

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat im Beisein der Schriftführerin S. in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, vertreten durch Writzmann & Partner Steuerberatungs GmbH, Wassergasse 22-26/1/IV, 2500 Baden, über die Beschwerde vom 19. Februar 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 4. Februar 2015 betreffend Sicherstellung gemäß § 232 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Sicherstellungsauftrag vom 4. Februar 2015 ordnete das Finanzamt zur Sicherung der im Betriebsprüfungsverfahren festgestellten voraussichtlichen Nachforderungen an nachstehenden Abgaben im Betrag von insgesamt € 170.587,00 die Sicherstellung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen des Beschwerdeführers (Bf.) an:

Abgabe	Betrag
Einkommensteuer 2010	31.733,00
Umsatzsteuer 2010	12.693,00
Einkommensteuer 2011	37.378,00
Umsatzsteuer 2011	16.127,00
Einkommensteuer 2012	49.517,00
Umsatzsteuer 2012	23.475,00

Einkommensteuer 2013	0,00
Umsatzsteuer 2013	- 336,00

Begründend wurde ausgeführt, dass die sicherzustellenden Abgabenansprüche auf Grund folgender Sachverhalte entstanden und wie folgt ermittelt worden seien:

Der Bf. habe im Rahmen seiner selbstständigen Tätigkeit Leistungen für die Firma E-GmbH erbracht. Die GmbH bestehet seit 23. September 2009. Der Bf. sei handelsrechtlicher Geschäftsführer der Gesellschaft und zu 91,42 % daran beteiligt. Im Zuge der Betriebsprüfung bei der GmbH sei festgestellt worden, dass der Bf. Leistungen für die Gesellschaft erbracht und dafür Rechnungen an sie gelegt habe. Da die GmbH ihren Gewinn nach § 5 EStG 1988 ermittle, würden die Leistungen des Bf. an die Gesellschaft sofort Aufwand darstellen, während die Einzelfirma ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittle und daher nur jene Beträge als Einnahmen erfasst werden würden, welche auch tatsächlich an den Bf. bezahlt werden würden. Der restliche Betrag bleibe als offene Forderung des Bf. an die Firma E-GmbH „stehen“ und zwar in beträchtlicher Höhe. Bei der Gesellschaft ergebe sich im Zuge der Betriebsprüfung keine Änderung.

Der entstandene Abgabenanspruch ergebe sich aus der beim Bf. durchgeföhrten Betriebsprüfung wie folgt. Die Betriebsprüfung sei der Ansicht, dass es für den Zufluss beim Mehrheitsgesellschafter darauf ankomme, ob ein Betrag fällig und die Gesellschaft zahlungsfähig sei, da es der Gesellschafter sonst in der Hand hätte, bei der Gesellschaft Gewinne zu kürzen, ohne selbst die entsprechende Versteuerung vorzunehmen. Aus den vorgelegten Bilanzen gehe hervor, dass die Verbindlichkeiten der Gesellschaft überwiegend oder fast ausschließlich Verbindlichkeiten gegenüber dem Gesellschafter seien. Bankverbindlichkeiten bestünden nicht. Die Gesellschaft sei also durchaus zahlungsfähig, zumal ja die anderen Fremdleister idR zeitnah von der Gesellschaft bezahlt worden seien. Das heiße, es bestünden Verbindlichkeiten der E-GmbH gegenüber dem Gesellschafter Bf. in beträchtlicher Höhe. Ein fremder Dritter hätte Maßnahmen zum Eintreiben der Forderungen unternommen und die Geschäftsbeziehung mangels Geldflusses eingestellt.

Die bisher nicht bezahlten Honorarnoten seien daher von der Betriebsprüfung als Einnahmen beim Einzelunternehmen erfasst worden, da der machthabende Gesellschafter und Geschäftsführer aus seiner gesellschaftlichen Stellung heraus nicht eine Zurückhaltung der Einnahmen vornehmen könne.

Dadurch ergebe sich eine Erhöhung der Einnahmen, die mit 20% Umsatzsteuer zu versteuern sei (bei GmbH Vorsteuerabzug), und damit eine Abgabennachforderung. Außerdem würden sich dadurch die Einkünfte bei der Einzelfirma erhöhen, wodurch es zu einer Einkommensteuernachforderung komme. Da die E-GmbH ein abweichendes Wirtschaftsjahr habe (1. September bis 31. August) und die Einzelfirma das Kalenderjahr als Veranlagungszeitraum, würden die nicht bezahlten Rechnungen in dem Kalenderjahr

als Einnahme erfasst werden, in dem sie ausgestellt worden seien. Daraus würden sich die eingangs aufgelisteten Abgabenansprüche ergeben.

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 mit einer erheblichen Nachforderung (Mehrergebnis) aus der Betriebsprüfung zu rechnen sei. Der Bf. erbringe hauptsächlich Leistungen für die Gesellschaft, die diese aber nicht bezahle. Er verfüge auch sonst über keine wesentlichen Einkünfte. Aus der Sicht der Betriebsprüfung sei die E-GmbH zur Zahlung verpflichtet. Tatsache sei aber, dass der Bf. trotzdem kein Honorar erhalten habe und immer wieder gegenüber der GmbH auf wesentliche Forderungen verzichte. Im Zuge der Betriebsprüfung sei von ihm ein Zahlungsplan (gültig ab 14. Jänner 2014) vorgelegt worden. Eine Sicherheit betreffend die Einhaltung des Zahlungsplanes von Seiten der GmbH sei nicht vorgelegt worden.

Es seien keine hinreichenden liquiden Mittel (Sparguthaben, Wertpapierdepot, usw.) vorhanden, die eine termingerechte und vollständige Abgabenentrichtung gewährleisten könnten. Die im Hälfteeigentum des Bf. stehende Liegenschaft, Anschrift, sei laut Grundbuch unbelastet, stelle aber kein sofort liquides Vermögen dar.

Ermessensübung:

In Ausübung des gemäß § 232 BAO in Verbindung mit § 20 BAO eingeräumten Ermessens sei im Hinblick auf die Höhe der zu erwartenden Abgabennachforderungen dem Interesse des Abgabengläubigers an der Erlangung einer Sicherheit für die volle und termingerechte Entrichtung der Vorrang gegenüber dem Interesse des potentiellen Abgabenschuldners, die Abgaben erst nach Abschluss des Abgabenfestsetzungsverfahrens auf Basis ergangener Abgabenbescheide zu entrichten und bis dahin keinen Vermögenseingriff dulden zu müssen, eingeräumt worden.

In der dagegen am 19. Februar 2015 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wandte der Bf. ein, dass sich die beiden Sachverhaltsfeststellungen der Betriebsprüfung zu § 232 Abs. 2 lit. a und b BAO seines Erachtens nach wesentlich im Inhalt unterscheiden würden. Unter der Sachverhaltsschilderung der Darstellung der Höhe der Abgabenschuld werde klargelegt, dass die E-GmbH zahlungsfähig sei und auch sämtliche anderen Gläubiger bedient habe und nur die Zahlung an den Gesellschafter/Geschäftsführer nicht bedient worden sei. Denn nur unter diesem Gesichtspunkt wäre laut Judikatur des VwGH eine Zurechnung an den Gesellschafter/Geschäftsführer möglich.

Bei der Einbringungsgefährdung werde allerdings zu § 232 Abs. 2 lit. b BAO begründet, dass der Bf. sonst keinerlei Einkünfte erziele, außer den Einnahmen, die von der GmbH nicht ausbezahlt worden seien (aber laut Sachverhalt zur Abgabenfestsetzung seitens der

Behörde jederzeit bezahlbar und bedienbar wären). Außerdem werde hier unterstellt, dass die Gesellschaft keine Sicherheiten betreffend Einhaltung des Zahlungsplanes vorgelegt und der Bf. auf Teile der Einkünfte verzichtet hätte. Die Betriebsprüfung gehe auch davon aus, dass die E-GmbH zur Zahlung verpflichtet sei.

Daher könne davon ausgegangen werden, dass die Sachverhaltsschilderung zu § 231 Abs. 2 lit. a BAO der Sachverhaltsschilderung seitens des Finanzamtes zu § 232 Abs. 2 lit. b BAO wesentlich widerspreche, da erstens von einer Zahlungsfähigkeit der Gesellschaft bei der Zurechnung der Einnahmen ausgegangen werde und andererseits allerdings von einer Gefährdung der Einbringlichkeit bei der Einhebung der Forderung seitens des Betreibers, des Bf., eben in der Begründung zu § 232 Abs. 2 lit. b BAO ausgegangen werde. Diese Sachverhaltsfeststellungen würden einander widersprechen und zeigen, dass seitens des Finanzamts ein unvollständig erhobener Sachverhalt der Bescheidbegründung zugrunde gelegt worden ist, der somit auch zu einem Bescheid führe, der offenkundig Rechtswidrigkeit aufweise. Die Rechtswidrigkeit ergebe sich aus der differenten Begründung bzw. den differenten Sachverhalten.

Außerdem seien seitens des Finanzamtes keinerlei Erhebungen vorgenommen worden, ob weiteres Vermögen außer dem amtsbekannten (aus dem Grundbuch ersichtlichen) Vermögen des Bf. vorliege (Sparguthaben, Wertpapierdepots, etc.). Derartiges sei im gesamten Gespräch der Betriebsprüfung nie in Frage gestanden. Daher habe sich aus den bisherigen Feststellungen seitens der Behörde eine allfällige Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung nicht herauslesen lassen.

Die Erlassung von Sicherstellungsaufträgen liege im Ermessen. Dieses Ermessen sei nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu üben. Lt. Ritz, ÖStz 1996, Seite 72, sei das Ermessen nur dann zu üben, wenn keinerlei Besicherungsmöglichkeiten bestünden. Selbst das Finanzamt schreibe in seiner Begründung zu § 232 Abs. 2 lit. b BAO, dass im Hälfteeigentum des Bf. ein unbelastetes Grundstück vorliege und er als Hälfteeigentümer der Liegenschaft des Hauses Anschrift, amtsbekannt sei. D.h., zur Besicherung wäre immer ein unbelastetes Grundbuch mit 50% Eigentümerschaft des Bf. vorgelegen.

Schon aus diesem Grund sei das Ermessen unkorrekt geübt worden. Es gehe beim Sicherstellungsauftrag nicht um nicht sofort liquides Vermögen, sondern darum, ob eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der Abgabe gegeben sei. Sicherstellungsaufträge würden eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der betreffenden Abgaben voraussetzen. Dies liege vor, wenn aus der wirtschaftlichen Lage und den sonstigen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden könne, dass nur bei raschem Zugriff der Abgabenbehörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheine (VwGH 27.08.1998, 98/13/0062; VwGH 22.04.1999, 97/14/0171; VwGH 19.03.2002, 97/14/0004; VwGH 26.07.2007, 2207/15/0131).

Nach der Judikatur würden solche Umstände vor allem bei drohendem Insolvenzverfahren, bei Exekutionsführung von dritter Seite, bei Auswanderungsabsicht, bei Vermögensverschleppung, bei Vermögensverschiebung ins Ausland oder an

Verwandte oder bei dringendem Verdacht einer Abgabenhinterziehung vorliegen. All diese Punkte die die Judikatur fordere, lägen nicht vor. Im Gegenteil, zur E-GmbH halte die Abgabenbehörde im Sachverhalt selbst fest, dass sämtliche andere Zahlungen an fremde Dritte bezüglich Werkverträge oder sonstige Fakturen der Gesellschaft termingerecht und somit ordentlich bedient und beglichen worden seien.

Der Annahme der Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgaben seien entsprechende Tatsachenfeststellungen und nicht bloße Vermutungen zugrunde zu legen. Zu den im Bescheid festgehaltenen und dargestellten Sachverhalten sei ausgeführt worden, dass diese unvollständig erhoben worden seien und sich ausschließlich auf bloße Vermutungen, nämlich ein eventuell nicht vorhandenes liquides Vermögen bzw. dass die Einbringung der Forderung der E-GmbH seitens der Gesellschaft nicht sichergestellt worden sei, beziehen würden. Im Übrigen gehe sogar die Finanzbehörde vom Sachverhalt aus, dass sämtliche andere Gläubiger beglichen worden seien.

Der Bf. beantrage daher, den Sicherstellungsauftrag zur Gänze in seinem Bestand aufzuheben und ihm die in Verwahrung genommenen Gegenstände, die zum Teil Vermögen seiner Gattin und seiner Kinder darstellen würden, sofort zurück zu geben, da der Sicherstellungsbescheid eindeutig und offenkundig rechtswidrig und somit aus dem Rechtsbestand zu entfernen sei.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 20. Mai 2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus wie folgt:

Gemäß § 232 Abs.1 BAO könne die Abgabenbehörde, sobald der Tatbestand verwirklich sei, an den die Abgabenvorschriften die Abgabepflicht knüpfen würden, selbst bevor die Abgabenschuld dem Ausmaß nach feststehe, bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit an den Abgabepflichtigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgabe zu begegnen.

Dieser Sicherstellungsauftrag habe nach Abs. 2 der angeführten Bestimmung neben der voraussichtlichen Höhe der Abgabenschuld und den Gründen, aus denen sich die Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgabe ergebe, auch den Vermerk, dass die Anordnung der Sicherstellung sofort in Vollzug gesetzt werden könne, sowie die Bestimmung des Betrages, durch dessen Hinterlegung der Abgabepflichtige erwirken könne, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben würden und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden könnten, zu enthalten.

Von diesem durch die genannte Vorschrift eingeräumten Ermessen habe die Abgabenbehörde im vorliegenden Fall in zulässiger Weise innerhalb der von § 20 BAO gezogenen Ermessensgrenzen Billigkeit und Zweckmäßigkeit Gebrauch gemacht. Während unter Billigkeit beispielsweise berechtigte Interessen der Partei zu verstehen seien, gelte das Kriterium Zweckmäßigkeit dann als erfüllt, wenn ein öffentliches Anliegen hinsichtlich der Einbringung der betreffenden Abgaben vorhanden sei. Ein solches

öffentliches Anliegen sei im vorliegenden Fall aus Sicht der Abgabenbehörde schon angesichts der beträchtlichen Höhe der strittigen Abgabenbeträge zweifelsfrei als gegeben anzunehmen gewesen.

Bezüglich des seitens des Bf. vorgebrachten Einwands, wonach im vorliegenden Fall zum Zeitpunkt der Erlassung des gegenständlichen Sicherstellungsauftrages keine Gefährdung bzw. wesentliche Erschwerung der Einbringung der betreffenden Abgaben zu erkennen gewesen sei, sei anzumerken, dass es sich beim Sicherstellungsauftrag um keinen abschließenden Sachbescheid, sondern vielmehr um eine dem Bereich der Abgabeneinbringung zuzuordnende „Sofortmaßnahme“ handle, welche dazu diene, selbst vor Feststellung des genauen Maßes der Abgabenschuld Einbringungsmaßnahmen setzen zu können. Es liege somit vielmehr in der Natur einer solchen Maßnahme, dass sie nicht erst nach Erhebung sämtlicher Beweise, gesetzt werden könne, sondern es hinreichend sei, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach mit der Verwirklichung des abgabenrechtlich relevanten Tatbestandes (§ 4 BAO) entstanden sei und gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe sowie für die Gefährdung bzw. wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben seien (siehe hiezu UFS 1.6.2012, RV/0241-L/12).

Eine solche Gefährdung bzw. wesentliche Erschwerung der Einbringung der entsprechenden Abgaben liege im Allgemeinen dann vor, wenn aus der wirtschaftlichen Lage und den übrigen Umständen des konkreten Einzelfalls geschlossen werden könne, dass nur bei raschem Zugriff der Abgabenbehörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert scheine (*Ritz*, BAO⁵, § 232, Tz 5).

Solche Umstände, welche eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der Abgaben begründen würden, lägen im Rahmen des gegebenen Sachverhalts aus Sicht der Abgabenbehörde schon infolge der entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers im Rahmen der verfahrensgegenständlichen Betriebsprüfung detailliert getroffenen Feststellungen und insbesondere des großen Umfangs der daraus resultierenden Abgabennachforderungen vor.

Aufgrund der Tatsache, dass, wie bereits im nunmehr bekämpften Sicherstellungsauftrag dokumentiert, keine hinreichende Sicherheit bzw. Gewährleistung für eine zeitgerechte und umfassende Abgabenentrichtung gegeben sei und auch die im Hälfteeigentum des Bf. stehende Liegenschaft kein gerade umgehend und rasch verwertbares Vermögen darstelle, sei aus Sicht der Abgabenbehörde völlig zu Recht mit der Erlassung eines entsprechenden Sicherstellungsauftrages vorzugehen gewesen.

Zum seitens des Beschwerdeführers ins Treffen geführten Einwand, wonach die Abgabenbehörde im Zusammenhang mit dem vorliegenden Sachverhalt keine ausreichenden bzw. zu wenig umfangreiche Ermittlungen angestellt habe, sei abschließend noch darauf hingewiesen, dass es sich bei einem Sicherstellungsauftrag schon seinem Charakter nach um eine im Regelfall rasch vorzunehmende „Sofortmaßnahme“ der Abgabeneinbringung handle.

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 3. Juni 2015 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat und brachte ergänzend vor, dass aufgrund der vorliegenden Unterlagen des Finanzamtes erkennbar sei, dass beim Steueranspruch des Bf. von unterschiedlicher Rechtsauffassung im Zusammenhang mit Verrechnungen mit der GmbH und deren Zuzählung (Zufluss) ausgegangen werde.

Aufgrund der umfangreichen Sachverhaltsausführungen der Beschwerde gegen die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2010-2013 vom 20. März 2015 und der Beschwerde vom 19. Februar 2015 sei eindeutig erkennbar, dass die Steuerpflicht von einer Rechtslage abhänge und dass der Sachverhalt seitens des Finanzamtes ungenügend gewürdigt bzw. erhoben worden sei. Aufgrund des zu erhebenden Sachverhaltes hätte klar und deutlich hervorkommen müssen, dass die E-GmbH die Zahlung an den Bf. tätigen müsste, jedoch aufgrund der vorliegenden Verrechnungen diese zum jeweiligen Zeitpunkt, zu dem das Finanzamt den Zufluss angenommen habe, nicht leisten hätte können, weil sie über die notwendige Liquidität und Bonität nicht verfügt habe und sie einerseits nicht die flüssigen Mittel, also auch die Möglichkeit einer Fremdfinanzierung nicht haben hätte können.

Aufgrund dieses Sachverhaltes wäre die Grundlage des Abgabenanspruches gemäß § 4 BAO mehr als fraglich. Zusätzlich sei davon auszugehen, dass die Einbringung der Abgaben beim Bf. in keiner Weise den Tatbestand des § 232 Abs. 2 BAO der Gefährdung erfüllt habe, da das Grundstück des Bf. Anschrift, zur Gänze unbelastet gewesen sei. Ein unbelastetes Grundstück in Baden sei in der Regel immer ein liquidierbares Vermögen, da man jederzeit in Höhe der Abgabenverpflichtung auf ein Grundstück der entsprechenden Größenordnung ein Darlehen, eine Belehnung oder ein Pfandrecht einer Bank und somit eine Kreditfinanzierung ermöglichen könne. Hier handle es sich um eine gute Badener Lage, wie auch dem Finanzamt aus dem Grundbuch und somit der zugehörigen Einheitswertakten leicht ersichtlich und erkennbar gewesen sei. Der Hinweis, dass das Objekt nicht so leicht verwertbar sei, möge zwar beim Hälfteneigentum richtig sein, aber der Bf. hätte sich jederzeit einen Kredit aufnehmen können, um die Steuern zu tilgen.

Zur Rechtswidrigkeit habe er schon sämtliche Judikatur und Literatur in der Beschwerdeausführung vom 19. Februar 2015 angeführt, daher verweise er auf die beiliegende Beschwerdeschrift. Insbesondere weise er darauf hin, dass nach dem Kommentar und der Judikatur Sicherstellungsaufträge in der Regel nur bei drohendem Insolvenzverfahren, bei Exekutionsführung von Dritter Seite, bei Auswanderungsabsicht oder drohender Vermögensverschleppung und Verschiebung ins Ausland oder an Verwandte oder bei dringendem Verdacht einer Abgabenhinterziehung vorgenommen werden könnten und dass gerade im konkreten Fall eine extrem überschießende Maßnahme der Behörde gegen einen unbescholtenen, staatspreistragenden Staatsbürger vorgenommen worden sei.

Der Bf. beantrage daher, den Sicherstellungsauftrag im fortgesetzten Beschwerdeverfahren zur Gänze aufzuheben und ihm die in Verwahrung genommenen

Gegenstände, die zum Teil Vermögen seiner Gattin und seiner Kinder darstellen würden, sofort zurückzugeben, da der Sicherstellungsbescheid seines Erachtens nach offenkundig rechtswidrig sei.

In der am 22. Oktober 2015 durchgeführten mündlichen Verhandlung brachte der Bf. ergänzend vor, er habe Zeit seines Lebens keine Probleme mit der Abgabenbehörde gehabt, da er all seinen steuerlichen Verpflichtungen stets ordnungsgemäß nachgekommen sei. Es sei für ihn daher ein Schockerlebnis gewesen, wie er von den beiden Prüfern verfahrensgegenständlich behandelt worden sei. Sie hätten ihm ein Papier vorgehalten und von ihm eine Unterschrift gewollt, ohne dass ihm der Sachverhalt ausreichend erklärt bzw. der Inhalt dieses Papiers gezeigt worden sei. Es gehe um Honorare, die er von der Fa. E-GmbH zu bekommen gehabt hätte, die ihm jedoch nicht ausbezahlt worden seien. Er sei mit dieser Gesellschaft quasi Jungunternehmer, im Zuge seiner beruflichen Tätigkeit habe er es aber zuvor auch zu der Position eines Innungsmeisters in der Wirtschaftskammer gebracht, daher sei er davon ausgegangen, auch dieses Unternehmen, das sich mit Elektromobilität befasse, erfolgreich führen zu können. Dies auch unter der Vorgabe, dass zur Aufnahme einer neuen Betriebstätigkeit nicht sofort mit voller Zahlungsfähigkeit hinsichtlich ihm zustehender Honorare habe gerechnet werden können. Der Bf. habe, wie bereits in der Beschwerde ausgeführt, eine Liegenschaft mit Haus in Baden mit einem Wert von ca. € 600.000,00. Die verfahrensgegenständlichen Nachforderungen an Einkommensteuer und Umsatzsteuer könnten daher beglichen werden, weswegen seiner Ansicht nach kein Grund für eine Sicherstellung vorliege.

Über Befragung durch den Beisitzer führte der Bf. aus, dass es um Honorarnoten gehe, die er als Einzelunternehmer an die Gesellschaft gelegt habe, daher sei auch Umsatzsteuer angefallen. Das Unternehmen habe zunächst sehr gebockt, dann sei es aber eher zu einem Stillstand bis Einbruch gekommen, daher sei es nicht möglich gewesen, die geltend gemachten Honorare auch kurzfristig zu begleichen.

Der steuerliche Vertreter brachte vor, dass noch ein Beschwerdeverfahren gegen die Abgabenfestsetzung offen sei, dabei seien die durch die Betriebsprüfung vorgenommene Zurechnung der Zuflüsse und die Vorschreibung von Einkommensteuer und Umsatzsteuer strittig. Der Bf. sei Ist-Versteuerer. Die Betriebsprüfung habe jedoch die Rechtsansicht vertreten, dass er dies als ca. 92%iger Gesellschafter entsprechend steuern könne.

Weiters teilte der Bf. mit, dass es auch um eine Kreditbeschaffung (€ 60.000,00) bei der Bank der Gesellschaft gegangen sei, dazu habe er nunmehr im Rahmen einer Haftungserklärung privat Sicherheiten geboten. Er sei bis 2000 selbständig tätig und Geschäftsführer einer großen Gesellschaft gewesen, daher verfüge er bei der Bank über entsprechende Bonität für eine Kreditgewährung.

Auf Befragung durch die Berichterstatterin gab der Bf. bekannt, dass er eine Lebensversicherung und Barbestände, jedoch keine nennenswerten Bankguthaben habe, seine Gattin sei Lehrerin und erziele damit ein eigenes Einkommen.

In Beantwortung der Frage des Beisitzers, ob bei Fälligstellung der Honorare die Gesellschaft Insolvenz hätte anmelden müssen, wies der Bf. darauf hin, dass die Gesellschaft nicht in der Lage gewesen wäre, die Honorare auszuzahlen.

Über Befragung durch die Amtsbeauftragte führte der Bf. aus, dass er sonst keine weiteren Einkünfte habe. Er habe in den verfahrensgegenständlichen Jahren von Rücklagen aus den vorhergehenden Jahren sowie vom Einkommen seiner Gattin gelebt. Zwischenzeitig könne er Honorare beziehen und führe dafür auch entsprechend Steuern ab.

Abschließend beantragte der Bf. die Stattgabe seiner Beschwerde und die Amtsbeauftragte deren Abweisung.

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

Im Beschwerdeverfahren ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes als Ausnahme vom Grundsatz, wonach für Beschwerdeentscheidungen 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 Beschwerdeerledigung 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).

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.

Auf Grund der Feststellungen der Abgabenbehörde, welche sowohl im Bericht über das Ergebnis der Buch- und Betriebsprüfung vom 18. Februar 2015 als auch in der Begründung zum Sicherstellungsauftrag vom 4. Februar 2015 deutlich und schlüssig dargelegt wurden, steht die Entstehung des Abgabenanspruches fest. Zudem ist die mit Bescheiden vom 24. Februar 2015 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. Auch kommt es dabei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in einem Sicherstellungsverfahren auf die Rechtskraft der Abgabenbescheide nicht an (VwGH 10.7.1996, 92/15/0115).

Die diesbezüglichen Einwendungen des Bf., die von der Betriebsprüfung hinzugerechneten Einkünfte tatsächlich nicht bezogen zu haben, gehen daher ins Leere.

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 27.8.1998, 98/13/0062).

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 schwer wiegende Mängel in den Büchern und Aufzeichnungen, welche die Annahme begründen, dass sich der Abgabenpflichtige auch der Vollstreckung der noch festzusetzenden Abgaben zu entziehen trachten wird, rechtfertigen ebenso wie eine erhebliche Verschuldung des Abgabenpflichtigen, die einen Zugriff anderer Gläubiger auf sein Vermögen befürchten lässt, eine Maßnahme nach § 232 BAO.

Dass einer dieser Gründe beim Bf. vorläge, hat die Abgabenbehörde nicht dargetan und ist auch seitens des Bundesfinanzgerichtes nicht zu erkennen. Ein dringender Verdacht der Abgabenhinterziehung liegt deshalb nicht vor, da die Betriebsprüfung selbst davon ausging, dass die Entgelte in Wahrheit nicht zugeflossen und lediglich aus verrechnungstechnischen Gründen dem Bf. zuzurechnen sind.

Darüber hinaus läge in diesem Fall aber dennoch keine Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung vor, da durch das unbelastete Hälfteneigentum des Bf. an der Liegenschaft Anschrift, ausreichendes Vermögen zur Abdeckung der Steuerschulden gegenüberstand.

Da der Bf. sich bereit erklärte, ein hypothekarisch gesichertes Darlehen zu diesem Zweck aufnehmen zu wollen, lässt sich auch aus dem Einwand des Finanzamtes der erschwerten Veräußerbarkeit von Liegenschaften nichts gewinnen.

Lediglich informativ wird festgestellt, dass auf dem Hälfteneigentum des Bf. ein Pfandrecht der Republik Österreich für das Finanzamt Baden Mödling gemäß § 38 lit. c GBG zur Sicherstellung vorgemerkt ist. Dafür bedarf es allerdings keines Sicherstellungsauftrages, weshalb die Vormerkung ohnehin aufrecht bleiben kann.

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

Aus den dargelegten Gründen war daher wie im Spruch zu entscheiden

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nach Art. 133 Abs. 6 Z 2 B-VG nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 22. Oktober 2015