



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vom 21. Oktober 2003 und 23. Februar 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk, bzw. Wien 2/20 vom 14. Oktober 2003 und 27. Jänner 2004 betreffend Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 BAO entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Sicherstellungsauftrag vom 14. Oktober 2003 ordnete das Finanzamt die Sicherstellung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen der Berufungswerberin (Bw.) für Abgabensprüche, nämlich Umsatzsteuer Jänner bis Juli 2003, im Gesamtbetrag von € 510.000,00 an.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass sich aus § 4 BAO in Verbindung mit § 19 UStG 1994 ergebe, dass der Anspruch auf die sicherzustellenden Abgaben bereits entstanden sei. Die Höhe der Beträge ergebe sich aus den in den Monaten Jänner bis Juli 2003 gelieferten Waren. Die Bw. hätte Waren an die Firma A. geliefert. Die als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung behandelten Waren seien nicht nach Italien verbracht worden. Diese Lieferungen würden daher der österreichischen Umsatzsteuer unterliegen. Die Erschwerung der Einbringung werde auf Grund des Verdachtes eines steuerunehrlichen Verhaltens und in der Höhe der Nachforderung begründet.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte die Bw. aus, dass nach ständiger Judikatur bei Erlassung eines Sicherstellungsauftrages in jedem Fall auf die wirtschaftliche Lage des Abgabepflichtigen Bedacht zu nehmen sei. Im Zuge des Sicherstellungsverfahrens hätten daher Nachforschungen hinsichtlich der Einkommens- und Vermögenslage des zu prüfenden Abgabepflichtigen zu erfolgen und die Behörde habe sich in ausreichender Weise damit auseinanderzusetzen. Der Sicherstellungsauftrag habe jedenfalls Feststellungen über die wirtschaftliche Situation des Abgabepflichtigen zu enthalten. Da unschwer dem Sicherstellungsauftrag entnommen werden könne, dass diese gänzlich fehlen würden, sei dieser mangelhaft. Nach der Judikatur werde sich nunmehr die Rechtsmittelbehörde lediglich auf die Prüfung der Frage zu beschränken haben, ob im Zeitpunkt der Erlassung der Sicherstellungsaufträge die hierfür erforderlichen Voraussetzungen gegeben gewesen seien, sei dies nicht der Fall, so sei der angefochtene Bescheid jedenfalls aufzuheben.

Der Verdacht der Abgabenhinterziehung oder Mängel der Buchführung alleine würden ohne Bedachtnahme auf die Einkommens- und Vermögensverhältnisse jedenfalls nicht ausreichen, damit eine Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung angenommen werden könne. Eine Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung könne auch deshalb nicht angenommen werden, da die Buchprüfung der Bw. bisher unbeanstandet gewesen sei, die Steuerschulden immer pünktlich bezahlt worden seien und sogar erst im Monat September eine Buchprüfung ohne irgendwelche Beanstandungen abgeschlossen worden sei.

Auch hätte bereits in dieser Sache über ein Ansuchen der Republik Deutschland eine Nachschau stattgefunden bei der über Befragung durch Herrn Z. mitgeteilt worden sei, dass alles in Ordnung wäre. Der angefochtene Bescheid werde daher schon aus diesen Gründen wegen mangelhafter Begründung und Nichtvorliegens einer Gefährdung aufzuheben sein. Darüber hinaus hätte der belangten Behörde bei Einsicht in das offene Grundbuch Gewähr werden können, dass die Bw. Liegenschaftsbesitz in ihrem Eigentum halte, dessen Wert die sicherzustellende Forderung übersteige. Damit seien auch bereits aus diesem Grunde die Voraussetzungen zur Erlassung eines Sicherstellungsauftrages nicht vorgelegen, da die Einbringlichmachung der Nachforderung aufgrund der wirtschaftlichen Situation der Bw. objektiv nicht gefährdet sei.

Die belangte Behörde führe im angefochtenen Bescheid in keinsten Weise aus, wie sie zur Summe der Abgabenschuld gelangt sei, sondern setze diese pauschaliert für die Monate Jänner bis Juli 2003 mit € 510.000,00 fest. Zwar ergebe sich aus § 232 Abs. 1 BAO, dass die Abgabenschuld im Ausmaß nicht feststehen müsse, doch müsse die Berechnung der voraussichtlichen Abgabenschuld zumindest schlüssig nachvollziehbar sein. Die belangte Behörde lege in keiner Weise dar, nach welchen Kriterien sie zur Höhe der Abgabenschuld gelangt sei. Weiters sei zu bemerken, dass der Bw. beim Finanzamt bekanntermaßen über ein

Vorsteuerguthaben in Höhe von € 400.000,00 verfüge, das ohne jegliche Begründung und ohne Rechtsgrundlage nicht zur Auszahlung gebracht werde. Auch stelle schon allein dieses Guthaben eine ausreichende Sicherheit für die Einbringung der Abgabenansprüche der Republik Österreich dar.

Bereits anlässlich der Hausdurchsuchung sei von den Beamten bekannt gegeben worden, dass der Betrag von € 340.000,00, welcher aus dem Safe im Zimmer von Frau S. entnommen worden sei, nicht im Eigentum der Bw. sei, sondern von der Firma G. als Sicherheitsleistung für Handelsgeschäfte zu treuen Händen übergeben worden sei. Es dürfe als amtsbekannt vorausgesetzt werden, dass gerade bei Handelsgeschäften mit osteuropäischen Partnern der Erlag einer Sicherheitsleistung in bar, der Erlag einer Bankgarantie und allenfalls die Entrichtung eines Akkreditivs unerlässlich für die reibungslose Abwicklung des Geschäftes sei. Auch im gegenständlichen Fall sei so verfahren worden. Angeschlossen werde eine Kopie der Erklärung und Quittungen des wahren Eigentümers, welcher seine Ansprüche gegenüber der Finanzbehörde gesondert geltend machen werde. Bei der Durchsuchung der Geschäftsräumlichkeiten seien im Zimmer des Geschäftsführers, Herrn L.Z., aus dessen Privatsafe € 9.785,00 sichergestellt worden und damals sei bereits bekannt gegeben worden, dass sich dieses Geld nicht im Eigentum der Gesellschaft sondern im Privateigentum des Genannten befinde. Dies sei auch für jedermann ersichtlich, da der Safe in seinem Zimmer gestanden sei und außer Bargeld nur private Gegenstände wie z.B. eine Armbanduhr, private Unterlagen und keine Geschäftsunterlagen enthalten habe. Diese Sicherstellung, welche somit nicht in das bewegliche und unbewegliche Vermögen der Bw. geführt worden sei, wäre daher unzulässig.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. Jänner 2004 änderte das Finanzamt den angefochtenen Bescheid dahingehend, dass es nunmehr die Sicherstellung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen der Bw. betreffend Umsatzsteuer Jänner bis Juli 2003 in Höhe von insgesamt € 2.614.000,00 anordnete.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass sich der Anspruch auf die sicherzustellenden Abgaben aus § 4 BAO in Verbindung mit § 19 UStG 1994 ableite. Die Höhe der Beträge ergebe sich aus den in den Monaten Jänner bis Juli 2003 an die Firma A. in T. verkauften Waren laut der beigelegten Aufstellung aus der Warenwirtschaft der Bw. Die als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung behandelten Waren seien nicht nach Italien verbracht worden. Am 12. November 2003 habe R.L., Eigentümer der A. folgendes ausgesagt: "Die Firma A. hat im Bereich des Handyhandels nur dazu gedient, innergemeinschaftliche Lieferungen und Erwerbe vorzutäuschen. Tatsächlich wurden zu keiner Zeit Handylieferungen von und nach Italien gebracht."

Sämtliche Lieferungen unterlägen daher der österreichischen Umsatzsteuer. Die Erschwerung der Einbringung werde aufgrund des Verdachtes eines steuerunehrlichen Verhaltens und der Höhe der Nachforderung befürchtet.

Die Berechnung der sicherzustellenden Abgabeforderungen erfolgte in einer weiteren Beilage.

Mit Bescheid gleichen Datums ordnete das Finanzamt die Sicherstellung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen der Bw. gemäß § 232 BAO zur Sicherung des Abgabenspruches von zusammen € 1.109.723,40, gerundet € 1.100.000,00 (Umsatzsteuer August und September 2003) an.

Dagegen brachte die Bw. das Rechtsmittel der Berufung sowie im Hinblick auf die Berufungsvorentscheidung einen Vorlageantrag ein.

Im Vorlageantrag führte die Bw. zur weiteren Begründung aus, dass in keinsten Weise dargelegt werde, wieso die Aussage vom 12. November 2003 von Herrn R.L. mehr Beweiskraft haben solle als die Aussage von Herrn G.S., jenem Fahrer, der die Mobiltelefone nach Italien verbracht habe und in der Niederschrift vom 14. Oktober 2003 ausgesagt habe, dass diese Handys, welche von der Bw. abgeholt worden seien, zu 99% nach Tarvis transportiert worden seien. Die belangte Behörde lege in keinsten Weise dar, wieso sie davon ausgehe, dass sämtliche Lieferungen nicht nach Italien verbracht worden seien und setze sich überhaupt nicht mit den widersprechenden Aussagen der Auskunftspersonen auseinander. Bis dato würden keinerlei Ermittlungsergebnisse vorliegen, die die Feststellungen der belangten Behörde rechtfertigen würden.

Weiters werde vorgebracht, dass bereits pfandrechtliche Sicherheiten und zwar auf der Liegenschaft EZ XXX bestünden. Der Wert der Pfandrechte wäre jedenfalls von der zur Sicherung bestimmten Abgabenschuld in Abzug zu bringen, da sie im Umfang der Pfandrechte bereits besichert sei.

Ergänzend werde vorgebracht, dass die neue bezughabende Judikatur in Deutschland (Hessisches Finanzgericht GZ: 6 V 1971/02) bereits von einer Beweislastumkehr bei der Beteiligung an einem Umsatzsteuerkarussell ausgehe, was als Indiz dafür zu werten sei, dass in Österreich die Behörde die vorsätzliche Beteiligung der Bw. an einem Umsatzsteuerkarussell in geeigneter Form nachzuweisen hätte, was jedoch in keiner Weise geschehen sei. Dieser Beweis werde allerdings auch nicht zu erbringen sein, da die Bw. zu keinem Zeitpunkt wissentlich oder grob fahrlässig Abgaben hinterzogen habe, bzw. an einem Umsatzsteuerkarussell beteiligt gewesen sei.

Die Begründung zur Berufung gegen den Sicherstellungsauftrag vom 27. Jänner 2004 entspricht inhaltlich den Vorbringen im Rechtsmittelverfahren betreffend Sicherstellungsauftrag vom 14. Oktober 2003.

Im Vorhalt vom 21. Mai 2004 führte das Finanzamt aus, dass sich die Erlassung der Sicherstellungsaufträge nicht nur auf den bestehenden Verdacht der Abgabenhinterziehung, sondern vor allem auch auf die Höhe der Nachforderung gründe. Aufgrund der am 6. Februar 2004 abgeschlossenen Umsatzsteuernachschau hätte sich für den Zeitraum Jänner bis Juli 2003 eine Nachforderung von ca. 2,4 Mio. Euro ergeben. Aus der derzeit anhängigen Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume ab August 2003 werde sich eine Nachforderung von über einer Million Euro ergeben. Wenn in den Berufungen eingewendet werde, dass sich die Nachforderungen allein aus dem Saldowert des beweglichen und unbeweglichen Vermögens der Bw. begleichen ließe, so sei dem entgegenzuhalten, dass der Finanzbehörde die aktuellen Vermögenswerte zum Zeitpunkt der Erlassung der Sicherstellungsaufträge nicht bekannt gewesen seien. Aus den Bilanzwerten zum 31. Dezember 2001 ergebe sich kein derartiger Überschuss.

Im Übrigen würden die Nachforderungen aus nicht versteuerten Umsätzen bestehen. Es seien innergemeinschaftliche Lieferungen vorgetäuscht worden, um dem Fiskus die Umsatzsteuer vorzuenthalten. Das Finanzamt hätte bei Erlassung der Sicherstellungsaufträge davon ausgehen können, dass die Bw. in weiterer Folge Maßnahmen setzen könnte, um die Einbringung der nachzuzahlenden Steuer zu verhindern oder zumindest zu erschweren. Der Einwand, dass bisherige Prüfungen keinerlei Beanstandungen der Buchhaltung ergeben hätte, sei nicht zutreffend, aber auch nach Ansicht des Finanzamtes nicht von Bedeutung. Die dubiosen Handygeschäfte seien erst 2003 begonnen worden und bis zur Aufdeckung durch die PAST ungeprüft gewesen.

Der Sicherstellungsauftrag sei die Grundlage für das finanzbehördliche Sicherungsverfahren, eine Einschränkung um bereits sichergestellte Beträge würde dem Sicherungsverfahren den Exekutionstitel entziehen.

R.L. habe sich durch seine Aussage selbst belastet und sei überdies mittlerweile gerichtlich wegen Abgabenhinterziehung verurteilt.

Die von der Bw. in den Umsatzsteuervoranmeldungen gemeldeten Gutschriften würden derzeit noch geprüft. Sollte sich nach Abschluss der Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung eine Gutschrift ergeben, so würde diese mit dem derzeit aushaftenden Rückstand verrechnet. Außerdem stehe der Sicherstellungsauftrag einer Auszahlung einer allfälligen Gutschrift entgegen.

Die Einwendungen bezüglich Sicherheitsleistung in Höhe von € 340.000,00 und Privatvermögen L.Z. würden sich nicht gegen die Sicherstellungsaufträge, sondern gegen die aufgrund dieser erfolgten Vollstreckungshandlungen richten.

Die im Sicherstellungsauftrag enthaltenen Abgabeforderungen würden aus vorgetäuschten innergemeinschaftlichen Lieferungen resultieren. Inwieweit hier die Frage der Beweislast von Bedeutung sei, bleibe unklar. Die Bw. werde eingeladen, diesen Einwand näher auszuführen.

Mit Eingabe vom 3. Juni 2004 übermittelte die Bw. eine Kopie des Beschlusses des Hessischen Finanzgerichtes vom 22. Juli 2002, GZ 6 V 1071/02.

Mit Eingabe vom 17. Juni 2004 führte die Bw. in Beantwortung des Vorhaltes des Finanzamtes aus, dass ein Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 BAO nur bei Vorliegen einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgabe zu erlassen sei. Johann Fischerlehner halte dazu in der österreichischen Steuerzeitung 1998 (323ff) in einem Aufsatz zum Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 BAO fest, dass in der Praxis ein Sicherstellungsauftrag nur dann zu erlassen sei, wenn aufgrund einer Betriebsprüfung mit erheblichen Abgabennachforderungen zu rechnen sei und die Einbringung dieser Forderungen aufgrund Insolvenzgefahr, Exekutionsführung von dritter Seite, Auswanderungsabsicht des Abgabepflichtigen, einer Vermögensverschiebung oder sonstiger wirtschaftlicher Umstände gefährdet oder wesentlich erschwert werde. Die Bw. betreibe seit vielen Jahren ein florierendes Handelsunternehmen mit Elektroprodukten, verfüge über Betriebsliegenschaften, ein beachtliches Warenlager, über Kundenforderungen etc. Es bestehe weder Insolvenzgefahr noch gebe es Exekutionsführungen von dritter Seite. Weiters wäre ein Sicherstellungsauftrag gerechtfertigt, wenn die Gesellschaft auswandern oder ihr Vermögen verschleiern oder verschleppen wollte. Dafür gebe es im gegenständlichen Fall allerdings keinerlei Anhaltspunkte und seien diese Gründe von den Finanzbehörden bisher auch nicht behauptet worden, sodass es nach wie vor an der Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgaben fehle und schon aus diesem Grund die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages nicht gerechtfertigt gewesen wäre und sei. Der Hinweis, dass der Finanzbehörde die aktuellen Vermögenswerte zum Zeitpunkt der Erlassung der Sicherstellungsaufträge nicht bekannt gewesen wären, sei im Zeitpunkt der Berufungsentscheidung – Monate später – kein schlagendes Argument mehr. Die Behörde hätte schon bisher mehr als Zeit genug gehabt, um diese Frage durch Vorhalte oder Anfragen einer Klärung zuzuführen.

Auch die Prüfung, ob das geltend gemachte Vorsteuerguthaben im Betrag von ca. € 400.000,00 gegeben sei, und so die Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgaben relativiere, hätte die Behörde seit langem abschließen können. Die Untätigkeit der Behörde in diesem Zusammenhang könne der Bw. insofern nicht nachteilig sein, als die

Behörde trotz unterlassener Prüfung der Zulässigkeit der Gutschrift nach wie vor die Gefährdung der Einbringung bzw. Teileinbringung der Abgaben annehmen könne.

Wie bereits aus der letzten Stellungnahme hervorgehe, habe sich Herr R.L. lediglich selbst belastet. Für die gegenständliche Angelegenheit sei aber ausschlaggebend, ob die Bw. und die für sie handelnden Organe unter Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes erkennen hätte können, dass die Angaben des Unternehmers unrichtig gewesen seien (vgl. Artikel 7 Abs. 4 Umsatzsteuergesetz). Mangelnde Sorgfalt hätte bisher aber weder durch die Aussagen des Herrn R.L. , noch durch andere Beweise dargelegt werden können. Dies werde auch künftig nicht möglich sein, zumal es nicht der Wahrheit entsprechen würde. Vielmehr bestätige aber die Aussage von Herrn G.S. , dass die Mobiltelefone nach Italien gebracht worden seien und die Bw. und ihre handelnden Organe auch keinerlei Anhaltspunkte hätten, dass dies nicht der Fall sein könnte.

Herr L. habe sich offenbar im Hinblick auf den psychischen Druck der Untersuchungshaft und auch wohl im Hinblick auf den Umstand, dass er Schwierigkeiten mit den italienischen Steuerbehörden vermeiden hätte wollen, selbst belastet.

Zum Zeitpunkt der Aussage hätte für den in U-Haft befindlichen L. nur noch das Ziel der Schadensminderung gegolten. Dies zweifellos auch auf Kosten Dritter. Der Fahrer, der bei seiner Aussage keine Konsequenzen zu befürchten gehabt hätte, hätte nach Ansicht der Bw. überhaupt kein Motiv gehabt, eine falsche Zeugenaussage abzulegen.

Dies passe auch in das allgemeine Bild, wonach die Bw. als "Feigenblatt" missbraucht worden sei.

Herr L.Z. , der Geschäftsführer der Bw. habe die erst im Jänner 2003 begonnenen Handy-Geschäfte mit größter kaufmännischer Vorsicht abgewickelt und hätte aufgrund seines Informationsstandes und aufgrund seiner Nachforschungen davon ausgehen können, dass die Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet verbracht würden.

Nach jeder Bestellung durch die A. aus T., die jeweils per Fax mit italienischer Vorwahl gekommen sei, sei die ausländische UID-Nummer zweistellig geprüft worden. Die Identität des abholenden Fahrers sei ebenfalls festgestellt und Kopien sowohl des Führerscheins als auch der Fahrzeugpapiere des in Italien zugelassenen Transportfahrzeuges angefertigt worden seien. Mit Stempel und Unterschrift auf den Lieferscheinen habe der abholende Fahrer jeweils die Übernahme der Ware und deren Verbringung nach Italien bestätigt.

In diesem Zusammenhang sei die von der deutschen Judikatur festgehaltene Beweislastumkehr sehr wohl von wesentlicher Bedeutung. Es werde diesbezüglich auf Artikel 7 (4) UStG 1994 verwiesen, der wie folgt laute:

"Hat der Unternehmer eine Lieferung steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs. 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtige Angaben des Abnehmers beruhe und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer. In Abholfällen habe der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten."

Wie bereits umseits ausgeführt, habe die Bw. sämtliche Formalerfordernisse für die Annahme einer innergemeinschaftlichen Lieferung striktest eingehalten und erfüllt. Entsprechend der Entscheidung des Hessischen Finanzgerichtes (Zahl: 6 V 1921/02) habe die Finanzbehörde trotz des Verdachtes eines betrügerischen Umsatzsteuermisbrauchs die fehlende Ordnungsgemäßheit einer Umsatzsteuertransaktion zu beweisen und nicht umgekehrt. Im konkreten Fall obliege sohin der Beweis, dass die Bw. bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes die Unrichtigkeit der Angaben des Fahrers (trotz Fax aus Italien, trotz geltender UID-Nummer, trotz italienischem Kfz-Kennzeichen und trotz Bestätigung des Fahrers, die Ware über die Grenze bringen zu wollen und trotz seiner diesbezüglichen zeugenschaftliche Aussage) erkennen hätte können, der Behörde. Dies werde beim gegebenen Sachverhalt nicht möglich sein.

Eine Sicherstellung habe nach ständiger Rechtsprechung stets nachvollziehbare Feststellungen und Ausführungen zur Frage der Steuerbarkeit oder Steuerpflicht zu enthalten. Der Hinweis, wonach Herr L. rechtskräftig wegen Steuerhinterziehung verurteilt worden sei, sei im Hinblick auf den hinsichtlich der Bw. bestehenden Sachverhalt (Einhaltung sämtlicher für die Annahme einer innergemeinschaftlichen Lieferung notwendigen Formalvoraussetzung) für eine nachvollziehbare Begründung eines Sicherstellungsauftrages jedenfalls nicht ausreichend.

Über die Berufung 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.

Wie aus § 232 BAO hervorgeht, sind Sicherstellungsmaßnahmen im Wege eines Sicherstellungsauftrages innerhalb des im § 232 Abs. 1 BAO umschriebenen Zeitraumes zulässig, wenn eine Gefährdung oder Erschwerung der nachfolgenden Einbringung von Abgaben begründet zu befürchten ist. Derartige Gefährdungen oder Erschwerungen werden

u.a. bei drohendem Konkursverfahren 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.

Abgabenverkürzende Handlungsweisen sind allerdings im Allgemeinen nicht so geartete Umstände, dass sie für sich allein stets und ohne weitere Bedachtnahme auf die sonstigen Verhältnisse des Falles den Sicherungsauftrag rechtfertigen vermögen.

Somit bedarf es einer Auseinandersetzung mit der wirtschaftlichen Lage der Steuerpflichtigen, da die Frage einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgaben einerseits unabhängig vom Verdacht einer Abgabenhinterziehung unter dem Gesichtspunkt der Einkommens- und Vermögensverhältnissen der Steuerpflichtigen zu sehen ist, andererseits aber bestimmte Verkürzungshandlungen verbunden mit Verschleierungen und Vermögenstransferierungen auf Gefährdung der Einbringung und Erschwerung schließen lassen.

Das Verfahren über eine Berufung 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.

Im gegenständlichen Fall war die Bw. im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages vom 14. Oktober 2003 in Höhe von € 510.000,00 Eigentümerin der Liegenschaft EZ XXX..

Hinsichtlich dieser Liegenschaft ist ein Schätzungsgutachten vom 30. November 2003 aktenkundig, welches zweifellos auch für den Stichtag 14. Oktober 2003 Gültigkeit hat.

Der Verkehrswert dieses mit (vorrangigen) Pfandrechten in Höhe von insgesamt € 1,476.728,00 belasteten Grundvermögens beträgt gemäß diesem Schätzungsgutachten € 2,333.000,00.

Unter Berücksichtigung dieser vorrangigen Pfandrechte war die Einbringung der Abgabenschuldigkeiten schon aus diesem Grunde als gesichert anzusehen.

In Anbetracht dieses Sachverhaltes erscheint der Schluss, dass die Abgabeneinbringung hinsichtlich des Betrages in Höhe von € 510.000,00 nur bei raschem Zugriff der Behörde gesichert ist, als unzulässig, zumal keinerlei Anhaltspunkte für eine beabsichtigte Veräußerung vorlagen und die Abgabenschuldigkeiten nunmehr auch durch eine Pfandrechtsvormerkung gemäß § 38 lit. c des Grundbuchgesetzes 55 sichergestellt wurden.

Der Spruch des Sicherstellungsauftrages ist die Anordnung der Sicherstellung für einen bestimmten Abgabebetrag einer bestimmten Abgabe. Damit wird auch die Sache des konkreten Sicherstellungsverfahrens und insoweit auch der Rahmen für die Abänderungsbefugnis der Abgabenbehörde erster Instanz im Berufungsverfahren gemäß § 276 Abs. 1 BAO festgelegt.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer Februar bis Juli 2003 hat das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vom 27. Jänner 2004 auf € 2,614.000,00 ausgedehnt.

Sache des Sicherstellungsauftrages vom 14. Oktober 2003 war es, die Sicherstellung für die Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis Juli 2003 in Höhe von € 510.000,00 anzuordnen.

Indem das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung darüber hinaus weitere ca. € 2,1 Mio. der Abgabe in den sicherzustellenden Betrag einbezogen hat, ist es über die Sache des Bescheides vom 14. Oktober 2003 hinausgegangen.

Dies war daher rechtswidrig.

Hinsichtlich des Sicherstellungsauftrages vom 27. Jänner 2004 kann zur Feststellung der wirtschaftlichen Lage der Bw. die Bilanz zum 31. Dezember 2003 herangezogen werden.

Aus dieser ist ein Eigenkapital in Höhe von mehr als € 6,1 Mio. ersichtlich. Die Aktivseite weist neben einem Anlagevermögen in Höhe von mehr als € 2,5 Mio. Guthaben bei Kreditinstituten in Höhe von mehr als € 4,75 Mio., Vorräte in Höhe von mehr als € 8,7 Mio. und Forderungen in Höhe von mehr als € 6,0 Mio. aus. Dem stehen auf der Passivseite Verbindlichkeiten in Höhe von ca. € 15,3 Mio., ungesteuerte Rücklagen in Höhe von € 3.999,48 und Rückstellungen in Höhe von ca. € 570.000,00 gegenüber.

Der Jahresgewinn betrug mehr als € 94.000,00.

Auch die Bilanzen der Jahre 2001 und 2002 wiesen jeweils Gewinne aus. Das Eigenkapital betrug per 31. Dezember 2001 ca. € 5,8 Mio. und per 31. Dezember 2002 ca. € 6,00 Mio.

Im Hinblick auf die dargestellte Vermögenslage der Bw. und insbesondere darauf, dass bereits die Guthaben bei den Kreditinstituten (ca. € 4,7 Mio) den sicherzustellenden Betrag in Höhe

von € 1,1 Mio. übersteigen, erscheint auch beim Sicherstellungsauftrag vom 27. Jänner 2004 der Schluss, dass die Abgabenschuldigkeiten nur bei raschem Zugriff der Behörde gesichert sind, unzutreffend.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 1. August 2005