



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., damals vertreten durch Steuerberatungs_GmbH, vom 2. September 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 18. August 2010 betreffend Sicherstellungsauftrag gemäß [§ 232 BAO](#) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die sichergestellten Abgaben wie folgt festgestellt:

Umsatzsteuer 2008	80.000,00
Umsatzsteuer 01-12/2009	162.000,00
Umsatzsteuer 01-06/2010	80.000,00
Körperschaftsteuer 2008	10.646,88
Körperschaftsteuer 2009	49.628,27
Lohnsteuer 01-12/2008	7.200,00
Lohnsteuer 01-12/2009	14.580,00
Lohnsteuer 01-06/2010	7.200,00
Dienstgeberbeitrag 01-12/2008	10.800,00
Dienstgeberbeitrag 01-12/2009	21.870,00
Dienstgeberbeitrag 01-06/2010	3.605,96
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/2008	960,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/2009	1.944,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-06/2010	320,52
gesamt	450.755,63

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Sicherstellungsauftrag vom 18. August 2010 ordnete das Finanzamt zur Sicherung der im Betriebsprüfungsverfahren festgestellten voraussichtlichen Nachforderungen an nachstehenden Abgaben im Gesamtbetrag von insgesamt € 694.034,21 die Sicherstellung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen der Berufungswerberin (Bw.) an:

<i>Abgabe</i>	<i>(voraussichtliche Höhe in €)</i>
Umsatzsteuer 2008	80.000,00
Umsatzsteuer 01-12/2009	162.000,00
Umsatzsteuer 01-06/2010	80.000,00
Körperschaftsteuer 2008	90.666,82
Körperschaftsteuer 2009	205.053,39
Lohnsteuer 01-12/2008	7.200,00
Lohnsteuer 01-12/2009	14.580,00
Lohnsteuer 01-06/2010	7.200,00
Dienstgeberbeitrag 01-12/2008	10.800,00
Dienstgeberbeitrag 01-12/2009	21.870,00
Dienstgeberbeitrag 01-06/2010	10.800,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/2008	960,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/2009	1.944,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-06/2010	960,00

Begründend wurde ausgeführt, dass die Bw. als Personalgestellerin in der Lebensmittelbranche, vorwiegend bei Bäckereien, tätig wäre. Sie melde ihre Dienstnehmer meist nur als geringfügig Beschäftigte mit acht Wochenstunden bei der Gebietskrankenkasse an. Anhand von Arbeitsaufzeichnungen, die bei den Auftraggebern auflägen, hätte festgestellt werden können, dass das Personal tatsächlich meist Vollzeit tätig wäre. Zwecks Verschleierung der vom Personal tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden würden in den an die Auftraggeber gelegten Rechnungen nur Pauschalen ausgewiesen werden.

Anstatt den abgabehängigen Lohnaufwand im Rechenwerk zu erfassen, würden in der Buchhaltung der Bw. Rechnungen der Firma A-GmbH als Fremdleistungsaufwand abgesetzt und von diesen Vorsteuern geltend gemacht werden. Die Firma A-GmbH verfüge an der angegebenen Unternehmensanschrift X-Straße, über keinen aktuellen Betrieb und hätte zudem laut Erhebungen bei der Gebietskrankenkasse nicht genügend Personal, um die in den von ihr gelegten Rechnungen aufscheinenden Leistungen auch nur annähernd erbringen zu können.

Die Rechnungen der A-GmbH wären daher als Deckungsrechnungen zu beurteilen und der Vorsteuerabzug zu versagen gewesen. Vom abgesetzten Fremdleistungsaufwand wären rund 95 % nicht anzuerkennen.

Als tatsächlich angefallener Aufwand wären rund 50 % des zu Unrecht abgesetzten Fremdleistungsaufwandes als schwarze Lohnzahlungen bzw. schwarze Lohnzuzahlungen anerkannt und die übrigen 50 % als verdeckte Ausschüttungen an die Gesellschafter behandelt worden. Dies entspricht einem durchschnittlich abgesetzten Stundenlohn von ca. € 15,00 in den Rechnungen der A-GmbH gegenüber einem tatsächlich an die Dienstnehmer brutto für netto bezahlten Stundenlohn von ca. € 7,50. Davon ausgehend errechne sich ein durchschnittlicher Monatslohn von ca. € 1.350,00 und damit ein Lohnsteuersatz von ca. 3 %.

Der Abgabenanspruch für die sichergestellten Abgaben wäre bereits entstanden. Für Steuerabzugsbeträge wäre der Abgabenanspruch im Zeitpunkt des Zufließens der steuerabzugspflichtigen Einkünfte entstanden ([§ 4 Abs. 2 BAO](#)), für die zu veranlagende Körperschaftsteuer mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorzunehmen wäre ([§ 4 Abs. 2 BAO](#)), und für die Umsatzsteuer mit Ablauf des betreffenden Kalendermonats (§ 19 Abs. 2 UStG).

Um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Abgabeneinbringung zu begegnen, könnte die Abgabenbehörde nach Entstehung des Abgabenanspruches ([§ 4 BAO](#)) bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit ([§ 226 BAO](#)) einen Sicherstellungsauftrag erlassen ([§ 232 BAO](#)). Die Einbringung der Abgaben wäre gefährdet, weil durch die ungenügende Anmeldung der Dienstnehmer bei der Gebietskrankenkasse erhebliche Beitragsnachforderungen zu erwarten wären. Für diese Beitragsnachforderungen ständen der Bw. keine Mittel zur Verfügung, weil dem Unternehmen die liquiden Mittel laufend durch verdeckte Ausschüttungen entzogen worden wären. Auch die sichergestellten Abgabennachforderungen an Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Lohnabgaben könnten mit dem vorhandenen Gesellschaftsvermögen nur zu einem Bruchteil abgedeckt werden.

Die verdeckten Ausschüttungen wären den Gesellschaftern entsprechend ihrem Beteiligungsverhältnis zugerechnet worden. Dafür wäre von der Bw. Kapitalertragsteuer weder einbehalten noch abgeführt worden. Die Gesellschafter hätten davon gewusst, weil sie auch Geschäftsführer oder in leitender Position bei der Bw. tätig gewesen wären. Da auch die Kapitalertragsteuer bei der Bw. im Hinblick auf die übrigen Abgabennachforderungen nicht einbringlich wäre, wäre die Vorschreibung gemäß § 95 Abs. 5 EStG bei den Gesellschaftern erfolgt.

In der dagegen am 2. September 2010 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte die Bw. ein, dass die Sicherstellung auf Grund von Vorerhebungen durch die zuständige Behörde angeordnet worden wäre, deren rechtsgültige Auswirkungen erst nach Abschluss des Prüfungsverfahrens festgestellt werden könnten.

Durch die Sicherstellung wäre der Bestand des Unternehmens ernstlich gefährdet, da die Löhne und Abgaben für das Personal, welches die Leistungsbasis des Unternehmens darstelle (Personalvermittlung), mangels vorhandener und verwertbarer Aktivwerte nicht bezahlt werden könnten und die somit herbeigeführte Illiquidität beim Handelsgericht angemeldet werden müsste.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. September 2010 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Dazu wurde nach Zitierung der gesetzlichen Bestimmungen und der bezughabenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ausgeführt, dass die Bw. ab ihrer Gründung 2007 als Personalleasingunternehmen in der Lebensmittelbranche tätig gewesen wäre. Es wären vorwiegend Hilfskräfte an Großbäckereien verleast worden. Die Mehrzahl der Arbeiter der Bw. wären bei der Gebietskrankenkasse nur geringfügig oder mit wenigen Wochenstunden angemeldet worden. Tatsächlich hätten diese wesentlich mehr Wochenstunden gearbeitet und wären dafür mit € 6,50 pro Stunde brutto für netto entlohnt worden. In der Lohnverrechnung wären die Arbeiter nur mit den geringen Wochenstunden laut Gebietskrankenkassenanmeldung abgerechnet worden. Dadurch wären der Lohnaufwand wesentlich verkürzt und zugleich Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen hinterzogen und der Gebietskrankenkasse Beiträge vorenthalten worden.

Im Rechenwerk der Bw. würden hohe Barzahlungen an die A-GmbH aufscheinen. Laut den zugehörigen (sehr pauschal gehaltenen) Rechnungen der A-GmbH , von denen sich die Bw. Vorsteuer in Abzug gebracht hätte, hätte die A-GmbH Arbeiter an die Bw. verliehen. Die Einvernahme des bei der Bw. für die Einteilung der Arbeiter Zuständigen als Zeugen hätte ergeben, dass ihm eine A-GmbH nicht bekannt wäre. Diese Aussage würde durch die Zeugenaussagen weiterer Dienstnehmer bestätigt. Es könnte daher als erwiesen betrachtet werden, dass die Bw. nur mit eigenen Dienstnehmern gearbeitet und an diese laufend wesentlich höhere Löhne gezahlt hätte, die nicht im Rechenwerk erfasst worden wären, und andererseits Ausgaben und Vorsteuern aus Rechnungen der A-GmbH abgesetzt hätte, obwohl diese keinerlei Leistungen erbracht hätte.

Im Hinblick auf die Höhe der Nachforderung (rund € 694.000,00) und das zur Bedeckung der Steuerschulden nicht ausreichende Vermögen der GmbH (dieses bestünde vorwiegend aus den Kundenforderungen von ca. € 450.000,00 und einem Bankguthaben von € 100.000,00) wäre die Einbringlichkeit der Abgaben gefährdet. Dies umso mehr, als zusätzlich mit Beitragsnachforderungen der Gebietskrankenkasse in Höhe von etwa 40 % der als Schwarzlöhne angesetzten Beträge zu rechnen wäre (rund 40 % von € 966.000,00 = ca. 400.000,00).

Fristgerecht beantragte die Bw. mit Schreiben vom 21. Oktober 2010 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass auf Grund des Sicherstellungsauftrages, welcher im Hinblick auf die vermutete Abgabenhinterziehung erteilt worden wäre, dem Unternehmen sämtliche liquiden Mittel entzogen worden wären, wie auch durch die Bekanntmachung an die Drittshuldner praktisch sämtliche Zahlungen mit dem Hinweis auf das Recht der Einstellung der Zahlungen auf Grund gesetzlicher Haftungsmöglichkeiten eingestellt worden wären. Somit wären durch den Sicherstellungsauftrag dem Unternehmen sämtliche Arbeitsmöglichkeiten wie auch die Möglichkeit der Begleichung der Löhne und der gesamten Selbstbemessungsabgaben entzogen.

Über die am 18. August 2010 begonnene Betriebsprüfung hätte die Bw. trotz Aufforderungen keinerlei konkrete Ermittlungsdaten erhalten, welche den Sicherstellungsauftrag in diesem Umfang rechtfertigen würden.

Mit Schreiben vom 11. Februar 2011 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat die Masseverwalterin um Übermittlung einer Stichtagsbilanz per 18. August 2010, daher zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages.

In Beantwortung dieses Vorhaltes ersuchte diese um Fristerstreckung und brachte vor, dass mittlerweile auch Bescheide des Finanzamtes ergangen wären, gegen die der Geschäftsführer der Bw. Berufung einbringen möchte und entsprechend vom Steuerberater vorbereiten lasse. Aus wirtschaftlichen Gründen möchte er jedoch sämtliche Unterlagen gleichzeitig vorbereiten.

Darüber hinaus wandte die Masseverwalterin ein, dass ihr zwar bewusst wäre, dass sich die Berufung gegen den Sicherstellungsauftrag auf die Überprüfung der Frage zu beschränken hätte, ob im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides, mit dem die Sicherstellung angeordnet worden wäre, die dafür erforderlichen Voraussetzungen gegeben gewesen wären oder nicht. Nichtsdestotrotz stelle sich die Frage, ob der Sicherstellungsauftrag per se durch das Insolvenzverfahren erloschen wäre, da ja der Zweck des Sicherstellungsauftrages wegfallen und somit ein Berufungsverfahren obsolet wäre.

Nach ständiger Rechtsprechung wären beispielsweise für Sicherungsverfahren nach den §§ 378 ff. EO (einstweilige Verfügungen, die ja genau den gleichen Zweck verfolgen würden wie das Sicherungsverfahren nach der BAO) die Grundsätze über die Wirkung der Prozesssperre gemäß §§ 6 f. IO anzuwenden und würden auf Grund der Konkursaufhebung erloschen bzw. wären aufzuheben, wobei ein Aufhebungsbeschluss nur deklarative Wirkung hätte (siehe hierzu insbesondere *Schubert in Konecny, KO-Kommentar, § 7 KO*, Rz 11 f. und 14).

Ihrer Ansicht nach müsste daher das „Sicherungsverfahren“ unterbrochen bzw. der Sicherstellungsauftrag behoben werden oder erlöschen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 232 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den die Abgabenvorschriften die Abgabepflicht knüpfen, selbst bevor die Abgabenschuld dem Ausmaß nach feststeht, bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit (§ 226 BAO) an den Abgabenpflichtigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung zu begegnen.

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 20.2.1997, [95/15/0057](#)), somit nicht, ob sie im Zeitpunkt der Berufungserledigung noch vorliegen.

Aus dem Vorbringen der Bw., dass rechtsgültige Auswirkungen der Vorerhebungen durch das Finanzamt erst nach Abschluss des Prüfungsverfahrens festgestellt werden könnten, lässt sich nichts gewinnen, weil ein Sicherstellungsauftrag kein abschließender Sachbescheid ist, 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, 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. Ob der Abgabenanspruch tatsächlich entstanden ist, ist in einem Sicherstellungsverfahren nicht zu entscheiden (VwGH 2.9.2009, [2005/15/0063](#)).

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.

Auf Grund der im Sachverhalt ausführlichen Feststellungen der Abgabenbehörde in der Begründung zum Sicherstellungsauftrag, auf die verwiesen wird, wurde schlüssig und nachvoll-

ziehbar die Entstehung des Abgabenanspruches dargelegt, wonach Malversationen im Zusammenhang mit Scheinrechnungen und nicht existenten Subunternehmern bestehen.

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, gemäß § 4 Abs. 2 Zi. 2 BAO bei der veranlagten Körperschaftsteuer mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, sowie gemäß § 4 Abs. 2 Zi. 3 BAO für Steuerabzugsbeträge (Lohnsteuer) im Zeitpunkt des Zufließens der steuerabzugspflichtigen Einkünfte.

Zudem ist die mit Bescheiden vom 21. Februar 2011 sowie 10. März 2011 und 23. März 2011 erfolgte Festsetzung der dem Sicherstellungsauftrag zu Grunde liegenden Abgaben ein Indiz für die Entstehung des Abgabenanspruches, obwohl dieser grundsätzlich unabhängig von einer behördlichen Tätigkeit entsteht, er demnach keine diesbezügliche Bescheiderlassung voraussetzt. Auf die Erlassung sowie Rechtskraft der Abgabenbescheide kommt es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in einem Sicherstellungsverfahren dabei ebenfalls nicht an (VwGH 10.7.1996, [92/15/0115](#)).

Da mittlerweile infolge Erlassung der Wiederaufnahme- und Sachbescheide das Ausmaß der Abgabenschuld feststeht, war die Sicherstellung auf den im Spruch ersichtlichen Betrag von € 450.755,63 einzuschränken, weil durch die genannten Bescheide (teilweise) Minderungen des Abgabenanspruches eingetreten sind. Unberücksichtigt bleiben mussten dabei jene Fälle, bei denen die bescheidmäßige Vorschreibung höhere Beträge als im Sicherstellungsauftrag angenommen ergab.

Der nunmehr sichergestellte Betrag stellt sich wie folgt dar:

<i>Abgabe</i>	<i>laut Sicherstellungsauftrag</i>	<i>laut Bescheid</i>	<i>nunmehr</i>
Umsatzsteuer 2008	80.000,00	81.267,93	80.000,00
Umsatzsteuer 01-12/2009	162.000,00	170.069,18	162.000,00
Umsatzsteuer 01-06/2010	80.000,00	82.850,85	80.000,00
Körperschaftsteuer 2008	90.666,82	10.646,88	10.646,88
Körperschaftsteuer 2009	205.053,39	49.628,27	49.628,27
Lohnsteuer 01-12/2008	7.200,00	19.705,38	7.200,00
Lohnsteuer 01-12/2009	14.580,00	29.703,78	14.580,00
Lohnsteuer 01-06/2010	7.200,00	11.501,45	7.200,00
Dienstgeberbeitrag 01-12/2008	10.800,00	12.750,30	10.800,00
Dienstgeberbeitrag 01-12/2009	21.870,00	25.257,44	21.870,00
Dienstgeberbeitrag 01-06/2010	10.800,00	3.605,96	3.605,96
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/2008	960,00	1.137,92	960,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-12/2009	1.944,00	2.252,79	1.944,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 01-06/2010	960,00	320,52	320,52
<i>gesamt</i>			450.755,63

Darüber hinaus war auch die weitere Voraussetzung für die Rechtmäßigkeit eines Sicherstellungsauftrages, nämlich das Nichtvorliegen einer Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgaben zu prüfen.

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 29.3.2006, [2004/14/0045](#)).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 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 schwerwiegende Mängel in den Büchern und Aufzeichnungen, welche die Annahme begründen, dass sich der Abgabepflichtige 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](#).

Gegen die Annahme einer Gefährdung oder Erschwerung der Einbringlichkeit der sichergestellten Abgaben wurde von der Bw. kein Vorbringen erstattet. Im Gegenteil wurde sie dadurch einbekannt, dass der Bestand des Unternehmens mangels verwertbarer Aktivwerte ernstlich gefährdet wäre und zudem noch die Illiquidität beim Konkursgericht angemeldet werden müsste.

Im gegenständlichen Fall war festzustellen, dass laut Erhebungen der Betriebsprüfung Malversationen im Zusammenhang mit Scheinrechnungen und nicht existenten Subunternehmern bestehen.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes reichen Abgabenhinterziehungen und Mängel in der Buchführung allein ohne Bedachtnahme auf die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Abgabepflichtigen nicht aus, damit eine solche Gefährdung oder Erschwerung angenommen werden kann (VwGH 4.7.1990, [89/15/0131](#)), zumal es bei der Sicherstellung nicht auf vom Abgabepflichtigen selbst gesetzte Gefährdungshandlungen ankommt (VwGH 30.10.2001, [96/14/0170](#)).

Dazu war anhand der zum 31. Dezember 2008 zuletzt erstellten Bilanz festzustellen, dass einem Anlage- und Umlaufvermögen von rund € 130.000,00 Verbindlichkeiten in Höhe von

rund € 136.000,00 entgegenstehen. Darüber hinaus wurde ein Bilanzverlust von rund € 58.000,00 sowie einen Kassenbestand und Bankguthaben von € 0,00 ausgewiesen. Trotz Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates vom 11. Februar 2011 legte die Masseverwalterin keine Stichtagsbilanz zum Zeitpunkt der Sicherstellung vor.

Auch die vom Betriebsprüfer zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages festgestellten Kundenforderungen von ca. € 450.000,00 und Bankguthaben von ca. € 100.000,00 lassen im Hinblick auf die Höhe der voraussichtlich festzusetzenden Abgaben auf die Gefährdung der Einbringlichkeit schließen, zumal darüber hinaus auch bereits mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 4. Februar 2011 das Sanierungsverfahren eröffnet wurde.

Somit ist auch die weitere kumulative Voraussetzung des [§ 232 Abs. 1 BAO](#) als erfüllt anzusehen.

Dem Vorbringen der Masseverwalterin, dass eventuell der Sicherstellungsauftrag per se durch das Insolvenzverfahren erloschen wäre, weshalb ein Berufungsverfahren obsolet wäre, muss entgegengehalten werden, dass sich die Berufung gegen den Sicherstellungsauftrag auf die Überprüfung der Frage zu beschränken hätte, ob im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides, mit dem die Sicherstellung angeordnet worden wäre, die dafür erforderlichen Voraussetzungen gegeben gewesen wären oder nicht, weshalb die Tatsache des zwischenzeitig am 4. Februar 2011 eingeleiteten Sanierungsverfahrens für das Sicherstellungsverfahren unerheblich ist.

Die Bw. kann dadurch aber nicht beschwert sein, weil die durch die Einleitung des Insolvenzverfahrens bestehende Prozesssperre dadurch ohnedies nicht berührt wird.

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

Wien, am 21. November 2011