

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. in der Beschwerdesache A.B., Adresse1, vertreten durch Dr. Wolfgang Kunert, Rechtsanwalt, Th. Pampichlerstraße 1A, 2000 Stockerau, über die Beschwerde vom 5. September 2013 gegen den Sicherstellungsauftrag (§232 BAO) des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 15. Juli 2013 zu Recht erkannt:

1.) Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Anordnung der Sicherstellung auf folgende Abgabenansprüche in Höhe von € 56.030,67 eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	(voraussichtliche) Höhe in Euro
Einkommensteuer	2008	9.426,67
Einkommensteuer	2009	3.283,00
Einkommensteuer	2010	9.691,00
Einkommensteuer	2011	6.677,00
Einkommensteuer	2012	26.953,00

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Eine Hinterlegung des Betrages in Höhe von € 56.030,67 bei der oben bezeichneten Abgabenbehörde bewirkt, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und diesbezüglich bereits vollzogene Sicherstellungsmaßnahmen aufgehoben werden.

2.) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 15.07.2013 ordnete das Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln gemäß § 232 BAO die Sicherstellung in das Vermögen des nunmehrigen Beschwerdeführers A.B

(in der Folge kurz Bf. genannt) hinsichtlich folgender Abgabenansprüche in Höhe von € 67.792,00 an:

Abgabenart	Zeitraum	(voraussichtliche) Höhe in Euro
Einkommensteuer	2008	9.427,00
Einkommensteuer	2009	3.283,00
Einkommensteuer	2010	9.691,00
Einkommensteuer	2011	6.677,00
Einkommensteuer	2012	38.714,00
	Summe:	67.792,00

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

Für den gesamten Prüfungszeitraum habe der Bf. keinerlei Abgabenerklärungen abgegeben und es habe für den gesamten Prüfungszeitraum keine den Formvorschriften des § 131 BAO entsprechende Ordnungsmäßigkeit der Buchführung gegeben. Offensichtlich seien selbstverfasste Einkaufsrechnungen vorgelegt worden. Als angebliche Verkäufer seien vom Bf. Namen und Adressen willkürlich aus dem Telefonbuch entnommener, ihm fremder Personen angeführt worden. Das Ausstellen dieser Scheinrechnungen sei nach Ansicht der Abgabenbehörde oft zur Verschleierung der tatsächlichen Herkunft des Altmetalls erfolgt.

Das gesamte Verhalten des Bf. sei auf Abgabenhinterziehung bzw. darauf ausgerichtet gewesen, die Festsetzung der Abgaben zu erschweren. So sei der Bf. beispielsweise offensichtlich bestrebt gewesen, seine Identität als Lieferant der Fa. 1- GmbH verborgen zu halten, indem er zum Schein andere Personen eingeschaltet bzw. andere Identitäten vorgetäuscht habe. So gehe beispielsweise aus Gutschriften (Verkaufsrechnungen an die Fa. 1- GmbH) hervor, dass durch verschiedenste Personen Altmetall in einem laut Kfz-Kennzeichen auf den Bf. zugelassenen Kfz angeliefert worden seien, was den Verdacht zulasse, dass diese Lieferungen im Auftrag des Bf. getätigt worden wären. Des Weiteren sei auf Gutschriften fremder Personen die Unterschrift des Bf. als Geldempfänger vorgefunden worden. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb resultierten aus Altmetallverkäufen an mehrere Altmetallfirmen (Fa. 1- GmbH, Fa. 2- , Fa. 3 ).

2008 Einkünfte aus GW	2009 Einkünfte aus GW	2010 Einkünfte aus GW	2011 Einkünfte aus GW	2012 Einkünfte aus GW
€ 33.493,47	€ 20.055,86	€ 39.560,60	€ 32.586,09	€ 107.786,07

Einkommen- steuer 2008	Einkommen- steuer 2009	Einkommen- steuer 2010	Einkommen- steuer 2011	Einkommen- steuer 2012
€ 9.427,00	€ 3.283,00	€ 9.691,00	€ 6.677,00	€ 38.714,00

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

Die Einbringung der Abgaben sei gefährdet, weil der Verdacht einer Abgabenverkürzung in besonderem Zusammenhang mit Buchführungsmängeln eine Sicherungsexekution begründet erscheinen lassen könne, und zwar, wenn das in diesen Handlungen zum Ausdruck kommende Verhalten und die dahinter steckende Einstellung erkennbar darauf gerichtet gewesen sei, sich der Einbringung der noch festzusetzenden Abgaben zu entziehen.

Darüber hinaus sei die wirtschaftliche Lage des Bf. dahingehend labil bzw. ungeklärt, als das außer seinen Liegenschaften in L1 sowie L2, und seinen Kraftfahrzeugen keine Vermögenswerte sowie keine gesicherten Einnahmequellen bekannt seien. Diese Vermögenswerte ließen sich bekanntlich leicht verschieben, was dann nur durch langwierige Anfechtungsverfahren bekämpfbar erscheine. Durch das beobachtete Verschieben von fremden Personen wäre auch in Zukunft zu erwarten, dass Drittschuldnerexekutionen wirksam vereitelt oder erschwert werden würden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bf. vom 05.09.2013, welche nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesgericht als Beschwerde zu erledigen ist.

Mit der gegenständlichen Beschwerde wird der Sicherstellungsauftrag in seinem vollen Umfang angefochten.

Zur Begründung wird vorgebracht, der Bf. habe das gegenständliche Gewerbe erst im Jahr 2012 angemeldet. Er habe hieraus in diesem Jahr Einkünfte (gemeint wohl: Einnahmen) in Höhe von € 108.342,62 erzielt und diesen stünden Aufwände in Höhe von € 92.101,62 gegenüber. Es sei daher ein Gewinn in Höhe von € 16.241,00 entstanden und dieser sei daher wesentlich geringer als von der Behörde angenommen. Die Einkommensteuer für 2012 sei daher jedenfalls von diesem Betrag zu berechnen.

Selbst für den Fall, dass die Behörde auch Einkünfte für die Jahre 2008-2011 annehme, sei auszuführen, dass jeweils auch Warenankäufe und Kilometergelder zu berücksichtigen seien. Nach allgemeiner Erfahrung sei daher von einem durchschnittlichen Gewinn von ca. 15% der Warenverkäufe auszugehen. Es handle es sich hierbei um die in der Branche übliche Gewinnspanne.

Zum Beweis für dieses Vorbringen beantragte der Bf. die Einvernahme der Zeugen Z1 , Z2 , Z3 und Z4 unter Nennung deren Wohnadressen und legte eine Saldenliste per 31.12.2012 vor.

In rechtlicher Hinsicht sei auszuführen, dass eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der Abgabe gemäß § 232 BAO Voraussetzung für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages sei. Beispielsweise könnten diese bei drohendem Konkurs- und Ausgleichsverfahren, Exekutionsführung von dritter Seite, bei Auswanderungsabsicht, bei Vermögensverschleppung, bei Vermögensverschiebung ins Ausland oder an Verwandte oder bei dringendem Verdacht einer Abgabenhinterziehung vorliegen (VwGH 23.2.2000, 69/17/0217; VwGH 26.6.2000, 95/17/0202; VwGH 26.11.2002, 99/15/0076).

Sämtliche dieser Umstände lägen im gegenständlichen Fall nicht vor.

Des Weiteren seien Abgabenhinterziehung und Mängel der Buchführung grundsätzlich nicht so geartete Umstände, dass sie allein stets und ohne weitere Bedachtnahme auf die sonstigen Verhältnisse des Einzelfalles die Voraussetzungen für einen Sicherstellungsauftrag erfüllen würden. Vielmehr sei zusätzlich die Auseinandersetzung mit der wirtschaftlichen Lage des Abgabepflichtigen erforderlich (VwGH 11.5.1983, 82/13/0262; VwGH 4.7.1990, 89/15/0131). Gemäß der einschlägigen Rechtsprechung sei etwa dann von Einbringungsgefahr auszugehen, wenn einem errechneten Abgabebetrag von über € 80 Millionen ein monatliches Einkommen des Abgabepflichtigen von € 1.500,00 gegenüber stehe. Von derartigen Umständen seien sowohl die seitens des Finanzamtes behaupteten Einkommensteuerrückstände, wie auch das vorliegende Einkommen des Bf. bei weitem entfernt.

Überdies könne der Sicherstellungsauftrag auch nicht alleine durch die bloß abstrakte Möglichkeit der Vermögensverschleppung gerechtfertigt werden (VwGH 26.11.2002, 99/15/0067; VwGH 28.11.2002, 2002/13/0045).

Die Abgabenbehörde führe in der Begründung des Sicherstellungsauftrages aus, dass sich die Vermögenswerte des Einschreiters, nämlich seine Liegenschaften sowie seine Kraftfahrzeuge, „bekanntlich leicht verschieben“ lassen würden. Abgesehen von dem Umstand, dass dies nicht der zivilrechtlichen Rechtspraxis entspräche, handle es sich hierbei in eindeutiger Weise um die Annahme einer bloß abstrakten Möglichkeit im Sinne der zitierten Rechtsprechung.

Zusammenfassend lägen daher keine Gründe vor, die für eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der Abgabe sprechen würden. Der Sicherstellungsauftrag sei daher nicht gerechtfertigt.

Es werde daher beantragt, die Finanzbehörde zweiter Instanz möge den gegenständlichen Sicherstellungsauftrag aufheben bzw. in eventu entsprechend den tatsächlichen Einkommensverhältnissen abändern.

Mit Beschwerde vom 25. Februar 2014 wies die Abgabenbehörde die gegenständliche Beschwerde als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde ausgeführt, im Berufungsverfahren sei nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu prüfen, ob im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides die diesbezüglichen Voraussetzungen gegeben gewesen seien (VwGH 20.2.1997, 95/15/0057), somit nicht, ob im Zeitpunkt der Berufungserledigung diese Voraussetzungen noch vorliegen würden.

Ein Sicherstellungsauftrag sei kein abschließender Sachbescheid, sondern eine dem Bereich der Abgabeneinbringung zuordnende Sofortmaßnahme, aus deren Natur sich ergebe, dass die Ermittlung des genauen Ausmaßes der Abgabenschuld für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages nicht erforderlich sei (VwGH 7.2.1990, 89/13/0047), zumal er dazu diene, selbst vor Feststellung des Ausmaßes der Abgabenschuld Einbringungsmaßnahmen setzen zu können, wenn Grund zur Annahme bestehe, dass die spätere Einbringung der Abgabe gefährdet oder wesentlich erschwert wäre. Es läge in der Natur einer solchen Maßnahme, dass sie nicht erst nach Erhebung sämtlicher Beweise, sohin nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens, gesetzt werden könne, sondern es genüge, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach entstanden sei und gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe sowie für die Gefährdung bzw. wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben seien (VwGH 27.8.1989, 89/13/0062).

Die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages setze somit die Entstehung eines noch nicht vollstreckbaren Abgabenanspruch sowie die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der betreffenden Abgabe voraus.

Dem Einwand, dass die Gewinne in den Kalenderjahren 2008 bis 2012 geringer seien, als von der Abgabenbehörde angenommen, sei zu entgegnen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 8.2.1989, 88/13/0154, 0155) aus dem Wortlaut des § 232 BAO hervorgehe, dass die Ermittlung des genauen Ausmaßes der Abgabenschuld, wie sie nur durch ein ordnungsgemäßes Festsetzungsverfahren gewährleistet und etwa für die Vollstreckbarkeit einer Abgabenschuld im Sinne des § 226 BAO Voraussetzung sei, für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages nicht erforderlich erscheine. Aus den im Sicherstellungsauftrag angeführten Tatsachen könne jedenfalls der Schluss gezogen werden, dass vom Bf. Tatbestände verwirklicht worden seien, an die das Gesetz die Abgabepflicht knüpfe bzw. seien aufgrund der Feststellungen zumindest gewichtige Anhaltspunkte für die Entstehung des Abgabenanspruches vorgelegen. Ob der Abgabenanspruch tatsächlich entstanden sei, sei in einem Sicherstellungsverfahren nicht zu entscheiden (vgl. VwGH 10.7.1996, 92/15/0115). Auch auf die Rechtskraft der Abgabenbescheide komme es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht an (VwGH 10.7.1996, 92/15/0115). Die Einwendungen des Bf. gingen daher ins Leere.

Von einer Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung von Abgaben im Sinne des § 232 BAO sei im Wesentlichen dann zu sprechen, wenn aus der wirtschaftlichen Lage

oder den sonstigen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden könne, dass nur bei raschem Zugriff der Abgabenbehörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheine (VwGH 27.8.1998, 98/13/0062).

Die besonderen Umstände des Einzelfalles, die nach der Lage des Falles eine Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgaben befürchten ließen, seien neben der bereits in der Begründung des Sicherstellungsauftrages, auf dessen Ausführungen verwiesen werde, angeführten mangelnden Steuerehrlichkeit (schwerwiegende Mängel in den Aufzeichnungen, welche die Annahme begründen, dass sich der Abgabepflichtige auch der Vollstreckung der noch festzusetzenden Abgaben zu entziehen trachten werde) insbesondere der bestehende dringende Verdacht einer Steuerhinterziehung gegeben.

Im Hinblick auf die besonderen Umstände des Einzelfalles und der im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages bekannten wirtschaftlichen Lage (abgesehen von den Grundstücken EZ 111 und 222, wobei beide Liegenschaften mit Pfandrechten belastet seien und den beiden Kraftfahrzeugen – kein Vermögen) bedurfte es zur Sicherung der Einbringung der zu erwarteten und mit Bescheiden vom 12. Dezember 2013 auch festgesetzten Abgabenforderung des raschen Zugriffs der Behörde auf allfällig vorhandene Vermögenswerte des Bf.

Es sei daher aus den dargelegten Gründen spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Mit Schriftsatz vom 18. März 2014 stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 9. September 2013 durch das Bundesfinanzgericht, ohne sein bisheriges Vorbringen zu ergänzen.

Mit Vorhalt vom 7. November 2014 forderte das Bundesfinanzgericht den Bf. auf, seine Einkommens- und Vermögenslage per 15. Juli 2013 offenzulegen.

Mit Antwortschreiben vom 25. November 2014 wurde offenbar die derzeitige Einkommens- und Vermögenslage und nicht jene zum Zeitpunkt des Ergehens des Sicherstellungsauftrages bekanntgegeben.

Der Bf. bezieht Notstandshilfe, deren Höhe derzeit nicht bekannt sei und sein Girokonto weise Guthaben in Höhe von € 100,00 aus.

In seinem Eigentum befänden sich 2 PKW's, Baujahr 2001 und 2002.

Der Altmetallhandel sei ruhend gemeldet. Er besitze eine nicht näher bezeichnete Liegenschaft in H., an Bankverbindlichkeiten bestünde ein Kredit in Höhe von ca. € 25.000,00.

Seine Gattin lebe ebenfalls von Leistungen des AMS. Mit dem Familieneinkommen in Höhe von ca € 1.900,00 müssten noch zwei Kindern Unterhalt gewährt werden.

### **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.*

*Abs. 2: Der Sicherstellungsauftrag (Abs. 1) hat 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 (VwGH 19.12.2013, 2012/15/0036).

Die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages setzt zunächst die Verwirklichung jenes Tatbestandes voraus, an den die Abgabepflicht geknüpft ist. Die Verwirklichung dieses Tatbestandes muss im Hinblick auf die auch für Sicherstellungsaufträge geltende Begründungspflicht im Sinne des § 93 Abs. 3 lit. a BAO in der Begründung des Sicherstellungsauftrages entsprechend dargetan werden, sofern sie nicht ohnedies außer Streit steht.

Die Begründung eines Sicherstellungsauftrages muss erkennen lassen, aus welchen Erwägungen die Behörde annimmt, dass der Abgabenanspruch dem Grunde nach entstanden ist, und welche Umstände für die Entscheidung betreffend die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld maßgebend sind. Da die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld Spruchbestandteil ist (§ 232 Abs. 2 lit. a BAO), ist die Abgabenschuld wegen der Akzessorietät des Pfandrechtes im Spruch nach Abgabenarten und Zeiträumen aufzugliedern (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 232 Tz 8).

Eine Sicherstellung ist kein abschließender Sachbescheid, sondern eine dem Bereich der Abgabeneinbringung zuzuordnende " Sofortmaßnahme", die dazu dient, selbst

vor Feststellung des Ausmaßes der Abgabenschuld Einbringungsmaßnahmen setzen zu können, wenn Grund zu der 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 dass es genügt, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach mit der Verwirklichung des abgabenrechtlich relevanten Sachverhaltes entstanden ist und gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe sowie für die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben sind (VwGH 26.11.2002, 99/15/0076).

Die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages setzt somit die Wahrscheinlichkeit der Entstehung eines noch nicht vollstreckbaren Abgabenanspruches sowie die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der betreffenden Abgaben voraus.

Im Sicherstellungsauftrag führt das Finanzamt aus, aus welchen Gründen von der Entstehung des Abgabenanspruches für die im Bescheid angeführten Abgaben ausgegangen werden kann bzw. muss:

*"Für den gesamten Prüfungszeitraum hat der Bf. keinerlei Abgabenerklärungen abgegeben. Für den gesamten Prüfungszeitraum gab es keine den Formvorschriften des § 131 BAO entsprechende Ordnungsmäßigkeit der Buchführung. Es wurden offensichtlich selbst verfasste Einkaufsrechnungen vorgelegt. Als angebliche Verkäufer wurden vom Bf. Namen und Adressen willkürlich aus dem Telefonbuch entnommener, ihm fremder Personen angeführt. Das Ausstellen dieser Scheinrechnungen erfolgte nach Ansicht der Abgabenbehörde oft zur Verschleierung der tatsächlichen Herkunft des Altmetalls.*

*Das gesamte Verhalten des Bf. war auf Abgabenhinterziehung bzw. darauf ausgerichtet, die Festsetzung der Abgaben zu erschweren. So war der Bf. beispielsweise offensichtlich bestrebt, seine Identität als Lieferant der Fa. 1- GmbH verborgen zu halten, indem er zum Schein andere Personen einschaltete bzw. andere Identitäten vortäuschte. So geht beispielsweise aus Gutschriften (Verkaufsrechnungen an die Fa. 1- GmbH) hervor, dass verschiedenste Personen Altmetall in einem laut Kfz-Kennzeichen auf den Bf. zugelassenen Kfz anlieferten, was den Verdacht zulässt, dass diese Lieferungen im Auftrag des Bf. getätigt wurden. Des Weiteren wurden auf Gutschriften fremder Personen die Unterschrift des Bf. als Geldempfänger vorgefunden. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb resultieren aus Altmetallverkäufen an mehrere Altmetallfirmen (Fa. 1- GmbH, Fa. 2- , Fa. 3 )."*

Ob der Abgabenanspruch tatsächlich entstanden ist, ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.7.1996, 92/15/0115) in einem Sicherstellungsverfahren nicht zu entscheiden.

Dem Finanzamt lagen auf Grund der laufenden Ermittlungen im angeführten Betriebsprüfungsverfahren gewichtige Anhaltspunkte für die Entstehung der



Abgabenschuld vor. Ob die Abgabenschuld tatsächlich entstanden ist, ist in einem Sicherstellungsverfahren nicht zu entscheiden. Bei der gegebenen Sachlage konnte die Abgabenbehörde jedenfalls von einer Entstehung der gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten an Einkommensteuer mit Ablauf des jeweiligen Jahres (§ 4 BAO) ausgehen und hatte bei Erlassung des Sicherstellungsauftrages aufgrund der Erhebungsergebnisse im Rahmen der Außenprüfung auch gewichtige Anhaltspunkte für die Höhe der jeweiligen Abgabenansprüche.

Aus dem Einwand, dass der Bf. das Gewerbe erst im Jahr 2012 angemeldet habe, ergibt sich nicht zwangsläufig, dass er in den Jahren 2008-2011 nicht mit Altmetallen gehandelt und keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt hat. Den im Sicherstellungsauftrag getroffenen Feststellungen ist der Bf. jedoch argumentativ nicht entgegengetreten.

Der vom Bf. in der gegenständlichen Beschwerde eingewendete Gewinn aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2012 laut Saldenliste widerspricht eindeutig der erdrückenden Beweislage, die sich aus den (oben wiedergegebenen) Erhebungsergebnissen im Rahmen der Außenprüfung ergab und die die Grundlage für die gegenständliche Sicherungsmaßnahme war.

Der Bf. hat zwar in der gegenständlichen Beschwerde zwar Behauptungen zur Höhe der Einkünfte für das Jahr 2012 aufgestellt, ohne jedoch argumentativ den Feststellungen im Sicherstellungsauftrag entgegenzutreten.

Ebenso wurde den im Sicherstellungsauftrag getroffenen Feststellungen für die Jahre 2008-2011 argumentativ nicht entgegengetreten.

Aus dem nicht näher quantifizierten und auch nicht näher begründeten Einwand, dass auch Wareneinkäufe und Kilometergelder als Aufwendungen zu berücksichtigen seien und nach allgemeiner Branchenerfahrung von einem durchschnittlichen Gewinn von 15% der Warenverkäufe auszugehen wäre, lässt sich in Anbetracht nicht erfolgter Benennung der Empfänger (§ 162 BAO) der Zahlungen für Wareneinkäufe und nicht anhand eines Fahrtenbuches glaubhaft gemachter Fahraufwendungen für den Bf. nichts gewinnen.

Dem Vorbringen, dass selbst für den Fall, dass die Behörde auch Einkünfte für die Jahre 2008-2011 annehme, auch Warenankäufe und Kilometergelder zu berücksichtigen seien, ist entgegenzuhalten, dass aus dem Wortlaut des § 232 BAO und der darauf beruhenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 8.2.1989, 88/13/0154, 0155) hervorgeht, dass die Ermittlung des genauen Ausmaßes der Abgabenschuld, wie sie nur durch ein ordnungsgemäßes Festsetzungsverfahren gewährleistet und etwa für die Vollstreckbarkeit einer Abgabenschuld iSd § 226 BAO Voraussetzung ist, für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages nicht erforderlich ist.

Mittlerweile steht infolge Erlassung der Sachbescheide das Ausmaß der Abgabenschuld fest.

Mit der Reduktion des sicherzustellenden Betrages wurde dem Umstand Rechnung getragen, dass die in den Abgabenbescheiden enthaltenen Abgabenschuldigkeiten

teilweise von den im Sicherstellungsauftrag angeführten Beträgen abweicht. Soweit sich dieser Umstand zu Gunsten des Bf. auswirkt, scheint es nur billig, dem durch teilweise Stattgabe der Berufung Rechnung zu tragen.

Von einer Gefährdung oder Erschwerung der Abgabeneinbringung kann im Wesentlichen dann gesprochen werden, wenn aus der wirtschaftlichen Lage des Abgabepflichtigen und den besonderen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden muss, dass nur bei raschem Zugriff der Behörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheint.

Vom Abgabenschuldner selbst gesetzte Gefährdungshandlungen sind zwar nicht erforderlich, umgekehrt ist aber aus solchen Handlungen eines Abgabepflichtigen die Annahme einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung von Abgaben unmittelbar abzuleiten (vgl. VwGH 26.4.2000, 97/14/0003 ).

Es genügt der objektive Tatbestand einer Einbringungsgefährdung. Es reicht, wenn aus der wirtschaftlichen Lage und den sonstigen Umständen geschlossen werden kann, dass mit einer Erschwerung oder Gefährdung der Einbringung der voraussichtlich anfallenden Abgaben gerechnet werden muss (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, S. 2401).

Im Sicherstellungsauftrag bzw. in der Beschwerdeverentscheidung hat das Finanzamt zur wirtschaftlichen Lage des Bf. ausgeführt, dass der Bf. außer seinen Liegenschaften in L1 sowie L2, welche mit Pfandrechten belastet seien, und seinen Kraftfahrzeugen keine Vermögenswerte sowie keine gesicherten Einnahmequellen bekannt seien.

Gegen die getroffene Feststellung zur Gefährdung oder Erschwerung der Einbringlichkeit der Abgabe (keine ordnungsgemäßen Aufzeichnungen, dringender Verdacht einer Abgabenhinterziehung durch verschleierung der Identität im Rahmen der gewerblichen Tätigkeit, Ausstellung von Scheinrechnungen, Gefahr der Vermögensverlagerung etc.) der gegenständlichen Einkommensteuerschuldigkeiten auf Basis der festgestellten Einkommens- und Vermögensverhältnisse hat der Bf. weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag Argumente entgegengesetzt. Er hat diesen nur pauschal widersprochen.

Auch die Erhebung der wirtschaftlichen Lage brachte keine weiteren Vermögenswerte, bzw. auch kein Einkommen zum Vorschein. Im Übrigen blieb die Liegenschaft in S. vom Bf. in seiner Erklärung über die wirtschaftlichen Verhältnisse unerwähnt.

Das Finanzamt ging daher zu Recht von einer Gefährdung der Einbringlichkeit aus.

Beim Vorbringen, dass nach der Rechtsprechung dann von einer Einbringungsgefahr auszugehen sei, wenn dem errechneten Abgabebetrag von über € 80 Millionen ein monatliches Einkommen des Abgabepflichtigen von € 1.500,00 gegenüberstehe und die Einkommensteuerrückstände wie auch das Einkommen des Bf. weit entfernt seien, übersieht der Bf., dass für die Annahme einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Abgabeneinbringung schon ausreicht, dass der sicherzustellende Betrag in den Aktiven keine Deckung findet.

Dass dies der Fall wäre, hat der Bf. nicht dargetan.

Es lagen somit alle tatbestandsmäßigen Voraussetzungen zur Erlassung des gegenständlichen Sicherstellungsauftrages vor.

Bei der Ermessensübung sind nach § 20 BAO die berechtigten Interessen des Abgabepflichtigen, welche z.B. in einer Schmälerung seiner Kreditwürdigkeit liegen können, gegenüber dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände abzuwägen.

Aus der zwingenden Tatbestandsvoraussetzung der Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringlichkeit der Abgaben ergibt sich nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes, 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 (Hinweis auf Ritz, Verwaltungsökonomie als Ermessenskriterium, ÖStZ 1996, 70) - ist daher von der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages abzugehen (VwGH 26.7.2007, 2007/15/0131).

Davon kann im vorliegenden Fall jedoch keine Rede sein. Die Erlassung des Sicherstellungsauftrages war daher auch zweckmäßig im Sinne des § 20 BAO. Billigkeitsgründe, welche diese Zweckmäßigkeitsgründe überwiegen würden, hat der Bf. nicht vorgebracht und konnten auch vom Bundesfinanzgericht nicht festgestellt werden.

Ganz im Gegenteil steht das im Rahmen der Außenprüfung festgestellte, auf dauerhafte Abgabenvermeidung gerichtete steuerliche Verhalten des Bf. einer Billigkeitsmaßnahme gegenüber.

Im Übrigen wäre es dem Bf. frei gestanden, durch Hinterlegung des im Sicherstellungsauftrag angeführten Betrages Sicherstellungsmaßnahmen zu vermeiden, falls die Aufbringung desselben für ihn aufgrund seiner wirtschaftlichen Lage ohne Schwierigkeiten möglich gewesen wäre.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer ordentlichen 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.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht nicht von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab und hatte die Klärung der Frage der Notwendigkeit der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages auf Grund einer drohenden Gefährdung oder

wesentlichen erschwerung der Einbringung im Einzelfall zum Gegenstand, nach deren Lösung sich die Entscheidungsfindung eindeutig aus dem Gesetz ergab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 7. Jänner 2015