

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Name in der Beschwerdesache Bf, Straße1, Ort1, vertreten durch die Stb, Straße2/xxx, Ort2, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 14.05.2014 betreffend Körperschaftsteuervorauszahlungen für 2014 und Folgejahre zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 14.5.2014 die Vorauszahlungen für die Körperschaftsteuer für 2014 und Folgejahre mit 10.278.800 Euro festgesetzt und begründend ausgeführt:

*"Gemäß § 124b Z 253 lit. b EStG 1988 in Verbindung mit § 24 Abs. 3 Z 1 KStG 1988 ist für die Festsetzung von Vorauszahlungen für das Jahr 2014 und die Folgejahre vorgesehen:*

*Wurde die für die Festsetzung von Vorauszahlungen maßgebliche Steuerschuld unter Berücksichtigung eines vor dem 1. Jänner 2014 endenden Regelwirtschaftsjahres ermittelt und dabei für einen Arbeitnehmer oder einen ehemaligen Arbeitnehmer in einem oder mehreren Lohnzetteln ausgewiesene Bruttobezüge gemäß § 25 EStG 1988 (ohne Bezüge gem. § 26 EStG 1988 und ohne Bezüge gemäß § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988) in einer Höhe berücksichtigt, die den Betrag von 500.000 € übersteigen, ist bei Festsetzung von Vorauszahlungen das für die Ermittlung der Steuerschuld zu berücksichtigende Ergebnis um den 500.000 € übersteigenden Betrag zu erhöhen.*

*Im Regelwirtschaftsjahr, das dem letztveranlagten Jahr zuzurechnen ist, wurde für 1 (Anzahl) Arbeitnehmer ein Lohnaufwand berücksichtigt, der den Betrag von 500.000 € (Kennzahl 210 des Lohnzettels) übersteigt. Dabei wurde der Lohnaufwand nur im Umfang von 500.000 € pro Arbeitnehmer berücksichtigt.*

*Als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Körperschaftsteuervorauszahlung für 2014 wurde der erklärte Gewinn laut eingereichter Körperschaftsteuererklärung für*

*2012 in Höhe von 37.174.854,17 € herangezogen. Der so ermittelte Betrag wurde um 9 % gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 erhöht. Zusätzlich wurde der gem. § 12 Abs. 1 Z 8 KStG 1988 nicht abzugsfähige Anteil der Entgeltzahlungen für Managergehälter über 500.000 € hinzugerechnet."*

Mit Schriftsatz vom 11.6.2014 (Eingang beim FA 12.6.2014) hat die steuerliche Vertreterin der Bf gegen diesen Bescheid fristgerecht Beschwerde erhoben und beantragt, den Vorauszahlungsbescheid wegen Verfassungswidrigkeit der Rechtsgrundlagen aufzuheben und die Festsetzung der Vorauszahlungen für die Körperschaftsteuer 2014 basierend auf der Veranlagung für die Körperschaftsteuer 2012 mit 10.130.148 Euro vorzunehmen. Überdies wurde beantragt, die Bescheidbeschwerde gem. § 262 Abs. 3 BAO ohne Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung unverzüglich dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Das Finanzamt hat die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 1.7.2014 elektronisch vorgelegt.

#### **Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:**

Die Beschwerde vom 11. Juni 2014 richtet sich gegen die Höhe der mit Bescheid vom 14. Mai 2014 erfolgten Festsetzung der Körperschaftsteuervorauszahlungen für 2014 und Folgejahre. Im Betrag von 148.652 Euro sei diese nämlich wegen der mit BGBl. I 2014/13 neu eingeführten Begrenzung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Gehaltszahlungen gem. § 12 Abs. 1 Z 8 KStG 1988 bzw. 20 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 zu hoch erfolgt und ohne diese mit 10.130.148 Euro festzusetzen. Die steuerliche Vertreterin der Bf releviert die Verfassungswidrigkeit dieser Bestimmungen sowie des § 26c Z 50 KStG (Übergangsregelung) und § 124b Z 253 EStG 1988 wegen Verstoßes gegen den Gleichheitssatz (Verletzung Vertrauenschutz, Unsachlichkeit der Regelung) wegen Verletzung der Eigentumsgarantie (Art. 1 1. Zusatzprotokoll zur EMRK, Art. 5 StGG) und der verfassungsgesetzlich verbürgten Erwerbsfreiheit (Art. 6 StGG).

Da die von der steuerlichen Vertreterin als verfassungswidrig erblickten Gesetzesbestimmungen bereits in der Beschwerdeschrift wörtlich wiedergegeben wurden, wird auf deren neuerliche Wiedergabe verzichtet.

Eine Verfassungswidrigkeit der genannten Bestimmungen liegt indes aber aus nachstehenden Gründen nicht vor:

Der Verfassungsgerichtshof (VfGH) hat mit Erkenntnis vom 9.12.2014, G 136/2014, G 166/2014, G 186/2014, über drei Aufhebungsanträge des Bundesfinanzgerichtes (BFG), die sich gegen die mit AbgÄG 2014, BGBl. I 13/2014, angefügten Bestimmungen des § 20 Abs. 1 Z 7 und Z 8 EStG 1988 (Anmerkung: Z 8 betrifft die Beschränkung der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen und Ausgaben für freiwillige Abfertigungen und Abfindungen iSd. § 67 Abs. 6 EStG, insoweit die Bezüge beim Empfänger nicht mehr mit dem begünstigten Steuersatz von 6 % zu versteuern sind) in Verbindung mit den jeweiligen (Inkrafttretens- und Übergangs-) Bestimmungen des § 124b Z 253 und Z 254

EStG 1988 sowie gegen den auf § 20 Abs. 1 EStG verweisenden § 12 Abs. 1 Z 8 (iVm § 26c Z 50) KStG 1988 richteten, entschieden.

Im Gesetzesprüfungsverfahren konnte die Bundesregierung den VfGH davon überzeugen, dass die Abzugsbeschränkung in § 20 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 für hohe Gehälter **trotz Durchbrechung des objektiven Nettoprinzips** dem Grunde nach durch den der Regelung immanenten Lenkungseffekt **sachlich gerechtfertigt** ist und dass **auch der Höhe nach mit der 500.000 Euro-Grenze eine angemessene Beschränkung eingeführt** wurde. Der VfGH vertritt die Auffassung, dass die Verringerung des Einkommensgefälles in Unternehmen zwischen den Führungskräften und den übrigen Dienstnehmern dem Grunde nach ein **sozial- und gesellschaftspolitisches Ziel** sei, das in seinem rechtspolitischen Gestaltungsspielraum liege und einen Eingriff in das objektive Nettoprinzip rechtfertige. Der Bundesregierung sei zuzustimmen, dass die durch den Steuergesetzgeber getroffenen Maßnahmen zur beabsichtigten Verhaltenslenkung von Unternehmen einen gelinderen Eingriff darstellen als unmittelbare Beschränkungen der Vertragsfreiheit für die Unternehmen mit sich bringen würden. **Der VfGH kann auch nicht erkennen, dass die in den angefochtenen Bestimmungen vorgesehenen Regelungen über das Abzugsverbot von vornherein ungeeignet sind, dieses Ziel zu erreichen.**

Darüber hinaus ist der VfGH der Ansicht, dass bei beiden neu eingeführten Abzugsverboten der **Vertrauenschutz nicht greift**. Der VfGH hält außerdem die unterschiedliche Anwendung des Abzugsverbots in § 20 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 idF. BGBI. I 2014/13 im Rahmen der Steuervorauszahlung und der Veranlagung für nicht unsachlich. Verworfen wurden also auch die Bedenken des BFG, dass § 124b Z 253 lit b EStG (iVm. § 26c Z 50 zweiter Satz KStG) gleichheitswidrig sei, weil

1. die Pauschalberechnung die Berücksichtigung eines abweichenden Wirtschaftsjahres im Vorauszahlungskalenderjahr unberücksichtigt lasse,
2. das Abzugsverbot nicht für Zahlungen für Werkleistungen, die von Dienstnehmern vergleichbar organisatorisch eingegliederter Personen erbracht würden, und für Vergütungen für Überlassungen gelte und
3. 124b Z 253 lit. b EStG nicht gelte, soweit die maßgebliche Einkommensteuerschuld unter Berücksichtigung eines nach § 188 BAO festgestellten Ergebnisses (Personengesellschaft mit vorgelagertem Feststellungsverfahren) ermittelt worden sei.

Der Verfassungsgerichtshof kann auch nicht erkennen, dass vor dem AbgÄG 2014 eine Rechtslage bestanden hätte, bei der der Gesetzgeber bestimmte Verhaltensweisen geradezu angeregt und gefördert und die Unternehmen damit zu Vertragsabschlüssen veranlasst hätte, deren betriebswirtschaftliche Folgen sich durch die abrupte Beschränkung der Abszugsmöglichkeit in § 20 Abs. 1 Z 7 und 8 EStG als nachteilig erwiesen. Sie können laut VfGH daher auch insoweit keinen besonderen Schutz beanspruchen. Unter diesen Umständen liege es im rechtspolitischen Ermessen des Gesetzgebers, die Rechtslage für die Zukunft anders und auch ungünstiger zu gestalten (vgl. Erk. des VfGH, Rn. 116).

Da der VfGH die Abzugsbeschränkung und die unterschiedliche Anwendung des Abzugsverbots im Rahmen der Steuervorauszahlung (§ 26c Z 50 zweiter Satz iVm. § 124b Z 253 lit. b EStG) und der Veranlagung als nicht unsachlich beurteilt hat, liegt die von der steuerlichen Vertreterin geltend gemachte Verfassungswidrigkeit nicht vor.

Dass die Vorauszahlungen auch dann, wenn sich die Bestimmungen als verfassungskonform erweisen sollten, mit dem Betrag von 10.130.148 Euro oder einem anderen Betrag festzusetzen wären, hat die steuerliche Vertreterin der Bf nicht behauptet. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

**Unzulässigkeit der (ordentlichen) Revision:**

Der VfGH hat die Beschränkung der Abzugsfähigkeit von ab 1.3.2014 ausbezahlt, den Betrag von 500.000 Euro (pro Person und Wirtschaftsjahr) übersteigenden Gehältern (§ 12 Abs. 1 Z 8 KStG 1988 iVm. § 20 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 idF. AbgÄG 2014, BGBl. I 13/2014) sowie die unterschiedliche Anwendung des Abzugsverbots in § 20 Abs. 1 Z 7 EStG im Rahmen der Steuervorauszahlungen (§ 124b Z 253 lit. b EStG iVm § 26c Z 50 zweiter Satz KStG) und der Veranlagung als sachlich gerechtfertigt beurteilt (vgl. VfGH 9.12.2014, G 136/2014, G 166/2014, G 186/2014). Die Richterin ist im Erkenntnis dieser Judikatur gefolgt.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wurde weder von der steuerlichen Vertreterin der Bf aufgeworfen noch wurde vom FA das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung behauptet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 29. Jänner 2015