



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die von RA1, eingebrachte Berufung der Bw, nunmehr vertreten durch RA2, vom 20. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes XYZ vom 24. Juli 2007 betreffend Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Kriminalpolizei Linz hatte im Mai 2007 im Beisein der Steuerfahndung in mehreren Wohnungen und Lokalen von im Rotlichtmilieu tätigen Personen in S und Umgebung Hausdurchsuchungen wegen des Verdachtes diverser gerichtlich strafbarer Delikte wie Menschenhandel (§ 104 a StGB) und Zuhälterei (§ 216 StGB) durchgeführt. Darunter auch bei der Bw., die seit 2005 Inhaberin des Bordellbetriebes "D" in E ist und seit Oktober 2007 das Nachtlokal „D“ in M betreibt. Daneben beschäftigt sie sich bereits seit 2002 mit dem Handel von Gebrauchtfahrzeugen, den sie vorwiegend über das Internet abwickelt. Im Rahmen der Ermittlungen hat die Steuerfahndung verschiedene Ordner mit Rechnungen, Belegen, Kontoauszügen sowie Kassabücher vorgefunden. Einen Teil der Geschäftsaufzeichnungen betrafen EH, den Lebensgefährten der Bw, der sich derzeit in Haft befindet und von dem die Beschuldigte die Räumlichkeiten gemietet hatte, sowie ihren Vormieter WD, der inzwischen einen Nachtclub in O führt. Unter den Originalaufzeichnungen des "D" E befand sich eine so genannte "Stricherlliste" für den Zeitraum März 2007 bis Mai 2007. Im Anschluss an die

Hausdurchsuchung wurde mit der Auswertung des sichergestellten Buchhaltungsmateriales im Wege einer abgabenbehördlichen Prüfung begonnen. Es war bald klar, dass die aus der Prostitution resultierenden Entgelte nicht im Betriebsergebnis enthalten waren.

Mit Bescheid vom 24. Juli 2007 ordnete die Abgabenbehörde erster Instanz, die Sicherstellung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen der Bw. hinsichtlich folgender Abgabenansprüche der Republik Österreich an:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag
2006	Umsatzsteuer	39.468,00 €
Jänner 2007	Umsatzsteuer	3.289,00 €
Februar 2007	Umsatzsteuer	3.289,00 €
März 2007	Umsatzsteuer	3.289,00 €
April 2007	Umsatzsteuer	3.289,00 €
Summe		52.624,00 €

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Abgabenansprüche sich anhand von vorliegenden Unterlagen ergeben würden, die bei einer von der Polizei gemeinsam mit der Steuerfahndung durchgeführten Hausdurchsuchung vorgefunden und beschlagnahmt worden seien. Es handle sich dabei um Originalunterlagen bzw. –aufzeichnungen ab März 2007, wie zB. "Stricherllisten", diverse händische Umsatzaufzeichnung, Kreditkartenabrechnungen usgl. aus denen ersichtlich sei, dass nur ein Teil der Einnahmen steuerlich erklärt worden seien. Weiters sei im Zuge der Ermittlungen der Polizei festgestellt worden, dass die Prostituierten in keiner Weise selbstständig agieren würden, sondern der vereinbarte Schandlohn von der Geschäftsleitung des Lokals kassiert werde und erst später eine anteilmäßige Abrechnung mit den Prostituierten erfolgen würde. Aus den vorgefundenen Tagesaufzeichnungen sei ersichtlich, dass die Zimmereinnahmen um bis zu 80 % gekürzt würden. Laut den vorgefundenen Aufzeichnungen sei in den Monaten März und April 2007 ein tatsächlicher Umsatz inklusive Zimmereinnahmen von 91.851,00 € erzielt worden. Laut Buchhaltungsaufzeichnungen seien für diese beiden Monate jedoch nur 52.386,00 € Einnahmen erzielt worden. Die Differenz für diese beiden Monate betrage somit 39.465,00 €. Allein daraus resultiere eine Umsatzsteuernachforderung in Höhe von 6.578,00 €. Da das Unternehmen zumindest seit 2003 von der Bw. betrieben werde, ergebe sich alleine bei der Umsatzsteuer eine jährliche Nachforderung von 39.468,00 €.

Im Bescheid wurde weiters die rechtliche Grundlage des § 232 BAO für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages sowie die diesbezügliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dargelegt. Weiters wurde ausgeführt, dass aufgrund der vorliegenden Umstände geschlossen werden müsse, dass eine wesentliche Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung vorliege, da aufgrund der Höhe des bisher erklärtens Einkommens (2003: 300,00 €; 2004: -1680,00 €; 2005: 2880,00 €) von einer Vermögenslosigkeit ausgegangen werden müsse. Es seien somit die objektiven Tatbestandsmerkmale als erfüllt anzusehen, die die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages im Sinne des § 232 BAO notwendig erscheinen lassen würden. Die bisher gesetzte steuerunehrliche Vorgehensweise bei der Verkürzung der Einnahmen würde eine latente Gefahr erkennen lassen.

Mit Schriftsatz vom 20. August 2007 wurde durch den damals ausgewiesenen Vertreter der Bw. das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Die gesetzlichen Erfordernisse für die Festsetzung der Sicherstellung der Abgabenansprüche würden nicht vorliegen und darüber hinaus sei die Festsetzung der besagten Steuer überhöht und mit der herrschenden Judikatur des Höchstgerichtes in Widerspruch stehend. Im Hinblick auf die Komplexität der Sachlage wäre der Rechtsvertreter aus zeitlichen Gründen noch nicht im Stande ein detailliertes Vorbringen zu erstatten und behalte sich daher sowohl die Ergänzung des Berufungsvorbringens als auch die Vorlage weiterer Unterlagen ausdrücklich vor.

Mit Schriftsatz vom 10. Dezember 2007 wurde die Berufung ergänzt. Nach Durchsicht sämtlicher von der Behörde beschlagnahmter Aufzeichnungen sowie der daraus erstellten Umsatzliste der Monate März 2004 (offensichtlich gemeint: März 2007) und Mai 2007 lasse sich klar ableiten, dass die Bw. keine Steuer hinterzogen hätte. Bei genauer Betrachtung der von der Steuerfandung Linz zu recht ausgestellten Umsatzliste lasse sich sehen, dass die linke Umsatzsäule jeweils die ist, die von der Bw. tatsächlich zu versteuern wäre, beinhaltend Getränke sowie von den diversen Prostituierten abzuführende Zimmeranteile. Bei der Berechnung der zweiten Säule ginge die Behörde vom tatsächlich erzielten Gesamtumsatz aus, wobei der Differenzbetrag jener wäre, den die Einzelnen, selbständig arbeitenden Prostituierten erzielt hätten. Nachdem diese die dafür vorgesehene Umsatzsteuer offensichtlich nicht abgeführt hätten, müsse die Bw. hierfür "gerade stehen". Wohl oder übel habe daher die Bw. die folgenden Umsatzsteuerbeträge zu entrichten:

1.) März/07	44.290,50 €
abzüglich	25.505,80 €
	18.784,70 €

hiervon 20 % Umsatzsteuer	
2.) April/07	47.560,50 €
abzüglich	26.880,50 €
	20.680,00 €
hiervon 20 % Umsatzsteuer	

Bis zu diesem Zeitpunkt ginge der Betrieb eher schleppend. Ab Februar 2007 hätten die sich in der Umgebung befindlichen großen Firmen ÖMV unter anderem ihren Dienstnehmerbestand um ca. 2.500 Arbeiter aufgestockt, sodass in der gesamten Region ein starker Anstieg der Zimmerauslastung von Hotels, Pensionen sowie ein Aufschwung der rundherum angesiedelten Betriebe bemerkbar wäre. Daraus sei auch erklärbar, dass in den Monaten März und April ein sehr starker Umsatz erzielt werden könnte. Mit dem Aufschwung des Betriebes der Bw. seien jedoch auch Konkurrenten auf den Plan getreten und sei kurz darauf auch die Razzia erfolgt, welche aufgrund der dort gepflogenen Vorgangsweise (die Beamten seien in Zimmer gestürzt und hätten die Gäste über eine Stunde festgehalten) zu einem massiven Umsatzeinbruch und Folgeschäden für die Bw. geführt hätte.

Im Hinblick darauf, das nunmehr die Bw. auch rückwirkend für die nicht abgeführtten Umsatzsteuern für die selbständig tätigen Prostituierten verantwortlich sei, seien umfangreiche Nachrechnungen vorgenommen und der Gesamtumsatz vom Unternehmensbeginn April 2005 bis Februar 2007 wie folgt ermittelt worden:

	Umsatz Lokal	Umsatz Prostituierte
Feb. 2007	7.342,00 €	5.359,66 €
Jän. 2007	7.168,00 €	5.232,64 €
Dez. 2006	6.662,00 €	4.863,26 €
Nov. 2006	6.223,50 €	4.543,16 €
Okt. 2006	6.794,00 €	4.959,62 €
Sept. 2006	6.282,55 €	4.586,23 €
Aug. 2006	7.948,00 €	5.802,04 €
Juli 2006	6.285,50 €	4.588,42 €
Juni 2006	6.089,50 €	4.445,34 €
Mai 2006	6.285,00 €	4.588,05 €
April 2006	5.363,50 €	3.915,36 €
März 2006	6.536,00 €	4.771,28 €

Feb. 2006	5.707,00 €	4.166,11 €
Jän. 2006	5.047,55 €	3.684,68 €
Dez. 2005	4.957,50 €	3.618,75 €
Nov. 2005	3.645,00 €	2.660,85 €
Okt. 2005	4.023,50 €	2.937,16 €
Sept. 2005	5.231,00 €	3.840,53 €
Aug. 2005	5.872,50 €	4.286,93 €
Juli 2005	4.433,50 €	3.236,46 €
Juni 2005	3.422,00 €	2.498,06 €
Mai 2005	3.570,00 €	2.606,10 €
April 2005	464,00 €	338,72 €
		132.529, €
Hievon 20 % USt		26.505,82 €

Die Bw. werde sowohl unter einem die oa. Umsatzsteuernachzahlungen als auch die Umsatzsteuerdifferenzen für März, April sowie Mai nachzahlen. Zukünftig werde nunmehr der Gesamtumsatz ermittelt und die erhöhte Umsatzsteuer hierfür abgeführt.

Im September 2008 (Bericht vom 10. September 2008) wurde die Betriebsprüfung bei der Bw. abgeschlossen. Es wurden die entsprechenden Abgabenbescheide erlassen. Sämtliche Bescheide sind in Rechtskraft erwachsen.

Soweit die vom Sicherstellungsauftrag erfassten Abgaben betroffen sind, wurden folgende Festsetzungen durchgeführt:

Umsatzsteuer 2006	41.797,21 €
Umsatzsteuer Jänner bis Februar 2007	7.451,59 €
Umsatzsteuer März bis Mai 2007	10.820,66 €

Am 11. März 2008 langte der Vorlagebericht der Abgabenbehörde erster Instanz beim Unabhängigen Finanzsenat mit dem Antrag die Berufung als unbegründet abzuweisen, ein.

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 BAO) an den Abgabepflichtigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen, um einer Gefährdung oder

wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgaben zu begegnen. Der Abgabepflichtige kann durch Ertrag eines von der Abgabenbehörde zu bestimmenden Betrages erwirken, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden.

Der Sicherstellungsauftrag hat die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld, die Gründe, aus denen sich die Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgabe ergibt, den Vermerk, dass die Anordnung der Sicherstellung sofort in Vollzug gesetzt werden kann und die Bestimmung des Betrages, durch dessen Hinterlegung der Abgabepflichtige erwirken kann, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden zu enthalten.

Das Verfahren über eine Berufung gegen einen Sicherstellungsauftrag hat sich auf die Überprüfung der Frage zu beschränken, ob im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides, mit dem die Sicherstellung angeordnet wurde, die dafür erforderlichen Voraussetzungen gegeben waren oder nicht.

Die Sicherstellung ist kein abschließender Sachbescheid, sondern eine dem Bereich der Abgabeneinbringung zuzuordnende "Sofortmaßnahme", die 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, so hin nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens, gesetzt werden kann, sondern dass es genügt, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach mit der Verwirklichung des abgabenrechtlich relevanten Sachverhaltes entstanden ist und gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe sowie für die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben sind.

Aus dem Wissensstand der prüfenden Abgabenbehörde erster Instanz zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages ergab sich, dass die Bw. die Umsatzsteuer für 2006 sowie für Jänner bis April 2007 nicht vollständig erklärt hat. Das Finanzamt nahm die entsprechenden Abgabenverfahren wieder auf bzw. setzte die bezughabenden Abgaben (neu) fest. Aufgrund der nicht vollständigen und nicht wahrheitsgemäßen Offenlegung durch die Bw. lagen Umstände und Tatsachen vor, die den Verdacht des Vorliegens einer Abgabenhinterziehung rechtfertigen könnten.

Die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld wurde nicht willkürlich angenommen, sondern ist – im Lichte des bei Erlassung des Sicherstellungsauftrages bekannten Sachverhaltes – rechnerisch einfach, als Summe der Umsatzsteuer im betreffenden Zeitraum ermittelbar.

Zur Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung ist zunächst darauf zu verweisen, dass die Bw. im prüfungsrelevanten Zeitraum ihrer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nicht vollständig nachgekommen ist, weshalb es schließlich auch zu den Nachforderungsbeträgen gekommen ist.

Die wirtschaftliche Lage der Bw. war im Zeitpunkt des Sicherstellungsauftrages als nicht ausreichend günstig einzustufen (sie hat für die Vorjahre äußerst geringe Gewinne bzw. Verluste erklärt), sodass zur Sicherstellung der vorerst hervorgekommenen Nachforderungsbeträge ein sofortiger Zugriff auf das Vermögen der Bw. geboten war. Im Übrigen wurde diesbezüglich auch kein Berufungsvorbringen erstattet.

Dem Vorbringen, dass die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages widerlegt würden und die Abgabenschuldigkeiten im Sicherstellungsauftrag zu hoch angenommen worden seien, ist zu entgegnen, dass sich die Nachforderungsbeträge an Umsatzsteuer 2006 sowie Jänner bis April 2007 im Abgabenverfahren keineswegs verringert haben und die Abgabenbescheide in Rechtskraft erwachsen sind.

Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist jedoch nur zu prüfen, ob im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Sicherstellungsauftrages die diesbezüglichen Voraussetzungen gegeben waren, somit nicht, ob sie im Zeitpunkt der Berufungserledigung noch vorliegen. Wie bereits oben ausgeführt wurde, ist ein Sicherstellungsauftrag kein abschließender Sachbescheid im Sinne des § 183 Abs. 4 BAO, sondern eine dem Bereich der Abgabeneinbringung zuzuordnende Sofortmaßnahme, wobei es genügt, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach mit der Verwirklichung des abgabenrechtlich relevanten Tatbestandes entstanden ist und gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe gegeben sind. Diese Voraussetzungen lagen aufgrund der im Aktenvermerk vom 26. Juli 2007 festgehaltenen Erhebungen vor. Da die Bw. die getätigten Umsätze nicht vollständig erklärt hat, gehen die mit jeder Schätzung verbundenen Ungenauigkeiten und Ungewissheiten zu ihren Lasten. Es ist auch nicht Aufgabe des Sicherstellungsverfahrens die Richtigkeit der nachfolgenden Abgabenfestsetzung zu überprüfen. Die Erörterung der in der Berufung gegen die Abgabenbescheide erhobenen Einwendungen gegen die Höhe der Schätzung wäre daher allenfalls einem Berufungsverfahren gegen die Abgabenbescheide vorbehalten gewesen.

Das der Abgabenbehörde eingeräumte Ermessen erfordert gemäß § 20 BAO die Beachtung der Grundsätze der Billigkeit und Zweckmäßigkeit. Bei der Ermessensübung sind demnach berechtigte Interessen des Abgabepflichtigen gegenüber dem öffentlichen Interesse 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 Abgabe ergibt sich nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes, dass nur durch die Sofortmaßnahme dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgabenrechnung getragen werden kann. Die berechtigten Interessen des Abgabepflichtigen werden daher grundsätzlich in den Hintergrund treten. Nur in Ausnahmefällen – etwa bei Geringfügigkeit des zu sichernden Betrages oder der zu erlangenden Sicherheit – ist daher von der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages abzusehen. Davon kann im vorliegenden Fall keine Rede sein. Der Sicherstellungsauftrag umfasst Abgabenansprüche in Höhe von 52.624,00 € und war Exekutionstitel für die Pfändung des bei der Hausdurchsuchung am 08. Mai 2007 vorgefundenen Bargeldes in Höhe von 11.000,00 € sowie eines Sparbuches der PSK in Höhe von 6.558,03 €.

Insgesamt gesehen lagen somit die gesetzlichen Voraussetzungen für die Erlassung des gegenständlichen Sicherstellungsauftrages vor und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 10. März 2009