



Außenstelle Wien  
Senat 10

---

UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAAT

GZ. RV/0428-W/03

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. , vertreten durch Dr. Albin Walchshofer, gegen den Bescheid des Finanzamtes Eisenstadt betreffend Sicherstellungsauftrag entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Das Finanzamt Eisenstadt hat am 2. April 2002 einen Bescheid betreffend einen Sicherstellungsauftrag erlassen und die Sicherstellung von Umsatzsteuer für die Monate 1 bis 12/2001 in der voraussichtlichen Höhe von S 5.878.627,--(entspricht € 427.216,48) angeordnet. Der Betrag durch dessen Hinterlegung der Abgabepflichtige bewirken kann, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden, wurde in der gleichen Höhe wie die voraussichtliche Abgabennachforderung angesetzt.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass im Zuge der Prüfung des verfahrensgegenständlichen Unternehmens E. GesmbH betreffend Rechnungen der P. GesmbH der Vorsteuerabzug versagt worden sei, da die vorgelegten Rechnungen nicht den Vorschriften des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG entsprochen hätten. Unter allen im Firmenbuch ausgewiesenen Adressen der P. GesmbH sei eine Kontaktaufnahme zu der Gesellschaft bzw. der Geschäftsführung nicht möglich gewesen. Eine eindeutige Identifizierung des Rechnungsausstellers bzw. Leistungserbringers sei nicht vornehmbar gewesen, der vorliegende Rechnungsmangel habe zum Verlust der Vorsteuerabzugsberechtigung geführt. Eine Erschwerung der Einbringung beruhe auf dem dringenden Verdacht der Abgabenhinterziehung, auf Grund der Höhe der zu erwartenden Nachforderung müsse damit gerechnet werden, dass nur bei raschem Zugriff der Behörde die Einbringlichkeit der Abgaben gesichert erscheint.

Am 26. April 2002 wurde die Bevollmächtigung der Rechtsanwaltskanzlei Dr. bekannt gegeben und Berufung gegen den Sicherstellungsbescheid erhoben, die im Wesentlichen wie folgt begründet wird:

Voraussetzung für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages sei die Verwirklichung eines Tatbestandes, an den die Abgabepflicht geknüpft ist. Die Entstehung einer Abgabenschuld der Bw. durch Aberkennung der Vorsteuerabzugsmöglichkeit von Rechnungen der Fa. P. GesmbH sei gänzlich unbegründet.

Die Aberkennung einer Vorsteuerabzugsmöglichkeit führe zu keiner Abgabepflicht, sondern lediglich zum Wegfall einer Forderung eines Unternehmers gegen den Staat, nicht zu einer Forderung des Staates gegen den Unternehmer. Eine Abgabepflicht könne nur dann entstehen, wenn Vorsteuer zu Unrecht in Anspruch genommen worden sei, dies sei jedoch nicht behauptet worden.

Die Behörde sei der im § 92 Abs. 3 lit. a BAO normierten Begründungspflicht weder dem Grunde, noch der Höhe nach nachgekommen. Die voraussichtliche Höhe der Abgaben sei willkürlich mit der in den Rechnungen der P. GesmbH ausgewiesenen Umsatzsteuersumme angegeben worden, die Bemessung sei unrichtig und werde ausdrücklich bestritten.

Völlig unberücksichtigt sei geblieben, dass die E. GesmbH über ein beträchtliches Finanzamtsguthaben in der Höhe von € 97.427,70 (entspricht S 1.340.634,38) verfüge, dieses sei – selbst wenn man der Argumentation der Abgabenbehörde zur fehlenden Vorsteuerberechtigung folgen sollte - dennoch unzweifelhaft in Abzug zu bringen.

Zum behaupteten Rechnungsmangel werde vorgebracht, dass die Abgabenbehörde entgegen der Textierung der Bescheidbegründung offensichtlich keine ausreichenden Erhebungen zur

Ausforschung der P. GesmbH getätigt habe. Dem historischen Firmenbuchauszug seien 4 Adressen zu entnehmen, die aktuelle Geschäftsanschrift der P. GesmbH , in 1 Wien bestünde seit Februar 2002. Die handelsrechtliche Geschäftsführerin sei Frau G.S., derzeit in D. wohnhaft. Als gewerberechtlicher Geschäftsführer fungiere C.D.

Eine Einsichtnahme in die Homepage des KSV hätte ergeben, dass die P. GesmbH über eine Telefonnummer, Faxnummer und einen E- Mailanschluss verfüge. Der Verteidiger sei auch in der Lage gewesen die Steuernummer, UID-Nummer und die steuerliche Vertretung der Partnerfirma des von ihm vertretenen Unternehmens anzugeben.

Eine Anfrage bei der steuerlichen Vertreterin der Firma P. GesmbH habe ergeben, dass die Firma ab Jänner 2002 keine Tätigkeit mehr ausübe.

Laut Mitteilung des Prüfers der E. GesmbH sei die Firma P. GesmbH auch zumindest einmal einer abgabenbehördlichen Prüfung unterzogen worden, daher könne sie dem Finanzamt nicht gänzlich unbekannt gewesen sein.

Die Behörde sei daher in der Lage gewesen die Identität des Unternehmers festzustellen, der Wechsel einer Adresse und die Beendigung der Geschäftstätigkeit seien für die Frage der Berechtigung zum Vorsteuerabzug nicht relevant. Zu den jeweiligen Rechnungslegungszeitpunkten hätten die in den Rechnungen angeführten Anschriften mit den im Firmenbuch ausgewiesenen Adressen und den tatsächlichen Verhältnissen übereingestimmt.

Stichhaltige Gründe aus denen sich die Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgaben ergebe, seien nicht genannt worden, es liege diesbezüglich lediglich eine unsubstantiierte Vermutung vor.

Nach Einbringung einer Säumnisbeschwerde am 29. Oktober 2002 und Ersuchen der Finanzlandesdirektion für Wien, NÖ und Burgenland vom 27. Dezember 2002 an das zuständige Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung zu erlassen, wurde am 21. Februar 2003 eine abweisende Berufungsvorentscheidung erlassen.

Zum Bestehen einer Abgabenpflicht wurde ergänzend ausgeführt, dass in den inkriminierten Zeiträumen laufend Umsatzsteuervoranmeldungen mit Gutschriftsgeltendmachung eingereicht worden seien. Die Versagung des Vorsteuerabzuges betreffend der bereits verbuchten Gutschriften führe daher zur Entstehung einer Abgabenschuld.

Die Berechnung der voraussichtlichen Abgabenschuld ergebe sich aus der Summe, der in den im Prüfungsverfahren beanstandeten Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuer. Die genaue Höhe der sichergestellten Abgaben sei nicht Gegenstand des Rechtsmittelverfahrens gegen

den Sicherstellungsauftrag, diesbezügliche Einwendungen seien im Berufungsverfahren gegen den jeweiligen Abgabenbescheid vorzubringen.

Zur Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung wurde inhaltlich auf eine im Rahmen des Berufungsverfahrens vorgelegte Stellungnahme des Betriebsprüfer zur wirtschaftlichen Lage des Unternehmens zurückgegriffen und nunmehr ergänzend ausgeführt, dass die Bw. aufgrund einer Saldenliste zum 28.2.2002 neben den offenen Forderungen keine finanziellen Mittel bzw. Vermögenswerte habe. Da bis zu diesem Zeitpunkt alle Geschäftsfälle aufgebucht gewesen seien, sei auch bis zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages keine Änderung eingetreten. Die diesbezüglichen Informationen stammten von der steuerlichen Vertretung der Bw., eine Kontaktaufnahme mit der Geschäftsführerin sei nicht möglich gewesen, in DB verweise lediglich ein Briefkasten auf das Unternehmen, ein Firmensitz sei nicht feststellbar gewesen.

Am 27. Februar 2003 wurde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

*Gemäß § 232. Abs. 1 Bundesabgabenordnung ( 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 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.

Zur Verwirklichung des Tatbestandes an den die Abgabenvorschriften die Abgabepflicht knüpfen, ist im gegenständlichen Fall auf die Entscheidung des VwGH vom 17.10.2001, 96/13/055 zu verweisen, wonach Abgabenanspruch auch der Rückforderungsanspruch eines zu Unrecht in Anspruch genommenen Vorsteuerüberhangs ist, wobei es nicht darauf ankommt, ob ein Guthaben ausbezahlt worden ist.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen. In Ausübung dieser gesetzlich eingeräumten Befugnisse wurde der bezughabende Arbeitsbogen der Betriebsprüfung bei der E. GesmbH eingesehen. Zu den Prüfungsfeststellungen über die Aberkennung des Vorsteueranspruches aus den Eingangsrechnungen der P. GesmbH ist auszuführen.

Prüfungsveranlassung war die Geltendmachung eines Überschusses in der Höhe von S 1.896.251,-- mittels Umsatzsteuervoranmeldung 12/2001, sowie die Leistung von 2 Vorauszahlungen an die P. GesmbH im September 2001 in der Höhe von insgesamt S 5.100.000,--.

Mit Stellungnahme der Prüfungsabteilung Strafsachen vom 22. März 2002 (erliegend im Arbeitsbogen der E. GesmbH) wurde die Abgabenbehörde erster Instanz über den Verdacht von umfangreichen, prüfungswürdigen Aktivitäten verschiedener Kapitalgesellschaften mit brasilianischen Geschäftsführern, Postadressen von Büroservicefirmen und Geschäftsabwicklung ausschließlich über Telefax und E-mail informiert.

Zur P. GesmbH wurde mitgeteilt, dass –wie auch in der gegenständlichen Berufung erwähnt- bereits am 26.4.2001 eine Umsatzsteuersonderprüfung dieser Firma stattgefunden habe und folgende Feststellungen getroffen werden konnten:

Die Gesellschaftsanteile seien am 28.11.2000 an Frau G.S abgetreten worden, welche sich mit 13.4.2001 nach L. abgemeldet habe. Frau G.S. sei eine gebürtige Brasilianerin (geboren in S. dem vermutlichen Aufenthaltsort des österreichweit bekannten, flüchtigen W.R.)

Laut Auskunft der steuerlichen Vertretung Dr. S. , habe sie die Geschäftsführerin lediglich ein einziges Mal bei der Anteilsübernahme von dem vorhergehenden Geschäftsführer gesehen, diese spreche kein Wort Deutsch und seien Anweisungen über Buchungen stets per E-mail aus der Schweiz von den Herren H.R. und R.Z. gekommen. Eine Kontaktaufnahme mit der Geschäftsführerin war während der Prüfung weder seitens der Finanzbehörde noch seitens der steuerlichen Vertreterin möglich.

An die Firma P. GesmbH seien Eingangsrechnungen der Firma D GesmbH gelegt worden, wobei auffällig sei, dass beide Firmen die selbe Geschäftssadresse aufweisen und Frau G.S. als Geschäftsführerin beider Firmen eingetragen ist.

Eine Weiterfakturierung der von der D. GesmbH gelegten Eingangsrechnungen erfolge an die E. GesmbH. Es handle sich hierbei um Baustellen für die T. AG.

Außer dem Bauleiter und dem gewerberechtlichen Geschäftsführer waren bei der P. GesmbH keine Arbeitnehmer gemeldet.

Die Überprüfung der im Firmenbuch aufscheinenden Firmensitze ergab, dass es sich stets um reine Postadressen handelte und an diesen Adressen keine tatsächliche Geschäftstätigkeit ausgeübt wurde.

Wie auch bereits in der Berufungsvorentscheidung erläutert wurde hat der VwGH in ständiger Judikatur zu § 11 Abs. 1 Z 1 UStG ausgeführt, dass Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten müssen. Es muss dabei der Rechnung eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat, dabei muss in einer der Bestimmung des § 11 UStG entsprechenden Rechnung sowohl der richtige Name als auch die richtige Adresse angegeben sein. Es kann somit auch die Angabe "nur" einer falschen Adresse nicht als dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (VwGH 26.9.2000, 99/13/0020).

Der Subunternehmer P. GesmbH verfügte somit im Tatzeitraum weder über eine aufrechte Firmenadresse, noch über gemeldete Arbeitskräfte die er der Bw. hätte zur Verfügung stellen können und die im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführerin ist der deutschen Sprache nicht mächtig und hält sich nach Auskunft der steuerlichen Vertreterin auch nicht an den angegebenen Firmenadressen auf und steht für eine Kontaktaufnahme, daher nach der allgemeinen Lebenserfahrung wohl auch für eine Geschäftsanbahnung bzw. Baudurchführung mit den Vertretern der Bw., nicht zur Verfügung.

Aus dem Wissensstand der prüfenden Abgabenbehörde erster Instanz zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages ergibt sich sohin ein dringender Tatverdacht des Vorliegens einer Abgabenhinterziehung durch ungerechtfertigte Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen.

Zur Berechnung der Höhe der voraussichtlichen Abgabenschuld ist auszuführen, dass in den Voranmeldungen für die Monate Februar bis Dezember 2001 im einzelnen folgende Beträge an Vorsteuern aus Rechnungen der P. GesmbH geltend gemacht wurden.

Monat	Betrag
Februar	40.139,29,--
März	254.970,63,--
April	331.078,79,--
Mai	185.752,--
Juni	210.399,42,--
Juli	368.783,61,--
August	196.328,36,--
September	260.456,77,--
Oktober	464.717,36,--
November	619.807,50,--
Dezember	2.946.192,60,--

In Summe wurden Vorsteuern aus Eingangsrechnungen der P. GesmbH in der Höhe von S 5.878.626,93,-- nicht anerkannt. Dieser Betrag wurde sowohl als Basis des Sicherstellungsauftrages angesetzt, als auch – im Sinne des § 232 Abs. 2 lit. d BAO- als Hinterlegungsbetrag bestimmt.

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 voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld wurde sohin nicht, wie in der Berufung behauptet, völlig willkürlich angenommen, sondern ist – im Lichte des bei Erlassung des Sicherstellungsauftrages bekannten Sachverhaltes- rechnerisch einfach, als Summe der im Tatzeitraum aus dem nicht anerkannten Titel geltend gemachten Beträge ermittelbar.

Zur Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung ist zunächst darauf zu verweisen, dass das geprüfte Unternehmen bei Erlassung des Sicherstellungsauftrages die Geschäftstätigkeit bereits beendet hatte und nach der Saldenliste vom 28. Februar 2002 erkennbar lediglich über offene Forderungen, nicht jedoch über Vermögenswerte verfügte. Wegen fehlender Um- und Abschlussbuchungen kann von Seiten der Abgabenbehörde über eine Gewinnsituation keinerlei Aussage getroffen werden.

Die wirtschaftliche Lage der Bw. war daher- ohne Aussicht auf Änderung (Einstellung der Geschäftstätigkeit, dauernde Abwesenheit der ausländischen Geschäftsführerin und 100% igen Gesellschafterin )- als derart schlecht einzustufen, dass zur Sicherstellung der zu erwartenden Abgabennachforderung ein sofortiger Zugriff auf das auf dem Abgabenkonto bestehende Guthaben geboten war.

Dem Vorbringen, dass zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages auf dem Konto bestehende Guthaben sei in Abzug zu bringen, ist daher zu entgegnen, dass der Sicherstellungsauftrag ja den Exekutionstitel für die Pfändung der Forderung der Bw. gegenüber der Republik und die Rechtsgrundlage für die Verfügung der Verwahrung des Betrages in der Höhe von € 97.427,70,-- ist. Auf Grund einer noch nicht bescheidmäßig vorgeschriebenen und vollstreckbaren Forderung bestünde ansonsten keine Zugriffsmöglichkeit auf ein Guthaben auf dem Abgabenkonto.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist zu dem Schluss gekommen, dass die Voraussetzungen für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages gegeben waren und den in der Berufung angezogenen Argumenten kein Erfolg beschieden sein kann.

Die Berufung war spruchgemäß abzuweisen.

Wien, 1. Juli 2003