



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat (Linz) 11

GZ. RV/1499-L/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Referenten R. über die Berufung des Bw., Zustelladresse unbekannt, vertreten durch ECONOMY - WirtschaftstreuhandgesmbH, 4600 Wels, Durisolstraße 7, vom 4. Oktober 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr, vertreten durch Heinz Anzinger, vom 27. August 2007 und 29. August 2007 betreffend Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden wie folgt abgeändert:

Gemäß § 232 der Bundesabgabenordnung (BAO) wird in das Vermögen des Bw., Zustelladresse unbekannt die Sicherstellung folgender Abgabenansprüche angeordnet:

Abgabenart	Zeitraum	(voraussichtliche Höhe (in Euro))
Kapitalertragsteuer	2004	6.600,00
Kapitalertragsteuer	2005	80.000,00
Kapitalertragsteuer	2006	5.250,00
Einkommensteuer	2005	5.186,99
Einkommensteuer	2006	64.850,43
SUMME		161.877,42

Im Übrigen bleiben die angefochtenen Bescheide unverändert.

Entscheidungsgründe

Vom Finanzamt wurde mit Sicherstellungsauftrag vom 27. August 2007 und dem dazu ergangenen Berichtigungsbescheid vom 29. August 2007 die Sicherstellung für folgende Abgabenansprüche angeordnet:

Kapitalertragsteuer 2004	€ 25.000,00
Kapitalertragsteuer 2005	€ 25.000,00
Kapitalertragsteuer 2006	€ 25.000,00
Einkommensteuer 2006	€ 61.000,00

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass im Zuge des laufenden Veranlagungsverfahrens bzw. der Erhebung AB.Nr. 300685/2005 (Erhebungsauftrag vom 23.3.2006) sich für den Zeitraum 2004 bis 2006 vorläufige Abgabennachforderungen in folgender Höhe ergeben würden:

<u>Zeitraum</u>	<u>Abgabenart</u>	<u>Bemessungsgrundlagen</u>	<u>Abgaben</u>
2004	Kapitalertragsteuer	100.000,00	25.000,00
2005	Kapitalertragsteuer	100.000,00	25.000,00
2006	Kapitalertragsteuer	100.000,00	25.000,00
2004	Einkommensteuer	0,00	0,00
2005	Einkommensteuer	4.715,34	0,00
2006	Einkommensteuer	139.656,67	<u>61.413,34</u>
Abgabennachforderung gesamt:			<u>136.413,34</u>
		<u>2004</u>	<u>2005</u>
Einkünfte aus selbständiger Arbeit:		4.715,34	7.656,67
Einkünfte aus Gewerbebetrieb:			<u>132.000,00</u>
Gesamtbetrag der Einkünfte:		<u>0,00</u>	<u>4.715,34</u> <u>139.656,67</u>

Auf die beiliegende Berechnung der Einkommensteuer für 2006 wurde hingewiesen. Die Abgabenschuld sei für diese Abgabennachforderungen bereits entstanden. Den für die Berechnung dieser Beträge maßgeblichen Sachverhalt, die rechtliche Würdigung und die daraus resultierenden Abgabenfestsetzungen sei dem beiliegenden Vorhalt vom 23. August 2007 betreffend die Abgabenfestsetzung 2004, 2005 und 2006 zu entnehmen. Dieser Vorhalt sei schon am 23. August 2007 an den Bw. versendet worden, eine Vorhaltsbeantwortung sei noch nicht eingegangen.

Zur Einkommens- und Vermögenssituation des Bw. wurde auf den Punkt I des zitierten Vorhaltes vom 23.8.2007 hingewiesen. Darüber hinausgehend wurde der Bw. am 13.7.2006

als Verdächtiger einvernommen, wobei er folgende Angaben gemacht hatte: "Kein Vermögen, Einkommen wöchentlich € 500,00 von der X-Ltd." Der Abgabenbehörde liege dazu der Jahreslohnzettel für 2006 vor, wonach der Bw. im Zeitraum vom 1.1. bis zum 31.12.2006 von der X-Ltd. insgesamt € 9.333,34 brutto bezogen hatte. Aus dem aktuellen Sozialversicherungsdatenauszug vom 27.8.2007 sei ersichtlich, dass der Bw. nach wie vor bei der X-Ltd. als Angestellter tätig ist, weitere Dienstverhältnisse würden nicht aufscheinen. Laut den der Abgabenbehörde zur Verfügung stehenden Datenbanken seien dem Bw. auch keine Erbschaften oder Schenkungen zugeflossen. An der am 13.7.2006 dargestellten Einkommens- und Vermögenssituation des des Bw. hätte sich daher grundsätzlich nichts geändert. Am 27.8.2007 sei mit dem Bw. ein Telefonat geführt worden, dabei sei nochmals bekannt gegeben worden, dass der Bw. über kein Vermögen verfüge, und sein Verdienst bei der X-Ltd. belaufe sich seit einigen Monaten auf € 1.500,00 monatlich zuzüglich Diäten und Kilometergeld.

Aus seinem laufenden Einkommen könne der Bw. die vorläufigen Abgabennachforderungen, die sich aus den im Vorhalt vom 23.8.2007 dargestellten Feststellungen ergeben, nicht bedienen. Die X-Ltd., die von Hrn. S. als "Director" und tatsächlichem Machthaber dominiert werde und die ihm daher zuzurechnen sei, hätte die an ihn getätigten verdeckten Ausschüttungen bis dato weder ordnungsgemäß angezeigt, noch wurde die Kapitalertragsteuer entrichtet. Die im Zusammenhang mit der Y-Ltd. erwirtschafteten Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien bis dato nicht in den Abgabenerklärungen des Bw. erfasst, bzw. wurden für 2006 trotz Aufforderung keine Abgabenerklärungen eingereicht. Es bestehe daher der begründete Verdacht auf vorsätzliche Abgabenhinterziehung. Erschwerend komme noch hinzu, dass sich der Bw. zur Verschleierung seines Vermögens, das er in den Vorjahren erwirtschaftet hatte, ohne dass die erzielten Einkünfte und sein Einkommen jemals der Abgabenbehörde offen gelegt worden wären, der Z-Ltd. bediente: Durch die missbräuchliche Zwischenschaltung der Z-Ltd. als zivilrechtliche Eigentümerin soll sein in Bau befindliches Einfamilienhaus (Liegenschaft EZ 30 der KG G.) dem Zugriff der Finanzverwaltung entzogen werden.

Daraus sei unmittelbar ersichtlich, dass die Einbringung der Abgaben gefährdet und wesentlich erschwert ist. Ohne die rechtzeitige Erlassung eines Sicherstellungsauftrages werde die Behörde niemals in die Lage versetzt, ihre Abgabennachforderungen durchzusetzen.

Mit dem Anbringen vom 4. Oktober 2007 wurde eine Berufung gegen diese Bescheide eingebbracht. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Schätzungen nicht stimmen und die Unterlagen vom Steuerberater bearbeitet werden.

In der Berufungsergänzung vom 29. Oktober 2007 wurde ausgeführt, die X-Ltd. sei am 14.07.2004 in England gegründet worden. Anteilsinhaber laut Firmenbuch sei die I. Ltd.

Der Bw. sei ab Anfang 2005 für die X-Ltd. in Österreich tätig gewesen. Ein Dienstverhältnis sei mit 01.04.2005 offiziell begründet worden, jedoch sei er schon einige Wochen vorher für das Unternehmen tätig gewesen. Die Gestaltung der Homepage von ihm im Februar 2005 in Auftrag gegeben worden. Mit 01 August 2005 sei der Bw. zum „Director“ (Geschäftsführer) bestellt worden. Aus den beiliegenden Gewinn- und Verlustrechnungen 2005 und 2006 seien die Ergebnisse bezogen auf die Betriebstätte Österreich zu ersehen.

Zur der Position „Bezogene Leistung“ wurde angemerkt, dass die X-Ltd. von ihren Auftraggebern für die Gründung einer Kapitalgesellschaft (Limited) in England € 4.000,-- erhalten hätte. Die Gründungsarbeiten seien von der CSL Ltd. (Betriebssitz London) abgewickelt worden und diese hätte dafür rund € 2.500,- pro Gründungsfall erhalten.

Zur Z-Ltd legte der Bw. dar:

Beteiligungsverhältnis:	75 % Werner S. 25 % Helga St.
Director:	Werner S.
Tätigkeit:	Errichtung eines Hauses
Betriebsstätte:	Österreich

Weiters führte er aus, dass die X-Ltd. London sich mit Beteiligungszertifikat vom 09.08.2005 an der Z-Ltd. mit € 200.000,-- als stiller Gesellschafter beteiligt hätte. Nach Ablauf einer Frist von 5 Jahren erhalte der Geldgeber seine Bareinlage zurück. Als Sicherheit diene das Grundstück und das zu errichtende Haus sowie das Vertrauen der X-Ltd. Zum Bw.. Der Bw. meine, dass die Finanzierungsform im Geschäftsleben nicht unüblich ist. Der Geldbetrag von € 200.000,00 sei der Z-Ltd. zugeflossen und sei nachweislich zur Bezahlung von Baurechnungen verwendet worden. Eigentümer der Liegenschaft laut Grundbuch sei die Z-Ltd. Der Bw. hätte in Zukunft für die Nutzung des Hauses Miete zu bezahlen.

Zur Y-Ltd gab der Bw. an, dass er zu 100 % beteiligt sei. Er sei auch Director. Die Tätigkeit der Firma bestehe in der Veranlagung von Kundengeldern. Die Betriebsstätte sei in England.

Insgesamt hätten Kunden im Zeitraum Oktober und November 2005 € 1.500.000,00 an Beteiligungskapital aufgebracht. Dieser Betrag sei am 09.12.2005 an die ICB Ltd. überwiesen worden. Am 14.11.2006 sei ein Betrag von € 1.516.058,63 zurückbezahlt worden. An die Anleger sei am 17.11.2006 das eingesetzte Kapital, d.h. € 1.500.000,00 überwiesen worden.

Aus der Differenz von rund € 16.000,00 seien die Gründungskosten der Limited, Überweisungsspesen und allgemeine Büroaufwendungen abgedeckt worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Jänner 2008 wurde der gegenständlichen Berufung teilweise stattgegeben und die Sicherstellung für folgende Abgabenschuldigkeiten angeordnet:

Abgabenart	Zeitraum	(voraussichtliche) Höhe (in Euro)
Kapitalertragsteuer	2004	6.600,00
Kapitalertragsteuer	2005	80.000,00
Kapitalertragsteuer	2006	5.250,00
Einkommensteuer	2005	5.186,99
Einkommensteuer	2006	64.850,43
SUMME		161.877,42

Zur Begründung wurde ausgeführt:

„a) Voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld:

Im Zuge des laufenden Veranlagungsverfahrens bzw. der Erhebung AB.Nr. 300685/2005 (Erhebungsauftrag vom 23.3.2006) und der Außenprüfung AB.Nr. 124065/2007 bei der X-Ltd. (Prüfungsauftrag Finanzamt Linz vom 11.12.2007) ergeben sich für den Zeitraum 2004 bis 2006 vorläufige Abgabennachforderungen in folgender Höhe:

<u>Zeitraum</u>	<u>Abgabenart</u>	<u>Bemessungsgrundlagen</u>	<u>Abgaben</u>
2004	Kapitalertragsteuer	26.400,00	6.600,00
2005	Kapitalertragsteuer	320.000,00	80.000,00
2006	Kapitalertragsteuer	21.000,00	5.250,00
2004	Einkommensteuer	0,00	0,00
2005	Einkommensteuer	23.531,27	5.186,99
2006	Einkommensteuer	146.530,86	64.850,43
			<u>2005</u> <u>2006</u>
	<i>Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit:</i>		4.715,34 7.656,67
	<i>Einkünfte aus Gewerbebetrieb:</i>		132.000,00
	<i>Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:</i>		<u>18.875,93</u> <u>6.874,19</u>
	<i>Gesamtbetrag der Einkünfte:</i>		<u>23.591,27</u> <u>146.530,86</u>

Auf die beiliegende Berechnung der Einkommensteuer für 2005 und 2006 wird hingewiesen. Die Abgabenschuld ist für diese Abgabennachforderungen bereits entstanden. Den für die Berechnung dieser Beträge maßgeblichen Sachverhalt, die rechtliche Würdigung und die daraus resultierenden Abgabenfestsetzungen entnehmen Sie bitte dem beiliegenden Besprechungsprogramm vom 28.1.2008. Die im Zuge dieses Berufungsverfahrens und des Außenprüfungsverfahrens bei der X-Ltd. von Hrn. Werner S. neu vorgelegten Unterlagen und

Beweismittel wurden verarbeitet und die voraussichtlichen Abgabennachforderungen neu berechnet.

b) Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgabenschuld:

Zur Einkommens- und Vermögenssituation des Hrn. Werner S. wird auf den Punkt I des zitierten Besprechungsprogrammes vom 28.1.2008 hingewiesen. Darüber hinausgehend wurde Hr. S. am 13.7.2006 als Verdächtiger einvernommen, wobei er folgende Angaben gemacht hatte: "Kein Vermögen, Einkommen wöchentlich € 500,00 von der X-Ltd." Der Abgabenbehörde liegt dazu der Jahreslohnzettel für 2006 vor, wonach Hr. S. im Zeitraum vom 1.1. bis zum 31.12.2006 von der X-Ltd. insgesamt € 9.333,34 brutto bezogen hatte. Aus dem Sozialversicherungsdatenauszug vom 25.1.2008 ist ersichtlich, dass Hr. S. bis zum 16.1.2008 bei der X-Ltd. als Angestellter tätig war, seit 16.1.2008 bezieht er Arbeitslosengeld. Weitere Dienstverhältnisse scheinen nicht auf. Laut den der Abgabenbehörde zur Verfügung stehenden Datenbanken sind Hrn. S. auch keine Erbschaften oder Schenkungen zugeflossen. An der am 13.7.2006 dargestellten Einkommens- und Vermögenssituation des Hrn. Werner S. hat sich daher grundsätzlich nichts geändert. Am 27.8.2007 führte der Beamte Dietmar Huber um ca. 13:00 Uhr ein Telefonat mit Hrn. S.: Hr. S. gab dabei nochmals bekannt, dass er über kein Vermögen verfüge, und sein Verdienst bei der X-Ltd. belaufe sich seit einigen Monaten auf € 1.500,00 monatlich zuzüglich Diäten und Kilometergeld.

Aus seinem laufenden Einkommen (derzeit Arbeitslosengeld) kann Hr. S. die vorläufigen Abgabennachforderungen nicht bedienen. Die X-Ltd., die von Hrn. S. als "Director" und tatsächlichem Machthaber dominiert wird und die ihm daher zuzurechnen ist, hat die an ihn getätigten verdeckten Ausschüttungen bis dato weder ordnungsgemäß angezeigt, noch wurde die Kapitalertragsteuer entrichtet. Die im Zusammenhang mit der Y-Ltd. erwirtschafteten Einkünfte aus Gewerbebetrieb und seine geringfügigen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden bis dato nicht in den Abgabenerklärungen des Hrn. S. erfasst, bzw. wurden für 2005 und 2006 trotz Aufforderung keine Abgabenerklärungen eingereicht. Es besteht daher der begründete Verdacht auf vorsätzliche Abgabenhinterziehung. Erschwerend kommt noch hinzu, dass sich Hr. S. zur Verschleierung seines Vermögens, das er in den Vorjahren erwirtschaftet hatte, ohne dass die erzielten Einkünfte und sein Einkommen jemals der Abgabenbehörde offen gelegt worden wären, der Z-Ltd. bediente: Durch die missbräuchliche Zwischenschaltung der Z-Ltd. als zivilrechtliche Eigentümerin soll sein in Bau befindliches Einfamilienhaus (Liegenschaft EZ 30 der KG G.) dem Zugriff der Finanzverwaltung entzogen werden.

Daraus ist unmittelbar ersichtlich, dass die Einbringung der Abgaben gefährdet und wesentlich erschwert ist! Ohne die rechtzeitige Erlassung eines Sicherstellungsauftrages wird die Behörde niemals in die Lage versetzt, ihre Abgabennachforderungen durchzusetzen.

In dem oben angeführten Besprechungsprogramm vom 28.1.2008 sind die von der Abgabenbehörde ermittelten Sachverhalte, die rechtliche Würdigung und die Feststellungen ausführlich dargestellt. Eine Zweitschrift dieses Besprechungsprogrammes liegt diesem Bescheid-Sicherstellungsauftrag bei, dieses Besprechungsprogramm ist daher integrierender Bestandteil der Berufungsvorentscheidung."

Mit dem Anbringen vom 26. Februar 2008 wurde der Vorlageantrag gestellt. Weitere Ausführungen zum Berufungsverfahren wurden nicht gemacht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 232 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) kann die Behörde, 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 Abgabepflichtigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgaben zu begegnen. Der Sicherstellungsauftrag hat gemäß § 232 Abs. 2 BAO insbesondere die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld, und die Gründe, aus denen sich die Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgabe ergibt, zu enthalten.

Der Sicherstellungsauftrag setzt voraus, dass der Tatbestand verwirklicht ist, an den die Abgabenvorschriften die Abgabepflicht knüpfen. Dieser Zeitpunkt wird mit dem Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches gleichgesetzt. Sicherstellungsaufträge dürfen nur vor diesbezüglicher Vollstreckbarkeit erlassen werden. Nach Eintritt der Vollstreckbarkeit kommt, um einer allfälligen Hemmung der Einbringung zu begegnen, gegebenenfalls die Erlassung eines Vollstreckungsbescheides (§ 230 Abs 7 BAO) in Betracht. Aus der Natur der „Sofortmaßnahme“ (vgl. VwGH 20.2.1997, 95/15/0057; 25.3.1999, 97/15/0031, 97/15/0032; 31.1.2002, 96/15/0271) ergibt sich, dass die Ermittlung des genauen Ausmaßes der Abgabenschuld (somit ein entsprechend ordnungsgemäßes Ermittlungsverfahren) für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages nicht erforderlich ist (vgl. VwGH 7.2.1990, 89/13/0047). Der Sicherstellungsauftrag ist kein abschließender Sachbescheid iSd. § 183 Abs. 4 BAO (vgl. VwGH 20.2.1997, 95/15/0057; 27.8.1998, 98/13/0062; 24.2.2000, 96/15/0217; 30.10.2001, 96/14/0170).

Im gegenständlichen Fall hat sich die Abgabenbehörde erster Instanz im bisherigen Verfahren sehr ausführlich damit auseinandergesetzt, aus welchen Gründen sie einerseits die Entstehung der im Spruch angeführten Abgabenschuldigkeiten annimmt und wie diese Abgabenschuldigkeiten der Höhe nach ermittelt wurden. Die Begründung hat also jedenfalls erkennen lassen, welcher konkrete Sachverhalt der Entscheidung zugrundegelegt wurde und welche Erwägungen im Rahmen der Beweiswürdigung dafür maßgebend waren. Der angefochtene Bescheid genügt diesen Anforderungen. Ein Sicherstellungsauftrag ist kein abschließender Sachbescheid iSd § 183 Abs 4 BAO, sondern eine dem Bereich der Abgabeneinbringung zuzuordnende Sofortmaßnahme, die dazu dient, selbst vor Feststellung der exakten Höhe der Abgabenschuld Einbringungsmaßnahmen setzen zu können, wenn Grund zur Annahme besteht, dass die spätere Einbringung der Abgabenschuld gefährdet oder wesentlich erschwert wäre. Es liegt in der Natur einer solchen Maßnahme, dass diese nicht erst nach Erhebung sämtlicher Beweise, sohin nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens, gesetzt werden kann, sondern es genügt, dass die Abgabenschuld dem Grund nach mit der Verwirklichung des abgabenrechtlich relevanten Tatbestandes entstanden ist und gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe sowie für die Gefährdung bzw wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben sind. Dem Finanzamt lagen auf Grund der laufenden Ermittlungen im angeführten Betriebsprüfungsverfahren gewichtige Anhaltspunkte für die Entstehung der

Abgabenschuld vor. Ob die Abgabenschuld tatsächlich entstanden ist, ist in einem Sicherstellungsverfahren nicht zu entscheiden. Bei der gegebenen Sachlage kann dem Finanzamt nicht entgegengetreten werden, wenn sie die Sicherstellung dem Grund nach als gerechtfertigt angesehen hat. Mit der Reduktion des sicherzustellenden Betrages wurde dem Umstand Rechnung getragen, dass durch weitere Ermittlungen eine konkretere Berechnung der voraussichtlichen Abgabenschuld möglich war. Da sich dieser Umstand zu Gunsten des Bw. auswirkt, scheint es nur billig, dem durch teilweise Stattgabe der Berufung Rechnung zu tragen.

Zur bestehenden Gefährdung und Erschwerung der Einbringlichkeit, die vom Finanzamt ausführlich begründet wurde, hat der Bw. nichts eingewendet. Auch die Ermessensübung des Finanzamtes wurde nicht bestritten. Im Übrigen ist es das Ziel des Sicherungsverfahrens, dem Abgabengläubiger bereits zu einem Zeitpunkt, in dem sein Anspruch zwar dem Grunde nach feststeht, er aber noch nicht realisierbar ist, wegen Drohung der Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung ein Pfandrecht zu verschaffen, dessen Rang auch für die nachfolgende Exekution zur Einbringung maßgebend ist. Wenn der Bw. ständig die Vermögenslosigkeit vorgibt, andererseits über Firmenkonstruktionen tatsächlich Vermögenswerte verschleiert werden, ist ein Sicherstellungsverfahren geboten.

Bezüglich der Zustellung der Berufungsentscheidung wird auf den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates, Senat (Linz) 11, vom 26. März 2009, RD/0008-L/08, RD/0009-L/08, RD/0010-L/08, RD/0011-L/08 verwiesen.

Linz, am 27. März 2009