

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache X.GmbH, Adresse, vertreten durch Rechtsanwalt RA, über die Beschwerde vom 03.05.2020 gegen den Bescheid – Sicherstellungsauftrag des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 26.02.2020, Abgabekontonummer ***BF1StNr1***, betreffend die Sicherstellung von Abgabenansprüchen in der Höhe von 81.529,77 Euro zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird insoweit abgeändert, als die Sicherstellung folgender Abgaben in der Höhe von insgesamt 24.860,44 Euro angeordnet wird:

Umsatzsteuer 2018	1.636,46
Umsatzsteuer 2019	5.214,73
Körperschaftsteuer 2018	500,00
Körperschaftsteuer 2019	5.503,00
Kapitalertragsteuer 2018	820,96
Kapitalertragsteuer 2019	11.185,29

Der Betrag, mit dem durch Hinterlegung Maßnahmen zur Vollziehung dieses Sicherstellungsauftrages unterbleiben können, wird mit 24.860,44 Euro festgesetzt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.), eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, wurde Jahr1 errichtet. Vom x bis xx vertrat der Alleingesellschafter AG die Gesellschaft; seit xx vertritt GF1 die Gesellschaft als alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Gesellschafter seit xx sind AG (10 %) und die Y.GmbH (90%), deren Gesellschafter (50 %) und alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer wiederum GF1 ist (Firmenbuch Auszüge FN 1 und FN 2).

Die Geschäftstätigkeit der Bf. umfasst Immobilienbeteiligungen und die Entwicklung von Immobilienprojekten.

Mit dem hier angefochtenen Bescheid – Sicherstellungsauftrag vom 26.02.2020 ordnete das Finanzamt Wien 4/5/10 in das Vermögen der Bf. die Sicherstellung von Abgabenansprüchen in der Höhe von insgesamt 81.529,77 € (Umsatzsteuer 2018 4.059,18 €, Umsatzsteuer 2019 7.516,82 €, Körperschaftsteuer 2018 9.133,16 €, Körperschaftsteuer 2019 16.912,84 €, Kapitalertragsteuer 2018 15.396,48 €, Kapitalertragsteuer 2019 28.511,29 €) an.

Begründend wurde ausgeführt:

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

Die Firma X.GmbH hat mit Kaufvertrag vom 02.03.2018 und mit Kaufvertrag vom 07.05.2018 die Wohnungen in E, Straße W1, W2, W3, W4, W5, W6, W7, W8, W9 und W10 gekauft (EZ 3 und EZ 4). Mit Kaufvertrag vom 07.05.2018 hat diese Firma noch je eine Wohnung in P, W11 (EZ 5) und W12 (EZ 6) gekauft. Im Zuge der Wohnungsbegehungen am 20.02.2020 wurde durch die Bp festgestellt, dass die oben angeführten Wohnungen durch die Firma X.GmbH bald nach dem Erwerb vermietet wurden. Nach den Angaben einiger Mieter wurden / werden die monatlichen Mieten entweder bar durch Hr. C im Auftrag der Firma X.GmbH kassiert, oder auf das Bankkonto von Hr. C 7 (BIC x) oder auf das Bankkonto der Firma Y.GmbH 8 überwiesen. Die daraus resultierenden Mieteinkünfte hat die Firma X.GmbH bisher nicht erklärt.

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 Einbringung der Abgabe(n) ist gefährdet, weil die Firma X.GmbH wahrscheinlich weiterhin nicht gewillt ist die Mieteinnahmen zu erklären. Außerdem hat die Beantwortung des Auskunftersuchens an die Firma F ergeben, dass die Firma X.GmbH die Firma F beauftragt hat, die beiden Wohnungen in P und 3 der Wohnungen in E, Straße (W5, W10, W6) zum Verkauf anzubieten.

Es ist zu befürchten, dass die Firma X.GmbH nach dem Verkauf dieser Wohnungen sowohl die Mieteinkünfte als auch die Einkünfte aus dem Verkauf der Liegenschaften nicht erklären wird. Einbringbar wären die Mietforderungen, die eventuellen Guthaben auf den vorseitig genannten Bankkonten, sowie eine Eintragung ins Grundbuch, um den Abgabenanspruch zu wahren.

Derzeit besteht auf dem Abgabenkonto ein vollstreckbarer Rückstand von € 7.634,15, dessen älteste Abgabenschuldigkeit den Fälligkeitstag 04.12.2017 aufweist. Die Abgabepflichtige ist offenbar nicht in der Lage oder nicht willens, die Abgaben fristgerecht zu entrichten. Daher ist hinsichtlich den im Verhältnis zum bisherigen Rückstand hohen Nachforderungen aus der Betriebsprüfung von € 81.529,77 nicht anzunehmen, dass diese in angemessener Zeit eingebracht werden können. Liegenschaften sind vorhanden. Um sicherzustellen, dass aus Verkäufen die Abgaben bedient werden und die Möglichkeit von Pfandrechtsvormerkungen vorzunehmen, war spruchgemäß vorzugehen.

In der gegen den Sicherstellungsauftrag eingebrachten Beschwerde vom 03.05.2020 führte der Geschäftsführer der X.GmbH, GF1, aus:

..... „in wesentlichen stützt sich der Begründung des oe. Bescheides über die Sicherstellungsauftrages, dass wir, die X.GmbH „ .., wahrscheinlich weiterhin nicht gewillt ist die Mieteinnahmen zu erklären und dass die Fa. X.GmbH die Fa. F beauftragt hat, die beiden Wohnungen in P und 3 Wohnungen in E, Straße (W5, W10, W6) zum Verkauf anzubieten hat“.

Anzumerken ist, dass wir, die X.GmbH insgesamt 12 Wohnungen haben und lediglich nur 5 zum Verkauf angeboten haben.

Desweiteres ist es nicht richtig, dass wir nicht bereit sind die Mieteinnahmen zu erklären. Wir sind bereit die Mieteinnahmen zu erklären und werden Ihnen, falls Sie damit einverstanden sind, bis 31.05.2020 folgende Unterlagen zur Verfügung stellen:

- Alle Mietverträge,*
- Alle Mieteinnahmen inkl. UVA von Beginn an bis laufend, und*
- Bilanz 2016, 2017 und 2018.*

Wir beantragen somit die Aufhebung der oben angeführte Bescheides da keinen Grund gibt zum Zweifeln, dass wir nicht bereit sind die Mieteinnahmen zu erklären.“

Mit der Beschwerdeentscheidung vom 04.06.2020 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus:

Es liegen keine neuen Tatsachen vor, die die Aufhebung des Sicherstellungsbescheides rechtfertigen würden.

Entgegen der Behauptung in der Beschwerde, dass alle Mietverträge, alle Mieteinnahmen inklusive UVA seit Beginn an bis laufend und die Bilanzen der Jahre 2016, 2017 und 2018 bis 31.05.2020 eingebracht werden würden, liegt keine dieser Unterlagen bis dato vor.

Bereits während der Betriebsprüfung wurde der Geschäftsführer Herr GF1 mehrfach schriftlich aufgefordert, nachzuweisen unter welcher Steuernummer/welcher Firma die Umsätze/Einkünfte der Wohnungen der Beschwerdewerberin (=BW) erklärt würden (z.B. in der

Beilage zur Vorladung vom 6.3.2019 und vom 21.8.2019). Bis dato ist der Geschäftsführer auch nach Ergehen des Sicherstellungsauftrages dieser Aufforderung nicht nachgekommen.

Trotz der telefonischen Ankündigung vom 30.1.2020 von Herrn K im Auftrag des Geschäftsführers, die Bilanzen für 2016 bis 2018 zu erstellen und demnächst beim Finanzamt einzubringen sind diese bis dato nicht vorgelegt worden.

Die Befragung der angetroffenen Mieter der Wohnungen der BW durch den Betriebsprüfer, des Hausbetreuers der Wohnungsanlage in der Straße x in E und von Nachbarn der Wohnungen in P ergab, dass die Wohnungen auch schon in der zweiten Jahreshälfte im Jahr 2018 bewohnt waren. Wer die Mieter waren und wie lange diese in den Wohnungen waren, konnten diese Personen nicht angeben.

Im Zuge der Begehung durch den Betriebsprüfer am 20.02.2020 erhielt dieser Mietverträge, aus denen ersichtlich ist, dass z.B. im Mietvertrag betreffend der Wohnung Straße W8 die Umsatzsteuer in Höhe von 10% gesondert ausgewiesen wurde. Auf einigen anderen Mietverträgen wird die monatliche Miete mit Nettobeträgen angegeben. Gemäß § 11 Umsatzsteuergesetz schuldet das geprüfte Unternehmen die ausgewiesene Umsatzsteuer. Von der BW wurden für die Monate 5 bis 8/2018 Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben, in denen alle steuerbaren Umsätze mit Null angegeben wurden. Bei der Berechnung der Besteuerungsgrundlagen auf Basis der vorliegenden Mietverträge gem. § 184 BAO haben sich für die Jahre 2018 und 2019 Besteuerungsgrundlagen ergeben, die betragsmäßig die Umsatzsteuerpflicht auslösen. Die BW hätte spätestens ab dem 4. Quartal 2018 Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt abgeben müssen, weil die Umsatzsteuerpflicht eingetreten war (ohne Berücksichtigung der Autoverkäufe). Die Jahreserklärung 2018 für die Umsatz- und die Körperschaftsteuer hat die BW bis dato aber auch nicht abgegeben und keine Steuerzahlungen an das Finanzamt abgeführt.

Die BW ist offenbar nicht in der Lage oder nicht willens, die Abgaben fristgerecht zu entrichten. Daher ist hinsichtlich den im Verhältnis zum bisherigen Rückstand hohen Nachforderungen aus der Betriebsprüfung von € 81.529,77 nicht anzunehmen, dass diese in angemessener Zeit eingebracht werden können.

Da überdies nachweislich auch Verkaufsabsicht bezüglich mehrerer bisher vermieteter Wohnungen besteht bzw. bereits Verkaufsverhandlungen gesetzt wurden, ist eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Abgabeneinbringung weiterhin gegeben und es war spruchgemäß zu entscheiden.

Im Schriftsatz vom 10.07.2020 beantragte der nunmehr ausgewiesene Rechtsvertreter der Bf. ohne weitere Ausführungen die Vorlage der Beschwerde vom 03.05.2020 zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht mit dem Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 BAO und Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Nach Ergehen der Ladung zur mündlichen Verhandlung teilte der Rechtsvertreter der Bf. im Schriftsatz vom 09.08.2021 mit, die Bf. verzichte auf die Durchführung der mündlichen Verhandlung.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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.*

Ein Sicherstellungsauftrag ist kein abschließender Sachbescheid im Sinne des § 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 Grunde 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. Ob der Abgabeananspruch tatsächlich entstanden ist, ist in einem Sicherstellungsverfahren nicht zu entscheiden (VwGH 08.10.2020, Ra 2020/13/0044 mit Verweis auf die Vorjudikatur).

Auch wenn ein Sicherstellungsauftrag kein abschließender Sachbescheid im Sinne des § 183 Abs. 4 BAO ist, muss er dennoch in Ansehung der Verwirklichung des Tatbestandes, an den die Abgabepflicht geknüpft wird, eine schlüssige Begründung enthalten, warum die Abgabenbehörde (bzw. nunmehr auch das Verwaltungsgericht) den Tatbestand als verwirklicht

ansieht. Insbesondere muss die Begründung erkennen lassen, welcher konkrete Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde und welche Erwägungen im Rahmen der Beweiswürdigung dafür maßgebend waren. Auf im Zeitpunkt der Entscheidung - auch des Verwaltungsgerichtes - vorliegende Tatsachen und Beweise ist Bedacht zu nehmen (siehe nochmals VwGH 08.10.2020, Ra 2020/13/0044 mwN).

Ein angefochtener Sicherstellungsauftrag ist ohne Rücksicht auf später eingetretene Tatsachen allein darauf zu prüfen, ob im Zeitpunkt seiner Erlassung die dafür erforderlichen sachlichen Voraussetzungen gegeben waren. In Bezug auf die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung muss der Begründung der Entscheidung entnommen werden können, aus welchen besonderen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden kann, dass die Einbringung nur bei raschem Zugriff der Behörde gesichert erscheint (VwGH 11.02.2016, Ra 2015/13/0039 mit Hinweisen auf Literatur und Vorjudikatur).

Dem vorliegenden Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der bei der Beschwerdeführerin, (Bf.), vom Finanzamt Österreich durchgeführten Außenprüfung vom 02.03.2021, ABNr. 9, Seite 1 von 7 ff., lässt sich folgender, dem Sicherstellungsauftrag zu Grunde liegender Sachverhalt entnehmen:

Die X.GmbH wurde laut der ersten Geschäftsführerin GG gegründet, um ein Mietwagen- und Taxiunternehmen zu betreiben. Danach wurde versucht, über die Gesellschaft den Verkauf von Gebrauchtwagen zu vermitteln. Da der geschäftliche Erfolg ausblieb – vom Prüfer wurden keine Fahrzeugverkäufe oder Vermittlungen von Fahrzeugverkäufen durch die Bf. festgestellt – wurden deren Geschäftsanteile am 16.01.2018 an AG verkauft.

Die Bf., deren Geschäftszweig statt den Verleih von Kraftfahrzeugen nunmehr die Entwicklung von Immobilienprojekten umfasste, erwarb, vertreten durch ihren damaligen Gesellschafter-Geschäftsführer AG, mit Kaufvertrag vom 02.03.2018 die Wohnungen in E, Straße W1, W2, W3, W6, und W8 sowie mit Kaufvertrag vom 07.05.2018 die Wohnungen in E, Straße W4, W5, W7, W9 und W10 und die Wohnungen in P, W12 und Lichtenwörthergasse 78/2/12.

Die Finanzierung der Wohnungskäufe erfolgte laut Grundbuch über Hypothekendarlehen. Am 09.06.2018 übernahm die Y.GmbH 90 % der Geschäftsanteile der Bf. und GF1 wurde zum alleinigen Geschäftsführer bestellt.

Im Zuge der Wohnungsbegehungen am 20.02.2020 stellte der Prüfer fest, dass einige der Wohnungen vermietet waren. Von den anwesenden Mietern in der Straße 63/4/9, W2, W3, W4 und W8 wurden dem Prüfer Mietverträge vorgelegt, die für die Bf. von C unterschrieben waren. Die Mieten wurden nach Angabe der Mieter entweder bar an Herrn C bezahlt, auf ein Konto lautend auf C oder auf ein Konto der Y.GmbH überwiesen.

M, Mieter der Wohnung Straße W2, gab gegenüber dem Prüfer an, er habe im Dezember 2019 C für die Wohnung Straße W10 eine Anzahlung in der Höhe von 13.000 € in bar übergeben. Da

der Wohnungskauf nicht zustande gekommen sei und er sein Geld nicht zurückbekommen habe, bezahle er solange keine Miete, bis die 13.000 € getilgt seien.

Mit dem Vorhalt vom 24.03.2020 wurde der Geschäftsführer GF1 aufgefordert, alle Unterlagen über die Vermietung der Wohnungen vorzulegen.

Dieser führte in der Vorhaltsbeantwortung vom 20.05.2020 aus, hinsichtlich des Verkaufs der Wohnung Straße W10 sei mit Herrn M die Hinterlegung eines Betrages in der Höhe von 30.000 € beim Notar zur Erlangung eines Kredites vereinbart worden. Eine Hinterlegung sei nicht erfolgt, weshalb der Verkauf nicht zustande gekommen sei. Eine Anzahlung von 13.000 € an Herrn C habe M nicht geleistet; er bezahle seit damals keine Miete mehr.

GF1 gab weiters an, C hätte ihm bzw. der Bf. keine Mietenzahlungen weitergeleitet.

Dem Schreiben beigelegt wurden die dem Prüfer bereits bekannten Mietverträge sowie eine schriftliche Erklärung des C vom 04.04.2020 mit folgendem Wortlaut:

„Ich C geb. 10 gebe zu den kassierten Mieten betreffend die vermieteten Wohnungen der X.GmbH in E an Hr. GF1 oder die Fa. X.GmbH haben von mir keine Miete erhalten, sondern ich habe die Mieten für mich einbehalten als Provision, darüber hinaus wurde mit jedem Mieter einverständlich ausgemacht, dass für den Ankauf der Küchen ein vier monatiger Mietnachlass gewährt wird bis maximal fünf Monate, auch wurden die Wohnungen, wenn Schäden waren von den Mietern in eigener Verantwortung hergerichtet. Die Mieter haben dazu alle Rechnungen! Die jederzeit von der Finanzbehörde überprüft werden können. Die erste Miete muss daher ab den 1.3.2020 an die Fa. X.GmbH bezahlt werden.“

Laut Zentralem Melderegister war C vom 7.10.2015 bis 27.08.2020 nicht in Österreich gemeldet. Seit 27.08.2000 ist er an der Adresse 11 gemeldet, wo er als Obdachloser ein Postfach hat. Ein an diese Adresse gerichtetes Auskunftersuchen durch den Prüfer blieb unbeantwortet.

Im Zuge einer Besprechung am 02.12.2020 im Finanzamt gab GF1 an, C behalte die Mietzahlungen ein, weil er der Ansicht sei, die Wohnungsankäufe vermittelt zu haben. Einen Vertrag oder eine Vereinbarung darüber gebe es nicht.

GF1 habe erst nach der vollständigen Bezahlung des Kaufpreises für die Wohnungen im Oktober 2018 die Schlüssel für die Wohnungen erhalten. Von der Vermietung der Wohnungen habe er erst durch die Betriebsprüfung erfahren. Für die mit Kaufvertrag vom 02.03.2018 erworbenen Wohnungen habe C den Schlüssel gehabt; nur diese Wohnungen seien auch vermietet worden.

Bei der Begehung der Wohnungen am 20.02.2020 gaben die angetroffenen Mieter sowie der Hausbesorger gegenüber dem Prüfer an, die Wohnungen seien immer wieder vermietet gewesen. Auf den Schildern der Gegensprechanlagen der Wohnungen seien teilweise Familiennamen gestanden.

Die Dauer der jeweiligen Vermietungen sowie die Namen der Mieter waren den Mietern und

dem Hausbesorger nicht bekannt.

Laut Firmenbuch hatte die – im Dezember 2020 infolge rechtskräftiger Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens und Zahlungsunfähigkeit im Firmenbuch aufgelöste – Z.GmbH ihren Sitz in der Straße W6 (FN 12).

Am Namensschild der Wohnung war der Name N (Gesellschafter-Geschäftsführer der infolge Eröffnung des Konkursverfahrens im Dezember 2020 aufgelösten A.GmbH) eingetragen.

Die Vorbesitzerin der Wohnungen, die B.GmbH, gab bekannt, drei der Wohnungen Straße seien zum Zeitpunkt des Verkaufs an die Bf. bereits vermietet gewesen. Bei weiteren zwei Wohnungen wurde im Zeitpunkt des Verkaufs „nicht leerstehend“ angegeben.

Da die Bf. für die Jahre 2018 (ausgenommen die Monate 03-09/2018, in denen die Umsatzsteuer mit Null erklärt wurde) und 2019 weder Umsatzsteuervoranmeldungen, Umsatzsteuerjahreserklärungen oder Körperschaftsteuererklärungen eingereicht hat, ermittelte der Prüfer die Besteuerungsgrundlagen hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer 2018 und 2019 gemäß § 184 BAO (siehe BP-Bericht, S. 3 von 7 ff.).

Für die beiden Wohnungen in P wurden keine Hinweise auf Vermietungen gefunden, weshalb diese in die Schätzung nicht einbezogen wurden.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ am 01.03.2021 für die Jahre 2018 und 2019 Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide sowie Kapitalertragsteuerbescheide, da die bisher nicht erklärten Umsätze/Erlöse als verdeckte Ausschüttungen an den Gesellschafter-Geschäftsführer qualifiziert wurden. Die Abgabennachforderungen laut den angeführten Bescheiden beliefen sich auf 24.860,44 €.

Entstehung des Abgabenanspruches

Nach der Aktenlage steht fest, dass die Bf. im Jahr 2018 zehn Wohnungen in E und zwei Wohnungen in P erworben hat.

Die Vorbesitzerin der Wohnungen gab bekannt, dass drei der Wohnungen in E zum Zeitpunkt des Verkaufs bereits vermietet waren. Zwei weitere wurden als „nicht leerstehend“ bezeichnet.

Dass GF1 erst vom Prüfer von den Vermietungen erfahren hat (Besprechung vom 02.12.2020), widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens. GF1 war Gesellschafter-Geschäftsführer der Y.GmbH und wurde nach Übernahme von 90 % der Gesellschaftsanteile der Bf. durch die Y.GmbH am 09.06.2018 auch zum Geschäftsführer der Bf. bestellt. Die Übernahme von 90 % Anteilen an einer Gesellschaft erfordert nicht nur Überlegungen und Veranlassungen in finanzieller Hinsicht. Bei einem Anteilskauf sind auch betriebswirtschaftliche Überlegungen anzustellen (Vermietung der Wohnungen, Weiterverkauf). Dass GF1 nicht wusste, welche Wohnungen die Y.GmbH erwarb bzw. über deren Zustand, Lage, etwaigen Sanierungsbedarf,

die bestehenden Vermietungen, etc. vor dem Kauf der Gesellschaftsanteile keine Erkundigungen einzog, widerspricht kaufmännischem Handeln, zumal der Kaufpreis der Gesellschaftsanteile von diesen Faktoren abhängt. Dem Geschäftsführer der Bf. kann daher die bereits bestehende Vermietung mehrerer der angekauften Wohnungen nicht verborgen geblieben sein.

Im Zuge der Begehung der Wohnungen erhielt der Prüfer weitere Hinweise auf die Vermietung der Wohnungen durch die Bf. (Vorlage von Mietverträgen durch die anwesenden Mieter, Aussagen der Mieter und des Hausbesorgers, dass die Wohnungen vermietet werden, Namen an den Türschildern der Wohnungen, Anmeldung der Z.GmbH sowie des N im Firmenbuch unter der Adresse Straße W6).

Es steht daher fest, dass die Wohnungen (ausgenommen jene in P) laufend vermietet wurden. Die Mieten wurden nach den Aussagen der Mieter auch auf ein Konto der Gesellschafterin der Bf., der Y.GmbH überwiesen, deren Geschäftsführer, wie bereits ausgeführt, GF1 war und dem die Mieteingänge daher bekannt waren.

Was die Barzahlung der Mieten an C betrifft, ist festzuhalten, dass diese laut den Mietern im Namen der Bf. eingehoben wurden, was vom Geschäftsführer der Bf. im Zuge der Betriebsprüfung nicht bestritten wurde. Die Mieteinnahmen sind daher der Bf. zuzurechnen. Ob und welche Vereinbarung mit C über eine Vermittlungsprovision abgeschlossen wurde, ist für die Zurechnung der Einkünfte an die Bf. nicht relevant. Es ist auch nicht im Sicherstellungsverfahren zu prüfen, in welcher Höhe und aus welchem Grund die Mieten von C nicht an die Bf. abgeliefert wurden.

Abgesehen davon ist unverständlich, dass Mieten von C bar kassiert statt auf ein Bankkonto der Bf. überwiesen wurden. Eine solche Vorgangsweise begründet den Verdacht der Abgabenhinterziehung.

Es ist auch nicht im Sicherstellungsverfahren, in dem, wie bereits ausgeführt, nicht bereits sämtliche Beweise wie im Abgabenverfahren aufgenommen werden müssen, zu erörtern, warum der in Österreich nicht gemeldete C die Mieten kassierte und an der nunmehr angegebenen (Postfach-)Adresse als Obdachloser zwar Bestätigungen für die Bf. ausstellen, nicht aber einen Vorhalt des Finanzamtes beantworten kann.

In der Beschwerdeverentscheidung vom 04.06.2020 wurde – von der Bf. unwidersprochen – darauf hingewiesen, dass bei der Berechnung der Besteuerungsgrundlagen auf Basis der vorliegenden Mietverträge betragsmäßig umsatzsteuerpflichtige Einkünfte vorlagen. Da in den Monaten 03 bis 09/2018 die Umsatzsteuer in den Voranmeldungen jeweils mit Null erklärt wurde, besteht im Zusammenhang mit der geschilderten Vorgangsweise bei der Vereinnahmung der Mieten der begründete Verdacht der Abgabenhinterziehung durch den Geschäftsführer und durch die Bf. (siehe dazu § 28a FinStrG Verantwortlichkeit von Verbänden).

Die Ausführungen in der Beschwerde vom 03.05.2020, die Bf. sei bereit, die Mieteinnahmen zu erklären, geht an der Sache vorbei, weil nach Erlassung des Sicherstellungsauftrages

eingetretene Tatsachen nicht in die Prüfung einzubeziehen sind, ob im Zeitpunkt seiner Erlassung die dafür erforderlichen sachlichen Voraussetzungen vorlagen. Abgesehen davon hindert die Absichtserklärung, Einnahmen zu erklären, nicht die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages, wenn Tatsachen einer solchen Erklärung diametral entgegenstehen (so wurde bis dato weder die am 30.01.2020 telefonisch dem Finanzamt noch die am 03.05.2020 schriftlich in der Beschwerde angekündigte Offenlegung aller Mieteinnahmen vorgenommen noch die angekündigten Bilanzen der Jahre 2016 bis 2018 vorgelegt).

Es steht daher fest, dass angesichts der vorliegenden Fakten gewichtige Anhaltspunkte für das Vorliegen von Abgabenansprüchen hinsichtlich der im Sicherstellungsauftrag angeführten Abgaben bestehen.

Höhe des Abgabenanspruches

Der Sicherstellungsauftrag über 81.529,77 € wurde am 26.02.2020 erlassen. Die Festsetzung der gegenständlichen Abgaben erfolgte mit den Abgabenfestsetzungsbescheiden vom 01.03.2021 mit Nachforderungen in der Gesamthöhe von 24.860,44 €.

Der Abgabenfestsetzung liegt die ausführlich begründete und die Umstände jeder einzelnen Wohnung berücksichtigende Schätzung des Prüfers zu Grunde. Eine Erhöhung der Abgabenfestsetzung im Abgabenverfahren steht nicht im Raum, weshalb die Sicherstellung der Abgaben im Spruch mit der Höhe der bescheidmäßig festgesetzten Abgaben festgesetzt werden konnte.

Gefährdung bzw. wesentliche Erschwerung der Abgabeneinbringung.

Voraussetzung für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages ist eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der betreffenden Abgaben.

Eine solche liegt vor, wenn aus der wirtschaftlichen Lage des Bf. sowie den sonstigen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden kann, dass nur bei raschem Zugriff der Abgabenbehörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheint (VwGH 11.02.2016, Ra 2015/13/0039).

Derartige Gefährdungen oder Erschwerungen werden u.a. bei drohendem Insolvenz- oder Ausgleichsverfahren, bei Exekutionsführung von dritter Seite, bei Auswanderungsabsicht, Vermögensverschleppung, bei Vermögensverschiebung ins Ausland oder an Verwandte oder bei dringendem Verdacht einer Abgabenhinterziehung gegeben sein. Auch schwerwiegende Mängel in den Büchern und Aufzeichnungen, welche die Annahme begründen, dass sich der Abgabepflichtige auch der Vollstreckung der noch festzusetzenden Abgaben zu entziehen trachten wird, werden, ebenso wie eine erhebliche Verschuldung des Abgabepflichtigen, die

einen Zugriff anderer Gläubiger auf sein Vermögen befürchten lässt, eine Maßnahme nach § 232 BAO rechtfertigen. Dabei reicht der objektive Tatbestand einer Gefährdung oder Erschwerung aus; eine vom Abgabenschuldner selbst gesetzte Gefährdungshandlung ist nicht erforderlich. In all diesen Fällen genügt es, wenn aus der wirtschaftlichen Lage und den sonstigen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden kann, dass nur bei raschem Zugriff der Abgabenbehörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheint (VwGH 30.09.2015, 2012/15/0174 mit Verweis auf VwGH 26.07.2007, 2007/15/0131).

Festzuhalten ist, dass im vorliegenden Fall die Gefährdung der Einbringlichkeit bereits darin zu erblicken ist, dass der dringende Verdacht der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG durch die Nichtabgabe von Abgabenerklärungen (Nichterklärung von Mieteinnahmen) sowie der Nichterklärung von Mieteinnahmen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der Umsatzsteuer für die Jahre 2018 und 2019 besteht. Bis zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages wurden keinerlei Zahlungen am Abgabenkonto geleistet; ein vollstreckbarer Rückstand bestand zu diesem Zeitpunkt in der Höhe von 7.634,15 €.

Den Ausführungen des Finanzamtes im Sicherstellungsauftrag und in der Beschwerdeentscheidung ist daher zu folgen, dass die Entrichtung der zu erwartenden Abgabennachforderung – auch wenn diese nicht über 80.000 €, sondern nach Erlassung der Abgabebescheide rund 25.000 € beträgt – im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages gefährdet war.

Von einer Geringfügigkeit der Abgabenschuld kann jedenfalls nicht ausgegangen werden.

Ebenso nachvollziehbar ist die Argumentation der Behörde, der im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages bereits eingeleitete Verkauf mehrerer Wohnungen der Bf.

(Beauftragung der Fa. F) erschwere die Einbringung der zu erwartenden Abgabennachforderung.

Dass von zwölf „lediglich“ fünf Wohnungen zum Verkauf angeboten wurden (Beschwerde vom 03.05.2020), ändert nichts an einer Erschwerung der Abgabeneinbringung.

Zu den Argumenten des Finanzamtes zur Gefährdung der Einbringung wurde im Rechtsmittelverfahren kein weiteres Vorbringen erstattet.

Das Liegenschaftsvermögen der Bf. ist mit Pfandrechten zu Gunsten der Banken belastet.

Im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages war evident, dass die Bf. weder über (weiteres) Vermögen noch über laufende Einkünfte verfügt, die eine Tilgung der voraussichtlich anfallenden Abgaben neben der Tilgung der bereits aushaftenden Abgaben in absehbarer Zeit ermöglichen würde.

Ermessen

Das der Abgabenbehörde eingeräumte Ermessen erfordert gemäß § 20 BAO die Beachtung der Grundsätze der Billigkeit und Zweckmäßigkeit. Bei der Ermessensübung sind demnach berechnigte Interessen des Abgabepflichtigen gegenüber dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände abzuwägen (VwGH 03.07.2003, 2000/15/0044).

Aus der zwingenden Tatbestandsvoraussetzung der Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringlichkeit der Abgaben ergibt sich, 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 - etwa bei Geringfügigkeit des zu sichernden Betrages oder der zu erlangenden Sicherheit (vgl. Ritz, Verwaltungsökonomie als Ermessenskriterium, ÖStZ 1996, 70) - ist daher von der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages abzusehen.

Angesichts der voraussichtlichen Höhe des Abgabenanspruches von fast 25.000 € kann von einem derartigen Ausnahmefall, der die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages nicht rechtfertigen würde, nicht gesprochen werden. Nach den Ausführungen der Bf. im Schriftsatz vom 09.08.2021 war der Sicherstellungsauftrag die Grundlage für die Pfändung der Mietzahlungen.

Da dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben nur durch die Sofortmaßnahme der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages Rechnung getragen werden konnte, hatten die berechtigten Interessen der Bf. in den Hintergrund zu treten.

In Abwägung der Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründe ist auch zu berücksichtigen, dass das auf dauerhafte Abgabenvermeidung gerichtete steuerliche Verhalten der Bf. einer Billigkeitsmaßnahme entgegen steht.

Die Erlassung des Sicherstellungsauftrages war daher zweckmäßig im Sinne des § 20 BAO.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Erkenntnis gründet sich auf die zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zum Sicherstellungsauftrag. Es wurden keine Rechtsfrage aufgeworfen, zu der Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes fehlt oder abweicht oder zu der eine uneinheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt.

Graz, am 10. August 2021