

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden R1, den Richter R2 und die weiteren Senatsmitglieder L1 und L2 in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch die Dr. Günther Kriechbaum Steuerberatung GmbH, Lehmannngasse 7, 1230 Wien, über die Beschwerde vom 17. Juli 2014 gegen den Bescheid des Finanzamt Wien 1/23 vom 9. Juli 2014 betreffend Stundungszinsen in der Sitzung am 16. November 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 9. Juli 2014 über die Festsetzung von Stundungszinsen setzte die Abgabenbehörde gemäß § 212 Abs. 2 BAO für den Zeitraum vom 29. April 2014 bis 30. Juni 2014 Stundungszinsen im Betrag von € 513,41 fest.

Die Stundungszinsen seien für jene Abgabenschuldigkeiten von insgesamt mehr als € 750 vorzuschreiben gewesen, für die aufgrund des Zahlungserleichterungsansuchens bzw. aufgrund der Bewilligung einer Zahlungserleichterung Zahlungsaufschub eintreten sei.

Mit Eingabe vom 17. Juli 2014 erhob der Beschwerdeführer (Bf) dagegen das Rechtsmittel der Beschwerde.

Zur Begründung führte der Bf an, dass am 25. April 2014 über Finanzonline die Stundung/Aussetzung der Einhebung des aushaftenden Betrages in Höhe von € 67.912,02 bis zur Erledigung der in Vorbereitung befindlichen Beschwerde gegen die zugrundeliegenden Bescheide beantragt worden sei.

Weiters sei am 5. Juni 2014 im Zuge der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2011 vom 20. März 2014 und Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2005 bis 2010 vom 20. März 2014 nochmals die Aussetzung der Einhebung beantragt worden.

Der Bf beantrage die Stattgabe seiner Beschwerde und Aufhebung der Stundungszinsen.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 10. Dezember 2014 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

„Für Abgabenschuldigkeiten, die den Betrag von insgesamt € 750,00 übersteigen, sind gemäß § 212 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO), solange auf Grund eines Ansuchens um Zahlungserleichterungen, über das noch nicht entschieden wurde oder soweit infolge einer gemäß § 212 Absatz 1 BAO erteilten Bewilligung (bzw. Abweisung) von Zahlungserleichterungen ein Zahlungsaufschub eintritt, Stundungszinsen in Höhe von viereinhalb Prozent über dem jeweils geltenden Zinsfuß für Eskontierungen der Österreichischen Nationalbank pro Jahr zu entrichten.

Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hätte die Berechnung der Stundungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

Im vorliegenden Fall wurde mit elektronischer Eingabe vom 25. April 2014 ein Antrag auf Stundung gemäß § 212 BAO gestellt. Grundlage dieses Antrages waren die Nachforderungen an Einkommensteuer und Anspruchszinsen der Jahre 2005 - 2010, für die mit Eingabe vom 10. Juni 2014 das Rechtsmittel der Beschwerde eingebracht wurde.

Diese Beschwerde wurde mit Beschwerde vorentscheidung vom 5. Dezember 2014 abgewiesen. Eine nachträgliche Herabsetzung der gegenständlichen Stundungszinsen kommt daher nicht in Betracht.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden“.

Mit Vorlageantrag vom 7. Jänner 2015 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Stundungszinsen durch das Bundesfinanzgericht.

Zur Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

„Die angeführten Beschwerden wurden mit Beschwerde vorentscheidung vom Finanzamt Wien 1/23 zurückgewiesen. Da wir der Begründung dieser Vorentscheidung in wichtigen Punkten nicht folgen können und entscheidende Punkte unserer Beschwerde überhaupt nicht berücksichtigt wurden, war der Vorlageantrag von unserer Seite notwendig und möchten wir noch Folgendes dazu vorbringen bzw. unsere Beschwerdebegründung wie folgt ergänzen:

In der Begründung der Beschwerde vorentscheidung wurde nur angeführt, dass Art. 16 Abs. 2 DBA Österreich - Deutschland jenem Staat das Besteuerungsrecht an den Geschäftsführerbezügen zuweist, in dem die Gesellschaft ansässig ist, allerdings wurde dann nicht weiter untersucht, wo die gegenständliche Gesellschaft, also die **R-GmbH** im Sinne des DBA-Deutschland wirklich ansässig ist. Wir haben schon in der Beschwerde ausführlich dargelegt und festgehalten, dass bei der betroffenen Gesellschaft grundsätzlich eine Doppelansässigkeit vorliegt, und die Gesellschaft daher

nach Art. 4 Abs. 3 DBA-Deutschland in jenem Staat ansässig ist, in dem sich der Ort der Geschäftsleitung befindet.

Auf unsere in der Beschwerde eingewendete Begründung, wonach Art 16 Abs. 2 DBA Deutschland im gegenständlichen Fall nicht anwendbar sei, da die Gesellschaft nach Maßgabe des DBA in Österreich nicht ansässig ist, wurde gar nicht eingegangen. Diesbezüglich verweisen wir daher auf die Begründung in unserer Beschwerde vom 5. Juni 2014.

Zur Frage der Ansässigkeit der R-GmbH wollen wir weiters wie folgt ausführen:

Die Gesellschaft hatte ihren Sitz in Wien und war daher gem § 1 Abs. 2 KStG in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Da die Geschäftsleitung auf Grund der praktisch ausschließlichen Tätigkeit des Geschäftsführers DR in Deutschland von Deutschland aus erfolgte, war die Gesellschaft gem § 1 Abs. 1 dKStG iVm § 10 dAO auch in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig.

Für die Auslegung des Begriffs „Ansässigkeit“ iSd Art 16 Abs 2 DBA Deutschland ist auf Grund des systematischen Zusammenhangs auf Art 4 DBA Deutschland abzustellen (vgl Oebatin in Debatin/Wassermeyer, Doppelbesteuerung 1 Art 16 OECD-MA Rz 30). Ist eine Gesellschaft in Österreich und Deutschland ansässig, so gilt sie gem Art 4 Abs. 3 DBA Deutschland als in dem Staat ansässig, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung befindet. Durch die „Tie Breaker Rule“ kann die Ansässigkeit abschließend bestimmt werden, da Art 16 Abs. 2 DBA Deutschland nur dann zur Anwendung kommt, wenn die Person in dem einen Vertragsstaat und die Gesellschaft in dem anderen Vertragsstaat ansässig ist (vgl Urtz in Gassner/lang/Lechner, Das neue Doppelbesteuerungsabkommen Österreich-Deutschland, 143), was in unserem konkreten Fall aber nicht gegeben war, da sowohl der Geschäftsführer DR als auch die Gesellschaft im Sinne des DBA in Deutschland ansässig waren.

Der OECD Musterkommentar führt bezüglich des Orts der Geschäftsleitung aus, dass darauf abzustellen ist, wo die grundlegenden Leitungs- und kaufmännischen Entscheidungen tatsächlich getroffen werden. Dies sei üblicherweise dort, wo die höchstrangigen Personen oder Personengruppen ihre Entscheidungen treffen. Dies ist im gegenständlichen Fall unzweifelhaft in Deutschland. Das Argument des Finanzamts in der Bescheidbegründung, wonach es gleichgültig sei, ob die Tätigkeit auf österreichischem Staatsgebiet ausgeübt wird oder nicht, mag zwar auf Ebene des nationalen Steuerrechts für die Feststellung der beschränkten Steuerpflicht von Relevanz sein, übersieht allerdings dessen Maßgabe für die Feststellung der Ansässigkeit der Gesellschaft und folglich die Nichtanwendbarkeit des Art 16 Abs. 2 DBA Deutschland.

Da sowohl die Gesellschaft auf Grund der Geschäftsleitung in Deutschland als auch der Geschäftsführer in demselben Land - Deutschland - ansässig sind, kommt Art 16 Abs 2 DBA Deutschland als Spezialnorm nicht zur Anwendung. Wie bereits in der Beschwerde dargestellt ist daher auf die allgemeinen Zuteilungsregeln des DBA Deutschland

Bedacht zu nehmen (vgl. Rosenberger, Geschäftsführervergütungen nach dem neuen Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland, SWI 2002; 161ff).

Entgegen der Aussage in der Begründung zur Beschwerdeentscheidung sind wir daher der Meinung, dass die Geschäftsführervergütungen unter Art 14 DBA Deutschland fallen, da Herr R im Beschwerdezeitraum indirekt zu mehr als 25% an R-GmbH beteiligt ist und daher Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit bezieht. Das Besteuerungsrecht an diesen Einkünften hat somit (weiterhin) der Ansässigkeitsstaat des Geschäftsführers. Die Ausnahmeregelung, wonach Österreich das Besteuerungsrecht hat, wenn der Geschäftsführer für die Ausübung seiner Tätigkeit über eine feste Einrichtung im Inland verfügt, kommt im gegenständlichen Fall mangels fester Einrichtung für die Geschäftsführung in Österreich nicht zur Anwendung. In diesem Zusammenhang wollen wir nochmals darauf hinweisen, dass Herr R praktisch ausschließlich aus Deutschland tätig wurde und daher auch über keinen Arbeitsplatz bei R-GmbH verfügte.

Auch nach Meinung des Bundesministeriums für Finanzen steht bei einer Gesellschaft mit Sitz in Österreich und Geschäftsleitung in Deutschland das Besteuerungsrecht an den Geschäftsführervergütungen Deutschland zu (EAS 2367 vom 11.11.2003). Hier geht es auch um die Ansässigkeit einer Gesellschaft mit formellen Sitz noch in Österreich aber mit einer Geschäftsleitung in Deutschland, wie in unserem konkreten Fall. Da wesentliche Geschäftsführerfunktionen nur in Deutschland ausgeübt werden und auch die österreichische Kapitalgesellschaft handelsrechtlich weiter den Sitz in Österreich behält und dieser formell nicht nach Deutschland verlegt wurde, kann man dieser Ansicht, die sich mit unserer Bewertung deckt, doch folgen.

Und wenn schon das zuständige Ministerium diese Meinung öffentlich kundtut, dann kann doch ein betroffener Geschäftsführer nicht vorsätzlich in Österreich der Steuerverkürzung beschuldigt werden, wenn er entsprechend dieser offiziellen Meinung des Ministeriums handelt und die gegenständlichen Geschäftsführerbezüge in Deutschland rechtzeitig erklärt und ordnungsgemäß abführt. Daher würde auch die von uns in eventu reklamierte Verjährung des Anspruches auf Bemessung/Festsetzung der Einkommensteuer 2005 bis 2008 und der diesbezüglichen Vorschreibung der Anspruchszinsen greifen.

Weiters möchten wir auch noch die Argumente des deutschen Steuerberater von Herrn R vorbringen, wonach bei dieser Umlage an die R-GmbH (in der der Geschäftsführungsbezug von Herrn R enthalten sein soll) von einer einheitlichen, gebündelten Dienstleistungserbringung einer deutschen Konzernleitungsgesellschaft (RG, L) zentral für alle Konzerngesellschaften auszugehen ist.

Damit wird eine zentrale Dienstleistung in Form der Übernahme aller zentralisierbaren Dienstleistungen in einem weltweit agierenden Konzern an die einzelnen Konzerngesellschaften verrechnet. Darin sind alle zentral erbring- und steuerbaren Leistungen im Konzern erfasst, damit auch die strategische Geschäftsleitung inklusive Administration, die Vertriebsleitung und die weltweite Akquisition für den Konzern als Ganzen. Dieses komplexe Dienstleistungspaket wird nach einem Umsatzschlüssel auf

die einzelnen Konzerngesellschaften verteilt. Der Charakter der Dienstleistung ist das Komplettangebot und nicht die Erbringung spezieller Geschäftsführungsaufgaben durch bestimmte Personen.

Letztlich wurde lediglich eine Gesamtdienstleistung, kalkuliert mit verschiedenen Kostenpositionen und mit einem Gewinnzuschlag den Konzerngesellschaften, wie der R-GmbH in Rechnung gestellt. Herr R erhielt für die Führung des Konzerns und explizit nicht für die Führung einer Konzerntochtergesellschaft ein monatliches Gehalt in Deutschland und wurde dieses daher auch dort einkommenversteuert.

So ist die Bewertung der in dieser Umlage für betriebswirtschaftliche Controlling-Zwecke nur kalkulatorisch angesetzte Position Geschäftsführung als in Österreich ausbezahlte Geschäftsführerbezüge überhaupt in Frage zu stellen.

Es wird daher der in der Beschwerde gestellte Antrag auf Rücknahme bzw. Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2011, sowie der Bescheide über die Vorschreibung von Anspruchszinsen 2005 bis 2011 aufrechterhalten.

Außerdem beantragen wir die Entscheidung über die Beschwerde gem § 272 Abs. 2 BAO durch einen Senat“.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

*Gemäß § 212 Abs. 2 BAO sind für Abgabenschuldigkeiten, die den Betrag von insgesamt 750 Euro übersteigen,*

*a) solange auf Grund eines Ansuchens um Zahlungserleichterungen, über das noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden dürfen (§ 230 Abs. 3) oder*

*b) soweit infolge einer gemäß Abs. 1 erteilten Bewilligung von Zahlungserleichterungen ein Zahlungsaufschub eintritt,*

*Stundungszinsen in Höhe von viereinhalb Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten; Stundungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Im Fall eines Terminverlustes gilt der Zahlungsaufschub im Sinn dieser Bestimmung erst im Zeitpunkt der Ausstellung des Rückstandsausweises (§ 229) als beendet). Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Stundungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.*

Stundungszinsen bilden den wirtschaftlichen Ausgleich für den Zinsenverlust, den der Abgabengläubiger dadurch erleidet, dass er die geschuldete Abgabenleistung nicht bereits am Tag der Fälligkeit erhält (VwGH 11.3.1992, 90/13/0239, 0240).

Sowohl bei Bewilligung der Stundung als auch bei Festsetzung der Stundungszinsen ist zu prüfen, ob festgesetzte bzw. der Abgabenbehörde bekannt gegebene Abgaben unberichtigt aushaften, nicht aber, ob die Abgabenfestsetzung materiell richtig erfolgt ist.

Bestritten wurde der angefochtene Bescheid lediglich aufgrund einer behaupteten Rechtswidrigkeit der Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2011 und der Bescheide über die Vorschreibung von Anspruchszinsen 2005 bis 2011.

Da sich sämtliche Einwendungen gegen die Richtigkeit der Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2011 und der Bescheide über die Vorschreibung von Anspruchszinsen 2005 bis 2011 richten, vermochten diese keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Stundungszinsenbescheides aufzeigen.

Sofern den Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2011 und die Bescheide über die Vorschreibung von Anspruchszinsen 2005 bis 2011 Folge gegeben werden sollte, wird diesem Umstand ohnehin dadurch Rechnung getragen, als gemäß § 212 Abs. 2 letzter Satz BAO im Falle der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Stundungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen hat.

Aus dem Umstand, dass die Abgabenfestsetzung trotz einer noch unerledigten Beschwerde wirksam ist, folgt aber, dass eine solche unerledigte Beschwerde weder der Stundung noch dem Entstehen und der Festsetzung von Stundungszinsen gemäß § 212 Abs. 2 BAO entgegensteht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 18. November 2016