



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Fa. A, in B, vertreten durch Dr. Klaus Plätzer, Rechtsanwalt, 5020 Salzburg, Hellbrunner Straße 5, vom 23. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Mag. Wolfgang Pagitsch, vom 5. November 2009 betreffend Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 5. November 2009 erließ das Finanzamt Salzburg-Stadt gegen die Berufungswerberin (Bw) Fa. A einen Sicherstellungsauftrag für Umsatzsteuern der Zeiträume 5-12/08 und 1-7/09 in Höhe von insgesamt € 70.916,17.

Eine Aufgliederung nach Entstehung des monatlichen Abgabenanspruches erfolgte nicht. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass durch die Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2008 der begründete Verdacht der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung in Höhe von € 46.217,17 bestehe. Weiters bestehe der Verdacht einer Abgabenhinterziehung für den Zeitraum Jänner bis Juli 2009 aufgrund der Abgabe von unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen im Betrag von € 24.244,--.

Dieser Verdacht stütze sich darauf, da durch den verantwortlichen Geschäftsführer der GmbH Vorsteuern aus Scheinrechnungen zu Unrecht geltend gemacht wurden.

Dieser Tatverdacht ergebe sich aus den bisherigen Feststellungen der derzeit laufenden Be-

triebsprüfung. Bei Überprüfung der vorgelegten Fremdleistungsrechnungen wurde festgestellt, dass die angeblichen Fremdleister (Subunternehmer) bei den zuständigen Finanzämtern erhebliche Abgabenrückstände aufweisen, in Konkurs sind oder der Konkurs mangels Masse nicht eröffnet wurde oder gar keine Steuererklärungen eingereicht wurden. Obwohl es sich bei den meisten Fremdleistungsrechnungen um größere Beträge handelt, findet sich meist nur eine pauschale Leistungsbezeichnung, wie zB. „diverse Reinigungsarbeiten durchgeführt“ auf den Rechnungen. Dadurch handle es sich nicht um ordnungsgemäße Rechnungen iSd § 11 UStG, da ein Zeitraum, Leistungsort oder detaillierte Leistungsbeschreibung fehlen.

Auf die Berechnung und dazugehörige Aufgliederung wird verwiesen, wobei auf die Entstehung des Abgabenanspruches gem. § 4 Abs. 1 BAO iVm § 19 Abs. 2 UStG hingewiesen wurde.

Um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Abgabeneinbringung zu begegnen, könne die Abgabenbehörde nach Entstehung des Abgabenanspruches bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit einen Sicherstellungsauftrag erlassen.

Die Erschwerung der Einbringung der Abgaben sei zu befürchten, da aus den Ermittlungen und der Eingereichten Steuererklärung hervorgehe, dass die Gesellschaft über kein ausreichendes Vermögen im Inland verfügt.

Durch fingierte Abrechnungen liege ein schwerwiegender Aufzeichnungsmangel vor, die die Annahme, dass sich der (die) Abgabepflichtige der Vollstreckung der noch festzusetzenden Abgaben zu entziehen trachten werde, ebenfalls rechtfertigen würden.

Die Einbringung der Abgaben sei daher gefährdet, weil aus den dargestellten Umständen des Falles sich daher die Besorgnis ergebe, dass die Abgabeneinbringung äußerst gefährdet und wesentlich erschwert sei, sodass dies nur bei raschem Eingriff in das Vermögen der Gesellschaft voraussichtlich gesichert erscheine.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw durch ihren ausgewiesenen Vertreter mit Schriftsatz vom 23. November 2009 das Rechtsmittel der Berufung.

Die Bw beantragt dem Rechtsmittel Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid – Sicherstellungsauftrag – ersatzlos aufzuheben.

In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Darstellung hinsichtlich des Umsatzsteuerbetrages von € 24.244,-- unrichtig sei und mit dem Spruch des Bescheides somit nicht übereinstimme. Auf die dazu gemachten Ausführungen wird verwiesen.

Was die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Abgabeneinbringung betreffe, so sei im Bescheid lediglich eine Scheinbegründung enthalten.

Die vom Finanzamt dargelegte Begründung werde durch überhaupt nichts gerechtfertigt und berücksichtige auch nicht die Umstände des Einzelfalles.

Auf die weiteren Punkte 2 und 3, welche sich auf eine etwaige Abgabenhinterziehung durch den Bw bzw. auf die Entstehung des Abgabenanspruches und der dagegen erhobenen Einwendungen beziehen, wird verwiesen.

Unter Punkt 4. wurde ausgeführt, dass ein wesentliches Merkmal und Tatbestandsvoraussetzung für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der Abgabe ist.

Dazu wurde im Wesentlichen auf die Rechtsprechung des VwGH verwiesen, wonach Abgabenhinterziehung und Mängel in der Buchführung grundsätzlich nicht so geartete Umstände sind, dass sie allein und ohne weitere Bedachtnahme auf die sonstigen Verhältnisse des Einzelfalles die Voraussetzungen für einen Sicherstellungsauftrag erfüllen. In jedem Fall bedarf es hierzu nach dem Wortlaut des Gesetzes auch einer Auseinandersetzung mit der wirtschaftlichen Lage des Abgabepflichtigen, wobei die Frage einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgaben unabhängig vom Verdacht einer Abgabenhinterziehung von den Einkommens – und Vermögensverhältnissen des Abgabepflichtigen nicht zu trennen ist. (zB. VwGH 4.7.1990, 89/15/0131). Eine bloße abstrakte Möglichkeit einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgabe oder einer Vermögensverschleppung rechtfertigt für sich allein Sicherungsmaßnahmen nicht.

Hinsichtlich der Frage der Erschwerung der Abgaben sei lediglich eine Scheinbegründung vorhanden, dergestalt, dass aus der eingereichten Steuererklärung hervorgehe, dass die Gesellschaft über kein ausreichendes Vermögen im Inland verfügt. Tatsache sei, dass die Gesellschaft keinerlei Exekutionsführungen hat, keinerlei Vermögensverschiebungen erfolgten, die Steuerpflichten immer ordnungsgemäß und fristgerecht erfüllt habe, womit überhaupt kein Grund für die Annahme vorliege, die Einschreiterin würde sich einer Abgabenverpflichtung entziehen. Der Begriff ausreichendes Vermögen im Inland, wie er von der Finanzverwaltung verwendet werde, sei völlig unbestimmt.

Auf das weitere Vorbringen der Bw wird verwiesen.

Die Bw wiederholte sohin die anfangs gestellten Anträge.

Die Betriebsprüferin stellte in ihrer Stellungnahme zur Berufung die in der Begründung des Sicherstellungsauftrages fälschlich dargestellten Beträge richtig und verwies weiters auf die Stellungnahme zu C, wonach von Scheinrechnungen auszugehen sei.

Eine Stellungnahme zu den wirtschaftlichen Verhältnissen erfolgte nicht.

Diese Berufung wurde sodann ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS für Salzburg vorgelegt.

Mit Vorhalt vom 12. April 2012 forderte der UFS-Salzburg das Finanzamt unter Hinweis auf das Berufungsvorbringen und die ständige Rechtsprechung des VwGH auf, zu den wirtschaftli-

chen Verhältnissen der Bw Stellung zu nehmen, da die Frage einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgaben unabhängig vom Verdacht schwerwiegender Aufzeichnungsmängel (durch fingierte Abrechnungen) von den Einkommens – und Vermögensverhältnissen des Steuerpflichtigen nicht zu trennen ist.

Dieser Vorhalt wurde seitens des Finanzamtes Salzburg-Stadt mit Schriftsatz vom 21. Mai 2012 im Wesentlichen wie folgt beantwortet:

Als Basis für die wirtschaftlichen Verhältnisse dienten der Betriebsprüferin der Jahresabschluss 2008 samt Steuererklärungen der Bw.

Demnach verfügte die GmbH nicht über ausreichendes verwertbares Vermögen um die zu erwartenden Abgabenverbindlichkeit zu entrichten. Die Bw hatte kein inländisches Grundvermögen und war nur im Besitz eines KFZ (Erstzulassung 2003). In der Bilanz schienen lediglich Kundenforderungen auf, deren Einbringlichkeit grundsätzlich ungewiss sei und diese allein schon der Höhe nach nicht ausreichten um die zu erwartenden Abgabenforderungen zu erfüllen. Zudem standen den ausgewiesenen Forderungen entsprechende Verbindlichkeiten gegenüber und betrug das vorhandene Bankguthaben der Bw lediglich € 41.000,--.

Darüber hinaus brachten auch die zusätzlichen Erhebungen und Abfragen der Betriebsprüfung (Grundbuch, KFZ, DB2 udgl.) keine positiven Ergebnisse über entsprechendes, ausreichendes, verwertbares Vermögen und könne dies dem BP-Akt entnommen werden.

Insgesamt sei somit zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages die GmbH nicht in der Lage gewesen, die zu erwarteten Abgabenschulden zu entrichten, sodass unter Berücksichtigung der anderen Umstände (schwere Aufzeichnungsmängel, Verdacht der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung, Auslandsbezug) die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung gegeben war.

Dies wurde auch im weiteren Verfahren bestätigt, wo die Bw nur einen Bruchteil der vorgeschriebenen Abgabenverbindlichkeiten tatsächlich habe aufbringen und nur geringe Monatsraten anbieten konnte, bzw. nur ein geringer Teil der vorgeschriebenen Abgabenverbindlichkeiten mangels Vermögens tatsächlich sichergestellt werden konnte.

Weiters wurde auf den mitvorgelegten Veranlagungsakt sowie die Akten der Betriebsprüfung verwiesen.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Aus dem vom Finanzamt angeführten Jahresabschluss zum 31. Dezember 2008 geht hervor, dass Kundenforderungen in Höhe von rd. € 173.000,-- bestanden. Als Kassa und Bankguthaben waren rd. € 44.000,-- ausgewiesen (davon € 41.000,-- Bankguthaben). Das Sachanlage-

vermögen bestand aus Betriebsausstattung rd. € 10.000,-- und Fahrzeugen rd. € 4.800,--.
Der Gewinn für das Jahr 2008 ist mit rd. € 49.000,-- ausgewiesen.

Die Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sind mit rd. € 172.000,-- ausgewiesen, darin enthalten ein Darlehen des Gesellschafter Geschäftsführers C in Höhe von rd. € 76.000,-
-.

Im Zuge von Pfändungsmaßnahmen im Zusammenhang mit dem Sicherstellungsauftrag konnten am 5. November 2009 neben € 16.680,-- (welche am 11. November am Abgabenkonto der Bw verbucht wurden) noch € 50.000,-- an Bankguthaben (welches später wiederum freigegeben wurde) gepfändet werden. Weiters wurde eine Forderungspfändung gegenüber einem Kunden in Höhe von € 71.673,37 vorgenommen, wobei sich aus der Drittschuldnererklärung ergibt, dass die Forderung anerkannt und Zahlung zugesagt wurde. Die Zahlungspflicht sei jedoch von zu erbringenden Leistungen der Bw abhängig. Dem Drittschuldner wurde sodann mitgeteilt, dass seine Verbindlichkeiten bis € 70.960,17 zurückzubehalten sind.

Bis zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages ist die Bw ihren übrigen steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen und betrug der Saldo auf dem Abgabenkonto der Bw zu StNr. XY am 5. November 2009 Null.

Die Bw hat ihre Tätigkeit mit YZ. 2008 aufgenommen.

Über die Berufung 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.

Wie der VwGH in ständiger Rechtsprechung unter Hinweis auf die Lehre ausführt, setzt die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages neben der Entstehung des Abgabenanspruches weiters voraus, dass eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der zugrunde liegenden Abgaben zu erwarten ist. Davon kann 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 (siehe dazu VwGH vom 4.7.1990, 89/15/0131). Weiters führte der VwGH in dieser Entscheidung aus: Abgabenhinterziehung und Mängel der Buchführung sind jedoch nicht so geartete Umstände, dass sie allein stets und ohne weitere Bedachtnahme auf die sonstigen Verhältnisse des Einzelfalles die Voraussetzungen für einen

Sicherstellungsauftrag erfüllen. Unabhängig vom Verdacht einer Abgabenhinterziehung ist die Frage einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgaben von den Einkommens – und Vermögensverhältnissen des Steuerpflichtigen nicht zu trennen.

Im gegenständlichen Fall ist aufgrund von fingierten Abrechnungen (Scheinrechnungen) auf schwerwiegende Aufzeichnungsmängel die den Verdacht eine Abgabenhinterziehung durch den Geschäftsführer der Bw rechtfertigen, auszugehen (siehe hiezu den Anlassbericht an die Staatsanwaltschaft vom 28. September 2009).

Zu den wirtschaftlichen Verhältnissen ist vorweg auszuführen, dass die Gefährdungs – bzw. Erschwerungsmomente zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages gegeben sein müssen.

Aus dem Sicherstellungsauftrag geht nicht hervor, von welchen Ergebnissen anlässlich von Ermittlungen, zu den wirtschaftlichen Verhältnissen ausgegangen wurde, bzw. welche Fakten aus den Steuererklärungen zu Grunde gelegt wurden, die darauf schließen lassen, dass die Bw über kein ausreichendes Vermögen im Inland verfügte.

Anlässlich der Vorhaltsbeantwortung verwies das Finanzamt auf in der Bilanz aufscheinenden (der Höhe nach nicht näher konkretisierten) Kundenforderungen, deren Einbringlichkeit sie als ungewiss einstufte und der Höhe nach als nicht ausreichend um die zu erwartenden Abgabennachforderungen erfüllen zu können. Das ausgewiesene Bankguthaben habe lediglich € 41.000,-- betragen. Auf die Einkommensverhältnisse der Bw wurde auch in der Vorhaltsbeantwortung nicht eingegangen.

Dem ist Seitens des UFS für Salzburg entgegenzuhalten, dass die Kundenforderungen den Sicherstellungsbetrag um mehr als das doppelte überstiegen (€ 173.000,-- zu rd. € 71.000,--). Feststellungen, dass die Einbringlichkeit dieser Forderungen ungewiss sei, wurden nicht getroffen (zB. durch Zession).

Auch das Bankguthaben (einschließlich Kassastand) in Höhe von rd. € 44.000,-- ist im Verhältnis zum Sicherstellungsbetrag als nicht unbeträchtlich einzustufen.

Auch wenn den Kundenforderungen Verbindlichkeiten in beinahe gleicher Höhe gegenüberstanden, blieb die Einkommenssituation der Bw vollkommen unbeachtet. Demnach erwirtschaftete die Bw im Rumpfwirtschaftsjahr 2008 bereits einen Gewinn in Höhe von rd. € 49.000,--.

Dem Finanzamt kann auch nicht gefolgt werden, wenn es davon ausgeht, dass bei der Bw nur ein geringer Teil der vorgeschriebenen Abgaben sichergestellt werden konnte, wurden doch allein bei der Bank zunächst € 50.000,-- (mehr als zwei Drittel des Sicherstellungsbetrages), sowie ein weiterer (zwar strittiger) Betrag in Höhe von € 16.800,-- sichergestellt. Dazu kommt noch die gepfändete Kundenforderung im Nominale von rd.

€ 71.000,--, wobei der daraus tatsächlich mögliche zur Auszahlung gelangende Betrag nicht

festgestellt wurde.

Auch wenn kein Liegenschaftsvermögen oder sonstiges wesentliches Vermögen gegeben ist, liegen, wie auch schon von der Bw ausgeführt wurde, weder Exekutionsführungen von dritter Seite noch Vermögensverschiebungen vor. Auch die Eröffnung eines Konkursverfahrens drohte der Bw nicht.

Gegen eine Gefährdung der Einbringung spricht auch, dass die Bw ihren steuerlichen Pflichten hinsichtlich sämtlicher anderen - nicht vom Verdacht der Abgabenhinterziehung - umfassten Abgaben, entrichtet wurden, sodass zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages kein Rückstand auf dem Abgabenkonto der Bw bestand.

Aufgrund dieser positiven wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw, insbesondere der Einkommenssituation, kann auf eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung im Sinne des § 232 BAO zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages nicht geschlossen werden. Weitere, dagegen sprechende, Gründe, wurden seitens des Finanzamtes nicht vorgebracht und sind auch aus dem Akteninhalt nicht erkennbar.

Auf die weiteren Einwendungen der Bw bzw. auf die konkrete Entstehung des Abgabenspruches brauchte nicht eingegangen werden, da der Berufung schon aus den oben angeführten Gründen Folge zu geben war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 12. Juli 2012