



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Steuerberatung_GmbH, vom 15. Juli 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 12. Juli 2011 betreffend Sicherstellungsauftrag gemäß [§ 232 BAO](#) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Sicherstellungsauftrag vom 12. Juli 2011 ordnete das Finanzamt zur Sicherung der im Betriebsprüfungsverfahren festgestellten voraussichtlichen Nachforderungen im Betrag von insgesamt € 497.000,00 die Sicherstellung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen der Berufungswerberin (Bw.) an:

<i>Abgabe</i>	<i>voraussichtliche Höhe</i>
Umsatzsteuer 2005	75.000,00
Umsatzsteuer 2006	77.000,00
Umsatzsteuer 2007	49.000,00
Umsatzsteuer 2008	22.000,00
Körperschaftsteuer 2005	95.000,00
Körperschaftsteuer 2006	6.000,00
Körperschaftsteuer 2007	26.000,00
Körperschaftsteuer 2008	147.000,00

Begründend wurde vorgebracht, dass für die Jahre 2005-2008 erhebliche Abgabennachforderungen entstehen würden, die ihre Wurzeln in einer gezielten Abgabenverkürzung hätten. Es wären Rechnungen von Subunternehmern ausgestellt und gewinnmindernd als

Betriebsausgabe gebucht worden. Diese Firmen wären jedoch nur dazu gegründet worden, um einerseits keine Sozialabgaben inklusive Lohnsteuer abzuführen und um andererseits Rückflüsse aus den überhöhten Scheinrechnungen zu erzielen.

Die Erschwerung der Einbringung der Abgaben wäre zu befürchten, weil auf Grund des jährlichen Umsatzrückganges, der stetig sinkenden Mitarbeiterzahl und der schwierigen wirtschaftlichen Situation („die Anfrage nach Leasingpersonal wäre stark abgestürzt“ – Zitat aus dem Lagebericht 2009) bereits im Jahr 2009 ein Verlust erwirtschaftet worden wäre. Das Eigenkapital wäre zurückgegangen und die Gesellschaft verfüge über kein entsprechendes Vermögen (kein Liegenschaftsvermögen, keine Wertpapiere), um diese Abgabenschulden tilgen zu können.

In der dagegen am 15. Juli 2011 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte die Bw. ein, dass seit Februar 2010 eine Außenprüfung durchgeführt werde, im Zuge derer die Geschäftsführerin, Frau M.M., mehrfach von Organen der Finanzbehörde befragt bzw. einvernommen worden wäre, sich allen Befragungen stets termingetreu gestellt und keinerlei Verzögerung des Verfahrens zu verantworten hätte. Vielmehr hätte sie wiederholt ihr Interesse an einem zeitnahen Abschluss der Betriebsprüfung bekundet und stehe der Behörde weiterhin zur Verfügung.

Der nunmehr erlassene Sicherstellungsauftrag finde hinsichtlich der Höhe der angeführten Beträge keinerlei Deckung in den Akten. Es wäre schlicht unrichtig, dass die Abgabennachforderungen „ihre Wurzeln in einer gezielten Abgabenverkürzung“ hätten.

Ebenso unrichtig wäre, dass Rechnungen von Subunternehmern ausgestellt und gewinnmindernd als Betriebsausgabe verbucht worden wären. Die beauftragten Subunternehmer wären für die Leistungserbringung erforderlich gewesen und hätte die Bw. davon ausgehen können, dass es sich durchwegs um redliche Firmen handle, da die Unbedenklichkeitsbescheinigungen jeweils vorgelegt und die UID-Nummern geprüft worden wären. Jedenfalls wäre die Bw. in der Willensbildung der Subfirmen in keiner Weise involviert.

Völlig haltlos wäre weiters der Bw. zu unterstellen, sie hätte Firmen dazu gegründet, um einerseits keine Sozialabgaben und Lohnsteuer abzuführen und andererseits Rückflüsse aus den überhöhten Scheinrechnungen zu erzielen. Vielmehr wäre zutreffend, dass die Bw. keinerlei Firmen mit derartiger Absicht gegründet hätte.

Die behaupteten Nachforderungen wären der Höhe nach wohl sehr willkürlich angenommen worden, jedenfalls wären die Zahlen in keiner zugänglichen Weise nachvollziehbar. Die Bw. wäre damit auch nicht wirklich konfrontiert worden und hätte insofern dazu auch gar nicht

Stellung nehmen können. Wäre sich die Behörde wirklich sicher gewesen, hätte sie den Sicherstellungsauftrag schon früher erlassen können.

Wie aus der Aktenlage ersichtlich wäre die Bw. ihren Steuerverpflichtungen in der Vergangenheit stets pünktlich nachgekommen und hätte auch beträchtliche Ertragsteuern bezahlt.

Jedenfalls wäre aber der Sicherstellungsauftrag mit offenkundiger Rechtswidrigkeit des Inhaltes behaftet, weil die Behörde zu Unrecht von Steuerhinterziehung ausgehe, und es entstehe der Eindruck, dass lediglich infolge der hier vorliegenden Zugehörigkeit zur Baubranche die Bw. haltlos und undifferenziert beschuldigt werde.

Selbstredend bedeute die Durchsetzung des Sicherstellungsauftrages unausweichliche Insolvenzgefährdung.

Die betraute Betriebsprüferin gab nach Ersuchen des Finanzamtes mit Schreiben vom 20. September 2011 eine Stellungnahme zur Berufung ab und teilte mit, dass der Prüfungsauftrag vom 10. Februar 2010 am 21. Juli 2010 durch einen Bescheid ersetzt worden wäre, mit dem eine Außenprüfung gemäß [§ 147 BAO](#) iVm [§ 99 Abs. 2 FinStrG](#) durchzuführen wäre. Die Verdachtslage für die finanzstrafrechtliche Prüfung wäre wie folgt begründet worden:

„Auf Grund der eingebrachten Selbstanzeige sowie der im Zuge der Prüfung durchgeführten Ermittlungen besteht der begründete Verdacht, dass Subunternehmerleistungen in erheblichem Ausmaß aufwandswirksam verbucht wurden, denen keine Leistung zu Grunde liegt, wodurch eine Verkürzung an Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer sowie Kapitalertragsteuer 2005-2007 in im Detail noch festzustellender Höhe bewirkt wurde.“

Der Prüfungsauftrag wäre der Geschäftsführerin, Frau M.M., im Beisein ihrer steuerlichen Vertretung am 22. Juli 2010 zur Unterschrift vorgelegt worden. In weiterer Folge wäre die Geschäftsführerin mehrfach als Beschuldigte einvernommen worden. Zwischenzeitlich wäre die finanzstrafrechtliche Prüfung auch auf das Jahr 2008 ausgeweitet worden.

Zur Sachlage werde ausgeführt, dass die Bw. hauptsächlich als Personalanbieter in der Montagebranche tätig wäre. In der Gewinn- und Verlustrechnung des geprüften Unternehmens wäre über die Jahre 2005-2008 ein hoher Aufwand an Fremdleistungen verbucht worden. Da nach den Angaben der Bw. die Angaben nicht zur Gänze mit dem eigenen Personal hätten durchgeführt werden können, wären auch Aufträge an Subfirmen weitergegeben worden. Die Rechnungen dieser Subfirmen wären aufwandswirksam verbucht worden. Die Betriebsprüfung hätte nie behauptet, dass diese Rechnungen von der Bw. selbst

ausgestellt worden wären. Es wäre jedoch richtig, dass diese Rechnungen Gegenstand der behördlichen Ermittlungen wären.

Es handle sich hierbei um folgende Firmen:

GmbH-1
GmbH-2
GmbH-3
GmbH-4
GmbH-5
GmbH-6
GmbH-7
GmbH-8
GmbH-9
GmbH-10
GmbH-11
GmbH-12
GmbH-13
GmbH-14
GmbH-15

Die von diesen Firmen in Rechnung gestellten Leistungen wären als Bauleistungen, Fremdleistungen, Ausbildung, Gerätemieten, sonstige Mieten und Provision aufwandswirksam in folgender Höhe verbucht worden:

Aufwand 2005 rund € 1.965.000,00 und darin enthaltene Vorsteuer rund € 99.000,00
Aufwand 2006 rund € 1.362.000,00 und darin enthaltene Vorsteuer rund € 106.000,00
Aufwand 2007 rund € 1.838.000,00 und darin enthaltene Vorsteuer rund € 112.000,00
Aufwand 2008 rund € 1.834.000,00 und darin enthaltene Vorsteuer rund € 94.000,00

Umfangreiche Ermittlungen seitens der Organe der Finanzverwaltung und der Polizei hätten ergeben, dass es sich bei diesen Subunternehmern um die im Baugewerbe und in der Branche bekannten substanzlosen, kurzlebigen Einmann-GmbHs mit ausländischen Geschäftsorganen handle, auch sogenannte „Briefkasten-GmbHs“. Diese „Briefkasten-GmbHs“ wären nur einige Monate am Markt und würden die bei der Geschäftstätigkeit anfallenden Abgaben planmäßig nicht entrichtet und letztlich der Konkurs angemeldet werden. Auch hätten zum überwiegenden Teil an den Fakturenadressen keine Betriebsräumlichkeiten festgestellt werden können, sodass es als erwiesen anzusehen wäre, dass die oben angeführten Firmen an den angeführten Adressen keine Geschäftstätigkeit entfaltet hätten.

Ermittlungen des Landeskriminalamtes im Auftrag der Staatsanwaltschaft Wien hätten ergeben, dass hinter dieser kriminellen Organisation als faktischer Machthaber S.M. (genannt „X.“) stehe. Dies hätte sich auf Grund der von der Staatsanwaltschaft Wien angeordneten Überwachung der Telekommunikation und der Beauskunftung von Bankkonten und Bankgeschäften nachweisen lassen. Auch hier wäre die Ausführung im Berufungsschreiben unrichtig, Frau M. zu unterstellen, an der Firmengründung beteiligt zu sein.

Im Zuge der Überwachung der Telekommunikation wären im Zeitraum Jänner bis März 2009 auch einige Telefonate mit Frau M. aufgezeichnet worden. Aus diesen Telefonaten gehe sinngemäß hervor, dass die Rechnungsnummer und der zu überweisende Betrag vereinbart bzw. bestellt und der genaue Zeitpunkt der Eilüberweisung ausgemacht werde. Nach erfolgter Eilüberweisung werde das Geld von dem Scheingeschäftsführer behoben und an Herrn Mu. übergeben. Dieser vereinbare dann einen Treffpunkt mit Frau M..

Frau M. wäre zeitnah zur Telefonüberwachung von der Polizei am 25. März 2009 als Zeugin einvernommen worden. Frau M. hätte ausgesagt, dass X. immer nur als Vermittler aufgetreten wäre und für die Vermittlung der Subfirmen 8-10 % Provision der Auftragssumme erhalten hätte. Der Zeitpunkt der Eilüberweisung wäre telefonisch mitgeteilt worden und hätte sich X. bei Frau M. gemeldet und bei diesen Besuchen Teile des einbezahlten Kapitals, welches sie zuvor überwiesen hätte, wieder an sie zurückgegeben. Frau M. hätte diesen Vorgang auch anhand der Eilüberweisung vom 21. Jänner 2009 in Höhe von € 56.114,50 auf das Konto der Firma T. erläutert. Nach Abzug der Provision von 10 % hätte X. den Restbetrag von € 50.000,00 persönlich an Frau M. in bar zurückgegeben. Diese Aussage lasse sich anhand der Telefonüberwachung nachvollziehen. Im weiteren Verfahren wird diese Aussage von Frau M. jedoch bestritten, anhand der vorliegenden Ermittlungsergebnisse und Unterlagen gehe die Betriebsprüfung jedoch davon aus, dass der ersten Aussage der Geschäftsführerin der Bw. der größte Wahrheitsgehalt zu Grunde liege. Es wäre daher vom Vorliegen von Scheinrechnungen auszugehen.

Für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages genüge es, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach mit der Verwirklichung des abgabenrechtlichen Tatbestandes entstanden wäre und gewichtige Anhaltspunkte für die Höhe sowie die Gefährdung bzw. wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben wären. Die voraussichtliche Abgabenschuld müsse dem Ausmaß nach nicht exakt feststehen, sie könne im Schätzungswege ermittelt werden.

Auf Grund des Verdachtes der Abgabenhinterziehung werde die Prüfung zum strafrechtlichen Erhebungsverfahren und es bestehe die gesetzliche Vermutung der Gefährdung der Einbringung.

Die Sicherstellung der Abgabenansprüche von insgesamt € 713.000,00 (Umsatzsteuer € 223.000,00, Körperschaftsteuer € 274.000,00 und Kapitalertragsteuer € 216.000,00 - Sicherstellungsauftrag bei der Geschäftsführerin) stelle angesichts einer möglichen Abgabennachforderung von € 2.261.000,00 (strittiger Aufwand von insgesamt rund € 7.000.000,00 und strittige Vorsteuer von rund € 411.000,00) eine äußerst vorsichtige Schätzung dar.

Mit Schreiben vom 10. November 2011 legte die Bw. eine Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung vor und führte aus, dass sie eine Montagefirma wäre, die überwiegend im Anlagen- und Rohrleitungsbau, als auch im Montagepersonalleasing tätig wäre. Ein Teil der Aufträge wäre an Subunternehmen weitervergeben worden, da es für sie nicht möglich gewesen wäre, alles mit eigenem Personal abzudecken. Dadurch wären auch größere Personalschwankungen vermieden worden. Dies beweise die Tatsache, dass sie nur eine geringe Personalfuktuation hätte und die Personalanzahl stets leicht gestiegen wäre. Im Jahr 2009 hätte sie noch 19 Mitarbeiter nach „Abfertigung alt“ gehabt, was keine einzige Firma ihrer Mitbewerber hätte.

Die von der Bw. beauftragten Subfirmen wären stets bemüht gewesen, ihre Leistungen ordentlich zu erbringen, und wären auf gar keinen Fall Scheinfirmen gewesen, die nur einige Monate gelebt hätten und nur für Abgabenverkürzungen gegründet worden wären, sondern Firmen, die meistens schon einige Zeit am Markt tätig und keinesfalls Einmann-GmbHs gewesen wären, sondern viel Personal beschäftigt und Unbedenklichkeitsbescheinigungen von Finanzamt und Gebietskrankenkasse ordentlich vorgelegt hätten.

Die von der Betriebsprüfung aufgelisteten Firmen allesamt als substanzlose, kurzlebige bzw. „Briefkasten-GmbHs“ zu bezeichnen, wäre völlig haltlos und mache offensichtlich, wie willkürlich die Betriebsprüfung hier Behauptungen aufstelle, die schlicht unrichtig wären.

Zwar werde der Geschäftsführerin der Bw. jetzt nicht mehr vorgeworfen, an der Gründung dieser Firmen (mit)beteiligt gewesen zu sein, dennoch wiederhole die Bw., dass sie sich ausschließlich an der Qualität der erbrachten Leistungen orientiert und dass es sich hier eben nicht um Scheinrechnungen gehandelt hätte (ausgenommen die K. werde außer Streit gestellt).

Auf einigen Baustellen der Bw. wären stets die Personalkontrollen im Sinne des Ausländerbeschäftigungsgesetzes vorgenommen worden, was immer einwandfrei gewesen wäre. Die UID-Nummern wären auch immer korrekt gewesen. Mehr Kontrolle ihrerseits wäre nicht möglich gewesen.

Es stimme, dass ihr Herr Mu. einige von diesen Firmen vermittelt und er auch einige Provisionen dafür erhalten hätte. Wie bei der polizeilichen Befragung ausgesagt, hätte es dafür auch Rechnungen gegeben. Herr Mu. und seine berühmte Basketballerfamilie hätte die Geschäftsführerin der Bw. auch privat gut gekannt. Er hätte ihr stets bestätigt, dass diese Firmen ordentlich wären und sie hätte niemals daran gezweifelt.

Wenn die polizeilichen Ermittlungen mittlerweile ergeben hätten, dass diese Firmen auch eigenes Personal von einigen „Auftraggebern“ bei sich angemeldet hätten, um Personalkosten für diese zu sparen (durch nicht entrichtete Ausgaben), wisse die Betriebsprüfung auf Grund angestellter Überprüfungen sehr genau, dass es auf keinen Fall die Bw. betreffe und dass sie auf keinen Fall von solchen Geschäften ihrer Subunternehmer etwas hätte wissen können.

Betreffend die Niederschrift bei der polizeilichen Befragung der Geschäftsführerin der Bw. wären ihre Aussagen falsch und unrichtig interpretiert worden, wie sie es auch kurz danach bei der Staatsanwaltschaft gemeldet hätte. Es hätte Sätze und Worte dabei gegeben, die sie nie verwendet hätte. Auf Grund ihrer Intervention wäre sie von der Polizei gebeten worden, die Korrekturen vorzunehmen. Dass die Betriebsprüfung immer wieder an dieser ersten Niederschrift hänge, wäre schlicht unfair und mühsam, erkläre sich aber wahrscheinlich nur damit, dass es keine anderen Beweise gebe bzw. geben könne.

Richtig wäre, dass es einmal eine Rückzahlung an X. gegeben hätte, dies betreffe jedoch eine doppelt fakturierte Leistung, weshalb die Rechnung storniert worden wäre. Frau M. hätte nie ausgesagt, dass diese Zahlungen per Telefon ausgemacht worden wären, das wäre wirklich absurd. Die Bw. hätte die Rechnungen ordentlich nach dem Leistungszeitraum erhalten und diese selbstverständlich geprüft. Es hätte zwar immer eine „Drängerei“ bei der Zahlung gegeben, das könne aber nicht als Argument für das Vorliegen von Scheinrechnungen herangezogen werden.

Die Betriebsprüfung halte die Aussage von anderen Firmen, die auch diese Firmen als Subfirmen gehabt hätten, dass es überhöhte Rechnungen und auch Scheinrechnungen gegeben hätte, für richtig. Die Firmen, die das ausgesagt hätten, hätten es auch wahrscheinlich so gemacht. Dies erkläre die Tatsache, dass viele der guten Mitarbeiter der Bw. von diesen Konkurrenzfirmen abgeworben und viel besser bezahlt worden wären. Eine Gleichstellung und Gleichbehandlung der Bw. mit der P. (diese hätte einige Tage vor der Bw. auch einen Sicherstellungsauftrag in fast gleicher Höhe erhalten) wäre völlig unangebracht und realitätsfremd, zumal die P. deutlich mehr Umsatz erwirtschaftet hätte, dies aber bei einem viel geringeren Personalstand. Wenn eine der angeführten Firmen die Existenz von Scheinrech-

nungen bestätigt hätte, so wäre dies noch lange kein Grund, dies automatisch auch der Bw. zu unterstellen.

Die Bw. bemerkte weiters an, dass sie trotz bald zweijährig andauernder Betriebsprüfung und bis dato fünf Einvernahmen ihrer Geschäftsführerin bis heute mit keiner einzigen Scheinrechnung hätte konfrontiert werden können. Ihre einzigen Verfehlungen, die sie im Zusammenhang mit der M.B. zu verantworten hätte, hätte sie aus eigenem Antrieb mittels Selbstanzeige seinerzeit offengelegt. Daraus einfach den Schluss zu ziehen, es müssten zwangsläufig auch alle anderen Rechnungen Scheinrechnungen sein, wäre unzutreffend und unzulässig. Es verstoße gegen elementare Grundsätze eines rechtsstaatlichen Verfahrens, einen Sachverhalt nur unter Hinweis auf nicht näher dargelegte Branchenerfahrungen und daraus abgeleitete Erfahrungssätze als gegeben anzunehmen.

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 zu begegnen.

Im Berufungsverfahren ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes als Ausnahme vom Grundsatz, wonach für Berufungsentscheidungen grundsätzlich die Sachlage zur Zeit der Entscheidung maßgeblich ist, lediglich zu prüfen, ob im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides die diesbezüglichen Voraussetzungen gegeben waren (VwGH 20.2.1997, [95/15/0057](#)), somit nicht, ob sie im Zeitpunkt der Berufungserledigung noch vorliegen.

Ein Sicherstellungsauftrag ist kein abschließender Sachbescheid, sondern eine dem Bereich der Abgabeneinbringung zuzuordnende Sofortmaßnahme, aus deren Natur sich ergibt, dass die Ermittlung des genauen Ausmaßes der Abgabenschuld für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages nicht erforderlich ist (VwGH 7.2.1990, [89/13/0047](#)), zumal er 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 es genügt, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach entstanden ist und gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe sowie für die Ge-

fährdung bzw. wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben sind (VwGH 27.8.1998, [98/13/0062](#)).

Die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages setzt somit die Entstehung eines noch nicht vollstreckbaren Abgabenanspruches sowie die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der betreffenden Abgaben voraus.

Auf Grund der Feststellungen der Abgabenbehörde, welche sowohl im Bericht über das Ergebnis der Buch- und Betriebsprüfung für die Jahre 2005-2008 als auch in der Begründung zum Sicherstellungsauftrag sowie in der Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung gegen den Sicherstellungsauftrag deutlich und schlüssig dargelegt wurden, kann zulässigerweise von der Entstehung des Abgabenanspruches für die im Sicherstellungsauftrag angeführten Abgaben ausgegangen werden.

Zum Einwand der Bw., dass die von ihr beauftragten Subfirmen schon einige Zeit operativ tätig gewesen wären und nicht wie von der Betriebsprüfung behauptet, lediglich zum Zweck der Ausstellung von Scheinrechnungen gegründet worden und bald danach wieder vom Markt verschwunden (Konkurs, Löschung mangels Vermögens) zu sein, wird auf die nachstehende Tabelle verwiesen:

<i>Unternehmen</i>	<i>Gründung</i>	<i>Konkurs/Löschung</i>
GmbH-1	05. 05. 2003	22. 03. 2006
GmbH-2	10. 10. 2003	07. 12. 2007
GmbH-3	27. 05. 2004	27. 10. 2005
GmbH-4	02. 05. 2005	03. 03. 2006
GmbH-5	10. 10. 2003	21. 01. 2005
GmbH-6	16. 09. 2004	13. 07. 2006
GmbH-7	31. 03. 2006	04. 05. 2007
GmbH-8	19. 06. 2004	28. 02. 2007
GmbH-9	20. 07. 2004	19. 09. 2006
GmbH-10	09. 03. 2004	22. 01. 2007
GmbH-11	27. 12. 2006	19. 02. 2008
GmbH-12	01. 02. 2008	27. 03. 2009
GmbH-13	26. 03. 2007	19. 09. 2008

GmbH-14	06. 05. 2008	12. 10. 2009
GmbH-15	05. 07. 2007	21. 05. 2008

Das Finanzamt hat demnach schlüssig und nachvollziehbar die Entstehung des Abgabeananspruches dargelegt. Auf die Rechtskraft der Abgabenbescheide kommt es dabei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht an (VwGH 10.7.1996, [92/15/0115](#)); die Einwendungen der Bw. gehen daher ins Leere.

Gemäß § 19 Abs. 2 UStG entstand der Abgabeananspruch bei der Umsatzsteuer mit Ablauf des Monats, in dem die sonstige Leistung erbracht bzw. das Entgelt vereinnahmt worden ist, sowie gemäß [§ 4 Abs. 2 Z. 2 BAO](#) bei der veranlagten Körperschaftsteuer mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird. Zudem ist die mit Bescheiden vom 16. Juli 2012 erfolgte Festsetzung der dem Sicherstellungsauftrag zu Grunde liegenden Abgaben ein Indiz für die Entstehung des Abgabeananspruches, obwohl dieser grundsätzlich unabhängig von einer behördlichen Tätigkeit entsteht, er demnach keine diesbezügliche Bescheiderlassung voraussetzt.

Mittlerweile steht infolge Erlassung der Wiederaufnahme- und Sachbescheide das Ausmaß der Abgabenschuld fest. Unberücksichtigt bleiben mussten dabei jene Fälle, bei denen die bescheidmäßige Vorschreibung höhere Beträge als im Sicherstellungsauftrag angenommen ergab, weshalb sich in der Höhe der sichergestellten Abgaben keine Änderung ergibt:

<i>Abgabe</i>	<i>voraussichtliche Höhe laut Sicherstellungsauftrag</i>	<i>Nachforderungen laut Bescheid</i>
Umsatzsteuer 2005	75.000,00	99.386,94
Umsatzsteuer 2006	77.000,00	106.425,75
Umsatzsteuer 2007	49.000,00	112.665,55
Umsatzsteuer 2008	22.000,00	94.144,52
Körperschaftsteuer 2005	95.000,00	475.646,90
Körperschaftsteuer 2006	6.000,00	342.182,84
Körperschaftsteuer 2007	26.000,00	457.918,90
Körperschaftsteuer 2008	147.000,00	448.432,15

Von einer Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung von Abgaben im Sinne der Bestimmung des [§ 232 BAO](#) ist im Wesentlichen dann zu sprechen, 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 (VwGH 27.8.1998, [98/13/0062](#)).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 7.2.1990, [89/13/0047](#)) sind derartige Gefährdungen oder Erschwerungen u.a. bei drohendem Konkurs- oder Ausgleichs-

verfahren, bei Exekutionsführung von dritter Seite, bei Auswanderungsabsicht, bei Vermögensverschiebung ins Ausland oder an Verwandte oder bei dringendem Verdacht einer Abgabenhinterziehung gegeben. Auch schwer wiegende Mängel in den Büchern und Aufzeichnungen, welche die Annahme begründen, dass sich der Abgabenschuldige auch der Vollstreckung der noch festzusetzenden Abgaben zu entziehen trachten wird, rechtfertigen ebenso wie eine erhebliche Verschuldung des Abgabenschuldigen, die einen Zugriff anderer Gläubiger auf sein Vermögen befürchten lässt, eine Maßnahme nach [§ 232 BAO](#).

Im Sicherstellungsauftrag begründete das Finanzamt die erwartete Erschwerung der Einbringung der Abgaben mit dem jährlichen Umsatzrückgang, der stetig sinkenden Mitarbeiterzahl und der im Lagebericht 2009 von der Bw. selbst einbekannten schwierigen wirtschaftlichen Situation, dem im Jahr 2009 erwirtschafteten Verlust, der Verminderung des Eigenkapitals sowie mit der Tatsache, dass die Bw. über kein entsprechendes Vermögen verfüge, um die Abgabenschulden zu tilgen.

Weder in der Berufung noch in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung bringt die Bw. Einwände gegen die Annahme der Gefährdung oder Erschwerung der Abgabeneinbringung vor. Dennoch ist festzuhalten, dass – wie vom Finanzamt auch zutreffend erkannt – die Gefährdung der Einbringlichkeit nicht bereits darin zu erblicken ist, dass der dringende Verdacht der Abgabenhinterziehung besteht, sondern noch der Umstand hinzutreten muss, dass der zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages zu erwartenden Steuernachforderung kein ausreichendes Betriebsvermögen zur Abdeckung der Steuerschulden gegenüberstand.

Dieses Kriterium ist jedoch nicht erfüllt, da laut den Bilanzen zum 31. Dezember 2009 und zum 31. Dezember 2010 der sicherzustellende Betrag von € 497.000,00 nach Gegenüberstellung der Forderungen mit den Verbindlichkeiten noch im verbleibenden Vermögen Deckung fand:

<i>Bilanz</i>	<i>Forderungen</i>	<i>Verbindlichkeiten</i>
31. 12. 2009	1.668.295,48	980.579,99
31. 12. 2010	691.921,19	154.297,14

Außer Acht musste dabei bleiben, dass die Nachforderungen laut Festsetzungsbescheiden in Höhe von € 2.136.803,55 die sicherzustellenden Beträge bei Weitem übersteigen und keine Deckung mehr finden, da die Sachlage im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages zu prüfen war und zu diesem Zeitpunkt eben noch vom geringeren Betrag ausgegangen wurde.

Da somit die weitere kumulative Voraussetzung des [§ 232 Abs. 1 BAO](#) nicht als erfüllt anzusehen war, ist daher aus den dargelegten Gründen wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 21. November 2012