

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, vertreten durch N & N Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Schubertstraße 68, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 6. April 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 8. März 2022 betreffend Aussetzung gem. § 212a BAO, Steuernummer ***BFStNr***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die Aussetzung der Einhebung der mit Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14.2.2022, StNr. ***BFStNr***, festgesetzten Kapitalertragsteuer 2017 i.H.v. € 87.218,45, Anspruchszinsen zur Kapitalertragsteuer 2017 i.H.v. € 4.132,93 und Säumniszuschlag zur Kapitalertragsteuer 2017 i.H.v. € 1.744,34 wird gem. 212a BAO bewilligt.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 14.2.2022 setzte die belangte Behörde gegenüber dem Beschwerdeführer Kapitalertragsteuer 2017 i.H.v. € 87.218,45, Anspruchszinsen zur Kapitalertragsteuer 2017 i.H.v. € 4.132,93 und Säumniszuschlag zur Kapitalertragsteuer 2017 i.H.v. € 1.744,34 fest. Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer am 7.3.2022 Beschwerde, worin er auch den gegenständlichen Aussetzungsantrag hinsichtlich der festgesetzten Abgaben in voller Höhe stellte.

Diesen Aussetzungsantrag wies die belangte Behörde mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 8.3.2022 ab. Begründend führte sie ins Treffen, dass der Beschwerdeführer mit Jahresbeginn 2022 in das Ausland verzogen und nicht mehr in Österreich aufhältig sei, wobei

die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers dessen Wohn- bzw. Aufenthaltsort trotz abgabenbehördlicher Nachfrage nicht bekannt gegeben habe. Dies stelle ein Verhalten dar, welches auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist, sodass die Aussetzung gemäß § 212a Abs. 2 lit. c BAO nicht zu bewilligen sei.

Dagegen richtet sich die gegenständliche Beschwerde vom 6.4.2022, mit der unter Vorlage eines Dokumentes der zuständigen spanischen Behörde der nunmehrige Wohnsitz des Beschwerdeführers offengelegt wurde. Der Beschwerdeführer ging hierbei davon aus, dass der Grund für die Versagung der Aussetzung ausschließlich darin gelegen sei, dass dieser Wohnsitz bislang nicht bekannt gegeben wurde und dass die Aussetzung daher nun zu bewilligen sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 25.4.2022 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Sie führte darin aus, dass der Aussetzungsantrag nicht deswegen abgewiesen wurde, weil die ausländische Wohnadresse des Beschwerdeführers nicht bekannt gegeben wurde, sondern weil dieser ausgewandert sei. Es liege daher nach wie vor ein Verhalten vor, welches auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

Mit Schriftsatz vom 18.5.2022 stellte der Beschwerdeführer Vorlageantrag gemäß § 264 BAO. Darin hält er der belangten Behörde entgegen, dass § 212a BAO ohne Unterschied auf unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtige anzuwenden sei, mit der Versagung der Aussetzung jedoch eine unzulässige Differenzierung vorgenommen worden sei. Weiters erblickt er im angefochtenen Bescheid einen Verstoß gegen Unionsrecht, namentlich gegen Art. 18 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV), wonach im Anwendungsbereich der Verträge (= des Vertrages über die Europäische Union und des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union) jede Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit verboten ist. Der Beschwerdeführer als österreichischer Staatsbürger mit Wohnsitz in einem anderen EU-Mitgliedstaat dürfe bei der Anwendung des § 212a BAO nicht schlechter gestellt werden, als andere Steuerpflichtige in Österreich, unabhängig davon, ob sie beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtig sind.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist österreichischer Staatsbürger, war bis 3.1.2022 in ***Bf-Adr-alt*** wohnhaft und verlegte danach seinen Wohnsitz nach ***Bf-Adr-neu*** (Mallorca, Spanien).

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zur Staatsbürgerschaft und zu den Wohnsitzen des Beschwerdeführers ergeben sich aus einer amtswegig eingeholten ZMR-Auskunft sowie aus der vom

Beschwerdeführer vorgelegten Bestätigung der zuständigen spanischen Behörde (Ajuntament de ***YYY***; wörtlich: Rathaus von ***YYY***) über seinen nunmehrigen Wohnsitz (das in Spanisch abgefasste Dokument wurde mit Google Übersetzer ins Deutsche übersetzt). Die festgestellten Tatsachen sind zwischen den Parteien im Übrigen unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung auf einen Bescheid zurückzuführen ist, der von einem Anbringen abweicht oder dem kein Anbringen zugrunde liegt, höchstens jedoch in jenem Ausmaß, in dem sich die Abgabenschuld bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung reduzieren würde.

Gemäß § 212a Abs. 2 lit. c BAO ist die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen, wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist. Der Zweck dieser Vorschrift besteht darin, einen Abgabepflichtigen, der sein Vermögen dem Zugriff des Abgabengläubigers zu entziehen versucht, daran zu hindern, den durch eine Aussetzung bewirkten Zahlungsaufschub zu einer erfolgreichen Fortsetzung solcher Versuche zu nutzen (VwGH 28.11.2002, 2002/13/0045; 27.1.2011, 2010/15/0044). Ein derartiger Versuch, Vermögenswerte dem Zugriff des Abgabengläubigers zu entziehen, kann u.a. darin liegen, diese ins Ausland zu schaffen (vgl. VwGH 15.9.1999, 94/13/0063). Demnach erscheint es grundsätzlich vertretbar, auch in einer beabsichtigten, begonnenen oder allenfalls bereits umgesetzten Auswanderung ein auf die Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtetes Verhalten zu erblicken, da ein Auswanderer typischerweise sein gesamtes Vermögen mitnimmt und der Zugriff auf Vermögenswerte im Ausland oftmals schwieriger ist, als auf Vermögenswerte im Inland bzw. in manchen Fällen überhaupt scheitern wird. Dementsprechend wird in ständiger Rechtsprechung zur vergleichbaren Bestimmung des § 232 BAO judiziert, dass eine Auswanderungsabsicht eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung von Abgaben befürchten lässt und daher einen Sicherstellungsauftrag rechtfertigen kann (z.B. VwGH 30.9.2015, 2012/15/0174; 25.3.1999, 97/15/0030).

Im vorliegenden Fall wird in der Beschwerde zunächst geltend gemacht, die belangte Behörde nehme bei der Anwendung des § 212a BAO eine unzulässige Differenzierung zwischen beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtigen vor, indem sie dem - in Österreich nur noch beschränkt steuerpflichtigen - Beschwerdeführer die Aussetzung der Einhebung verweigert, während sie einem unbeschränkt Steuerpflichtigen gewährt werden müsste. Dem ist entgegenzuhalten, dass nicht die beschränkte Steuerpflicht des Beschwerdeführers den Grund

für die Verweigerung der Aussetzung darstellt, sondern der Umstand, dass er ausgewandert ist. Die beschränkte Steuerpflicht ist lediglich eine (weitere) Folge dieser Auswanderung. Müsste einem beschränkt Steuerpflichtigen die Aussetzung immer dann gewährt werden, wenn sie einem unbeschränkt Steuerpflichtigen zu bewilligen ist, wäre es im Ergebnis unmöglich, die Aussetzung wegen einer Gefährdung der Einbringlichkeit infolge Auswanderung zu versagen.

Weiters wird geltend gemacht, dass der angefochtene Bescheid gegen Art. 18 AEUV verstoße. Nach dieser Bestimmung sind im Anwendungsbereich der europäischen Verträge Diskriminierungen aufgrund der Staatsbürgerschaft unzulässig. Hierzu ist festzuhalten, dass die Staatsbürgerschaft des Beschwerdeführers im vorliegenden Fall keinerlei Rolle gespielt hat. Die Einbringlichkeit ist nicht mehr oder weniger gefährdet, je nachdem ob ein österreichischer Staatsbürger oder ein Angehöriger eines anderen Staates auswandert. Insofern wäre dem Beschwerdeführer - ausgehend von der Rechtsauffassung der belangten Behörde - die Aussetzung auch dann verweigert worden, wenn er nicht österreichischer Staatsbürger gewesen wäre. Eine Diskriminierung aufgrund der Staatsbürgerschaft hat daher nicht stattgefunden.

Allerdings wird durch den angefochtenen Bescheid die innerhalb der Europäischen Union geltende Freizügigkeit berührt. Der Beschwerdeführer hat seinen Wohnsitz von Österreich in einen anderen EU-Mitgliedstaat verlegt und hatte dies zur Folge, dass ihm eine Begünstigung versagt wurde, die ihm bei einem Verbleib in Österreich gewährt worden wäre. Diesbezüglich ist auf die Entscheidung des EuGH vom 12.7.2012, C-269/09, (Kommission/Königreich Spanien) zu verweisen, wonach eine Bestimmung im (spanischen) Ertragssteuerrecht, der zufolge ein Steuerpflichtiger, der seinen Wohnsitz in einen anderen Mitgliedstaat verlegt, verpflichtet ist, sämtliche noch nicht verrechneten Einkünfte in die Besteuerungsgrundlagen des letzten Veranlagungszeitraumes als (in Spanien) gebietsansässiger Steuerpflichtiger einzubeziehen (also durch die Wohnsitzverlegung den im Zahlungsaufschub bestehenden Vorteil verliert), gegen das Aufenthaltsrecht (Art. 18 EGV/Art. 21 AEUV), das Recht auf Freizügigkeit der Arbeitnehmer (Art. 39 EGV/Art. 45 AEUV) und die Niederlassungsfreiheit (Art. 43 EGV/Art. 49 AEUV) verstößt. Hierzu hat der EuGH näher ausgeführt, dass die Vertragsbestimmungen über die Freizügigkeit den Staatsangehörigen der Mitgliedstaaten (auch) das Recht vermitteln, ihr Herkunftsland zu verlassen, um sich im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats niederzulassen. Maßnahmen, die die Ausübung dieser Freiheit unterbinden, behindern oder weniger attraktiv machen, sind als - grundsätzlich unzulässige - Beschränkung der Freizügigkeit anzusehen, und zwar auch dann, wenn sie die Freizügigkeit nur geringfügig oder unbedeutend einschränken. Durch die in Rede stehende Bestimmung des spanischen Ertragssteuerrechtes wird ein Steuerpflichtiger im Falle der Verlegung seines Wohnsitzes zwar nicht zusätzlich besteuert, ihm wird aber ein Vorteil entzogen, der die Begleichung der Steuerschuld erleichtern kann. Dadurch erleidet er infolge des grenzüberschreitenden Sachverhaltes einen Liquiditätsnachteil, der bei einem entsprechenden innerstaatlichen Sachverhalt nicht zum Tragen gekommen

wäre. Dies stellt nach der Rechtsprechung des EuGH eine Beschränkung der Freizügigkeit dar. Diese Beschränkung kann auch nicht mit der Notwendigkeit einer effektiven Einziehung von Steuerforderungen gerechtfertigt werden. Nach Auffassung des EuGH sind die zwischen den Behörden der Mitgliedstaaten auf Unionsebene bestehenden Verfahren zur gegenseitigen Unterstützung (damals: Richtlinie 2008/55/EG; heute: Richtlinie 2010/24/EU) hinreichend, um den Herkunftsstaat in die Lage zu versetzen, eine Steuerschuld in einem anderen Mitgliedstaat einzuziehen. Dass diese Zusammenarbeit in der Praxis nicht immer völlig zufriedenstellend und reibungslos funktioniert, steht dem nicht entgegen, da derartige Schwierigkeiten keine Rechtfertigung für eine Beschränkung der garantierten Grundfreiheiten bilden. Nach Auffassung des EuGH ging die in Rede stehende Vorschrift des spanischen Ertragssteuerrechtes daher über das hinaus, was zur Erreichung des Zieles einer effektiven Einziehung von Steuerschulden erforderlich ist. Er qualifizierte sie demnach als unverhältnismäßig und damit als Verstoß gegen die Freizügigkeit.

Der vorliegende Fall ist dem durchaus vergleichbar. Der Beschwerdeführer hat seinen Wohnsitz von Österreich nach Spanien, also in einen anderen EU-Mitgliedstaat verlegt und war dies für die belangte Behörde Anlass, die begehrte Aussetzung der Einhebung wegen Gefährdung der Einbringlichkeit zu versagen. Dadurch wird dem Beschwerdeführer zwar keine zusätzliche Steuerlast auferlegt, da er bei Erfolg seiner Beschwerde im Festsetzungsverfahren den geleisteten Betrag zurückerhält bzw. bei Erfolglosigkeit lediglich jenen Betrag geleistet hat, der ohnedies geschuldet war. Ohne Zweifel erleidet er dadurch aber einen Liquiditätsnachteil, da ihm der geleistete Betrag (im Falle einer erfolgreichen Beschwerde) für die Dauer des Beschwerdeverfahrens nicht zur Verfügung steht bzw. er diesen Betrag (im Falle einer erfolglosen Beschwerde) früher zu zahlen hat, als bei Bewilligung der Aussetzung. Die Versagung der Aussetzung in einem derartigen Fall stellt daher eine Beschränkung der Freizügigkeit dar. Da die Möglichkeiten der innergemeinschaftlichen Amtshilfe gegenüber der vom EuGH zu beurteilenden Rechtslage (Richtlinie 2008/55/EG) mittlerweile durch die Richtlinie 2010/24/EU (EU-Beitreibungsrichtlinie) ausgeweitet und verbessert wurden, ist im Hinblick auf den Vorrang des Gemeinschaftsrechtes auch bei der Anwendung des § 212a Abs. 2 lit. c BAO davon auszugehen, dass eine Versagung der Aussetzung (lediglich) wegen Verlegung des Wohnsitzes in einen anderen EU-Mitgliedstaat nicht mit der Notwendigkeit einer effektiven Einziehung von Abgabenverbindlichkeiten gerechtfertigt werden kann bzw. dass zufolge der hoch entwickelten Amtshilfe im Verhältnis zu anderen EU-Mitgliedstaaten in einem solchen Fall grundsätzlich nicht von einer Gefährdung der Einbringlichkeit ausgegangen werden kann (so auch UFS Graz, 8.2.2013, RV/0033-G/13, in Bezug auf die mit der Bundesrepublik Deutschland bestehende bilaterale Rechtshilfe). In diesem Zusammenhang ist auch auf einen Unterschied zwischen § 212a Abs. 2 lit. c BAO und § 232 Abs. 1 BAO aufmerksam zu machen. Während § 212a Abs. 2 lit. c BAO die Bewilligung der Aussetzung bei einer „Gefährdung der Einbringlichkeit“ ausschließt, soll ein Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 Abs. 1 BAO einer „Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung“ begegnen. Sogar ist auch nach

innerstaatlichem österreichischem Recht davon auszugehen, dass eine Aussetzung der Einhebung bei einer bloßen Erschwerung der Einbringung (also wenn - was im Verhältnis zu anderen EU-Mitgliedsstaaten aufgrund der bestehenden Rechtshilfemöglichkeiten anzunehmen ist - die erforderlichen Einbringungsmaßnahmen möglicherweise mit einem erhöhten Aufwand an Zeit und Mühe verbunden sind, aber letztlich umgesetzt werden können) nicht versagt werden kann.

Die Aussetzung der Einhebung war daher in Abänderung des angefochtenen Bescheides zu bewilligen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt demnach vor, wenn sie von der Judikatur bereits beantwortet wurde, wobei es sich nicht notwendigerweise um eine Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes handeln muss, sondern eine Rechtsfrage auch dann nicht (mehr) von grundsätzlicher Bedeutung ist, wenn sie durch eine Entscheidung des EuGH gelöst wurde (VwGH 28.2.2014, Ro 2014/16/0010; 10.12.2018, Ra 2017/02/0122). Im vorliegenden Fall hängt die Entscheidung maßgeblich von der Frage ab, ob einem Steuerpflichtigen, der seinen Wohnsitz in einen anderen EU-Mitgliedstaat verlegt, im Sinne einer effizienten Abgabeneinbringung Vorteile versagt werden können, die ihm bei einem Verbleib in seinem Heimatstaat zu bewilligen wären. Dies wurde von der unter Punkt 3.1. zitierten Rechtsprechung des EuGH verneint. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war daher im gegenständlichen Fall nicht zu lösen.

Wien, am 27. Juli 2022