



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E.K., vom 10. Februar 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 27. Jänner 2004 betreffend Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 1996 in der Höhe von € 1.947,05 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt hinsichtlich Sicherstellung der Einkommensteuer 1996 unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt für den 9., 18. und 19. Bezirk hat am 27. Jänner 2004 einen Sicherstellungsauftrag für folgende Abgabenansprüche erlassen:

Abgabenart	Zeitraum	voraussichtliche Höhe in Euro
Einkommensteuer	1996	1.947,05
Einkommensteuer	1997	1.834,85
Einkommensteuer	1998	1.171,34
Einkommensteuer	1999	1.413,05
Einkommensteuer	2000	450,28
Einkommensteuer	2001	437,19
Umsatzsteuer	2000	1.206,37
Umsatzsteuer	2001	566,74

Der Bescheid enthält die Bestimmung, dass bei Hinterlegung des Betrages von € 9.026,87 bei der Abgabenbehörde Maßnahmen zur Vollziehung dieses Sicherstellungsauftrages unterbleiben und diesbezüglich bereits vollzogene Sicherstellungsmaßnahmen aufgehoben werden, sowie einen Vermerk, dass die Sicherstellung der Abgabenansprüche sofort erfolgen kann.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass im Berufungsverfahren betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2000 und 2001 hervorgekommen sei, dass die Einnahmen für den als Jahrbuch erscheinenden Mondkalender bisher steuerlich nicht erfasst worden seien.

Die Einbringung der Abgaben sei gefährdet, da der dringende Verdacht der Abgabenhinterziehung bestehe. Es lägen schwerwiegende Mängel in Büchern und Aufzeichnungen vor, dies begründe die Annahme, dass sich die Bw. auch der Vollstreckung der festzusetzenden Abgaben zu entziehen beabsichtige.

Gegen diesen Bescheid richteten sich folgende Berufungen.

Berufung vom 2. Februar 2004 betreffend Umsatzsteuer 2001 mit der Begründung, der von der Abgabenbehörde berechnete Betrag in der Höhe von € 566,74 lasse sich nicht nachvollziehen.

Berufung vom 3. Februar 2004 betreffend Umsatzsteuer 2000 mit der Begründung, der von der Abgabenbehörde berechnete Betrag von € 1.206,37 lasse sich nicht nachvollziehen.

Da die Abgabenbehörde sich weigere, die Bw. als Unternehmerin anzuerkennen, könne sie in diesen beiden Jahren auch keine Mehrwertsteuer vorschreiben.

Berufung vom 4. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer 2001 mit der Begründung, der von der Abgabenbehörde errechnete Betrag in der Höhe von € 437,19 lasse sich nicht nachvollziehen.

Berufung vom 5. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer 2000 mit der Begründung, der von der Abgabenbehörde errechnete Betrag in der Höhe von € 450,28 lasse sich nicht nachvollziehen.

Berufung vom 6. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer 1999 mit der Begründung, der von der Abgabenbehörde errechnete Betrag in der Höhe von € 1.413,05 lasse sich nicht nachvollziehen.

In den Berufungen vom 4., 5. und 6. Februar 2004 führt die Bw. weiter aus, dass sich die Abgabenbehörde weigere, sie als Unternehmerin anzuerkennen, daher könne keine Einkommensteuer vorgeschrieben werden. Wenn die Abgabenbehörde davon ausgehe, dass sie Unternehmerin sei, müsse sie die deklarierten Verluste von S 279.225,81 bei der Einkommensteuer 2001, S 204.313,05 bei der Einkommensteuer 2000 und S 56.974,24 bei der Einkommensteuer 1999 anerkennen.

Berufung vom 7. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer 1998 mit der Begründung, der von der Abgabenbehörde berechnete Betrag in der Höhe von € 1.171,34 lasse sich nicht nachvollziehen.

Berufung vom 9. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer 1997 mit der Begründung, der von der Abgabenbehörde berechnete Betrag in der Höhe von € 1.834,85 lasse sich nicht nachvollziehen.

Berufung vom 10. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer 1996 mit der Begründung, der von der Abgabenbehörde berechnete Betrag in der Höhe von € 1.947,05 lasse sich nicht nachvollziehen.

In den Berufungen vom 7., 9. und 10. Februar 2004 wird ausgeführt, dass die Bw. in den angeführten Jahren keine Unternehmerin gewesen sei. Die Steuerabsetzbeträge gemäß §§ 16, 18, 33, 34, 62 und 63 seien nicht berücksichtigt und/oder falsch berechnet worden.

In allen Berufungen wird die Aufhebung des Sicherstellungsauftrages begehrt.

Über die Berufung wurde erwogen:

In der Berufungsentscheidung zu RV/1346-W/04 wurde zur Begründung der Entscheidung hinsichtlich Rechtmäßigkeit der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages wie folgt ausgeführt:

„Gemäß § 232 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (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.

Abs. 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 Berufung 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.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist gemäß § 289 Abs. 2 BAO dazu berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen. Dies gilt auch hinsichtlich eines angefochtenen Sicherstellungsauftrages; die Berufungsbehörde hat sich in einem solchen Verfahren nicht darauf zu beschränken, ob die von der Abgabenbehörde erster Instanz herangezogenen Umstände zutreffen bzw. für eine Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung kausal sind.

Sie hat vielmehr auf Grund der - allerdings bereits im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides gegebenen - Sachlage ohne Rücksicht darauf zu entscheiden, ob die Abgabenbehörde erster Instanz diesen vorliegenden Sachverhalt zur Begründung ihres Bescheides herangezogen hat oder nicht (VwGH 20.12.2000, 99/13/0244).

Zur voraussichtlichen Höhe der im Sicherstellungsauftrag angeführten Abgaben ist festzuhalten, dass betreffend Einkommensteuer 1996 bis 1999 bereits am 23. Jänner 2004 Bescheide ergangen sind, wobei die Bescheide für 1996 und 1999 am 26. Jänner 2004 berichtigt wurden. Diese Bescheide wurden der Bw. zugestellt, daher sind ihr - bei einer verbleibenden Möglichkeit der Bekämpfung der Abgabenvorschreibung im Berufungsweg - die Feststellungsergebnisse der Finanzbehörde unzweifelhaft dargetan worden. Die Abgabennachforderungen beruhen auf einer Mitteilung des unabhängigen Finanzsenates vom 19. Jänner 2004 an das zuständige Finanzamt, dass im Berufungsverfahren zur Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2000 und 2001 hervorgekommen sei, dass die Bw. auch in den Jahren 1996 bis 1999 Honorare von Frau H.K. erhalten und bisher nicht versteuert habe. Im Jahr 1996 waren dies S 60.000,00, 1997 S 90.000,00 und im Jahr 1998 S 50.000,00.

Nach § 48 a Abs. 4 lit. a BAO ist die Offenbarung oder Verwertung von Verhältnissen oder Umständen befugt, wenn sie der Durchführung eines Abgabenverfahrens dient oder lit. b, wenn sie auf Grund einer gesetzlichen Verpflichtung erfolgt oder wenn sie im zwingenden öffentlichen Interesse gelegen ist.

Die Weitergabe der vom unabhängigen Finanzsenat ermittelten Fakten an die Abgabenbehörde erster Instanz sichert das öffentliche Interesse an einer gleichmäßigen und rechtsrichtigen Besteuerung und einer Einbringlichmachung zustehender Abgabennachforderungen. Es bestand daher die Verpflichtung die Abgabenbehörde erster Instanz durch Weitergabe der, in ihrem Aufgabenbereich der Abgabenfestsetzung, Einhebung und Einbringung benötigten Daten, in die Lage zu versetzen ihrem gesetzlichen Auftrag nachzukommen.

Aus der Natur der "Sofortmaßnahme" ist abzuleiten, dass die Ermittlung des genauen Ausmaßes der Abgabenschuld für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages nicht erforderlich ist. Voraussetzung ist lediglich die Entstehung des betreffenden Abgabeananspruches und noch nicht eingetretene Vollstreckbarkeit.

Nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO entsteht der Abgabeananspruch bei der Einkommensteuer für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

Der Abgabeananspruch war somit für die Abgabennachforderungen bei Erlassung des Sicherstellungsauftrages bereits jeweils entstanden.

Die Einkommensteuervorschreibungen 1997 und 1998 waren am 1. März 2004 fällig und die Einkommensteuervorschreibungen 1996 und 1999 am 2. März 2004. Demnach war bei Erlassung des Sicherstellungsauftrages die Vollstreckbarkeit noch nicht gegeben.

Zu der im Sicherstellungsauftrag angeführten voraussichtlichen Höhe der Abgabenansprüche für Einkommensteuer 2000 und 2001 sowie Umsatzsteuer 2000 und 2001 ist auszuführen, dass zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages - wie bereits oben erwähnt - zu RV4498-W/02 und RV4499-W/02 des unabhängigen Finanzsenates ein umfangreiches Rechtsmittelverfahren mit zahlreichen Erhebungen zur Ermittlung der tatsächlich erzielten Einkünfte der Bw. in den Jahren 1996 bis 2001 abgehalten wurde.

Der vorläufige Ermittlungsstand zu den Jahren 2000 und 2001 wurde am 23. Jänner 2004 der für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages zuständigen Abgabenbehörde erster Instanz mitgeteilt.

Über eine beabsichtigte Abgabenfestsetzung mit genau den auch dem Finanzamt bekannt gegebenen Parametern wurde die Bw. bereits durch Schreiben vom 19. Jänner 2004 vorinformiert und sie um eine allfällige Stellungnahme zu diesen Vorhaltungen bis 10. Februar 2004 ersucht.

Die Betriebseinnahmen wurden für 2000 mit S 83.000,00 KZ und S 20.000,00 H.K. und für 2001 mit S 39.000,00 KZ und S 20.000,00 H.K. angegeben. Unter Berücksichtigung eines Betriebsausgabenpauschales von 6% gem. § 17 Abs.1 EStG wurde zugleich ein Gewinn für 2000 in Höhe von S 96.820,00 und 2001 in Höhe von S 55.460,00 errechnet.

Zur Berechnung der voraussichtlichen Höhe der Abgabenschuldigkeiten ist betreffend Umsatzsteuer 2000 und 2001 zu ergänzen, dass die Abgabenbehörde erster Instanz diesbezüglich zunächst nur die Honorare der KZ herangezogen hat, dies ergibt bei Beträgen von S 83.000,00 für 2000 und S 39.000,00 für 2001 - Umsatzsteuer von S 16.600,00 (entspricht € 1.206,37 für 2000) und Umsatzsteuer von S 7.800,00 (entspricht € 566,85, geringfügig zu Gunsten der Bw. unrichtig € 566,74 für 2001). Bei der Berechnung der voraussichtlichen Höhe der Einkommensteuernachforderungen 2000 und 2001 wurden keine Betriebsausgaben angesetzt.

Gemäß § 280 BAO ist bei der Entscheidung über die Berufung gegen einen Sicherstellungsauftrag auf im Berufungsverfahren der Behörde zur Kenntnis gelangte neue Tatsachen und Beweise - soweit diese im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Sicherstellungsauftrages objektiv gegeben waren - Bedacht zu nehmen (VwGH 96/13/055, 20011017).

Im Rechtsmittelverfahren ist zu Gunsten der Bw. vorzugehen, wenn sich nach Erlassung eines Sicherstellungsauftrages ergibt, dass die ursprünglich angenommenen Abgabennachforderungen nicht der Realität entsprechen.

Demnach sind nunmehr im Rechtsmittelverfahren die Ergebnisse des Abgabenrechtsmittelverfahrens, welche zu den Buchungen vom 13. August 2004 geführt haben, in die Entscheidungsfindung mit ein zu beziehen. Unter Berücksichtigung der

ermittelten Einnahmen und mit 6% geschätzten pauschalen Betriebsausgaben ergibt sich für 2000 Einkommensteuer in der Höhe von € 394,33 (entspricht S 5.426, 09) und 2001 in der Höhe von € 386,03 (entspricht S 5.311,88). Dass der unabhängige Finanzsenat die Betriebsausgaben zu schätzen gedenke, war ein Umstand, der bei Erlassung des Sicherstellungsauftrages bereits bekannt war.

Der Umsatzsteuerbescheid 2000 vom 13. August 2004 führte trotz Nacherfassung der zuvor nicht gemeldeten Umsätze zu einer Gutschrift in der Höhe von € 4.599,17, der Umsatzsteuerbescheid 2001 zu einer Gutschrift in der Höhe von € 897,15, da nach der oben zitierten Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates die Vorschreibung der Umsatzsteuern gemäß § 11 Abs. 14 UStG durch die Abgabenbehörde am 10. Oktober 2002 mangels Feststellung einer Ausfallhaftung unbegründet erfolgt war. Demnach ist diesbezüglich auch die Grundlage für den Sicherstellungsauftrag nicht gegeben.

Das Berufungsvorbringen zur Geltendmachung von Verlusten und dem Begehren nach Anerkennung von Steuerabsetzbeträgen kann im Verfahren zur Überprüfung der Rechtmäßigkeit der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages nicht Berücksichtigung finden, da die Ermittlung des genauen Ausmaßes der Abgabennachforderung dem Abgabenvorverfahren vorbehalten bleibt. Ob der Abgabenanspruch tatsächlich entstanden ist, ist in einem Sicherstellungsverfahren nicht zu entscheiden (VwGH 96/14/0170, 20011030).

Zu den im Sicherstellungsauftrag angeführten Gründen, aus denen sich die Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgabe ergibt, es läge der Verdacht einer Abgabenhinterziehung durch Verschweigung erzielter Einnahmen vor und die Einbringlichkeit sei zudem durch schwerwiegende Buchhaltungs- und Aufzeichnungsmängel gefährdet, ist hinzuzufügen, dass nach Einsicht in den Einbringungsakt festzustellen ist, dass die Bw. generell Steuerzahlungen verweigert und bereits vor Erlassung des Sicherstellungsauftrages zu Pfändungsmaßnahmen (Pensionspfändung) gegriffen werden musste. Die erhöhte Verpflichtung zu einem raschen Einschreiten ist durch die das übliche Ausmaß der bei der Bw. zuvor bestehenden Abgabennachforderungen erheblich überschreitenden Festsetzungen, durch Ermittlung der bisher nicht erklärten und offen gelegten Honorare gegeben.

Der Einkommensteuererklärung 2002 wurde seitens der Bw. eine Kopie eines Kontoauszuges der Bank beigelegt, aus der zu entnehmen war, dass die steuergesetzliche Bindungsfrist am 12. Februar 2004 enden würde. Um den Zugriff auf das bei der Kontoführung der Bw. nicht unbedeutende Guthaben ermöglichen zu können (tatsächlich wurden am 3. März 2004 € 5.076,65 überwiesen), war es geboten, mit der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages vorzugehen, da die Fälligkeit der Abgabennachforderung für die Einkommensteuern 1996 bis 1999 - wie oben erwähnt - erst nach dem 12. Februar 2004 gegeben gewesen wäre.

Die zweitinstanzliche Überprüfung hat somit ergeben, dass der Sicherstellungsauftrag - mit den im Spruch angegebenen Einschränkungen - zu Recht ergangen ist."

Dagegen richtete sich eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof, der nach der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 4. Juni 2008 hinsichtlich der Einkommensteuer 1996 ein Teilerfolg beschieden war. Hinsichtlich der anderen in dem Verfahren RV/ 1346-W/04 als zu Recht vom Sicherstellungsauftrag umfasst bewerteten Abgabenschuldigkeiten ist somit Rechtskraft eingetreten und im nunmehrigen Verfahren lediglich ein Sicherstellungsanspruch hinsichtlich Einkommensteuer 1996 erneut zu behandeln.

Der Verwaltungsgerichtshof führte zu diesem Punkt aus, dass die Beschwerdeführerin vor allem geltend mache, dass die Sicherstellung der Abgabenansprüche für die Jahre 1996 bis 1998 schon deshalb unzulässig sei, weil diese Ansprüche verjährt gewesen seien. Damit übersehe sie zunächst, dass den Bescheiden vom 23. Jänner 2004 für die Jahre 1997 und 1998, die jeweils mit einer Wiederaufnahme des Verfahrens verbunden gewesen seien, verjährungsunterbrechende Erstbescheide vorausgegangen seien.

Auf den Einkommensteuerbescheid 1996 treffe dies jedoch nicht zu. Eine Begründung dafür, warum dessen ungeachtet mit Bescheid des Finanzamtes vom 23. Jänner 2004 und Berichtigungsbescheid vom 26. Jänner 2004, lang nach Ablauf der fünfjährigen Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 erster Satz BAO, Einkommensteuer für das Jahr 1996 festgesetzt werden durfte, sei weder im diesbezüglichen Abgaben- oder Berichtigungsbescheid noch im Sicherstellungsbescheid vom 27. Jänner 2004 enthalten gewesen und sei auch im angefochtenen Bescheid unterblieben.

Wenn nunmehr die belangte Behörde in der Gegenschrift ausführe, es habe sich um hinterzogene Abgaben gehandelt, so sei dem entgegen zu halten, dass keine diesbezüglichen Tatsachenfeststellungen getroffen worden seien und dies in der Gegenschrift nicht nachgeholt werden könne. Die bloße Behauptung eines "dringenden Verdachtes der Abgabenhinterziehung" in den in der Begründung des Sicherstellungsauftrages enthaltenen Ausführungen dazu, weshalb die Einbringung der Abgabe gefährdet sei, sei kein Ersatz für solche Feststellungen. Die gleichfalls erst in der Gegenschrift erhobene, nicht näher ausgeführte und anhand der vorgelegten Aktenteile nicht hinreichend überprüfbare Behauptung, der Abgabenbescheid sei unbekämpft in Rechtskraft erwachsen, was die Bw. in ihrer Replik auf die Gegenschrift als aktenwidrig bezeichnet habe, sei ebenfalls nicht geeignet eine Begründung dafür zu geben, dass der Abgabenanspruch nicht verjährt sei.

Die Berufungsentscheidung sei daher hinsichtlich der Bestätigung der Rechtmäßigkeit der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages betreffen Einkommensteuer 1996 wegen Rechtswidrigkeit in Folge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben gewesen.

Zum Punkt Einkommensteuer 1996 wurde in der Gegenschrift zur Verwaltungsgerichtshofbeschwerde am 10. Juni 2005 auf Seite 5 ausgeführt, dass das von der Bw. angeführte Schreiben vom 2. Dezember 2004 unter Betrifft "Einkommensteuer 1996, 1997, 1998, GZ RV/1383.W/04, RV/1382-W/04, RV 1370-W/04, RV/1281-W/04 vom 21.10.2004" anführt und in diesem Schreiben in Ergänzung zu (behaupteten) Berufungen gegen die Einkommensteuer 1996, 1997 und 1998 Verjährung eingewandt werde.

Dieses Schreiben habe somit nicht die verfahrensgegenständliche Zahl aufgewiesen und sei der Referentin bei Entscheidungsfindung im Rechtsmittelverfahren gegen den Sicherstellungsauftrag nicht bekannt gewesen.

Es ist somit nach Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes im zweiten Rechtsgang festzustellen, dass hinsichtlich Festsetzung der Einkommensteuer 1996 keine Verjährung vorliegt.

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

Abs. 2 Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

Bis 31.12.2004 betrug die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Abgaben 10 Jahre, diese historische Fassung des § 207 BAO ist im gegenständlichen Fall anzuwenden.

Betreffend Einkommensteuer 1996 ist erst am 23. Jänner 2004 ein Erstbescheid ergangen (berichtigter Bescheid vom 26. Jänner 2004), wobei die fünfjährige Festsetzungsverjährung nach § 207 Abs. 2 BAO am 31. Dezember 2001 eingetreten wäre. Bei der gegenständlichen Abgabennachforderung handelt es sich jedoch um hinterzogene Abgaben (Es wurde keine unrichtige Abgabenfestsetzung bewirkt, sondern unterlassen zum Termin eine Einkommensteuererklärung einzureichen).

Gemäß § 134 Abs.1 BAO war für das Jahr 1996 bis zum Ablauf des Monats März 1997 eine Einkommensteuererklärung einzureichen, was trotz Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen unterlassen wurde.

Die Abgabefestsetzung basiert auf Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenates zur Erzielung von Einkünften durch die Bw, sowie einer Mitteilung nach § 109 a EStG hinsichtlich des Bezuges von S 141.000,00 vom 6. März 1997 (K., Verrechner: M.). Erst im Zuge der Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenates zur Veranlagung von Nachfolgejahren ist herausgekommen, dass die Bw. im Jahr 1996 auch Honorare von Frau H.K. in Höhe von S 60.000,00 erhalten hat. Sie hat es unterlassen die Einnahmen und Honorare zum gesetzlich vorgesehenen Termin in einer entsprechenden Einkommensteuerklärung für das Jahr 1996 der Abgabenbehörde gegenüber offen zu legen und hat somit eine abgabenrechtliche Anzeige- und Offenlegungspflicht verletzt. Daher ist der Verdacht des Vorliegens von hinterzogenen Abgaben gegeben. Bei Einkünften aus selbständiger Arbeit in der Höhe von S 191.752,00 und Sonderausgaben von S 1.638,00 ergibt sich ein steuerpflichtiges Einkommen von S 190.114,00 und eine Abgabennachforderung von umgerechnet € 1.947,05.

Der Abgabeananspruch ist ein einheitlicher Anspruch. Daher verjährt eine Abgabe als hinterzogene Abgabe, wenn die Abgabe, wenn auch nur zum Teil, durch einen Hinterziehungssachverhalt belastet ist (Stoll, BAO Kommentar, Band 2). Es gibt keine teilhinterzogene Abgabe, daher ist es irrelevant, ob die Bw. die Hinterziehung der gesamten Einkommensteuer ernstlich für möglich gehalten hat oder der Ansicht gewesen sein mag, dass der verkürzte Betrag geringer sei, da Betriebsausgaben mangels Vorlage von Buchhaltungsunterlagen in der Abgabefestsetzung keine Berücksichtigung finden konnten.

Nach der Höhe der erzielten Einkünfte und der vorgeschriebenen Abgaben ist jedoch davon auszugehen, dass sie um ihre Steuerpflicht gewusst und dennoch die Einreichung der Erklärungen unterlassen hat.

Ob eine Abgabe gemäß § 33 FinStrG hinterzogen ist, ist eine Vorfrage, es ist diesbezüglich nicht erforderlich, dass ein rechtskräftiger Schuldspruch in einem Finanzstrafverfahren erfolgt ist (z.B. VwGH 98/16/0391 vom 5.7.1999) oder ein Finanzstrafverfahren eingeleitet wurde (z.B. VwGH 5.7.1999, 98/16/0391).

Voraussetzung für eine Sicherstellung ist die Entstehung des betreffenden Abgabeananspruches und noch nicht eingetretene Vollstreckbarkeit.

Nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO entsteht der Abgabeananspruch bei der Einkommensteuer für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

Der Abgabeananspruch war somit für die Abgabennachforderungen bei Erlassung des Sicherstellungsauftrages bereits entstanden.

Die Einkommensteuervorschreibung 1996 war am 2. März 2004 fällig. Demnach war bei Erlassung des Sicherstellungsauftrages am 27. Jänner 2004 die Vollstreckbarkeit noch nicht gegeben.

Das Berufungsvorbringen zu dem Begehren nach Anerkennung von Steuerabsetzbeträgen kann im Verfahren zur Überprüfung der Rechtmäßigkeit der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages nicht Berücksichtigung finden, da die Ermittlung des genauen Ausmaßes der Abgabennachforderung dem Abgabenverfahren vorbehalten bleibt. Ob der Abgabenanspruch tatsächlich entstanden ist, ist in einem Sicherstellungsverfahren nicht zu entscheiden (VwGH 96/14/0170, 20011030).

Zu den im Sicherstellungsauftrag angeführten Gründen, aus denen sich die Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgabe ergibt, es läge der Verdacht einer Abgabenhinterziehung durch Verschweigung erzielter Einnahmen vor und die Einbringlichkeit sei zudem durch schwerwiegende Buchhaltungs- und Aufzeichnungsmängel gefährdet, ist hinzuzufügen, dass nach Einsicht in den Einbringungsakt festzustellen ist, dass die Bw. generell Steuerzahlungen verweigert und bereits vor Erlassung des Sicherstellungsauftrages zu Pfändungsmaßnahmen (Pensionspfändung) gegriffen werden musste. Die erhöhte Verpflichtung zu einem raschen Einschreiten ist durch die das übliche Ausmaß der bei der Bw. zuvor bestehenden Abgabennachforderungen erheblich überschreitenden Festsetzungen, durch Ermittlung der bisher nicht erklärten und offen gelegten Honorare gegeben.

Der Einkommensteuererklärung 2002 wurde seitens der Bw. eine Kopie eines Kontoauszuges der Bank beigelegt, aus der zu entnehmen war, dass die steuergesetzliche Bindungsfrist am 12. Februar 2004 enden würde. Um den Zugriff auf das bei der Kontolage der Bw. nicht unbedeutende Guthaben ermöglichen zu können (tatsächlich wurden am 3. März 2004 € 5.076,65 überwiesen), war es geboten, mit der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages vorzugehen, da die Fälligkeit der Abgabennachforderung für die Einkommensteuern 1996 bis 1999 - wie oben erwähnt - erst nach dem 12. Februar 2004 gegeben gewesen wäre.

Die Berufung war somit nach ergänzenden Ausführungen hinsichtlich des Vorliegens von hinterzogenen Abgaben erneut abzuweisen.

Wien, am 2. Oktober 2008