

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache BF, vertreten durch StB

1) über die Beschwerde vom 28.11.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Linz vom 11.11.2013 zu St.Nr. über die Abweisung eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung einer Haftungsschuld gemäß § 212a BAO

2) über die Beschwerden vom 11.12.2013 und 10.2.2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Linz vom 27.11.2013 und 7.1.2014 zu St.Nr. betreffend Abweisung des auf eine Beschwerde gemäß § 248 BAO gestützten Antrages vom 4.10.2013 auf Aussetzung der Einhebung von Abgabenschulden gemäß § 212a BAO

zu Recht erkannt:

Zu 1) Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Zu 2) Der Aussetzungsantrag wird hinsichtlich der im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 15.3.2017, GZ. RV/5100950/2013, angeführten Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 364.359,44 € abgewiesen, hinsichtlich der übrigen Abgabenschuldigkeiten zurückgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **Sachverhalt**

Mit Haftungsbescheid vom 23.7.2013 wurde der Beschwerdeführer gemäß § 9 BAO für Abgaben der Fa. W s.r.o. im Ausmaß von insgesamt 482.931,53 € in Anspruch genommen.

Mit Schriftsatz vom 4.10.2013 wurde gegen diesen Haftungsbescheid und gleichzeitig

auch gemäß § 248 BAO gegen die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabensprüche Beschwerde erhoben.

In diesem Schriftsatz wurde die Aussetzung der Einhebung der Haftungsschuld in Höhe von 482.931,53 € (Antrag Punkt 4 lit. a) und die Aussetzung der Einhebung der am Abgabenkonto der Gesellschaft per 23.7.2013 (mit Ausnahme der Stundungszinsen) ausgewiesenen Abgaben in Höhe von insgesamt 514.807,31 € (Antrag Punkt 4 lit. b bis t) beantragt.

#### *1) Aussetzungsantrag betreffend Haftungsschuld*

Mit Bescheid vom 11.11.2013 wies das Finanzamt den Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Haftungsschuld ab, da das Verhalten des Beschwerdeführers auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben gerichtet sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde vom 28.11.2013, in der bemängelt wurde, dass sich das Finanzamt mit der dem Aussetzungsantrag zugrunde liegenden Beschwerde sowie der Begründung des Aussetzungsantrages inhaltlich nicht beschäftigt habe.

Diese Beschwerde wurde mit Beschwerdevereentscheidung vom 14.2.2014 abgewiesen. Das Finanzamt führte dazu aus, dass entgegen dem Beschwerdevorbringen der Abweisungsbescheid ausführlich begründet worden sei (diese rund zweieinhalb Seiten umfassende Begründung wurde in der Beschwerdevereentscheidung wörtlich wiederholt).

Gegen diese Entscheidung richtet sich der Vorlageantrag vom 17.3.2013, in dem die Entscheidung durch den gesamten Senat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt wurden.

#### *2) Auf die Beschwerde gemäß § 248 BAO gestützter Aussetzungsantrag*

Diesen Aussetzungsantrag vom 4.10.2013 wies das Finanzamt mit Bescheiden vom 27.11.2013 und 7.1.2014 ab, da das Verhalten des Beschwerdeführers auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben gerichtet sei. Die Erlassung des Bescheides vom 7.1.2014 erfolgte deshalb, weil der erste Bescheid vom 27.11.2013 nicht alle antragsgegenständlichen Abgaben umfasst hatte.

Gegen diese Bescheide vom 27.11.2013 und 7.1.2014 richten sich die Beschwerden vom 11.12.2013 und vom 10.2.2014. In diesen wurde vorgebracht, dass das Finanzamt über den Aussetzungsantrag vom 4.11.2013 bereits mit Bescheid vom 11.11.2013 entschieden habe (siehe oben Punkt 1), das Finanzamt habe daher doppelt über den Aussetzungsantrag vom 4.11.2013 abgesprochen. Das Finanzamt habe sich mit der dem Aussetzungsantrag zugrundeliegenden Beschwerde bzw. den darin genannten Gründen für eine Aussetzung der Einhebung inhaltlich nicht auseinandergesetzt. Schließlich sei auch nicht berücksichtigt worden, dass bereits Sicherstellungen in das Vermögen des Beschwerdeführers ("Einverleibung einer Hypothek" an einer ihm gehörigen Liegenschaft) und Pfändungen von Forderungen der Primärschuldnerin erfolgt seien. Ferner sei der Beschwerdeführer als Geschäftsführer der A GmbH verantwortlich für das laufenden

Abführen von großen Abgabenzahlungen an die Finanz. Diese Aufgabe erfülle er bestens, weshalb der Argumentation der Behörde nicht gefolgt werden könne. Weiters wurde in der Beschwerde vom 11.12.2013 die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Diese Beschwerden wurden mit Beschwerdeverentscheidungen vom 17.1.2014 und 25.4.2014 als unbegründet abgewiesen.

Dagegen richten sich die Vorlageanträge vom 10.2.2014 und 23.5.2014.

Der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid gab das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 15.3.2017, GZ. RV/5100950/2013, teilweise statt. Die Haftungsschuld wurde auf einen Betrag von 364.359,44 € eingeschränkt.

In einem Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 5.4.2017 betreffend unter anderem die verfahrensgegenständlichen Beschwerden wurde auf dieses Erkenntnis vom 15.3.2017 verwiesen, sowie ferner auf das den Beschwerdeführer betreffende Erkenntnis vom 1.9.2016, GZ. RV/5100014/2014, mit dem ein weiterer Aussetzungsantrag wegen des auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben gerichteten Verhaltens des Beschwerdeführers abgewiesen worden war. Aus den dort festgestellten Gründen sei auch für die gegenständlichen Verfahren von einem Gefährdungsverhalten des Beschwerdeführers auszugehen.

Der steuerliche Vertreter gab zu diesen Punkten des Vorhaltes keine Stellungnahme ab, zog jedoch die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und den im Vorlageantrag vom 17.3.2013 gestellten Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat zurück.

## **Rechtslage und Erwägungen**

### *1) Aussetzungsantrag betreffend die Haftungsschuld*

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.

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

- a) soweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder
- b) soweit mit der Bescheidbeschwerde 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.

Die dem gegenständlichen Antrag auf Aussetzung der Haftungsschuld zugrunde liegende Beschwerde gegen den Haftungsbescheid wurde bereits mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 15.3.2017 erledigt, der Beschwerde teilweise stattgegeben und die Haftungsschuld auf Abgaben in Höhe von insgesamt 364.359,44 € eingeschränkt.

Ist nach der Beschwerdeerledigung noch ein (einer Sachentscheidung zugänglicher) Aussetzungsantrag unerledigt, etwa weil auch hinsichtlich dieses Antrages ein Beschwerdeverfahren anhängig ist, so ist er als unbegründet abzuweisen. Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits wiederholt ausgesprochen, dass ab dem Zeitpunkt der Erledigung des Rechtsmittels eine Bewilligung der Aussetzung nicht mehr in Betracht kommt (vgl. Ritz, BAO, 5. Auflage, § 212a Tz 12 mit Hinweis auf VwGH 10.4.1991, 91/15/0011, 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). Schon aus diesem Grund kommt eine Aussetzung der Einhebung der Haftungsschuld nicht mehr in Betracht. Eine solche ist auch aus Rechtsschutzgründen nicht erforderlich, da der Beschwerdeführer gleichzeitig mit der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid auch gemäß § 248 BAO gegen die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenschuldigkeiten Beschwerde erhoben und einen auf diese Beschwerde gestützten weiteren Aussetzungsantrag gestellt hat (siehe dazu unten Punkt 2).

Selbst wenn man der bei Ritz, a.a.O., zitierten zweiten Judikaturlinie des Verwaltungsgerichtshof folgen würde, wonach sich aus dem Gesetz nicht ergebe, dass eine positive Erledigung des Aussetzungsantrages nur bis zur Rechtsmittelerledigung möglich sei, wäre für den Beschwerdeführer nichts gewonnen, da einer solchen Bewilligung der Aussetzung der Einhebung das vom Finanzamt zutreffend festgestellte Gefährdungsverhalten des Beschwerdeführers entgegen stünde (vgl. dazu die im Vorhalt vom 5.4.2017 zitierte Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 1.9.2016, GZ. RV/5100014/2014).

## *2) Auf die Beschwerde gemäß § 248 BAO gestützter Aussetzungsantrag*

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Der Haftungsbescheid wirkt insoweit konstitutiv, als durch seine Erlassung der Haftende zum Gesamtschuldner im Sinne des § 7 BAO wird (vgl. Ritz, a.a.O., § 224 Tz 4 mit Judikaturnachweisen). Das Wesen einer Gesamtschuld besteht darin, dass der Abgabengläubiger „die eine Abgabenschuld“ gegenüber den verschiedenen Gesamtschuldnern geltend machen kann. Wird diese „eine Abgabenschuld“ durch einen der Gesamtschuldner entrichtet, so erlischt das Gesamtschuldverhältnis (vgl. dazu Ritz, a.a.O., § 6 Tz 2).

Für die Aussetzung der Einhebung im Sinne des § 212a bedeutet dies, dass zwar

jeder der Gesamtschuldner für sich eine Aussetzung der Einhebung dieser „einen Abgabenschuld“ beantragen kann; einem Gesamtschuldner kann aber nicht gleichzeitig die Aussetzung der Einhebung der ihn auch nur einmal treffenden Gesamtschuld (Abgaben- oder Haftungsschuld) *gleichzeitig* mehrfach bewilligt werden. Deutlich wird das schon daraus, dass die mit dem Aussetzungsantrag verbundene einbringungshemmende Wirkung Grundlage für die Festsetzung von Aussetzungszinsen ist: bei Annahme *gleichzeitig* nebeneinander *wirkender* Aussetzungsanträge eines Haftungsschuldners (einmal gestützt auf die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid und einmal gestützt auf die Beschwerde gegen die Abgabenbescheide gemäß § 248 BAO) würde sich auch eine zweifache Festsetzung von Aussetzungszinsen für ein und den selben Zeitraum ergeben. Dass dies nicht im Sinne des Gesetzgebers wäre, bedarf wohl keiner näheren Erörterung.

Die Vorgangsweise des Finanzamtes, zum damaligen Zeitpunkt über beide Aussetzungsanträge (Antrag Punkt 4 lit. a und Antrag Punkt 4 lit. b bis t) abzusprechen, war verfehlt. Bringt ein Haftungsschuldner sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen die zugrundeliegenden Bescheide über die Abgabenansprüche Beschwerden ein, so sind diese Beschwerden nach herrschender Ansicht nicht gemäß § 267 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden, sondern es ist zunächst über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, zumal von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt; letztere wäre als unzulässig (geworden) gemäß § 261 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen, würde der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid stattgegeben und dieser aufgehoben (Ritz, a.a.O., § 248 Tz 16 mit zahlreichen Judikaturnachweisen). Erst *nach* Erledigung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid ist über die Beschwerde gemäß § 248 BAO gegen die zugrunde liegenden Abgabenansprüche zu entscheiden.

Eine analoge Vorgangsweise erscheint auch im Zusammenhang mit den Anträgen auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO sachgerecht. Zuerst ist allein über den aufgrund der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid gestellten Aussetzungsantrag zu entscheiden. Erst nach Erledigung der Beschwerde betreffend Haftung ist über den zweiten, im Zusammenhang mit der Beschwerde gemäß § 248 BAO gestellten Aussetzungsantrag zu entscheiden: wurde der Haftungsbescheid aufgehoben, bedarf es keiner Aussetzung der Einhebung mehr und ist der diesbezügliche Antrag als unzulässig geworden zurückzuweisen. Bleibt die Haftungsschuld (zur Gänze oder zum Teil) aufrecht und wird das Beschwerdeverfahren im Sinne des § 248 durchgeführt, ist über den Aussetzungsantrag inhaltlich zu entscheiden: entweder stattgebend (wodurch dem Haftungsschuldner eine allenfalls zuvor während des Beschwerdeverfahrens betreffend Haftung gewährte Aussetzung der Einhebung – nunmehr gestützt auf das Beschwerdeverfahren gemäß § 248 BAO – weitergewährt wird), oder abweisend, wenn die Voraussetzungen des § 212a BAO nicht vorliegen.

Richtigerweise hätte sich daher das Finanzamt im gegenständlichen Fall vorerst allein auf eine Entscheidung über den im Zusammenhang mit der Beschwerde gegen den

Haftungsbescheid gestellten Aussetzungsantrag beschränken müssen. Dazu kommt noch, dass über den auf die Beschwerde gemäß § 248 gestützten Aussetzungsantrag mit zwei Bescheiden (vom 27.11.2013 und 7.1.2014) abgesprochen wurde, da im ersten Bescheid offenbar versehentlich nur ein Teil der von diesem Aussetzungsantrag umfassten Abgaben angeführt wurde.

Im gegenständlichen Fall wurde über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom Bundesfinanzgericht am 15.3.2017 bereits entschieden. Damit ist der auf die Beschwerde gemäß § 248 BAO gegen die Abgabenansprüche gestützte Aussetzungsantrag betreffend diese verbliebenen Abgaben in Höhe von 364.359,44 € zulässig, und kann über die Beschwerden gegen die Abweisung des verfahrensgegenständlichen Antrages mit den angefochtenen Bescheiden vom 27.11.2013 und 7.1.2014 abgesprochen werden.

Dieser Aussetzungsantrag ist nur hinsichtlich jener Abgaben zulässig, hinsichtlich derer die Haftungsinanspruchnahme bestätigt wurde, da nur hinsichtlich dieser Abgaben eine Beschwerdelegitimation gemäß § 248 BAO besteht und damit auch nur hinsichtlich dieser Abgaben ein auf diese Beschwerde gestützter Aussetzungsantrag zulässig ist; hinsichtlich der übrigen Abgaben fehlt es an einer mittelbaren oder unmittelbaren Abhängigkeit von einer Beschwerde des Beschwerdeführers.

Soweit der Aussetzungsantrag zulässig ist, erweist er sich im Hinblick auf das Gefährdungsverhalten des Beschwerdeführers als unberechtigt. Diesbezüglich wurde bereits im Vorhalt vom 5.4.2017 auf das vom Bundesfinanzgericht im Erkenntnis vom 1.9.2016, RV/5100014/2014, festgestellte Gefährdungsverhalten verwiesen. Im Wesentlichen hatte das Bundesfinanzgericht festgestellt, dass dem Beschwerdeführer im Rahmen einer Außenprüfung vorgeworfen worden sei, als Geschäftsführer näher bezeichneter Gesellschaften deren Erlöse nicht ordnungsgemäß offengelegt und angezeigt zu haben, Vorsteuern aus einem Geschäft lukriert zu haben, das der privaten Lebensführung zuzuordnen sei, seine Geschäftsführerbezüge gegenüber der Finanzverwaltung verschwiegen zu haben, Spekulationsgeschäfte getätigt und die Gewinne nicht der Einkommensteuer unterzogen zu haben. Zusammengefasst bedeute dies, dass es im Bestreben des Beschwerdeführers gelegen sei, sein steuerpflichtiges Einkommen vor der Abgabenbehörde zu verbergen und der Steuerpflicht zu entziehen. Dies stelle ein Verhalten dar, das nicht nur für die Ermittlung der Abgabenbemessungsgrundlagen, sondern auch für die Abgabeneinhebung von Bedeutung sei. Aus einhebungsrechtlicher Sicht sei ein solches Verhalten jedenfalls dann von Relevanz, wenn es zur Folge habe, 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, könne dem gegenständlichen Verfahren insofern nicht zum Erfolg verhelfen, als ein nachträgliches steuerehrliches Verhalten in Zusammenhang mit anderen Abgaben als den aussetzungsgegenständlichen und einem

anderen Steuersubjekt keinen Einfluss darauf haben könne, dass der Beschwerdeführer ein Verhalten gesetzt habe, das die Festsetzung der aussetzungsgegenständlichen Abgaben erschwert und damit verbunden deren Einbringung gefährdet habe.

Der steuerliche Vertreter trat diesen Feststellungen in der Stellungnahme vom 16.10.2017 nicht entgegen. Soweit der Beschwerdeführer in den Beschwerden auf die vom Finanzamt gesetzten Sicherstellungs- und Einbringungsmaßnahmen hingewiesen hat, wird noch ergänzend bemerkt, dass exekutiv erworbene Sicherungsrechte des Abgabengläubigers nichts am Gefährdungsverhalten des Beschwerdeführers und damit an der zu Recht erfolgten Abweisung des Aussetzungsantrages ändern.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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.

Die unter Punkt 1 erörterte Frage, ob nach Erledigung der einem Aussetzungsantrag zugrunde liegenden Beschwerde eine Aussetzung der Einhebung noch bewilligt werden kann, wird vom Verwaltungsgerichtshof nicht einheitlich beantwortet; insofern läge daher eine Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG vor. Allerdings spielte diese Rechtsfrage fallbezogen letztlich keine entscheidende Rolle, da selbst dann, wenn man diese Frage bejaht, im gegenständlichen Fall eine Bewilligung der Aussetzung der Einhebung aufgrund des festgestellten Gefährdungsverhalten nicht in Betracht kam.

Auch die unter Punkt 2 vom Bundesfinanzgericht erörterte Rechtsfrage, wann über einen auf eine Beschwerde gemäß § 248 BAO gestützten Aussetzungsantrag erstinstanzlich erstmalig abzusprechen ist, stellt eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung dar. Aber auch dieser Rechtsfrage kam fallbezogen keine entscheidungsrelevante Bedeutung mehr zu, da das Haftungsverfahren bereits abgeschlossen ist, damit auch der Umfang der Beschwerdelegitimation im Sinne des § 248 BAO feststeht, sich somit in diesem Ausmaß auch der Aussetzungsantrag als zulässig erweist und über diesen nunmehr jedenfalls meritorisch abzusprechen war.

Aus diesen Gründen ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

