

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden R1, den Richter R2 und die weiteren Senatsmitglieder L1 und L2 in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Perlogis Mag. Franz Harrand Wirtschaftstreuhand GmbH, Bahnstraße 7, 2345 Brunn am Gebirge, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamt Baden Mödling vom 23. Jänner 2015 betreffend Aussetzung der Einhebung § 212a BAO in der Sitzung am 29. September 2016 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Aufgrund des Antrages vom 3. Dezember 2014 wird die Einhebung der Umsatzsteuer 2011 in Höhe von € 118.672,64 und des Säumniszuschlages 2012 in Höhe von € 2.391,69 gemäß § 212a BAO ausgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Vorlageantrag vom 3. Dezember 2014 betreffend die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf) die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO für die Umsatzsteuer 2011 in Höhe von € 119.584,45 und den Säumniszuschlag 2012 zu U 2011 in Höhe von € 2.391,69 bis zur Entscheidung über die Beschwerde, da die gesetzlichen Voraussetzungen hierfür erfüllt sind.

Mit Bescheid vom 23. Jänner 2015 wies das Finanzamt den Antrag auf Aussetzung der Einhebung von Abgaben (§ 212a Bundesabgabenordnung) vom 3. Dezember 2014 ab.

Zur Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

„ Der faktische Machthaber und Gesellschafter der antragstellenden Mitunternehmerschaft wurde am 2. Februar 2011 von Organen der Abgabenbehörde als Abgabepflichtiger einvernommen. Dabei verweigerte er die Antwort auf eine Reihe von Fragen, welche auf die Feststellung der Abgabenansprüche der antragstellenden Mitunternehmerschaft gerichtet waren.

Weiters hat Herr AT anlässlich einer Betriebsbesichtigung am 14. August 2013 im Zuge der Außenprüfung generell abgelehnt, an ihn zu richtende Fragen zur Feststellung der Abgabenansprüche der antragstellenden Mitunternehmerschaft zu beantworten.

Dieses Verhalten stellt sich als Verletzung abgabenrechtlicher Mitwirkungspflichten (§§ 138, 141 Bundesabgabenordnung) dar und kommt einem auf die Gefährdung der Einbringlichkeit gerichteten Verhalten im Sinne von § 212a Abs 2 Bundesabgabenordnung gleich.

Mit Beschwerde vom 23. Februar 2015 beantragte die Bf die ersatzlose Aufhebung des Bescheides und Stattgabe des Antrages vom 3. Dezember 2014.

Als Begründung führte die Bf wie folgt aus:

"Die Beschwerde richtet sich gegen die rechtswidrige Abweisung unseres Antrages gemäß § 212a BAO auf Basis einer Begründung, welche im § 212 a BAO keine Deckung findet.

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

Die Literatur bzw. die Richtlinien zur Abgabenerhebung führen in den Rz 458ff zum Verhalten des Abgabepflichtigen hinsichtlich einer etwaigen Gefährdung der Einbringlichkeit folgende Sachverhalte beispielhaft aus:

Vermögen (allenfalls im Treuhandweg) an Angehörige zu übertragen.

Die Abgabenbehörde hat nicht nur ein gefährdendes Verhalten zu berücksichtigen, das mit dem Aussetzungsantrag in engem zeitlichem Zusammenhang steht; sie hat vielmehr auch zeitlich davor liegendes Verhalten zu berücksichtigen. Entscheidend ist die mit dem Verhalten verbundene objektive Gefährdungseignung, nicht jedoch das Motiv des Abgabepflichtigen (VwGH 29.6.1999, 98/14/0123; VwGH 27.1.2011, 2010/15/0044).

Der Umstand, dass die Einbringlichkeit der Abgabe an sich gefährdet ist oder durch die Bewilligung der Aussetzung gefährdet wird, hat daher außer Betracht zu bleiben.

Vor dem Hintergrund des Zweckes des § 212a Abs. 2 lit. c BAO, nämlich 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, ist es nicht einsichtig, weshalb erst nach dem Entstehen der Abgabenforderung gesetzte Gefährdungshandlungen, nicht aber auch solche der Aussetzung entgegenstehen 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 war.

Verlagert ein Abgabepflichtiger den wirtschaftlichen Erfolg seiner Aktivitäten durch fingierte Betriebsaufwendungen in das Ausland und hat diese Vorgangsweise zur Folge, dass die für die Entrichtung der geschuldeten Abgaben erforderlichen finanziellen Mittel durch Zahlungsfluss in das Ausland dem Zugriff der österreichischen Finanzverwaltung entzogen werden, so kann dies den Tatbestand des § 212a Abs. 2 lit. c BAO erfüllen.

Allfällige verdeckte Ausschüttungen einer GmbH an einen Gesellschafter stellen für sich allein noch kein auf die Gefährdung der Einbringlichkeit von Abgaben gerichtetes, der Aussetzung der Einhebung von Abgaben entgegenstehendes Verhalten dar.

In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, dass der faktische Machthaber der Hausgemeinschaft, Herr AT anlässlich einer Einvernahme als Abgabepflichtiger am 2. Februar 2011 sowie bei einer Betriebsbesichtigung am 14. August 2013 im Zuge einer Außenprüfung die Beantwortung von Fragen verweigert haben soll. Dieses Verhalten wird der Antragstellerin als Verletzung der abgabenrechtlichen Mitwirkungspflicht angelastet und als Verhalten beurteilt, welches zu einer Gefährdung der Einbringlichkeit gemäß § 212a BAO führen soll.

Wie bereits oben ausgeführt, ist der Zweck der Bestimmung des § 212a Abs. 2 lit. c BAO, einen Abgabepflichtigen, der sein Vermögen dem Zugriff des Abgabengläubigers zu entziehen versucht, daran zu hindern. Daher soll der durch eine Aussetzung der Einhebung bewirkte Zahlungsaufschub nicht zu einer erfolgreichen Fortsetzung solcher Versuche missbraucht werden können.

Die Bescheidbegründung ist in vieler Hinsicht unzutreffend bzw. geht sowohl am Gesetzeswortlaut als auch am Zweck des Gesetzes völlig vorbei: Erstens beschreibt sie Herrn AT als faktischen Machthaber der Hausgemeinschaft. Dies ist eine interessante Feststellung, zumal es sich bei einer Hausgemeinschaft um eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts handelt, bei welcher gemäß § 1189 ABGB beide Gesellschafter zur Führung der Geschäft berechtigt und verpflichtet sind. Herr T kann somit kein faktischer Machthaber sein, da er neben Frau M aufgrund seiner Gesellschafterstellung zur Geschäftsführung dieser Miteigentumsgemeinschaft berechtigt und verpflichtet ist.

Es ist uns nicht schlüssig, wieso die bescheiderlassende Behörde zu der Annahme kommt, dass eine angebliche Weigerung von Herrn T im Jahr 2011 sowie im Februar 2013 Fragen im Rahmen einer Erhebung sowie bei einer Außenprüfung zu beantworten, als Verletzung unserer Mandantin gewertet werden, welche als auf die Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtetes Verhalten darstellen sollen. Außerdem wird weder im Gesetzeswortlaut noch in der Literatur oder den Richtlinien zur Abgabenerhebung das Wort Mitwirkung mit dem § 212a BAO erwähnt. Eine Mitwirkung der Partei - egal in welcher Form - ist daher für den § 212a BAO irrelevant. Ob Herr T, in welcher Eigenschaft auch immer, Aussagen zu Recht oder Unrecht verweigert hat oder nicht, ist für die Entscheidung über den Antrag auf Aussetzung der Einhebung zu einem Beschwerdeverfahren der Bf völlig irrelevant.

Wie bereits ausgeführt, ginge es im § 212a Abs. 2 BAO um ein Verhalten der Bf bzw. ihrer geschäftsführenden Gesellschafter, durch welches versucht würde, das Vermögen der Gesellschaft dem Zugriff der Abgabenbehörde zu entziehen bzw. die Durchsetzung der Abgabenansprüche zu gefährden. Zum Zeitpunkt der Befragung von Herrn T gab es keinerlei offene Abgabenansprüche gegenüber der Bf. Die Abgabenbescheide, durch welche die in dem Aussetzungsantrag genannten Beträge vorgeschrieben wurden, wurden erst rund 10 Monate später erlassen und es wäre weder im Februar 2011 noch im August 2013 in keinsten Weise absehbar gewesen, welche Forderungen die Abgabenbehörde stellen würde. Somit würde das Verhalten von Herrn T gegenüber der Abgabenbehörde, wenn es entgegen unserer Meinung dennoch ein im § 212a BAO gedecktes Verhalten darstellen sollte, auch alleine aus zeitlicher Hinsicht nicht zum Tragen kommen, da auch ein zeitliches Naheverhältnis des Verhaltens zum Entstehen der Abgabenforderung gefordert wird, welches hier keinesfalls erfüllt ist. Die vorliegende Bescheidebegründung ist somit insgesamt nicht geeignet, die Abweisung unseres Antrages zu rechtfertigen. Der Bescheid ist daher rechtswidrig ergangen und somit aufzuheben.

Da die Höhe der gegenständlichen Abgabenforderungen unmittelbar von der Erledigung der Beschwerde vom 29. Juli 2014 gegen diese Abgabenbescheide abhängen, und die Beträge bei Stattgabe zur Gänze wegfallen werden, weiters die Erfolgsaussichten der eingebrachten Beschwerde aufgrund der Komplexität des Sachverhalts seitens der Abgabenbehörde nicht geleugnet werden können und die Bf bzw. ihre Geschäftsführung nachweislich kein Verhalten gesetzt hat, welches auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtet ist, sind die in § 212 a Abs 1 BAO geforderte Voraussetzungen für eine Aussetzung erfüllt und somit ist dem gestellten Antrag stattzugeben".

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14. April 2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

Zur Begründung wird wie folgt ausgeführt:

„Die Beschwerdeführerin weist nach einschlägigen Gesetzes- und Richtlinienzitenen zunächst zutreffend darauf hin, dass es sich bei einer Hausgemeinschaft um eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts handle, bei welcher gemäß § 1189 ABGB beide Gesellschafter zur Führung der Geschäfte berechtigt und verpflichtet seien. AT sei somit neben der zweiten Gesellschafterin auf Grund seiner Gesellschafterstellung zur Geschäftsführung dieser Miteigentumsgemeinschaft berechtigt und verpflichtet.

Im Rahmen der Begründung des angefochtenen Bescheides wurde er von der Abgabenbehörde gerade in Bezug auf diese Rechtsstellung als faktischer Machthaber und Gesellschafter bezeichnet.

Nicht zutreffend ist jedoch die Feststellung der Beschwerdeführerin, es sei eine Mitwirkung der Partei - egal in welcher Form – für den § 212a BAO irrelevant. Gerade die (insbesondere in Ansehung der Bestimmungen der §§ 138, 141 und 143 BAO verpflichtende) mangelnde Mitwirkung in einem abgabenbehördlichen Auskunfts-, Erhebungs- oder Prüfungsverfahren stellt ein Verhalten dar, welches die

Durchsetzung von Abgabenansprüchen gefährdet und somit einem auf die Gefährdung der Einbringlichkeit gerichteten Verhalten im Sinne von § 212a Abs 2 BAO gleichkommt.

Dass eine Mitwirkung bzw. deren Fehlen sich in einem Verhalten äußert und sich somit als Teil eines solchen darstellt, kann wohl nicht erfolgreich bestritten werden.

Zu der ins Treffen geführten zeitlichen Komponente (zeitliches Naheverhältnis des Verhaltens zum Entstehen der Abgabeforderung) ist festzuhalten, dass das relevierte Verhalten im Jahr 2011 und 2013 stattgefunden hat, die Steuerschuld für die auszusetzende Abgabe (Umsatzsteuer 2011) nach den einschlägigen Bestimmungen des UStG im Jahr 2011 entstanden ist und die Abgabe der unrichtigen Umsatzsteuererklärung im April 2013 stattfand. Die Beschwerdeführerin erkennt also die Realität, wenn sie ein derartiges zeitliches Naheverhältnis in Abrede stellt. Im Übrigen sei sie (sollte sie mit der unscharfen Formulierung Entstehen der Abgabeforderung die bescheidmäßige Festsetzung der Umsatzsteuernachforderung 2011 im Jahr 2014 meinen) darauf hingewiesen, dass für die Beurteilung im Rahmen von § 212a BAO nicht nur ein im engen zeitlichen Zusammenhang mit dem Aussetzungsantrag stehendes Verhalten des Abgabepflichtigen bedeutsam ist, sondern auch ein zeitlich davor liegendes Verhalten (VwGH 29.6.1999, 98/14/0123); mit anderen Worten also ein zeitliches Naheverhältnis des Verhaltens zur Entstehung der Steuerschuld ebensowenig ein relevantes Kriterium ist wie zu deren Fälligkeit“.

Im Vorlageantrag vom 13. Mai 2015 verwies die Bf zur Begründung auf die Ausführungen in der Beschwerde vom 23. Februar 2015 betreffend den Bescheid über die Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung vom 3. Dezember 2014.

Weiters verwies sie auf die Ausführungen im Vorlageantrag vom 3. Dezember 2014 zur Beschwerde vom 29. Juli 2014 gegen den Umsatzsteuerbescheid und den Bescheid über die Feststellung von Einkünften für das Jahr 2011, beide ausgestellt am 26. Juni 2014.

Beantragt wird die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs 1 Z 1 BAO und die Entscheidung durch den gesamten Beschwerdesenat gemäß § 272 Abs 2 Z 1 BAO.

Da die beschwerdeführende Partei trotz ausgewiesener Ladung zur mündlichen Verhandlung nicht erschienen ist, ergeht der Beschluss auf Durchführung der mündlichen Verhandlung in Abwesenheit der Bf gemäß § 274 Abs. 4 BAO.

Über die Beschwerde 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 Begehren 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 zwar die Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabeforderung 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 dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15.9.1999, 94/13/0063, kann auch ein Verhalten, das für die Abgabefestsetzung von Bedeutung und daher Gegenstand des Berufungsverfahrens ist, gleichzeitig als ein die Abgabeneinhebung gefährdendes Verhalten im Sinne des § 212a Abs. 2 lit. c BAO angesehen werden. Verlagert ein Abgabepflichtiger den wirtschaftlichen Erfolg seiner Aktivitäten ins Ausland und hat diese Vorgangsweise zur Folge, dass die für die Entrichtung der tatsächlich geschuldeten Abgaben erforderlichen finanziellen Mittel durch Zahlungsfluss ins Ausland dem Zugriff der österreichischen Finanzverwaltung entzogen werden, so ist ein solches Verhalten gleichermaßen für die Ermittlung der Abgabebemessungsgrundlagen wie auch für die Abgabeneinhebung von Relevanz. Es kann daher durchaus den Tatbestand des § 212a Abs. 2 lit c BAO erfüllen, vorausgesetzt, dass es zum Zeitpunkt der Entscheidung über den Antrag auf Aussetzung der Einhebung als Verhalten oder als dessen Wirkung noch anhält.

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.

Nach der Begründung des angefochtenen Bescheides stellt sich die Verweigerung der Antwort des Gesellschafters AT anlässlich der Einvernahme am 2. Februar 2011 durch Organe der Abgabenbehörde auf eine Reihe von Fragen, welche auf die Feststellung der

Abgabenansprüche der Bf gerichtet waren, sowie dessen generelle Ablehnung anlässlich einer Betriebsbesichtigung im Zuge der Außenprüfung am 14. August 2013, an ihn zu richtende Fragen zur Feststellung der Abgabenansprüche der Bf zu beantworten, als Verletzung abgabenrechtlicher Mitwirkungspflichten (§§ 138, 141 BAO) dar und kommt einem auf die Gefährdung der Einbringlichkeit gerichteten Verhalten im Sinne von § 212a Abs 2 Bundesabgabenordnung gleich.

Dieses Verhalten ist wohl für die Abgabenfestsetzung von Bedeutung, konkrete Tatsachenfeststellungen, aus denen sich ein der Bf zuzurechnendes, auf Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben gerichtetes Verhalten hätte entnehmen lassen, wie etwa dass das dem Gesellschafter vorgeworfene Verhalten auch geeignet wäre, der Bf zuzurechnende finanzielle Mittel dem Zugriff der Finanzverwaltung zu entziehen und damit die Einbringung von Abgaben zu gefährden, liegen nach der Aktenlage nicht vor.

Die Meinung der Abgabenbehörde laut Beschwerdeentscheidung, wonach die mangelnde Mitwirkung in einem abgabenbehördlichen Auskunfts-, Erhebungs- oder Prüfungsverfahren ein Verhalten darstelle, welches die Durchsetzung von Abgabenansprüchen gefährde und somit einem auf die Gefährdung der Einbringlichkeit gerichteten Verhalten im Sinne von § 212a Abs 2 BAO gleichkomme, übersieht, dass das Verschweigen von Fakten nicht untrennbar mit einem einbringungsgefährdenden Verhalten des Abgabepflichtigen verbunden ist und daher dem Abgabepflichtigen keineswegs regelmäßig anzulasten ist (vgl. VwGH 15.9.1999, 94/13/0063).

Vielmehr bedarf es des Hinzutritts von weiteren Sachverhaltselementen (wie etwa ein Versuch, das Vermögen dem Zugriff des Abgabengläubigers zu entziehen), zumal die mangelnde Mitwirkung in einem abgabenbehördlichen Auskunfts-, Erhebungs- oder Prüfungsverfahren wohl eher darauf abzielt, durch Verschleierung von Abgabenschuldigkeiten rechtswidrige Vermögensvorteile zu erlangen. (vgl. UFS 8.2.2004, RV/2011-W/04)

Die Abgabenbehörde hat ihre abweisende Entscheidung ausschließlich auf das Vorliegen des Tatbestandes der lit. c des § 212a Abs. 2 BAO gestützt. Es erübrigt sich daher die Prüfung der Frage, ob die Berufung der Beschwerdeführerin betreffend Gewerbesteuer nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint (VwGH 15.9.1999, 94/13/0063) .

Mangels Vorliegens des Tatbestandes des § 212a Abs. 2 lit c BAO erfolgte die Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung vom 9. April 2004 mit Bescheid vom 22. Juli 2004 zu Unrecht.

Laut Kontoabfrage vom 29. September 2016 haftet die Umsatzsteuer 2011 nur mehr mit einem Betrag von € 118.672,64 unberichtigt aus, daher konnte mangels Antrages gemäß § 212a Abs. 6 BAO, die getilgten Beträge in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einzubeziehen, nur die Aussetzung der Einhebung des aushaftenden Betrages von € 118.672,64 gewährt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 29. September 2016