



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Fa. X-KG, Adresse1, vertreten durch Dr. Wolfgang Mekis, Rechtsanwalt, 1060 Wien, Gumpendorferstraße 5, vom 22. Mai 2012 gegen den Sicherstellungsauftrag gemäß [§ 232 BAO](#) des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 25. April 2012 betreffend entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Sicherstellungsauftrag vom 25. April 2012 ordnete die Abgabenbehörde erster Instanz die Sicherstellung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen der Fa. X-KG (im folgenden Bw. genannt) gemäß [§ 232 BAO](#) zur Sicherung folgender Abgabenansprüche der Republik Österreich an:

Umsatzsteuer 1-2/2012 in Höhe von € 4.000,00

Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 2.000,00

Umsatzsteuer 2010 in Höhe von € 2.000,00

Umsatzsteuer 2011 in Höhe von € 18.036,00 (gesamt: € 28.036,00).

Zur Begründung wurde dazu seitens des Finanzamtes ausgeführt, gemäß [§ 232 BAO](#) könne nach Entstehen des Abgabenanspruches, aber noch vor Eintritt der Vollstreckbarkeit eine

Sicherstellung erlassen werden, um dadurch einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Abgabeneinbringung zu begegnen. Dass im vorliegenden Fall der Abgabeananspruch auf die sicherzustellenden Abgaben bereits entstanden sei, ergebe sich aus den Bestimmungen des [§ 4 BAO](#).

Die Bw. sei aufgrund der vorgelegten Unterlagen laufend für folgende Bauunternehmen tätig: Fa. G.N., Fa. A-GmbH, Fa. B-GmbH, Hausverwaltung K., Fa. C-GmbH, Fa. D-GmbH, Fa. E-GmbH, Fa. F-GmbH. Die im Sicherstellungsauftrag genannten Adressen und Umsatzsteueridentifikationsnummern dieser Firmen werden mangels Entscheidungsrelevanz nicht wiedergegeben.

Die Firma sei am 4. Mai 1999 gegründet worden und seit 6. Mai 2009 im Baumeistergewerbe tätig. Ab 6/2011 seien keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben worden. Im Zuge der Betriebsprüfung und der Umsatzsteuersonderprüfung sei festgestellt worden, dass seit Mai 2011 von der Abgabepflichtigen Bauaufträge an Subunternehmer vergeben worden seien, welche an den in den Rechnungen angeführten Adressen teilweise nicht existent gewesen wären.

Der Komplementär der Abgabepflichtigen, Herr XY, habe im Prüfungsverfahren immer wieder darauf hingewiesen, dass die zu erwartende Steuernachzahlung jedenfalls ein Konkursverfahren nach sich ziehen werde.

Die wirtschaftliche Situation der KG sei derart, dass die Einbringung der Abgabenschuldigkeiten nicht nur wesentlich erschwert oder gefährdet, sondern nahezu unmöglich scheine.

Die Abgabepflichtige besitze, entsprechend den der Finanzbehörde vorliegenden Erkenntnissen, kein nennenswertes gebundenes Vermögen. Durch seine kroatische Abstammung habe der Komplementär Herr XY einen starken Auslandsbezug. Die Vermögensverschiebung ins Ausland oder auch eine Auswanderungsabsicht könne daher nicht ausgeschlossen werden.

Eine Gefährdung und wesentliche Erschwerung der Einbringung der Abgaben im Sinne des [§ 232 BAO](#) sei gegeben, da aus der wirtschaftlichen Lage des Abgabepflichtigen und aus den besonderen Umständen geschlossen werden müsse, dass nur bei raschem Zugriff der Behörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheine.

Aus diesem Grund sei das Ergehen des Sicherstellungsauftrages gerechtfertigt.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung der Bw. vom 22. Mai 2012, mit welcher die Aufhebung des angefochtenen Sicherstellungsauftrages beantragt wird.

Zur Begründung wird ausgeführt, das Finanzamt lasse zunächst im Dunkeln, aufgrund welcher konkreten Tatsachen es annehme, im vorliegenden Fall sei der Anspruch auf die sicherzustellenden Abgaben bereits entstanden. Der Verweis auf die Bestimmung des [§ 4 BAO](#) sei inhaltslos und stelle keine Begründung dar.

Für die Umsatzsteuer des Jahres 2009 und des Jahres 2010 in Höhe von je € 2.000,00 sei dem angefochtenen Bescheid überhaupt keine Begründung zu entnehmen. Eine solche sei offenbar auch nicht zu erbringen. Der Abgabenbehörde sei bekannt, dass die Bw. im Jahr 2009 nur geringe Umsätze und Personalaufwendungen bzw. Fremdleistungen zu verzeichnen gehabt habe. Im Jahr 2010 habe die Bw. keine nennenswerte Geschäftstätigkeit entfaltet und weder Personal- noch Fremdleistungen gehabt. Die Sicherstellungsbeträge für diese Jahre seien daher mangels Begründung nicht nachvollziehbar.

Dies umso mehr, als die Bw. in den Jahren 2009 und 2010 ohnedies nur geringen Umsätze für Baufirmen getätigt habe, für welche die Umsatzsteuer gemäß § 19 Abs. 1a UStG von den Auftraggebern geschuldet werde.

Gleiches gelte für die seitens der Bw. im Jahr 2011 bis Februar 2012 erteilten Bauaufträge an Subunternehmer, die entgegen der Behauptung der Abgabenbehörde sehr wohl existent gewesen seien. Die Bauleistungen der Subunternehmer der Bw. seien nämlich an die Auftraggeber der Bw. weiterfakturiert worden, welche wiederum größtenteils selbst Bauunternehmer gewesen seien und somit wiederum § 19 Abs. 1a UStG greife.

Dass der Komplementär der Bw. darauf hingewiesen haben solle, dass die zu erwartende Steuernachzahlung jedenfalls ein Konkursverfahren nach sich ziehen werde, sei aus den diversen Protokollen nicht ersichtlich und werde entschieden in Abrede gestellt.

Die wirtschaftliche Situation der Bw. werde ausschließlich durch die Verständigung der im angefochtenen Bescheid angeführten Bauunternehmungen über die gegenständliche Sicherstellung gefährdet, weil diese dazu führe, dass die Bw. keine Bauaufträge mehr erhalte.

Nicht nachvollziehbar sei die ebenfalls unrichtige Behauptung, die kroatische Abstammung des Komplementärs der Bw. ließe eine Vermögensverschiebung ins Ausland oder auch eine Auswanderungsabsicht nicht ausschließen. Da, wie die Abgabenbehörde zutreffend ausführe, kein nennenswertes Vermögen vorhanden sei, könne die Bw. auch nicht ins Ausland

verschieben. Darüber hinaus sei die Bw. als eigene Rechtspersönlichkeit mit ihrem Geschäftsführer nicht gleichzusetzen.

Die von der Abgabenbehörde angenommene wesentliche Erschwerung der Einbringung von Abgaben im Sinne des [§ 232 BAO](#) sei daher ausschließlich auf die Verständigung der Geschäftspartner der Bw. vom Sicherstellungsauftrag herbeigeführt worden.

Zusammenfassend ergebe sich sohin, dass der Sicherstellungsauftrag mangels ausreichender Tatsachenvoraussetzungen rechtswidrig erlassen worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 232 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde kann, 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. Der Abgabepflichtige kann durch Erlag eines von der Abgabenbehörde zu bestimmenden Betrages erwirken, daß Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden.

Abs. 2: Der Sicherstellungsauftrag (Abs. 1) hat 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.*

Ein Sicherstellungsauftrag ist kein abschließender Sachbescheid im Sinne des [§ 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 zur 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 gegeben ist und gewichtige Anhaltspunkte für die Höhe sowie für die Gefährdung und wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben sind. Von einer solchen Gefährdung oder 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 (vgl. VwGH 31.5.2011, [2008/15/0288](#)).

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

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](#)).

Die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages setzt somit zunächst die Verwirklichung jenes Tatbestandes voraus, an den die Abgabepflicht geknüpft ist. Die Verwirklichung dieses Tatbestandes muss im Hinblick auf die auch für Sicherstellungsaufträge geltende Begründungspflicht im Sinne des [§ 93 Abs. 3 lit. a BAO](#) in der Begründung des Sicherstellungsauftrages oder in der diesen bestätigenden Berufungsentscheidung dargetan werden. Die Begründung muss in diesem Zusammenhang jedenfalls erkennen lassen, welcher konkrete Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde, welche Erwägungen im Rahmen der Beweiswürdigung dafür maßgebend waren (vgl. VwGH 4.2.2009, [2006/15/0204](#)).

Dazu ist aus der sich im Steuerakt befindlichen Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung bei der Bw. ersichtlich, dass die laufende Buchhaltung von der steuerlichen Vertretung bis August 2011 durchgeführt wurde. Die Belege für den Zeitraum ab August 2011 waren nicht aufgebucht. Die Vollständigkeit der Ausgangsrechnungen war zudem nicht nachvollziehbar. Die Nummerierung der Ausgangsfakturen erfolgte nicht fortlaufend, sondern für jeden Tag, an dem fakturiert wurde, wurde mit der Nummer 1 begonnen. Laut Komplementär, Herrn XY, wurden die Ausgangsfakturen aufgrund von Aufzeichnungen über die erbrachten Arbeiten abgerechnet. Diese Grundaufzeichnungen konnten der Betriebsprüfung ebenfalls nicht vorgelegt werden, da diese, sobald die Arbeiten abgerechnet waren, weggeworfen wurden. Korrigierte Rechnungen wurden ebenfalls nicht aufbewahrt. Aufgrund dieser formellen und materiellen Mängel erfolgten Zuschätzungen zu den erklärten bzw. zu den von der Bw. im Rahmen der Außenprüfung offengelegten Umsätzen in Höhe von jährlich € 10.000,00 für die Jahre 2009 und 2010 sowie in Höhe von € 100.000,00 für das Jahr 2011. Dies bei bisher von der Bw. offengelegten Umsätzen in Höhe von € 42.125,75 für 2009 € 3.856,00 für 2010 und € 5.759.620,04 für 2011. Auszuführen ist, wie schon aus dem angefochtenen Bescheid ersichtlich, dass zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages für die Monate ab Juni 2011 bis Februar 2012 keine

Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben wurden, weswegen schon allein aus diesem Grund eine Festsetzung der sich aus dem angefochtenen Bescheid ergebenden Umsatzsteuern erforderlich war.

Aufgrund der festgestellten Mängel hatte die Abgabenbehörde erster Instanz zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages bei Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen berechnete Anhaltspunkte dafür, dass aufgrund der nicht vorhandenen Grundaufzeichnungen und der nicht ordnungsgemäß nummerierten Ausgangsrechnungen auch der Außenprüfung nicht vorgelegte Fakturen über Leistungen an Auftraggeber vorhanden waren, an die die Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1a UStG nicht übergehen konnte. Da der Sicherstellungsauftrag eine Sofortmaßnahme darstellt und es in der Natur einer solchen Maßnahme liegt, dass (auch gemäß dem Wortlaut des [§ 232 Abs. 1 BAO](#)) die genaue Höhe der Abgabenschuld zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages noch nicht feststehen muss, genügt es daher, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach entstanden ist und gewichtige Anhaltspunkte über die Höhe der Abgabenschuld vorliegen (vgl. VwGH 17.12.1996, [95/14/0130](#)).

Im gegenständlichen Fall lässt schon allein die Feststellung, dass sämtliche Grundlagen, welche Basis für die Erstellung der vorgelegten Ausgangsrechnungen waren, von der Bw. der Außenprüfung nicht vorgelegt werden konnten auf das Bemühen der im Rahmen der Bw. handelnden Personen schließen, die Abgabenbemessungsgrundlagen vor der Abgabenbehörde entsprechend zu verschleiern, wobei hier seitens der Außenprüfung nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates eine moderate Zuschätzung im Wege des inneren Betriebsvergleiches erfolgte.

Dass der Abgabenanspruch im gegenständlichen Fall bereits entstanden war, ergibt sich aus § 19 Abs. 2 UStG, wonach im Rahmen der Sollbesteuerung die Steuerschuld für Lieferungen und sonstige Leistungen mit Ablauf des Monats, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt worden ist, für die jeweils zugrunde liegenden Zeiträume entstanden ist. Die dem gegenständlichen Sicherstellungsauftrag zugrundeliegenden Abgabenschuldigkeiten an Umsatzsteuer für die Jahre 2009-2011 und für die Monate 1-2/2012 waren aufgrund der mit Bescheid vom 25. April 2012 erfolgten Festsetzung (Zahlungsfrist 4.6.2012) im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages noch nicht vollstreckbar.

Auch wenn in der gegenständlichen Berufung zu Recht ausgeführt wird, dass der angefochtene Bescheid für die Jahre 2009 und 2010 keine Begründung enthalte, so ist dem zu entgegen, dass nach der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine unvollständige Begründung des Sicherstellungsauftrages durch die Berufungsentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz ergänzt werden kann.

Zum Vorliegen einer Gefährdung und wesentlichen Erschwerung der Einbringlichkeit der sichergestellten Abgabenschuldigkeiten wird im angefochtenen Bescheid dargelegt, dass sich dem Betriebsprüfer die wirtschaftliche Situation der Bw. derart schlecht dargestellt hat, dass die Einbringung der Abgabenschuldigkeiten nicht nur wesentlich erschwert oder gefährdet, sondern nahezu unmöglich erscheint. Dazu wird festgestellt, dass die Bw. über kein nennenswertes gebundenes Vermögen verfügte und der Komplementär XY als kroatischer Staatsbürger einen starken Auslandsbezug habe und somit eine Vermögensverschiebung ins Ausland drohe. Schon allein aus diesen Feststellungen des Betriebsprüfers lag bei offenkundig drohendem Konkursverfahren die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages zum Zwecke der Besicherung des Abgabenanspruches nahe, sodass dahingestellt bleiben mag, ob der Komplementär der Bw. gegenüber dem Betriebsprüfer darauf hingewiesen hat, dass die zu erwartende Steuernachzahlung jedenfalls ein Konkursverfahren nach sich ziehen werde, was im Rahmen der gegenständlichen Berufung bestritten wird.

Dass der Versuch der Sicherung des Abgabenanspruches bei im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages drohendem Konkursverfahren berechtigt war, zeigt sich schon daraus, dass in der Folge der Konkurs über das Vermögen der Bw. mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 25. Juni 2012 eröffnet wurde.

Auch die von der Betriebsprüfung festgestellten gravierenden Mängel der Bücher und Aufzeichnungen, insbesondere die Nichtvorlage der Grundaufzeichnungen über die erbrachten Arbeiten, welche Basis für die Erstellung der Ausgangsrechnungen waren sowie die Nichtvorlage einer Buchhaltung für Zeiträume ab August 2011 im Zusammenhalt mit der festgestellten schlechten wirtschaftlichen Situation der Bw. bildeten zu Recht die Grundlage für die Annahme der Gefährdung und wesentlichen Erschwerung der Einbringlichkeit der Abgaben im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages. Dass kein nennenswertes Vermögen vorhanden war, hat die Bw. im Rahmen der gegenständlichen Berufung inhaltlich bestätigt.

Bei der Ermessensübung nach [§ 20 BAO](#) sind die berechtigten Interessen des Abgabepflichtigen, welche z.B. in einer Schmälerung seiner Kreditwürdigkeit liegen können, gegenüber dem öffentlichen Interesse der Abgabenbehörde 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, dass nur durch die Sofortmaßnahme dem öffentlichen Interesse an der Abgabeneinbringung Rechnung getragen werden konnte. Die berechtigten Interessen des Abgabepflichtigen, welche nach dem Berufungsvorbringen dahingehend verletzt wurden, dass weitere Aufträge aufgrund der Pfändungsmaßnahmen des

Finanzamtes nicht mehr erlangt hätten werden können und deswegen die Insolvenz eingetreten sei, treten bei der dargestellten Sachlage in den Hintergrund.

Im Übrigen wurden im Rahmen der gegenständlichen Berufung ohnehin keine Einwendungen in Bezug auf die Ermessensübung bei Erlassung des Sicherstellungsauftrages vorgebracht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Jänner 2013