



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bf., vertreten durch Hirn & Hirn, Rechtsanwälte, Gilmstraße 2, 6800 Feldkirch, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 11. Dezember 2007 betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung sowie Aussetzungszinsen und vom 18. Februar 2008 betreffend Widerruf der Aussetzung der Einhebung entschieden:

- 1) Die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung sowie Aussetzungszinsen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

- 2) Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Widerruf der Aussetzung der Einhebung wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit den nach einer auf § 99 FinStrG gestützten abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1990 bis 2001 wurden den erklärten Einkünften ungeklärte Vermögenszuwächse in Höhe von insgesamt 20.139.009,00 S hinzugerechnet. Den dagegen erhobenen Berufungen hat das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidungen vom 11. Dezember 2007 teilweise Folge gegeben und mit Bescheiden ebenfalls vom 11. Dezember 2007 den Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt sowie Aussetzungszinsen in Höhe von 16.073,56 € festgesetzt.

Mit Schriftsätzen jeweils vom 17. Dezember 2007 hat der Berufungsführer zum einen die Entscheidung über die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und zum anderen im Wesentlichen mit der Begründung, die Aussetzung müsste bis zur rechtskräftigen Entscheidung erfolgen, Berufung gegen die Bescheide vom 11. Dezember 2007 betreffend den Ablauf der Aussetzung der Einhebung sowie die Festsetzung von Aussetzungszinsen erhoben.

Die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen wies das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab, woraufhin die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt wurde. Die Berufung gegen den Bescheid betreffend den Ablauf der Aussetzung der Einhebung wertete das Finanzamt als neuerlichen Aussetzungsantrag und bewilligte mit Bescheid vom 21. Dezember 2007 wiederum die Aussetzung der Einhebung hinsichtlich der Einkommensteuernachforderungen.

Mit Bescheid vom 6. Februar 2008 hat das Finanzamt diese Aussetzungsbewilligung vom 21. Dezember 2007 gemäß § 294 BAO widerrufen. Begründend hat das Finanzamt ausgeführt, die tatsächlichen Verhältnisse hätten sich insofern geändert, als der bei der R Trust reg. als Buchhalter tätige Abgabepflichtige von seiner Arbeitgeberin mit 9. Oktober 2007 fristlos gekündigt worden sei, das im Alleineigentum der Gattin stehende Ferienhaus in S im Jänner 2008 zum Verkauf angeboten worden sei und die Abgabenbehörde am 24. Jänner 2008 in Kenntnis über den beabsichtigten Verkauf des Einfamilienhauses des Ehepaares A gesetzt worden sei. Den vorliegenden Erhebungsergebnissen zufolge unterhalte der Abgabepflichtige als Verfügungsberechtigter der I AG sowie der K AG und als ehemaliger Angestellter der R Trust reg. sowohl geschäftliche als auch private Kontakte nach Liechtenstein, sodass eine Vermögensverschiebung ins Ausland zu befürchten sei. Aufgrund der schwindenden bzw. fehlenden privaten und geschäftlichen Bindungen sowie der zu erwartenden Wohnsitz- und Vermögensverschiebung ins Ausland sei von einer Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben auszugehen. Dabei sei die objektive Gefährdungseignung und nicht die Motivation des Abgabepflichtigen entscheidend.

In der dagegen erhobenen Berufung bestreitet die rechtliche Vertretung des Berufungsführers eine Änderung der tatsächlichen Verhältnisse im Sinne des § 294 BAO. Der Umstand, dass dem Berufungsführer von der R Trust reg. mit 9. Oktober 2007 gekündigt worden sei, sei der Behörde spätestens Mitte Oktober 2007 und somit bereits vor Erlassung des angefochtenen Bescheides bekannt gewesen. Das Ferienhaus in S sei inzwischen zwar verkauft worden, die Abgabenbehörde lasse aber außer Acht, dass es sich nicht um eine Liegenschaft des Berufungsführers gehandelt habe, sondern diese im Alleineigentum seiner Ehegattin

gestanden sei, die in keiner Weise in die finanzrechtlichen Verfahren des Berufungsführers involviert sei. Somit hätten sich aber die Verhältnisse in keiner Weise geändert, da weder eine Sach- noch eine Personalhaftung der Gattin für die Abgabenverbindlichkeiten des Berufungsführers bestehe. Die Veräußerung des Wohnhauses in X sei darin begründet, dass von der R-Bank die Abdeckung der hypothekarisch auf dieser Liegenschaft sichergestellten Forderung urgirt worden sei und andererseits das Ehepaar A aufgrund der gegebenen finanziellen Situation nicht mehr in der Lage sein werde, das Haus zu erhalten und nunmehr nach Y gezogen sei. Alle weiteren Argumente seien obsolet. Der Berufungsführer sei nie Verfügungsberechtigter der I AG oder der K AG gewesen. Das Angestelltenverhältnis sei beendet worden und verfüge der Berufungsführer daher über keine geschäftlichen Kontakte mehr in Liechtenstein. Private langjährige Kontakte habe es nie gegeben. Es sei geradezu absurd, dass eine Vermögensverschiebung befürchtet werde. Die Abgabenbehörde sei über die Vermögensverhältnisse informiert und wisse, dass es an finanziellen Werten nichts mehr zu verschieben gebe. Die finanziellen Mittel, die aus dem Verkauf der Haushälfte in X zu erwarten seien, würden zur Abdeckung des Hypothekendarlehens sowie des vom Finanzamt erwirkten Zwangspfandrechtes herangezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Ablauf der Aussetzung der Einhebung und Anspruchszinsen

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 insofern auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

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 BAO). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer über die Berufung (Abs. 1) ergehenden Berufungsvorentscheidung (lit. a) oder Berufungsentscheidung (lit. b) oder anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung (lit. c) zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Berufungsvorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) nicht aus.

Gemäß § 212a Abs. 9 BAO sind ua. für Abgabenschuldigkeiten, soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt, Aussetzungszinsen in Höhe von einem Prozent über dem jeweils geltenden Zinsfuß für Eskontierungen der Oesterreichischen Nationalbank pro Jahr zu entrichten. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

Die Berufungen vom 17. Dezember 2007 richten sich unmissverständlich gegen die infolge der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidungen hinsichtlich Einkommensteuer der Jahre 1990 bis 2001 ergangenen Bescheide vom 11. Dezember 2007 betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung sowie Festsetzung von Aussetzungszinsen. Nach § 212a Abs. 5 BAO ist ua. auch anlässlich einer über die Berufung ergehenden Berufungsvorentscheidung (lit. a) der Ablauf der Aussetzung der Einhebung einer Abgabe zu verfügen, dies wiederum zieht infolge des bis zu diesem Zeitpunkt bewirkten Zahlungsaufschubes die Festsetzung von Aussetzungszinsen gemäß § 212a Abs. 9 BAO nach sich. Nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut kommt dem Einwand des Berufungsführers, die Bescheide betreffend Einkommensteuer seien aufgrund der gestellten Vorlageanträge nicht rechtskräftig und es müsste die Aussetzung daher bis zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz aufrecht bleiben, sohin keine Berechtigung zu. Vielmehr sieht der Gesetzgeber in solchen Fällen ausdrücklich die Stellung eines neuerlichen Aussetzungsantrages und dessen allfällige neuerliche Bewilligung vor (vgl. VwGH 31.3.1998, 93/13/0225 und VwGH 6.7.2006, 2003/15/0126). Ebenso war mit dem Einwand, die Berufungsvorentscheidungen seien am 12. Dezember 2007 erlassen worden, sodass die Berufungen zum Zeitpunkt der Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung am 11. Dezember 2007 noch nicht erledigt gewesen seien, nichts zu gewinnen. Die Berufungsvorentscheidungen betreffend Einkommensteuer der Jahre 1990 bis 2001 sind jeweils mit 11. Dezember 2007 datiert, lediglich die gesonderten Begründungen zu den elektronisch ausgefertigten Bescheiden sind mit 12. Dezember 2007 datiert. Damit aber kann kein Zweifel bestehen, dass der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Bestimmung des § 212a Abs. 5 BAO entsprechend, anlässlich des Ergehens der Berufungsvorentscheidungen verfügt wurde.

Den Berufungen gegen die Bescheide betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung sowie Festsetzung von Anspruchszinsen konnte daher kein Erfolg beschieden sein.

2. Widerruf der Aussetzung der Einhebung

Gemäß § 294 Abs. 1 BAO ist eine Änderung oder Zurücknahme eines Bescheides, der Begünstigungen, Berechtigungen oder die Befreiung von Pflichten betrifft, durch die Abgaben-

behörde - soweit nicht Widerruf oder Bedingungen vorbehalten sind - nur zulässig, wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse geändert haben, die für die Erlassung des Bescheides maßgebend gewesen sind (lit. a), oder wenn das Vorhandensein dieser Verhältnisse auf Grund unrichtiger oder irreführender Angaben zu Unrecht angenommen worden ist (lit. b).

Nach § 212a Abs. 2 BAO ist eine Aussetzung der Einhebung ua. dann nicht zu bewilligen, wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

Eine wie im Berufungsfall auf § 294 Abs. 1 lit. a BAO gestützte Maßnahme setzt somit voraus, dass sich die tatsächlichen, für die Bescheiderlassung maßgeblichen Verhältnisse geändert haben (Ritz, BAO³, § 294 Tz 9). Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach ausgeführt, hat, stellt lediglich ein Verhalten des Abgabepflichtigen, das auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabenschulden gerichtet ist, gemäß § 212a Abs. 2 lit. c BAO ein Hindernis für die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung dar; die Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabenschulden an sich steht der Aussetzung der Einhebung hingegen nicht entgegen (vgl. VwGH 21.12.1999, 94/14/0088 und VwGH 25.1.1994, 94/14/0096). Ein solches Verhalten liegt nach der angeführten Rechtsprechung zB vor, wenn der Abgabepflichtige sein Vermögen an nahe Angehörige oder an nahe stehende Gesellschaften überträgt. Unerheblich ist dabei, aus welchen Motiven eine solche Maßnahmen gesetzt worden ist; entscheidend ist die objektive Gefährdungseignung der gesetzten Maßnahme (vgl. nochmals die zitierten Erkenntnisse VwGH 21.12.1999, 94/14/0088 und VwGH 25.1.1994, 94/14/0096).

Ausschlaggebend ist somit, ob in sachverhaltsbezogener Hinsicht eine Änderung der Verhältnisse gegenüber jenen, die im Zeitpunkt der Erlassung des Bewilligungsbescheides vorlagen, eingetreten ist. Mit anderen Worten darf der für den Widerruf nunmehr herangezogene Sachverhalt im Zeitpunkt der Bewilligung der Aussetzung nicht vorgelegen haben, sondern muss erst im Nachhinein durch Maßnahmen des Berufungsführers herbeigeführt worden sein. Bei der Prüfung dieser Frage ist seitens der Berufsbehörde von der Sachlage auszugehen, die im Zeitpunkt der Erlassung des Berufsbescheides vorliegt (vgl. VwGH 27.6.2001, 98/15/0165 und VwGH 24.9.2003, 2000/13/0185).

Vor diesem Hintergrund sind die vom Finanzamt hinsichtlich eines auf die Gefährdung der Einbringlichkeit gerichteten Verhaltens des Berufungsführers ins Treffen geführten Umstände wie folgt zu würdigen:

Die Kündigung des Arbeitsverhältnisses mit dem Berufungsführer durch die R Trust reg. ist nach den übereinstimmenden Angaben des Finanzamtes und der rechtlichen Vertretung per 9. Oktober 2007 erfolgt. Abgesehen davon, dass die Kündigung durch den Arbeitgeber erfolgt

ist und allein daraus nicht auf ein dem Berufungsführer zur Last zu legendes qualifiziertes Gefährdungsverhalten im Sinne von § 212a Abs. 2 lit. c BAO geschlossen werden kann, ist die Kündigung vor der Erlassung des Aussetzungsbescheides vom 21. Dezember 2007 erfolgt und auch die Ausführung in der Berufung, dass dieser Umstand dem Finanzamt zu diesem Zeitpunkt bekannt war, unwidersprochen geblieben. Insoweit kann daher auch nicht davon ausgegangen werden, dass sich die tatsächlichen Verhältnisse in einem Punkt, der für die Bewilligung der Aussetzung maßgebend gewesen ist, nachträglich durch eine vom Berufungsführer herbeigeführte Maßnahme geändert hätten.

Das Ferienhaus in S stand unbestritten im Alleineigentum der Gattin des Berufungsführers. Inwieweit der Verkauf des Ferienhauses daher eine dem Berufungsführer zuzurechnende Gefährdungshandlung darstellen sollte, ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht ersichtlich, wäre dem Abgabengläubiger doch eine Vollstreckung in das Vermögen der Ehegattin des Berufungsführers im Zusammenhang mit dessen Abgabenverbindlichkeiten von vornherein nicht offen gestanden. Auch konnte der Umstand der Veräußerung des Ferienhauses aus unten dargelegten Gründen nicht als Indiz für eine allenfalls bestehende Absicht für einen Umzug ins Ausland gewertet werden.

Der im angefochtenen Bescheid ins Treffen geführte beabsichtigte Verkauf des jeweils im Hälfteigentum des Berufungsführers sowie seiner Ehegattin stehenden Einfamilienhauses wurde zwischenzeitig abgewickelt. Aus dem Schreiben vom 25. Jänner 2008 geht hervor, dass auf dem Anteil des Berufungsführers ein vollstreckbares Pfandrecht zugunsten des Finanzamtes sowie diesem im Rang vorgehende Pfandrechte der R-Bank lasteten. Nach Auskunft des Finanzamtes wurde der Pfandrechtslöschung zugestimmt und ein Betrag von 50.000 € auf das Abgabenkonto geleistet (siehe Buchung vom 29. Dezember 2008). Unter diesen Umständen kann dem Berufungsführer ein aussetzungsschädliches Verhalten aber nicht angelastet werden. Auch kann aus der Veräußerung des Eigenheimes und des Ferienhauses nicht abgeleitet werden, dass dies im Hinblick auf eine Absetzung in das Ausland erfolgt wäre um solcherart einem Zugriff des Abgabengläubigers auf das Vermögen des Berufungsführers zu entgehen, ist die Veräußerung doch offensichtlich zur Abdeckung von Verbindlichkeiten erfolgt und hat der Berufungsführer gemeinsam mit seiner Gattin eine Wohnung in Y bezogen und den Wohnsitz damit nach wie vor im Inland. Auch gehen aus der Aktenlage keine sonstigen Umstände hervor, die die Vermutung einer Absetzung in das Ausland zu stützen vermögten.

Ob der Berufungsführer tatsächlich Verfügungsberechtigter der I AG sowie der K AG war und als ehemaliger Angestellter der R Trust reg. sowohl geschäftliche als auch private Kontakte nach Liechtenstein hatte, kann im gegebenen Zusammenhang dahingestellt bleiben.

Abgesehen davon, dass Feststellungen darüber, hinsichtlich welcher inländischen Vermögenswerte eine Verschiebung ins Ausland zu befürchten wäre, fehlen, geht weder aus dem angefochtenen Bescheid noch aus der Aktenlage hervor, dass im maßgeblichen Zeitraum zwischen der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung am 21. Dezember 2007 und dem am 6. Februar 2008 erfolgten Widerruf in sachverhaltsbezogener Hinsicht ausschlaggebende Änderungen eingetreten wären.

Gesamthaft gesehen ist damit aber nicht erkennbar, dass sich die tatsächlichen Verhältnisse in Bezug auf ein auf die Gefährdung der Einbringlichkeit gerichteten Verhaltens des Berufungsführers seit der Erlassung des Aussetzungsbescheides geändert hätten. Auch wurde weder behauptet noch geht aus der Aktenlage hervor, dass die Voraussetzungen der Aussetzung auf Grund unrichtiger oder irreführender Angaben zu Unrecht angenommen worden wären.

Folglich fehlt es aber an der Voraussetzung für einen Widerruf der Aussetzung der Einhebung und war der Berufung daher Folge zu geben.

Feldkirch, am 1. Dezember 2010