



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Kittinger und die weiteren Mitglieder Hofräatin Mag. Regine Linder, Gottfried Hochhauser und Wilhelm Strommer im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger über die Berufung der Bw., vertreten durch Baldinger & Partner Unternehmens und Steuerberatungs GmbH, 1180 Wien, Ferrogasse 37, vom 18. Juli 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 12. Juli 2006 betreffend Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO nach der am 28. September 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der Berufung vom 7. Juli 2006 beantragte die Berufungswerberin (Bw.) die Aussetzung der Einhebung der Dienstgeberbeiträge 2003 und 2004 in Höhe von € 3.762,90 und € 928,44 bis zur Erledigung der Berufung. In der Berufungsbegründung wurde ausgeführt, dass sie sich gegen die Festsetzung von Dienstgeberbeiträgen auf die Geschäftsführerbezüge richten würde.

Festzuhalten sei, dass es sich um eine Schwerpunktprüfung im Gefolge des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 10.11.2004, 2003/13/0018, handeln würde, die offensichtlich ohne nähere Untersuchung der tatsächlichen Verhältnisse mit dem Ziel, die bekämpften Abgaben festzusetzen, durchgeführt worden wäre.

Weiters brachte die Bw. vor, dass in den angegebenen Jahren auf Basis der ursprünglichen VwGH-Judikatur (Unternehmerwagnis der Geschäftsführer) eine erfolgsabhängige Vergütung vereinbart gewesen wäre. Wie erheblich das Unternehmerwagnis tatsächlich gewesen wäre, würde die Entwicklung der Geschäftsführerbezüge in den angeführten Jahren (Rückgang um mehr als 75%) zeigen. Es wäre geübte Praxis und ständige Rechtsprechung gewesen, dass das realistische Risiko der Einnahmenreduzierung auf deutlich weniger als die Hälfte gegen die DB-Pflicht sprechen würde. Dies liege in diesem Fall eindeutig vor. Da die Kriterien der ursprünglichen VwGH-Judikatur damit hinlänglich erfüllt wären, würde eine Abgabepflicht in diesen Jahren ausscheiden.

Das aktuelle VwGH-Erkenntnis könne schon alleine deswegen nicht herangezogen werden, weil dessen Anwendung dem gemeinschaftsrechtlich gebotenen Vertrauensschutz widersprechen würde. Der Vertrauensschutzgrundsatz würde als Komponente des Freiheitsschutzes zu den allgemeinen Rechtsgrundsätzen gehören, die unmittelbar aus dem Gerechtigkeitsprinzip ableitbar und zugleich allen Rechtsordnungen der Mitgliedstaaten inhärent wären. Daher würde der Vertrauensschutzgrundsatz die Wirtschaftsteilnehmer vor einer nachträglichen Umbewertung ihrer im Vertrauen auf die bestehende Rechtslage erworbenen Rechtspositionen oder getroffenen Dispositionen schützen (SWK 13-14/05, S 481 ff.).

Die Vorgangsweise des Finanzamtes wäre aber auch verfassungsrechtlich bedenklich, weil die Differenz zwischen der Besteuerung von Geschäftsführerbezügen und der Besteuerung von ausgeschütteten Gewinnen sachlich nicht gerechtfertigt wäre. Dazu legte die Bw. ein Schreiben des Präsidenten der Kammer der Wirtschaftstreuhänder an den Bundesminister für Finanzen vom 27. Februar 2006 vor.

Schließlich wäre völlig unberücksichtigt geblieben, dass der Honorierung der Geschäftsführerin im Wesentlichen die Vergütung ihrer Projektarbeit zugrundegelegen und die Geschäftsführungstätigkeit im Vergleich dazu von untergeordneter Bedeutung wäre. Um der vom VwGH geforderten Erfolgsabhängigkeit zu entsprechen, wäre für die eigentliche Geschäftsführungstätigkeit ein Zuschlag von 25% auf die erfolgsabhängige Projektvergütung vereinbart worden. Dieser Aspekt und auch die zugrundeliegenden Verträge wären jedoch in keiner Weise gewürdigt worden. Für die Projektarbeit als solche, die gleich einem Subauftragnehmer erledigt worden wäre, könnte daher aus dieser Sicht kein Dienstgeberbeitrag festgesetzt werden.

Das Finanzamt wies diesen Antrag mit Bescheid vom 12. Juli 2006 ab und führte begründend aus, dass auf Grund der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu § 22 Abs. 2 zweiter Satz EStG, die im Einkommensteuerkommentar von *Hofstätter/Reichel* zentimeterdick

abgedruckt wäre, die in der Berufung angeführten Erfolgschancen als nicht gegeben erachtet werden.

Dagegen brachte die Bw. mit Schreiben vom 18. Juli 2006 die Berufung ein und führte aus, dass ein unreflektierter Verweis auf umfangreiche Literaturstellen aus Sicht der Einhaltung von Verfahrensvorschriften nicht ausreichen würde, einen Bescheid zu begründen.

Weiters wäre auch die Aussage, dass das VwGH-Erkenntnis nicht anerkannt werde, nicht korrekt. Es werde lediglich die rückwirkende Anwendung dieses Erkenntnisses bekämpft und zwar mit einer ausreichenden EU-rechtlichen Grundlage. Die Erfolgsaussichten wären daher durchaus als gegeben zu erachten. Aus diesem Grund wäre auch in einem vergleichbaren Fall einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung sowohl vom zuständigen Finanzamt als auch vom Magistrat der Stadt Wien stattgegeben worden.

Abschließend beantragte die Bw. die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung und Entscheidung durch den gesamten Senat.

In der am 28. September 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass im gegenständlichen Fall die rückwirkende Anwendung des VwGH-Erkenntnisses unter Verweis auf den Vertrauenschutzgrundsatz bekämpft wird und die Erfolgsaussichten diesbezüglich zu würdigen sind. Darüber hinaus wäre die Aussetzung in einem Parallelverfahren bei der Stadtkasse der Stadt Wien anstandslos wie auch in anderen Verfahren bei der Finanzverwaltung gewährt worden.

Der Vertreter des Finanzamtes beantragte die Abweisung der gegen. Berufung und führte dazu aus, dass auch die Judikatur vor dem Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH im gegenständlichen Fall ausreichen würde, um die Berufung im Abgabenverfahren abzuweisen.

Der steuerliche Vertreter bestreitet die Rechtsauffassung des Amtsvertreters, dass auch nach der Rechtsprechung bis zum Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH die Berufung im Abgabenverfahren abzuweisen gewesen wäre und verweist auf auf eine Entscheidung des Finanzamtes Wien 1/23 vom 23. Mai 2005.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, ist auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergehenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

- Gemäß § 212a Abs. 2 BAO ist eine Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen,*
- a) insoweit der Berufung nach der Lage des Falles wenig Erfolg versprechend erscheint, oder*
 - b) insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder*
 - c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.*

Eine Abweisung nach § 212a Abs. 2 lit. a BAO kommt nur dann in Betracht, wenn die Erfolgslosigkeit eines Rechtsmittels offenkundig ist, wenn also die Aussichtslosigkeit des Rechtsmittels für jede mit der Sache vertraut gemachte urteilsfähige und objektiv urteilende Person erkennbar ist. Als offenkundig erfolglos kann eine Berufung etwa insoweit angesehen werden, als sie nach Maßgabe des § 252 BAO zwingend abzuweisen ist, das Berufungsbegehren mit der Rechtslage eindeutig im Widerspruch steht, der Abgabepflichtige eine der ständigen Judikatur der Höchstgerichte widersprechende Position bezieht oder ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er sich auf gesicherte Erfahrungstatsachen oder eine längerwährend unbeanstandet geübte Verwaltungspraxis stützt (vgl. Ellinger, ÖStZ 1998, 166).

Die herangezogene Bestimmung erfordert keine Abwägung der Erfolgschancen eines Rechtsmittels, sondern erfasst als Ausschluss des Zahlungsaufschubes nur den Fall der offenkundigen Aussichtslosigkeit. Andernfalls käme eine Würdigung der Erfolgsaussichten einer vorweggenommenen Beweiswürdigung gleich.

Die Bw. erachtet die Erfolgsaussichten als gegeben, da es eine ausreichende EU-rechtliche Grundlage dafür geben würde, die rückwirkende Anwendung des gegenständlichen VwGH-Erkenntnisses zu bekämpfen, und beruft sich dabei auf den gemeinschaftsrechtlich normierten Vertrauenschutz.

Dabei übersieht die Bw. allerdings, dass die zitierte EU-Judikatur zur Umsatzsteuer ergangen war und die Problematik von im Vertrauen auf die bestehende Rechtslage getroffenen unwiderruflichen Investitionsentscheidungen behandelte. Im gegenständlichen Fall wurde aber weder die Rechtslage geändert, sondern lediglich eine Rechtsfrage durch den VwGH in Abkehr seiner bisherigen Judikaturlinie entschieden, noch wurden vergleichbare betriebliche Dispositionen getroffen, da der Berechnungsmodus für die Geschäftsführervergütung (Fixgehalt oder erfolgsabhängige Projektvergütung) auf das Ergebnis der Pflicht zur Entrichtung des Dienstgeberbeitrages keine Auswirkung hat.

Unter dem Grundsatz von Treu und Glauben wird verstanden, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftige Gründe in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertrauen konnten (VwGH 15.3.2001, 2001/16/0063).

Die Anwendung von Treu und Glauben setzt einen Vollzugsspielraum, entweder bei der Auslegung unbestimmter Rechtsbegriffe oder bei der Ermessensübung, voraus (VwGH 9.3.2005, 2001/13/0273).

Ist hingegen eine Rechtsfrage bereits durch den Verwaltungsgerichtshof entweder in ständiger Rechtsprechung oder wie im gegenständlichen Fall durch einen verstärkten Senat entschieden, hat der Grundsatz von Treu und Glauben keine Bedeutung mehr, weil das Legalitätsprinzip grundsätzlich stärker ist als jeder andere Grundsatz.

Durch den Grundsatz von Treu und Glauben wird auch nicht allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit geschützt, da die Behörden verpflichtet sind, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen (VwGH 3.11.2005, 2003/15/0136). Darüber hinaus kommt dem Vertrauenschutz ausschließlich bei konkreten Rechtsauskünften des zuständigen Finanzamtes Bedeutung zu.

Hat sich die Abgabenbehörde an der vom Verwaltungsgerichtshof klar gestellten Rechtslage orientiert, kann ihr keine Verletzung dieses Grundsatzes vorgeworfen werden. Diesfalls liegt aber auch keine widersprüchliche Judikatur vor, da die Abkehr von der bisherigen Entscheidungspraxis durch einen verstärkten Senat erfolgte.

Da bei dieser Sachlage keine Rede davon sein kann, dass die Berufung erfolgversprechend ist, war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. September 2006