

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Dr. Wolfgang Pavlik, die Richterinnen Mag. Daniela Regina Denk sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Rudolf Kortenhof und Mag. Belinda Maria Eder über die Beschwerde des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vom 3. Jänner 2020 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 6. Dezember 2019 betreffend Aussetzung § 212a BAO 2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 25. April 2024 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang und Sachverhalt

Gegen die Beschwerde vom 03.07.2019 gegen die Einkommensteuerbescheide 2010 bis 2014 wurde seitens der belangten Behörde mit einem Mängelbehebungsauftrag vorgegangen.

Mit Mängelbehebung (Auftrag vom 11.07.2019) vom 12.08.2019 beantragte der Beschwerdeführer für das Beschwerdejahr 2010 EUR 8.423,93 an Einkommensteuer, EUR 702,06 an Anspruchszinsen; für das Beschwerdejahr 2011 EUR 151.814,05 an Einkommensteuer, EUR 11.542,87 an Anspruchszinsen; für das Beschwerdejahr 2012 EUR 196.515,83 an Einkommensteuer, EUR 13.378,02 an Anspruchszinsen; für das Beschwerdejahr 2013 EUR 130.426,00 an Einkommensteuer, EUR 7.456,81 an Anspruchszinsen, für das Beschwerdejahr 2014 EUR 18.869,00 an Einkommensteuer, EUR 1.003,49 an Anspruchszinsen die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO.

Mit Bescheid vom 06.12.2019 wies die belangte Behörde die Anträge auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO hinsichtlich der Abgaben Einkommensteuer 2010 bis 2014, Anspruchszinsen 2010 bis 2014 sowie Einkommensteuervorauszahlungen 2019 mit der

Begründung des § 212a Abs. 2 lit. c BAO ab. Entsprechend der Feststellungen im Rahmen der erfolgten Betriebsprüfung ließe das bisherige Verhalten des Beschwerdeführers insoweit den Schluß der Gefährdung der Einbringlichkeit zu, als das Bestreben in der Verschleierung und Verbergung des steuerpflichtigen Einkommens vor der Abgabenbehörde läge.

Mit Schreiben vom 03.01.2020 erhob der Beschwerdeführer gegen den am 06.12.2019 erlassenen Bescheid, über die Abweisung der Anträge auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO betreffend Einkommensteuer 2010 bis 2014 und Anspruchszinsen 2010 bis 2014 Beschwerde. Begründend wird ausgeführt, dass das Verhalten nicht auf Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtet sei. Es bestünde ein aufrechter Wohnsitz in Österreich, sowie eine Unterhaltspflicht der Ehegattin und des schulpflichtigen Kindes gegenüber. Das aktuelle Einkommen, ein gesetzlicher Pensionsbezug, könne nicht verschleiert oder verborgen werden.

Der Beschwerdeführer beantragte wie in seinem Schreiben vom 12.08.2019 die Aussetzung der Einkommensteuerbeträge sowie Anspruchszinsen für die Jahre 2010 bis 2014, sowie auch für Aussetzungszinsen 2019 laut Bescheid vom 06.12.2019.

Die abweisende Beschwerdeentscheidung erging am 25.06.2020 mit der Begründung, es sei ein Verhalten an den Tag gelegt worden, welches auf Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet gewesen sein. Bedeutsam sei nicht nur ein im engen zeitlichen Zusammenhang mit dem Aussetzungsantrag stehendes Verhalten, sondern auch ein zeitlich davor liegendes Verhalten (VwGH 29.06.1999, 98/14/0123). Das Verhalten des Beschwerdeführers, welches im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 23.05.2019 ausführlich dokumentiert sei, beschreibe eindeutig derartiges Verhalten.

Der Antrag auf Vorlage der Beschwerde erfolgte mit Schreiben vom 27.07.2020. Es wurde zudem ein Antrag auf Entscheidung durch den Senat sowie Anberaumung einer mündlichen Verhandlung gem. §§ 272 Abs. 2 und 274 Abs. 1 BAO gestellt. Mit Vorlagebericht vom 12.08.2020 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung.

Das finanzstrafgerichtliche Urteil erging am 02.03.2023, der Beschwerdeführer wurde eines Verbrechens des Abgabebetuges nach §§ 13, 33 Abs. 1, 39 Abs. 1 lit. a FinStrG (iVm der Strafdrohung des § 39 Abs. 3 lit. a FinStrG) sowie zweier Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs 1, 38 Abs 1 FinStrG (idF vor BGBl I 2019/62) schuldig erkannt und zu einer Freiheitsstrafe von 16 Monaten sowie einer Geldstrafe in Höhe von EUR 12.000,00 verurteilt.

Gemäß § 43 Abs. 1 StGB iVm § 26 Abs. 1 FinStrG wurde die Freiheitsstrafe des ***Bf1*** (senior) unter Bestimmung einer Probezeit von drei Jahren bedingt nachgesehen. Gemäß § 26 Abs. 1 FinStrG wurde ein Teil der über ***Bf1*** (senior) verhängten Geldstrafe von EUR 4.000,00 unter Bestimmung einer Probezeit von drei Jahren bedingt nachgesehen. Zudem

wird eine Weisung erteilt, dass die Abgabenschuld in Höhe von EUR 306.092,65 binnen eines Jahres zu entrichten ist.

Die eingebrachte Nichtigkeitsbeschwerde wurde am 15.11.2023 durch den Obersten Gerichtshof zurückgewiesen. Über die Berufung und die als erhoben zu betrachtende Beschwerde (§ 498 Abs. 3 dritter Satz StPO) hat das Oberlandesgericht zu entscheiden (§§ 285i, 498 Abs. 3 letzter Satz StPO).

Die anberaumte mündliche Verhandlung vom 01.02.2024 wurde mit Beschluss vom 25.01.2024 wegen gesundheitlicher Gründe abberaumt.

In der Verhandlung am 25.04.2024 wurde vom Beschwerdeführer ergänzend vorgebracht, dass die Strafsache bei der Staatsanwaltschaft liege und über diesbezügliches Verfahren schon entschieden worden sei. Das Urteil sei bereits vollinhaltlich durch das Oberlandesgericht bestätigt und somit rechtskräftig.

Beweiswürdigung

Der unstrittige Verfahrensgang und Sachverhalt ergibt sich aus den im vorgelegten elektronischen Akt aufliegenden Anbringen des Beschwerdeführers und ergangenen Bescheiden des Finanzamtes, sowie aus dem Vorbringen in der mündlichen Verhandlung vom 25.04.2024 und dem Strafurteil des Landesgerichtes Wien vom 02.03.2023 und kann somit gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

Rechtliche Beurteilung

1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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.

Die aussetzungsgegenständliche Einkommensteuer sowie die Anspruchszinsen, jeweils für die Jahre 2010 bis 2014, sind von Amts wegen nach Durchführung einer Außenprüfung festgesetzt worden. Gegen diese Bescheide wurde Rechtsmittel und der Antrag auf Aussetzung der Einhebung eingebracht. Die Höhe dieser Abgaben hängt unmittelbar von der Erledigung dieses Rechtsmittels ab. Das Rechtsmittel ist noch unerledigt.

Nicht zu bewilligen ist eine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 2 BAO soweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint (lit. a), oder soweit mit der Bescheidbeschwerde ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht (lit. b), oder wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist (lit. c).

Im vorliegenden Fall wird der Antrag auf Aussetzung der Einhebung von der belangten Behörde mit der Begründung abgewiesen, dass entsprechend der Feststellungen im Rahmen der erfolgten Betriebsprüfung das bisherige Verhalten des Beschwerdeführers insoweit den Schluss auf die Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe zuließe. Das Bestreben läge in der Verschleierung und Verbergung des steuerpflichtigen Einkommens vor der Abgabenbehörde.

Ein Aussetzungsantrag ist von vornherein abzuweisen, wenn das Verhalten auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtet ist. Der Gefährdungstatbestand des § 212a Abs. 2 lit. c BAO ist ein anderer als der des § 212 Abs. 1 BAO. § 212 Abs. 1 BAO schließt eine Zahlungserleichterung aus, wenn die wirtschaftliche Lage als solche bereits die Abgabenansprüche gefährdet oder wenn die Zufristung die Gefährdung bewirken würde; § 212a Abs. 2 lit. c verbietet dagegen die Bewilligung der Aussetzung erst dann, wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen mit einem solchen Antrag Ziele verfolgt, die die Befriedigungsmöglichkeiten des Abgabengläubigers ausschließen oder mindern sollen (etwa wenn die mit der Aussetzung verbundene Vollstreckungshemmung zur Vermögensverschiebung oder auch dazu genützt werden soll, Deckungsmittel dem Zugriff des Abgabengläubigers vorübergehend oder endgültig zu entziehen (vgl. Capek in Rzeszut/Tanzer/Unger (Hrsg), BAO: Stoll Kommentar - Digital First2.06 (2023) zu § 212a BAO Rz 30).

Ob das Verhalten des Abgabepflichtigen iSd § 212a Abs. 2 lit c BAO auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist, hängt von der **objektiven Gefährdungseignung**, die mit dem Verhalten verbunden ist, ab, nicht von einem inneren Vorgang des Abgabepflichtigen, also von dessen Motivation (VwGH 21.12.1999, 94/14/0088).

Der Umstand, dass die Einbringlichkeit einer Abgabe an sich gefährdet ist oder durch die Bewilligung der Aussetzung gefährdet wird, steht ihrer Bewilligung nicht entgegen (vgl. RAE Rz 460; Capek in Rzeszut/Tanzer/Unger (Hrsg), BAO: Stoll Kommentar - Digital First2.06 (2023) zu § 212a BAO Rz 30).

Nach § 212a Abs. 2 lit c BAO macht die bloße Gefährdung der Einbringlichkeit allein die Aussetzung nicht unzulässig. Erst ein bestimmtes, auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtetes Verhalten des Abgabepflichtigen schließt die Bewilligung der Aussetzung aus.

Dass das im § 212a Abs. 2 lit. c BAO als Bewilligungshindernis für eine Aussetzung der Einhebung normierte Verhalten nur nach dem Entstehen der Abgabenschuld gesetzt werden

kann, lässt sich dem Wortlaut der Vorschrift nicht entnehmen und ist auch durch eine Interpretation der Norm vor dem Hintergrund ihres Zweckes kein zwingendes Auslegungsergebnis.

Als Zweck der Vorschrift des § 212a Abs. 2 lit. c BAO ist das Bestreben zu erkennen, einen Abgabepflichtigen, der sein Vermögen dem Zugriff des Abgabengläubigers zu entziehen versucht, daran zu hindern, den durch eine Aussetzung der Einhebung bewirkten Zahlungsaufschub zu einer erfolgreichen Fortsetzung solcher Versuche zu missbrauchen. Vor dem Hintergrund dieses Gesetzeszweckes ist nicht einsichtig, weshalb erst nach dem Entstehen der Abgabenforderung gesetzte Gefährdungshandlungen des Abgabepflichtigen, nicht aber auch solche Gefährdungshandlungen des Abgabepflichtigen den Tatbestand des § 212a Abs. 2 lit. c BAO begründen sollten, die zeitlich nahe vor dem Entstehen der Abgabenforderung unter solchen Umständen gesetzt worden waren, aus denen dem Abgabepflichtigen das drohende Entstehen der Abgabenschuld, deren Durchsetzung er gefährdete, bereits erkennbar geworden war (VwGH 28.11.2002, 2002/13/0045).

Die Behörde hat vielmehr auch zeitlich davorliegendes Verhalten zu berücksichtigen. Entscheidend ist allein, dass das Verhalten den Schluss zulässt, der Abgabepflichtige gefährde damit die Einbringlichkeit der Abgaben. Daraus folgt, dass auch Gefährdungsverhalten des Abgabepflichtigen als Ausschlussgrund iSd § 212a Abs. 2 lit. c BAO in Betracht kommt, das im zeitlichen Zusammenhang mit einer der Abgabensatzung durch das Finanzamt vorausgegangenen abgabenbehördlichen Prüfung gesetzt wurde (VwGH 29.06.1999, 98/14/0123; 27.01.2011, 2010/15/0044; 20.03.2014, 2013/08/0283).

Aus dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 23.05.2019 geht hervor, dass beim Beschwerdeführer der Verdacht der versuchten Abgabenhinterziehung in Zusammenhang mit dem Schwarzhandel von gebrauchten Aluminiumplatten vorliege (ua Erstellung von Gutschriftsbelege über Lieferungen ausländischer (zumeist rumänischer) Lieferanten unter Beifügung gefälschter Pässe). Zudem habe der Beschwerdeführer in einer vorherigen Betriebsprüfung der Jahre 1999 und 2002 ein Verhalten gesetzt, „dass Lieferbeziehungen bewusst so gestaltet wurden, dass die Personen des Warenbezuges nicht (oder nicht im erforderlichen Ausmaß) feststellbar waren,“ und „Phantasiebezeichnungen und Phantasielieferanten“ genannt wurden (Tz 3 des Berichtes unter Hinweis auf die den Beschwerdeführer betreffende Entscheidung des UFS vom 15.09.2009, RV/0465-W/05).

Im Zuge der Ermittlungen wurde ua eine Telefonüberwachung durchgeführt. Hier gibt der Beschwerdeführer gegenüber seinem Gesprächspartner (Freund des Beschwerdeführers) an, dass er Beweise vernichten müsse (Wortprotokoll Nr. 13 zu STA-Zahl ***1***).

Zusammengefasst bedeutet das, dass es im Bestreben des Beschwerdeführers lag, sein steuerpflichtiges Einkommen vor der Abgabenbehörde zu verbergen und der Steuerpflicht zu entziehen.

Das diesbezügliche Finanzstrafverfahren vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien ist bereits beendet und es erging am 02.03.2023 das Urteil, dass der Beschwerdeführer *schuldig ist*, im Bereich des Finanzamtes Wien für sein Einzelunternehmen vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, wobei die ausschließlich durch das Gericht zu ahndenden Finanzvergehen unter Verwendung von materiell unrichtigen Beweismitteln, nämlich Scheinrechnungen (Eingangsrechnungen), unter teilweiser Vortäuschung von Rechtsbeziehungen begangen und aufwandwirksam verbucht und zur Vorlage an die Finanzbehörden bereitgehalten wurden, *Verkürzungen bescheidmäßig festzusetzender Abgaben bewirkt und zu bewirken versucht*, da eine Veranlagung nach Abschluss der Betriebsprüfung erfolgte, nämlich durch die Abgabe inhaltlich unrichtiger Jahreserklärungen Einkommensteuer in Höhe von insgesamt EUR 281.507,00, und zwar am 30.04.2013 für das Jahr 2011 in Höhe von EUR 129.288,00; sowie am 07.03.2014 für das Jahr 2012 in Höhe von EUR 152.219,00. Weiters ist der Beschwerdeführer schuldig, vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes Wien und in der Absicht, sich durch die wiederkehrende Begehung von Abgabehinterziehungen einen nicht bloß geringfügigen abgabenrechtlichen Vorteil zu verschaffen, wobei er bereits zwei solche Taten begangen hatte, unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, nämlich durch die *Unterlassung der Abgabe der Jahressteuererklärungen*, eine Abgabenverkürzung, nämlich der Einkommensteuer in der Höhe von gesamt EUR 26.042,00 bewirkt, und zwar am 30.06.2018 für das Jahr 2017 in Höhe von EUR 8.965,00; sowie am 30.06.2019 für das Jahr 2018 in Höhe von EUR 17.077,00.

Dies stellt ein Verhalten dar, das nicht nur für die Ermittlung der Abgabenbemessungsgrundlagen, sondern auch für die Abgabeneinhebung von Bedeutung ist. Aus einhebungsrechtlicher Sicht ist ein solches Verhalten jedenfalls dann von Relevanz, wenn es zur Folge hat, dass die für die tatsächlich geschuldeten Abgaben erforderlichen finanziellen Mittel dem österreichischen Abgabengläubiger entzogen werden (siehe BFG 01.09.2016, RV/5100014/2014).

Das genaue Ausmaß der Abgabennachforderungen ist für die Beurteilung der Gefährdungseignung eines Verhaltens iSd § 212a Abs. 2 lit. c BAO nicht entscheidend (VwGH 29.06.1999, 98/14/0123).

Aus den dargelegten Gründen gelangte das Gericht zur Ansicht, dass die beantragte Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 2 lit. c BAO nicht zu bewilligen ist, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

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.

Im gegenständlichen liegen keine ungeklärten Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die zu beurteilenden Rechtsfragen folgen der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 2. Mai 2024