

BESCHLUSS AUFSCHIEBENDE WIRKUNG

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Dieter Fröhlich in der Revisionssache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über den Antrag des Finanzamtes für Großbetriebe, der zur Zahl RR/7100124/2021 protokollierten außerordentlichen Revision gegen das Erkenntnis des BFG vom 24.08.2021, RV/7101805/2021, betreffend KEST-Rückzahlung gemäß § 21 Abs. 1 Z. 1a KStG 1988 die aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, beschlossen:

Dem Antrag der Revisionswerberin wird stattgegeben und die aufschiebende Wirkung gemäß § 30 Abs. 2 VwGG zuerkannt.

Gegen diesen Beschluss ist gemäß § 30a Abs. 3 VwGG eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof (§ 25a Abs. 2 Z 1 VwGG) oder eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof (§ 88a Abs. 2 VfGG) nicht zulässig.

Begründung

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 23.08.2021, RV/7101805/2021 wurde der Bescheidbeschwerde der Bf. stattgegeben und die beantragte Rückzahlung von in den Jahren 2008 bis 2021 einbehaltener Kapitalertragssteuer in Höhe von insgesamt Euro 383.137,37 gemäß § 21 Abs. 1 Z. 1a KStG 1988 gewährt.

Mit der außerordentlichen Revision vom 4.10.2021, eingebracht im Postwege am 4.10.2021 beantragte die Revisionswerberin der Amtsrevision die aufschiebende Wirkung zuzuerkennen und brachte hierzu Folgendes vor:

„Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist auch bei Amtsrevisionen die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung gemäß § 30 Abs. 2 VwGG zulässig. Als "unverhältnismäßiger Nachteil für die revisionswerbende Partei" ist dabei eine unverhältnismäßige Beeinträchtigung der von der Amtspartei zu vertretenden öffentlichen Interessen als Folge einer Umsetzung des angefochtenen Erkenntnisses in die Wirklichkeit zu verstehen. Insoweit treten diese öffentlichen Interessen im Fall einer Amtsrevision bei der vorzunehmenden Interessenabwägung an die Stelle jener Interessenlage, die sonst bei einem

„privaten“ Revisionswerber als Interesse an dem Aufschub des sofortigen Vollzugs der angefochtenen Entscheidung in die Abwägung einfließt (vgl. z.B. VwGH 24.10.2017, Ro 2017/10/0032; VwGH 23.5.2018, Ra 2018/17/0089; VwGH 12.1.2017, Ra 2017/03/0002, mwN).

Im vorliegenden Fall besteht die unverhältnismäßige Beeinträchtigung des öffentlichen Interesses als Folge einer sofortigen Umsetzung des angefochtenen Erkenntnis darin, dass die Auszahlung der verfahrensgegenständlichen Kapitalertragsteuer in Höhe von Euro 383.137,37 an einen ausländischen Organismus erfolgt, dessen einzige aufsichtsrechtlich normierte Tätigkeit die Verwaltung von OGAWs ist und der im wesentlichen vermögens- und einkommenslos ist, weil getrennte Vermögenssphären der Umbrella-Gesellschaft und deren Sub-Fonds bestehen. Nach Ansicht der Finanzverwaltung ist im verfahrensgegenständlichen Sachverhalt von einer transparenten Behandlung der Einkünfte auszugehen, weshalb die Erstattungsbeträge den betreffenden Sub-Fonds der Umbrella-Gesellschaft als wirtschaftliche Eigentümer zuließen. Die Anteilsinhaber der jeweiligen irländischen Sub-Fonds sind durch die österreichische Finanzverwaltung nicht feststellbar.

Aus den dargelegten Gründen muss befürchtet werden, dass im Fall der Stattgabe der gegenständlichen Amtsrevision und Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses durch den VwGH der wiederum an das Finanzamt zurückzuzahlende Erstattungsbetrag voraussichtlich nicht mehr eingebracht werden kann. Daher wird beantragt, der Revision bis zu ihrer Entscheidung die aufschiebende Wirkung zuzuerkennen. „

Von der mitbeteiligten Partei wurde zu dem Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung mit Schriftsatz vom 27.10.2021 folgende Stellungnahme abgegeben:

„Im Fall einer Amtsrevision setzt die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung eine unverhältnismäßige Beeinträchtigung der von der Amtspartei zu vertretenden (zwingenden) öffentlichen Interessen als Folge einer Umsetzung des angefochtenen Erkenntnisses in die Wirklichkeit voraus (VwGH 23.5.2018, Ra 2018/17/0089 mwN, wie auch von der Revisionswerberin zitiert). Der Amtsrevision ist im vorliegenden Fall sohin nur dann aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, wenn der Umsetzung des angefochtenen Erkenntnisses in die Wirklichkeit - also der Rückzahlung von Kapitalertragsteuer, wie mit (nun angefochtenem) Erkenntnis des BFG stattgegeben - zwingende öffentliche Interessen entgegenstehen.

Im vorliegenden Fall gibt es jedoch keine zwingenden öffentlichen Interessen, die einer Rückzahlung der Kapitalertragsteuer, wie von der mitbeteiligten Partei beantragt, entgegenstünden, und die die Zuerkennung einer aufschiebenden Wirkung rechtfertigen könnten. So begründet das Interesse an der Einhebung von Abgaben allein gerade kein zwingendes öffentliches Interesse, das einer Rückerstattung entgegenstehen könnte (VwGH 12.9.1991, AW 91/13/0036).

Auch ist im vorliegenden Fall die Einbringung von Abgaben weder gefährdet noch wird sie erschwert, wenn es zu einer Rückerstattung der Kapitalertragssteuer kommt. Es gibt keinen Anlass daran zu zweifeln, dass die mitbeteiligte Partei im Falle eines Unterliegens im nun folgenden (zweiten) Verfahrensgang vor dem VwGH eine gegenüber der Republik Österreich bestehenden Abgabenschuld (samt Zinsen) zu begleichen in der Lage ist und selbstverständlich auch die Absicht hat, eine solche zu begleichen. Die Ausgestaltung der mitbeteiligten Partei nach irischem Recht kann, anders als von der Revisionswerberin angenommen, bei der vorzunehmenden Beurteilung, ob die Einbringlichkeit einer Abgabenschuld bedroht ist, keine Rolle spielen. Aus der Organisation der mitbeteiligten Partei lassen sich nämlich weder Schlüsse zur Liquidität noch zur Zahlungsmoral der mitbeteiligten Partei ziehen. Die mitbeteiligte Partei ist ein weltweit tätiger Investmentfonds mit ausreichenden Liquiditätsreserven. Es gibt keinerlei Anzeichen für eine bevorstehende Insolvenz oder Zahlungsunfähigkeit der mitbeteiligten Partei, die die Einbringlichkeit einer Abgabenschuld gefährden könnte. Auch hat die mitbeteiligte Partei keinerlei Abgabenschulden, die auf eine schlechte Zahlungsmoral schließen lassen könnten. Sogar ist die Einbringlichkeit einer allenfalls zukünftig entstehenden Abgabenschuld (Rückzahlungsverpflichtung des Erstattungsbetrages) jedenfalls sichergestellt und kann dieser Aspekt eine aufschiebende Wirkung nicht rechtfertigen.

Mit der nun eingebrachten Amtsrevision wird überdies der zweite Rechtsgang zum VwGH eingeleitet. Dabei ist ein Unterliegen der mitbeteiligten Partei nach den klaren Aussagen des VwGH im ersten Rechtsgang unwahrscheinlich. Es ist damit im vorliegenden Fall weder gesichert noch wahrscheinlich, dass überhaupt eine - nach durchgeführter KEST-Rückzahlung - zukünftige Steuerschuld der mitbeteiligten Partei eintreten wird. Ein Absehen von der Rückzahlung der Kapitalertragsteuer würde im wahrscheinlichen Falle des Obsiegens der mitbeteiligten Partei sogar eine höhere Zinsbelastung der Republik Österreich bedeuten. Von diesem Gesichtspunkt aus betrachtet liegt es vielmehr sogar im öffentlichen Interesse, die Rückerstattung so rasch wie möglich zu veranlassen und im Falle des Unterliegens der mitbeteiligten Partei die Rückzahlung des Erstattungsbetrages einzufordern.

Eingedenk obenstehender Ausführungen gibt es somit kein zwingendes öffentliches Interesse, das dem Vollzug des angefochtenen BFG-Erkenntnisses, somit einer Rückzahlung der Kapitalertragsteuer in beantragter Höhe von EUR 383. 137,37, entgegensteht. Sogar ist der Amtsrevision bis zu ihrer Entscheidung durch den VwGH keine aufschiebende Wirkung zuzuerkennen.“

Die Revisionswerberin nahm in der Gegenäußerung vom 23.11.2021 folgende erläuternde Ausführung zu ihrer im Antrag auf aufschiebende Wirkung vorgebrachten Begründung vor:

„Die mitbeteiligte Partei ist in Irland im Companies Registration Office (CRO) unter der Registrierungsnummer X1 eingetragen, sie hat in Österreich keine Zweigniederlassung. Als ‚Legal Adress‘ ist Adr.1, Stadt 2 eingetragen. An der auf der Stellungnahme der mitbeteiligten

Partei ausgewiesenen Adresse - Adr.2, Stadt 1 – befindet sich lt CRO das Headquarters. Zu den Organen (wie Geschäftsführer oder Manager) finden sich keinerlei Hinweise auf der offiziellen Homepage (wwwX).

Das von der Antragstellerin in ihrem Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung geltend gemachte Risiko, im Falle einer aufhebenden Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes bereits rückerstattete Abgaben mangels eines Sitzes und Vermögenswerten der Mitbeteiligten im Inland nicht wieder einbringlich machen zu können, ist jedenfalls als eine erhebliche Beeinträchtigung der von der Amtspartei zu vertretenden öffentlichen Interessen zu verstehen. Dazu ist auch auf die hg. Rsp. (vgl. VwGH 12.09.1991, AW 91/13/0036) zu verweisen, das die Ausführungen zum zwingenden öffentlichen Interesse enthält und überdies ein solches anerkennt, wenn die Realisierung der Abgabenansprüche gefährdet wäre (dazu auch VwGH 19.03.2010, AW 2009/16/0082). Letzteres trifft hier zu, zumal die mitbeteiligte Partei in Österreich keinen Sitz und keine Betriebsstätte hat und im Inland auch über kein Vermögen verfügt.

Nach den Ausführungen der mitbeteiligten Partei ist diese ein weltweit tätiger Investmentfonds mit ausreichenden Liquiditätsreserven. Jedoch ist die mitbeteiligte Partei nach Ansicht der revisionswerbenden Partei im Wesentlichen selbst vermögens- und einkommenslos. Es liegen getrennte Vermögenssphären der Umbrella-Gesellschaft und deren Sub-Fonds vor. Dazu hat sich die mitbeteiligte Partei nicht geäußert und auch nicht dargelegt, worin die ausreichenden Liquiditätsreserven gelegen sind. Darüber hinaus wäre es für die revisionswerbende Partei im Falle einer Rechtsnachfolge der vermögenden Sub-Fonds (wie Umgründungen, Veräußerungen) und dem damit einhergehenden Vermögensübergang auf andere Rechtssubjekte kaum möglich, den Rechtsnachfolger der Sub-Fonds festzustellen. Die Realisierung der Abgabenansprüche bei der mitbeteiligten Partei wären nach solchen Vorgängen aufgrund des fehlenden eigenen Vermögens kaum durchsetzbar.

Die Mitbeteiligte macht in ihrer (mit 27. Oktober 2021 datierten) Stellungnahme auch nicht geltend, dass für sie ein Ausfallsrisiko hinsichtlich des Rückzahlungsbetrages bestünde oder sie einen sonstigen Nachteil aus der allenfalls lediglich verzögerten Rückzahlung des Betrages von 383.137,37 Euro erleiden würde.

Für die Antragstellerin würde die Umsetzung des BFG-Erkenntnisses vom 21.08.2021, RV/7101805/2021, im Falle eines Unterliegens der Mitbeteiligten im Revisionsverfahren vor dem VwGH, einen Rückforderungsanspruch in Höhe von 383.137,37 Euro auslösen. Zur Hereinbringung dieser Abgaben(rück-)forderung bei der Mitbeteiligten wären zwar die zuständigen Behörden in Irland zu Amtshilfe verpflichtet (s. Richtlinie 2010/24/EU des Rates vom 16. März 2010 über die Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Steuern, Abgaben und sonstige Maßnahmen). Das kann aber nicht darüber hinwegtäuschen, dass die allfällige Notwendigkeit der Beitreibung des rückzufordernden KEST-

Erstattungsbetrages gegen die Mitbeteiligte (sohin gegen ein im Ausland domiziliertes Rechtssubjekt) die Annahme der wesentlichen Erschwerung der Einbringlichkeit rechtfertigt. Dies vor allem wegen der ungewissen Erfolgsaussichten. Im gegenständlichen Fall liegt daher ein zwingendes öffentliches Interesse iSd § 30 Abs. 2 VwGG vor, weil die Realisierung von Abgabenansprüchen gefährdet erscheint (vgl. dazu nochmals VwGH AW 2009/16/008). Das im Beschwerdefall erhöhte Risiko der Uneinbringlichkeit des rückbezahlten Betrages stellt auch einen unverhältnismäßigen Nachteil für das beschwerdeführende Finanzamt dar.“

Über den Antrag wurde erwogen:

Der Gesetzgeber sieht in § 30 Abs. 1 VwGG vor, dass der Revision grundsätzlich keine aufschiebende Wirkung zukommt. Von diesem Grundsatz trifft § 30 Abs. 2 VwGG eine Ausnahme. Demzufolge ist die aufschiebende Wirkung dann zuzuerkennen, wenn

- a) dieser keine zwingenden öffentlichen Interessen entgegenstehen und
- b) nach Abwägung aller berührten öffentlichen Interessen und Interessen anderer Parteien mit dem Vollzug der angefochtenen Entscheidung oder mit der Ausübung der mit der Entscheidung eingeräumten Berechtigung für den Revisionswerber ein unverhältnismäßiger Nachteil verbunden wäre.

Beide Voraussetzungen müssen zusammen vorliegen. Der Revisionswerber muss bereits im Antrag den unverhältnismäßigen Nachteil behaupten und durch konkrete Angaben erhärten (vgl. Kolonovits/Muzak/Stöger, *Verwaltungsverfahrensrecht* 10 (2014) Rz 1378). Der Nachteil, der dem Revisionswerber droht, muss unverhältnismäßig und schon während des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zu erwarten sein (vgl. Kolonovits/Muzak/Stöger a. a. O. Rz 1380 in BFG 01. 06. 2015, AW/7100013/2015).

Die aufschiebende Wirkung ist daher auf Antrag zuzuerkennen, insoweit dem nicht zwingende öffentliche Interessen entgegenstehen und nach Abwägung aller berührten Interessen mit dem Vollzug des angefochtenen Erkenntnisses für den Revisionswerber ein unverhältnismäßiger Nachteil verbunden wäre (vgl. BFG 18. 12. 2014, AW/7100021/2014, BFG 01. 06. 2015, AW/7100013/2015). Die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung ist unter den gegebenen Voraussetzungen für die Effektivität des Rechtsschutzes von maßgebender Bedeutung.

Bei Erfolg der Amtsrevision kommt es zur Aufhebung des den Rückzahlungsantrag stattgebenden Erkenntnisses des BFG und muss die zuständige Abgabenbehörde einen Rückforderungsbescheid gemäß § 241a BAO der Bf. an ihrem Sitz einer vertretungsbefugten Person rechtswirksam zustellen. Ob diese Zuständigkeit als Annexmaterie zu der expliziten Sonderzuständigkeit des Finanzamtes für Großbetriebe gemäß § 61 Abs. 4 BAO für Rückzahlungen von Abgaben und Erstattungen von KEST und Abzugssteuern gehört oder in die umfassende subsidiäre Zuständigkeit des Finanzamtes Österreich nach § 61 Abs. 1 BAO fällt,

kann nur durch Auslegung erschlossen werden. Eine richtungsweisende Rechtsprechung oder Erlassregelung besteht dazu noch nicht. Der Rückforderungsbescheid muss gemäß Art. 6 EMRK und Art 47 EU-Grundrechtecharta für seine Gültigkeit auch in die Amtssprache des Empfängers übersetzt werden und nachweislich in einer nach irischem oder internationalen Recht zulässigen Weise zugestellt werden. Hierzu ist anzumerken, dass in der Verwaltungspraxis bei Zustellungen mit internationalen Rückschein aus dem Vereinigten Königreich und Irland häufig keine Zustellnachweise an die Absenderbehörde zurückgelangen. Die Rückforderung unterliegt einer abgabenrechtlichen Verjährung. Der Abgabenbescheid gemäß § 241a BAO kann mit ordentlichen und außerordentlichen Rechtsmitteln bekämpft werden und er ist nach den Bestimmungen der Abgabenexekutionsordnung zu vollstrecken.

Nur eine effektiv durchsetzbare Rückforderung wird auch vom Schuldner bezahlt werden. Bei der Beurteilung des Ausfallsrisikos sind daher nur die rechtlichen Risiken einer erfolgreichen Einbringung der gegenständlichen öffentlichen Abgaben ins Kalkül zu ziehen und nicht eine zugesagte Zahlungsmoral der mitbeteiligten Partei.

Nach betriebswirtschaftlichen Überlegungen werden bei internationalen Konzernen aus verschiedenen Gründen die Gesellschaften regelmäßig umstrukturiert, umgegründet und auch liquidiert. Bei nicht operativen Gesellschaften ohne Betriebssubstanz (Personal und Sachanlagen), wie dies bei vermögensverwaltenden Gesellschaften zutrifft, sind derartige Umgestaltungen im Konzern einfach vorzunehmen und finden erfahrungsgemäß häufiger statt.

Die Abgabenbehörde würde anders als bei Inlandsgesellschaften vom Firmenbuchgericht nicht über eine bevorstehende Liquidation verständigt und hätte keine Möglichkeit einen Forderungsverlust durch Umgestaltung oder Beendigung der ausländischen Konzerngesellschaften zu verhindern.

Vor dem Hintergrund dieser rechtlichen Rahmenbedingungen war dem Vorbringen der Revisionswerberin beizupflichten: Mit dem Vollzug des angefochtenen Erkenntnisses durch Auszahlung der KEST-Erstattung von € 383.137,37 würde das von der Revisionswerberin vertretene öffentliche Interesse an der Einbringung dieses Rückzahlungsbetrages im Falle des Obsiegens im VwGH-Verfahren unverhältnismäßig beeinträchtigt. Dem stehen auch keine anders gelagerten anderen öffentlichen Interessen entgegen und es wurde von der mitbeteiligten Partei keine konkrete Beeinträchtigung ihrer Interessen durch den Aufschub der Abgabenerstattung bis zur Beendigung des Revisionsverfahrens vorgebracht. Zusammengefasst hat das von der Rw konkretisierte Risiko des Ausfalls eines Rückzahlungsbetrages nach § 241a BAO bei Erfolg der Revision die vorgebrachten Interessen der mitbeteiligten Partei an einer sofortigen Abgabenerstattung wesentlich überwogen und wäre mit dem Vollzug des angefochtenen Erkenntnisses ein unverhältnismäßiger Nachteil der revisionswerbenden Amtspartei verbunden gewesen. Die aufschiebende Wirkung war demzufolge zuzuerkennen.

Rechtsbelehrung und Hinweise

Gegen Beschlüsse gemäß § 30a Abs. 3 VwGG ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof (§ 25a Abs. 2 Z 1 VwGG) oder Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof (§ 88a Abs. 2 VfGG) nicht zulässig. Der Verwaltungsgerichtshof kann ab Vorlage der Revision Beschlüsse gemäß § 30 Abs. 2 VwGG von Amts wegen oder auf Antrag einer Partei aufheben oder abändern, wenn er die Voraussetzungen der Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung anders beurteilt oder wenn sich die Voraussetzungen, die für die Entscheidung über die aufschiebende Wirkung der Revision maßgebend waren, wesentlich geändert haben.

Wien, am 25. November 2021