

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Dr. Heinrich Balas, Wirtschaftstreuhänder, 1040 Wien, Operngasse 18/12a, vom 11. Dezember 2003 sowie vom 3. September 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 16. Oktober 2003 bzw. 3. August 2004 betreffend Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 BAO entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Sicherstellungsauftrag vom 16. Oktober 2003 ordnete das Finanzamt zur Sicherung der im Betriebsprüfungsverfahren festgestellten voraussichtlichen Nachforderungen an Umsatzsteuer 4-8/2003 im Betrag von € 736.986,19 die Sicherstellung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen des Berufungswerbers (Bw.) an, da im gegenständlichen Zeitraum von dem Lieferanten C-GmbH in Adr.1, laut den der Betriebsprüfung vorliegenden Rechnungen Waren im Wert von € 4.421.917,12 brutto in Rechnung gestellt worden wären. Davon wären € 3.637.856,52 bar ausbezahlt worden. Auf allen Kassaausgangsbelegen finde sich ein von M.B. unterfertigter Firmenstempel. Die in diesen Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer von € 736.986,19 wäre vom Bw. im Zeitraum 4-8/2003 als Vorsteuer abgezogen worden.

Eine am 16. Oktober 2003 erfolgte Erhebung der Betriebsprüfung am angeblichen Sitz dieser Firma hätte ergeben, dass sich laut Auskunft der dort wohnhaften Frau G.K. an dieser Adresse kein Unternehmen C-GmbH befinden würde, sondern diese lediglich diese Anschrift als Postadresse nutzen würde.

Die Gefährdung bzw. Erschwerung der Einbringlichkeit wäre gegeben, weil der dringende Verdacht bestehen würde, dass es sich bei den vorliegenden Fakturen um Scheinrechnungen handeln würde, der Bw. seiner Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO nicht nachgekommen und trotz erwerbswirtschaftlicher Betätigungen um seine steuerlichen Belange nicht besorgt wäre, in der Bilanz zum 31. Dezember 2002 ein negatives Kapitalkonto von € 1.247.730,02 ausgewiesen sowie der Bw. Eigentümer von bereits belasteten inländischen Liegenschaften wäre.

Gemäß § 19 UStG sei die Steuerschuld für die Umsatzsteuer bereits entstanden, gemäß § 21 Abs. 1 UStG wären die Umsatzsteuervorauszahlungen bereits fällig gewesen.

In der dagegen am 11. Dezember 2003 rechtzeitig eingebrochenen Berufung wandte der Bw. ein, dass die Behauptung der Betriebsprüfung, dass die Firma C-GmbH an der Adresse Adr.1 keinen Firmensitz hätte, im eklatanten Widerspruch zur niederschriftlichen Aussage von Frau G.K. vom 17. November 2003 stehen würde, wonach ein Raum als Büro und Firmensitz von dem genannten Unternehmen im Zeitraum April bis September 2003 entgeltlich angemietet worden wäre. Somit wären seitens der C-GmbH im Zeitraum 4-8/2003 ordnungsgemäß Rechnungen ausgestellt worden, die andere Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigen würden.

Auch die Behauptung, dass der Bw. seinen Offenlegungs- und Wahrheitspflichten nicht ausreichend nachgekommen wäre, sei unbegründet, da er jederzeit über die ihm bekannten Umstände Auskunft erteilt und die notwendigen Unterlagen beigebracht hätte.

Das buchmäßig negative Kapitalkonto stelle sich wirtschaftlich dergestalt dar, dass die bei der Bank-X bestehenden Verbindlichkeiten durch Einmalerlag sowie einer den Rückstand abdeckenden Risikoversicherung abgedeckt wären. Weiters würden dem Privatvermögen zugehörigen Liegenschaften im Werte von rund € 1 Mio. der Besicherung dienen. Stelle man aber dem negativen Eigenkapitalkonto die Sicherheiten gegenüber und vernachlässige man die Bankverbindlichkeiten, so liege keine Überschuldung vor.

Mit weiterem Sicherstellungsauftrag vom 8. August 2004 ordnete das Finanzamt zur Sicherung der im Betriebsprüfungsverfahren festgestellten voraussichtlichen Nachforderungen an Umsatzsteuer 2-12/2002 sowie 1-5/2003 im Betrag von € 294.605,26 bzw. € 143.851,95 die Sicherstellung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen des Bw. an, da im gegenständlichen Zeitraum von der B-GmbH in Adr.2, bzw. ab der Rechnung vom 25. April 2003 in Adr.3, wobei sich die Angabe "Firmensitz Adr.4" manchmal als Zusatzangabe auf den Rechnungen ab 17. Februar 2003 finden würde, laut den der Betriebsprüfung vorliegenden Rechnungen Waren im Wert von € 2.630.743,24 brutto in Rechnung gestellt worden wären,

die nach Auskunft des Bw. an Frau M.M. bar ausbezahlt worden wären. Auf den Kassaausgangsbelegen finde sich ein Firmenstempel mit unleserlicher Unterschrift.

Die am Standort Adr.2 , von der Betriebsprüfung durchgeführten Erhebungen hätten ergeben, dass sich an dieser Adresse kein Unternehmen B-GmbH , sondern eine Wohnung befunden hätte. An dieser Adresse wäre weder eine Firmentafel noch ein Namensschild ersichtlich gewesen. Auch wäre der Hausverwaltung diese Firma nicht bekannt.

Der angegebene Firmensitz Adr.5, sei ab Mitte Februar 2003 nach den Angaben der Hausverwaltung eine Baustelle gewesen. Die manchmal auf ein und derselben Rechnung angeführte Adresse Adr.6, wäre laut Hausverwaltung nicht an die B-GmbH vermietet gewesen. Auch der Gewerbebehörde wären diese Adressen nicht bekannt gewesen.

Die Gefährdung bzw. Erschwerung der Einbringlichkeit wäre gegeben, weil der dringende Verdacht bestehen würde, dass es sich bei den vorliegenden Fakturen um Scheinrechnungen handeln würde, der Bw. seiner Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO nicht nachgekommen und trotz erwerbswirtschaftlicher Betätigungen um seine steuerlichen Belange nicht besorgt wäre, in der Bilanz zum 31. Dezember 2003 ein negatives Kapitalkonto von € 1.192.279,02 ausgewiesen sowie der Bw. Eigentümer von bereits belasteten inländischen Liegenschaften wäre.

Gemäß § 19 UStG sei die Steuerschuld für die Umsatzsteuer bereits entstanden, gemäß § 21 Abs. 1 UStG wären die Umsatzsteuervorauszahlungen bereits fällig gewesen.

In der dagegen am 3. September 2004 rechtzeitig eingekommenen Berufung wandte der Bw. betreffend die angeblich unleserlichen Unterschriften ein, dass in der Vorbehabsbeantwortung vom 28. September 2003 eine notariell beglaubigte Unterschrift von Frau M.M. vorgelegt worden wäre, aus der ersichtlich gewesen wäre, dass diese Unterschriften identisch wären.

Am Standort Adr.2 , hätte die H-GmbH am 23. Jänner 2002 einen Untermietvertrag mit der B-GmbH geschlossen. Im November 2002 wäre mit der I-GmbH über das Objekt Adr.5 , ein Mietvertrag geschlossen worden. Dieses Objekt wäre ein Verkaufslokal gewesen. Das Büro hätte sich in Adr.6 , befunden. Auch dort hätte es eine aufrechte Untermietvereinbarung mit Frau A.M. gegeben. In diesen Büroräumlichkeiten hätte der Bw. mit Frau M. geschäftlichen Kontakt gehabt.

Abgesehen davon, wo sich die Geschäftssadresse und Büroräumlichkeiten auch immer befunden hätten, wäre die Begründung, dass eine Sitzverlegung stattgefunden hätte, falsch, da der Sitz des Unternehmens immer Wien gewesen wäre.

Darüber hinaus verwies der Bw. daruf, dass die B-GmbH eine aufrechte und gültige UID-Nummer vorweisen hätte können. Eine derartige Beweislastverschiebung könne aber nicht EU-konform sein.

Weiters wäre dem Bw. bekannt, dass die B-GmbH von Jänner 2002 bis März 2003 Raten in Höhe von rund € 3.600,00 an das zuständige Finanzamt bezahlt hätte. Erfahrungsgemäß würden sich aber Scheinfirmen nicht an solche Vereinbarungen halten.

Das buchmäßig negative Kapitalkonto stelle sich wirtschaftlich dergestalt dar, dass die bei der Bank-X bestehenden Verbindlichkeiten durch Einmalerlag sowie einer den Rückstand abdeckenden Risikoversicherung abgedeckt wären. Weiters würden dem Privatvermögen zugehörigen Liegenschaften im Werte von rund € 1 Mio. der Besicherung dienen. Stelle man aber dem negativen Eigenkapitalkonto die Sicherheiten gegenüber und vernachlässige man die Bankverbindlichkeiten, so liege keine Überschuldung vor.

Mit als Bescheide bezeichnete Berufungsvorentscheidungen vom 30. Juni 2005 wies das Finanzamt die Berufungen ab und führte begründend aus, dass im Hinblick auf die Höhe des Abgabenanspruches und mangels liquider Mittel der dringende Verdacht bestanden hätte, dass bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit das im Eigentum des Bw. stehende Liegenschaftsvermögen durch Verkauf, Verpfändung oder mittel einer Verfügungsbeschränkung der Exekution entzogen werden würde.

Dazu komme noch, dass der Bw. bis zum Zeitpunkt der Ausstellung des jeweiligen Sicherstellungsauftrages trotz Aufforderung keinen Kontakt mit den Gesellschaften C-GmbH sowie B-GmbH hergestellt hätte, weder mit dem gesetzlichen Vertreter noch mit sonstigen Angestellten, um seine behaupteten Geschäftsbeziehungen zu beweisen.

In dem als Berufung bezeichneten - nach Stellung mehrmaliger Fristverlängerungsansuchen - rechtzeitig am 1. Dezember 2005 eingebrochenen Antrag auf Vorlage der Berufungen zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz verwies der Bw. auf seine Berufung vom 1. Juli 2005 betreffend die dem Sicherstellungsauftrag zugrundeliegenden Abgabenbescheide.

Darin wurde ergänzend insbesondere vorgebracht, dass bei innergemeinschaftlichen Lieferungen eine Anfrage beim UID-Büro zur einfachen und qualifizierten Bestätigungsanfrage des Bundesministeriums für Finanzen zu erfolgen hätte. Im Falle einer positiven Beantwortung bzw. Bestätigung der UID-Nummer wäre der Abgabepflichtige nicht verpflichtet, Standort des ausländischen Partners, Identität der verantwortlichen Person, Eintragungen in das amtliche Telefonbuch, Mietvertrag, Firmenschild, Eintragung in das Firmenbuch, etc. zu überprüfen. Die unterschiedliche Behandlung zwischen inländischen und EU-ausländischen Unternehmen würde aber nach Ansicht des Bw. gegen das Gleichheitsprinzip verstößen.

### **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 Abgabenpflichtigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung zu begegnen.*

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

Im Berufungsverfahren ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes als Ausnahme vom Grundsatz, wonach für Berufungsentscheidungen grundsätzlich die Sachlage zur Zeit der Entscheidung maßgeblich ist, lediglich zu prüfen, ob im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides die diesbezüglichen Voraussetzungen gegeben waren (VwGH vom 20. Februar 1997, 95/15/0057), somit nicht, ob sie im Zeitpunkt der Berufungserledigung noch vorliegen.

Ein Sicherstellungsauftrag ist kein abschließender Sachbescheid, sondern eine dem Bereich der Abgabeneinbringung zuzuordnende Sofortmaßnahme, aus deren Natur sich ergibt, dass die Ermittlung des genauen Ausmaßes der Abgabenschuld für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages nicht erforderlich ist (VwGH 7.2.1990, 89/13/0047), zumal er 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 es genügt, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach entstanden ist und gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe sowie für die Gefährdung bzw. wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben sind (VwGH 27.8.1998, 98/13/0062).

Auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung, welche in der Begründung zum Sicherstellungsauftrag deutlich und schlüssig dargelegt wurden, liegen zumindest gewichtige Anhaltspunkte für die Entstehung des Abgabenanspruches auf Grund der ungerechtfertigten Geltendmachung von Vorsteuergutschriften im Zusammenhang mit von den laut Betriebsprüfung nicht existenten Firmen C-GmbH sowie B-GmbH in der im Sicherstellungsauftrag angeführten Höhe vor. 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.

Der Einwand des Bw., dass er darauf vertrauen hätte können, dass es sich bei den die Rechnungen ausstellenden Firmen um Unternehmer gehandelt hätte, da ihm als Nachweis der unternehmerischen Tätigkeit die UID-Nummer vorgewiesen worden wäre, geht ins Leere, da es im Sicherstellungsverfahren nicht auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen ankommt.

Gemäß § 19 Abs. 2 UStG entstand der Abgabenanspruch bei der Umsatzsteuer mit Ablauf des Monats, in dem die sonstige Leistung erbracht bzw. das Entgelt vereinnahmt worden ist. Zudem ist die mit Bescheiden vom 1. Juli 2005 erfolgte Festsetzung der dem Sicherstellungsauftrag zu Grunde liegenden Abgaben (U 2002 in Höhe von € 345.217,07 sowie U 2003 in Höhe von € 986.124,89 im Vergleich zu € 294.605,26 bzw. insgesamt € 880.838,14 laut angefochtenem Sicherstellungsauftrag) ein Indiz für die Entstehung des Abgabenanspruches, obwohl dieser grundsätzlich unabhängig von einer behördlichen Tätigkeit entsteht, er demnach keine diesbezügliche Bescheiderlassung voraussetzt (VwGH vom 19. Februar 1997, 95/13/0046).

Als weitere kumulative Tatbestandsvoraussetzung war nunmehr zu untersuchen, ob eine Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der gegenständlichen Abgaben im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages bestand.

Von einer Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung von Abgaben im Sinne der Bestimmung des § 232 BAO ist im Wesentlichen dann zu sprechen, 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 (VwGH vom 27. August 1998, 98/13/0062).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 7.2.1990, 89/13/0047) sind derartige Gefährdungen oder Erschwerungen u.a. bei drohendem Konkurs- oder Ausgleichsverfahren, bei Exekutionsführung von dritter Seite, bei Auswanderungsabsicht, bei Vermögensverschiebung ins Ausland oder an Verwandte oder bei dringendem Verdacht einer Abgabenhinterziehung gegeben. Auch schwer wiegende 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, rechtfertigen ebenso wie eine erhebliche Verschuldung des Abgabepflichtigen, die einen Zugriff anderer Gläubiger auf sein Vermögen befürchten lässt, eine Maßnahme nach § 232 BAO.

Aus den im gegenständlichen Fall gegen die Annahme der Gefährdung oder Erschwerung der Abgabeneinbringung vorgebrachten Einwänden, dass das buchmäßig negative Eigenkapital durch Einmalerlag, einer Risikoversicherung sowie die dem Privatvermögen gehörigen Liegenschaften besichert wären, lässt sich nichts gewinnen, da diese Besicherungen zwar die laut vorgelegter Bilanz zum 31. Dezember 2002 bzw. 2003 bestehenden Verbindlichkeiten

betreffen, nicht jedoch die im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages erst vorzuschreibenden Abgabennachforderungen.

Die besonderen Umstände des Einzelfalles, die nach der Lage des Falles eine Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgaben befürchten lassen, sind insbesondere in dem vorliegenden dringenden Verdacht einer Abgabenhinterziehung zu erblicken, zumal der in der Bilanz zum 31. Dezember 2003 angeführte Buchwert der gesamten Anlagevermögens von rund € 265.000,00 in keiner Relation zum voraussichtlichen Nachforderungsbetrag von € 1.175.443,40 stand, sodass es zur Sicherung der Einbringung der zu erwartenden - und mit Bescheiden vom 1. Juli 2005 festgesetzten - Abgabenforderung in Höhe von € 1.331.341,95 des raschen Zugriffes der Behörde auf die in der Berufung angeführten Forderungen bedurfte.

Somit ist auch die weitere kumulative Voraussetzung des § 232 Abs. 1 BAO als erfüllt anzusehen.

Aus den dargelegten Gründen war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 10. Mai 2006