



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 7

GZ. RV/1203-L/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw, vertreten durch RA, vom 18. August 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 27. Juli 2004 betreffend Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Sicherstellungsauftrag vom 27. Juli 2004 ordnete das Finanzamt zur Sicherstellung von Abgabenansprüchen, nämlich Einkommensteuer 1996, Einkommensteuer 1998 sowie Einkommensteuer 2001 bis 2003 iHv. insgesamt 45.887,00 € die Sicherstellung in das Vermögen des Bw. an. Begründend führte die Abgabenbehörde an, dass der Bw. im Jahr 1996 Provisionen iHv. 39.400,00 DM vereinnahmt habe. In den Jahren 1998 bis 2003 habe der Bw. von der Versicherung X Zahlungen auf Grund von geltend gemachtem Verdienstentgang erhalten, diese seien einkommensteuerpflichtig. Dadurch, dass der Bw. seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht entsprechend nachgekommen sei und durch die ständige Verlegung seines Wohnsitzes (Österreich, BRD, Türkei) würden Umstände vorliegen, die auf eine Erschwerung der Einbringlichkeit der Abgaben schließen lassen würden.

Mit Schriftsatz vom 18. August 2004 brachte der steuerliche Vertreter des Bw. fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung ein. Der Bw. hätte seinen Wohnsitz von 1995 bis 1998 in BRD,N gehabt. Vom 26. Juni bis 31. Dezember 1996 hätte er einen Nebenwohnsitz in Br gehabt. Ab 1. Juli 1998 wäre er in BRD,A, ab 9. Juli 1998 wäre er außerdem in BRD,J gemeldet gewesen. Seit August 2001 hätte er seinen Wohnsitz in TR. Dort sei auch derzeit der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen. Der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen wäre jeweils an

den Hauptwohnsitzen gewesen. In StP am Hart hätte er nie einen Hauptwohnsitz begründet. Der Bw. sei Staatsbürger der Bundesrepublik Deutschland. Er hätte deshalb steuerrechtlich keinen Bezug zu Österreich. Er hätte auch die Liegenschaft StPe am Hart bereits veräußert und sei außerbücherlich nicht mehr Eigentümer dieser Liegenschaft. Der Bw. hätte zwar vorgehabt, dort seinen Hauptwohnsitz nach Fertigstellung zu begründen, dazu sei es jedoch nicht gekommen. Der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen sei in der Türkei. Lediglich aus Gründen der Einfachheit hätte er in Österreich einen Nebenwohnsitz gegründet. Der Bw. wäre aber stets bis zur Übersiedlung in die Türkei als deutscher Staatsbürger in Deutschland steuerlich veranlagt worden und hätte dort auch seine Steuern bezahlt. Er habe einen schweren Verkehrsunfall erlitten, aus dem er ständig noch Ansprüche gegen die X Versicherung geltend zu machen hätte. Beim Landesgericht für Zivilrechtssachen Wien seien die diesbezüglichen Einkommensteuerbeträge eingeklagt. Er hätte diese jedoch nicht vereinnahmt. Diese würden aber nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegen, weil der Bw. keinen steuerlichen Bezug zu Österreich hätte. In der Begründung des Bescheides werde behauptet, der Bw. hätte 1996 eine vereinnahmte Provision von 39.000,00 DM nicht versteuert. Diese Behauptung sei unrichtig. Die Provisionen seien in Deutschland ordnungsgemäß versteuert worden und würden diesbezüglich auch Steuerbescheide vorliegen. Allein der Umstand, dass der Bw. seinen Wohnsitz von der BRD in die Türkei verlegt hätte, würde noch keine Zuständigkeit der österreichischen Finanzbehörde begründen. Es sei auch nicht dargelegt worden, aus welchen Gründen der Bw. abgabenrechtliche Verpflichtungen hätte, zumal er in Österreich nie seinen Hauptwohnsitz gehabt hätte. Der Bw. hätte dadurch auch keine abgabenrechtlichen Verpflichtungen in Österreich. Es müsse zumindest ein steuerlicher Anknüpfungspunkt gegeben sein. Ein solcher sei nicht vorgelegen und liege auch jetzt nicht vor. Der Sicherstellungsauftrag sei deshalb bereits aus formellen Gründen zu Unrecht erfolgt, weil der Bw. als Staatsbürger der Bundesrepublik Deutschland nicht der österreichischen Steuerpflicht unterliege. Es werde beantragt, den Bescheid ersatzlos aufzuheben. Als Beilagen wurden dem Schriftsatz die Anmeldebestätigung Stadtamt N vom 1. Dezember 1995, Anmeldebestätigung Stadtamt A vom 11. Mai 1998, Anmeldebestätigung Gemeinde J vom 1. Juli 1998, Anmeldebestätigung Gemeinde J vom 18. Jänner 1999 sowie die Abmeldebestätigung Gemeinde J vom 1. Juli 2001 (in die Türkei) vorgelegt.

Mit Schreiben vom 1. Dezember 2004 legte das Finanzamt FA die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 232 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den die Abgabenvorschrift die Abgabepflicht knüpft, 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 Abgabe zu begegnen. Gem. § 232 Abs. 2 BAO hat der Sicherstellungsauftrag u.a. die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld, sowie die Gründe, aus denen sich die Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgabe ergibt, zu enthalten.

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 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 dass es genügt, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach (nämlich gem. § 4 BAO) mit der Verwirklichung des abgabenrechtlich relevanten Sachverhaltes entstanden ist und gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe sowie für die Gefährdung bzw. wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben sind. Von einer solchen Gefährdung bzw. wesentlichen Erschwerung der Abgabeneinbringung kann im Wesentlichen dann gesprochen werden, wenn aus der wirtschaftlichen Lage des Steuerpflichtigen und den besonderen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden muss, dass nur bei raschem Zugriff der Behörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheint. Derartige Gefährdungen oder Erschwerungen werden u.a. bei drohendem Konkurs- oder Ausgleichsverfahren, bei Exekutionsführung von dritter Seite, bei Auswanderungsabsicht, Vermögensverschleuderung, bei Vermögensverschiebungen ins Ausland oder an Verwandte sowie bei dringendem Verdacht der Abgabenhinterziehung gegeben sein. Dabei reicht der objektive Tatbestand einer Gefährdung oder Erschwerung aus. Eine vom Abgabenschuldner selbst gesetzte Gefährdungshandlung ist nicht erforderlich. In all diesen Fällen genügt es, 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.

Da ein Sicherstellungsauftrag u.a. somit nur ergehen darf, wenn die Abgabenschuld dem Grunde nach entstanden ist und Gründe vorliegen, die die Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgabe befürchten lassen, muss auch die Begründung des Bescheides klare Aussagen darüber enthalten, dass und auf welche Weise ein bestimmter abgabenrechtlicher Tatbestand verwirklicht worden ist, welcher konkreter Sachverhalt als Schuld begründend angenommen wurde und welche schlüssigen Erwägungen für diese Annahmen im Rahmen der freien Beweiswürdigung maßgebend waren. Weiters hat der Bescheid darzutun, in welcher Höhe eine dem Grunde nach bereits bestehende Abgabe (§ 4) zur Vorschreibung (Festsetzung) gelangen wird, deren Hereinbringung zu besorgen ist, wobei nicht das genaue

Ausmaß der Abgabenschuld ermittelt und dem Sicherstellungsauftrag zu Grunde gelegt werden muss. Es müssen aber entsprechende Tatsachen (Sachverhalte) ermittelt und angeführt werden, aus denen fundiert auf die Höhe der Abgabe, die sicher zu stellen beabsichtigt ist, geschlossen werden kann.

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 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 dass es genügt, 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.

Aus dem Wissensstand der prüfenden Abgabenbehörde erster Instanz zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages ergab sich Folgendes: Aus dem Arbeitsbogen Nr. 1 über die Erhebung beim Bw. und seiner Gattin ergibt sich aus dem vorläufigen Bericht an die Veranlagungsleitstelle vom 21. Juli 2004 u.a., dass der Bw. im Jahr 1996 von seiner Gattin Provisionen iHv. insgesamt 39.400,00 DM bezogen hat. Es liegen einzelne Provisionsbestätigungen, die an den Bw. adressiert sind, im Akt auf. Diese vom Bw. unterzeichneten Bestätigungen weisen die Anschrift des Bw. mit Br aus. Des Weiteren liegt eine Meldebestätigung der Gemeinde B vom 14. Juli 2004 vor, aus der hervorgeht, dass der Bw. am 26. Juni 1996 von N nach BrS verzogen ist und dort seinen Hauptwohnsitz inne hatte. Aus dem Wissensstand der Abgabenbehörde erster Instanz zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages ergaben sich daher für das Jahr 1996 gewichtige Anhaltspunkte dafür, dass der Bw. gem. § 1 EStG einkommensteuerpflichtig war und einkommensteuerpflichtige Einkünfte bezogen und diese in Österreich nicht erklärt hat. Das Finanzamt leitete das entsprechende Abgabenverfahren ein und setzte die bezughabenden Abgaben fest. Die Einwendungen des Bw., dass er in Österreich nie einen Hauptwohnsitz gehabt hätte, werden Gegenstand im Berufungsverfahren gegen die Einkommensteuerbescheide 1996, 1998, 2001 bis 2003 sein. Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist jedoch nur zu prüfen, ob im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Sicherstellungsauftrages die diesbezüglichen Voraussetzungen gegeben

waren, somit nicht, ob sie im Zeitpunkt der Berufungserledigung noch vorliegen. Nach Erlassung des Sicherstellungsauftrages allfällige eingetretene Umstände sind im Rahmen dieser Rechtsmittelentscheidung nicht zu begründen. Dies ist eine Ausnahme vom Grundsatz, wonach in der Berufungsentscheidung grundsätzlich die Sachlage zur Zeit der Entscheidung maßgebend ist.

Hinsichtlich der Jahre 1998 bis 2003 wurde seitens der Abgabenbehörde erster Instanz festgestellt, dass der Bw. von der Versicherung X Entschädigungen iSd § 32 EStG bezogen hat. Auch für diesen Zeitraum liegen der Abgabenbehörde Bestätigungen vor, aus denen hervorgeht, dass der Bw. zumindestens zeitweise in Österreich einen Hauptwohnsitz inne hatte. Wie bereits dargelegt, hatte er lt. Meldebestätigung der Gemeinde B vom 14. Juli 2004 in der Zeit von 26. Juni 1996 bis 10. September 1998 seinen Hauptwohnsitz in BrS. Am 2. Jänner 2001 verlegte der Bw. seinen Hauptwohnsitz von J nach AS. Am 22. Mai 2001 übersiedelte er lt. Meldebestätigung des Stadtamtes AI vom 23. Juli 2004 nach BrA, wo er ebenfalls den Hauptwohnsitz inne hatte, und zwar bis 13. Juni 2003. Darüber hinaus liegt eine Einkommens- und Arbeitsbescheinigung von Frau AJ für den Bw. vom 27. Juni 2003 vor, auf der die Adresse des Bw. mit BrA bekannt gegeben wird. Im Rahmen einer Hausdurchsuchung wurden mehrere Schreiben des Bw. an die Bank XY aus dem Jahr 2003 sichergestellt, auf denen die Anschrift des Bw. ebenfalls mit BrA bekannt gegeben wird. Darüber hinaus stellte die Abgabenbehörde erster Instanz lt. Abfrage vom 22. April 2004 fest, dass der Bw. im Jahr 2002 vom österreichischen Arbeitsmarktservice bzw. von der OÖ. GKK Bezüge erhalten hat. Auf Grund dieser Informationen konnte die Abgabenbehörde zu Recht davon ausgehen, dass die Möglichkeit, dass der Bw. dem österreichischen Steuerrecht unterliegt, nicht auszuschließen ist. In Zusammenhang mit Art und Höhe der steuerpflichtigen Einkünfte stützt sich die Abgabenbehörde erster Instanz auf ein Schreiben der Versicherungsanstalt X vom 23. Juni 2004 an den Gendarmerieposten B am Inn worin mitgeteilt wird, dass der Bw. in Zusammenhang mit Verdienstentgang eine Gesamtleistung von 230.128,24 €, Fahrtkosten zur Umschulung iHv 19.799,93 € sowie Umschulungskosten iHv 48.996,10 € erhalten hat. Dem Schreiben angeschlossen ist eine Tabelle, aus der Zeitpunkt und Höhe der einzelnen Zahlungen detailliert hervorgeht.

Wie bereits oben ausgeführt wurde, ist ein Sicherstellungsauftrag kein abschließender Sachbescheid iSd § 183 Abs. 4 BAO, sondern eine dem Bereich der Abgabeneinbringung zuzuordnende Sofortmaßnahme, wobei es genügt, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach mit der Verwirklichung des abgabenrechtlich relevanten Tatbestandes entstanden ist und gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe gegeben sind. Diese Voraussetzungen lagen auf Grund der oben wieder gegebenen Feststellungen der Abgabenbehörde erster Instanz vor. Es ist nicht Aufgabe des Sicherstellungsverfahrens die Richtigkeit der nachfolgenden Abgabenfestsetzung zu überprüfen. Die Erörterung der in der Berufung gegen die

Abgabenbescheide (sowie in der Berufung gegen den Sicherstellungsauftrag) erhobenen Einwendungen muss daher diesem Berufungsverfahren vorbehalten bleiben.

Sicherstellungsaufträge setzen eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der betreffenden Abgaben voraus. Diese liegt vor, 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. Zur Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung ist zunächst darauf zu verweisen, dass im Rahmen der Erhebung durch die Abgabenbehörde erster Instanz beim Bw. und seiner Gattin nicht geklärt werden konnte, wie der Lebensunterhalt finanziert wird. Aus dem Einreichplan vom 20. März 2003 geht hervor, dass das Ehepaar beabsichtigt, in B einen Neubau im Gesamtausmaß von etwa 450 m² zu errichten. Der Zeuge FS, mit dem der Bw. einen Kaufvertrag über eine Ölheizung und sanitäre Rohinstallation abschloss, gab bei seiner Befragung vor dem Gendarmerieposten B am 12. Mai 2004 bekannt, dass es beim Bw. zu Zahlungsschwierigkeiten gekommen sei. Es wurde bereits ein Strafverfahren eingeleitet. Wenn man schließlich berücksichtigt, dass der Bw. lt. Bestätigung der Stadtgemeinde B vom 14. Juli 2004 am 13. Juni 2003 seinen Hauptwohnsitz in Österreich aufgelassen und in die Türkei verlagert hat, konnte das Finanzamt zu Recht von einer Gefährdung bzw. wesentlichen Erschwerung der Einbringung der gegenständlichen Abgaben ausgehen.

Das der Abgabenbehörde eingeräumte Ermessen erfordert gem. § 20 BAO die Beachtung der Grundsätze der Billigkeit und Zweckmäßigkeit. Bei der Ermessensübung sind demnach berechnete Interessen des Abgabepflichtigen gegenüber dem öffentlichen Interesse 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 nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes, 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 zur erlangenden Sicherheit – ist daher von der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages abzusehen. Davon kann im vorliegenden Fall aber keine Rede sein. Der Sicherstellungsauftrag umfasst Abgabenansprüche iHv. 45.887,00 € und war vor allem Titel für die Exekution durch Vormerkung eines Pfandrechtes ob der Liegenschaft in H.

Insgesamt gesehen lagen somit die gesetzlichen Voraussetzungen für die Erlassung des gegenständlichen Sicherstellungsauftrages vor und war daher spruchgemäß zu entscheiden.