

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch WOLF THEISS Rechtsanwälte GmbH & Co KG, Schubertring 6, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 16.01.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 07.12.2016 betreffend Aufschiebung der Vollstreckung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Beschwerde vom 21.11.2016 gegen den Sicherstellungsauftrag vom 14.11.2016 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf) durch ihre Rechtsvertreterin die Aufschiebung der Vollstreckung und begründete dies wie folgt:

„Im Vollstreckungsverfahren betreffend Sicherstellungsaufträge bildet der Sicherstellungsauftrag (und mangels Abgabenfestsetzung nicht ein Rückstandsausweis) den Exekutionstitel für das finanzbehördliche Sicherungsverfahren (Exekution zur Sicherstellung; vgl. RAE Rz 1550f).

Gemäß § 78 Abs. 3 AbgEO sind die Bestimmungen des I. Teiles der AbgEO sinngemäß auch bei der Exekution zur Sicherstellung anzuwenden.

Gemäß § 18 Z 1 AbgEO kann die Aufschiebung der Vollstreckung auf Antrag bewilligt werden, wenn die Aufhebung des über den Abgabenanspruch ausgestellten Exekutionstitels beantragt wird. Da der Sicherstellungsauftrag einen Exekutionstitel bildet, kann ein Vollstreckungsschuldner die Aufschiebung der Vollstreckung verlangen, wenn er dessen Aufhebung beantragt (Stoll, BAO [1994] 2403).

Mit vorliegender Beschwerde beantragt die Beschwerdeführerin den bekämpften Sicherstellungsauftrag aufzuheben, weshalb dem Antrag auf Aufschiebung der Vollstreckung stattzugeben ist.

Die Beschwerdeführerin stellt daher den Antrag, die Vollstreckung bis zum Vorliegen einer rechtskräftigen Entscheidung über die vorliegende Beschwerde gemäß § 18 Z 1 AbgEO aufzuschieben.“

Mit Bescheid vom 7.12.2016 wies die Abgabenbehörde den Antrag auf Aufschiebung der Vollstreckung gemäß § 18 Z 1 AbgEO ab und führte zur Begründung aus:

„Gemäß § 18 Z 1 AbgEO kann die Aufschiebung der Exekution auf Antrag bewilligt werden, wenn die Aufhebung des über den Abgabenanspruch ausgestellten Exekutionstitels beantragt wird.

Diese Voraussetzung ist im vorliegenden Streitfall gegeben, weil in der Beschwerde gegen den Sicherstellungsauftrag dessen Aufhebung beantragt wurde, wobei der Sicherstellungsauftrag die Grundlage (Exekutionstitel) für die im Sicherungsverfahren durchgeführten Pfändungen bildete.

§ 18 AbgEO räumt der Abgabenbehörde bei der Bewilligung einer Aufschiebung der Vollstreckung Ermessen ein. Bei der Ermessensübung ist nach den Umständen des Einzelfalles die Zweckmäßigkeit oder Notwendigkeit der Aufschiebung zu prüfen.

Die Ermessensentscheidung wird durch § 19 Abs. 2 AbgEO eingeschränkt, weil nach dieser Bestimmung die Bewilligung der Aufschiebung zu unterbleiben hat, wenn die Vollstreckung begonnen oder fortgeführt werden kann, ohne dass dies für denjenigen, der die Aufschiebung verlangt, mit der Gefahr eines unersetzblichen oder schwer zu ersetzenen Vermögensnachteils verbunden wäre. Somit darf die Aufschiebung nur bewilligt werden, wenn die Gefahr eines unersetzblichen oder schwer zu ersetzenen Vermögensnachteiles besteht.

Gemäß § 78 Abs. 1 AbgEO kann aufgrund eines Sicherstellungsauftrages im Sinn des § 232 BAO zur Sicherung von Abgaben und Abgabenstrafen schon vor Eintritt der Rechtskraft oder vor Ablauf der für die Leistung bestimmten Frist die Vornahme von Vollstreckungshandlungen angeordnet werden. Nach Abs. 2 leg.cit. kann zur Sicherung nur die Pfändung und Verwahrung beweglicher körperlicher Sachen und die Pfändung grundbücherlich nicht sichergestellter Geldforderungen und von Ansprüchen auf Herausgabe und Leistung beweglicher Sachen vorgenommen werden.

Das Sicherungsverfahren endet mit der Pfändung; eine Verwertung kommt im Sicherungsverfahren nicht in Betracht.

Im gegenständlichen Fall wurde die Pfändung von Geld aus dem Safe verfügt, nicht aber eine Verwertung vorgenommen.

Nach herrschender Auffassung kommt die Aufschiebung einer Exekution zur Sicherstellung im Allgemeinen nicht in Betracht, weil dieses Verfahren von vornherein nur auf eine Sicherung des Abgabenanspruches gerichtet ist und im Sicherungsverfahren keine Exekutionsakte gesetzt werden dürfen, die einen irreversiblen Zustand und damit einen nicht wieder gutzumachenden Schaden herbeiführen geeignet sind (vgl. Jakusch in Angst², § 42 EO, Rz 9). Warum vor dem Hintergrund dieser Rechtslage gerade

im vorliegenden Fall die Gefahr eines unersetzblichen oder schwer zu ersetzenden Vermögensnachteiles drohen sollte, wurde von der Antragstellerin nicht einsichtig gemacht. Allein aus dem Vollzug des Sicherstellungsauftrages verbundenen Eingriff in das Vermögen der Beschwerdeführerin ergibt sich diese Gefahr nicht. Eine solche (mit der Fortsetzung der Sicherungsexekution verbundenen) Gefahr ist auch sonst nicht ersichtlich, zumal das sichergestellte Vermögen (Geld) nicht verwertet wird, sondern lediglich vom Finanzamt verwahrt wird.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden und der Antrag abzuweisen.“

Mit Eingabe vom 16.1.2017 er hob die Bf durch ihre Rechtsvertreterin Beschwerde und führte wie folgt aus:

„Der Bescheid wird dem vollen Umfang und Inhalt nach angefochten.“

1. Sachverhalt und Verfahrensgang

Die C-GmbH ("Beschwerdeführerin") betreibt seit 4.8.2016 am Standort Adr, ein nach den Bestimmungen der GewO angemeldetes Pokercasino, wofür sie eine aufrechte Gewerbeberechtigung besitzt. Nach ihrer Gewerbeberechtigung ist sie berechtigt, Poker und andere Kartenspiele ohne Bankhalter zu veranstalten und zu organisieren. Die angebotenen Spiele umfassen sowohl Poker Cash Games als auch Turniere. Die Beschwerdeführerin nimmt an den Spielen selbst nicht teil und nimmt auch keine Einsätze entgegen.

Da dieses Angebot nach Ansicht des Finanzamts für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel der Glücksspielabgabe nach § 57 GSpG unterliegt, gibt die Beschwerdeführerin monatlich unter Verwendung des Formulars GSP 50 die dieser Rechtsansicht zugrundeliegenden Bemessungsgrundlagen an. Diese Bekanntgaben verbindet sie mit Anträgen auf Festsetzung der Glücksspielabgabe mit EUR 0,-, da sie die Auffassung vertritt, dass sie nicht der Glücksspielabgabepflicht unterliegt.

Auf Basis eines Sicherstellungsauftrages und eines Vollstreckungsauftrages, beide mit Datum vom 14.11.2016, wurde in den Räumlichkeiten der Beschwerdeführerin am Abend des 14.11.2016 Exekution zur Sicherstellung von Abgabenansprüchen geführt. Diese Abgabenansprüche betragen nach Ansicht der Abgabenbehörde insgesamt EUR 433.305,90. Davon entfallen auf die Glücksspielabgabe August 2016 EUR 219.351,25 und auf die Glücksspielabgabe September 2016 EUR 213.954,65.

Vor bzw nach Abschluss der Amtshandlung übergab das Organ der Abgabenbehörde einem Angestellten der Beschwerdeführerin den Sicherstellungsauftrag, den Vollstreckungsauftrag sowie eine Quittung über die sichergestellten liquiden Mittel in Höhe von insgesamt EUR 20.960,00.

Gegen den Bescheid über den Sicherstellungsauftrag er hob die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 21.11.2016 Beschwerde und verband diese mit einem Antrag auf Aufschiebung der Vollstreckung gemäß § 18 Z 1 AbgEO.

Der Antrag auf Aufschiebung der Vollstreckung wurde mit Bescheid vom 7.12.2016, zugestellt am 14.12.2016 ("bekämpfter Bescheid"), als unbegründet abgewiesen. Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde.

2. Begründung der Beschwerde

2.1 Vorbemerkung

Sofern wie im vorliegenden Fall Exekution zur Sicherstellung geführt werden soll, bildet der Sicherstellungsauftrag (und mangels Abgabenfesfsetzung nicht ein Rückstandsausweis) den Exekutionstitel für das finanzbehördliche Sicherungsverfahren (vgl RAE Rz 1550f).

Gemäß § 18 Z 1 AbgEO kann die Aufschiebung der Vollstreckung auf Antrag bewilligt werden, wenn die Aufhebung des über den Abgabenanspruch ausgestellten Exekutionstitels beantragt wird. Die Entscheidung über den Antrag auf Aufschiebung der Vollstreckung liegt nach dem Wortlaut der Bestimmung im Ermessen der Abgabenbehörde. Daher hat die Abgabenbehörde bei der Entscheidung über den Antrag alle Umstände des Einzelfalles in Betracht zu ziehen (Liebeg, AbgEO [2001] § 18 Rz 7).

Die Möglichkeit einen Antrag auf Aufschiebung der Vollstreckung zu stellen, besteht gemäß § 78 Abs 3 AbgEO nicht nur im Falle der Exekution zur Befriedigung, sondern auch im Falle der Exekution zur Sicherstellung. Da der Sicherstellungsauftrag einen Exekutionstitel bildet, kann ein Vollstreckungsschuldner die Aufschiebung der Exekution zur Sicherstellung verlangen, wenn er dessen Aufhebung beantragt (Stoll, BAO [1994] 2403).

Die Bewilligung der Aufschiebung hat gemäß §19 Abs. 2 AbgEO zu unterbleiben, wenn die Vollstreckung begonnen oder fortgeführt werden kann, ohne dass dies für denjenigen, der die Aufschiebung verlangt, mit der Gefahr eines unersetzblichen oder schwer zu ersetzenen Vermögensnachteiles verbunden wäre.

Im vorliegenden Fall geht die Abgabenbehörde zutreffend davon aus, dass der auf §18 Z1 AbgEO gestützte Antrag auf Aufschiebung der Vollstreckung zulässig ist. Anschließend zitiert sie § 19 Abs. 2 AbgEO und betont, dass die Aufhebung nur bewilligt werden könne, wenn die Vollstreckung mit der Gefahr eines unersetzblichen oder schwer zu ersetzenen Vermögensnachteiles verbunden wäre (Seite 1 des bekämpften Bescheides).

In weiterer Folge zitiert sie eine Literaturmeinung zur EO und stützt darauf die Abweisung des Antrages auf Aufschiebung der Vollstreckung. Die maßgebliche Passage in der Bescheidbegründung lautet wie folgt (Seite 2):

"Nach herrschender Auffassung kommt die Aufschiebung einer Exekution zur Sicherstellung im Allgemeinen nicht Betracht, weil dieses Verfahren von vornhinein nur auf eine Sicherung des Abgabenanspruches gerichtet ist und im Sicherungsverfahren keine Exekutionsakte gesetzt werden dürfen, die einen irreversiblen Zustand und damit einen nicht wieder gutzumachenden Schaden herbeizuführen [sic] geeignet sind (vgl. Jakusch in Angst², § 42 EO, Rz 9)."

Die Gefahr eines unersetzblichen oder schwer zu ersetzenden Vermögensnachteiles liege im vorliegenden Fall nicht vor, da das sichergestellte Vermögen (Geld) nicht verwertet, sondern lediglich vom Finanzamt verwahrt werde (Seite 2 des bekämpften Bescheides).

Im Folgenden wird dargelegt, warum entgegen der Auffassung der belangten Behörde der Vollzug des Sicherstellungsauftrages zu einem unersetzblichen oder zumindest schwer zu ersetzenden Vermögensnachteil der Beschwerdeführerin führt.

2.2 Gefahr eines unersetzblichen oder schwer zu ersetzenden Vermögensnachteiles

Die Abgabenbehörde überträgt in ihrer Begründung eine Literaturmeinung zur EO auf den gegenständlichen Sachverhalt, obwohl dieser nach der AbgEO zu beurteilen ist. Dabei wird offenbar vorausgesetzt, dass diese Meinung auch die Exekution durch Abgabenbehörden betrifft, jedoch ohne dies näher zu begründen. Dazu ist anzumerken, dass die Exekution nach der AbgEO nicht von einem Gericht bewilligt werden muss, weshalb besondere Anforderungen an ihre Zulässigkeit zu stellen sind, und Grundsätze, die im gerichtlichen Exekutionsverfahren gelten mögen, nicht automatisch deshalb auch im abgabenbehördlichen Verfahren gelten.

Darüber hinaus übersieht die Abgabenbehörde, dass nach dieser Literaturmeinung "im Allgemeinen" eine Aufschiebung der Exekution zur Sicherstellung nicht in Betracht kommt. Somit mag eine Aufschiebung im Regelfall zwar nicht in Betracht kommen, bleibt jedoch im Einzelfall jedenfalls möglich, sofern die Gefahr eines unersetzblichen oder schwer zu ersetzenden Vermögensnachteiles besteht.

Tatsächlich wird dies selbst von dem von der Abgabenbehörde ins Treffen geführten Autor vertreten. Einen wesentlichen Teil dieser Literaturstelle hat die Abgabenbehörde nicht wiedergegeben. Wörtlich führt der Autor zur Exekution zur Sicherstellung aus:

Wenn aber im Einzelfall doch ein nicht oder nur schwer ersetzbarer Vermögensnachteil iSd § 44 Abs. 1 droht, können auch solche Verfahren aufgeschoben werden (Heller/Berger/Stix 549), (Jakusch in Angst/Oberhammer, EO³ § 42 EO Rz 9).

Dass ein Aufschub möglich ist, lässt sich auch eindeutig aus dem Wortlaut der AbgEO ableiten:

§ 78 AbgEO, welcher die Exekution zur Sicherstellung zum Gegenstand hat, ordnet in seinem Abs. 3 die sinngemäße Anwendung der Bestimmungen des I. Teiles der AbgEO an. In diesem I. Teil findet sich in § 18 die Möglichkeit die Aufschiebung der Vollstreckung zu beantragen. Es kann dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden, dass im Falle der Exekution zur Sicherstellung die Möglichkeit zur Antragsteilung auf Aufschiebung der Vollstreckung aufgrund des Verweises in § 78 Abs 3 AbgEO zwar möglich sein soll, der Antrag aber niemals zu bewilligen sei.

Im gegenständlichen Fall ist es auf Grundlage des Sicherstellungsauftrages und des Vollstreckungsauftrages zunächst möglich, im Vermögen der Beschwerdeführerin Exekution zur Sicherstellung in Höhe von EUR 433.305,90 zu führen. Nach dem Sicherstellungsauftrag ergebe sich dieser Betrag aus der von der Beschwerdeführerin

geschuldeten Glücksspielabgabe für die Monate August und September 2016. Bis dato wurden von diesem Betrag Barmittel in Höhe von EUR 20.960,- gepfändet. Daraus folgt, dass nach derzeitigen Verfahrensstand jederzeit weitere Barmittel (oder andere Vermögensgegenstände) in Höhe von bis zu EUR 412.345,90 gepfändet werden könnten.

Dieser Betrag steht jedoch in keiner Relation zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Beschwerdeführerin.

Wie aus dem beigelegten Jahresabschluss ersichtlich, erzielte die Beschwerdeführerin im Kalenderjahr 2015 bei Umsätzen in Höhe von rund EUR 630.000,- einen Jahresüberschuss von rund EUR 30.000,- (siehe Beilage ./1, Seite 5). Die durchschnittlichen monatlichen Umsatzerlöse betragen im Kalenderjahr 2016 somit rund EUR 52.500,-. Das handelsrechtliche Eigenkapital betrug zum 31.12.2015 rund EUR 128.000,-.

Für das Kalenderjahr 2016 liegt bis dato noch kein Jahresabschluss vor. Wenngleich die Beschwerdeführerin seit 4.8.2016 am Standort in K neben dem Gastronomiebetrieb auch das Pokercasino betreibt, sind die Umsatzerlöse nicht annähernd so hoch, dass die von der Abgabenbehörde monatlich angenommen Glücksspielabgabenschuld entrichtet werden könnte.

Denn im Zeitraum August bis Dezember 2016 erzielte sie Umsatzerlöse in Höhe von rund EUR 320.000,-. Dies entspricht durchschnittlichen monatlichen Umsatzerlösen in Höhe von rund EUR 64.000,--.

Schon aus diesen Zahlen ergibt sich eindeutig, dass die Fortführung der Exekution mit der Gefahr eines unersetzblichen oder schwer ersetzblichen Vermögensnachteiles einhergeht. Schließlich übersteigt der Betrag von EUR 412.345,90 die durchschnittlichen Monatsumsätze um mehr als das Sechsfache. Da ein Großteil der Umsatzerlöse für die Bezahlung der Löhne und Gehälter der Arbeitnehmer und den Einkauf von Waren verwendet werden muss, steht nur ein Bruchteil der Umsatzerlöse frei zur Verfügung. Dieser Betrag ist bedeutend niedriger als der Befrag, für welchen noch Exekution zur Sicherstellung geführt werden kann.

Darüber hinaus hat die Beschwerdeführerin auch keine frei verfügbaren Kapitalreserven, welche ohne Beeinträchtigung des Geschäftsbetriebes gepfändet werden könnten. Denn die Vollstreckungsmaßnahmen würden im Wesentlichen darin bestehen, den Kassenbestand sowie eventuell auch die Geschäftsausstattung am Standort K zu pfänden. Die Pfändung dieser Vermögensgegenstände würde jedoch dazu führen, dass die Beschwerdeführerin ihren Betrieb einstellen müsste.

Wenn sie nämlich ihre Einnahmen aufgrund der Kassenpfändung nicht dazu verwenden kann, um ihre Arbeitnehmer zu entlohen, um Speisen und Getränke einzukaufen und um bei Pokerturnieren das Preisgeld auszubezahlen, ist sie nicht mehr dazu in der Lage, Pokerspiele mit gastronomischer Betreuung anzubieten. Dasselbe gilt auch im Fall einer Pfändung der Geschäftsausstattung, da ohne Tische, Stühle und Pokerutensilien (Karten, Jetons, etc.) der Betrieb eines Pokersalons nicht möglich ist.

Weiters ist zu berücksichtigen, dass die Barmittel im Betrieb der Beschwerdeführerin zum Teil für die Einlösung von Jetons benötigt werden. Wenn die Beschwerdeführerin nicht mehr in der Lage ist, Jetons einzulösen, muss der Spielbetrieb eingestellt werden und der Betrieb geschlossen werden. Der Vermögensnachteil wäre erheblich und unersetztbar.

Dass die Pfändung von Barmitteln wie auch der Geschäftsausstattung einen Vermögensnachteil darstellt, ist offenkundig, da die Beschwerdeführerin über diese Vermögensgegenstände nicht mehr wirksam verfügen kann. Dass diese Vollstreckungsmaßnahmen dazu führen, dass die Beschwerdeführerin ihren Betrieb schließen muss, sodass sie keine Gewinne mehr erwirtschaften kann, kommt erschwerend hinzu.

Wenngleich die sichergestellten Vermögenswerte möglicherweise ersetzbar sind, gilt dies keinesfalls für die Vermögensnachteile, welche der Beschwerdeführerin aus der Einstellung des Spielbetriebes und somit Schließung des Betriebes in K erwachsen. Diese sind unersetztlich oder zumindest schwer zu ersetzen, da sie naturgemäß - anders als sichergestelltes Geld - nach Aufhebung des Exekutionstitels nicht einfach an die Beschwerdeführerin zurückgegeben werden können.

Die Aufschiebung der Exekution stellt ein taugliches Mittel dar, dieser Gefahr eines unersetzblichen oder schwer zu ersetzenen Vermögensnachteiles abzuhelfen.

2.3 Ermessensübung

Nach dem Wortlaut des § 18 AbgEO liegt die Bewilligung der Aufschiebung der Vollstreckung im Ermessen der Abgabenbehörde.

Nach § 20 BAO müssen sich Ermessensentscheidungen in den Grenzen hatten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Ermessen bedeutet somit nicht Ungebundenheit, sondern muss im Sinne des Gesetzes ausgeübt werden, Hinsichtlich der Kriterien verweist § 20 BAO auf die Ermessensbestimmung selbst ("Grenzen, die das Gesetz dem Ermessen zieht"). Allerdings legen die meisten Bestimmungen im Steuerrecht - wie auch § 18 AbgEO - diese Kriterien nicht eigens fest. Die Kriterien der betreffenden Bestimmung erschließen sich dann nur aus dem Zweck der Norm (Ritz, BAO⁵ [2014] § 20 Rz 5).

Der Zweck des § 18 AbgEO besteht darin, den Verpflichteten, dessen Rechte durch den Vollzug der Exekution gefährdet werden könnten, vor nicht wiedergutzumachenden Schaden zu bewahren, wenn Bedenken auftreten, die Exekution könnte auf mangelhafter Grundlage beruhen.

Billigkeit bedeutet die Berücksichtigung der Interessen des Steuerpflichtigen; Zweckmäßigkeit bedeutet die Berücksichtigung des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben (VwGH 11.2.1995, 1487/64; Ehrke-Rabel in Doralt/Ruppe, Steuerrecht II⁶ Rz 33).

Dass die Exekution zur Sicherstellung nicht im Interesse des Steuerpflichtigen liegt, ist evident. Darüber hinaus übersteigt auch der vollstreckbare Betrag die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Beschwerdeführerin um ein Vielfaches (siehe hierzu bereits Punkt 2.2 oben).

Das Vorgehen der Abgabenbehörde ist aber auch nicht zweckmäßig; da sie damit lediglich erreicht, dass die Beschwerdeführerin wegen der Exekutionsmaßnahmen ihren Betrieb nicht weiter aufrechterhalten und somit in Zukunft keine Einkünfte mehr erzielen kann. Im Ergebnis erhält somit die Abgabenbehörde durch die Exekutionsmaßnahmen nur einen Bruchteil der von ihr angenommenen Abgabenschuld und vergibt zudem die Chance auf zukünftige Abgabenzahlungen durch die Beschwerdeführerin.

Schließlich ist bei der Ermessensentscheidung auch die Wahrscheinlichkeit des Erfolges der Aktion des Aufschiebungswerbers zu berücksichtigen (Liebeg, AbgEO [2001] § 18 Rz 9). Wenn die Prozesshandlung als aussichtslos anzusehen ist, ist der Aufschiebungsantrag nach der Judikatur nämlich abzuweisen (siehe hierzu die Nachweise bei Liebeg, AbgEO [2001] § 18 Rz 9).

Da im gegenständlichen Fall die Beschwerde gegen den Exekutionstitel (Sicherstellungsauftrag), mit welcher dessen Aufhebung begeht wird, erfolgversprechend ist, spricht auch dieser Umstand für die Ermessensübung im Sinne der Stattgabe des Aufschiebungsantrages. Die hohe Erfolgswahrscheinlichkeit der Beschwerde beruht im Wesentlichen auf der mangelnden Verwirklichung eines Abgabentatbestandes; der rechtswidrigen Auslegung des § 232 Abs. 1; und der fehlerhaften Ermessensübung der Abgabenbehörde.

Diese Punkte wurden in der am 21.11.2016 eingereichten Beschwerde gegen den Sicherstellungsauftrag umfassend dargelegt, auf die an dieser Stelle ausdrücklich verwiesen wird.

3. Antrag

Die Beschwerdeführerin stellt daher den Antrag, der Beschwerde statzugeben und die Vollstreckung bis zum Vorliegen einer rechtskräftigen Entscheidung über die Beschwerde gegen den Sicherstellungsauftrag gemäß § 18 Z 1 AbgEO aufzuschieben.“

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 23.2.2017 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„Wie bereits in der ausführlichen Bescheidbegründung vom 07.12.2016 angeführt, kommt die Aufschiebung einer Exekution zur Sicherstellung im Allgemeinen nicht in Betracht, weil dieses Verfahren nur auf eine Sicherung des Abgabenanspruches gerichtet ist und im Sicherungsverfahren keine exekutive Schritte gesetzt werden dürfen, die einen irreversiblen Zustand und damit einen nicht wieder gutzumachenden Schaden herbeizuführen geeignet sind.“

Das bloße Vorbringen, dass keine frei verfügbaren Kapitalreserven, welche ohne Beeinträchtigung des Geschäftsbetriebes gepfändet werden könnten, bestehen und deshalb die Vollstreckungsmaßnahmen im wesentlichen darin bestehen würden, den Kassenbestand sowie eventuell auch die Geschäftsausstattung am Standort K zu pfänden und sich daraus ableiten ließe, dass die Beschlagnahme der Gelder dazu führen würde, dass der betroffene Standort schließen müsste, ist nicht geeignet, die Gefahr eines unersetzblichen oder schwer zu ersetzen Vermögensnachteiles darzulegen.

Der Antragsteller hat im Aufschiebungsverfahren die ihm drohende Gefahr konkret zu behaupten und zu bescheinigen, sofern sie nicht offenkundig ist. Die Gefahr muss konkret bezeichnet sein, allgemeine Behauptungen, wie etwa der bloße Verweis auf die schlechte Vermögenslage, reichen nicht aus.

Sofern die Aufschiebung einer Exekution zur Sicherstellung überhaupt in Betracht kommt, ist bei einer Sicherstellungsexekution jedenfalls eine Gefahr für den Aufschiebungswerber nicht offenkundig, weil schon nach dem Wesen der Sicherstellungsexekution bei einer Fahrnispfändung ein Verkauf der gepfändeten Gegenstände nicht droht.

Ob die Bestimmung des § 18 AbgEO als Ermessensbestimmung gedeutet wird oder nicht, ist im vorliegenden Fall nicht entscheidend. Die Aufschiebung der Exekution (bzw. im begründeten Einzelfall auch die Einstellung der Exekution) darf nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung nur dann bewilligt werden, wenn die Aktion des Aufschiebungswerbers, die den Aufschiebungsgrund bildet, nicht „aussichtslos“ ist und, dass mit dem Rechtsmittel gegen den Sicherstellungsauftrag „begründet“ dessen Aufhebung beantragt wird. Es wäre daher grundsätzlich in einem dem „Begleitverfahren“ des § 212a Abs. 2 lit. a BAO ähnlichen „Zwischenverfahren“ zu prüfen, wie „erfolgversprechend“ die Anfechtung des Exekutionstitels (Sicherstellungsauftrages) ist.

Eine solche Prüfung erübrigt sich im vorliegenden Fall jedoch im Hinblick auf die Abweisung der Beschwerde gegen den Sicherstellungsauftrag. Damit fehlt jeder Grund für eine Aufschiebung der Sicherungsexekution oder gar Aufhebung der begründeten Pfandrechte und Ihrer Beschwerde war der Erfolg zu versagen.“

Mit Vorlageantrag vom 28.3.2017 beantragte die Bf durch ihre Rechtsvertreterin die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht, wiederholte nach Darlegung der Zulässigkeit und Rechtzeitigkeit die Ausführungen in der Beschwerde vom 16.01.2017, verwies auf die umfassenden Darlegungen der Beschwerde vom 21.11.2016 gegen den Sicherstellungsauftrag und dem Vorlageantrag vom 13.2.2017 und stellte den Antrag, der Beschwerde statzugeben und die Aufschiebung der Vollstreckung zu bewilligen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 18 Z 1 AbgEO kann die Aufschiebung der Vollstreckung auf Antrag bewilligt werden, wenn die Aufhebung des über den Abgabenanspruch ausgestellten Exekutionstitels beantragt wird .

Mit Beschwerde vom 21.11.2016 gegen den Sicherstellungsauftrag vom 14.11.2016 beantragte die Bf den bekämpften Sicherstellungsauftrag aufzuheben und die Vollstreckung bis zum Vorliegen einer rechtskräftigen Entscheidung über die Beschwerde gemäß § 18 Z 1 AbgEO aufzuschieben.

Dass im Sicherungsverfahren ein Aufschiebungsantrag gemäß § 18 Z 1 AbgEO zulässig ist, wurde entsprechend dem Vorbringen der Bf bereits von Stoll zutreffend bejaht. Wird daher mit einem Rechtsmittel gegen einen Sicherstellungsauftrag dessen Aufhebung beantragt und dieser Aufhebungsantrag mit einem Antrag gemäß § 18 Z 1 AbgEO verbunden, kann die Vollstreckung aufgeschoben werden.

Dies ist aber nur in begründeten Ausnahmefällen denkbar. Im Allgemeinen kann eine Exekution zur Sicherstellung ebenso wenig aufgeschoben werden wie der Vollzug einer einstweiligen Verfügung, weil diese beiden Verfahren von vornherein nur auf eine Sicherung des betriebenen bzw. zu sichernden Anspruches gerichtet sind und keine Exekutionsakte gesetzt werden dürfen, die einen irreversiblen Zustand und damit einen nicht wieder gutzumachenden Schaden herbeizuführen geeignet sind. Wenn aber im Einzelfall doch ein nicht oder nur schwer ersetzbarer Vermögensnachteil droht, können auch solche Verfahren aufgeschoben werden (Angst, EO, § 42 Tz 9).

Die Aufschiebung der Vollstreckung ist ein antragsgebundener Verwaltungsakt (VwGH 14.11.1990, 87/13/0012). Ausfluss dieser Antragsgebundenheit ist unter anderem, dass sich die Abgabenbehörde nicht über das Begehren hinweg setzen darf und eine über den beantragten zeitlichen Rahmen hinausgehende Bewilligung auszusprechen darf.

Mit Erkenntnis des BFG vom 11.10.2018, RV/7101211/2017, wurde die Beschwerde gegen den Sicherstellungsauftrag vom 14.11.2016 als unbegründet abgewiesen. Die beantragte Laufzeit der Aufschiebung der Vollstreckung ist daher bereits verstrichen, sodass das Begehren auf Aufschiebung der Vollstreckung somit als gegenstandslos zu betrachten war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 15. Oktober 2018