



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 10

GZ. RV/3354-W/11

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch T-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 2. März 2011 betreffend Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Einhebung der Einkommensteuer 2001 in Höhe von € 256.705,37, Einkommensteuer 2002 in Höhe von € 517.582,68, Einkommensteuer 2003 in Höhe von € 548.637,64, Einkommensteuer 2004 in Höhe von € 971.906,87, Einkommensteuer 2005 in Höhe von € 1.121.355,01, Einkommensteuer 2006 in Höhe von € 1.355.954,06, Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 1.611.795,66, Einkommensteuer 2008 in Höhe von € 1.805.482,34, Anspruchszinsen 2001 in Höhe von € 32.728,65, Anspruchszinsen 2002 in Höhe von € 67.118,05, Anspruchszinsen 2003 in Höhe von € 80.582,80, Anspruchszinsen 2004 in Höhe von € 155.233,93, Anspruchszinsen 2005 in Höhe von € 174.713,83, Anspruchszinsen 2006 in Höhe von € 144.459,66, Anspruchszinsen 2007 in Höhe von € 85.955,24, Anspruchszinsen 2008 in Höhe von € 36.967,25 und Einkommensteuervorauszahlung 10-12/10 in Höhe von € 1.967.975,75 wird gemäß § 212a BAO ausgesetzt.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Eingabe vom 10. September 2010 beantragte der Berufungswerber (Bw) die Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2001 bis 2008 und der Einkommensteuervorauszahlungen 2010 im Gesamtbetrag von € 10,935.154,79.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 2. März 2011 ab.

In der dagegen eingebrochenen Berufung beantragte der Bw die Aufhebung des bekämpften Bescheides.

Die Abgabenbehörde erster Instanz habe unter Berufung auf § 212a Abs. 2 lit c BAO die beantragte Aussetzung der Abgabennachforderung im Zusammenhang mit den bekämpften Einkommensteuerbescheiden 2001 bis 2008 sowie mit dem Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2010 bescheidmäßigt abgewiesen. Die Abweisung werde mit dem (angeblich) die Einbringlichkeit der Abgaben gefährdenden Verhalten des Bw begründet.

Die Abgabenbehörde schließe aus der Tatsache, dass der Begünstigtenkreis der ZP durch Änderung der Stiftungszusatzurkunde erweitert und in Folge Ausschüttungen an die nunmehr Begünstigten getätigt worden seien, auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtetes Verhalten des Bw.

Die dargestellte Begründung der Abgabenbehörde verkenne die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 212a Abs. 2 lit c BAO. Eine objektive Gefährdungseignung der gesetzten Maßnahmen liege nicht vor.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.11.2002, 2002/13/0045) sei der Normzweck des § 212a Abs. 2 lit. c BAO dahingehend zu verstehen, dass ein Abgabepflichtiger, der sein Vermögen dem Zugriff des Abgabengläubigers zu entziehen versuche, gehindert werden solle, den durch eine Aussetzung der Einhebung bewirkten Zahlungsaufschub zu einer erfolgreichen Fortsetzung solcher Versuche zu missbrauchen.

Die Übertragung von Vermögen auf nahe Angehörige (VwGH 21.12.1999, 94/14/088; 25.10.1994, 94/14/0096) bzw. auf eine Privatstiftung (VwGH 28.11.2002, 2002/13/0045) durch den Abgabepflichtigen werde dabei regelmäßig als Aussetzungshindernis im Sinne dieser Bestimmung beurteilt. In beiden Fällen bewirke die unentgeltliche Vermögensübertragung eine Verminderung des dem Abgabengläubiger zur Verfügung stehenden Haftungsfonds. Dem Abgabengläubiger sei eine Vollstreckung von Abgabenforderungen gegen den Abgabepflichtigen in das Vermögen der Stiftung oder in das Vermögen naher Angehöriger verwehrt.

Die dargestellte Judikatur zu § 212a Abs. 2 lit c BAO enthalte damit als zentrale Elemente, dass der Abgabepflichtige in Bezug auf sein Vermögen Handlungen/Maßnahmen setze, die eine Reduktion des Haftungsfonds bewirkten und so eine Vollstreckung verhinderten.

Das (voraussichtliche) Fehlen der für die Abgabenentrichtung erforderlichen finanziellen Mittel sei für sich alleine noch kein Grund, einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattzugeben (VwGH 15.9.1999, 94/13/0063).

Im gegenständlichen Fall habe der Bw keine wie immer geartete Handlung gesetzt. Die satzungskonforme Änderung der Stiftungszusatzurkunde sei durch die ZS, V, veranlasst worden, die von den Stiftungsräten FL, DK, GN, EW und UH vertreten werde. Da der Bw sich bezüglich der ZP weder Änderungs- noch Widerrufsrechte vorbehalten habe, hätte er in dieser Hinsicht auch gar keine Handlungen/Maßnahmen im Sinne des § 212a BAO setzen können.

Die gegenständliche I Stiftung sei weder steuerlich transparent - die diesbezüglichen Ausführungen der Abgabenbehörde würden ausdrücklich bestritten - noch habe es ein Zusammenwirken zwischen dem Bw und dem Stiftungsrat der In Stiftung gegeben. Die diesbezüglichen Behauptungen der Abgabenbehörde entbehrten jeder sachlichen Grundlage. Der Bw verweise in diesem Zusammenhang auf das anhängige Berufungsverfahren und die dort vorgelegten Beweise.

Nachdem bestimmte, auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtete Handlungen/Verhaltensweisen des Bw nicht vorlägen, verstöße die Versagung der Aussetzung gemäß § 212a BAO gegen die gesetzlichen Bestimmungen (VwGH 29.6.1999, 98/14/0123).

Wie die Abgabenbehörde zutreffend festhalte, habe der Bw am 10. September 2009 über ein durchschnittliches Einkommen von € 500,00 pro Monat verfügt. Die Vermögenslage habe sich nun insofern geändert, als mit Bescheid vom 4. März 2011 dem Bw ein Anspruch auf Korridorpension mit Wirkung von 1. Jänner 2011 in Höhe von € 2.587,79 zuerkannt worden sei.

Der Bw habe keine Maßnahmen im Zusammenhang mit seinen angeführten Vermögenswerten gesetzt, die geeignet wären, die Einbringlichkeit der Abgabennachforderungen aus den Einkommensteuerbescheiden 2001 bis 2008 bzw. die Einkommensteuervorauszahlung 2010 zu gefährden.

Die Versagung der beantragten Aussetzung gemäß §212a BAO verstöße auch unter diesem Blickwinkel gegen die gesetzlichen Bestimmungen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei eine Aussetzung gemäß § 212a Abs. 2 lit c BAO dann zu versagen, wenn der Abgabepflichtige versuche, den Haftungsfonds zu Lasten des Abgabengläubiger zu vermindern.

Der Bw habe weder irgendwelche Handlungen/Maßnahmen im Zusammenhang mit der österreichischen Privatstiftung ausgeführt noch andere Verhaltensweisen gesetzt, die zu einer Reduktion seines Vermögens (Haftungsfonds) geführt hätten.

Die Abgabenbehörde behauptete dennoch implizit, dass die Erweiterung des Begünstigtenkreises sowie die nachfolgende Zuwendung der österreichischen ZP in Höhe von € 2.260.000,00 (unter Abzug von € 565.000,00 Kapitalertragsteuer) an die neuen Begünstigten den Haftungsfonds des Bw so verringert hätte, dass die Einbringlichkeit der Abgabe nunmehr erschwert sei. Die Behörde setze damit das Vermögen des Bw mit dem Vermögen einer eignerümerlosen juristischen Person gleich, die im Jahr 1995 errichtet worden sei und damit seit über fünfzehn Jahren sowohl zivilrechtlich als auch steuerlich als Rechts- bzw. Steuersubjekt anerkannt werde. Die dargestellte Vermischung der Eigentumsrechte entbehre jeder gesetzlichen Grundlage.

Sofern die Abgabenbehörde in diesem Zusammenhang auf Zuwendungen der ZP an ihre Begünstigte, die ZS, V, in der Vergangenheit hinweise, sei hier festgehalten, dass diese Zuwendungen nicht nur in keinem sachlichen und zeitlichen Zusammenhang mit den Zuwendungen an andere (neue) Begünstigte, sondern auch in keinem zeitlichen Zusammenhang mit einer der gegenständlichen Abgabenfestsetzung durch das Finanzamt vorausgegangenen abgabenbehördlichen Prüfung stünden (VwGH 29.6.1999, 98/14/0123). Inwiefern diese Zuwendungen für die Beurteilung des vorliegenden Antrages nach § 212a BAO relevant sein sollten, bleibe unklar.

Zuwendungen der österreichischen ZP an ihre neuen Begünstigten reduzierten nicht das Vermögen (Haftungsfonds) des Bw, sondern ausschließlich das Vermögen (Haftungsfonds) der ZP.

Der Bw habe als einer der Stifter der ZP sich weder ein Änderungs- noch ein Widerrufsrecht vorbehalten. Auch habe der Bw als Begünstigter keinen klagbaren Anspruch gegen die ZP.

Es lägen somit keine Vermögensrechte vor, die im Wege eines Exekutionsverfahrens gemäß §§ 331, 333 EO verwertet werden könnten. Vollstreckungsmaßnahmen im Zusammenhang mit Abgabenforderungen in vermögenswerte Rechte des Bw als Stifter/Begünstigter gegenüber der ZP seien daher zu keinem Zeitpunkt möglich gewesen. Die Ausführungen der Abgabenbehörde seien auch unter diesem Gesichtspunkt unzulässig.

Zusammenfassend halte der Bw fest, dass Handlungen auf Ebene der ZP nicht geeignet seien, die Einbringlichkeit der Abgabennachforderung auf Ebene des Bw zu gefährden. Eine objektive Gefährdungseignung und damit ein Grund für die Versagung der beantragten Aussetzung liege daher nicht vor.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

*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 Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.*

*Gemäß § 212a Abs. 2 BAO ist die Aussetzung der Einhebung 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.*

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.10.1994, 94/14/0096) steht die Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabenforderung an sich der Aussetzung der Einhebung nicht entgegen. Lediglich ein Verhalten des Abgabepflichtigen, das auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist, stellt gemäß § 212a Abs. 2 lit. c BAO ein Hindernis für die Bewilligung der Aussetzung dar. Ein solches Verhalten liegt zB vor, wenn der Abgabepflichtige, sein Vermögen im Treuhandweg an Angehörige zu übertragen im Begriff ist. Ob das Verhalten des Abgabepflichtigen im Sinne des § 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.

Nach § 2 Abs.1 Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz sind Stiftungen im Sinne dieses Bundesgesetzes durch eine Anordnung des Stifters dauernd gewidmete Vermögen mit Rechtspersönlichkeit. Dem Abgabengläubiger ist eine Vollstreckung von Abgabenforderungen gegen den Abgabepflichtigen in das Vermögen der Stiftung daher verwehrt (vgl. VwGH 28.11.2002, 2002/13/0045).

Das im angefochtenen Bescheid zur Begründung der Abweisung des Aussetzungsantrages herangezogene auf Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtete Verhalten, nämlich die Bestellung der Ehegattin und der Söhne des Bw als weitere Begünstigte der ZP durch Änderung der Stiftungszusatzurkunde und in Folge Ausschüttungen an die neu bestellten Begünstigten ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates mangels möglicher Beseitigung eines dem Abgabengläubiger zur Verfügung stehenden Haftungsfonds ebenso wie die Zuwendungen der ZP an die ZS objektiv nicht geeignet, die Einbringlichkeit der Abgaben zu gefährden.

Lediglich die in der Bescheidbegründung angeführte Übertragung von Vermögenswerten in Höhe von S 995.000,00 an die ZP im Jahr 1995 wäre infolge möglicher Beseitigung eines dem Abgabengläubiger zur Verfügung stehenden Haftungsfonds objektiv geeignet, die Einbringlichkeit der Abgaben zu gefährden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.6.1999, 98/14/0123) lässt sich weder aus dem Wortlaut der Gesetzesstelle noch aus ihrem Zweck ableiten, dass die Behörde in diesem Zusammenhang nur ein Verhalten des Abgabepflichtigen berücksichtigen darf, das in engem zeitlichem Zusammenhang mit dem Aussetzungsantrag steht. Die Behörde hat vielmehr auch zeitlich davor liegendes Verhalten zu berücksichtigen. Daraus folgt, dass auch Gefährdungsverhalten des Abgabepflichtigen als Ausschließungsgrund im Sinne des § 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.

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. November 2002, 2002/13/0045, begründen Gefährdungshandlungen des Abgabepflichtigen den Tatbestand des § 212a Abs. 2 lit. c BAO, 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.

Da die gegenständlichen Abgabenforderungen ab Ablauf des Kalenderjahres 2001 (Einkommensteuer 2001) entstanden sind, lässt die Übertragung von Vermögenswerten in Höhe von S 995.000,00 an die ZP im Jahr 1995 nicht den Schluss zu, der Bw gefährde damit die Einbringlichkeit der antragsgegenständlichen Abgaben, zumal auch Feststellungen, dass die Gefährdungshandlung unter solchen Umständen gesetzt worden wäre, aus denen dem Bw das drohende Entstehen der Abgabenschuld, deren Durchsetzung er gefährdete, bereits erkennbar geworden wäre, nicht vorliegen.

Offensichtlich ist selbst das Finanzamt in der Folge von der im angefochtenen Bescheid vertretenen Auffassung des Vorliegens einer Gefährdungshandlung im Sinne des § 212a Abs. 2 lit. c BAO abgegangen, weil laut Kontoabfrage am 31. Mai 2013 und 29. August 2013 die Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuervorauszahlungen 2013 verfügt wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. September 2013