

Im Namen der Republik

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr.ⁱⁿ E.H als Vorsitzende, den Richter Mag. D.L., der fachkundigen Laienrichterin Eva Maiwald-Wanderer und dem fachkundigen Laienrichter Joachim Rinösl in der Beschwerdesache Ing. A.B, St.P 68, ST, vertreten durch P.u.P WT. GmbH, Str. 5, 12g, über die Beschwerde vom 23.05.2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes St.L vom 14.05.2013 betreffend dem Sicherstellungsauftrag gemäß § 235 Bundesabgabenordnung (BAO) durch den Senat zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Bf. führt einen Gewerbebetrieb, der sich mit Personenbeförderung (Taxigewerbe) und einem Mietwagenservice befasst. Er ist mit seinem Einzelunternehmen seit 01.04.2007 beim Finanzamt steuerlich erfasst. Nach der Aktenlage war der Bf. im inkriminierten Zeitraum für die abgabenrechtlichen Belange seines Einzelunternehmens verantwortlich.

Aufgrund von Anzeigen und Informationen beim Finanzamt hat sich zum Sachverhalt ergeben, dass der Bf. in seinem Unternehmen Taxilenker geringfügig angestellt und angemeldet hat, obwohl diese in Vollzeit arbeiteten. Der monatliche Nettolohn eines Taxilkenkers belief sich auf etwa € 1.400,00.

Im Zuge durchgeführter Erhebungen und Einvernahme von weiteren Zeugen bestätigte sich der Sachverhalt. So gab ein ehemaliger Angestellter an, eine Zeit lang "schwarz" angestellt gewesen zu sein, obwohl er als Taxilenker in Vollzeit gearbeitet und € 1.400,00 netto verdient habe. Im übrigen Beschäftigungsverhältnis sei er geringfügig beschäftigt gewesen. Er habe über getätigte Fahrten genaue Aufzeichnungen führen und diese dem Bf. übergeben müssen. Die Angaben dieses Zeugen fanden in einem Abgleich der Steuerfahndung mit Sozialversicherungsdaten ihre Bestätigung.

Schließlich wurden bei einer durchgeführten Betriebsprüfung und Prüfung der Lohnabgaben für die Jahre 2007 bis 2009 erhebliche Mängel bei den Grundaufzeichnungen festgestellt. Der Bf. hat Grundaufzeichnungen von Taxifahrern nicht vorgelegt bzw. laut Angaben von Zeugen zum Teil vernichtet, sodass die täglichen

Umsätze jedes einzelnen Taxilenkers nicht nachvollzogen und deren Höhe bzw. Richtigkeit im Zuge der Betriebsprüfung nicht überprüft werden konnten.

Ausgehend von diesem vorliegenden Sachverhalt, beantragte das Finanzamt am 19.09.2012 beim zuständigen Richter des Spruchsenates die Anordnung einer Hausdurchsuchung.

Das Finanzamt hat mit angefochtenem *Bescheid vom 14.05.2013* die Sicherstellung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen des Beschwerdeführers (im Folgenden: Bf.) gemäß § 232 Bundesabgabenordnung (BAO, BGBl. Nr. 194/1961 idgF) zur Sicherung nachstehend angeführter Abgabenansprüche der Republik Österreich in Höhe von insgesamt € 115.000,00 angeordnet.

Die Abgaben wurden tabellarisch wie folgt dargestellt:

Abgabenart	Zeitraum	(voraussichtliche) Höhe in Euro
Umsatzsteuer	2007	4.000,00
Umsatzsteuer	2008	11.900,00
Umsatzsteuer	2009	14.100,00
Umsatzsteuer	2010	16.600,00
Umsatzsteuer	2011	14.200,00
Umsatzsteuer	2012	17.700,00
Lohnsteuer	2008	1.000,00
Lohnsteuer	2009	3.000,00
Lohnsteuer	2010	3.000,00
Lohnsteuer	2011	2.100,00
Lohnsteuer	2012	4.200,00
Dienstgeberbeitrag	2008	3.300,00
Dienstgeberbeitrag	2009	4.400,00
Dienstgeberbeitrag	2010	5.300,00
Dienstgeberbeitrag	2011	4.500,00
Dienstgeberbeitrag	2012	3.900,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2008	300,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2009	400,00

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2010	400,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2011	400,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2012	300,00
Summe		115.000,00

Das Finanzamt führte begründend aus, dass im Zuge durchgeführter Erhebungen und einer Hausdurchsuchung festgestellt werden konnte, dass der Bf. über Jahre hinweg Umsatzerlöse aus der Tätigkeit der Personenbeförderung (Taxigewerbe) nicht vollständig erfasst und erklärt hat. Vielmehr habe er die durch die Verkürzungen freiwerdenden Barmittel zur Auszahlung von Schwarzlöhnen verwendet und dadurch Umsatzsteuer, Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen hinterzogen bzw. verkürzt.

Im Zuge der Betriebsprüfung habe sich der Verdacht weiter erhärtet, dass der Bf. "Umsätze" nicht vollständig erklärt und "Schwarzzahlungen" an Taxilenker geleistet hat. Die konkrete Höhe der Abgabenrückstände ergab sich aus der durchgeführten Betriebsprüfung.

Aufgrund der schwerwiegenden Mängel in den Büchern und Aufzeichnungen, sowie der Höhe der Abgabennachforderungen sei aus der Sicht der Abgabenbehörde davon auszugehen, dass deren Einbringlichkeit erheblich erschwert sein werde. Die Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben sei überdies in der bestehenden Verschuldung des Bf. begründet.

Aufgrund der wirtschaftlichen Lage und den konkreten Umständen des Einzelfalles sei für die Abgabenbehörde zu schließen, dass nur bei raschem Zugriff in das Vermögen des Schuldners die Abgabeneinbringung gesichert erscheine.

In rechtlicher Hinsicht wurde ausgeführt, dass der Sicherstellungsauftrag eine dem Bereich der Abgabeneinhebung zuzuordnende Sofortmaßnahme darstelle. Es liege in der Natur des Sicherstellungsauftrages, dass diese nicht erst nach Erhebung sämtlicher Beweise, somit nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens gesetzt werden kann. Vielmehr genüge es, dass eine Abgabenschuld dem Grunde nach entstanden ist und gewichtige Gründe für deren Höhe bestehen.

Schließlich genüge es, dass die Einbringlichkeit der Abgaben gefährdet ist und deren Einbringlichkeit wesentlich erschwert erscheine.

In der am 23.05.2013 *eingebrachten Beschwerde* wendete der Bf. ein, dass die unterstellten Tatbestände nicht verwirklicht worden sind und diese Feststellungen in den Sachbescheiden bekämpft werden würden. Die Beweisführung werde durch eidesstattliche Erklärungen aktiver und ausgeschiedener Mitarbeiter erfolgen. Beantragt wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat.

Das Finanzamt wies mit *Berufungsvorentscheidung vom 10.07.2013* die Beschwerde als unbegründet ab. Begründet wurde Abweisung damit, dass Umsätze und Einnahmen nicht vollständig erfasst und erklärt wurden.

Begründend wurde wörtlich schriftlich ausgeführt:

"Anlässlich der Hausdurchsuchung und durchgeführter Erhebungen konnte festgestellt werden, dass Umsätze und Einnahmen nicht vollständig erklärt worden wären. Fahrer waren als geringfügig beschäftigt angemeldet worden, diese haben jedoch in Vollzeit gearbeitet und wurden auch für Vollzeit entlohnt. Weiters hat nach den Erhebungen der Steuerfahndung der Bw die Grundaufzeichnungen, die jeder angestellte Taxifahrer zu führen hatte manipuliert, indem er Kürzungen der eingenommenen Erlöse vorgenommen hat und die Grundaufzeichnungen der Fahrer in weiterer Folge vernichtet hat. Festgestellt werden konnte auch, dass Fahrer teilweise überhaupt nur "schwarz" beschäftigt waren. Die durch die nicht vollständige Erklärung der Umsätze bzw. Einnahmen "frei gewordenen" Barmittel verwendete das Unternehmen zur Ausbezahlung von "Schwarzlöhnen". Damit hat das Unternehmen neben der Umsatzsteuer auch Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag hinterzogen. Im Zuge einer GPLA- und einer Prüfung gemäß § 99 FinStrG ergaben sich voraussichtlich zu erwartende Nachforderungen für den Zeitraum 2007 bis 2012 iHv € 115.000,--."

Der Bf. beantragte die Vorlage der Beschwerde und Aufhebung des angefochtenen Bescheides. Das Finanzamt beantragte die die Abweisung der Beschwerde.

In der Folge setzte das Finanzamt mit Abgabenbescheiden vom 24.06.2013, die Umsatzsteuer- und Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2012 und die Lohnabgaben für die Lohnzahlungszeiträume 2008 bis 2012 fest.

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 Abgabepflichtigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgabe zu begegnen. Der Abgabepflichtige kann durch Erlag eines von der Abgabenbehörde zu bestimmenden Betrages erwirken, daß Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden.

(2) Der Sicherstellungsauftrag (Abs. 1) hat zu enthalten:

- a) die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld;*
- b) die Gründe, aus denen sich die Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgabe ergibt;*
- c) den Vermerk, daß die Anordnung der Sicherstellung sofort in Vollzug gesetzt werden kann;*

d) die Bestimmung des Betrages, durch dessen Hinterlegung der Abgabepflichtige erwirken kann, daß Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden.

Das Verfahren über eine Beschwerde gegen einen *Sicherstellungsauftrag* hat sich auf die Überprüfung der Frage zu beschränken, ob die im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides, mit dem die Sicherstellung angeordnet wurde, dafür erforderlichen Voraussetzungen gegeben waren oder nicht (VwGH 19.12.2013, 2012/15/0036).

Die Erlassung eines *Sicherstellungsauftrages* setzt zunächst die Verwirklichung jenes Tatbestandes voraus, an den die Abgabepflicht geknüpft ist. Die Verwirklichung dieses Tatbestandes muss im Hinblick auf die auch für *Sicherstellungsaufträge* geltende Begründungspflicht im Sinne des § 93 Abs. 3 lit.a BAO in der Begründung des *Sicherstellungsauftrages* entsprechend dargetan werden, sofern sie nicht ohnedies außer Streit steht.

Die Begründung eines *Sicherstellungsauftrages* muss erkennen lassen, aus welchen Erwägungen die Behörde annimmt, dass der Abgabenspruch dem Grunde nach entstanden ist, und welche Umstände für die Entscheidung betreffend die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld maßgebend sind. Da die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld Spruchbestandteil ist, ist die Abgabenschuld wegen der Akzessorietät des Pfandrechtes im Spruch nach Abgabenarten und Zeiträumen aufzugliedern (vgl. Ritz, BAO⁵, § 232 Tz 8).

Eine Sicherstellung ist kein abschließender Sachbescheid, sondern eine dem Bereich der Abgabeneinbringung zuzuordnende " Sofortmaßnahme", die dazu dient, selbst vor Feststellung des Ausmaßes der Abgabenschuld Einbringungsmaßnahmen setzen zu können, wenn Grund zu der Annahme besteht, dass die spätere Einbringung der Abgabe gefährdet oder wesentlich erschwert wäre. Es liegt in der Natur einer solchen Maßnahme, dass sie nicht erst nach Erhebung sämtlicher Beweise, sohin nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens, gesetzt werden kann, sondern es genüge, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach mit der Verwirklichung des abgabenrechtlich relevanten Sachverhaltes entstanden ist und gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe sowie für die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben sind (VwGH 26.11.2002, 99/15/0076).

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

Vorweg wird festgestellt, dass die Erlassung des Sicherstellungsauftrages die Entstehung eines noch nicht vollstreckbaren Abgabenspruches voraussetzt. Es ist lediglich zu prüfen, ob im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages die diesbezüglichen Voraussetzungen gegeben waren (VwGH 20.2.1997, 95/15/0057).

Der Bf. wendete in seiner Beschwerde ein, er werde mittels eidesstattlicher Erklärungen von Zeugen den zur Last gelegten Sachverhalt widerlegen. Er sei ein pünktlicher Steuerzahler.

Dieses Vorbringen steht im krassen Widerspruch zu der vorliegenden Akten- und Sachlage.

Aus den Ermittlungsergebnissen der Steuerfahndung und den im Zuge einer Hausdurchsuchung am 18.11.2009, bei der verschiedene Unterlagen sichergestellt werden konnten, ergibt sich nämlich schlüssig nachvollziehbar, dass der Bf. in den Jahren 2007 bis 2012 in den Aufzeichnungen und Tageslosungen der Taxilenker Erlösverkürzungen vorgenommen und die solcherart nicht erfassten Umsätzerlöse zur Entlohnung der Taxilenker verwendet hat.

Die Lenker waren "schwarz" beschäftigt oder als geringfügig beschäftigt angemeldet, obwohl sie ganztätigig gearbeitet haben. Der monatliche Nettolohn belief sich auf etwa € 1.400,00. Der Bf. nahm nachweislich Erlösverkürzungen bei den jeweiligen Tageslosungen vor, um mit den verkürzten Einnahmen die angestellten Fahrer zu bezahlen. Schließlich brachte das Ermittlungsergebnis konkret hervor, dass der Bf. etwa 35% bis 45% der jeweiligen Tageslosung als Provision bzw. Lohn den jeweiligen geringfügig angemeldeten Lenkern überlassen hat.

Damit bestand im Mai 2014 der ausreichend begründete Verdacht, der Bf. habe in den Jahren 2007 bis 2012 Verkürzungen bei der Umsatzsteuer und den Lohnabgaben in der im Sichstellungsauftrag vom 14.05.2013 angeführten Höhe bewirkt und durch die wiederholte Handlungsweise gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen begangen.

Die im Sicherstellungsauftrag getroffenen Feststellungen fanden in der durchgeführten Hausdurchsuchung am 18.11.2012, den dabei vorgenommenen Einvernahmen von Taxilenkern und den Ermittlungsergebnissen im Zuge der durchgeführten Betriebsprüfung, ABNr.wert1/13 und ABNr. 56tzu, ihre Bestätigung und ihren Niederschlag.

Diese Feststellungen decken sich dem Grunde nach inhaltlich auch mit dem Bericht der Steuerfahndung vom 19.09.2012 an den Vorsitzenden des Spruchsenates I beim Finanzamt (Bericht SF-Nr 6789Iö/12).

Schließlich fanden die verkürzten Beträge im Bericht über das Ergebnis der durchgeführten Außenprüfung vom 24.03.2013 für die Jahre 2007 bis 2012 hinsichtlich ihrer Höhe eine Bestätigung.

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde auch festgestellt, dass der Bf. Tageslosungen der Mitarbeiter abgändert bzw. gar nicht erfasst hat. Die Aufzeichnungen wurden derart mangelhaft geführt, dass die Prüferin die Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege feststellen musste.

Aufgrund der Höhe der Abgabenaachforderung und dem dringendem Verdacht der Begehung gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen lagen bereits am 14.05.2013 solche Umstände vor, aufgrund derer das Finanzamt zu Recht schlüssig

auf eine massive Gefährdung und Erschwerung der Einbringung der Abgaben schließen habe können. Diese Umstände ergaben sich aus den vorhandenen Anzeigen, Zeugenaussagen und Informationen zu den gepflogenen Geschäftspraktiken des Beschwerdeführers.

Die Steuerfahndung konnte aufgrund der Ermittlungsergebnisse und den erhaltenen Informationen ehemaliger Taxilenker, welche angaben, dass der Bf. 35% - 45% der Tageslosungen als Lohn ausbezahlt habe, konkrete Rückschlüsse auf die Höhe der solcherart hinterzogenen Umsatzsteuern und Lohnabgaben ziehen und die Höhe der hinterzogenen Abgaben im Schätzungswege sehr genau ermitteln.

Mittlerweile ergingen nach Abschluss der Außenprüfung mit Bericht vom 24. Juni 2013 im Abgabenverfahren die bezug habenden Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2012 und Lohnabgabenbescheide 2008 bis 2012. Die geschätzten Abgabennachforderungen stimmen dem Grunde und der Höhe nach überein und sind im Sicherstellungsauftrag hinsichtlich der Höhe geringfügig geringer angeführt. Der Sicherstellungsauftrag findet somit auch im Ergebnis des Abgabenverfahrens vollinhaltlich Deckung.

Von einer Gefährdung oder Erschwerung der Abgabeneinbringung kann im Wesentlichen dann gesprochen werden, wenn aus der wirtschaftlichen Lage des Abgabepflichtigen und den besonderen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden muss, dass nur bei raschem Zugriff der Behörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheint.

Vom Abgabenschuldner selbst gesetzte Gefährdungshandlungen sind zwar nicht erforderlich, umgekehrt ist aber aus solchen Handlungen eines Abgabepflichtigen die Annahme einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung von Abgaben unmittelbar abzuleiten (vgl. VwGH 26.4.2000, 97/14/0003) .

Es genügt der objektive Tatbestand einer Einbringungsgefährdung. Es reicht, wenn aus der wirtschaftlichen Lage und den sonstigen Umständen geschlossen werden kann, dass mit einer Erschwerung oder Gefährdung der Einbringung der voraussichtlich anfallenden Abgaben gerechnet werden muss (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, S. 2401).

Angesichts der Höhe der Abgabennachforderung und dem bisherigen Handeln des Bf., welches eindeutig über Jahre hinweg darauf ausgerichtet war, Abgaben zu verkürzen, ging das Finanzamt zu Recht von einer Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben aus.

Gegen die getroffenen Feststellungen zur Gefährdung oder Erschwerung der Einbringlichkeit (keine ordnungsgemäßen Aufzeichnungen im Sinne der § 119 ff. BAO, dringender Verdacht einer Abgabenhinterziehung durch Verschleierung Umsätzen, „schwarz“ angestellte Taxilenker) hat der Bf. nichts Konkretes vorgebracht.

Es lagen somit aus der Sicht des erkennenden Senates alle tatbestandsmäßigen Voraussetzungen zur Erlassung des gegenständlichen Sicherstellungsauftrages vor.

Bei der Ermessensübung sind nach § 20 BAO die berechtigten Interessen des Abgabepflichtigen, welche z.B. in einer Schmälerung seiner Kreditwürdigkeit liegen können, gegenüber dem öffentlichen Interesse der Abgabenbehörde an der Einbringung der Abgaben unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände abzuwägen.

Aus der zwingenden Tatbestandsvoraussetzung der Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringlichkeit der Abgaben ergibt sich, dass nur durch die Sofortmaßnahme dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben Rechnung getragen werden kann. Die berechtigten Interessen des Abgabepflichtigen werden daher grundsätzlich in den Hintergrund treten. Nur in Ausnahmefällen - etwa bei Geringfügigkeit des zu sichernden Betrages oder der zu erlangenden Sicherheit (Hinweis Ritz, Verwaltungsökonomie als Ermessenskriterium, ÖStZ 1996, 70) - ist daher von der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages abzusehen (VwGH 26.7.2007, 2007/15/0131).

Davon kann im vorliegenden Fall jedoch keine Rede sein. Die Erlassung des Sicherstellungsauftrages war daher auch zweckmäßig im Sinne des § 20 BAO. Billigkeitsgründe, welche diese Zweckmäßigkeitsgründe überwiegen würden, hat der Bf. nicht vorgebracht und konnten auch vom Bundesfinanzgericht nicht festgestellt werden. Ganz im Gegenteil steht das im Rahmen der Außenprüfung festgestellte, auf dauerhafte Abgabenvermeidung gerichtete steuerliche Verhalten des Bf. einer Billigkeitsmaßnahme entgegen.

Im Übrigen wäre es dem Bf. frei gestanden, durch Hinterlegung des im angefochtenen Sicherstellungsauftrag angeführten Betrages iHv € 80.000,00 Sicherstellungsmaßnahmen zu vermeiden.

Damit lagen Umstände vor, die die Erlassung des Sicherstellungsauftrages gerechtfertigt haben. Der Sicherstellungsauftrag enthält auch alle im § 232 Abs. 2 BAO geforderten Bestandteile.

Schließlich steht das vage Beschwerdevorbringen des Bf., er werde mittels eidesstattlicher Erklärungen seiner Taxilenker das Gegenteil beweisen, im Widerspruch zum Sachverhalt, der sich schlüssig aus der Aktenlage ergibt.

Aufgrund der Höhe der verkürzten Abgaben, der bereits im Jahr 2012 erkennbaren hohen aufgewendeten Energie und schädlichen Neigung des Bf. zur Steuervermeidung über 5 Jahre hinweg und des konkret begründeten Verdachtes der Begehung gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen, erscheint die Einbringlichmachung der Abgabennachforderungen objektiv gefährdet und erschwert.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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. Dies trifft auf den vorliegenden Sachverhalt nicht zu.

Klagenfurt am Wörthersee, am 16. Jänner 2018