

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, gegen den Bescheid des FA Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 29.04.2013, betreffend Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Sicherstellungsauftrag vom 29. April 2013 ordnete das Finanzamt in das Vermögen der Beschwerdeführerin (Bf) die Sicherstellung folgender Abgabenansprüche in Höhe von insgesamt € 209.011,41 an.

Abgabenart	Zeitraum	(voraussichtliche) Höhe in Euro
Körperschaftsteuer	2007	8.696,00
Körperschaftsteuer	2008	10.376,00
Körperschaftsteuer	2009	9.609,00
Körperschaftsteuer	2010	11.921,00
Körperschaftsteuer	2011	15.762,00
Kapitalertragsteuer (KA)	2007	12.484,00
Kapitalertragsteuer (KA)	2008	15.333,00
Kapitalertragsteuer (KA)	2009	8.116,00
Kapitalertragsteuer {KA}	2010	16.227, 00

Kapitalertragsteuer (KA)	2011	21.349,00
Kapitalertragsteuer (KA)	1-8/2012	8.089,00
Umsatzsteuer	2008	7.981,00
Umsatzsteuer	2010	8.850, 00
Lohnsteuer	2007	6.728,55
Lohnsteuer	2008	8.236, 73
Lohnsteuer	2009	4.130,81
Lohnsteuer	2010	8.358,99
Lohnsteuer	2011	11.225,65
Lohnsteuer	2012	4.371,98
Dienstgeberbeitrag	2007	1.606,68
Dienstgeberbeitrag	2008	1.918,44
Dienstgeberbeitrag	2009	1.015,52
Dienstgeberbeitrag	2010	2.030,32
Dienstgeberbeitrag	2011	2.671,19
Dienstgeberbeitrag	2012	1.012,06
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2007	142,82
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2008	170,53
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2009	90,27
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	180,47
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2011	237,44
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2012	89,96

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

Die Bf betreibt ein Baugewerbe. In diesem Zusammenhang werden Rechnungen von Subunternehmern als Betriebsaufwendungen geltend gemacht. Mangels Tätigwerden der Subunternehmer sind die Leistungen nicht von diesen erbracht worden.

Es ist davon auszugehen, dass die Leistungen unter Beschäftigung eigener nicht gemeldeter Dienstnehmer erbracht wurden. Der abzugsfähige Personalaufwand wird mit 50% der von den Subunternehmen in Rechnung gestellten Aufwendungen anerkannt. Diese anerkannten Aufwendungen für den Personalaufwand werden der Lohnsteuer, dem Dienstgeberbeitrag und Zuschuss zum Dienstgeberbeitrag (Berechnung laut Beilage 1) unterzogen.

Es handelt sich um die Subunternehmer L-GmbH, I-GmbH, J-GmbH, Ba-GmbH, N-GmbH, A-GmbH, P-GmbH und M-GmbH.

Die übersteigenden als Betriebsaufwendungen abgesetzten Beträge werden als verdeckte Ausschüttung gewürdigt und der Kapitalertragsteuer unterzogen. Die Fahrzeugimporte in den Jahren 2008 und 2010 sind der Erwerbsteuer zu unterziehen.

Ermittlung der Beträge:

	2007	2008	2009	2010	2011	1-8/2012
BA Sub	74.907,00	92.000,00	48.700,00	97.365,30	128.098,24	48.534,00
BA Pers.	37.453,50	46.000,00	24.350,00	48.682,65	64.049,12	24.267,00
GÄ	37.453,50	46.000,00	24.350,00	48.682,65	64.049,12	24.267,00

BA Sub: Betriebsaufwendungen Subhonorare bisher; BA Pers.: Betriebsaufwendungen Personalaufwand laut BP; GÄ: Gewinnänderung/v.A. laut BP

Eine Gefährdung der Einbringlichkeit ist zu befürchten, weil dringender Verdacht der Abgabenhinterziehung besteht und die Abgabennachforderung nicht in einem vertretbaren Zeitraum aus dem laufenden erwirtschafteten Einkommen entrichtet werden kann. Mit laufenden Einnahmen kann aus der Art der Geschäftstätigkeit nicht gerechnet werden.

In der dagegen eingebrachten Berufung brachte die Bf vor, dass als Berufungsgründe wesentliche Verfahrensverstöße sowie inhaltliche Rechtswidrigkeit geltend gemacht würden.

Die Begründung eines Sicherstellungsauftrages müsse in diesem Zusammenhang jedenfalls erkennen lassen, welcher konkrete Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt worden sei und welche Erwägungen im Rahmen der Beweiswürdigung dafür maßgebend gewesen seien.

Nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a BAO sei eine Begründung des Bescheides notwendig. Ein zentrales Begründungsinstrument sei die Anführung des Sachverhaltes,

den die Behörde als erwiesen annehme und auf welchen Erwägungen die Feststellung des Sachverhaltes beruhe.

Die bescheiderlassende Behörde führe in der Bescheidbegründung lediglich aus, dass die geltend gemachten Betriebsaufwendungen bzw. die den Betriebsaufwendungen zugrundeliegenden Leistungen nicht von den Subunternehmen, sondern von nicht gemeldeten eigenen Dienstnehmern erbracht worden seien. Seitens der Behörde werde nicht näher darauf eingegangen, wie sie zu diesen Annahmen komme. Dem festgestellten Sachverhalt würden reine Behauptungen zugrunde gelegt, ohne auf entsprechende Beweise und deren Würdigung einzugehen. Schon allein aus der Behauptung, dass die Bf „Schwarzarbeiter“ beschäftigt habe, ohne dieser Behauptung einen konkreten Beweis bzw. einen aktuellen Verfahrensstand zugrunde zu legen, ergebe einen wesentlichen Verfahrensmangel.

Im gegenständlichen Sicherstellungsauftrag führe die Behörde hinsichtlich der möglichen Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgabe nur lapidar aus, dass diese Voraussetzung gegeben sei, da der dringende Verdacht der Abgabenhinterziehung bestehe und die Abgabennachforderung nicht in einem vertretbaren Zeitraum aus dem laufenden erwirtschafteten Einkommen entrichtet werden könne. Mit laufenden Einnahmen könne aus der Art der Geschäftstätigkeit nicht gerechnet werden. Diesbezüglich habe der OGH bereits festgestellt, dass Tatsachenfeststellungen so zu treffen seien, dass an Hand der Begründung geprüft werden könne, ob und inwieweit die Ermittlungen und deren Auswertung in einem einwandfreien Verfahren zustande gekommen seien und die zur Annahme des dem Bescheid zugrunde gelegten Sachverhalts führenden Schlussfolgerungen den Erfahrungen des Lebens und den Denkgesetzen entsprächen (OGH 20.12.2005, 1 Ob 234/05a). Um einen Verfahrensmangel zu vermeiden, müsse die Behörde den von ihr gezogenen Schluss, der zur Erlassung des Sicherstellungsauftrages geführt habe, eindeutig begründen (OGH 03.09.1986, 1 Ob 30/86).

Auch hier führe die Behörde in der Begründung nicht eindeutig und nachvollziehbar an, wie sie auf diese Feststellungen gekommen sei bzw. welche Beweiswürdigung dieser Feststellung zugrunde liege. Vielmehr liege seitens der Behörde ein Widerspruch vor, wenn sie ausführe, dass die Abgabennachforderung nicht in einem vertretbaren Zeitraum aus dem laufenden erwirtschafteten Einkommen entrichtet werden könne bzw. mit laufenden Einnahmen aus der Art der Geschäftstätigkeit nicht gerechnet werden könne. Entweder es könne mit Einnahmen gerechnet werden oder eben nicht.

Auch in diesem Punkt liege ein wesentlicher Verfahrensmangel vor, welcher zur Behebung des Bescheides führe.

Bei der Erlassung des Sicherstellungsauftrages sei das Finanzamt davon ausgegangen, dass die geltend gemachten Betriebsaufwendungen für Rechnungen von Subunternehmen nicht auf tatsächlich erbrachten Leistungen der Subunternehmer beruhten, sondern diese Leistungen vielmehr durch nicht gemeldete eigene Dienstnehmer

erbracht worden seien. Der abzugsfähige Personalaufwand sei mit 50% der von den Subunternehmen in Rechnung gestellten Aufwendungen anerkannt worden. Der Differenzbetrag zwischen geltend gemachten Betriebsaufwendungen und anerkannten Aufwendungen sei als verdeckte Ausschüttung gewürdigt und der Kapitalertragssteuer unterzogen worden.

Sollte wider Erwarten dennoch festgestellt werden, dass der Differenzbetrag zwischen geltend gemachten Betriebsaufwendungen und anerkannten Aufwendungen eine verdeckte Ausschüttung darstelle, werde festgehalten, dass die Bf die Kapitalertragsteuer nicht selbst trage und den Gesellschafter in schriftlicher Form aufgefordert habe, die auf die verdeckte Ausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer an die Bf zwecks Entrichtung an das zuständige Finanzamt zu refundieren, und sei deswegen die Ausschüttung als Betrag vor Abzug der Kapitalertragsteuer (Bruttobetrag) anzusehen (VwGH 05.09.2012, 2010/15/0018).

Die vom Finanzamt im Sicherstellungsauftrag angeführte voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld sei in keinsten Weise nachvollziehbar. Auf Seite 2 des gegenständlichen Sicherstellungsauftrages befinde sich eine Aufstellung der vom Finanzamt ermittelten Beträge. Jedoch könnten auf deren Grundlage die einzelnen Positionen der vorläufigen Abgabenschuld nicht nachvollzogen werden.

Auch die vom Finanzamt anerkannten Personalaufwendungen in der Höhe von 50% der von den Subunternehmen in Rechnung gestellten Aufwendungen beruhten auf einer reinen Schätzung des Finanzamtes, welche zu absurden Gewinnmargen von 50% in der Baubranche führten. Es entspreche der allgemeinen Lebenserfahrung, dass in der Baubranche Gewinnmargen von 50% mehr als unüblich und niemals erzielbar seien. Weiters seien von der Behörde im Verfahren zu GZ, auf dessen Grundlage der Sicherstellungsauftrag erlassen worden sei, stets der Vorwurf erhoben worden, es handle sich bei den gegenständlichen, im Sicherstellungsauftrag näher bezeichneten Subunternehmen um "Scheinfirmen". Wenn es sich tatsächlich um sog. "Scheinfirmen" handle, stelle sich die Frage, wie es diese Scheinfirmen in die sog. Gesamtliste der haftungsfreistellenden Unternehmen (HFU-Gesamtliste), welche tagesaktuell bei den Krankenversicherungsträgern geführt werde, geschafft hätten, welche einen Entfall der Haftung iSd §§ 67a bis 67d ASVG für eben diese Unternehmen bedeute.

Die Bf stelle sohin den Antrag, den Sicherstellungsauftrag ersatzlos zu beheben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs. erster Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

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 Ertrag 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.*

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 7.2.1990, 89/13/0047) 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 unter anderem 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.

Für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages ist 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 ist, nicht erforderlich.

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung über das Ergebnis der Außenprüfung laut Bericht vom 4. Juni 2013 wurden in der Buchhaltung der Bf in den Jahren 2007-2012

Rechnungen für Fremdleistungen mit unterschiedlichen Auftragnehmern geltend gemacht.

Seitens des Gesellschafter-Geschäftsführers Hrn. EK konnten keine Aussagen zu den betreffenden Fremdleistungsgesellschaften gemacht werden. Kontaktpersonen konnten nicht genannt, Informationen zu den Firmen hinsichtlich Betriebsort konnten nicht gemacht, Baustellenaufzeichnungen konnten nicht vorgelegt werden.

Nachgereicht wurden Firmenbuchauszüge und großteils allgemein gehaltene Werkverträge auf denen neben dem Firmenstempel und Unterschrift des Auftragnehmers keine konkreten Leistungsvereinbarungen ("div. Baustellen") vermerkt sind.

Die Zahlung der in Rechnung gestellten Beträge erfolgte ausschließlich in bar. Seitens des GF EK wurden keine Aussagen getätigt, wann, wo und an welche Personen das Geld übergeben wurde.

Trotz Aufforderung wurden seitens des Geschäftsführers keine Unterlagen zur tatsächlichen Leistungserbringung durch die genannten Gesellschaften erbracht.

Aufgrund der vorgelegten Unterlagen ist davon auszugehen, dass die in den Eingangsrechnungen als Leistungserbringer angeführten Fremdleistungsgesellschaften keine Leistungen entsprechend den Leistungsbeschreibungen laut den vorliegenden Rechnungen an die Bf erbracht haben.

Aus dem Gesamtbild ergibt sich, dass es sich bei den vorgelegten Rechnungen um Deckungsrechnungen handelt.

Die Bf war aufgrund der eigenen gemeldeten Dienstnehmern nicht in der Lage, das Auftragsvolumen laut gelegten Ausgangsrechnungen zu bewältigen. Da die von der geprüften Gesellschaft in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich erbracht wurden, muss davon ausgegangen werden, dass ein zusätzlicher Aufwand angefallen ist.

Im Schätzungswege werden 50% der bisher geltend gemachten Aufwendungen als Personalaufwand für nicht gemeldetes Personal anerkannt.

Die nicht anerkannten Aufwendungen in Höhe von 50% der Fremdleistungen stellen verdeckte Ausschüttungen an den Gesellschafter-Geschäftsführer Hrn. EK dar. Die Kapitalertragsteuer wird von der Gesellschaft getragen.

Die N-GmbH wurde im März 1999 mit Firmensitz in Adr1, gegründet. Laut Firmenbuch ist der Geschäftszweig "Montage von Doppelböden". Konkurseröffnung war am 2011, die UID-Nummer war gültig von 1999 bis 28.9.2011.

Laut Feststellungen der Finanzbehörde ist diese Firma zumindest ab 4.6.2010 mit Eintritt des neuen alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführers, Hrn. KR, als tätigkeitslose Firma einzustufen.

Am im Firmenbuch angeführten Sitz in Adr1, befand sich laut Auskunft früherer Dienstnehmer nie ein Büro, lediglich ein Lager.

Durch Kontrollmitteilungen innerhalb der Finanzverwaltung musste festgestellt werden, dass sich Rechnungen der N-GmbH mit unterschiedlichem Layout und Zahlungsbestätigungen im Umlauf befinden.

Die 5 vorliegenden Rechnungen der N-GmbH haben alle Rechnungsdatum 1.12.2010 und Leistungszeitraum Oktober/November 2010 und sind in bar bezahlt worden.

Die Leistungsbeschreibung ist sinngemäß mit Fassadenarbeiten/Isolierungen zusammen zu fassen und stimmt mit dem im Firmenbuch angeführten Geschäftszweig nicht überein.

Die P-GmbH, Adr2, wurde am 2.4.2007 mit Firmensitz in Adr3, gegründet. Die Firmensitzverlegung nach Adr4, erfolgte in 4/2008 und nach Adr2, mit am 28.4.2011 beim Firmenbuch eingebrachten Antrag.

Ab 26.4.2011 wird alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer ein Hr. VV. Konkurseröffnung war am 2012, die UID-Nummer war gültig von 21.10.2011 bis 6.7.2012.

Durch Kontrollmitteilungen innerhalb der Finanzverwaltung musste festgestellt werden, dass sich Rechnungen und Firmenstempel der P-GmbH mit unterschiedlichem Layout und Zahlungsbestätigungen im Umlauf befinden.

Der Außenprüfung liegen Muster von Originalrechnungen und Firmenstempel der P-GmbH vor. Diese unterscheiden sich von den in der Buchhaltung der Bf aufliegenden Rechnungen wesentlich, auch der Firmenstempel ist anders gestaltet. Die Bankverbindung, Mail Adresse und Telefonnummer sind nicht gleich.

Auch ein Muster einer Originalunterschrift des Geschäftsführers liegt vor und ist nicht ident mit den Unterschriften der bei der Bf aufliegenden Zahlungsbestätigungen bzw. der Unterschrift auf dem Werkvertrag. Selbst die Unterschrift auf dem Werkvertrag und den Zahlungsbestätigungen ist vom Schriftzug nicht ident.

Die 10 aufgefundenen Rechnungen haben Rechnungsdatum 1.7.2011-19.9.2011 und Rechnungsnummern beginnend mit 361/2011 vom 1.7.2011. Eine vom Geschäftsführer der P-GmbH vorgelegten Originalrechnung vom 9.8.2011 hat als Rechnungsnummer die Nummer 066/2011 angeführt. Als Leistungszeitraum ist auf allen Rechnungen Mai-September 2011 angegeben und die Leistungsbeschreibung lautet "Regie Std Fassaden". Alle Rechnungsbeträge sind in bar bezahlt worden.

Die Ba-GmbH, Adr5, wurde am 18.10.2005 mit Firmensitz in Adr5, gegründet. Mit am 3.5.2006 eingebrachten Antrag beim Firmenbuch wurde der Firmensitz auf Adr5, geändert und am 2.6.2006 nach Adr5, verlegt.

Alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer ist Hr. TA. TA war von 18.10.2005-12.2.2007 und von 17.12.2009-27.10.2010 in Österreich gemeldet. Konkurseröffnung war am 2010, die UID-Nummer war gültig von 12/2005 bis 1.2.2011.

Auf den Rechnungen ist als Leistungsbeschreibung Fassadenarbeiten angeführt und alle Rechnungen sind in bar bezahlt worden.

Die Unterschrift des Hrn. TA auf den Zahlungsbestätigungen hat einen anderen Schriftzug als die Unterschrift des Hrn. TA, die sich auf dem vorliegenden Werkvertrag befindet.

Laut der vorliegenden Schlussrechnung vom 17.6.2008 für das BVH1 , an den Auftraggeber S, betrug die Rechnungssumme gesamt € 23.888. Demnach wären die Fremdleistung mit € 30.200 um rund € 6.300 höher als Umsatz/Einnahmen. Auf den Rechnungen der Ba-GmbH vom 11.04.2009 und 21.05.2009 über zusammen € 6.300 für das BVH1, ist als Leistungszeitraum 1.3-30.4.09 angeführt, also ein Leistungszeitraum, nachdem die Schlussrechnung ergangen ist. Weitere Erhebungen der Behörde bestätigen, dass 2009 am BVH1, keine Fassadenarbeiten mehr durchgeführt wurden. Laut Auftrag war als Zeitraum für die Arbeitsdurchführung Herbst 2007 bis Sommer 2008 vereinbart.

Die Schlussrechnung für das BVH2, erging am 4.11.2008 und beträgt € 27.998. Demnach war das Projekt im Leistungszeitraum 1.5.-31.5.2009 bereits abgeschlossen und können 2009 keine Aufwendungen laut Rechnung vom 02.06.2009 in Höhe von € 18.500 angefallen sein.

Für die Eingangsrechnungen vom 1.7.2010, 12.7.2010, 23.7.2010, 16.8.2010 und 1.9.2010 betreffend BVH3 , über insgesamt € 61.845,50 ist kein Bezug zu einer Ausgangsrechnung herzustellen. Es wurde in der Buchhaltung der Bf im Prüfungszeitraum keine Ausgangsrechnung Bauvorhaben Adr6 , gefunden.

Die A-GmbH wurde am 6.12.2006 mit Firmensitz in Adr8, gegründet. Mit 14.9.2009 wurde der Firmensitz nach Adr9, verlegt und mit Antrag auf Änderung beim Firmenbuch, eingelangt am 15.3.2011, nach Adr10. Seit 25.4.2012 befindet sich der Firmensitz laut Firmenbuch in Adr11.

Alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer ist ab 10.2.2011 Hr. AK. Konkurseröffnung war am X2012, die UID-Nummer war gültig von 7.2.2007 bis 18.4.2012. Die Musterzeichnung des GF AK laut Firmenbuch ist nicht ident mit den Unterschriften, die sich auf den Zahlungsbestätigungen befinden.

Erhebungen der Finanzbehörde ergaben , dass mit Geschäftsführerwechsel in 2/2011 die Gesellschaft A-GmbH keine Leistungen erbracht hat. Für die Leistungserbringung waren bei der A-GmbH fast keine eigenen Arbeitnehmer vorhanden. Weder an der ehemaligen Adresse Adr10 (ab 3/2011), noch an der laut Firmenbuch seit 5/2012 neuen Adresse Adr11, konnte im Rahmen von Erhebungen eine unternehmerische Tätigkeit festgestellt werden. Alle in der Buchhaltung der Bf aufliegenden Rechnungen (14.10.2011, 11.11.2011, 14.11.2011) sind im Zeitraum 10-11/2011 ausgestellt worden, also zu einem Zeitpunkt, wo keine unternehmerische Tätigkeit mehr ausgeübt wurde.

Die M-GmbH (Nachschauzeitraum 2012) wurde am 22.3.2011 mit Sitz in Adr12 , gegründet.

Mit am 28.6.2011 eingebrachten Antrag beim Firmenbuch wurde der Firmensitz auf Adr13, geändert und am 30.8.2012 nach Adr14 , verlegt.

Alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer ist ab 20.6.2011 Hr. MC und seit 28.8.2012 Hr. ZN . Als Geschäftszweig ist i m Firmenbuch Trockenbau angegeben. Konkurseröffnung war am IX2012, die UID-Nummer war gültig von 15.7.2011 bis 3.9.2012. Laut Angaben des Hausverwalters war die Gesellschaft M-GmbH an der Adresse Adr14 , niemals tätig.

Durch Kontrollmittellungen innerhalb der Finanzverwaltung musste festgestellt werden, dass sich Rechnungen der M-GmbH mit Unterschiede im Schriftbild und der Nummerierungsfolge im Umlauf befinden. Der Außenprüfung liegen Muster von Originalrechnungen und Firmenstempel der M-GmbH vor. Der Firmenstempel und die Unterschrift der M-GmbH unterscheiden sich von den in der Buchhaltung der Bf befindlichen Zahlungsbestätigungen wesentlich und sind nicht ident mit den Originalunterschriften und Originalfirmenstempel.

Die J-GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 6.5.2008 mit Sitz in Adr15 , gegründet.

Als Geschäftszweig ist im Firmenbuch Handelsgewerbe angegeben. Es gibt keine Indizien dafür, dass die Firma auch Bauleistungen durchgeführt hat. Alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer war Hr. PJ . Konkurseröffnung war am 2008, die UID-Nummer war gültig von 1.8.2008 bis 27.10.2008.

Die Musterzeichnung des GF PJ laut Firmenbuch ist nicht ident mit den Unterschriften, die sich auf den Rechnungen der J-GmbH befinden.

Die vorgelegten Kassaausgangsbelege sind vom Geschäftsführer der Bf unterzeichnet und stellen als Eigenbelege kein geeignetes Beweismittel für einen tatsächlich stattgefundenen Zahlungsfluss dar.

Zum Rechnungsdatum 24.7.2008 verfügte die Firma J-GmbH noch über keine UID Nummer, auf der Rechnung ist diese allerdings schon angeführt.

Das BVH4 , wurde mit Schlussrechnung vom 9.12.2008 mit € 53.532 abgerechnet. Die in der Buchhaltung aufliegenden Fremdleistungen dazu sind mit € 59.000 um rund € 5.500 höher.

Die I-GmbH wurde p er 15.3.2007 mit Firmensitz in Adr16, gegründet.

Alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer war ab 4.4.2008 Hr. SA . Konkurseröffnung war am 2009, die UID-Numrner war gültig von 3.12.2007 bis 9.4.2009. Laut den Feststellungen der Finanzbehörde betrieb die Gesellschaft kurzfristig 2008 ein Cafe und war im Transportwesen tätig. Es gibt keine Hinweise, dass die Gesellschaft Bauleistungen erbracht hat. Die Musterzeichnung des GF SA laut Firmenbuch ist nicht ident mit den Unterschriften die sich auf den Rechnungen der I-GmbH befinden. Die vorgelegten Kassaausgangsbelege sind vom Geschäftsführer der Bf unterzeichnet und stellen als Eigenbelege kein geeignetes Beweismittel für einen tatsächlich stattgefundenen Zahlungsfluss dar.

Die L-GmbH wurde mit Vertrag vom 4.8.2006 mit Firmensitz Adr17, gegründet. Mit Ende 2006 wurde die Adresse auf Adr18, und mit Antrag auf Änderung, beim

Firmenbuch eingelangt am 8.11.2007, auf Adr10, geändert. Als alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer ist seit 9.11.2006 Hr. DH im Firmenbuch eingetragen. Die UID-Nummer war gültig von 16.10.2006 bis 25.9.2007. Konkursöffnung g war am X2008, die Konkursaufhebung nach Verteilung an die Massegläubiger am XY2008. Die Firmenlöschung erfolgte amtswegig am 20.5.2009.

Bezüglich der Betriebsorte wurde seitens der Finanzbehörde folgendes festgestellt: Bei der Adresse Adr19, handelt es sich um eine Wohnung. Der GF Hr. DH war zwar seit 2/2007 Mieter der Wohnung, hat sich aber dort nie aufgehalten. Das Mietverhältnis wurde per 1.10.2007 beendet. Als Eigentümer der Wohnung Adr20, wurde ein Hr. VN festgestellt. Hr. VN ist eine Fa. L-GmbH bzw. ein Hr. DH gänzlich unbekannt.

Bei obigen laut Firmenbuch angeführten Firmensitzen dürfte es sich demnach um Scheinadressen gehandelt haben, da keinerlei Indizien für einen Geschäftsbetrieb festgestellt wurden. Umfangreiche Ermittlungen der Finanzbehörde ergaben, dass sich die Tätigkeit der L-GmbH rein auf den Verkauf von Dienstnehmermeldungen zur Sozialversicherung an unbekannte Dienstgeber, sowie das Verfassen von Rechnungen ohne tatsächliche Leistungserbringung beschränkte.

Im vorliegenden Kontrollmaterial befinden sich 4 Rechnungen für die Bf. In der Belegsammlung der Bf liegen diese 4 Rechnungen mit Rechnungsaussteller L-GmbH auf und wurden in der Buchhaltung als Aufwendungen erfasst. Umsatzsteuer ist nicht ausgewiesen, somit wurde kein Vorsteuerabzug lukriert.

Zum Zeitpunkt der Rechnungslegung am 28.9.2007 verfügte die L-GmbH über keine gültige UID Nummer.

Auf der Rechnung vom 3.12.2007 ist als Betriebsort der L-GmbH die Adresse Adr18, angeführt. Laut Firmenbuch ist per 8.11.2007 der Betriebsort auf Adr10, geändert worden. Somit ist auf der Rechnung vom 3.12.2007 eine unrichtige Adresse des Rechnungsausstellers ausgewiesen.

Weiteres wurde laut MIAS Abfrage und den vorliegenden Rechnungen am 21.6.2008 ein Mercedes E 280 CDI 4 MATIC (Rechnung lautend auf die Firma) um € 39.906,78 angeschafft. Im Zuge einer USO Prüfung für den Zeitraum 1-10/2008 wurde festgestellt, dass zwar in der UVA 10/2008 innergemeinschaftliche Erwerbe mit 20% versteuert wurden, allerdings auch Vorsteuer geltend gemacht wurde. Gemäß § 12 Abs. 2/2 UStG ist Vorsteuer im Zusammenhang mit Personenkraftwagen nicht abzugsfähig.

Bei der USO Prüfung wurde der Vorsteuerabzug verwehrt, jedoch im Zuge der Jahreserklärung wurde der Vorsteuerabzug in Höhe von € 7.981,36 wieder beantragt. Daher wird im Rahmen der Außenprüfung die Vorsteuer wieder gekürzt.

Laut MIAS Abfrage und den vorliegenden Rechnungen wurde am 8.11.2010 ein Mercedes E 350 CDI 4 MATIC (Rechnung lautend auf die Firma) um € 44.253,30 angeschafft.

In der Umsatzsteuerjahreserklärung 2010 wurde kein innergemeinschaftlicher Erwerb erklärt, eine Fahrzeugeinzelbesteuerung wurde auch nicht vorgenommen. Der Kauf

des Mercedes E 350 ist als innergemeinschaftlicher Erwerb mit 20% zu versteuern, Vorsteuerabzug steht nicht zu.

Zudem wurden im Jahr 2009 laut Konto 7020 Afa in Höhe von € 15.084,55 für die Jahre 2006-2008 als Betriebsaufwendungen geltend gemacht. Nicht in Anspruch genommene Afa kann nicht willkürlich in einem Folgejahr geltend gemacht werden, sodass seitens der Außenprüfung anhand der vorhandenen Unterlagen die Afa neu zu berechnen war.

Auf Grund dieser Feststellungen der Betriebsprüfung lagen gewichtige Anhaltspunkte für die Entstehung des Abgabenanspruches hinsichtlich der Körperschaftsteuer 2007-2011, der Kapitalertragsteuer 2007-2011 und 1-8/2012, Umsatzsteuer 2008 und 2010, der Lohnsteuer 2007-2012, des Dienstgeberbeitrages 2007-2012 und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 2007-2012 in der im Sicherstellungsauftrag angeführten Höhe vor.

Ob die Abgabenschuld tatsächlich entstanden ist, ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.10.2001, 96/14/0170) in einem Sicherstellungsverfahren nicht zu entscheiden.

Mit dem Hinweis, dass die Bf den Gesellschafter in schriftlicher Form aufgefordert habe, die auf die verdeckte Ausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer an die Bf zwecks Entrichtung an das zuständige Finanzamt zu refundieren, wurde selbst von der Bf die Möglichkeit der Entstehung des Abgabenanspruches hinsichtlich der sichergestellten Kapitalertragsteuer anerkannt.

Ebenso gab es gewichtige Anhaltspunkte für die Höhe der Abgabenschulden, weil einerseits das Ausmaß der von der Bf als Betriebsaufwendungen für Fremdleistungen geltend gemachten Beträge feststand und andererseits begründete Zweifel am Betriebsausgabencharakter dieser Beträge bestanden (vgl. VwGH 24.10.1990, 86/13/0198).

Dem Einwand, dass die vom Finanzamt anerkannten Personalaufwendungen in der Höhe von 50% der von den Subunternehmen in Rechnung gestellten Aufwendungen auf einer reinen Schätzung des Finanzamtes beruhten, ist zu entgegnen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.3.2002, 97/14/0004) es irrelevant ist, ob die voraussichtliche Abgabenschuld im Schätzungsweg ermittelt wird.

Abgesehen davon, dass schon auf Grund des angeführten Sachverhaltes aus dem Gesamtbild der Verhältnisse in Anbetracht einer voraussichtlichen Abgabenschuld in Höhe von € 209.011,41, welche mit Bescheiden vom 4., 6. und 24. Juni 2013 und 6. September 2012 auch in ungefähr dieser Höhe festgesetzt wurde, deren Einbringlichkeit als gefährdet bzw. wesentlich erschwert anzusehen ist, sind die besonderen Umstände des Einzelfalles, die nach der Lage des Falles eine Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgaben befürchten lassen, entsprechend der Begründung des Sicherstellungsauftrages insbesondere auch in dem vorliegenden dringenden Verdacht einer Abgabenhinterziehung und dem Umstand, dass die Abgabennachforderung aus dem laufend erwirtschafteten Einkommen (2011: € 62.746,17 laut Körperschaftsteuerbescheid vom 6.6.2013, 2012: € 0,00 laut Körperschaftsteuerbescheid vom 9.9.2013, 2013:

€ 0,00 laut Körperschaftsteuerbescheid vom 28.8.2013) nicht entrichtet werden kann, zu erblicken.

Der diesbezüglichen Rüge, dass die Begründung nicht nachvollziehbar sei, vielmehr ein Widerspruch seitens der Behörde vorliege, wenn sie ausführe, dass die Abgabennachforderung nicht in einem vertretbaren Zeitraum aus dem laufenden erwirtschafteten Einkommen entrichtet werden könne bzw. mit laufenden Einnahmen aus der Art der Geschäftstätigkeit nicht gerechnet werden könne, ist zu entgegnen, dass die Relevanz der gerügten Verfahrensmängel nicht aufgezeigt wird. So wird etwa in keiner Weise konkretisiert, warum zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages entgegen der von der Behörde vertretenen Ansicht (Abgabennachforderungen können nicht in einem vertretbaren Zeitraum aus dem laufenden erwirtschafteten Einkommen entrichtet werden bzw. mit laufenden Einnahmen aus der Art der Geschäftstätigkeit nicht gerechnet werden) keine wirtschaftliche Situation der Bf gegeben gewesen wäre, die eine Gefährdung der Einbringlichkeit der hohen Abgabennachforderungen rechtfertigte (vgl. VwGH 4.6.2009, 2006/13/0143).

Bezüglich der in der Berufung aufgeworfenen Frage, wie es diese "Scheinfirmen" in die sog. Gesamtliste der haftungsfreistellenden Unternehmen (HFU-Gesamtliste), welche tagesaktuell bei den Krankenversicherungsträgern geführt werde, geschafft hätten, ist zu bemerken, dass die Gesamtliste der haftungsfreistellenden Unternehmen erst ab 1.9.2009 geführt wird. Betreffend jener Eingangsrechnungen, die vor diesem Datum erstellt wurden, geht dieses Argument ins Leere.

Gemäß § 67b ASVG ist Voraussetzung für die Aufnahme in die HFU-Gesamtliste, dass das Unternehmen seit mindestens 3 Jahren Bauleistungen im Sinne des § 19 Abs. 1a UStG erbracht hat und zum Antragszeitpunkt keine Beitragsrückstände bestehen. Das Nichtvorliegen von Beitragsrückständen im Zeitpunkt der Antragstellung sagt nichts aus über die rechtmäßige Beschäftigung von Dienstnehmern und richtige Berechnung und Abfuhr von Sozialversicherungsbeiträgen, solange keine Überprüfung stattgefunden hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer 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. Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 10. Dezember 2014