

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der D-GmbH, vertreten durch HB, gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten vom 4. März 2003 betreffend Sicherstellungsauftrag und 25. April 2003 betreffend Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO entschieden:

1. Der Berufung gegen den Sicherstellungsauftrag vom 4. März 2003 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

2. Die Berufung gegen den Bescheid vom 25. April 2003 betreffend Aussetzung der Einhebung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Sicherstellungsauftrag vom 4. März 2003 ordnete das Finanzamt die Sicherstellung von Abgabenansprüchen in voraussichtlicher Höhe von € 1.033.800,00 in das Vermögen der Berufungswerberin (Bw.) an.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte die Bw. im Wesentlichen aus, dass sie ausdrücklich bestreite, dass sich im Zuge des laufenden Betriebsprüfungsverfahrens ein Abgabengenossenschaft in Höhe von € 1.033.800,00 tatsächlich als zutreffend erweisen sollte. Die Behörde gebe für ihre offenkundig vorgenommene Schätzung im gegenständlichen Bescheid auch keinerlei Begründung an. Die Bw. bestreite das Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen des § 232 BAO, insbesondere bestreite sie die Behauptung, dass die

Gefahr einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der in Rede stehenden Abgaben durch Verkürzungsmaßnahmen der Abgabepflichtigen bestehe.

Durch den gegenständlichen Sicherstellungsauftrag drohten der Bw. Sicherstellungsmaßnahmen im Exekutionswege, sodass der Zweck der gegenständlichen Berufung ohne aufschiebende Wirkung gefährdet wäre. Die Bw. beantrage daher hinsichtlich des gegenständlichen Sicherstellungsauftrages und der in diesem festgesetzten vermeintlichen Abgabenansprüche die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO.

Das Finanzamt wies den Antrag auf Aussetzung der Einhebung mit Bescheid vom 25. April 2003 ab.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung brachte die Bw. im Wesentlichen vor, dass ihr Verhalten nicht auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben gerichtet sei.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 20. August 2003 wies das Finanzamt die Berufung gegen den Bescheid betreffend Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO ab und schränkte die Sicherstellung auf den Betrag von € 343.922,20 ein.

Mit Eingaben vom 19. September 2003 beantragte die Bw. rechtzeitig die Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

*1. 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.*

Von einer Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung von Abgaben im Sinne dieser Bestimmung ist im Wesentlichen dann zu sprechen, 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 gesichert erscheint.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 7.2.1990, 89/13/0047) sind derartige Gefährdungen oder Erschwerungen u.a. bei drohendem Konkurs- oder Ausgleichsverfahren, bei Exekutionsführung von dritter Seite, bei Auswanderungsabsicht, bei Vermögensverschiebung ins Ausland oder an Verwandte oder bei dringendem Verdacht einer Abgabenhinterziehung gegeben. Auch schwerwiegende Mängel in den Büchern und Aufzeichnungen, welche die Annahme begründen, dass sich der Abgabepflichtige auch der

Vollstreckung der noch festzusetzenden Abgaben zu entziehen trachten wird, rechtfertigen ebenso wie eine erhebliche Verschuldung des Abgabepflichtigen, die einen Zugriff anderer Gläubiger auf sein Vermögen befürchten lässt, eine Maßnahme nach § 232 BAO.

Bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 232 BAO liegt es im Ermessen der Abgabenbehörde, einen Sicherstellungsauftrag zu erlassen (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung<sup>2</sup>, § 232 Tz. 1). Bilden Ermessensentscheidungen den Gegenstand eines Berufungsverfahrens, so tritt gemäß § 289 Abs. 2 BAO das Ermessen der Berufungsbehörde an die Stelle des Ermessens der Abgabenbehörde erster Instanz.

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Ermessensentscheidungen müssen sohin mit dem im § 20 BAO programmatisch zu normativem Ausdruck gebrachten Sinn des Gesetzes im Einklang stehen. Dieser liegt im Falle des § 232 BAO in der Möglichkeit, bei Vorliegen einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung von Abgaben bereits zu einem Zeitpunkt, in dem der Anspruch zwar dem Grunde nach feststeht, aber noch nicht vollstreckbar ist, Sicherungsmaßnahmen zu setzen.

Nach der Begründung des Sicherstellungsauftrages vom 4. März 2003 ist die Einbringung der Abgaben gefährdet, da bereits ein vollstreckbarer Rückstand in Höhe von € 18.711,38 per 3. März 2003 vorliege und keine Vermögenswerte bekannt seien, welche eine rasche Entrichtung der noch festzusetzenden Abgaben zulassen würden. Laut Aktenlage wurde die Sicherstellung nicht vollzogen, sondern wurde anlässlich des Sicherstellungsauftrages lediglich am 4. März 2003 ein Haftungsbescheid gemäß § 9 BAO an den Geschäftsführer der Bw. erlassen. Zur Geltendmachung der Haftung gemäß § 9 BAO bedarf es aber auch bei noch nicht festgesetzten Abgaben weder der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages noch rechtfertigt ein Sicherstellungsauftrag eine allenfalls rechtswidrig geltend gemachte Haftung gemäß § 9 BAO. Auch betrug der per 3. März 2003 aushaftende Abgabenzurückstand entgegen der Begründung des Sicherstellungsauftrages bereits € 73.710,54, sodass schon in Hinblick auf diesen laut Aktenlage nicht besicherten aushaftenden Rückstand, dessen Einbringung zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages nach dessen Begründung wohl ebenso gefährdet war, die Sicherstellung der noch festzusetzenden Abgaben und somit die Bevorzugung der Zweckmäßigkeitserwägungen als keineswegs begründet und mit dem Sinn des Gesetzes im Einklang stehend erscheint (vgl. Ritz, ÖStZ 1996, 72).

2. Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid,

*der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.*

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.12.1991, 91/14/0164) ist unter Nachforderung im Sinne des § 212a Abs. 1 BAO jede aus einer Abgabenfestsetzung resultierende Zahlungsverpflichtung zu verstehen. Der Sicherstellungsauftrag bildet für Abgaben, deren Schuld dem Grunde nach gemäß § 4 BAO entstanden ist, bis zum Zeitpunkt des Eintrittes der Vollstreckbarkeit (§ 226 BAO) die Grundlage (den Titel) für die Exekution zur Sicherstellung, er ist jedoch kein – zu einer Nachforderung führender - Abgabenbescheid (vgl. VwGH 3.10.1990, 86/13/0103). Abgesehen davon, dass dem Antrag somit schon aus diesem Grunde nicht stattgegeben werden konnte, ist die Einhebung einer Abgabe nach § 212a BAO auch nur aussetzbar, wenn ihre Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung<sup>2</sup>, Tz. 6 zu § 212a). Von der Erledigung der Berufung gegen einen Sicherstellungsauftrag ist die Höhe einer Abgabe jedoch weder unmittelbar noch mittelbar abhängig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Juni 2005