



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf, Adr, vom 14. Februar 2011 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes X vom 25. Jänner 2011, Zahl nnnnnn/08840/30/2010, betreffend Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 BAO entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 1. September 2010 ordnete das Zollamt X gemäß § 232 BAO die Sicherstellung der Mineralölsteuer für den Zeitraum Februar bis Mai 2010 im Gesamtbetrag von € 2,700.000,00 in das Vermögen des Beschwerdeführers (im Folgenden kurz als Bf bezeichnet) an.

Im Sicherstellungsauftrag wurde ausgesprochen, dass die Sicherstellung der Abgabenansprüche sofort vollzogen werden könne und dass das Unterbleiben von Maßnahmen der Vollziehung durch die Hinterlegung eines Betrages in Höhe von € 2,700.000,00 bewirkt werden könne.

Begründend führte das Zollamt aus, dass Erhebungen ergeben hätten, dass seit Februar 2010 circa 10,500.000 Liter mineralölsteuerbefreites Basisöl bzw. Schmieröl angekauft und in weiterer Folge ca. 8,000.000,00 Liter als Dieselkraftstoff weiterverhandelt worden sei und der Bf maßgeblich an diesen Geschäften beteiligt sei. Die darauf entfallende Mineralölsteuer (€ 347,00/1000 l) sei nicht entrichtet worden.

Die Recherche des Zollamtes habe ergeben, dass kein unbewegliches Vermögen vorhanden sei. Es sei auch davon auszugehen, dass eine Hereinbringung der voraussichtlichen Abgabenschuld durch Lohnpfändung allein nicht annähernd möglich sein werde. Die Höhe der Abgabenschuld lasse außerdem auf die Gefahr einer Zahlungsunfähigkeit schließen.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 28. September 2010 Berufung erhoben. Es wurde vorgebracht, dass der Bf niemals die Geschäfte der I-GmbH geleitet habe und auch nicht an der Hinterziehung der Mineralölsteuer maßgeblich mitgewirkt habe. Aus dem Firmenbuch sei ersichtlich, dass der fälschlicherweise beschuldigte Bf weder handels- noch gewerberechtlicher Geschäftsführer der genannten Firma sei. Bislang habe die Behörde betreffend die behauptete Geschäftsführertätigkeit keinerlei Nachweise erbringen können, sodass weder in objektiver noch in subjektiver Tathinsicht ein gemäß der BAO zu ahnender Tatbestand vorliege. Der Bescheid erweise sich daher als rechtswidrig.

Gegen die Abweisung der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Jänner 2011 wurde mit Eingabe vom 14. Februar 2011 der Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben.

In seiner Begründung führte der Bf aus, dass für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages ein Tatbestand verwirklicht worden sein müsse. Im gegenständlichen Fall sei allerdings kein Tatbestand verwirklicht worden. Verdachtsgründe allein würden keinen Tatbestand bewirken.

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 eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der Abgabe zu begegnen. Der Abgabepflichtige kann durch den Erlass eines von der Abgabenbehörde zu bestimmenden Betrages erwirken, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden.

Nach Abs. 2 dieser Bestimmung hat der Sicherstellungsauftrag 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.

Gemäß Abs. 3 leg cit gelten die Absätze 1 und 2 sinngemäß ab der Anhängigkeit eines Strafverfahrens gegen einen der Begehung eines vorsätzlichen Finanzvergehens Verdächtigen hinsichtlich jenes Betrages, um den die Abgaben voraussichtlich verkürzt wurden.

Anhängig ist ein Strafverfahren bei gerichtlicher Zuständigkeit bereits dann, wenn gerichtliche Ermittlungen oder Vorerhebungen geführt werden (vgl. *Rathgeber*, SWK 2009, S 732).

Betreffend des Verdachtes der vorsätzlichen Hinterziehung der Mineralölsteuer wurden am 1. September 2010 aufgrund der Anordnung der Staatsanwaltschaft Salzburg Hausdurchsuchungen durchgeführt. Der Bf ist potentiell Haftender gemäß § 11 BAO, wonach bei vorsätzlichen Finanzvergehen rechtskräftig verurteilte Täter und andere an der Tat Beteiligte für den Betrag, um den die Abgaben verkürzt wurden, haften.

Aufgrund der strafgerichtlichen Maßnahmen erweist sich die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages gegen den Bf als grundsätzlich zulässig.

Der Bf bekämpft den Sicherstellungsauftrag zusammengefasst damit, dass kein Tatbestand verwirklicht worden wäre, an den die Abgabenvorschriften eine Abgabepflicht knüpfen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Sicherstellungsauftrag 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 zur Annahme besteht, dass die spätere Einbringung gefährdet oder erschwert ist. Nach Ansicht des Gerichtshofes liegt es in der Natur einer solchen Maßnahme, dass sie nicht erst nach Erhebung sämtlicher Beweise und somit nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens gesetzt werden kann, sondern es genügt, dass die Abgabenschuld mit der Verwirklichung eines abgabenrechtlich relevanten Sachverhaltes entstanden ist und gewichtige Anhaltspunkte für ihren Bestand und ihre Höhe sowie für die Gefährdung bzw. wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben sind (vgl. z.B. VwGH 24.2.2000, 96/15/0217).

Die I-GmbH bezog im Zusammenwirken mit der E-GmbH und weiteren Beteiligten ein Diesel-Schmieröl-Gemisch (in den Frachtdokumenten als mineralölsteuerbefreites Basisöl bezeichnet aus der Slowakei und verkaufte dieses als (reinen) Dieselkraftstoff an verschiedene Abnehmer weiter. Um diese Umsätze zu verschleiern wurden innergemeinschaftliche Lieferungen von Basisöl und der Ankauf von Diesel vorgetäuscht. Die Mineralölsteuer wurde weder erklärt noch entrichtet.

Gemäß § 1 Abs. 1 Mineralölsteuergesetz 1995 (MinStG 1995) unterliegt Mineralöl, das im Steuergebiet hergestellt oder in das Steuergebiet eingebracht wird, sowie Kraftstoffe und Heizstoffe, die im Steuergebiet verwendet werden, der Mineralölsteuer.

Wird Mineralöl aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken bezogen, entsteht gemäß § 41 Abs. 1 MinStG 1995 die Steuerschuld dadurch, dass der Bezieher das Mineralöl im Steuergebiet in Empfang nimmt oder das außerhalb des Steuergebietes in Empfang genommene Mineralöl in das Steuergebiet verbringt oder verbringen lässt.

Es liegt somit sehr wohl ein Tatbestand vor, an den die Abgabenvorschriften eine Abgabepflicht knüpfen.

Im Berufungsverfahren ist zwar zu prüfen, ob im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Sicherstellungsauftrages die diesbezüglichen Voraussetzungen gegeben waren, jedoch ist dem § 280 BAO zufolge, auf die der Behörde zur Kenntnis gelangte Tatsachen und Beweise, soweit sie im Zeitpunkt der Erlassung der erstinstanzlichen Sicherstellungsauftrages objektiv gegeben waren, Bedacht zu nehmen (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 232 Tz 11 mwH). Dass das Zollamt im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages noch davon ausging, dass Diesel erst im Steuergebiet dem Basisöl beigemischt werde, macht den Sicherstellungsauftrag daher nicht rechtswidrig

Nach dem im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages gegebenen Ermittlungsstand lagen gewichtige Anhaltspunkte für eine Hinterziehung der Mineralölsteuer vor. So wurde im Rahmen einer Observierung festgestellt, dass in E. gelagertes Mineralöl als Diesalkraftstoff an Endabnehmer weitergeliefert wurde. Weiters wurde beobachtet, dass eine Mineralöllieferung aus der Slowakei - in den Frachtpapieren als (mineralölsteuerbefreites) Basisöl bezeichnet – in einen Tankwaren der E-GmbH umgeladen wurde und als Dieseltransport gekennzeichnet weiter transportiert worden ist. Außerdem wurde im Rahmen einer Finanzamtsprüfung festgestellt, dass Dieselöl von einer in Liquidation befindlichen Firma angekauft worden sein soll, jedoch keine Frachtpapiere vorhanden waren und auch keine Zahlungen geleistet worden sind. Das gleiche wurde für innergemeinschaftliche Lieferungen von Basisöl festgestellt. Hinzu kam, dass die E-GmbH an die I-GmbH Zahlungen geleistet hat, die in der Folge bar behoben wurden und den Wert der Lieferungen überstieg.

Das Zollamt konnte auch zu Recht davon ausgehen, dass eine Gefährdung oder zumindest eine wesentliche Erschwerung der Einbringung vorlag. Von einer Gefährdung oder Erschwerung der Abgabeneinbringung kann im Wesentlichen dann gesprochen werden, wenn aus der wirtschaftlichen Lage und den sonstigen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden kann, dass nur bei raschem Zugriff der Behörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich ge-

sichert erscheint. Lehre und Rechtsprechung sehen relevante Gefährdungs- und Erschwerungsursachen etwa bei drohendem Konkurs- oder Ausgleichsverfahren, bei Exekutionsführung von dritter Seite, bei Auswanderungsabsicht, Vermögensverschleuderung, Vermögensverschiebung ins Ausland oder an Verwandte oder beim dringenden Verdacht einer Abgabenhinterziehung (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 232, Tz 5).

Der objektive Tatbestand einer Gefährdung oder Erschwerung genügt. Eine vom potenziellen Abgabenschuldner gesetzte Gefährdungshandlung ist nicht erforderlich. Es reicht, wenn aus der wirtschaftlichen Lage und den sonstigen Umständen geschlossen werden kann, dass mit einer Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der voraussichtlich anfallenden Abgaben gerechnet werden muss (vgl. VwGH 26. 4. 2000, 97/14/0003; VwGH 30. 10. 2001, 96/14/0170; VwGH 19. 3. 2002, 97/14/0004).

Im Hinblick auf das aufgebaute System einer fortlaufenden Abgabenhinterziehung und der Höhe der Abgaben lagen gewichtige Indizien dafür vor, dass sich der Bf als potentiell Haftender der Vollstreckung der Abgaben zu entziehen versuchen werde und daher nur ein rascher Zugriff der Abgabenbehörde die Abgabeneinbringung gesichert erscheinen ließ.

Das der Abgabenbehörde somit eingeräumte Ermessen (§ 20 BAO) zur Erlassung eines Sicherstellungsauftrages erfordert die Beachtung der Grundsätze der Billigkeit und Zweckmäßigkeit. Demnach sind bei der Ermessensübung berechtigte 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 der ständigen Rechtsprechung 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 zu erlangenden Sicherheit - ist daher von der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages abzusehen (vgl. VwGH 3. 7. 2003, 2000/15/0042).

Dies trifft auf den vorliegenden Fall nicht zu, weil der sicherzustellende Abgabenbetrag alles andere als geringfügig und der Sicherstellungsauftrag Exekutionstitel ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 12. Dezember 2011