

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Dr. Bf, vertreten durch DORDA Rechtsanwälte GmbH, Universitätsring 10, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 31.01.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 17.11.2016, betreffend Sicherstellungsauftrag, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung in Anwesenheit der Vertreter des Beschwerdeführers GK und PS für die DORDA Rechtsanwälte GmbH und HL für die WS und des Amtsvertreters AD im Beisein der Schriftführerin SF zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Sicherstellungsauftrag vom 17.11.2016 ordnete die Abgabenbehörde gemäß § 232 BAO die Sicherstellung der Einkommensteuer 2006 in (voraussichtlicher) Höhe von € 1.516.590,00 in das Vermögen des Beschwerdeführers (Bf) an und führte zur Begründung Folgendes aus:

"Um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Abgabeneinbringung zu begegnen, kann die Abgabenbehörde nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4 BAO) bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit (§ 226 BAO) einen Sicherstellungsauftrag erlassen (§ 232 BAO).

Die sicherzustellenden Abgabenansprüche sind auf Grund folgender Sachverhalte entstanden und wurden wie folgt ermittelt:

Gegen HW wird seit 2009 wegen des Verdachts der Untreue gemäß § 153 und Bestechung gemäß 307 Abs. 1 Z 6 StGB ermittelt. Sein ehemaliger Arbeitgeber, die SÖ hat sich dem Verfahren als Privatbeteiligte angeschlossen und bringt im Privatbeteiligtenanschluss zum

Ausdruck, dass zumindest Teilbeträge von Zahlungen an BC rechtsgrundlos und rechtswidrig an ehemalige Mitarbeiter geflossen sind.

Es wurde seitens der SÖ darauf hingewiesen, dass HW als wirtschaftlich Berechtigter über ein Konto bei der JB in der S verfügt und dass diese Gelder beschlagnahmt wurden. Die SÖ begehrt den Zuspruch des Ersatzes des Schadens von 2,9 Mio Euro. Im Zuge des Beginns einer Prüfung gem § 147 BAO iVm § 99 Abs 2 FinStrG wurde eine Stellungnahme der Abgabenbehörde überreicht. In dieser Stellungnahme wird offengelegt, dass HW über Vermögenswerte per 31.12.2006 bei der JB iHv 3.041.552,00 Euro verfügt. Die Konten lauten auf eine p Stiftung, lautend auf VF, die vom juristischen Vertreter als transparent bezeichnet wurde. Sein Anlageberater hätte ihm zu der Veranlagung in Form einer Stiftung geraten, um sich und seine Erben vor künftigen Einkommen- und Kapitalertragsteuern zu schützen und zu vermeiden, dass das s Vermögen in ein österreichisches Nachlassverfahren einbezogen wird.

In der Stellungnahme wurde versucht die Herkunft der Vermögenswerte mit Ersparnissen, einem Wohnungsverkauf, einer Erbschaft und Zinseinkünften zu erklären. Diesen Behauptungen schenkt die Abgabenbehörde, mit Ausnahme der nachgewiesenen Zinseinkünfte, keinen Glauben. Die Vermögenswerte stellen vielmehr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar, da HW eine ihm durch das Dienstverhältnis gebotene Gelegenheit genutzt hat, um sich zu bereichern und solcherart Vorteile erzielt hat. Der festgestellte Sachverhalt hätte am 10.11.2016 in der Schlussbesprechung zur Wahrung des Parteiengehörs vorgehalten werden sollen. Zu der Schlussbesprechung sind weder der Abgabepflichtige noch seine steuerlichen Vertreter erschienen. Der Sachverhalt wurde am 11.11.2016 gleichzeitig mit Vorladung zu einer weiteren Schlussbesprechung am 29.11.2016 zugestellt und ist dem Abgabepflichtigen und seinen steuerlichen Vertretern bekannt.

Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit 2006, die bislang nicht (lohn)versteuert wurden, betragen 3,017.107,01 Euro. Hierzu kommen noch geringfügige Beträge aus Zinseinkünften, die HW selbst erklärt hat (34.861,47 Euro ausl Kapitalanteile, die dem besonderen Steuersatz unterliegen, und Substanzgewinne von ausl Fonds 1.180,35 Euro). Die Besteuerung dieser Einkünfte führt zu einer Nachforderung iHv 1,516.590,87 Euro.

Voraussetzung für eine Sicherstellung ist die Entstehung des betreffenden Abgabenanspruches und noch nicht eingetretene Vollstreckbarkeit. Nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO entsteht der Abgabenanspruch bei der Einkommensteuer für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird. Hinsichtlich der im Spruch angeführten Abgabe wurde der die Besteuerung auslösende Sachverhalt im Jahr 2006 verwirklicht. Der betreffende Abgabenanspruch ist mit Ablauf des Jahres 2006 entstanden; die Vollstreckbarkeit ist noch nicht gegeben.

Die Einbringung der Abgaben ist gefährdet, weil die Höhe der voraussichtlichen Abgabenschuld (siehe Spruch) in einem krassen Missverhältnis zum Einkommen und Vermögen des Abgabepflichtigen steht.

Aus den Erhebungen des Finanzamtes zu den Einkommens- und Vermögensverhältnissen des Abgabepflichtigen ergibt sich schlüssig, dass den zu erwartenden Steuernachforderungen kein zur Abdeckung der Steuerschulden ausreichendes inländisches Einkommen und Vermögen gegenübersteht. Für das Vorliegen einer Gefährdung iSd. § 232 BAO reicht es, wenn das Aufkommen in Gefahr gerät. Letzteres trifft hier zu. Eine vom Abgabenschuldner gesetzte Gefährdungshandlung ist nicht erforderlich.

Der Abgabepflichtige ist Alleingeschäftsführer der Firma T-GmbH (vgl. offenes Firmenbuch beim Handelsgericht Wien, FN Z1).

Aus der vom Finanzamt beim Hauptverband der Sozialversicherungsträger getätigten EDV-Abfrage vom 09.11.2016 ist ersichtlich, dass Abgabepflichtige seit 16.11.2007 - laufend als Dienstnehmer der T-GmbH gemeldet ist. Nach den vorliegenden Lohnzetteln hatte der Abgabepflichtige im Jahr 2015 nichtselbstständige Einkünfte in Höhe von insgesamt € 33.035,17 bezogen (€ 5.838,00 von T-GmbH und € 27.197,17 von V-AG). Mit der am 29.06.2016 im elektronischen Wege (Finanzonline) eingebrachten Einkommensteuererklärung 2015 wurde keine weiteren Einkünfte erklärt. Im Hinblick die Höhe der erwähnten Bezüge ist davon auszugehen, dass seit dem Vorjahr keine wesentliche Änderung eingetreten ist. Die Einkommensverhältnisse sind zwar als gut zu bezeichnen, wobei allerdings anzunehmen ist, dass die laufenden Bezüge zur Deckung des Lebensaufwandes dienen. Es ist daher evident, dass die Abgabennachforderung aus dem laufend erwirtschafteten Einkommen nicht entrichtet werden kann.

Lt. Kfz-Zentralregistrauskunft vom 09.11.2016 ist auf den Abgabepflichtigen ein Fahrzeug (Personenkraftwagen, AUDI A8, Fahrgest.Nr.: Z2, pol. Kennz.: Nr1) aufrecht zugelassen.

Der Abgabepflichtige ist Hälfteeigentümer der Liegenschaft in Adr1, (Katastralgemeinde Z3, Einlagezahl Z4). Auf dem betreffenden Liegenschaftsanteil ist ein Belastungs- und Veräußerungsverbot (§ 364c ABGB) eingetragen.

Damit wird deutlich, dass der Abgabepflichtige im Inland über kein werthaltiges Vermögen verfügt, das ihm die Tilgung der voraussichtlich anfallenden Abgaben ermöglicht.

Aus der Gesamtschau der dargestellten Sachverhaltsfeststellungen ergibt sich, dass die Höhe der zu erwartenden Abgabennachforderungen die Leistungsfähigkeit der Abgabepflichtigen übersteigen wird, zumal die zu erwartende Festsetzung iHv. rd. € 1,5 Mio. das übliche Ausmaß der zuvor bei dem Abgabepflichtigen zu verzeichnenden Abgabennachforderungen erheblich überschreitet. Darüber hinaus liegt der Verdacht einer Abgabenhinterziehung durch

Verschweigung erzielter Einnahmen vor. Nach der Höhe der erzielten Einkünfte im Jahr 2006 ist davon auszugehen, dass der Abgabepflichtige um seine Steuerpflicht gewusst und dennoch die Offenlegung in der Einkommensteuererklärung 2006 unterlassen hat.

Die Erschwerung bzw. Gefährdung folgt insbesondere aus dem Umstand, dass die ehemalige Arbeitgeberin des Abgabepflichtigen (die Firma SÖ) als Privatbeteiligte im Verfahren der Wirtschafts- und Korruptionsstaatsanwaltschaft (Z5) den Zuspruch des Ersatzes des ua. vom Abgabepflichtigen verursachten Schadens im Umfang von € 2.900.000,- begehrt.

Diesbezüglich wird auch auf die ausführliche Sachverhaltsdarstellung in der Vorladung vom 10.11.2016 verwiesen. Es ist daher naheliegend, dass der Abgabepflichtige von der pot. Geschädigten auch über das Zivilrecht mit Schadenersatzforderungen im erwähnten Umfang konfrontiert wird, weshalb ein Zugriff der Firma SÖ auf das Vermögen des Abgabepflichtigen zu befürchten ist. Selbst für den Fall, dass die der ehem. Dienstgeberin des Abgabepflichtigen allenfalls zustehenden Schadenersatzansprüche durch die von der Staatsanwaltschaft beschlagnahmten Gelder (siehe dazu Seite 2 und 3 in der Vorladung vom 10.11.2016) vollständig befriedigt werden, ist dadurch - im Hinblick auf die Höhe der festzusetzenden Abgaben - die Gefährdung der Abgabeneinbringung nicht beseitigt.

Ergänzend ist auf die dargelegte Beweiskette bezüglich Geldflüsse (siehe Seite 14 in der Vorladung vom 10.11.2016) zu verweisen. In Zusammenhalt mit der Beschlagnahme der auf dem Konto, Nummer Z6, bei der JB befindlichen Gelder (siehe Seite in der Vorladung) ergibt sich schlüssig, dass der Abgabepflichtigen trachtete, sein Barvermögen in das EU-Ausland zu verbringen, um es dem Zugriff der österreichischen Steuerbehörde zu entziehen.

Die Erlassung eines Sicherstellungsauftrags liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Aus der zwingenden Tatbestandsvoraussetzung der Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringlichkeit der Abgaben ergibt sich nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 26.07.2007, 2007/15/0131), dass nur durch die Sofortmaßnahme dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben Rechnung getragen werden kann. Die berechtigten Interessen des Abgabepflichtigen werden daher grundsätzlich in den Hintergrund treten. Nur in Ausnahmefällen ist von der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages abzugehen, beispielsweise wenn keine Besicherungsmöglichkeit besteht, bei Geringfügigkeit der Abgabenschuldigkeit oder bei Geringfügigkeit der zu erlangenden Sicherheit; alles Umstände, die nach dem gegenwärtigen Informations- und Wissenstand des Finanzamtes im vorliegenden Fall nicht zutreffen.

Mittels Sicherstellungsauftrages kann die Abgabenbehörde im Wege der Sicherungsexekution u.a. auf die dem Abgabepflichtigen allenfalls zustehenden Pensions- und Geschäftsführerbezüge und auf allfällige Forderungen aus Bankguthaben greifen.

Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung erfordert, Fehler bei der Steuerbemessung mit allen vom Gesetz vorgesehenen Mitteln zu vermeiden oder zu beseitigen (vgl. *Ritz*, BAO5, § 114, Tz 3 mwN). Daraus ergibt sich die Verpflichtung, organisatorische Vorkehrungen zu treffen, dass Abgabenansprüche ermittelt, erfasst, wirksam festgestellt und eingebracht werden können. Im vorliegenden Fall ist daher dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber Billigkeitsgründen der Vorrang einzuräumen. Das ergibt sich schon aus dem Sinn der Bestimmung des § 232 BAO, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war."

Mit Beschwerde vom 31.01.2017 führte der Bf wie folgt aus:

„Der Bescheid-Sicherstellungsauftrag des Finanzamts Wien 1/23 vom 17.11.2016 wird in vollem Umfang angefochten.

2. Sachverhalt

a) Beginn der Außenprüfung - Umfang des Prüfungsauftrags

Mit Verständigung vom 12.11.2013 und Bescheid über den Prüfungsauftrag vom 12.11.2013 wurde der Beschwerdeführer davon informiert, dass das Finanzamt beabsichtigt, eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG vorzunehmen.

Gegenstand der Außenprüfung und finanzstrafrechtlichen Prüfung war die Einkommensteuer für die Zeiträume 2005-2011 aufgrund des Verdachts, dass der Beschwerdeführer "im Wege einer Vielzahl von Scheingesellschaften durchgeführten Provisionszahlungen der Fa. SÖ - sogenannte Kick-Back Zahlungen - in Millionenhöhe auf einem Konto der Fa. VF bei der JB (S), als dessen wirtschaftlich Berechtigter empfangen, und diese (sowie aus der Veranlagung dieser Gelder erhaltenen Zinseinkünfte) nicht der Besteuerung unterzogen hat" (Bescheid über den Prüfungsauftrag, Seite 1).

Auf welchen Informationen dieser Verdacht gründete, war dem Prüfungsauftrag nicht zu entnehmen. Der Anlass für die Außenprüfung war dem Beschwerdeführer daher nicht bekannt.

b) Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG - Verwertungsverbot

Da der Beschwerdeführer tatsächlich über Konten bei der JB ("JB") verfügte und es Vermögenszuflüsse auf diesen Konten gab, erstattete der Beschwerdeführer bis zum Prüfungsbeginn eine Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG ("Stellungnahme vom 9.12.2013"), in welcher die Vermögenszuflüsse beschrieben wurden.

Der Beschwerdeführer stellte in seiner Selbstanzeige auch fest, dass die Ergebnisse der Rechtshilfeersuchen der WKStA an die Staatsanwaltschaft Z nicht verwertet werden dürfen ("Verwertungsverbot") und die mit der Selbstanzeige offengelegten Sachverhalte nicht verwendet werden dürfen, weil die Informationsquellen des Finanzamtes ebenfalls einem Verwertungsverbot unterliegen.

c) Schlussbesprechung und Erlass des Sicherstellungsauftrags

Die Prüfung wurde von WL durchgeführt. Vor Beendigung der Prüfung durch das Finanzamt vereinbarte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers, StB HM mit WL eine Schlussbesprechung für den 10.11.2016.

Der Beschwerdeführer konnte diesen Besprechungstermin kurzfristig nicht wahrnehmen, weshalb StB HM WL ein SMS an die von ihm zuvor bekanntgegebene Nummer übermittelte, und den Termin absagte. Da WL irrtümlicherweise eine falsche Nummer bekanntgegeben hatte, erreichte ihn das SMS nicht.

Beweis: Emailkorrespondenz zwischen WL und StB HM (Beilage 1)

Am selben Tag verfasste WL eine Vorladung für den 29.11.2016 an den Beschwerdeführer, in der er einleitend (unrichtig) betonte, dass der Beschwerdeführer die Schlussbesprechung unentschuldigt nicht wahrgenommen hätte und dem Beschwerdeführer den aus Sicht des Finanzamts abgabenrelevanten Sachverhalt vorhielt. Darüber hinaus wurde der Beschwerdeführer darin aufgefordert, Einwendungen zu erheben sowie diverse Unterlagen und Nachweise zu erbringen.

Noch bevor der Beschwerdeführer Gelegenheit dazu hatte, zu dem vorgehaltenen Sachverhalt Stellung zu nehmen, Einwendungen zu erheben und die Unterlagen, die dem (weiteren) Nachweis seiner Vermögenszuflüsse in der S dienen, vorzulegen, erließ das Finanzamt den Bescheid-Sicherstellungsauftrag vom 17.11.2016, gegen den sich die Beschwerde des Beschwerdeführers richtet.

3. Zulässigkeit der Beschwerde

Der angefochtene Bescheid wurde dem Beschwerdeführer anlässlich der an seinem Wohnsitz durchgeführten Pfändung am 21.11.2016 zur Kenntnis gebracht. Mit Antrag vom 15.12.2016 beantragte der Beschwerdeführer die Verlängerung der einmonatigen Beschwerdefrist gemäß § 245 Abs. 1 BAO um ein weiteres Monat. Diesem Antrag wurde mit Beschluss des Finanzamts 1/23 vom 20.12.2016 stattgegeben und die Frist damit bis zum 31.1.2017 verlängert.

Die Beschwerde ist somit rechtzeitig erhoben.

Der beschwerdegegenständliche Bescheid wurde dem Beschwerdeführer gegenüber am 21.11.2016 wirksam verkündet und ist inhaltlich für den Beschwerdeführer bestimmt.

Daher ist der Beschwerdeführer gemäß § 246 Abs. 1 BAO auch beschwerdelegitimiert.

4. Beschwerdegründe

a) Die zwingenden Voraussetzungen für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrags sind nicht gegeben.

Nach § 232 BAO kann die Abgabenbehörde, sofern ein abgabenpflichtiger Tatbestand verwirklicht ist und die Einbringung der Abgabe gefährdet oder wesentlich erschwert ist, bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit einen Sicherstellungsauftrag erlassen.

Wesentlich ist daher die Feststellung eines abgabenpflichtigen Tatbestands und einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung. Dem anzufechtenden Sicherstellungsauftrag mangelt es an beiden Voraussetzungen:

I Keine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung

Eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung von festzustellenden Abgaben des Beschwerdeführers war von Beginn an nicht gegeben. Bereits weit vor Prüfungsbeginn, nämlich am 27.5.2013, beauftragte der Beschwerdeführer die JB damit, eine Einmalzahlung nach Art 7 des Abgeltungssteuerabkommen (Abkommen vom 13.4.2012 zwischen der S und die Republik Österreich über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt) an die österreichischen Finanzbehörden abzuführen.

Die Einmalzahlung ist nur wegen der zuvor im Rechtshilfeweg erfolgten Sicherstellung der Vermögenswerte des Beschwerdeführers durch die WKStA unterblieben. Aus diesem Grund ermächtigte der Beschwerdeführer die JB mit demselben Schreiben dazu, für den Fall, dass keine liquiden Mittel für die Einmalzahlung vorhanden sein sollten, eine freiwillige Meldung nach Art 9 Abs. 2 des Abgeltungssteuerabkommens an die österreichischen Behörden zu veranlassen. Der Beschwerdeführer ist daher seinen in dem Abgeltungssteuerabkommen normierten Pflichten jedenfalls nachgekommen.

Diesen Umstand teilte der Beschwerdeführer dem österreichischen Finanzamt zu Beginn der Prüfung im Rahmen seiner Selbstanzeige mit. Weitere Unterlagen dazu (siehe Beilagen 2-3) legte er in der Schlussbesprechung am 29.11.2016 sowie mit Urkundenvorlage vom 9.12.2016 an das Finanzamt vor. Diese weiteren Urkunden wären dem Finanzamt bei Erlass des Sicherstellungsauftrags auch vorgelegen, wenn dem Beschwerdeführer vom Finanzamt rechtliches Gehör eingeräumt worden wäre.

Beweis: Schreiben an die JB vom 27.5.2013 (Beilage 2)

Schreiben JB an MM (Vertreter des Beschwerdeführers in der S) (Beilage 3)

Der Beschwerdeführer hatte somit bereits Monate vor Prüfungsbeginn den Willen, Steuern zu zahlen. Darüber hinaus kann der Beschwerdeführer aufgrund der durchgeführten Sicherstellung seiner Vermögenswerte ohnehin nicht über seine Gelder in der S verfügen und diese den Abgabenbehörden entziehen. Eine Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung von Abgaben des Beschwerdeführers ist und war daher jedenfalls nicht gegeben.

Darüber hinaus haben gemäß Art 26a des Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen zwischen der Republik Österreich und S vom 4.12.1974 ("Doppelbesteuerungsabkommen S") die Vertragsstaaten einander Amtshilfe bei der Vollstreckung von Steueransprüchen betreffend Vergütungen, die eine Person aus unselbständiger Arbeit erzielt hat, zu leisten.

Das bedeutet, obwohl es sich um ausländisches Vermögen handelt, können die österreichischen Abgabenbehörden durch Amtshilfe auf die Gelder des Beschwerdeführers zur Abdeckung der nunmehr sichergestellten Abgabenansprüche zugreifen. Eine Gefährdung des vom Finanzamt behaupteten Abgabenanspruchs ist daher auszuschließen.

II Fehlen eines abgabepflichtigen Tatbestands

Das Finanzamt begründet den im Sicherstellungsauftrag geschilderten Sachverhalt mit den aus dem Privatbeteiligtenanschluss der SÖ im Strafverfahren gegen den Einschreiter gewonnenen Informationen (siehe Seite 1 und 2 der Vorladung).

Dieser Vorgang ist unzulässig und bewirkt eine Umgehung des Fiskalverbots aus dem Rechtshilfeverfahren:

Die SÖ stützt ihren Privatbeteiligtenanschluss auf Ergebnisse der Rechtshilfeersuchen der WKStA an die Staatsanwaltschaft Z und das FL des FS, die ihr aus Einsicht in den Straftat der WKStA zu Z5 bekannt sind. Die WKStA hat im Strafverfahren gegen den Beschwerdeführer Rechtshilfeersuchen an die Staatsanwaltschaft Z und das FL des FS gerichtet. Die Ergebnisse dieser Rechtshilfeersuchen dürfen nicht in einem Abgabenverfahren verwertet werden.

Dieser Fiskalvorbehalt ergibt sich ausdrücklich aus den Rechtshilfeersuchen sowie aus den Antworten der S und des FL des FS (zB ON 142, 160 und 436 des Straftats). Dieser Fiskalvorbehalt gilt auch für die Beschuldigtenvernehmung des Einschreiters vom 28.11.2012 und alle anderen - aus den Ergebnissen des Rechtshilfeersuchens direkt oder indirekt abgeleiteten- Beweisergebnissen.

Die im Privatbeteiligtenanschluss der SÖ wiedergegebenen Sachverhalte stützen sich unmittelbar auf Ergebnisse des Rechtshilfeersuchens und dürfen daher nicht für Abgabenzwecke verwendet werden, da die Informationsquelle des Finanzamts ebenfalls einem Verwertungsverbot unterliegt.

Dieser Umstand ist auch dem Finanzamt hinlänglich bekannt, da die WKStA dessen Ersuchen auf Amtshilfe durch Akteneinsicht in die Rechtshilfeergebnisse unter Hinweis auf den Fiskalvorbehalt verweigert hatte.

Beweis: Schreiben an das Finanzamt, ON 498, 2.4.2014 (Beilage 4)

Diejenigen Informationen, die das Finanzamt zulässigerweise verwenden darf, ergeben sich aus den Rechtshilfeersuchen an Zn. Die daraus gewonnen Ergebnisse reichen allerdings nicht für die Feststellung eines abgabenschuldigen Tatbestands aus:

Die im Strafverfahren festgestellten Zahlungsflüsse von der SÖ an die zn Gesellschaften AL ("AL") und TL ("TL"), reichen betraglich nicht aus, um die Vermögenszuflüsse des Beschwerdeführers auf seine Konten bei der JB SÖ (oder der Tätigkeit des Beschwerdeführers für SÖ) zurechnen zu können (vgl. Beilage 5)-

Die auf SD und SK zurückgehenden Geldflüsse zu zn Gesellschaften stehen jedenfalls nicht in einem Zusammenhang mit SÖ oder der Tätigkeit des Beschwerdeführers für diese.

Der Umstand, dass die zn Gesellschaften AL, TL und SL ("SL") laut Ermittlungen des Bundeskriminalamts angeblich denselben wirtschaftlichen Berechtigten, DK, hätten, bildet - selbst für eine provisorische Prüfung im Sicherstellungsverfahren - keinen ausreichenden Zusammenhang für die Zurechnung der Gelder des Beschwerdeführers zur SÖ und zur Tätigkeit des Beschwerdeführers.

Die Informationen, die das Finanzamt für die Prüfung eines abgabenschuldigen Tatbestands verwerten durfte, können anhand der vorgelegten Graphik (Beilage .5) nachvollzogen werden. Diese Grafik blendet jene Informationen aus, welche das Finanzamt nicht verwerten durfte. Sie zeigt, dass es keinen objektiven Grund für die Behauptung des Finanzamts gibt, die Guthaben der VF wären als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu beurteilen, weil der Beschwerdeführer eine ihm durch das Dienstverhältnis gebotene Gelegenheit benützt hätte, um sich zu bereichern. Aus der bloßen Existenz von Guthaben lässt sich aber kein Zusammenhang zu einer abgabenrechtlich relevanten Tätigkeit des Beschwerdeführers herstellen, die zu lohnsteuerpflichtigen Einnahmen aus unselbständiger Tätigkeit geführt haben könnte.

Beweis: Graphik zulässig verwertbarer Informationen (Beilage 5)

Das Finanzamt stützt sich unter Umgehung des Verwertungsverbots auf eine "Beweiskette bezüglich Geldflüsse und Kontoöffnungen Si-AL-TL-SL-Se-VF" (Vorladung vom 10.11.2016, S 14). Als Beweismittel führt das Finanzamt "Bankkontenöffnungen des BKA" (gemeint: Bundeskriminalamt) und die Selbstanzeige an. Aus diesen ergäbe sich, "dass die Gelder von der SÖ bzw aus dem ***konzern stammen".

Im Strafakt gibt es keine Informationen über Zahlungsflüsse, die sich aus Kontoöffnungen durch das Bundeskriminalamt ableiten lassen. Alle Auswertungen über Zahlungsflüsse beruhen auf Informationen aus Rechtshilfensuchen, die - soweit es um Konten in FS und der S geht - einem Verwertungsverbot unterliegen. Selbst wenn dies nicht der Fall wäre, könnten allenfalls die von SÖ geleisteten Zahlungen dem Beschwerdeführer zugerechnet werden. Gerade diese Zahlungen erfolgten aber aufgrund von Verträgen für erfolgreiche Projekte und für tatsächlich erbrachte Leistungen. Die pauschale Behauptung des Finanzamts (Vorladung S 10), alle Zahlungen von Gesellschaften des Si-Konzerns an zn Gesellschaften wären Scheinverträge, ist aus der Bescheidbegründung überhaupt nicht nachzuvollziehen. Das Finanzamt gibt nicht einmal an, welche eigenständigen Überlegungen es angestellt hat, um zu dieser Schlussfolgerung zu gelangen, die noch weit über den Umfang des von der WKStA angeklagten Sachverhalts hinausgeht.

Auch die Annahmen des Finanzamts über den wirtschaftlich Berechtigten (Vorladung S 13f) sind mit den Ermittlungen nicht in Einklang zu bringen. So ergibt sich aus den Ergebnissen der zn Rechtshilfensuchen, dass nach dem Tod des angeblich wirtschaftlich Berechtigten, DK, weitere Abhebungen und die Schließung des Kontos der zn Gesellschaft TL erfolgt sind (ON 247 AS 7).

Sohin stellt das Finanzamt den für den Sicherstellungsauftrag zwingend vorausgesetzten abgabenpflichtigen Tatbestand aufgrund der Verwertung unzulässiger Informationen und auf Grundlage falscher Tatsachenannahmen fest.

Die Aufgabe des Finanzamts im Sicherstellungsverfahren war es zu prüfen, ob ein ausreichender Zusammenhang der Vermögenszuflüsse des Beschwerdeführers in der S und seiner Tätigkeit für SÖ, besteht. Dies ist aus den oben beschriebenen Gründen zu verneinen. Eine abschließende Prüfung der tatsächlichen Herkunft des Geldes wird hingegen erst im Beschwerdeverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid erfolgen können.

Der Bescheid-Sicherstellungsauftrag ist daher mangels Vorliegen einer Gefährdung und Feststellung eines abgabenpflichtigen Tatbestands rechtswidrig.

b) Verletzung des rechtlichen Gehörs

Darüber hinaus wurde dem Beschwerdeführer vor Erlass des angefochtenen Bescheids durch die belangte Behörde kein rechtliches Gehör eingeräumt (siehe dazu Pkt 2, 2c des geschilderten Sachverhalts).

Abgesehen davon, dass der Beschwerdeführer dadurch in einem wesentlichen Verfahrensrecht verletzt wurde, hätte der Beschwerdeführer durch seine Aussagen bei der Schlussbesprechung, den dort vorgelegten Urkunden und den am 9.12.2016 ergänzend vorgelegten Urkunden, dazu Gelegenheit gehabt, erstmals zu dem vom Finanzamt vorgehaltenen Sachverhalt Stellung zu nehmen und einen ausreichenden Nachweis für das Fehlen einer Gefährdung der Einbringung zu erbringen.

Der Bescheid-Sicherstellungsauftrag ist daher wegen Verletzung des rechtlichen Gehörs mit einem Verfahrensmangel behaftet und rechtswidrig.

c) Mangelhafte Ausführung des Sicherstellungsauftrags

Nach der Rechtsprechung des VwGH hat die Begründung des bescheidmäßigen Sicherstellungsauftrags eine klare Aussage darüber zu enthalten, dass und vor allem auf welche Weise ein bestimmter abgabenrechtlicher Tatbestand verwirklicht worden ist, welcher konkrete Sachverhalt als schuldbegründend angenommen wurde und welche schlüssigen Erwägungen für die Annahmen im Rahmen der freien Beweiswürdigung maßgebend waren.

Eine in diesem Sinne klare Aussage fehlt im beschwerdegegenständlichen Bescheid gänzlich, da das Finanzamt lediglich nicht ausreichend substantiierte (und darüber hinaus unzulässigen, siehe oben unter Pkt 4 II) Feststellungen über die Verwirklichung eines abgabenrechtlichen Tatbestands trifft.

Auch aus diesem Grund ist der Bescheid-Sicherstellungsauftrag rechtswidrig.

5. Beschwerdeanträge

Aus diesen Gründen richtet der Beschwerdeführer an das Bundesfinanzgericht die Anträge,
1. Gemäß § 279 Abs. 1 iVm 2 BAO den angefochtenen Bescheid-Sicherstellungsauftrag und eine allfällige Beschwerdeentscheidung aufzuheben.

in eventu

2. Gemäß § 274 Abs. 1 2 1 lit a iVm § 279 Abs. 1 iVm 2 BAO eine mündliche Verhandlung durchzuführen, und den angefochtenen Bescheid-Sicherstellungsauftrag und eine allfällige Beschwerdeentscheidung aufzuheben.

in eventu

3. Gemäß § 278 Abs. 1 lit b BAO den angefochtenen Bescheid-Sicherstellungsauftrag und eine allfällige Beschwerdeentscheidung aufzuheben und die Sache an das Finanzamt Wien 1/23

zur neuerlichen Durchführung des Ermittlungsverfahrens und Erlassung eines Bescheids zurückzuverweisen."

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 31.03.2017 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde als unbegründet ab und führte zur Begründung wie folgt aus:

„Mit Bescheid vom 17.11.2016 ordnete das Finanzamt Wien 1/23 gemäß § 232 BAO die Sicherstellung in das Vermögen des HW hinsichtlich der Einkommensteuer 2006 in Höhe von € 1,516.590,00 an. Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Beschwerde des Beschwerdeführers (in der Folge: Bf.), mit welcher die Aufhebung des angefochtenen Sicherstellungsauftrages beantragt wird.

Gemäß § 232 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den die Abgabenvorschriften die Abgabepflicht knüpfen, selbst bevor die Abgabenschuld dem Ausmaß nach feststeht, bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit (§ 226) an den Abgabepflichtigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgabe zu begegnen. Der Abgabepflichtige kann durch Erlag eines von der Abgabenbehörde zu bestimmenden Betrages erwirken, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden.

Gemäß § 232 Abs. 2 BAO hat der Sicherstellungsauftrag (Abs. 1) zu enthalten:

- a) die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld;
- b) die Gründe, aus denen sich die Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgabe ergibt;
- c) den Vermerk, dass die Anordnung der Sicherstellung sofort in Vollzug gesetzt werden kann;
- d) die Bestimmung des Betrages, durch dessen Hinterlegung der Abgabepflichtige erwirken kann, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden.

Das Verfahren über eine Beschwerde gegen einen Sicherstellungsauftrag hat sich auf die Überprüfung der Frage zu beschränken, ob die im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides, mit dem die Sicherstellung angeordnet wurde, dafür erforderlichen Voraussetzungen gegeben waren oder nicht (vgl. VwGH 19.12.2013, 2012/15/0036).

Zum Bestand einer Abgabenschuld dem Grunde nach:

§ 232 BAO stellt lediglich auf die Verwirklichung des steuerrechtlich relevanten Tatbestandes ab. Schon bevor die Abgabenschuld dem Ausmaß nach exakt feststeht, kann ein Sicherstellungsauftrag erlassen werden (vgl. VwGH 19.03.2002, 97/14/0004). Die Erhebung sämtlicher Beweise zum Nachweis des Abgabenanspruchs ist nicht erforderlich (siehe dazu

auch VwGH 27.08.1998, 98/13/0062). Entscheidend ist, dass gewichtige Anhaltspunkte für die Entstehung des Abgabeananspruches und dessen Höhe gegeben sind. Die voraussichtliche Abgabenschuld kann auch im Schätzungsweg ermittelt werden (nochmals VwGH 19.03.2002, 97/14/0004). Die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages setzt somit die Wahrscheinlichkeit der Entstehung eines noch nicht vollstreckbaren Abgabeananspruches sowie die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der betreffenden Abgaben voraus.

Im verfahrensgegenständlichen Sicherstellungsauftrag führte das Finanzamt eine Reihe von Gründen an, die auf die Entstehung des Abgabeananspruches für die im Bescheid angeführten Abgaben zwingend schließen lassen. Diesbezüglich wird auf die im Sicherstellungsauftrag dargestellten Ermittlungsergebnisse verwiesen. Ob der Abgabeananspruch tatsächlich entstanden ist, ist in einem Sicherstellungsverfahren nicht zu entscheiden (vgl. /?/üzBA05, § 232, Tz 8, mit zahlreichen Judikaturnachweisen). Diese Frage bleibt dem Abgabefestsetzungsverfahren vorbehalten.

Zum Vorbringen in der Beschwerde, das Finanzamt habe „den für den Sicherstellungsauftrag zwingend vorausgesetzten abgabenschuldigen Tatbestand aufgrund der Verwertung unzulässiger Informationen und auf Grundlage falscher Tatsachenannahmen“ festgestellt, ist auf die Abgabefestsetzung zu verweisen. Der Einkommensteuerbescheid 2006 vom 07.12.2016, der vorliegend nicht von der dem Sicherstellungsauftrag zu Grunde gelegten Sachverhaltsdarstellung abweicht, stellt ein gewichtiges Indiz dafür dar, dass der Abgabeananspruch entstanden ist (vgl. dazu auch VwGH 24.01.2006, 95/13/0147; UFS 09.02.2011, RV/2909-W/10).

Die Begründung des Sicherstellungsauftrages hat erkennen lassen, welcher konkrete Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt wurde und welche Erwägungen im Rahmen der Beweiswürdigung dafür maßgebend waren. Im Hinblick auf die im Betriebsprüfungsverfahren vorgelegten Unterlagen war das Finanzamt in freier Beweiswürdigung zum Schluss gekommen, dass die im Spruch des nunmehr angefochtenen Sicherstellungsauftrages angeführten Abgabeanprüche entstanden sind. Am 17.11.2016 lagen sohin gewichtige Anhaltspunkte vor, die eine Abgabensicherstellung jedenfalls im Umfang von € 1.516.590,80 gerechtfertigt erscheinen ließen. Mittlerweile wurde nach Abschluss der Außenprüfung mit Bescheid vom 07.12.2016 für das Jahr 2006 die Einkommensteuernachforderung in Höhe von € 1.516.590,87 festgesetzt. Damit erfuhr der im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages vorliegende Sachverhalt durch den am 07.12.2016 ergangenen Einkommensteuerbescheid 2006 nachträglich inhaltlich seine Bestätigung.

Gefährdung bzw wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung

Bei Beurteilung der Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung ist auf die Umstände, insbesondere auch die Einkommens- und Vermögensverhältnisse, abzustellen, wie sie bis zur Erlassung des erstinstanzlichen Sicherstellungsauftrages gegeben waren (vgl. VwGH 19.12.2013, 2012/15/0036).

Aufgrund eines bestehenden Missverhältnisses zwischen Vermögen und Einkommen und der (voraussichtlichen) Abgabeforderung war zum Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Sicherstellungsauftrages der Schluss zulässig, dass die Einbringlichkeit der Abgaben gefährdet bzw. wesentlich erschwert ist. Dem gezogenen Schluss lagen entsprechende Tatsachenfeststellungen (siehe Seite 3 und 4 im Sicherstellungsauftrag) zu Grunde. Die Tatbestandsvoraussetzung der Gefährdung ist erfüllt, wenn der (zu erwartenden) Abgabeforderung kein zur Abdeckung der Steuerschulden ausreichendes Einkommen und Vermögen gegenübersteht. Letzteres trifft hier zu. Auf anderes Vermögen oder Einkommen wird in der Beschwerde nicht hingewiesen.

Der Umstand, dass der sicherzustellende Betrag in den Aktiven keine Deckung findet bzw. die Abgaben(nach-)forderung aus dem laufend erwirtschafteten Einkommen nicht entrichtet werden kann, genügt bereits für sich allein, um eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringlichkeit der Abgaben für gegeben zu erachten. Durch die im Sicherstellungsauftrag dargestellte Verschiebung des Barvermögens in das EU-Ausland (S) ist jedenfalls (auch) eine wesentliche Erschwerung der Einbringlichkeit als gegeben anzunehmen. Der Hinweis in der Beschwerde auf Art. 26a des Abkommens v. 30.1.1974 zwischen der S und der Republik Österreich geht vorliegend ins Leere. Nach Z. 2 des erwähnten Abkommens sind nur Lohn Guthaben von der Vollstreckungshilfe erfasst.

Ermessen

Die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages liegt bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen im (freien) Ermessen. Bei der Ermessensübung sind gemäß § 20 BAO berechnete Interessen des Abgabepflichtigen (Billigkeit; zB Schmälerung der Kreditwürdigkeit) gegen das öffentliche Interesse an der Einbringung der Abgaben (Zweckmäßigkeit) unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden (sonstigen) Umstände abzuwägen (vgl. dazu auch Fischerlehner, ÖStZ 1998, 326).

Liegt - wie hier - die Tatbestandsvoraussetzung für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages vor, hat sich zu treffende Ermessensentscheidung vor allem auch am Zweck der das Ermessen einräumenden Norm zu orientieren. Der Zweck des Sicherstellungsauftrages liegt in der Sicherung eines Abgabeananspruches. Im vorliegenden Fall war daher dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber Billigkeitsgründen der Vorrang einzuräumen. Das ergibt sich schon aus dem Sinn der Bestimmung des § 232 BAO, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Zu den unter Pkt. 2. und 3. in der Beschwerde gestellten Eventualanträgen ist festzuhalten, dass weder ein wirksamer Antrag iSd § 262 Abs. 2 BAO noch eine Ausnahmen gemäß § 262 Abs. 3 und 4 BAO vorliegt, sodass über die Beschwerde (zwingend) mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262 Abs. 1 BAO) abzusprechen war.

Mit Vorlageantrag vom 04.05.2017 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde vom 31.1.2017 durch das Bundesfinanzgericht gemäß § 264 Abs. 1 BAO und führte Folgendes aus:

„Der Beschwerdeführer erhob am 31.1.2017 gegen den Bescheid-Sicherstellungsauftrag vom 17.11.2016 Bescheidbeschwerde.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Finanzamt Wien 1/23 ("belangte Behörde") vom 31. März 2017, zugestellt am 7. April 2017, wurde die Bescheidbeschwerde des Beschwerdeführers gegen den Bescheid-Sicherstellungsauftrag vom 17.11.2016, als unbegründet abgewiesen.

Das Vorbringen der belangten Behörde in dieser Beschwerdeverentscheidung wird vom Beschwerdeführer unter Hinweis auf seine Ausführungen in der Beschwerde gegen den Bescheid-Sicherstellungsauftrag ausdrücklich bestritten.

Der Beschwerdeführer stellt hiermit gemäß § 264 Abs 1 BAO den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht.“

Mit Eingabe vom 04.02.2020

Mit Eingabe vom 04.02.2020 erstattete der Bf durch seinen Vertreter zur Beschwerdeverentscheidung vom 31.3.2017 und zur Durchführung der ausgeschriebenen mündlichen Verhandlung am 13.2.2020 beim Bundesfinanzgericht nachstehende Äußerung:

„Das Vorbringen der belangten Behörde in der Beschwerdeverentscheidung vom 31.3.2017 wird bestritten. Der Beschwerdeführer hält sein Vorbringen in der Bescheidbeschwerde vom 31.1.2017 aufrecht und erstattet zusätzliches Vorbringen zu der Beschwerdeverentscheidung.

Verfahrensgang

Das Finanzamt 1/23 leitete das vorliegende Abgabungsverfahren gegen den Beschwerdeführer ein, nachdem es eine Mitteilung der Großbetriebsprüfung in einem Prüfungsverfahren nach § 147 iVm § 99 Abs 2 FinStrG erhalten hatte, welches das Finanzamt 1/23 seit Herbst 2011 gegen SÖ geführt hatte (die "Großbetriebsprüfung" und das "Betriebsprüfungsverfahren").

Im Zuge jenes Betriebsprüfungsverfahrens legte SÖ ("SÖ") (durch ihren steuerlichen Vertreter K) der Großbetriebsprüfung am 1.3.2013 die ON 384 aus dem Strafverfahren gegen den

Beschwerdeführer zu Z7 vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien ("Strafverfahren") vor (siehe Eingabe K vom 1.3.2013, Beilage ./6). Diese Ordnungsnummer war der Großbetriebsprüfung nicht bekannt, weil ihr von der Staatsanwaltschaft Wien die Akteneinsicht aufgrund eines Fiskalvorbehaltes verweigert worden (siehe bereits mit der Bescheidbeschwerde vorgelegte Beilage ./4) und daher dem Finanzamt "bisher [...] nicht zugänglich war" (siehe E-Mail Verkehr zwischen MF und WL, Beilage ./7).

In weiterer Folge legte SÖ (durch ihren steuerlichen Vertreter K) am 4.4.2013 der Großbetriebsprüfung ihren Privatbeteiligtenanschluss im Strafverfahren gegen den Beschwerdeführer vor. Die Großbetriebsprüfung teilte daraufhin dem (zuständigen) Finanzamt 1/23 mit, dass "sich neu ergeben [hat], dass Si sich als Privatbeteiligter dem Untreueverfahren angeschlossen hat und Kick Back Zahlungen an den ehemaligen Finanzvorstand HW wahrscheinlich geworden sind. DB hat in der letzten Besprechung am 10.4.2013 vermeint, dass ich (Anmerkung: MF) eine offizielle Information an das Wohnsitzfinanzamt von HW weitergeben muss, damit die notwendigen Schritte eingeleitet werden können" (siehe E Mail Verkehr MF und WL Beilage ./7, S 1).

Im vorliegenden Abgabenverfahren legte das Finanzamt ungeprüft sämtliche Feststellungen der Großbetriebsprüfung aus dem Betriebsprüfungsverfahren zu Grunde, unterließ es aber gänzlich, auf die Tat- und Rechtsfragen einzugehen, die im vorliegenden Abgabenverfahren gegen den Beschwerdeführer relevant sind.

Zu den Tatfragen unterstellte das Finanzamt unkritisch und zulasten des Beschwerdeführers, die von SÖ vorgelegten Buchungsbelege entsprächen den Ausgangsrechnungen an Kunden der SÖ, und die Zahlungen der SÖ an BC wären mit diesen Ausgangsrechnungen nicht in Einklang zu bringen.

Bei der Behandlung der Rechtsfragen hingegen tat das Finanzamt so, als wäre ihm die intensive Auseinandersetzung mit dem Verwertungsverbot aufgrund Fiskalvorbehalts im Betriebsprüfungsverfahren völlig unbekannt.

Im Ergebnis verwertete das Finanzamt daher einerseits unrichtige und unvollständige Beweisergebnisse aus dem Betriebsprüfungsverfahren, andererseits aber Beweismittel, die einem Verwertungsverbot unterliegen. Nur aufgrund dieser Kombination von mangelhafter Sachverhaltsgrundlage und verfehlter Rechtsansicht war es dem Finanzamt möglich, davon auszugehen, der Beschwerdeführer habe einen abgabepflichtigen Tatbestand verwirklicht und die Einbringlichkeit der Abgaben sei gefährdet.

Beweis: Eingabe K vom 1.3.2013, ON 543 Beilage A zu ON 542 im Strafverfahren aus Z7, AS 573 - AS 585, (./6).

Schreiben an das Finanzamt, ON 498, 2.4.2017 (./4) E-Mail Verkehr MF und WL (./7).

Verwertungsverbot

Der Beschwerdeführer hat in der Bescheidbeschwerde ausführlich begründet, warum der angefochtene Bescheid bei Beachtung des in der Beschwerde beschriebenen Verwertungsverbots nicht hätte erlassen werden dürfen. Ergänzend weist der Beschwerdeführer darauf hin, dass sich das Verwertungsverbot auf alle Abgaben- und Finanzverfahren gegen den Beschwerdeführer erstreckt. Der vom Finanzamt gewählte Umweg, sich die dem Verwertungsverbot unterliegenden Aktenteile und Informationen im Betriebsprüfungsverfahren gegen SÖ zu besorgen, ändert nichts an der Wirkung des Verwertungsverbotes. Vielmehr handelt es sich um eine eindeutige Umgehung des Verwertungsverbotes, die auch dem Finanzamt 1/23 bewusst war. Deshalb wies die Großbetriebsprüfung das (zuständige) Finanzamt ausdrücklich auf folgendes hin: "Da ein Fiskalvorbehalt der S vorliegt, ist die Verwertung der Unterlagen allerdings diffizil" (Beilage ./7, S 1). Ungeachtet dieses Hinweises negierte das Finanzamt 1/23 das Verwertungsverbot sowohl bei Erlassung des angefochtenen Bescheides als auch in der Beschwerdevorentscheidung.

Ergänzend zu seinen Ausführungen in der Beschwerde weist der Beschwerdeführer darauf hin, dass die Bundesabgabenordnung zwar grundsätzlich dem "Unbeschränktheitsgrundsatz" folgt und keine expliziten Beweisaufnahmeverbote oder Beweisverwertungsverbote (Stoll, BAO Kommentar, Band II, S 1767ff) kennt. Nach höchstgerichtlicher ständiger Rechtsprechung unterliegen Beweismittel jedoch (ausnahmsweise) dann einem Beweisverwertungsverbot, wenn diese (wenn auch nur indirekt) auf Ergebnissen von Rechtshilfeersuchen beruhen, die vom rechtshilfeleistenden Staat nur unter Vorbehalten übermittelt wurden, welche die inländischen Justizbehörden nicht gem § 4 ARHG zurückgewiesen haben. In einem solchen Fall liegt ein wirksam begründetes Beweisverwertungsverbot nach § 4 ARGH vor, welches auch nicht durch eine unzulässige Verwertung indirekter Ergebnisse (wie zB. Urteile) umgangen werden darf (siehe zB VwGH 22.1.1992, 90/13/0237).

Alle diese Voraussetzungen liegen vor: Sämtliche Informationen zu angeblichen Zuflüssen aus "nichtselbständiger Arbeit" (siehe Bescheid vom 17.11.2016, S 2) entnahm das Finanzamt dem Privatbeteiligtenanschluss von SÖ und Aktenbestandteilen des Strafaktes, die dem Verwertungsverbot unterliegen. SÖ wiederum stützt seine Behauptungen auf Rechtshilfeergebnisse aus der S und/oder FS, die nur unter (Fiskal-) Vorbehalten von den ausländischen Behörden der österreichischen Justiz zur Verfügung gestellt wurden. Die österreichischen Justizbehörden haben diese Vorbehalte nicht nach § 4 ARHG zurückgewiesen.

Die Großbetriebsprüfung - desselben Finanzamts - sah die Rechtslage gleich wie der Beschwerdeführer:

In ihrem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung bei SÖ vom 16.10.2013 (in Folge der "Bericht") stellte die Großbetriebsprüfung richtig fest, dass der "Privatbeteiligtenanschluss auf Aktenteilen (S), die der Finanzbehörde nicht zugänglich sind und nicht verwertet werden dürfen" beruht. (Bericht der Großbetriebsprüfung Standort Ost vom 16.10.2013, ON 543 Beilage A zu ON 542 im Strafverfahren aus Z7, diesem Schriftsatz ab S 446 - S 465 als Beilage ./8 beigelegt). Die Großbetriebsprüfung beschäftigte sich in ihrem Bericht eingehend mit der (oben zitierten) höchstgerichtlichen Rechtsprechung und führte zur (oben zitierten) Entscheidung aus, dass "die (Anmerkung: dortige) Zusage des österreichischen Gerichtes, die Bedingungen einzuhalten, ein Beweisverwertungsverbot [bewirkte], dessen Wirkung sich nicht nur auf die Rechtshilfeergebnisse beschränkte, sondern auch die strafgerichtlichen Urteile umfasste." (Beilage ./8, S 451).

Die Großbetriebsprüfung kommt daher zum Schluss, dass "dieses VwGH Erkenntnis auf das vorliegende Abgabenverfahren und Finanzstrafverfahren anwendbar [ist]. Es liegen sowohl Ermittlungsergebnisse aus der S als auch aus FS vor. Diese Ermittlungserkenntnisse sind maßgebend für eine mögliche Anklage wegen Untreue iSd § 153 StGB dürfen jedoch im parallelen Abgabenverfahren und Finanzstrafverfahren nicht verwertet werden. Auch ein zukünftiges Urteil, darf weder abgabenrechtlich noch finanzstrafrechtlich Berücksichtigung finden, insofern das Urteil auf den Erkenntnissen der S und FS beruht" (Beilage ./8, S 452).

Die Großbetriebsprüfung beschränkt sich allerdings nicht auf die umfassende Auseinandersetzung mit dem (oben zitierten) Erkenntnis des VwGH, sondern hält darüber hinaus fest, dass "vom Beweisverwertungsverbot [...] nicht nur die übermittelten Urkunden alleine umfasst [sind], es ist auch die indirekte Verwertung von Beweisergebnissen aus diesen Unterlagen untersagt. Strafgerichtliche Urteile (auch Urteile des OGH) - soweit sie sich auf die ausländischen Ermittlungsergebnisse stützen - und Zeitungsartikel, die aus den übermittelten Unterlagen zitieren oder damit zusammenhängende Fakten bzw Ergebnisse des Gerichtsurteiles darstellen, sind im Finanzverfahren nicht verwendbar" (Beilage ./8, S 452).

Die Großbetriebsprüfung hält ferner fest, dass die von SÖ vorgelegte ON 384 vollständig auf den Ermittlungsergebnissen der S basiert, die dem Fiskalvorbehalt unterliegen, und schließt daraus, dass "das nunmehrige Wissen der Betriebsprüfung über den Inhalt der ON 384 allerdings in abgabenrechtlicher und finanzstrafrechtlicher Hinsicht nichts an der Würdigung des Sachverhaltes [ändert], da die Vorlage der ON 384 nur eine Umgehung es Verwertungsverbot darstellt und eine Einbeziehung der ON 384 in die Würdigung des Sachverhaltes einen Verstoß gegen das Abkommen mit der S darstellt" (Beilage ./8, S 452 - 453).

Anschließend setzt sich die Großbetriebsprüfung sogar damit auseinander, ob sie aufgrund anderer Ermittlungsergebnisse oder Beweismittel von angeblichen Zuflüssen an den Beschwerdeführer erfahren hätte können. Die Großbetriebsprüfung hält dazu fest, wenn der

Arbeitgeber (Anmerkung: SÖ) aufgrund ihm bekannt gewordener Fakten Schadenersatz fordert, könnte diese Tatsache nicht mehr als vom Verwertungsverbot umfasst angesehen werden. Daraufhin setzt sich die Großbetriebsprüfung mit SÖ's Schadenersatzforderung (als ehemaliger Arbeitgeber) im Rahmen des Privatbeteiligtenanschlusses auseinander und führt aus, dass SÖ sich zwar dem Untreueverfahren als Privatbeteiligte angeschlossen habe, dies allerdings nicht bei Beginn der Ermittlungen im Wirtschaftsjahr 2009, sondern erst am 17.3.2013, somit unmittelbar nach Kenntniserlangung über die Ermittlungsergebnisse der S. Im Wortlaut des Privatbeteiligtenanschlusses werde auf die ON 384 und ON 372 referenziert, die der Betriebsprüfung nicht vorlägen und die somit vom Fiskalvorbehalt der S betroffen seien.

Die Großbetriebsprüfung kommt sohin zum Schluss, dass sämtliche Kenntnisse aus Rechtshilfeergebnissen stammen, die einem wirksamen Verwertungsverbot unterliegen.

Beweis: Bericht der Großbetriebsprüfung Standort Ost vom 16.10.2013, ON 543 Beilage A zu ON 542 im Strafverfahren aus Z7, ab S 446 - s 465 (./8)

Internationale Rechtshilfe S, ON 436 im Strafverfahren aus Z7, AS 1- AS 5 (./9)

Rechtshilfeersuchen FS, ON 160 im Strafverfahren aus Z7, AS 1- AS 15 (./10)

Das Finanzamt hätte daher in seiner Bescheidbegründung dartun müssen, dass und warum seine Feststellungen nicht auf (direkten oder indirekten) Beweisergebnissen beruhen, die aufgrund eines wirksam begründeten Beweisverwertungsverbotes nicht verwertet werden durften (VwGH 22.1.1992, 90/13/0237, RS 2). Dies hat das Finanzamt unterlassen.

Insbesondere hat es nicht dargelegt, auf welchen anderen Beweisergebnissen, als die dem Verwertungsverbot unterliegenden, seine Feststellungen beruhen. Das Finanzamt zitierte zwar die Selbstanzeige des Beschwerdeführers vom 9.12.2013, übersieht jedoch, dass diese ebenfalls als (indirektes) Beweismittel dem Verwertungsverbot unterliegt. Wie das Finanzamt (insofern richtig) ausführt, wurde "seitens der SÖ darauf hingewiesen, dass HW als wirtschaftlich Berechtigter über ein Konto bei der JB in der S verfügt und dass diese Gelder beschlagnahmt wurden" (Bescheid vom 17.11.2016, S 2). Nachdem das Finanzamt eine Außenprüfung gem § 147 Abs. 1 BAO gegenüber dem Beschwerdeführer angekündigt hatte, ging dieser - wie sich später zeigen sollte: zu Recht - davon aus, dass das Finanzamt die Prüfung aufgrund von Informationen unterliegende eingeleitet hatte, die dem Verwertungsverbot unterliegen. Der Beschwerdeführer nahm daher Stellung, um den unbegründeten Behauptungen von SÖ entgegenzutreten. Diese Selbstanzeige unterliegt ebenfalls dem Verwertungsverbot, weil sie im direkten Zusammenhang mit den dem Verwertungsverbot unterliegenden Informationen und dem Privatbeteiligtenanschluss steht (siehe Laudacher in SWI Heft-Nr 4/2003, 160, S 4). Darauf hat der Beschwerdeführer im Abgabenverfahren auch nachdrücklich hingewiesen.

Da das Finanzamt nicht dargetan hat, auf welchen anderen Beweismitteln, die nicht dem Verwertungsverbot unterliegen, seine Erkenntnisse beruhen, die zu einer Abgabepflicht des Beschwerdeführers führen könnten, ist der Bescheid (Sicherstellungsauftrag) jedenfalls wegen Rechtswidrigkeit infolge von Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Darüber hinaus sei noch angemerkt, dass die bloße Behauptung, auf einem ausländischen Konto befänden sich Gelder des Steuerpflichtigen, noch keine ausreichende Begründung für die Verwirklichung eines abgabenrechtlichen Tatbestandes iSd § 4 BAO (siehe VwGH 22.3.1991, 90/13/74) bildet.

Kein Abgabeananspruch zum Zeitpunkt des Sicherstellungsauftrages

Beweismaßstab

Voraussetzung für einen Sicherstellungsauftrag ist, neben der Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgabe, die Verwirklichung eines abgabenpflichtigen Tatbestandes. Das Finanzamt vertritt dazu in seiner Beschwerdevorentscheidung vom 31.3.2017, dass Voraussetzung für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages die Wahrscheinlichkeit der Entstehung eines noch nicht vollstreckbaren Abgabeananspruches sei. Das Finanzamt verwechselt dabei, dass zwar die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld zum Zeitpunkt der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages noch nicht feststehen muss, ein Sicherstellungsauftrag jedoch nur dann ergehen darf, wenn die Abgabenschuld dem Grunde nach bereits verwirklicht ist (siehe Stoll, BAO, Band 3, S 2397).

Um seine (rechtlich unrichtige) Argumentation zu untermauern, führt das Finanzamt in seiner Beschwerdevorentscheidung schließlich aus, dass der Sicherstellungsauftrag vom 17.11.2016 durch den (zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages noch nicht vorliegenden) Einkommensteuerbescheid vom 7.12.2016 nachträglich seine inhaltliche Bestätigung erfahren hätte. Dabei übersieht das Finanzamt, dass der Bescheid vom 7.12.2016 nach dem Sicherstellungsauftrag erlassen worden ist und sohin zum Zeitpunkt des Sicherstellungsauftrages jedenfalls kein Indiz für einen bereits verwirklichten Abgabeananspruch bilden konnte.

Beweiswürdigung des Finanzamts

Das Finanzamt ist der Ansicht, Zahlungen von SÖ an BC stünden nicht im Zusammenhang mit konkreten Projekten von SÖ, weil den von SÖ vorgelegten "Rechnungen" keine Verträge zugeordnet werden könnten. Daher handle es sich, so schlussfolgert das Finanzamt, bei den Zahlungen an BC um Zahlungen aus Scheinrechnungen. Diese Schlussfolgerung beruht auf einer unkritischen Übernahme der Beweisergebnisse aus dem Betriebsprüfungsverfahren, in dem allerdings die Echtheit und Richtigkeit der Ausgangsrechnungen keine entscheidende

Rolle spielte (weil es im Wesentlichen um die ausreichende Dokumentation der Provisionsempfänger ging).

Im vorliegenden Abgabeverfahren ist es jedoch eine entscheidende Vorfrage, welche Ausgangsrechnungen SÖ tatsächlich an Kunden legte und ob die Eingangsrechnungen von BC diesen Ausgangsrechnungen und den Zahlungen der Kunden entsprachen.

TT, Leiter der Abteilung Taxes von SÖ, behauptete dazu gegenüber dem Finanzamt (als Großbetriebsprüfung), die SAP "Rechnungen" "[...] sind die Originale, die archiviert wurden. Der Kunde hat diese jedenfalls erhalten" (9. Zwischenbericht der Großbetriebsprüfung ON 391 im Strafverfahren Z7, AS 91, diesem Schriftsatz als Beilage ./11 beigelegt). Wie jedoch bereits erstattete Zeugenaussagen sowie neu aufgefundene Beweismittel belegen, ist diese Aussage falsch und die darauf aufbauende Schlussfolgerung des Finanzamtes, es handle sich um Scheinverträge, unhaltbar.

In Wahrheit wurden den Kunden in Excel erstellte Anzahlungs- Teil- und Schlussrechnungen gelegt. So gab MaM, Mitarbeiterin der Buchhaltung von SÖ, zu Protokoll, dass den Kunden die Excel-Rechnungen übermittelt wurden, weil es "damals technisch nicht möglich war im SAP die Exportdaten einzutragen." Sie bekräftigte ihre Aussage und gab weiters an, dass der Kunde die SAP "Rechnungen" nicht erhalten hat, weil dieser ja schon die Excel Rechnung bekommen habe (siehe Zeugenaussage MaM vom 17.10.2012, Beilage ./11, AS 33).

Die Großbetriebsprüfung hielt daraufhin fest, dass "unserer Ansicht nach den Zeugen (Anmerkung: CM, HB und MaM) mehr glauben zu schenken [ist]. Es ist uns bis heute nicht möglich, die Consulterzahlungen mit den Kundenzahlungen abzugleichen". Die Großbetriebsprüfung hielt weiters fest, dass auch SÖ zu den Projekten, die die Großbetriebsprüfung als Stichproben gewählt habe, keine Anzahlungsanforderungen vorlegen konnte. "Das ist für uns ein weiteres Indiz, dass die Rechnungen händisch erstellt wurden und nicht über das SAP System", schlussfolgert MF von der Großbetriebsprüfung (Beilage ./11, AS 8).

Die Excel-Rechnungen, die den Kunden in Wahrheit übermittelt wurden, spiegeln exakt die Bedingungen der zugrundeliegenden Kundenverträge wider. Entgegen den unrichtigen SAP Buchungsbelegen (die in Wahrheit keine Rechnungen waren) weisen die den Kunden gelegten und den Verträgen entsprechenden Excel-Rechnungen die richtigen Zahlungsbedingungen, (Liefer-) Daten und eine vollständige Leistungsbeschreibung auf. Vergleicht man diese tatsächlich an die Kunden der SÖ gelegten Rechnungen mit den Zahlungen der Kunden und mit den Zahlungen an BC, so ergibt sich, dass diese Zahlungen genau den mit den Kunden bzw den BC abgeschlossenen Verträgen entsprachen. In allen Fällen erfolgten die Zahlungen an den BC nach Eingang der Zahlungen durch den jeweiligen Kunden. Damit fällt die "Beweisführung" des Finanzamts in sich zusammen.

Die gegenteilige Aussage des Zeugen TT ist vom Interesse getragen, die Buchhaltung von SÖ als ordnungsgemäß darzustellen. SÖ wollte offenkundig der Großbetriebsprüfung gegenüber nicht offenlegen, dass in Wahrheit jahrelang keine ordnungsgemäße Buchhaltung geführt wurde, weder nach UGB, noch nach USGAAP.

All dies wusste MF von der Großbetriebsprüfung. Ihr war bekannt, dass es sich bei den SAP Buchungsbelegen nicht um die tatsächlichen Ausgangsrechnungen handelte und sie merkte in ihrem 9. Zwischenbericht zur Großbetriebsprüfung sogar an, dass sie den Zeuginnen CM und MaM mehr Glauben schenke (siehe oben). Trotzdem übernahm das Finanzamt ungeprüft die nachweislich unrichtigen Feststellungen aus dem Betriebsprüfungsverfahren gegen SÖ. Hätte das Finanzamt die Beweisergebnisse ausgewertet, so wäre es unweigerlich zu dem Schluss gekommen, dass die von SÖ vorgelegten "SAP-Rechnungen" lediglich nachträglich aus Datenbanken erstellte Ausdrucke sind, denen kein Beweiswert zukommt, weil es sich nicht um die tatsächlichen an Kunden gelegten Ausgangsrechnungen handelt. Auf dieser Grundlage hätte das Finanzamt nur zu dem Schluss kommen können, dass es keinen ausreichenden Zusammenhang zwischen den Zuflüssen an VF und der Tätigkeit des Beschwerdeführers für SÖ gibt. Waren nämlich die Verträge der SÖ mit BC keine Scheinverträge, so ist davon auszugehen, dass die jeweiligen BC (selbst oder durch Dritte) Leistungen erbracht haben, sodass an BC geleistete Zahlungen nicht einfach an den Beschwerdeführer "umgeleitet" werden konnten.

Um die Unterschiede zwischen den von SÖ als "Rechnungen" vorgelegten SAP Ausdrucken und den tatsächlichen, mit Excel erstellten Ausgangsrechnungen zu demonstrieren, legt der Beschwerdeführer eine Gegenüberstellung einer echten Ausgangsrechnung und eines SAP Ausdrucks zum Projekt P.0186 vor. Diese Gegenüberstellung zeigt plastisch, dass insbesondere das Datum der Rechnung, die Leistungsbeschreibung, die Zahlungskonditionen und die Lieferbedingungen nicht übereinstimmen, sowie, dass die Excel Rechnung einem bestimmten Vertrag zugeordnet ist. Der Grund dafür liegt einerseits darin, dass SÖ im Betriebsprüfungsverfahren einfach in SAP vorhandene Datensätze neu ausgedruckt hat. Andererseits ergeben sich die Unterschiede aus den Rechnungslegungsbestimmungen der US-GAAP, welche eine Leistungsabgrenzung erfordern, die nicht von der Rechnungslegung an den Kunden abhängt. Dies führte dazu, dass bei SÖ die echten, in Excel erstellten Ausgangsrechnungen nicht verbucht wurden, und dass die in SAP verbuchten Daten nicht den Ausgangsrechnungen entsprachen. Damit entsprach die Buchführung der SÖ weder UGB, noch US-GAAP. Als Grundlage für Feststellungen in einem Abgabenverfahren sind die von SÖ vorgelegten Belege daher völlig ungeeignet.

Beweis: 9. Zwischenbericht der Großbetriebsprüfung ON 391 im Strafverfahren Z7 (./11)

Gegenüberstellung Excel-Rechnung und SAP Buchungsbelege (./12) Zeugenvernehmung MaM, p. A. KG

Zeugenvernehmung CM, p.A. Adr2

Zuflüsse aus Privatvermögen

Dem Finanzamt war aus der Stellungnahme des Beschwerdeführers bekannt, welche Zuflüsse aus dessen Privatvermögen (Spareinlagen, Wohnungsverkauf) an VF erfolgt sind. Es würdigte dieses Vorbringen jedoch mit keinem Wort, sondern bezeichnete es pauschal als unglaublich. Diese "Beweiswürdigung" ist schlecht getarnte Willkür, und der angefochtene Sicherstellungsauftrag ist allein schon deshalb aufzuheben, weil seine Begründung in diesem wesentlichen Punkt nicht nachvollziehbar ist.

Hätte sich das Finanzamt ernsthaft mit den Erläuterungen des Beschwerdeführers auseinandergesetzt (siehe dazu insbesondere die Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 29.11.2016 und die dem Protokoll beigelegten Beilagen sowie die Stellungnahme und Urkundenvorlage vom 9.12.2016), so hätte es nur zu dem Schluss kommen können, dass die angenommenen Zuflüsse aus Privatvermögen stammen und die Einkommenssteuer auf einen allenfalls verbleibenden ungeklärten Betrag einbringlich sein wird.

Keine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung

Das Finanzamt erließ den Sicherstellungsauftrag am 17.11.2016, weil es von einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung bei der Einbringung von Abgaben im Ausmaß von EUR 1.516.590 ausging. Am 17.1.2017, sohin lediglich zwei Monate später, bewilligte das Finanzamt dem Beschwerdeführer hingegen eine Zahlungserleichterung über Abgabenschulden von über EUR 1,8 Millionen. Voraussetzung für die Bewilligung einer Zahlungserleichterung ist jedoch, dass die Einbringlichkeit der Abgaben nicht gefährdet ist (siehe Stoll, BAO, Band 3, S 2249). Warum am 17.11.2016 die Einbringlichkeit von EUR 1.516.590 dem Finanzamt als gefährdet erschien, zwei Monate später die Einbringlichkeit von über 1,8 Millionen hingegen nicht mehr, ist nicht nachvollziehbar. Vielmehr zeigt der Bescheid vom 17.1.2017, dass das Finanzamt in Wahrheit nie von einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung von Abgaben ausgehen konnte.

Darüber hinaus führt das Finanzamt in seiner Beschwerdevorentscheidung aus, dass der "Hinweis in der Beschwerde auf Art 26a des Abkommens vom 30.1.1974 zwischen der S und der Republik Österreich vorliegend ins Leere [geht]" (Beschwerdevorentscheidung vom 31.3.2017, S 3). Das Finanzamt begründet seine Ausführungen damit, dass nach Ziffer 2 des Abkommens nur "Lohn Guthaben" von der Vollstreckungshilfe erfasst seien.

Diese Begründung ist nicht nachvollziehbar. Das Finanzamt fordert vom Beschwerdeführer Einkommensteuer für angebliche Zuflüsse aus nichtselbständiger Arbeit zurück. Ist das Finanzamt von seiner Annahme überzeugt, es handle sich um Zuflüsse aus

nichtselbständiger Arbeit (Lohn Guthaben), dann könnte es ohnehin nach Art 26a Doppelbesteuerungsabkommen auf diese Zuflüsse zugreifen.

Das Finanzamt bringt in seiner Beschwerdevorentscheidung weiters vor, dass ein Missverhältnis zwischen Vermögen und Einkommen und der (voraussichtlichen) Abgabeforderung genüge, um die Einbringlichkeit der Abgaben als gefährdet oder wesentlich erschwert anzusehen. Nach ständiger Rechtsprechung genügt dies jedoch nur, wenn aus den "besonderen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden kann, dass nur bei raschem Zugriff die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheint" (siehe Stoll, BAO Kommentar, Band 3, S 2399, mit Verweis auf VwGH 3.3.1982, 81/13/182).

Das Finanzamt lässt in dieser Begründung vollkommen unberücksichtigt, dass aus den vorliegenden besonderen Umständen gerade kein rascher Zugriff nötig ist, um die Abgabeneinbringung zu sichern. Einerseits kann der Beschwerdeführer aufgrund der durchgeführten Sicherstellung seiner Vermögenswerte in der S ohnehin selbst nicht auf die Konten zugreifen, andererseits beauftragte er bereits im Mai 2013, sohin lange vor Prüfungsbeginn, die JB damit, eine Einmalzahlung nach Art 7 des Abgeltungssteuerabkommens an die österreichischen Finanzbehörden abzuführen.

In der mündlichen Verhandlung am 13.02.2020 brachte der Bf ergänzend Folgendes vor:

"1. Zunächst einmal gibt es keine Informationsquelle über steuerpflichtige Einkünfte des Beschwerdeführers, die das Finanzamt verwerten durfte. Ein Sicherstellungsauftrag durfte schon einmal deshalb nicht erlassen werden.

Ich richte daher an das Finanzamt die Frage, ob es über Informationen verfügt, die nicht aus dem Rechtshilfeverfahren mit FS und der S stammen.

2. Verwertungsvorbehalte im internationalen Rechtshilfeverkehr sind nach den Grundsätzen des Völkerrechts und nach zwischenverstaatlichen Verträgen und Konditionen zu befolgen. Dieses allgemeine Prinzip des Völkerrechts bildet einen Teil der österreichischen Rechtsordnung, seine Verletzung ist rechtswidrig. In Verhältnis zur S gilt das europäische Übereinkommen über Rechtshilfe in Strafsachen, zu dem die S einen Vorbehalt erklärt hat. Dieser Vorbehalt erlaubt der S, die im konkreten Fall angeordneten Vorbehalte zu machen. Das Finanzamt hat diese Vorbehalte verletzt und einen Zustand geschaffen, der der österreichischen Ordre Public widerspricht.

Das Bundesfinanzgericht ist angehalten, diesen rechtswidrigen Zustand zu beenden. Wiederum habe ich eine Frage an das Finanzamt: Haben Sie im Abgabenverfahren geprüft, welche Informationen Sie nicht verwerten dürfen?

3. Der Sicherstellungsauftrag war und ist weiterhin nicht notwendig. Das weiterhin sichergestellte Vermögen des Beschwerdeführers in der S reicht aus, um die Abgabensforderung zu befriedigen. Der Beschwerdeführer hat lediglich versucht, Abgeltungssteuern zu bezahlen und nichts unternommen, um sein Vermögen für andere Zwecke zu verwenden.

Frage an das Finanzamt: Wie haben Sie die Einbringlichkeit bewertet?

4. Zu der in der Äußerung vorgelegten Rechnungen habe ich nur eine Frage an das Finanzamt: Gibt es dazu eine inhaltliche Stellungnahme im Abgabenverfahren zum Beschwerdeführer?

Der Vertreter des Finanzamtes bringt zur ersten Frage vor, dass der Gegenstand des Verfahrens ein Sicherstellungsauftrag und nicht die Rechtmäßigkeit des Abgabenanspruches ist. Die Einkommensteuerfestsetzung erfolgte mit Bescheid vom 07.12.2016 und diese Fragen sind im Abgabenfestsetzungsverfahren zu beantworten.

Der Vertreter des Finanzamtes bringt zur zweiten Frage vor, dass diese auch beantwortet wurde.

Der Vertreter des Finanzamtes bringt zur dritten Frage vor, das Finanzamt ist zum Zeitpunkt des Sicherstellungsauftrages zu Recht davon ausgegangen, dass die Einbringlichkeit gefährdet ist. Diesbezüglich wird auch auf die Begründung des Sicherstellungsauftrages verwiesen. Zum Vorbringen des Vertreters des Beschwerdeführers, der Beschwerdeführer verfüge über finanzielle Mittel in der S ist auszuführen, dass das Finanzamt auf Vermögenswerte in der S nicht im Exekutionswege greifen kann. Auch das wurde in der Beschwerdeentscheidung am 31.03.2017 ausgeführt.

Die vierte Frage des Vertreters des Beschwerdeführers ist mit der Beantwortung der ersten Frage geklärt.

Der Vertreter möchte noch festhalten, dass die Abgabenbehörde über kein Beweismittel verfügt, dass ein abgabenpflichtiger Tatbestand verwirklicht worden wäre.

Frage an das Finanzamt: Hatten Sie irgendeine konkrete Annahme, dass der Beschwerdeführer seine Abgaben nicht entrichten würde? Antwort: Ja, diese Annahmen begründen sich aus der Begründung des Sicherstellungsauftrages des Finanzamtes. Das Finanzamt hat Erhebungen zu den Einkommens- und Vermögensverhältnissen des Beschwerdeführers durchgeführt, dass aus wesentlichen aus Datenbanken die Ergebnisse diese Erhebungen ließen aus Annahmen des Finanzamtes zu, dass ein krasses Missverhältnis der Abgabensforderung mit dem Einkommen und Vermögen besteht.

Eine Ergänzung vom Finanzamt: Die Gefährdung ergab sich auch deshalb, dass sich der frühere Arbeitgeber als Privatbeteiligter mit einer Forderung von 2,9 Mio. angeschlossen hat.

Vertreter des Beschwerdeführers: Ich verweise darauf, dass das Finanzamt bei der Begründung der Abgabeforderung Informationen aus FS und der S verwertet, wenn es hingegen um die Gefährdung der Einbringlichkeit geht, blendet das Finanzamt diese Informationen aus.

Vertreter des Beschwerdeführers: Der Sicherstellungsauftrag ist am 17.11. erlassen worden. Die Einbringlichkeit war gefährdet und zwei Monate später wurde ein Antrag auf Stundung bewilligt, sohin war die Einbringlichkeit offenbar nie gefährdet. Hat das Finanzamt irgendwelche Umstände berücksichtigt hinsichtlich der Einbringlichkeit?

Vertreter des Finanzamtes ersucht um Mitteilung, um die Begründung des Stundungsansuchens, um diese Frage zu beantworten.

Vertreter des Beschwerdeführers: Das Stundungsansuchen enthält keine weiteren inhaltlichen Begründungen.

Vertreter des Finanzamtes: Abgesehen das durchaus Zweifel bestehen, ob diese Stundung gesetzeskonform gewährt wurde, und hat diese Gewährung auf den Sicherstellungsauftrag keinen Einfluss.

Vertreter des Beschwerdeführers: Zum Verwertungsverbot will er noch auf die Chronologie des Verwertungsverbotes hinweisen. Bereits das Schreiben des FL vom 17.02.2011 (Beilage 10), erhielt einen ausdrücklichen Verwertungsvorbehalt. Bereits wenn man die Informationen aus den Rechtshilfeverfahren FS ausblendet, ist der Zusammenhang den das Finanzamt behauptet, zwischen SÖ und der VF Foundation unterbrochen. Dann am 12.11.2012 langte bei der WKStA ein Schreiben der Staatsanwaltschaft I Kanton Z ein. Dieses Schreiben wurde durch ein Rechtshilfeersuchen der WKStA ausgelöst. Es enthielt dabei bereits alle vom Finanzamt verwerteten Informationen und folgenden Vorbehalt, jegliche Verwendung der mit diesem Schreiben verwerteten Informationen, für fiskalische Verfahren, ist auf jeden Fall unzulässig. Nur aufgrund dieser Informationen ordnete die WKStA Durchsuchungen des Beschwerdeführers und dessen Vorführung zur sofortigen Vernehmung an. Hinweis auf Beilage 7 der Beschwerde. Die enthält die entsprechende Ordnungsnummer 384.

Der Beschwerdeführer legt das Schreiben Ordnungsnummer 365 aus dem Strafakt vor. Nur aufgrund dieser Informationen erstellte des Bundeskriminalamt Ordnungsnummer 384. Das Finanzamt kannte die Ordnungsnummer 384 nicht. Dass das Finanzamt den 9.

Zwischenbericht vom 9.12.2012 (der übrigens mit 20.12.2012 datiert ist) nicht hätte kennen können, ist schon deswegen unrichtig, weil der 9. Zwischenbericht vom Finanzamt 1/23 als Großbetriebsprüfung selbst verfasst wurde. Ausschließlich deswegen gab es Besprechungen

des FA mit SÖ. Obwohl das für das Abgabenverfahren SÖ völlig irrelevant war, legte SÖ den FA die Ordnungsnummer 384 und danach ihren privatbeteiligten Anschluss vor. Die Verwertung dieser Informationen im Abgabenverfahren, auch für Zwecke des Sicherstellungsauftrages, beruht daher auf den offensichtlichen Versuch des FA den Verwertungsversuch zu umgehen, dass dem FA das Verwertungsverbot bewusst war, ergibt sich bereits daraus, dass das FA später, nämlich erst am 19.03.2014, versuchte Akteneinsicht in die Ergebnisse des Rechtshilfeverfahrens. Der Vertreter des Beschwerdeführers verweist auf die Ordnungsnummer 498 des Strafverfahrens; Beilage ./4 des hier gerichtlichen Abgabenverfahrens."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Laut BP-Bericht vom 07.12.2016, Tz. 4, war HW seit 1.4.1978 als kaufmännischer Mitarbeiter bei der SÖ tätig. 1990 - 1993 verbrachte er in U in einem verbundenen Unternehmen. Ab 1993 war er kaufmännischer Leiter für die öffentliche V. Er war im M leitend tätig und hatte die Prokura inne (ab März 1990). Mit 1.8.2006 wurde er zum Finanzvorstand der SÖ bestellt. Am 15.10.2007 ist er einvernehmlich ausgeschieden.

Die Staatsanwaltschaft Wien eröffnete 2008 ein Ermittlungsverfahren im Zusammenhang mit dem Schmierskandal der SD wegen Verdachtes der Untreue und der Bestechung ausländischer Amtsträger vorerst gegen unbekannte Täter. Nach Vorliegen der ersten Erkenntnisse wurde ein Verfahren gegen HW und weitere Personen eingeleitet. Das Verfahren führt seit 2009 die Wirtschafts- und Korruptionsstaatsanwaltschaft. Es besteht der Verdacht, dass HW durch Vorlegen, Akzeptieren und Genehmigen von Scheinberaterverträgen (BC Agreements) und Scheinrechnungen für beabsichtigte Schmiergeldzahlungen im Ausland, dem *****konzern Gelder widerrechtlich entzogen hat. HW hat als Beschuldigter volle Akteneinsicht in den Strafakt. Die Großbetriebsprüfung hat am 9.5.2010 Akteneinsicht bei der Staatsanwaltschaft genommen. Aufgrund der Akteneinsicht wurde gegen die SÖ zusätzlich zur Prüfung gem § 147 Abs. 1 BAO eine Prüfung gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG bei der SÖ durchgeführt. Es bestand der Verdacht auf das Vorliegen eines Finanzvergehens iSd § 33 Abs. 1 FinStrG iVm § 11 FinStrG gegenüber 4 Mitarbeitern als Täter (HW und andere) in den Wirtschaftsjahren 2002-2007 und gegenüber der SÖ als Verband ab dem 1.1.2006. Das Finanzstrafverfahren wurde ebenfalls durch die Wirtschafts und Korruptionsstaatsanwaltschaft unter der Aktennummer Z5 geführt. Die SÖ war im Verfahren einerseits „Opfer“ hinsichtlich der Untreue und hatte im vollen Umfang Akteneinsicht, und war andererseits Beschuldigte iSd VbVG. Demnach sind sowohl HW als auch der SÖ der gesamte Ermittlungsakt bei der Staatsanwaltschaft bekannt.

Am 19.3.2013 hat die SÖ als ehemaliger Arbeitgeber von HW einen Privatbeteiligtenanschluss bei der WKStA unter Bezug auf obiges Ermittlungsverfahren zu Z5 erhoben. Dieser

Privatbeteiligtenanschluss wurde an den Fachvorstand des FA 1/23 WL durch die Großbetriebsprüfung am 15.4.2013 übermittelt.

Aufgrund des Privatbeteiligtenanschlusses, in welchem der ehemalige Arbeitgeber von HW, die SÖ, die vorhandenen Gelder der VF bei der JB zurückfordert, aufgrund des nachvollzogenen Geldflusses wie oben beschrieben und aufgrund der vorgelegten Stellungnahme zu Prüfungsbeginn, sieht es die Abgabenbehörde als erwiesen an, dass HW Gelder der SÖ erhalten hat, die bislang nicht versteuert wurden. Diese Gelder stellen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar.

Gemäß § 232 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den die Abgabenvorschriften die Abgabepflicht knüpfen, selbst bevor die Abgabenschuld dem Ausmaß nach feststeht, bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit (§ 226) an den Abgabepflichtigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgabe zu begegnen. Der Abgabepflichtige kann durch Erlag eines von der Abgabenbehörde zu bestimmenden Betrages erwirken, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden.

Ein Sicherstellungsauftrag ist kein abschließender Sachbescheid iSd § 183 Abs. 4 BAO, sondern eine dem Bereich der Abgabeneinbringung zuzuordnende Sofortmaßnahme, die dazu dient, selbst vor Feststellung des Ausmaßes der Abgabenschuld Einbringungsmaßnahmen setzen zu können, wenn Grund zur Annahme besteht, dass die spätere Einbringung der Abgabe gefährdet oder wesentlich erschwert wäre. Es liegt in der Natur einer solchen Maßnahme, dass sie nicht erst nach Erhebung sämtlicher Beweise, sohin nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens, gesetzt werden kann, sondern es genügt, dass die Abgabenschuld dem Grund nach mit der Verwirklichung des abgabenrechtlich relevanten Tatbestandes entstanden ist und gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe sowie für die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben sind (vgl. VwGH 24.2.2011, 2007/15/0140).

Laut Sicherstellungsauftrag sind die sicherzustellenden Abgabenansprüche auf Grund der im Zuge des Beginns einer Prüfung gemäß § 147 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG in der der Abgabenbehörde überreichten Stellungnahme offengelegten Vermögenswerte des Bf bei der JB iHv € 3,041.552,00 entstanden, welche Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit darstellten, da der Bf eine ihm durch das Dienstverhältnis gebotene Gelegenheit genutzt habe, um sich zu bereichern und solcherart Vorteile erzielt habe. Die Besteuerung der bislang nicht (lohn)versteuerten Einkünfte von € 3,017.107,01 führe zu einer Nachforderung iHv € 1,516.590,87.

Diesem festgestellten Sachverhalt ist der Bf im Wesentlichen damit entgegen getreten, dass die Begründung des Sicherstellungsauftrages mit den aus dem Privatbeteiligtenanschluss der SÖ im Strafverfahren gegen den Bf gewonnenen Informationen unzulässig sei und eine Umgehung des Fiskalverbots aus dem Rechtshilfeverfahren bewirke.

Dieser Fiskalvorbehalt ergebe sich ausdrücklich aus den Rechtshilfeersuchen sowie aus den Antworten der S und des FL des FS und gelte für alle aus den Ergebnissen des Rechtshilfeersuchens direkt oder indirekt abgeleiteten Beweisergebnissen.

Zu dem damit geltend gemachten Beweisverwertungsverbot ist vorerst darauf hinzuweisen, dass der Abgabenbehörde laut Vorbringen des Bf von der Staatsanwaltschaft Wien die Akteneinsicht aufgrund des Fiskalvorbehaltes verweigert worden sei, die Feststellungen der Abgabenbehörde aufgrund des Privatbeteiligungsanschlusses der SÖ erfolgten und der Bf eine Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG erstattete, in welcher die Vermögenszuflüsse beschrieben worden seien.

Die finanzbehördliche Sachaufklärung ist nach wohl zutreffender Auffassung dann nicht rechtswidrig, wenn von Privatpersonen überlassene Erkenntnismittel verwertet werden, die diese sich rechtswidrig verschafft haben. Das materiell rechtswidrige Verhalten einer Privatperson schlägt nicht auf das finanzbehördliche Handeln durch; insoweit bestehen im Allgemeinen keine Ermittlungs- und Verwertungsverbote. Daher ist durch Privatpersonen erlangtes und der Finanzbehörde zur Verfügung gestelltes Beweismaterial verwertbar (*Kotschnigg*, Beweisrecht BAO, § 166 Rz 67).

Im Falle der freiwilligen Preisgabe eines unter Beweisverbot fallenden Sachverhaltes im Wege der Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG durch den Betroffenen greift die Einrede des Verwertungsverbotes nicht mehr (*Kotschnigg*, Beweisrecht BAO, § 166 Rz 52).

Somit bestehen schon aus diesen Gründen Zweifel am Vorliegen einer unzulässigen Beweisverwertung.

Zudem hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgesprochen, dass die Verwertbarkeit eines Beweismittels auch dadurch nicht ausgeschlossen wird, dass es durch eine Rechtsverletzung in den Besitz der Abgabenbehörde gelangte (VwGH 20.02.2008, 2005/15/0161).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 22.01.1992 90/13/0237) ist ein Beweisverwertungsverbot dem Verfahren zur Abgabenerhebung nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung grundsätzlich fremd. Während wohl auf dem Gebiete des Finanzstrafrechtes mit § 98 Abs. 4 Finanzstrafgesetz ein Beweisverwertungsverbot seit dem Inkrafttreten des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 571/85 statuiert ist, gilt für das Verfahren zur Abgabenfestsetzung nach der Bundesabgabenordnung weiterhin uneingeschränkt die

Vorschrift des § 166 BAO, nach welcher als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht kommt, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. In bislang ständiger Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof daher auch ausgesprochen, dass die Verwertbarkeit eines Beweismittels auch dadurch nicht ausgeschlossen wird, dass es durch eine Rechtsverletzung in den Besitz der Abgabenbehörde gelangte (VwGH 06.06.1990, 89/13/0262, 89/13/0263, 0264 mit weiteren Nachweisen).

Allerdings könnte sich der Bestand eines auch für das Verfahren zur Abgabenfestsetzung nach der Bundesabgabenordnung wirksamen Beweisverwertungsverbotes aus zwischenstaatlichen Vereinbarungen gesetzesergänzenden Inhaltes im Sinne des Art. 50 B-VG ergeben.

Dabei kommt es auf die Frage an, unter welchen, von den inländischen Justizbehörden nicht zurückgewiesenen Bedingungen die ausländischen Behörden die begehrte Rechtshilfe im konkreten Fall geleistet hatten.

Ein bestehendes Beweisverwertungsverbot für fiskalische Strafsachen allein könnte im Verfahren zur Abgabenfestsetzung Wirksamkeit nicht entfalten. Dem Größenschluss vom Finanzstrafverfahren auf das Abgabenfestsetzungsverfahren steht die Unterschiedlichkeit der Verfahrensziele ebenso entgegen, wie die dadurch bedingte Unterschiedlichkeit der prozessualen Rechtsstellung der Partei, wie sie sich in den Bestimmungen des § 84 Abs. 2 FinStrG einerseits und den Bestimmungen der §§ 119 ff BAO andererseits manifestiert.

Aus der Unterschiedlichkeit des Verfahrenszieles des finanzbehördlichen Sicherungsverfahrens, welches ein abschließendes Ermittlungsverfahren und die Erhebung der Beweise nicht vorsieht, sondern lediglich den Bestand gewichtiger Anhaltspunkte, zu jenen des Finanzstrafverfahrens bzw. des Abgabenfestsetzungsverfahrens ergibt sich somit zweifelsfrei, dass ein allenfalls bestehendes Beweisverwertungsverbot für das Finanzstrafverfahren oder selbst für das Abgabenfestsetzungsverfahren für das finanzbehördlichen Sicherungsverfahren eine Wirksamkeit nicht entfalten könnte.

Selbst der Bf weist darauf hin, dass sich das Verwertungsverbot auf alle Abgaben- und Finanzverfahren gegen den Beschwerdeführer erstreckt, eine Geltung für das finanzbehördliche Sicherungsverfahren wurde nicht ausdrücklich behauptet. Das gegenständliche Verfahren betrifft die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages und damit ein finanzbehördliches Sicherungsverfahren und nicht ein Verfahren zur Abgabenfestsetzung.

Die allenfalls (im Festsetzungsverfahren) unter ein bestehendes Beweisverwertungsverbot fallenden Ergebnisse von Rechtshilfeerhebungen dienten im gegenständlichen Verfahren lediglich als Anhaltspunkt für das Vorliegen der Voraussetzungen eines Sicherstellungsauftrags.

Beweisen heißt, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungsrelevanten Tatsache herbeizuführen (vgl. VwGH 14.12.1994, 93/16/0191). Eine Verwendung als Beweismittel, also eine Verwendung als Beweis zur Herbeiführung eines Urteiles über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungsrelevanten Tatsache liegt nicht vor, sondern allenfalls eine Verwendung als Anhaltspunkt, daher kann von einer Beweisverwertung wohl keine Rede sein.

Für die Frage, ob ein Sicherstellungsauftrag ergehen darf, kommt der Rechtsgrundlage abgabenbehördlicher Erhebungen und einer mögliche Verletzung von Verfahrensvorschriften bei der abgabenbehördlichen Prüfung auch keine Relevanz zu (VwGH 26.04.2000, 97/14/0003), zumal damit nicht aufgezeigt wird, dass die allenfalls unter Verletzung von Verfahrensvorschriften gewonnenen Prüfungsfeststellungen unzutreffend sind.

Der Abgabenbehörde lagen auf Grund der Ergebnisse der abgabenbehördlichen Prüfung jedenfalls gewichtige Anhaltspunkte für die Entstehung der Abgabenschuld vor.

Mangels Vorliegens einer Beweisverwertung erübrigt sich auch eine weitere Erörterung des diesbezüglich umfangreichen Vorbringens.

Der Versuch des Bf, die Herkunft der Vermögenswerte mit Ersparnissen, einem Wohnungsverkauf, einer Erbschaft und Zinseinkünften zu erklären, ist nicht zielführend, da in einem Sicherstellungsverfahren nicht zu entscheiden ist, ob der Abgabensanspruch tatsächlich entstanden ist (VwGH 04.06.2008, 2005/13/0041; 04.02.2009, 2006/15/0204

Bezüglich des Einwandes, ein Missverhältnis zwischen Vermögen und Einkommen und der (voraussichtlichen) Abgabensforderung genüge nach ständiger Rechtsprechung nur dann, um die Einbringlichkeit der Abgaben als gefährdet oder wesentlich erschwert anzusehen, wenn aus den besonderen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden könne, dass nur bei raschem Zugriff die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheine, ist vorerst ergänzend zu den Ausführungen im Sicherstellungsauftrag darauf hinzuweisen, dass der Bf Vermögenswerte in Höhe von iHv 3,041.552,00 in Form einer p Stiftung veranlagt hat, um sich und seine Erben vor künftigen Einkommen- und Kapitalertragsteuern zu schützen.

Hinsichtlich Vermögensübertragungen an eine Stiftung hat der Verwaltungsgerichtshof bereits ausgeführt, dass für die Beurteilung dieser Vermögenstransaktionen zur Herbeiführung einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgabe irrelevant ist, dass die Vermögensübertragungen des Beschwerdeführers an die Stiftung bereits einige Monate vor dem Entstehen seiner Abgabenschuld gesetzt wurden. Sind für das Vorliegen einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung einer Abgabe vom Abgabenschuldner selbst gesetzte Gefährdungshandlungen nicht erforderlich, so ist aber umgekehrt aus solchen Handlungen eines Abgabepflichtigen die Annahme einer Gefährdung

oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung von Abgaben unmittelbar abzuleiten (VwGH 28.11.2002, 2002/13/0045, 0046).

Zu Vermögensverschiebung in das Ausland wurde vom Verwaltungsgerichtshof ebenfalls bereits ausgesprochen, dass eine solche Vorgangsweise eines Steuerpflichtigen allein schon geeignet ist, die Annahme einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung von Abgaben zu rechtfertigen (VwGH 24.02.2000, 96/15/0217; VwGH 26.04.2000, 97/14/0003).

Aufgrund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 232 BAO erfolgte die Erlassung des Sicherstellungsauftrag vom 17.11.2016 somit zu Recht.

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 10. März 2020