH in seinem Erkenntnis vom 5. August 1993, 91/14/0127 und der UFS in seinem Urteil vom 24. März 2006, GZ RV/0510-L/04.“

Da die Gewissheit der Rechtswidrigkeit aus Sicht der Behörde nicht gegeben war, wurde der Antrag gem. § 299 Abs. 1 BAO zu Recht abgewiesen. Es wird hiermit auch auf die Begründung im abweisenden Bescheid vom 02.02.2009 verwiesen.

Somit ist die Berufung gegen den Bescheid vom 02.02.2009 als unbegründet abzuweisen. Erläuternd gilt noch zu erwähnen, dass das Meldeamt F in keiner Weise die Frage der

Sozialversicherungspflicht irgendwie beurteilt hat. Es wurde lediglich bestätigt dass Herr A [...] seit Ende 2004 in [...], F mit seinem Hauptwohnsitz gemeldet ist.

Dies ist auch sehr plausibel, da er in den betreffenden Jahren als allein beteiligter Gesellschafter der [deutschen GmbH] und Geschäftsführer der [österreichischen] Zweigniederlassung [...], an eben dieser Adresse, als "Wirt" die "N" [...], F) betrieb. Wieso er somit, wie im abgewiesenen Antrag behauptet, in Deutschland ansässig sein sollte, kann von der Behörde nicht erkannt werden. Die Vorfragen des Wohnsitzes und des Tätigkeitsortes sind unter anderem für die Beurteilung der Sozialversicherungspflicht nach der "VERORDNUNG (EWG) Nr. 1408/71" (DES RATES) von Relevanz. Da es nach der Lohnsteuerprüfung aus Sicht der Behörde erwiesen erscheint, dass Herr A in Österreich wohnhaft und auch tätig ist (und das auch länger wie 12 Monate), besteht folglich die Sozialversicherungspflicht nach der VO Nr. 1408/71 in Österreich, und die Sozialversicherungspflicht ist der Anknüpfungspunkt für den Dienstgeberbeitrag und Dienstgeberzuschlag. Von einer Gewissheit der Rechtswidrigkeit des Bescheides kann somit nicht ausgegangen werden. Vielmehr scheint es gewiss, dass eben die Sozialversicherungspflicht und somit auch die DB u. DZ - Abgabepflicht in Österreich besteht. Zudem wurde auch in der Berufung gegen den Abweisungsbescheid vom 02.02.2009 das geforderte, für eine eindeutige Beurteilung erforderliche Formular E 101, nicht vorgelegt. Die im Zusammenhang mit der Berufung nachgereichte Bescheinigung über eine "Kranken und/oder Pflegepflichtversicherung" bei der Süddeutschen Krankenversicherung reicht nicht für eine eindeutige Beurteilung der Sozialversicherungspflicht."

Durch den Vorlageantrag vom 12. April 2009 gilt die Berufung wiederum als unerledigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unbestritten ist die Feststellung des Finanzamtes dass Herr A als "Wirt" die "N" [...], F) betrieben hat. Laut Zentralem Melderegister ist Herr A mit Hauptwohnsitz seit 1. Dezember 2004 mit Hauptwohnsitz in F gemeldet. Da sowohl Tätigkeitsort als auch Wohnort des Herrn A in Österreich gelegen sind besteht in Österreich Sozialversicherungspflicht und in der Folge auch Pflicht zur Leistung des Dienstgeberbeitrages sowie des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für den Dienstgeber des Herrn A. Die Bestätigung der SDK, wonach Herr A bei ihr einen Karnkenversicherungsvertrag abgeschlossen hat, ist irrelevant, da Herr A als in Österreich Ansässiger und in Österreich Beschäftigter in Österreich der Pflichtsozialversicherung unterliegt. Die SDK ist von einer Sozialversicherungspflicht in Deutschland ausgegangen, da Herr A offensichtlich den Sachverhalt, dass er in Österreich arbeitet und ansässig ist, nicht offen gelegt hat. Die Behauptung dass Herr A in Deutschland ansässig sei, ist daher nicht nachvollziehbar. Auf die Ausführungen im angefochtenen Bescheid sowie in der Berufungsvorentscheidung wird verwiesen. Da aber nach dem Vorbringen im Aufhebungsantrag vom 20. Oktober 2008 die Rechtswidrigkeit nur darin besteht, dass Herr A in Deutschland ansässig sei, wie ausgeführt tatsächlich aber in Österreich ansässig ist, liegt keine Rechtswidrigkeit der Bescheide vom 7. Juni 2008 vor. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 5. April 2011