

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache BF, vertreten durch Stb, über die Beschwerde vom 28.11.2013 gegen den Bescheid des FA vom 29.10.2013, StNr, betreffend Abweisung des Aussetzungsantrages vom 4.10.2013 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 30. August 2016 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

### Parteivorbringen und Sachverhalt:

Nach Abschluss einer Außenprüfung erließ das Finanzamt am 27. Juni 2013 geänderte Umsatz- und Einkommensteuerbescheide sowie Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen jeweils für die Jahre 2007 bis 2011. Gegen diese Bescheide brachte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers nach gewährter Fristverlängerung mit Schriftsatz vom 4. Oktober 2013 das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr: Beschwerde) ein und beantragte im Zuge dessen die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO der mit diesen Bescheiden festgesetzten Abgaben. Begründend wurde ausgeführt, dass die Berufung zur Gänze erfolgsversprechend erscheine und das Verhalten des Abgabepflichtigen nicht auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben gerichtet sei. Der Beschwerdeführer gehe einem geregelten Erwerb nach und sei als Geschäftsführer der GmbH1 dafür verantwortlich, dass diese Gesellschaft sämtliche Abgaben pünktlichst und mustergültig abführe. Außerdem habe die BP bereits Sicherstellungen veranlasst, unter anderem an ehemaligen Forderungen der Firma sowie in Form einer Hypothek auf der dem Beschwerdeführer zur Hälfte gehörigen Liegenschaft in X.

Mit Bescheid vom 29. Oktober 2013 wies das Finanzamt den Antrag auf Bewilligung der Aussetzung der Einhebung ab und führte im Wesentlichen aus, dass die Firma International s.r.o. eine tschechische Kapitalgesellschaft sei, die im Frühjahr 2009 vom Beschwerdeführer und AB gegründet worden sei. Am 26. Mai 2009 habe AB seine Anteile an den Beschwerdeführer abgetreten, der damit zum Alleingesellschafter geworden sei. Am 22. Juni 2011 habe dieser seine Anteile an AC abgetreten. Der

Beschwerdeführer sei von 27. März 2009 bis 22. Juni 2011 Geschäftsführer der Firma International s.r.o. gewesen, welche ihren statutarischen Sitz in Tschechien habe. In Z habe der Beschwerdeführer einen Gewerbebetrieb zur gewerbsmäßigen Vermittlung und Überlassung von Arbeitskräften als Einzelunternehmer betrieben. Seit März 2009 sei er von diesem Standort aus mit der tschechischen Kapitalgesellschaft Firma International s.r.o. als Personalgesteller in verschiedenen Branchen auf dem österreichischen Markt aufgetreten. Als Geschäftsführer habe er die mit dieser Gesellschaft im Inland durchgeführten Geschäfte der Abgabenbehörde nicht ordnungsgemäß offengelegt und angezeigt, er habe vielmehr alles unternommen, um diese Geschäfte vor der Abgabenbehörde zu verbergen. Dazu gehöre auch seine Tätigkeit als Geschäftsführer der Firma International s.r.o., die er seit dem Frühjahr 2009 ausgeübt und erst 2011 beendet habe. Die diesbezüglichen Einkünfte seien nicht erklärt worden, der Beschwerdeführer bestreite insgesamt den Zufluss derartiger Entgelte. Der genaue Sachverhalt sei dem BP-Bericht zu entnehmen, ein Finanzstrafverfahren gegen den Beschwerdeführer sei anhängig. Darüber hinaus habe der Beschwerdeführer Leistungen, die er 2008 für die im Inland ansässige Firma2 k.s. des AB und AD erbracht habe, wider besseren Wissens ohne Umsatzsteuer unter Anwendung des Reverse-Charge-Systems abgerechnet. Es werde auf die Stellungnahme zur bezughabenden Beschwerde verwiesen. Die im Zuge der Außenprüfung festgesetzten und mutmaßlich hinterzogenen Steuern und Abgaben würden mehr als 500.000,00 € betragen. Aus dem dargestellten Verhalten des Beschwerdeführers sei unmittelbar zu erkennen, dass sein Verhalten insgesamt und von vornherein auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben gerichtet gewesen sei. Nach Wiedergabe von je einem Rechtssatz zu den Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.11.2002, 2002/13/0045 und vom 29.6.1999, 98/14/0123, in Zusammenhang mit § 212a Abs. 2 lit c BAO wurde abschließend darauf hingewiesen, dass der Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 2 lit. c BAO abzuweisen sei, weil das Verhalten des Beschwerdeführers in seiner Funktion als Geschäftsführer der Firma International s.r.o. auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben gerichtet wäre.

Mit Schriftsatz vom 28. November 2013 brachte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers gegen den Bescheid vom 29. Oktober 2013 das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr: Beschwerde) ein und führte aus, dass dem angefochtenen Bescheid nicht zu entnehmen sei, dass sich die Behörde in irgendeiner Weise mit der materiellrechtlichen Berufung bzw. den darin genannten Gründen für eine Aussetzung inhaltlich beschäftigt hätte. Das Anführen von zwei VwGH-Erkenntnissen könne nicht darstellen, was die dort zugrunde liegenden Sachverhalte mit dem gegenständlichen Fall zu tun hätten. Eine weitere Begründung sei nicht erfolgt. Damit sei gegen die in § 115 BAO normierten Pflichten verstößen worden, was den Bescheid aufgrund schwer wiegender Verletzung von Verfahrensvorschriften rechtswidrig mache.

Mit Vorlagebericht vom 5. Dezember 2013 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Die Rechtsmittel gegen Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2011, gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2007 bis 2011 und gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2011 sind unerledigt, während das Beschwerdeverfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2007 und 2008 eingestellt wurde, nachdem das diesbezügliche Rechtsmittel zurückgezogen worden war.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 30. August 2016 wurde seitens des steuerlichen Vertreters zusammenfasst vorgebracht, dass sich der Bescheid vom 29.10.2013, mit dem der Antrag auf Aussetzung der Einhebung abgewiesen wurde, nicht mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Antrag vom 4.10.2013 auseinandersetze. Es liege ein Begründungsmangel vor. Im letzten Absatz der Berufung vom 4.10.2013 werde detailliert dargelegt, dass eine Gefährdung der Einbringlichkeit nicht gegeben sei. Ergänzend werde nunmehr darauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführer seit nunmehr 2011 Geschäftsführer der Firma3 GmbH sei, welche seither Abgabenbeträge in Millionenhöhe an die Republik Österreich entrichtet hätte. Die von der Betriebsprüfung festgesetzten Beträge seien größtenteils Fiktionen und würden daher kommen, dass es ein Bestreben der Finanzverwaltung sei, selbständig tätige Werkunternehmer aus den neu der EU beigetretenen Ländern in die nichtselbständige Tätigkeit umzudeuten.

Demgegenüber führte der Vertreter der Abgabenbehörde aus, dass die Einwände gegen die Richtigkeit der materiell-rechtlichen Bescheide im Aussetzungsverfahren nicht relevant seien. Die Abweisung der Aussetzung sei deshalb erfolgt, weil das Verhalten des Beschwerdeführers auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtet gewesen sei. Dieser Umstand sei ausreichend begründet worden. Das Steuerverhalten der Firma3 GmbH sei für das gegenständliche Verfahren nicht relevant. Ausschlaggebend sei das Verhalten des Beschwerdeführers im Zusammenhang mit der Entstehung der aussetzungsrelevanten Abgabenschulden und verweist auf bereits im Bescheid angeführten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.11.2002 und vom 29.6.1999.

### **Rechtliche Grundlagen:**

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde 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 Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

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.

Nach § 212a Abs. 5 BAO besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer (eines) über die Beschwerde (Abs. 1) ergehenden

- a) Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder
- b) Erkenntnisses (§ 279) oder
- c) anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen.

### **Rechtliche Erwägungen:**

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Verfahren geht auf das Bundesfinanzgericht über (vgl. Artikel 151 Abs. 51 Ziffer 8 B-VG iVm § 1 Bundesfinanzgerichtgesetz). Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind Berufungen und Devolutionsanträge, die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig waren, vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Da das gegenständliche Rechtsmittel am 31.12.2013 unerledigt wär, ist für die Entscheidung nunmehr das Bundesfinanzgericht zuständig.

Die Einhebung einer Abgabe ist aussetzbar, wenn ihre Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt. Dies gilt insoweit, als mit der Bescheidbeschwerde ein Bescheid in Beschwerdepunkten angefochten wird, in denen er von einem Anbringen abweicht bzw. wenn der Bescheid amtswegig ergangen ist.

Die aussetzungsgegenständliche Umsatz- und Einkommensteuer sowie die Anspruchszinsen jeweils für die Jahre 2007 bis 2011 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 außer soweit es die Einkommensteuer 2007 und 2008 betrifft. Das Beschwerdeverfahren betreffend Einkommensteuer 2007 und 2008 wurde mit Beschluss vom 7. Juni 2016 eingestellt, nachdem das diesbezügliche Rechtsmittel zurückgezogen worden war.

In diesem Zusammenhang ist die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes uneinheitlich. Es wurde schon die Meinung vertreten, dass ab dem Zeitpunkt der Erledigung des Rechtsmittels eine Bewilligung der Aussetzung der Einhebung nicht mehr in Betracht komme, aber auch, dass eine stattgebende Rechtsmittelerledigung gegen die Abweisung des Aussetzungsantrages nötig sei kann, um die Erstreckung der Entrichtungsfrist gemäß § 212a Abs. 7 BAO, die Hemmungswirkung des § 230 Abs. 6 BAO und die damit verbundenen Auswirkungen auf den Säumniszuschlag zu ermöglichen.

Gegenständlich ist die Klärung dieses Rechtsproblems nicht vorrangig, zumal aus einem anderen Grund die Aussetzung der Einhebung nicht zulässig ist.

Absatz 2 leg.cit. sieht Tatbestände vor, bei denen eine grundsätzlich mögliche Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen ist. Dies ist ua dann der Fall, wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtet ist.

Der Rechtssatz des Verwaltungsgerichtshofes zum Erkenntnis vom 20.3.2014, 2013/08/0283, lautet: "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 Verwaltungsgerichtshof hat zu § 212a Abs. 2 lit. c BAO bereits ausgesprochen, dass die bloße Gefährdung der Einbringlichkeit allein die Aussetzung nicht unzulässig macht. Vielmehr schließe erst ein bestimmtes auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtetes Verhalten des Abgabepflichtigen die Bewilligung der Aussetzung aus (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. Jänner 2011, Zl. 2010/15/0044). Ein solches Verhalten liegt unter anderem dann vor, wenn der Abgabepflichtige sein Vermögen auf nahe Angehörige oder eine Stiftung überträgt (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 25. Oktober 1994, Zl. 94/14/0096, und vom 28. November 2002, Zl. 2002/13/0045), Liegenschaften und Wirtschaftsgüter verkauft und die Erlöse ausschließlich ihm nahe stehenden Gesellschaften überlässt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 1999, Zl. 2010/14/0088) oder ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten seiner Mutter einräumt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Juli 1995, Zl. 94/15/0296). Der Zweck der Vorschrift des § 212a Abs. 2 lit. c BAO besteht somit darin, 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 (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. Jänner 2011, Zl. 2010/15/0044)."

Nach § 212a Abs. 2 lit c BAO macht die bloße Gefährdung der Einbringlichkeit (wie sie beispielsweise in § 232 BAO normiert ist) allein die Aussetzung nicht unzulässig. Erst ein bestimmtes auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtetes Verhalten des Abgabepflichtigen schließt die Bewilligung der Aussetzung aus. Entscheidend ist dabei die mit dem Verhalten verbundene objektive Gefährdungseignung, nicht jedoch das Motiv des Abgabepflichtigen.

Weder aus dem Wortlaut der genannten Gesetzesstelle noch aus ihrem Zweck lässt sich aber ableiten, dass in diesem Zusammenhang nur ein Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen ist, das in engem zeitlichem Zusammenhang mit dem Aussetzungsantrag steht. Es ist vielmehr auch zeitlich davor liegendes 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 Ausschließungsgrund iSd § 212a Abs 2 lit c BAO in Betracht kommt, das im zeitlichen Zusammenhang mit einer der Abgabenfestsetzung durch das Finanzamt vorausgegangenen abgabenbehördlichen Prüfung gesetzt wurde (vgl. VwGH vom 29.6.1999, 98/14/0123).

Im Betriebsprüfungsverfahren wird dem Beschwerdeführer vorgeworfen, er habe als Geschäftsführer der Firma International s.r.o. die mit dieser Gesellschaft im Inland durchgeföhrten Geschäfte nicht ordnungsgemäß offen gelegt und angezeigt (Tz. 5 des BP-Berichtes vom 20.6.2013), er habe Erlöse der A GmbH (Tz. 1 des BP-Berichtes vom 20.6.2013) und der Firma2 k.s. (Tz. 2 des BP-Berichtes vom 20.6.2013) nicht ordnungsgemäß offen gelegt und angezeigt, er habe Vorsteuer aus einem Geschäft lukriert, das der privaten Lebensführung zuzuordnen sei (Tz. 3 BP-Bericht), er habe

seine Geschäftsführerbezüge gegenüber der Finanzverwaltung verschwiegen (Tz. 4 BP-Bericht), Spekulationsgeschäfte getätigt und die Gewinne nicht der Einkommensteuer unterzogen (Tz. 6 BP-Bericht). 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 LG ist bereits eingeleitet.

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.

Das vom steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers vorgebrachte Argument, der Beschwerdeführer sei nunmehr Geschäftsführer einer GmbH, welche Millionenbeträge an Steuern abführen würde, kann dem gegenständlichen Verfahren insofern nicht zum Erfolg verhelfen, als ein nachträgliches steuerehrliches Verhalten in Zusammenhang mit anderen Abgaben als die aussetzungsgegenständlichen und einem anderen Steuersubjekt keinen Einfluss darauf haben kann, dass der Beschwerdeführer - wie dargelegt - ein Verhalten gesetzt hat, dass die Festsetzung der aussetzungsgegenständlichen Abgaben erschwert und damit verbunden deren Einbringung gefährdet hat.

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 ist.

Nicht nachvollziehbar ist der Vorwurf der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers, das Finanzamt habe sich nicht mit dem Vorbringen in der materiellrechtlichen Beschwerde auseinandergesetzt, zumal der Aussetzungsantrag ja nicht wegen Aussichtslosigkeit der Beschwerde abgewiesen wurde und das Aussetzungsverfahren nicht das Rechtsmittelverfahren in Zusammenhang mit den materiellrechtlichen Bescheiden ersetzen oder diesem vorgreifen kann.

### **Zulässigkeit einer 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 Fall sind die entscheidungsrelevanten Rechtsfragen durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 1. September 2016