

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den-Senat, in der Beschwerdesache XY GmbH, Adresse1, vertreten durch Verax Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Rotenturmstraße 18/8 DG, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 16.05.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 06.05.2014, betreffend Abweisung der Aufschiebung der Vollstreckung gemäß § 18 Z 1 AbgEO in der Sitzung am 15.12.2016 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 27.10.2016 in Anwesenheit von H. und M. für die Bf. und F. für das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel und am 15.12.2016 in Abwesenheit der Vertreter der Bf. und in Anwesenheit von F zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 6.5.2014 wurde der Antrag vom 08.04.2014 betreffend Aufschiebung der Vollstreckung gemäß § 18 Z 1 AbgEO abgewiesen.

Zur Begründung führte die Abgabenbehörde 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 ersetzenden Vermögensnachteiles verbunden wäre. Somit darf die Aufschiebung nur bewilligt werden, wenn die Gefahr eines unersetzblichen oder schwer zu ersetzenden 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 körperlicher 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 den Geräten, den Safes und Kassen 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 herbeizuführen geeignet sind (vgl. Jakusch in Angst 2, § 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 mit dem Vollzug des Sicherstellungsauftrages verbundenen Eingriff in das Vermögen der Bf ergibt sich diese Gefahr nicht. Eine solche (mit der Fortsetzung der Sicherungsexekution verbundene) Gefahr ist auch sonst nicht ersichtlich, zumal das sichergestellte Vermögen (Geld) nicht verwertet, sondern lediglich vom Finanzamt verwahrt wird."

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 16.5.2014 mit folgendem Inhalt

"Es werden folgende Änderungen beantragt:

1. Aufschiebung der Vollstreckung gem. § 18 Zi. 1 AbgEO - Aufhebung der über die o.a. Abgabenansprüche ausgestellten Exekutionstitel gem. § 18 Zi. 1 AbgEO
2. Für den Fall der Vorlage dieser Beschwerde an das Verwaltungsgericht wird hiermit in offener Frist der Antrag gem. § 274 (1) lit. 1a BAO auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung gestellt sowie in diesem Fall eine Entscheidung durch den Senat nach § 272 (2) lit. a BAO herbeizuführen.

Begründung:

In den Bescheiden vom 6.5.2014 betreffend die Aufschiebung der Vollstreckung gem. § 18 Zi. 1 AbgEO wird die Ermessensausübung seitens der Finanzverwaltung wie folgt begründet: § 18 AbgEO räumt der Abgabenbehörde bei der Bewilligung einer Aufschiebung der Vollstreckung Ermessen ein, wobei die Ermessensausübung nach den Umständen des Einzelfalles hinsichtlich Zweckmäßigkeit und Notwendigkeit zu prüfen ist.

In den angefochtenen Bescheiden wird nach Ansicht der Beschwerdeführer dahingehend keine Begründung der Finanzverwaltung angeführt.

Die Ermessentscheidung 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 den Antragsteller mit der Gefahr eines unersetzblichen oder schwer zu ersetzen Vermögensnachteils verbunden wäre.

Wie die Finanzverwaltung ausführt, wurde die Pfändung von Geld aus den Geräten, den Safes und Kassen verfügt, nicht aber eine Verwertung vorgenommen.

Aus dieser Formulierung des Finanzamtes ergibt sich, dass offensichtlich der gesamte Bargeldbestand beschlagnahmt wurde. Aus dem Unternehmensgegenstand der Beschwerdeführer ist schon ersichtlich, dass diese Unternehmen zu einem großen Teil Geschäfte mit Bargeld abwickeln. Daraus lässt sich wohl ableiten, dass die Beschlagnahme aller Gelder dazu geführt hat dass die betroffenen Standorte nach dieser konzertierten österreichweiten Aktion für einige Tage schließen mussten.

Dieser Umstand wurde in den gegenständlichen Beschwerdevorentscheidungen (Ermessen) nicht berücksichtigt.

Die Organe der Finanzverwaltung haben sogar in der Zeit nach Einbringung des Antrages gem. § 18 Z. 1 AbgEO bis zu dessen Erledigung (Bescheid vom 6. 5. 2014) weitere Gelder beschlagnahmt.

Offenbar geht die Finanzverwaltung davon aus, dass ein Antrag nach § 18 Z. 1 AbgEO keine hemmende Wirkung bis zur Erledigung des Antrages entfaltet.

Dazu ist anzumerken, dass § 1 AbgEO ausdrücklich auf § 3 BAO verweist. Mit diesem Verweis wird sichergestellt, dass der Anwendungsbereich der AbgEO in Angelegenheiten der von den Abgabenbehörden des Bundes zwangsweise einzubringenden Abgaben mit dem Anwendungsbereich der BAO deckungsgleich ist. Überdies wird angeordnet, dass die Bestimmungen der BAO (vorbehaltlich besonderer Regelungen der AbgEO auch im abgabenbehördlichen Vollstreckungsverfahren anzuwenden sind. Damit wird gewährleistet, dass die Wirkungsweise und Wirkungsinhalte der BAO und der AbgEO im Bundesbereich weitgehend kongruent gesehen werden können."

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 3.7.2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und dazu ausgeführt:

"Wie bereits in der ausführlichen Bescheidbegründung vom 06.05.2014 angeführt, 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 herbeizuführen geeignet sind (vgl. Jakusch in Angst 2, § 42 EO, R2 9). .

Das bloße Vorbringen, aus dem Unternehmensgegenstand der Beschwerdeführerin sei ersichtlich, dass ein Großteil der Geschäfte mit Bargeld abgewickelt werde und sich daraus ableiten ließe, dass die Beschlagnahme aller Gelder dazu geführt habe, dass die betroffenen Standorte für einige Tage schließen hätten müssen, ist nicht geeignet, die Gefahr eines unersetzblichen oder schwer zu ersetzenen Vermögensnachteiles darzulegen.

Der Antragsteller hat im Aufschiebungsantrag die ihm drohende Gefahr konkret zu behaupten und zu bescheinigen, sofern sie nicht offenkundig ist. Die Gefahr muss konkret bezeichnet sein, allgemeine Behauptungen reichen nicht aus (Jakusch in Angst, EO, g 42 Rz 62a,: UFSL vom 01.06.2012, RV/0241-L/12, UFSI vom 20.03.2007, RV/0444-I/04).

Den Bestimmungen der AbgEO ist nicht zu entnehmen, dass ein Antrag gemäß § 18 Z 1 AbgEO bis zu seiner Erledigung hemmende Wirkung entfaltet. Auch der Hinweis der Beschwerdeführerin, dass soweit sich aus der AbgEO nichts anderes ergibt, die Bestimmungen der BAO auch im Vollstreckungsverfahren anzuwenden sind, vermag eine hemmende Wirkung nicht zu begründen. Denn in der BAO findet sich keine grundsätzliche Anordnung einer hemmenden Wirkung von Anträgen. Die wenigen Anwendungsfälle, bei welchen eine Hemmung der Einbringung eintritt, sind in § 230 BAO abschließend angeführt.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 21.7.2014, in dem die Vorlage der Beschwerde an das BFG, die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch einen Senat beantragt werden.

Die Vorlage der Beschwerde erfolgte seitens des Finanzamtes am 2. August 2016.

In der mündlichen Verhandlung vom 27.10.2016 wurde in einem Verfahren zur P.GmbH, (für die Bf. und die P.GmbH wurden mit einem Schriftsatz Beschwerden gegen die Erlassung von Sicherstellungsaufträgen erhoben) zu RV/7103014/2014 zur Beschwerde gegen den Sicherstellungsauftrag vorgebracht, dass der Verfassungsgerichtshof soeben über einen Antrag des Obersten Gerichtshofes wegen behaupteter Unionsrechtswidrigkeit des GSpG entschieden habe, der Inhalt der Entscheidung werde durch den VfGH in den nächsten Tagen bekannt gegeben werden, weshalb die Verhandlung vertagt wurde.

Der VfGH hat mit Beschluss vom 15.10.2016, G 103-104/2016-49, G 113, 115/2016-17, G 123-124/2016-16, G 128/2016-10, G 163/2016-11, G 171/2016-10, G 172/2016-10, G 187/2016-10, G 188/2016-10, G 198/2016-12, G 263-264/2016-2, G 339-340/2016-2 die Anträge des OGH zurückgewiesen.

Am selben Tag hat er jedoch im Erkenntnis zu E 945/2016-24, E 947/2016-23, E 1054/2016-19 erkannt, dass die Bestimmungen der §§ 52, 53, 54 GSpG nicht gegen das Unionsrecht verstößen.

In der mündlichen Verhandlung vom 15.12.2016 wurde kein neues Vorbringen erstattet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 18 AbgEO kann die Aufschiebung der Vollstreckung auf Antrag bewilligt werden

- 1. wenn die Aufhebung des über den Abgabenanspruch ausgestellten Exekutionstitels beantragt wird;*
- 2. wenn in bezug auf einen der im § 4 angeführten Exekutionstitel die Wiederaufnahme des Verfahrens oder die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand beantragt wird;*
- 3. wenn gemäß § 16 die Einstellung beantragt wird;*
- 4. wenn gemäß §§ 12 oder 13 Einwendungen erhoben werden;*
- 5. wenn gegen einen Vorgang des Vollstreckungsvollzuges Beschwerde geführt wird und die für die Entscheidung darüber erforderlichen Erhebungen nicht unverzüglich stattfinden können;*
- 6. wenn ein Antrag gemäß § 15 eingebracht wurde;*
- 7. wenn nach Beginn des Vollzuges der Vollstreckung ein Ansuchen um Zahlungserleichterung (§ 212 der Bundesabgabenordnung) eingebracht wird.*

Mit Beschwerde gegen den Sicherstellungsauftrag vom 31.3.2014 brachte die Bf. am 8.4.2014 auch einen Antrag auf Aufschiebung der Vollstreckung gemäß § 18 Zi 1 AbgEO ein und begehrte die Aufhebung der über die Abgabenansprüche ausgestellten Exekutionstitel.

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. 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.

Gemäß § 226 BAO sind Abgabenschuldigkeiten, die nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden, in dem von der Abgabenbehörde festgesetzten Ausmaß vollstreckbar; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete und der Abgabenbehörde bekanntgegebene Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt.

Gemäß § 78 Abs. 1 AbgEO Auf Grund eines Sicherstellungsauftrages (§ 232 der Bundesabgabenordnung) kann 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.

Abs. 2: Zur Sicherung kann nur die Pfändung und Verwahrung beweglicher körperlicher Sachen und die Pfändung grundbücherlich nicht sichergestellter Geldforderungen und von Ansprüchen auf Herausgabe und Leistung beweglicher körperlicher Sachen vorgenommen werden. Wäre mit der Verzögerung der Geltendmachung der gepfändeten Forderung oder des gepfändeten Anspruches eine Gefährdung der Einbringlichkeit oder der Verlust von Regressrechten gegen dritte Personen verbunden, so kann die Überweisung zur Einziehung ausgesprochen werden. Auf Grund der verfügbten Einziehung eingehende Beträge oder herausgegebene oder geleistete Sachen sind vom Finanzamt in Verwahrung zu nehmen. Eine Verrechnung auf die Abgabenschulden und eine Verwertung der Sachen ist erst nach Eintritt der Vollstreckbarkeit und Wegfall von Einbringungshemmissen (§ 230 BAO) zulässig. § 41a bleibt unberührt.

Abs. 3: Im übrigen sind die Bestimmungen des I. Teiles sinngemäß anzuwenden. Das Bundesministerium für Finanzen kann hinsichtlich der Gebühren und Kosten des Sicherstellungsverfahrens von den Grundsätzen des § 26 abweichende Anordnungen über die Voraussetzungen des Eintrittes der Zahlungspflicht treffen.

§ 18 AbgEO ist im Wesentlichen mit § 42 Exekutionsordnung (EO) vergleichbar.

Nach § 19 Abs. 2 AbgEO hat die Bewilligung der Aufschiebung 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 ersetzenden Vermögensnachteiles verbunden wäre.

Der Antragsteller hat im Aufschiebungsantrag 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 (Jakusch in Angst², EO, § 42 Rz 62a).

Sofern die Aufschiebung einer Exekution zur Sicherstellung überhaupt in Betracht kommt (Jakusch in Angst², EO, § 42 Rz 9), 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.

Bei einer Forderungspfändung wäre Offenkundigkeit allenfalls dann gegeben, wenn zu befürchten wäre, dass ein allfälliger Anspruch auf Rückersatz der Beträge, die vom Drittschuldner an den betreibenden Gläubiger ausbezahlt wurden, wegen dessen Vermögenslosigkeit nicht oder nur schwer durchsetzbar wäre (Jakusch in Angst², EO, § 44 Rz 5a und 6).

Gemäß § 78 Abs. 1 AbgEO kann auf Grund eines Sicherstellungsauftrages zur Sicherung von Abgaben und Abgabenstrafen schon vor Eintritt der Rechtskraft (...) die Vornahme von Vollstreckungshandlungen angeordnet werden.

Zur Sicherung kann nur die Pfändung und Verwahrung beweglicher körperlicher Sachen und die Pfändung grundbürgerlich nicht sichergestellter Geldforderungen und von Ansprüchen auf Herausgabe und Leistung beweglicher körperlicher Sachen vorgenommen werden (Abs. 2 leg. cit.).

Nach Stoll, BAO, 2403, kann der sicherungsweise herangezogene Vollstreckungsschuldner die Aufschiebung der Vollstreckung verlangen, wenn er mit einem Rechtsmittel gegen den Sicherstellungsauftrag begründet dessen Aufhebung beantragt.

Der Sicherstellungsauftrag (§ 232 BAO) ist Grundlage (Exekutionstitel) für das finanzbehördliche und gerichtliche Sicherungsverfahren (§ 233 Abs. 1 BAO), er ist jedoch nicht Exekutionstitel für das Vollstreckungsverfahren zur Befriedigung, weshalb Verwertungshandlungen nicht gesetzt werden dürfen. Die Sicherungsexekution bringt nur ein bedingtes Verwertungs- und Befriedigungsrecht, das erst in der folgenden Vollstreckbarkeit des Titels seine Rechtfertigung findet.

Die Aufschiebung der Vollstreckung kommt nur auf Antrag und bei Vorliegen eines der in § 18 AbgEO taxativ aufgezählten Gründe in Frage.

Ist ein Aufschiebungsgrund gegeben, liegt die Aufschiebung der Vollstreckung im Ermessen (§ 20 BAO). Der Ermessensspielraum wird durch § 19 Abs. 2 AbgEO eingeschränkt, wonach die Aufschiebung nur bewilligt werden kann, wenn durch die Fortsetzung des Vollstreckungsverfahrens die Gefahr eines unersetzblichen oder schwer zu ersetzenen Vermögensnachteils besteht.

Beantragt wurde die Aufschiebung der Vollstreckung gemäß § 18 Z.1 AbgEO. Der der Vollstreckung zugrundeliegende Exekutionstitel ist der Sicherstellungsauftrag vom 31.3.2014, dessen Aufhebung mit Beschwerde vom 8.4.2014 begehrt wurde.

Die Aufschiebung der Exekution bedeutet die Suspendierung derselben auf eine zu bestimmende Frist.

Ein Antrag gemäß § 18 Z. 1 AbgEO setzt somit das Vorliegen eines - noch unerledigten - Antrages auf Aufhebung des über den Abgabenanspruch ausgestellten Exekutionstitels voraus.

Die Exekution kann daher nur aufgeschoben werden, bis über den Antrag Aufhebung des Exekutionstitels, somit über die Beschwerde gegen den Sicherstellungsauftrag durch das Bundesfinanzgericht entschieden worden ist. Es besteht mangels Vorliegens eines Rechtsschutzinteresses kein Grund eine Aufschiebung der Vollstreckung über diesen Zeitpunkt hinaus auszudehnen.

Im Hinblick auf das über die Beschwerde gegen den Sicherstellungsauftrag vom 31.3.2014 absprechende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 15.12.2016, GZ.RV/7103014/2014, war der Antrag auf Zuerkennung der Aufschiebung der Vollstreckung gemäß § 18 Z. 1 AbgEO ungeachtet der Einwendungen abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine zu einer Revision berechtigende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Wien, am 15. Dezember 2016