



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Fa. X-GmbH, Adresse1, vertreten durch Mag. Dr. Helmut Blum, Rechtsanwalt, 4020 Linz, Mozartstraße 11, vom 6. Juni 2011 gegen den Sicherstellungsauftrag gemäß [§ 232 BAO](#) des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 9. Mai 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid – Sicherstellungsauftrag – vom 9. Mai 2011 ordnete das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs gemäß [§ 232 BAO](#) in das Vermögen der Fa. X-GmbH, Adresse1, die Sicherstellung folgender Abgabenansprüche an:

Abgabenart	Zeitraum	(voraussichtliche) Höhe in Euro
Umsatzsteuer	1/2010 – 10/2010	52.547,10
Kammerumlage	1/2010 – 9/2010	236,16
Abzugsteuer	1-12/2010	14.170,00
	Summe:	66.953,26

Die Sicherstellung dieser Abgabenansprüche könne sofort vollzogen werden.

Durch Hinterlegung eines Betrages in Höhe von € 66.953,26 bei der Abgabenbehörde könne bewirkt werden, dass Maßnahmen zur Vollziehung dieses Sicherstellungsauftrages unterbleiben und diesbezüglich bereits vollzogene Sicherstellungsmaßnahmen aufgehoben würden.

Zur Begründung wurde ausgeführt, die sicherzustellenden Abgabenansprüche seien aufgrund folgender Sachverhalte entstanden und seien wie folgt ermittelt worden:

Bei der laufenden Umsatzsteuersonderprüfung seien nicht gerechtfertigte Vorsteuerabzüge bzw. nicht entrichtete Kammerumlage festgestellt worden.

Auch sei die Abzugsteuer (§ 99 EStG) nicht entrichtet worden.

Die Einbringung der Abgaben sei gefährdet, weil der derzeitige vollstreckbare Abgabenrückstand (Zahlungsplan werde nicht eingehalten, Geschäftsführung sei nicht erreichbar) nicht bezahlt werde und durch das Entstehen der hohen Abgabennachforderung müsse geschlossen werden, dass nur bei raschem Zugriff der Behörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheine.

Gegen diesen Sicherstellungsauftrag richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung der Fa. X-GmbH (im Folgenden Bw. genannt), mit welcher die ersatzlose Aufhebung dieses Bescheides beantragt wird.

Zur Begründung wird ausgeführt, die Rechtmäßigkeit der im Sicherstellungsauftrag genannten Abgabenforderungen werde bestritten. Eine rechtskräftige, bescheidmäßige Festsetzung dieser Abgabenansprüche gebe es bis dato nicht. Im Zuge der Schlussbesprechung im Rahmen der Betriebsprüfung seien die wechselseitigen Standpunkte dargelegt worden. Es sei in den nächsten Wochen ein Bescheid zu erwarten, wobei sich hinsichtlich der Umsatzsteuer eine Lösung im Sinne des Standpunktes der Bw. abzuzeichnen scheine.

Vor diesem Hintergrund erweise sich der gegenständliche Sicherstellungsauftrag in keiner Weise berechtigt. Er könne auch keinesfalls erlassen werden, um Abgaben, die bescheidmäßig noch gar nicht vorgeschrieben seien, zu sichern.

Es werde ausdrücklich bestritten, dass die gegenständlichen Abgabenforderungen zu Recht bestehen würden. Was die Abzugsteuer betreffe, liege eine selbständige Tätigkeit der Tänzerinnen vor, sodass keine Grundlage für die Berechnung von Lohnsteuer bestehe.

Die gesetzlichen Voraussetzungen für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages seien nicht gegeben.

Mit Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz vom 27. Juni 2011 wies diese die gegenständliche Berufung als unbegründet ab und führte begründend aus, gemäß [§ 232 BAO](#) könne die Abgabenbehörde einen Sicherstellungsauftrag erlassen, sobald der Sachverhalt verwirklicht sei, an den die Abgabenbehörde die Abgabepflicht knüpfe. Die ins Treffen geführte "rechtskräftige, bescheidmäßige Festsetzung" sei dafür nicht Voraussetzung.

Zudem wurde die Bw. darauf hingewiesen, dass zum Zeitpunkt des Einbringens der Berufung die angeführten Abgaben- und Haftungsbescheide 2010 (alle am 20. Mai 2011, Zahlungsfrist 27. Juni 2011) bereits erlassen worden seien.

Rechtzeitig am 4. Juli 2011 beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

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 BAO](#)) 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 (Absatz 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 oder bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden.*

Mit der gegenständlichen Berufung wird die Rechtmäßigkeit der dem gegenständlichen Sicherstellungsauftrag zugrunde liegenden Abgabenforderungen bestritten und dazu ausgeführt, rechtskräftige, bescheidmäßige Festsetzungen dieser Abgabenansprüche gebe es bis dato nicht.

Diesem Berufungsvorbringen ist zu entgegnen, dass der zeitliche Rahmen für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages gemäß [§ 232 Abs. 1 BAO](#) mit der Zeitspanne zwischen Entstehung des Abgabenanspruches (der Steuerschuld) und des Eintrittes der Vollstreckbarkeit ([§ 226 BAO](#)) festgelegt ist. Genau in diesem Zeitraum wurde der angefochtene Sicherstellungsauftrag erlassen.

Gemäß [§ 19 Abs. 2 UStG 1994](#) entstand die Steuerschuld für die den Sicherstellungsauftrag zugrunde gelegten Umsatzsteuervorauszahlungen 1-10/2010 mit Ablauf des jeweiligen Kalendermonates, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt bzw. der ungerechtfertigte Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde.

Dieselben Zeitpunkte des Entstehens der Steuerschuld gelten für die sichergestellte Kammerumlage 1-9/2010, da gemäß [§ 122 Abs. 5 Z. 1 Wirtschaftskammergesetz 1998](#) (WKG) die für die Umsatzsteuer geltenden Abgabenvorschriften für die Erhebung der Kammerumlage sinngemäß anzuwenden sind.

Gemäß § 100 Abs. 4 Z. 1 EStG wäre die sichergestellte Abzugssteuer 1-12/2010 in Höhe von € 14.170,00 im Zeitpunkt der Auszahlung an die in Österreich beschränkt steuerpflichtigen ausländischen Tänzerinnen einzubehalten gewesen.

Die im Rahmen des Sicherstellungsauftrages sichergestellten Abgabenansprüche waren daher im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages am 9. Mai 2011 bereits entstanden, ihre Vollstreckbarkeit gemäß [§ 226 BAO](#) war jedoch noch nicht eingetreten, erfolgte doch deren bescheidmäßige Festsetzung in der Folge erst mit Bescheiden der Abgabenbehörde erster Instanz vom 20. Mai 2011, wobei der Bw. eine Zahlungsfrist bis 27. Juni 2011 eingeräumt wurde. Festgestellt wird dazu, dass die bescheidmäßige Festsetzung der sichergestellten Abgabenschuldigkeiten in gleicher Höhe erfolgte.

Wenn die Bw. in der gegenständlichen Berufung ausführt, ein Sicherstellungsauftrag könne keinesfalls erlassen werden, um Abgaben, die bescheidmäßig noch gar nicht vorgeschrieben sind, zu sichern, so ist dazu zu entgegnen, dass Sicherstellungsaufträge in aller Regel zu einem Zeitpunkt erlassen werden, in dem zwar der Abgabenanspruch bereits entstanden ist, jedoch eine genauere ziffernmäßige Feststellung des Abgabenanspruches und auch eine bescheidmäßige Festsetzung der Abgaben noch nicht erfolgt ist. Der Sicherstellungsauftrag ist eine Maßnahme mit dem Zweck, dem Abgabengläubiger einen sofortigen Eingriff in das Vermögen des Abgabepflichtigen zu einem Zeitpunkt, in dem sein Anspruch dem Grunde nach fest steht, aber mangels Festsetzung und damit Vollstreckbarkeit der Abgaben noch nicht realisierbar ist, wegen drohender Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung ein Pfandrecht zu verschaffen, dessen Rang auch für die aufgrund des Rückstandsausweises ([§ 229 BAO](#)) nachfolgende Exekution zur Einbringung maßgeblich ist.

Im Sicherstellungsverfahren muss zwar nicht (abschließend) entschieden werden, ob der Abgabenanspruch tatsächlich entstanden ist (vgl. z.B. VwGH 4.6.2008, [2005/13/0041](#)), der Sicherstellungsauftrag muss jedoch eine Begründung enthalten, warum die Abgabenbehörde den Abgabentatbestand als verwirklicht ansieht (vgl. z.B. VwGH 4.6.2009, [2006/13/0143](#)). In

der Begründung des Sicherstellungsauftrages wird dazu auf im Rahmen der laufenden Umsatzsteuersonderprüfung festgestellte nicht gerechtfertigte Vorsteuerabzüge bzw. nicht entrichtete Kammerumlagen und Abzugsteuer gemäß § 99 EStG verwiesen.

Mit der gegenständlichen Berufung wird nicht in Abrede gestellt, dass die Bw. von den zugrunde liegenden Feststellungen der Außenprüfung, welche mit Bericht vom 18. Mai 2011 abgeschlossen wurde, Kenntnis hatte. Im Gegenteil wird in der gegenständlichen Berufung sogar ausgeführt, dass die wechselseitigen Standpunkte im Prüfungsverfahren dargelegt worden seien und in Bezug auf die Umsatzsteuer sich eine Lösung im Sinne des Standpunktes der Bw. abzuzeichnen scheine.

Dem Berufungsvorbringen der Bw. dahingehend, dass die sichergestellten Abgabenforderungen an Abzugsteuer 1-12/2010 nicht zu Recht bestünden und daher bestritten werden, da eine selbständige Tätigkeit der Tänzerinnen vorliege, sodass keine Grundlage für eine Berechnung von Lohnsteuer bestünde, ist zu entgegnen, dass die Abgabenbehörde erster Instanz durch die Sicherstellung von Abzugsteuer gemäß § 99 EStG erkennbar nicht von einem Dienstverhältnis und von einer Verpflichtung zur Einbehaltung von Lohnsteuer ausgegangen ist, sondern vielmehr davon, dass Zahlungen an beschränkt steuerpflichtige selbständige ausländische Tänzerinnen geleistet wurden, für die die Abzugsteuer gemäß §§ 99, 100 EStG nicht einbehalten wurde.

Unstrittig blieb im Rahmen des Berufungsverfahrens die Feststellung der Abgabenbehörde erster Instanz im Sicherstellungsauftrag, dass eine Gefährdung der Einbringlichkeit der sichergestellten Abgabenschuldigkeiten deswegen gegeben ist, weil ein Zahlungsplan für den am Abgabenkonto aushaftenden vollstreckbaren Abgabenrückstand nicht eingehalten wurde und zudem auch die Geschäftsführung nicht erreichbar war.

Aufgrund des offensichtlich auf einer schlechten wirtschaftlichen Situation der Bw. beruhenden schleppenden Zahlungsverhaltens im Zusammenhalt mit den zu erwartenden hohen Abgabennachforderungen aufgrund der Außenprüfung konnte die Abgabenbehörde erster Instanz zu Recht davon ausgehen, dass die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages erforderlich war, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgabe zu begegnen.

Nicht aufgezeigt wurde im Rahmen der gegenständlichen Berufung, dass die Abgabenbehörde erster Instanz bei Erlassung des Sicherstellungsauftrages im Rahmen der Ermessensübung ([§ 20 BAO](#)) fehlerhaft bzw. missbräuchlich vorgegangen wäre. Schon aus dem Charakter einer Sofortmaßnahme, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringlichkeit der Abgabe zu begegnen, ergibt sich, dass dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der

Abgaben gegenüber dem (ohnehin nicht behaupteten) Interesse der Bw., nicht im Rahmen einer Sicherungsexekution in Anspruch genommen zu werden, der Vorzug zu geben ist.

Der angefochtene Sicherstellungsauftrag erweist sich daher als rechtmäßig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. Februar 2012