

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter M. in der Beschwerdesache B., Wien, vertreten durch Grasl Schenk & Partner GmbH & Co KG, Seidengasse 45, 1070 Wien, über die Beschwerde des Abgabepflichtigen vom 10. April 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 4. März 2014 über die Abweisung eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

In der Beschwerde vom 24. Februar 2014 beantragte Herr B. (in weiterer Folge: Bf.) die Aussetzung von Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2007 bis 2011 von gesamt € 118.207,26 unter Verweis auf die Beschwerde gegen die Abgabenbescheide.

Mit Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 4. März 2014 wurde der Antrag auf Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung vom 24. Februar 2014 mit folgender Begründung abgewiesen:

"Der vorliegende Aussetzungsantrag wurde am 25.2.2014 gemeinsam mit einem Vorlageantrag betreffend die Beschwerdevorentscheidung vom 20.1.2014 beim Finanzamt Waldviertel eingebracht, es wurde die Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2007 bis 2011 und der diesbezüglichen Anspruchszinsen 2007 bis 2011 beantragt.

Beantragt wurde mit dem Bezug habenden Vorlageantrag die Vorlage der Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend die Einkommensteuer 2007 bis 2011, die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2011 und die Bescheide betreffend die Festsetzung von Anspruchszinsen 2007 bis 2011.

Bezüglich der Begründung des Vorlageantrages wird auf die Ausführungen in der Beschwerde verwiesen. Dort vertritt der Antragsteller den Standpunkt, dass das Besteuerungsrecht für die von ihm in der Schweiz bezogenen Einkünfte nur dem Tätigkeitsstaat Schweiz zukomme und diese Einkünfte in Österreich unter Anwendung

des Progressionsvorbehaltes - von der Besteuerung freizustellen seien (Art. 23 Abs.1 DBA Schweiz).

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, 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 Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

(2) Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen,

- a) insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend 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.

Bei der dem vorliegenden Aussetzungsantrag zugrundeliegenden Beschwerdesache ist der Sachverhalt unstrittig.

Strittig ist allein, ob bezüglich der nichtselbständigen Einkünfte des Antragstellers für eine in der Schweiz ausgeübte Tätigkeit für Zwecke der Vermeidung einer Doppelbesteuerung in Österreich das Freistellungsverfahren mit Progressionsvorbehalt oder das Anrechnungsverfahren anzuwenden ist.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 20.1.2014 stellte das Finanzamt Waldviertel unter Zitierung der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates (UFSF vom 13.01.2011, RV/0213-F/09, UFSI vom 25.03.2013, RV/0579-I/09, UFSK vom 12.04.2010, RV/0301-K/09) und entsprechender Literaturmeinungen klar, dass mit Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens mit der Schweiz durch das Abänderungsprotokoll 2006 für den vorliegenden Fall in Österreich das Anrechnungsverfahren zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung anzuwenden ist.

Substanzielle Argumente, dass diese Rechtsprechung oder Literaturmeinungen nicht zutreffend seien, wurden vom Aussetzungswerber weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag vorgebracht.

Er verweist lediglich auf den Wortlaut des Art. 23 Z.2 des DBA mit der Schweiz, wonach seiner Meinung nach bei Interpretation dieser Bestimmung im Sinne des Finanzamtes sämtlich in der Österreich oder der Schweiz ansässigen Personen in Österreich steuerpflichtig wären.

Dabei übersieht der Antragsteller jedoch, dass ein Doppelbesteuerungsabkommen ein Besteuerungsrecht nie begründen, sondern nur einschränken kann. Und nach innerstaatlichem Steuerrecht (§ 1 EStG) ist entweder ein Wohnsitz oder gewöhnlicher

Aufenthaltort in Österreich oder das Vorliegen von im § 98 EStG aufgezählten Einkünften Voraussetzung für eine Steuerpflicht in Österreich.

Daher kann es entgegen den Ausführungen des Aussetzungswerbers niemals dazu kommen, dass ein in der Schweiz Ansässiger, der in Österreich nicht unbeschränkt steuerpflichtig ist, mit seinen Einkünften aus einer in der Schweiz ausgeübten nichtselbständigen Tätigkeit in Österreich steuerpflichtig ist.

Aufgabe des Aussetzungsverfahrens ist es nicht, die Berufungsentscheidung vorwegzunehmen; es sind lediglich die Erfolgsaussichten der Berufung anhand des Beschwerdevorbringens zu beurteilen. Dabei bietet der klare Text der zitierten Bestimmung des § 212a Abs. 2 lit. a BAO für eine auslegungsweise Einschränkung der Formulierung "wenig erfolgversprechend" auf Fälle "offenkundiger Erfolglosigkeit" bzw. auf Fälle, die einer "offenbaren Mutwilligkeit" der Berufung gleichzuhalten wären, nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes keinen Raum (VwGH 26.7.1995, 95/16/0018).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.11.1997, 97/14/0138) ist es nicht Aufgabe eines Aussetzungsverfahrens, die Rechtsmittelentscheidung vorwegzunehmen, sondern haben die Abgabenbehörden bei Prüfung der Voraussetzungen für eine Aussetzung der Einhebung die Erfolgsaussichten lediglich anhand des Beschwerdevorbringens zu beurteilen, wobei nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. September 1993, 93/17/0055, insbesondere auch auf die jeweils herrschende (insbesondere publizierte) Rechtsprechung Bedacht zu nehmen ist. Ein Rechtsmittel erscheint nur insoweit wenig Erfolg versprechend, als das Beschwerdebegehren mit der Rechtslage eindeutig in Widerspruch steht, der Abgabepflichtige eine der ständigen Judikatur der Höchstgerichte widersprechende Position bezieht.

Wie bereits ausgeführt wurde, steht das dem Aussetzungsantrag zugrundeliegende Beschwerdebegehren, soweit es die Einkommensteuerbescheide betrifft, im Hinblick auf Art. 23 Abs. 2 DBA mit der Rechtslage eindeutig in Widerspruch. Dies ergibt sich auch aus der zitierten Rechtsprechung.

Die Berufung ist daher insoweit nach der zuvor zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wenig erfolgversprechend iSd § 212a Abs. 2 lit. a BAO.

Soweit sich die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmsbescheide und die Bescheide über die Festsetzung der Aussetzungszinsen richtet, wird die Rechtswidrigkeit dieser Bescheide weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag behauptet, weshalb die Erfolglosigkeit der Beschwerde diesbezüglich schon offenkundig ist.

Der vorliegende Antrag auf Aussetzung der Einhebung war daher abzuweisen."

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde vom 10. April 2014 wird ausgeführt, dass in der Begründung des Bescheides angeführt werde, dass die

Abweisung des Aussetzungsantrages gemäß § 212a Abs. 2 lit a BAO (wenig erfolgversprechende Beschwerde) erfolgt sei.

In der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide sei ausgeführt worden, dass bei wörtlicher Interpretation des DBA Österreich Schweiz (trotz Abänderungsprotokoll 2006) im vorliegenden Fall nur die Befreiungsmethode zur Anwendung kommen könne. Im oben angeführten Bescheid werde verwiesen, dass der Aussetzungswerber zum Schluss komme, "dass ein in der Schweiz Ansässiger, der in Österreich nicht unbeschränkt steuerpflichtig ist, mit seinen Einkünften aus einer in der Schweiz ausgeübten nichtselbständigen Tätigkeit in Österreich steuerpflichtig ist." Klarstellend werde festgehalten, dass dies nicht die Rechtsmeinung des Bf. sei.

Der Bf. habe jedoch die strittige DBA Passage auch im Sinne einer teleologischen Interpretation analysiert und komme daher bei der vom Finanzamt gewählten Wortinterpretation auf die überraschende Schlussfolgerung, dass das DBA Österreich das Besteuerungsrecht für alle in der Schweiz tätigen Nichtselbständigen ebenfalls zuordne, unabhängig vom Wohnsitz. Das aufgrund der nationalen Rechtsvorschriften (im EStG) es zu keiner Besteuerung von nicht in Österreich ansässigen Personen komme, sei unstrittig (siehe auch Seite 3 erster Absatz unserer Beschwerde vom 14.1.2014).

Gemäß Ritz, BAO § 212a Tz 9 sei eine Abweisung nur dann anzunehmen, "wenn die Erfolglosigkeit eines Rechtsmittels offenkundig ist, wenn also die Aussichtslosigkeit des Rechtsmittels für jede mit der Sache vertraut gemachte urteilsfähige und objektiv urteilende Person erkennbar ist." Die Beschwerde stütze sich auf eine klare Wortinterpretation des DBA Österreich Schweiz und sei daher nach Ansicht des Bf. nicht offenkundig erfolglos.

"Eine Aussetzung kommt auch in Betracht, wenn die Berufung (lediglich) die Verfassungswidrigkeit der Abgabenvorschrift geltend macht. Dies gilt auch, wenn die Berufung die Gesetzwidrigkeit einer Verordnung oder die Unionsrechtswidrigkeit nationalen Rechtes geltend macht"(Ritz, BAO 212a TZ 10)".

Ritz führt im Wesentlichen zwei klare Fälle an in denen die Aussetzung nicht zu bewilligen ist:

- Die Beschwerde ist wegen der Bindung an eine Entscheidung über eine Vorfrage abzuweisen (Tz 9).
- "Eine Aussetzung ist nach § 212a Abs. 2 lit b BAO weiters insoweit nicht zu bewilligen, als mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten ist, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht" (Ritz, BAO, § 212a Tz 11).

Beide Fälle treffen nicht auf vorliegenden Sachverhalt zu, es werde beantragt, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und die beantragte Aussetzung zu bewilligen.

Mit Beschwerde vor Entscheidung vom 20. Jänner 2014 (approbiert am 17. April 2014) wurde die Beschwerde vom 10. April 2014 als unbegründet abgewiesen und die Begründung des angefochtenen Bescheides im Wesentlichen wiederholt.

In der Eingabe vom 20. Mai 2014 wird – ohne nähere Begründung – der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 10. April 2014 durch das Bundesfinanzgericht gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 von der Abgabenbehörde 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 Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO ist die Aussetzung nicht zu bewilligen, soweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.11.1997, 97/14/0138) ist es nicht Aufgabe eines Aussetzungsverfahrens, die Berufungsentscheidung vorwegzunehmen, sondern haben die Abgabenbehörden bei Prüfung der Voraussetzungen für eine Aussetzung der Einhebung die Erfolgsaussichten lediglich anhand des Berufungsvorbringens zu beurteilen, wobei nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24.9.1993, 93/17/0055, insbesondere auch auf die jeweils herrschende (insbesondere publizierte) Rechtsprechung Bedacht zu nehmen ist.

Ein Rechtsmittel erscheint nur insoweit wenig erfolgversprechend, als seine Erfolglosigkeit offenkundig 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 in 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 auf eine länger während unbeanstandet geübte Verwaltungspraxis stützt (vgl. Ellinger, ÖStZ 1998, 166; UFS 10.02.2004, RV/1709-W/03).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind im Zuge der Beurteilung einer Berufung nach § 212a Abs. 2 lit. a BAO deren Erfolgsaussichten lediglich abzuschätzen. Eine Berufung kann nicht schon deshalb von vornherein als wenig erfolgversprechend angesehen werden, weil sich der erstinstanzliche Bescheid im Bereich

des möglichen Verständnisses einer verschiedene Interpretationen zulassenden Vorschrift bewegt und zur konkreten Streitfrage noch keine eindeutige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt. Lediglich dann, wenn die Berufung einen Standpunkt vertritt, welcher mit zwingenden Bestimmungen ganz eindeutig und ohne jeden Zweifel unvereinbar ist oder mit der ständigen Rechtsprechung in Widerspruch steht, könnte von einer wenig Erfolg versprechenden Berufung die Rede sein (VwGH 31.7.2003, 2002/17/0212).

Nach überwiegender Lehre und Rechtsprechung setzt die Aussetzung von streitverfangenen Abgaben gemäß § 212a BAO voraus, dass eine Beschwerde, von deren Erledigung die Höhe einer Abgabe abhängig ist, noch anhängig ist (vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar, 2267; VwGH 29.6.1995, 95/15/0220; VwGH 27.3.1996, 93/15/0235; VwGH 3.10.1996, 96/16/0200; VwGH 4.12.2003, 2003/16/0496). Dies ergibt sich in Analogie zu § 212a Abs. 5 BAO, wonach ein Ablauf einer bewilligten Aussetzung der Einhebung im Falle des Ergehens einer das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen ist.

Demnach ist eine wesentliche Voraussetzung für die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO eine noch unerledigte Beschwerde gegen einen Abgabenbescheid, der zu einer Nachforderung geführt hat.

Zwischenzeitig wurde mit Erkenntnis des BFG vom 30. April 2015, RV/7100896/2014, die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2011 und die Anspruchszinsenbescheid 2007 bis 2011 mit einem Nachforderungsbetrag von gesamt € 118.207,26, auf die sich der hier zu beurteilende Antrag auf Aussetzung der Einhebung bezieht, als unbegründet abgewiesen.

Zudem ist diesem Erkenntnis auch zu entnehmen, dass die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist, da gemäß Art 133 Abs 4 B-VG keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu klären wären, das konkrete Erkenntnis im Sinne der in den zitierten Entscheidungen des UFS zum Ausdruck kommenden Rechtsprechung erging. Eine dagegen gerichtete außerordentliche Revision ist nicht aktenkundig.

Da somit ein wesentliches Tatbestandselement für eine Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung zum Entscheidungszeitpunkt nicht (mehr) verwirklicht ist, war mangels Erfüllung der gesetzlich determinierten Voraussetzungen eine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO nicht mehr möglich und die Beschwerde daher abzuweisen.

Zur 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, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Wien, am 20. Juli 2015