

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache des Bf., vertreten durch Grama Schwaighofer Vondrak Rechtsanwälte GmbH, Schottengasse 4/26, 1010 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 2. Juli 2010 betreffend Aussetzung der Einhebung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

1.1. Der Beschwerdeführer (kurz: Bf.) ist luxemburgischer Staatsbürger. Im Zuge von Ermittlungen der deutschen Strafverfolgungsbehörden im Zusammenhang mit einem Verfahren gegen D. wegen des Vertriebs eines ....mittels wurde aufgrund eines Rechtshilfeersuchens am inländischen Wohnsitz des Bf. und seiner Ehegattin in X. im Jahr 2006 eine Hausdurchsuchung durchgeführt, bei der umfangreiche Geschäftsunterlagen und EDV-Daten sichergestellt wurden. Aus diesen Unterlagen ergab sich eine umfangreiche Geschäftstätigkeit des Bf., wobei auch ein Büro im Anwesen in X. festgestellt wurde.

Eine anschließende Außenprüfung der Jahre 2002 bis 2007 führte zum Ergebnis, dass der Schwerpunkt der Geschäftstätigkeit des Bf. im Handel mit .... Geräten und ..... bestehe, die der Bf. über ausländische Gesellschaften von europäischen Hersteller- und ....firmen gekauft und an tschechische Lieferanten von ... verkauft habe. Dem Bf. wird im Wesentlichen vorgeworfen, dass er diese Geschäfte unter Einschaltung funktionsloser irischer und luxemburgischer Basisgesellschaften abgewickelt habe. Durch Nichterklärung der dem Bf. zuzurechnenden Einkünfte und Verschleierung seines tatsächlichen Wohnsitzes und Mittelpunktes seiner Lebensinteressen im Amtsbereich des Finanzamtes Kitzbühel Lienz habe er eine massive Verkürzung an Einkommensteuer

bewirkt, deren Ausmaß im Schätzungswege festzustellen gewesen sei (vgl. Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 12.4.2010, ABNr. xxx/xx ).

1.2. Mit Bescheiden vom 12.4.2010 wurden dem Bf. Einkommensteuern für die Jahre 2002 bis 2007 im Gesamtbetrag von knapp 7 Millionen Euro zuzüglich Anspruchszinsen in Höhe von rund 850.000 Euro vorgeschrieben. Gegen diese Bescheide wurde mit Schriftsätze vom 17.5.2010 Berufung erhoben. Das diesbezügliche Verfahren, in welchem das Besteuerungsrecht Österreichs hinsichtlich dieser Einkünfte und deren Höhe strittig sind, ist beim Bundesfinanzgericht anhängig.

1.3. Mit Eingaben vom 19.5.2010 wurde die Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuern 2002 bis 2007 samt Anspruchszinsen beantragt und vorgebracht, dass das Verhalten des Bf. nicht auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben gerichtet sei. Auch sei seine Berufung gegen die zur Aussetzung Anlass gebenden Bescheide erfolgversprechend, weil der Bf. im gegenständlichen Zeitraum in Österreich nicht steuerpflichtig gewesen sei. Der Bf. verfüge über einen Wohnsitz in Luxemburg und „allenfalls über einen von der Ehefrau abgeleiteten Wohnsitz in Österreich“. Nach dem Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Luxemburg und Österreich sei somit entscheidend, wo der Bf. den Mittelpunkt der Lebensinteressen im fraglichen Zeitraum gehabt habe. Dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. nie in Österreich befunden habe, sei durch etliche Zeugenaussagen näher bezeichneter Personen belegt.

1.4. Mit Bescheid vom 2.7.2010 gab das Finanzamt dem Aussetzungsantrag keine Folge. Nach Zitat des § 212a Abs. 1 und 2 BAO wurde ausgeführt, dass aufgrund der Gefährdung der Einbringung schon während der Außenprüfung (am 1.2.2008) ein Sicherstellungsauftrag erlassen worden sei. Seither habe sich am Gefährdungspotenzial nichts geändert, zumal der Bf. seinen Wohnsitz in die Schweiz verlegt habe, wodurch Betreibungsmaßnahmen des Finanzamtes noch zusätzlich erschwert würden.

Durch die Errichtung eines internationalen Netzwerkes mit Sitzfirmen im Ausland in Verbindung mit der Verschleierung des Hauptwohnsitzes im Inland habe sich der Bf. seinen steuerlichen Verpflichtungen systematisch entzogen. Obwohl der Bf. in den Prüfungsjahren erhebliche Gewinne erzielt habe, habe er in Luxemburg unter Verschweigung seiner tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse nur marginale Beträge versteuert. Aufgrund der bei der Betriebsprüfung festgestellten Abgabenverkürzungen werde von der Staatsanwaltschaft Innsbruck ein Strafverfahren gegen den Bf. wegen des Verdachtes des Vergehens der gewerbsmäßigen Abgabenverkürzung geführt.

Eine Besicherung des Abgabenrückstandes durch Grundvermögen sei nicht möglich, weil die in Österreich angeschafften Grundstücke im Namen der Ehegattin des Bf. erworben und in der Folge (mit Stiftungszusatzurkunde vom 9.10.2008) in die X-Privatstiftung eingebracht worden seien.

Da das Verhalten des Bf. auf eine Vermögensverschleierung gerichtet und kein verwertbares Vermögen bekannt sei, sei die Einbringlichkeit der Abgaben höchst

gefährdet. Somit sei gemäß § 212a Abs. 2 lit. c BAO eine Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen.

1.5. Die dagegen erhobene Berufung vom 2.8.2010 wurde wie folgt begründet:

*„... Das Finanzamt stützt seine Entscheidung auf § 212a Abs. 2 lit. c BAO, wonach die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen ist, wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.“*

*Gemäß der Rechtsprechung des VwGH steht die Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabenforderung an sich der Aussetzung der Einhebung nicht entgegen (VwGH 25.10.1994, 94/14/0096; VwGH 21.12.1999, 94/14/0088). Lediglich ein Verhalten des Abgabepflichtigen, das auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist, erfüllt den Tatbestand des § 212a Abs. 2 lit. c BAO und stellt somit ein Hindernis für die Bewilligung der Aussetzung dar. Nach der Rechtsprechung liegt ein solches der Aussetzung entgegenstehendes Verhalten etwa dann vor, wenn der Abgabepflichtige sein Vermögen an nahe Angehörige (VwGH 25.10.1994, 94/14/0096) oder an eine Stiftung (VwGH 28.11.2002, 002/13/0045) überträgt oder Mitunternehmeranteile verkauft und ein verbücherter Belastungs- und Veräußerungsverbot an einer Liegenschaft einräumt (VwGH 26.7.1995, 94/15/0226).*

*Festgehalten wird, dass Herrn D... (Bf.) kein derartiges, auf die Gefährdung der Einbringlichkeit der Einhebung gerichtetes Verhalten zugerechnet werden kann.*

*Herr D... hat nach der Einleitung der abgabenbehördlichen Prüfung keine Handlungen gesetzt, die die Einbringung der Abgaben gefährden könnten. Das vom Finanzamt in seinem Bescheid vom 2. Juli 2010 erwähnte Grundstück hat Frau D... (Ehegattin des Bf.) mit Kaufvertrag vom 14. März 2002 im eigenen Namen und auf eigene Rechnung mit eigenen finanziellen Mitteln erworben. Zu diesem Zweck hat Frau D... einen Kredit aufgenommen. Ein Teil der finanziellen Mittel, die Frau D... zum Erwerb der Liegenschaft genutzt hat, stammt aus einer Erbschaft. Diese im Eigentum von Frau D... befindliche Liegenschaft wurde im Jahr 2008 entsprechend dem Willen der Stifterin in die X-Privatstiftung eingebracht. Festgehalten wird, dass es sich bei Frau D... und Herrn D... um zwei unterschiedliche Rechtssubjekte handelt, die auch abgabenrechtlich gesondert zu beurteilen sind. Da die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2007 gegen Herrn D... erlassen worden waren und der Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer und der Anspruchszinsen von Herrn D... gestellt wurde, ist die Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben ausschließlich aufgrund des Verhaltens von Herrn D... zu beurteilen. Das Verhalten von Frau D... ist außer Acht zu lassen; es ist Herrn D... nicht zurechenbar.*

*Weiters wird vom Finanzamt behauptet, dass sich Herr D... "durch die Errichtung eines internationalen Netzwerks mit Sitzfirmen im Ausland" seiner steuerlichen Verpflichtung systematisch entzogen habe. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH 29.06.1999, 98/14/0123) kommt das Gefährdungsverhalten des Abgabepflichtigen nur dann als Ausschließungsgrund im Sinne des § 212a Abs. 2 lit c BAO in Betracht,*

wenn es im zeitlichen Zusammenhang mit einer der Abgabenfestsetzung durch das Finanzamt vorausgegangenen abgabenbehördlichen Prüfung gesetzt wurde. Die abgabenbehördliche Prüfung wurde Anfang 2008 begonnen. Herr D... hat bereits vor dem Jahr 2002 und jedenfalls lange vor dem Jahr 2008 begonnen, für verschiedene ausländische Gesellschaften tätig zu werden, wobei er an einigen dieser ausländischen Gesellschaften Beteiligungen erworben hat. Die meisten dieser Gesellschaften wurden schon Ende der neunziger Jahre – also lange vor der vom Finanzamt behaupteten Steuerpflicht von Herrn D... in Österreich – gegründet. Ein zeitlicher Zusammenhang mit der abgabenbehördlichen Prüfung liegt nicht vor. Diese Gesellschaften wurden vielmehr deshalb gegründet, damit Herr D... Tätigkeiten mit hohem Haftungspotential (Handel mit ....produkten ) nicht unter dem Risiko persönlicher Haftung abwickeln muss. Außerdem ist es nicht außergewöhnlich, dass sich Herr D... als luxemburgischer Staatsbürger, der zum damaligen Zeitpunkt ausschließlich in Zentral- und Osteuropa tätig gewesen ist, zu diesem Zwecke luxemburgischer und irischer Gesellschaften bedient.

Die Behauptung des Finanzamts, Herr D... habe sich durch die Verschleierung seines Hauptwohnsitzes in ..... seiner steuerlichen Verpflichtung systematisch entzogen, kann nicht als Grund für die Abweisung des Antrags auf Aussetzung dienen. Diesbezüglich verweisen wir auf das Vorbringen im Antrag auf Aussetzung der Einhebung vom 19. Mai 2010, wonach Herr D... über einen Wohnsitz in Luxemburg verfügt und der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen nie in Österreich gelegen ist. Die Frage, ob es tatsächlich – wie vom Finanzamt behauptet – zu einer die unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich auslösenden Verlegung des Wohnsitzes bzw. gewöhnlichen Aufenthalts des Abgabepflichtigen von Luxemburg nach Österreich gekommen ist, ist im anhängigen Abgabenverfahren zu klären. Es handelt sich dabei um die zentrale Frage des Abgabenverfahrens, dessen Ausgang abzuwarten ist. Es kann nicht als Begründung für die Abweisung des Aussetzungsantrags herangezogen werden. In diesem Zusammenhang verweisen wir auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofs vom 11.12.1986, G 119/86, in welchem festgehalten wird, dass Rechtsschutzeinrichtungen ihrer Zweckbestimmung nach ein bestimmtes Maß an faktischer Effizienz für den Rechtsschutzwerber aufweisen müssen. Es gehe nicht an, den Rechtsschutzsuchenden generell einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung solange zu belasten, bis sein Rechtsschutzgesuch endgültig erledigt ist. Nach Ansicht des VfGH ist die Einschränkung des Grundsatzes der faktischen Effizienz eines Rechtsmittels nur aus sachlich gebotenen, triftigen Gründen zulässig. Im vorliegenden Sachverhalt liegen keine derartigen Gründe vor. Die komplexe Kernfrage des Abgabenverfahrens im Rahmen des Verfahrens über die Aussetzung der Einhebung der Einkommenssteuer 2002 bis 2007 sowie der Anspruchszinsen 2002 bis 2007 vorweg zu behandeln und als Begründung zur Abweisung des Aussetzungsantrags heranzuziehen, ist vor dem Hintergrund der faktische Effizienz nicht zulässig, zumal in Anbetracht der enorm hohen Summen an vorgeschriebenen Abgaben eine Einhebung ruinösen Charakter für den Abgabepflichtigen haben müsste. Dies gilt umso mehr, als sich die Finanzverwaltung weder im Rahmen der Prüfung noch innerhalb des

*Prüfungsberichtes nachhaltig und nachvollziehbar mit der Problematik des einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommens Luxemburg Österreich auseinandergesetzt hat.*

*Festgehalten wird weiters, dass die Abmeldung des Abgabepflichtigen von Luxemburg und seine Anmeldung in der Schweiz kein Verhalten im Sinne des § 212a Abs. 2 lit. c BAO darstellt, da dadurch keinesfalls die Einbringung der Abgaben erschwert worden ist. Österreich ist durch diese Ummeldung in keiner Weise betroffen.*

*Es ist richtig, dass das Finanzamt durch den Sicherstellungsauftrag vom 1.2.2008 die Sicherstellung der Abgabenansprüche angeordnet hat. Wir weisen jedoch darauf hin, dass die Erlassung eines Sicherstellungsauftrags gemäß § 232 Abs. 1 BAO lediglich eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der betreffenden Abgaben voraussetzt. Im Gegensatz zu § 212a Abs. 2 lit. c BAO ist somit ein Gefährdungsverhalten des Abgabepflichtigen kein Tatbestandsmerkmal. Ein Unterschied zwischen den beiden Normen ergibt sich auch daraus, dass der Sicherstellungsauftrag auch dann erlassen werden kann, wenn die Einbringung der Abgaben wesentlich erschwert ist. § 212a Abs. 2 lit. c BAO stellt hingegen auf ein Verhalten ab, das ausschließlich auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist. Aufgrund dieser unterschiedlichen Tatbestandsmerkmale sind die Gründe, die zur Erlassung des Sicherstellungsauftrags geführt haben, nicht ausreichend, um die Abweisung des Antrags auf Aussetzung der Einhebung der Abgaben zu rechtfertigen.*

*Die Abweisung des Antrags auf Aussetzung wird vom Finanzamt auch damit begründet, dass kein verwertbares Vermögen des Abgabepflichtigen bekannt ist. Das eventuelle Fehlen des verwertbaren Vermögens von Herrn D... kann jedoch nicht tatbestandsmäßig im Sinne des § 212a Abs. 2 lit. c BAO sein, da die Anwendung dieser gesetzlichen Bestimmung ausdrücklich ein auf die Gefährdung der Einbringung gerichtetes Verhalten des Abgabepflichtigen voraussetzt. Wie oben bereits dargestellt, hat Herr D... keine Handlungen gesetzt, die auf eine Gefährdung der Einbringung der Abgaben gerichtet sind. Seine Vermögensverhältnisse allein können der Aussetzung der Einhebung der Abgaben gemäß § 212a Abs. 2 lit. c BAO nicht entgegenstehen. Dies gilt umso mehr, als sich die Vermögensverhältnisse weder während des Prüfungsverfahrens noch nach Festschreibung der Abgabenlast geändert haben.*

*Aus allen oben genannten Gründen ist der Bescheid vom 2. Juli 2010 aufzuheben und die Aussetzung der Einhebung betreffend die Einkommensteuer 2002 bis 2007 sowie der Anspruchszinsen 2002 bis 2007 zu bewilligen ...“*

1.6. Das Finanzamt legte die Berufung dem damals zuständigen Unabhängigen Finanzsenat unmittelbar zur Entscheidung vor.

1.7. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

2.1. Gemäß § 212a Abs. 2 BAO in der für den Beschwerdefall maßgeblichen Fassung BGBI. I 2013/14 ist die Aussetzung der Einhebung 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.

2.2. Der Beschwerdeeinwand, nach lit. c dieser Bestimmung mache die bloße Gefährdung der Einbringlichkeit allein die Aussetzung nicht unzulässig, ist zutreffend. 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 (vgl. VwGH 27.1.2011, 2010/15/0044). Auch trifft es zu, dass die Nichtbewilligung der Aussetzung nicht auf den Sicherstellungsauftrag vom 1.2.2008 gestützt werden kann, weil dieser erlassen werden konnte, ohne dass dafür vom Bf. selbst gesetzte Gefährdungshandlungen erforderlich waren (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 232, Tz 6).

2.3. Der Bf. vertritt den Standpunkt, die Nichtbewilligung der Aussetzung könne auch nicht auf die vom Finanzamt getroffene Feststellung gestützt werden, er habe sich durch die Verschleierung seines inländischen Wohnsitzes seinen steuerlichen Verpflichtungen systematisch entzogen. Nach Ansicht des Bf. dürfe nämlich die Frage, ob es tatsächlich zu einer die unbeschränkte Steuerpflicht auslösenden Verlegung seines Wohnsitzes von Luxemburg nach Österreich gekommen sei, nicht vorweg im Aussetzungsverfahren behandelt werden. Vielmehr müsse diese „komplexe Kernfrage“ im Abgabenverfahren geklärt werden, dessen Ausgang abzuwarten sei, weil sonst die verfassungsrechtlich gebotene faktischen Effizienz des Rechtsschutzes verletzt würde (VfGH 11.12.1986, G 119/86).

Hierauf ist zunächst zu erwidern, dass die Tatbestände des § 212a Abs. 2 lit. a bis lit. c BAO selbstständig nebeneinander normiert sind, wobei jeder Tatbestand für sich allein der Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung entgegensteht. Da das Finanzamt seine abweisende Entscheidung ausschließlich auf das Vorliegen des Tatbestandes der lit. c leg. cit. gestützt hat, ist weder der Ausgang des Beschwerdeverfahrens in der Hauptsache abzuwarten, noch das Vorbringen im Aussetzungsantrag zu prüfen, wonach das Rechtsmittel betreffend Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2002 bis 2007 erfolgversprechend sei. Denn auch dann, wenn der Tatbestand einer wenig erfolgversprechenden Beschwerde (insbesondere unter dem Gesichtspunkt der vom Bf. bestrittenen unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich) nicht gegeben wäre, also sein Rechtsmittel gegen die vorgenannten Bescheide durchaus Erfolg haben könnte, macht das Vorliegen eines Verhaltens, das auf die Gefährdung der Einbringlichkeit allfälliger

Abgaben gerichtet ist, eine Bewilligung der Aussetzung der Einhebung unzulässig (vgl. VwGH 15.9.1999, 94/13/0063).

2.4. Entgegen der Ansicht des Bf. gebietet es die faktische Effizienz des Rechtsschutzes in einem Fall wie dem vorliegenden nicht, die Aussetzung der Einhebung deshalb zu bewilligen, weil die Frage, ob aus der nach Doppelbesteuerungsrecht zu beurteilenden Ansässigkeit des Bf. im Inland entsprechende Besteuerungsansprüche Österreichs resultieren, noch nicht rechtskräftig entschieden ist.

Diesbezüglich wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15.9.1999, 94/13/0063, verwiesen, mit welchem die auch für den vorliegenden Beschwerdefall maßgebliche Frage zu beurteilen war, ob die Vorgangsweise des Finanzamtes, den in der Berufung in der Hauptsache bestrittenen Sachverhalt auch als auf die Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtetes Verhalten zu werten, der Rechtsansicht des Verfassungsgerichtshofes (Erk. 11.12.1986, G 119/86-19) widerspreche. Dazu traf der Verwaltungsgerichtshof folgende Aussagen :

*"Es trifft zwar zu, dass ein Verhalten, das gleichermaßen für die Festsetzung von Abgaben wie für deren Einbringlichkeit von Bedeutung ist, erst durch den Ausgang des Berufungsverfahrens in der Hauptsache seine Bestätigung findet. Daher kann es durchaus sein, dass ein von der Abgabenbehörde zunächst angenommenes Verhalten gemäß § 212a Abs. 2 lit. c BAO sich im Zuge des Berufungsverfahrens als zu Unrecht angenommen herausstellt. Dies ändert aber nichts daran, dass es einer Aussetzung der Einbringung so lange entgegensteht, als seine Annahme gerechtfertigt erscheint. Es darf nämlich nicht übersehen werden, dass die Tatbestände des § 212a Abs. 2 lit. a bis lit. c BAO selbständige nebeneinander normiert sind und jeder für sich allein der Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung entgegensteht. Das bedeutet, dass auch dann, wenn der Tatbestand einer wenig erfolgversprechenden Berufung nicht gegeben ist, dennoch das Vorliegen eines Verhaltens, das auf die Gefährdung der Einbringlichkeit allfälliger Abgaben gerichtet ist, eine Bewilligung der Aussetzung der Einhebung unzulässig macht..."*

*Eine andere Auslegung würde dazu führen, dass bei einer erfolgversprechenden Berufung dem selbständigen normierten Tatbestandsmerkmal der Einbringungsgefährdung kaum Bedeutung beizumessen wäre, weil eine durch den voraussichtlichen Erfolg der Berufung nicht mehr geschuldete Abgabe in ihrer Einbringlichkeit nicht gefährdet sein kann.*

*Es würde daher letztlich nur auf die Erfolgsaussichten der Berufung ankommen, weil eine wenig erfolgversprechende Berufung ohnedies einer Bewilligung der Aussetzung der Einhebung entgegenstünde, bei einer voraussichtlich erfolgreichen Berufung hingegen von einer Einbringungsgefährdung in der Regel nicht mehr ausgegangen werden dürfte. Ein solches, den Tatbestand des § 212a Abs. 2 lit. c BAO weitestgehend inhaltsleer machendes Auslegungsergebnis kann nicht als Sinn und Zweck dieser Bestimmung unterstellt werden. Vielmehr erscheint es durchaus vertretbar, dem Interesse des Abgabengläubigers an der Einbringlichkeit von Abgabenschulden ein derart hohes Gewicht beizumessen, dass ein Verhalten des Abgabepflichtigen, das auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtet ist, unabhängig von den Erfolgsaussichten der*

*Berufung so lange als Hindernis für die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung zu sehen, als es sich nicht als zu Unrecht angenommen herausstellt.*

*Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes führt dies nicht dazu, dass dem Rechtsinstitut der Aussetzung der Einhebung weitestgehend keine Bedeutung mehr zukäme und der damit angestrebte Rechtsschutz wegfiere. Weder das Verschweigen von Fakten und deren nachträgliches Hervorkommen noch ein Rechtsstreit über deren abgabenrechtliche Relevanz und den Inhalt abgabenrechtlicher Bestimmungen ist untrennbar mit einem einbringungsgefährdenden Verhalten des Abgabepflichtigen verbunden. Ein solches Verhalten wird dem Abgabepflichtigen daher keineswegs regelmäßig anzulasten sein. Selbst das (voraussichtliche) Fehlen der für die Abgabenentrichtung erforderlichen finanziellen Mittel ist für sich allein noch kein Grund, einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattzugeben. Das Fehlen finanzieller Mittel kann nämlich nicht mit einem Verhalten gleichgesetzt werden, das darauf gerichtet ist, den Zugriff der Abgabenbehörde auf vorhandene finanzielle Mittel zu verhindern. Der Anwendungsbereich des § 212a BAO wird somit durch das obige Auslegungsergebnis keineswegs dergestalt eingeschränkt, dass ihm jene Erwägungen entgegenstünden, die den Verfassungsgerichtshof seinerzeit veranlasst haben, § 254 BAO ... als verfassungswidrig aufzuheben."*

Vor dem Hintergrund dieser Judikatur ist die sinngemäße Argumentation des Bf., es sei verfassungswidrig, ihn einseitig mit den ertragsteuerlichen Folgen der aus seiner Sicht rechtswidrigen Entscheidung des Finanzamtes hinsichtlich seiner Ansässigkeit in Österreich bis zur Beendigung des diesbezüglichen Beschwerdeverfahrens zu belasten, nicht geeignet, seinen Aussetzungsantrag erfolgreich zu stützen.

2.5. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes stellt die Begründung eines inländischen Wohnsitzes, der dem Finanzamt verschwiegen wird, in Kombination mit einer im Inland entfalteten Tätigkeit, deren wirtschaftlicher Erfolg in das Ausland verlagert wird, 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 durch Zahlungsfluss ins Ausland dem österreichischen Abgabengläubiger entzogen werden. Eine solche Vorgangsweise kann daher den Tatbestand des § 212a Abs. 2 lit. c BAO erfüllen, wenn ihre Auswirkungen zum Zeitpunkt der Entscheidung über den Antrag auf Aussetzung der Einhebung noch anhalten (vgl. nochmals VwGH 15.9.1999, 94/13/0063).

Da sich der Bf. während des gesamten Betriebsprüfungsverfahrens auf den Standpunkt gestellt hat, die vom Finanzamt ihm zugerechneten Einkünfte seien in die Verfügungsmacht von (nicht bloß als funktionslose Domizilgesellschaften zu betrachtenden) ausländischen Gesellschaften gelangt und weder direkt noch indirekt an ihn zurückgeflossen, war das dem Bf. vom Finanzamt vorgeworfene, im eingangs erwähnten Bericht der Betriebsprüfung näher beschriebene Verhalten durchaus geeignet, dem Bf. zuzurechnende Mittel dem Zugriff des Abgabengläubigers zu entziehen und solcherart die Abgabeneinbringung zu gefährden.

2.6. Der Bf. wendet weiters ein, er habe „nach der Einleitung der abgabenbehördlichen Prüfung“ keine Handlungen gesetzt, welche die Einbringung der Abgaben gefährden könnten. Zum einen sei das Verhalten seiner Ehegattin, nämlich die Einbringung der eingangs erwähnten Liegenschaft (und weiterer Liegenschaften in A. und B.) in eine Privatstiftung im Oktober 2008, nicht ihm zuzurechnen. Zum anderen seien jene luxemburgischen und irischen Gesellschaften, deren Einkünfte nicht dem Bf. zuzurechnen seien, schon lange vor der vom Finanzamt behaupteten unbeschränkten Steuerpflicht des Bf. begründet worden.

In diesem Punkt ist der Bf. auf jene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach als Zweck der Vorschrift des § 212a Abs. 2 lit. c BAO das Bestreben zu erkennen ist, 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 begründen nicht nur erst nach dem Entstehen der Abgabenforderung gesetzte Gefährdungshandlungen des Abgabepflichtigen, sondern auch solche Gefährdungshandlungen den Tatbestand des § 212a Abs. 2 lit. c BAO, die zeitlich 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 (vgl. z. B. VwGH 28.11.2002, 2002/13/0045). Auch im Erkenntnis vom 29.6.1999, 98/14/0123, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass als Ausschließungsgrund im Sinn des § 212a Abs. 2 lit. c BAO auch ein Gefährdungsverhalten in Betracht kommt, das der Abgabepflichtige im zeitlichen Zusammenhang mit einer der Abgabenfestsetzung durch das Finanzamt voraus gegangenen abgabenbehördlichen Prüfung gesetzt hat.

Im vorliegenden Streitfall reagierte der Bf. auf die zunehmende Konkretisierung der Prüfungsfeststellungen im Verlauf der gegen ihn geführten Ermittlungen mit einem Wegzug in die Schweiz (Y.) im März 2008. Nach der Aktenlage ging mit der (vom Bf. als "Abmeldung von Luxemburg" und "Anmeldung in der Schweiz" bezeichneten) Verlegung seines inländischen Wohnsitzes in die Schweiz eine gänzliche Verlagerung seiner geschäftlichen Aktivitäten in das Ausland einher. Die Einstellung der operativen Tätigkeit des Bf. im Inland, die zu einem Wegfall der Einkünfte führte, ist objektiv geeignet, die Einbringlichkeit der Abgaben zu gefährden. Auch aus diesem Grund liegt ein Verhalten des Bf. vor, das auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben gerichtet ist (vgl. UFS 26.1.2010, RV/0295-F/09).

2.7. Als weiteres aussetzungsschädliches Verhalten des Bf. kommt noch hinzu, dass er sich während des gesamten Betriebsprüfungsverfahrens weigerte, seine wirtschaftlichen Verhältnisse gegenüber dem Finanzamt bekannt zu geben (vgl. VwGH 28.11.2002, 2002/13/0045), obwohl er (zuletzt) mit Schreiben der Steuerfahndung vom 11.12.2008 dazu aufgefordert worden war. Soweit überhaupt Unterlagen über die Geschäftstätigkeit des Bf. vorhanden sind, wurden diese bei einer Hausdurchsuchung sichergestellt. Darüber

hinaus wurden weder Aufzeichnungen oder Buchhaltungsunterlagen betreffend die genaue Höhe der Einkünfte des Bf. vorgelegt, noch sämtliche Zahlungsflüsse betreffend seine Geschäftstätigkeit offengelegt. Bei der Vernehmung am 20.2.2009 verweigerte der Bf. jegliche Angaben zu seinen Einkommens- und Vermögensverhältnissen mit dem Bemerkern, dass zuvor seine Steuerpflicht in Österreich "rechtskräftig abgeklärt sein müsste" (vgl. Niederschriften vom 20.2.2009, 2.4.2009 und 10.3.2010).

2.8. Zusammenfassend ist festzustellen, dass aus den dargelegten Gründen an einer objektiven Gefährdungseignung des Verhaltens des Beschwerdeführers nicht gezweifelt werden kann. Da der auf § 212a Abs. 2 lit. c BAO gestützte Bescheid des Finanzamtes somit zu Recht ergangen ist, war die Beschwerde abzuweisen.

2.9. Gemäß § 133 Abs. 4 B-VG ist die ordentliche Revision nicht zuzulassen, weil vom Bundesfinanzgericht keine Rechtsfrage zu lösen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht das Erkenntnis von der oben wiedergegebenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer solchen. Auch ist die einschlägige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht als uneinheitlich zu beurteilen.

Innsbruck, am 16. Juni 2015