

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf vertreten durch V1 und vertreten durch V2 gegen den Bescheid-Sicherstellungsauftrag des FA Finanzamt vom 12.06.2013, zu StNr. XY, zu Recht erkannt:

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird dahingehend richtiggestellt, dass dieser lautet: Normverbrauchsabgabe 2008 (anstelle 2007) € 1.749.

Der Beschwerde vom 12.07.2013 gegen den Bescheid - Sicherstellungsauftrag des Finanzamtes Finanzamt vom 12.06.2013 wird teilweise stattgegeben und die Sicherstellung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen des Beschwerdeführers (Bf.) wie folgt angeordnet:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in €
Umsatzsteuer	2006	7.020
Umsatzsteuer	2007	13.636,01
Umsatzsteuer	2008	6.211,05
Umsatzsteuer	2009	2.363,75
Umsatzsteuer	2010	3.549,38
Umsatzsteuer	2011	3.867,79
Einkommensteuer	2006	9.404,67
Einkommensteuer	2007	21.308,78
Einkommensteuer	2008	7.031,73
Einkommensteuer	2009	3.133,96
Einkommensteuer	2010	7.718,00
Einkommensteuer	2011	7.944,00
NoVA	2008	1.749
KFZ-Steuer	2008-2011	3.024
Summe		<b>97.962,12</b>

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

Mit **Bescheid- Sicherstellungsauftrag vom 12.06.2013** ordnete das Finanzamt gem. § 232 BAO die Sicherstellung folgender Ansprüche in das Vermögen des Bf. an:

Abgabenart	Zeitraum	(voraussichtliche) Höhe in €
Umsatzsteuer	2006	7.020,00
Umsatzsteuer	2007	13.636,01
Umsatzsteuer	2008	6.211,05
Umsatzsteuer	2009	2.363,75
Umsatzsteuer	2010	3.549,38
Umsatzsteuer	2011	3.867,79
Einkommensteuer	2006	9.404,67
Einkommensteuer	2007	21.308,78
Einkommensteuer	2008	9.603,90
Einkommensteuer	2009	3.133,96
Einkommensteuer	2010	9.489,00
Einkommensteuer	2011	9.583,00
NoVA	2007	1.749,00
KFZ- Steuer	2008-2011	3.0124
Summe		<b>103.944,29</b>

In der Begründung hielt das Finanzamt fest (auszugsweise Wiedergabe durch das Verwaltungsgericht):

Die sicherzustellenden Abgabenansprüche seien auf Grund folgender Sachverhalte entstanden und wie folgt ermittelt worden:

Tz. 1 A

Der Bf. habe bei der Versteigerungstagsatzung am 29.1.2004 um das Meistbot von € 560.000,- eine Liegenschaft, das ehemalige Hotel A in S ersteigert. Die Finanzierung sei zu 100 % aus Fremdmitteln erfolgt. Die Liegenschaft sei vom Bf. laut dessen Angaben in den Jahren 2004 bis 2007 um monatlich netto € 1.000,- an eine Gesellschaft verpachtet worden, welche das Hotel als Jugendgästehaus genutzt habe. Der Bf. sei bis Jänner 2007 zu 100 % an der Gesellschaft beteiligt und auch deren Geschäftsführer gewesen sei. Anfang Jänner 2007 habe der Bf. seine Anteile abgetreten und die Geschäftsführung übertragen. Seit dieser Zeit sei die Gesellschaft nicht mehr ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen (keine Einreichung von UVA, Steuererklärungen für 2006, keine Ausübung der Geschäftstätigkeit mehr). Mit Beschluss vom 14.11.2007 sei ein Konkursantrag mangels Vermögens abgewiesen und die Firma am 17.12.2008 von Amts wegen gelöscht worden. Laut übermittelter Lohnzettel seien die letzten Dienstnehmer von der GmbH Ende September 2007 abgemeldet worden. Anlässlich einer Nachschau des Finanzamtes habe der Bf. zu Protokoll gegeben, dass der Hof bis 31.12.2007 um monatlich € 1.000,-- verpachtet gewesen sei, dass die GmbH zusätzlich monatlich € 2.000,-Kreditrückzahlung für das Hotel geleistet habe und dass von der GmbH auch die Geschäftstätigkeit für die dortige Jugendherberge durchgeführt worden sei. Mit Schreiben vom 17.7.2009 habe der Bf. angegeben, dass ab 2008 die C Pächter des Jugendhotels sei, wobei es keinen schriftlichen Pachtvertrag gebe, die monatliche Pacht € 1.000,-- (zuzüglich der gesetzl. 20 % USt) betrage und die Pachtzahlungen in bar erfolgen würden.

Vom Bf. seien keinerlei Nachweise bzw. Belege beigebracht worden, welche die tatsächliche Verpachtung des Hotels seit Ende des Pachtverhältnisses mit der H an den C1 nachweisen bzw. glaubhaft machen würden. Bezüglich des Mieters seien widersprüchliche Aussagen getätigt worden. Seitens des Finanzamtes seien hinsichtlich des Hotelbetriebes noch folgende Feststellungen getroffen worden: Der österreichischen Finanzverwaltung und der zuständigen Gebietskrankenkasse lägen keinerlei Unterlagen vor, welche darauf hinweisen, dass eine ungarische Firma seit dem Jahr 2008 das Hotel betreiben würde. Somit komme das Finanzamt unter freier Beweiswürdigung zum Schluss, dass der **tatsächliche Betreiber des Hotels der Bf.** sei (§ 21 und § 22 BAO) und diesem die aus dem Betrieb des Hotels erzielten Umsätze u. Erträge zuzurechnen seien. Das ungarische Reisebüro sei offensichtlich nur der Vermittler der ungarischen Reisegruppen. Weiters sei noch darauf hinzuweisen, dass laut Rechtsprechung bei Auslandssachverhalten den Abgabepflichtigen eine erhöhte Mitwirkungsverpflichtung treffe, welcher dieser bisher nicht im Geringsten nachgekommen sei. Anzumerken sei, dass die behauptete Monatspacht in Höhe von netto € 1.000,-- als viel zu niedrig erscheine, zumal alleine die jährlichen Zinsen für den Hotelkauf viel höher wären. Ein weiteres Indiz dafür, dass der Bf. den Hof seit Anfang des Jahres 2007 selbst geführt habe, ergebe sich aus den festgestellten Wareneinkäufen: Die eingekauften Lebensmittel und Getränke ließen der Menge nach darauf schließen, dass diese für den Betrieb des Hofes erfolgt seien. Um dies jedoch zu verschleiern, sei der Kauf über die ungarische Briefkastenfirma erfolgt. Mangels

Vorlage von Unterlagen seien die Einkünfte aus dem Betrieb des Jugendgästehauses für die Jahre 2007 bis 2012 gem. § 184 BAO zu schätzen: Als Grundlage dienen die dem Gemeindeamt gemeldeten Nächtigungszahlen, der Wasserverbrauch bzw. die Lebensmitteleinkäufe. Die Nächtigungspreise seien auf Grund einer Internetrecherche festgestellt worden.

So wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für die Jahre 2007 bis 2012 mit jeweils € 10.900 bemessen. Für das Jahr 2006 wurden die Einkünfte aus V+V, da ertragsteuerlich als Liebhaberei beurteilt, mit 0 angesetzt. Die Zahllast für die Umsatzsteuer wurde wie folgt erhöht:

2007	2008	2009	2010	2011
2.955,31	742,05	1.334,55	3.041,18	3.172,09

## Tz.2 C

Die C2 sei am 10.1.2001 gegründet worden. Am 4.8.2006 sei diese in C umbenannt worden, und am 31.8.2010 sei wiederum die Umbenennung in C3 erfolgt. Im Zeitraum von 2006 bis 2010 seien der Bf. und Dr. SR zu je 50% an der C beteiligt gewesen. Beide seien auch Geschäftsführer gewesen. Am 31.8.2010 sei die Abtretung der Anteile an HG, die danach alleinige Geschäftsführerin und Gesellschafterin gewesen sei, erfolgt. Am 25.6.2012 habe diese ihre Anteile an die K mit Sitz in Ungarn, verkauft. Laut einer niederschriftlichen Befragung des Bf. seien im Zeitraum von 2006 bis 2009 durchschnittlich zwei bis drei Personen (monatsweise) teilzeitbeschäftigt gewesen, größtenteils Ungarn. Laut seiner Aussage habe die C3 in Ungarn auch über ein kleines Büro im Ausmaß von ca. 15m<sup>2</sup> verfügt. Er habe sich durchschnittlich 200 Tage per anno in Ungarn aufgehalten. Der Bf. habe laut seinen Angaben € 1.000 monatlich (inkl. Spesen) für die Geschäftsführungstätigkeit erhalten. Eine Internetpräsentation der C3 sei nicht bekannt. Bei der niederschriftlichen Einvernahme des Bf. vom 15.5.2012 sei diesem auch vorgehalten worden, dass in den der Abgabenbehörde vorliegenden Erfolgsrechnungen aus 2008 und 2009 keine Aufwendungen für Miete und Telefon enthalten seien. Am 23.8.2012 sei HG als Verdächtige nach dem FinStrG einvernommen worden. Diese habe bestätigt, dass diese Gesellschaft am Sitz eines Steuerberaters domiziliert gewesen sei, ihr eine Betriebsstätte in Ungarn nicht bekannt sei. Von Dr. SR und dem Bf. seien im bisherigen Prüfungs- und Finanzstrafverfahren eine ungarische Betriebsstätte der C3 lediglich behauptet, irgendwelche Nachweise allerdings schuldig geblieben worden. Laut den bisherigen Ermittlungsergebnissen handle es sich daher bei der C3 um eine Domizilgesellschaft (eine sog. „Briefkastenfirma“), die zwar in Ungarn rechtlich existiere, dort aber keine geschäftliche Tätigkeit entwickle. Im Zuge der ggstdl. Außenprüfung und einer Außenprüfung, welche teilweise zeitgleich vom Finanzamt Fa1 bei Dr. SR, durchgeführt worden sei, sei festgestellt worden, dass über diese ungarische „Briefkastenfirma“ für mehrere Personen und Firmen Leistungen abgerechnet worden seien, um diesen entgeltlich bei der Verkürzung von Abgaben behilflich zu sein.

## Tz.3 Einkünfte Dr. SR und dem Bf.

Vom Finanzamt Fa1 seien die Einkünfte von Dr. SR und dem Bf., welche diese unter Zwischenschaltung der Briefkastenfirma C erzielt und bisher nicht erklärt hätten, einheitlich und gesondert festgestellt und anteilig dem Bf. zugerechnet worden.

Die diesbezüglichen Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden wie folgt angesetzt.

2007	2008	2009	2010	2011
1.500	6.000	3.750	23.900	25.150

#### *Tz.4 Einkünfte aus Unternehmensberatung 2006- 2008*

Im Zuge der Außenprüfung seien für den Prüfungszeitraum 2006 bis 2011 Vermögensdeckungs- bzw. Geldverkehrsrechnungen durchgeführt worden. Für die Jahre 2006 bis 2008 hätten sich dabei ungeklärte Vermögenszuwächse ergeben. Im Schreiben vom 31.10.2010 sei zu den Differenzen der Geldverkehrsrechnung u.a. ausgeführt worden, dass die Lebensgefährtin und die Schwester des Bf. aus deren Einkünften dem Bf. Geldmittel zur Verfügung stellen. Trotz Aufforderung des Finanzamtes seien bis dato keine Unterlagen vorgelegt worden. Weiters widerspreche es den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass nicht unbedingt notwendige Privatinvestitionen getätigt werden (2007: Kauf PKW Alfa um € 15.900,--; 2008: Kauf Swimmingpoolzubehör um € 8.600,--), um diese dann, wie behauptet, durch Zuwendungen von Schwester und Lebensgefährtin/Freundin finanzieren zu müssen. Weiters dürfte auch ein privates Motorrad vorhanden sein (23.6.2009: Kauf von 2 Motorradreifen bei Fa. M ), welches jedoch nicht in Österreich zum Verkehr zugelassen sein dürfte. Aus diesem Grund sei davon auszugehen, dass die oben dargestellten Beträge aus bisher nicht erklärten Einnahmen aus der Tätigkeit als Unternehmensberater stammen. Der Verdacht erhärte sich dadurch, als auch bei einer Außenprüfung bei Dr. SR und dem Bf. vom prüfenden Finanzamt Fa1 festgestellt worden sei, dass beide mit hoher Energie versucht hätten, Umsätze und Einkünfte vor der Abgabenbehörde zu verstecken.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

2006	2007	2008
34.000	35.000	17.000

Umsatzsteuer Zahllast:

2006	2007	2008
7.020	7.260	3.510

#### *Tz.5 Verkauf Eigentumswohnung G*

Die Eigentumswohnung sei im Jahr 2006 um € 30.000,-- gekauft und im Jahr 2009, somit innerhalb der Spekulationsfrist von 10 Jahren, um €

49.500,- verkauft worden. Betreffend die Ermittlung des Spekulationsgewinnes sei vom Bf. eingewendet worden, dass in den Jahren 2006 und 2007 noch Aufwendungen in Höhe von € 12.000,-- angefallen seien. Hierbei handle es sich um Sanierungsarbeiten, welche bei der Eigentumswohnung durchgeführt worden seien. Laut vorgelegter notariell beglaubigter Bestätigung von Herrn HO seien diverse Arbeiten durchgeführt worden. Trotz Vorhalten seien keinerlei Unterlagen vorgelegt worden, welche diese Arbeiten bestätigen bzw. dokumentieren würden (weder Aufstellungen über Arbeitsleistungen: wer, wann, wie viele Stunden geleistet habe - noch Vorlage von Materialrechnungen: für Renovierungsarbeiten im behaupteten Umfang). Somit komme das Finanzamt unter Hinweis auf § 167 BAO in freier Beweiswürdigung zum Ergebnis, dass es sich bei den vom Bf. und HO gemachten Angaben um reine Zweckbehauptungen handle, um einen sich ergebenden Spekulationsgewinn zu umgehen bzw. hintanzuhalten.

Spekulationsgewinn 2009	€ 10.291,80
-------------------------	-------------

#### *Tz.6 Verkauf Eigentumswohnung G1*

Im Zuge der Prüfung sei festgestellt worden, dass die mit Kaufvertrag vom 16.12.1998 um ATS 507.000,- (€ 36.845,13) erworbene Eigentumswohnung, mit Kaufvertrag vom 9.10.2007 innerhalb der Spekulationsfrist von 10 Jahren verkauft worden sei und die sog. Hauptwohnsitzbefreiung nicht zum Tragen komme, da der Bf. laut Zentralem Melderegister seinen Hauptwohnsitz seit 27.3.2003 an einem anderen Ort, habe. Hinsichtlich des Spekulationsgewinnes betreffend diese Eigentumswohnung werde in einer Stellungnahme von Dr. SR ausgeführt, dass diese Wohnung als Sicherheitspfand für die Fa. SZ gedient habe und somit ein eventueller Spekulationsgewinn die Fa. betreffen würde. Hierzu sei dem Bf. mit Schreiben vom 17.10.2011 mitgeteilt worden, dass die Zurechnung von Spekulationsgewinnen jedenfalls an den grundbücherlichen Eigentümer zu erfolgen habe (unabhängig von Pfandbestellungen, etc.). Aus diesem Grund sei auch gebeten worden, eine Berechnung des Spekulationsgewinnes vorzulegen. Im Schreiben vom 31.10.2011 sei vom Bf. mitgeteilt worden, dass er auf den gesamten Verkaufserlös keinen persönlichen Zugriff habe, da der gesamte Erlös der SZ zufließen sei. Eine Berechnung des Spekulationsgewinnes sei ebenso nicht vorgelegt worden.

Spekulationsgewinn 2007	€ 9.000
-------------------------	---------

#### *Tz. 7 Spekulationsgewinn aus Wertpapierverkauf 2007*

Laut vorgelegtem Wertpapierdepot bei der Sparkasse ergebe sich durch den An- u. Verkauf von Wertpapieren innerhalb eines Jahres ein bisher nicht erklärter Spekulationsgewinn.

Spekulationsgewinn 2007	€ 4.247,55
-------------------------	------------

#### *Tz.8 Steuerschuld gem. Art. 19 Abs. 1 lit. 2 UStG 2007:*

Im Zuge der Prüfung sei festgestellt worden, dass der Bf. unter Verwendung der UID-Nummer der "Briefkastenfirma" C (siehe Tz. 2), Lieferfirmen (Lieferer} durch unrichtige Angaben (Verwendung der UfO-Nummer einer Briefkastenfirma für Privateinkäufe} dazu veranlasst habe, steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen zu verrechnen.

Entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen des Art. 19 Abs. 1 lit. 2 UStG, schulde der Abnehmer (Art. 7 Abs. 4 UStG} die entgangene Steuer, wenn er durch unrichtige Angaben die Behandlung als steuerfreie ig. Lieferung erreicht habe und der Lieferer den Vertrauensschutz beanspruchen könne, was bei den ggstdl. Lieferungen der Fall sei. Folgende Einkäufe für den Privatbedarf vom Bf. seien festgestellt worden:

a) Fa. W : Re. 26.2.2008 über netto € 6.830,83 (Zahlung: € 6.000.--):  
Schwimmbadzubehör, Entfeuchtungsgerät, Granit Schwimmbadumrandung u.  
Massagesessel , Re. 5.2.2008 über netto € 2.600.-- (Zahlung: € 2.600.--):  
Salzwasser Poolsystem, Heizungswärmetauscher, Sandfilteranlage, Skimmer,  
Scheinwerfer für Folienbecken, etc.

b) Fa. M1 : Im Zeitraum Juli 2007 bis Dezember 2011 seien zusammengefasst folgende Artikel für den Privatbedarf gekauft worden: Fernseher, Lebensmittel, Getränke, Bekleidung, PKW-Reifen, Elektromaterial, Schuhe, E-Geräte, Fotoapparate, Leuchtmittel, Schiel", Play Station, Staubsauger, Motorradreifen, Waschautomat, Notebook, MP3-Piayer, Pelletsofen, Holzpellets, Alu-Sessel, Mäher, etc.

Dies führte zu Umsatzsteuernachforderungen:

	2007	2008	2009	2010	2011
20%	226,40	1.952	1.008,80	501,80	680,80
10%	14,30	7,00	20,40	6,40	14,90

#### *Tz.9 PKW Alfa Romeo 166*

Der Bf. habe bereits anlässlich einer der ggstdl. Außenprüfung vorangegangenen Nachschau im Jahr 2008 behauptet, dass er keinen eigenen PKW besitze und ihm für seine Fahrten leihweise Fahrzeuge der Lebensgefährtin, von Freunden und Bekannten zur Verfügung stünden. Diese Aussagen habe er auch im Rahmen der Außenprüfung behauptet: Die diversen, in diesem Zusammenhang getätigten Aussagen, erschienen äußerst unglaubwürdig, zumal es den Erfahrungen des täglichen Lebens widerspreche, dass sämtliche Fahrten der letzten Jahre, wobei laufend auch weitere Strecken zurückzulegen gewesen wären, ausschließlich mit geborgten Autos erfolgt seien. Hinsichtlich der Lebensgefährtin sei noch angemerkt, dass laut Feststellungen des Finanzamtes keine Lebensgemeinschaft vorliege, zumal auch die amtlichen Wohnsitze der beiden nicht ident seien. Zudem sei diese nichtselbständig bei der Fa. H1 beschäftigt und benötige ihr Fahrzeug sicherlich laufend für diese Tätigkeit. Dass sie nebenbei ihr Auto noch laufend ihrem Freund bzw. Bekannten borgen könne, erscheine u nglauwbürlich. Die Angaben betreffend die Rückgabe der geborgten Autos (Abholung durch andere Personen, Rücktransport durch den Fahrzeugverborgter) erschienen

ebenfalls äußerst unrealistisch. Den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechend, sei es dem Bf. aller Wahrscheinlichkeit nicht möglich, seinen Geschäften ohne eigenem Fahrzeug nachzugehen bzw. sein Privatleben mit seinem relativ dezentralen Wohnsitz ohne eigenem Fahrzeug führen zu können. Bei seinen Angaben hinsichtlich der verwendeten PKW handle es sich nach Ansicht des Finanzamtes somit um Zweckbehauptungen, um die mit Personenkraftwagen in Verbindung stehenden Abgaben, (Umsatzsteuer, Normverbrauchsabgabe und Kfz-Steuer) zu umgehen. Diese Vermutung bzw. dieser Verdacht des Finanzamtes werde durch weitere Feststellungen noch erhärtet: So liege dem Finanzamt eine Rechnung der Fa. J in Deutschland vom 29.12.2007 vor, wonach diese zum Kaufpreis von € 15.900,-- einen Alfa 166, Erstzulassung 29.9.2005, Kilometerstand: 19 km, als steuerfrei innergemeinschaftliche Lieferung an die Fa. C verkauft habe. Laut Feststellungen beider Finanzämter handle es sich dabei um eine sog. "Briefkastenfirma". Weiters liege dem Finanzamt auch noch ein Kaufvertrag ohne Datum vor, wonach die C den ggstdl. Alfa 166 zum Kaufpreis von € 15.900,-- an den Bf. verkauft habe. Zudem seien Name und Anschrift des neuen Zulassungsbesitzers auf der kopierten deutschen Zulassungsbescheinigung mit weißen Korrekturlack bzw. Korrekturstift unleserlich gemacht worden. Offensichtlich wollte der Bf. durch das Auslacken vermeiden, dass das ho. Finanzamt feststellen könne, auf wem das Fahrzeug in Deutschland zugelassen worden sei. Im Zuge weiterer Überprüfungen sei festgestellt worden, dass das Fahrzeug auf T, einen Freund bzw. Bekannten von des Bf. zugelassen sei bzw. gewesen sei. T habe jedoch anlässlich einer vom ho. Finanzamt durchgeführten Nachschau mit Schreiben vom 6.2.2012 durch seinen steuerlichen Vertreter bekannt geben, dass er in den letzten Jahren kein eigenes Fahrzeug gehabt habe. Es sei ihm nach seinen Angaben allerdings das Fahrzeug seiner Eltern und Großeltern gegen Übernahme der laufenden Kosten zur Verfügung gestanden. Weiters seien noch folgende Feststellungen getroffen worden: So seien Fahrzeugreparaturen vom Bf. bezahlt und über die Briefkastenfirma C mehrmals PKW-Reifen gekauft worden. Daher komme das Finanzamt unter Berücksichtigung aller bisher getroffenen Feststellungen und getätigten Aussagen und unter Hinweis auf § 167 BAO in freier Beweiswürdigung zu dem Ergebnis, dass das ggstdl. Fahrzeug dem Bf. zuzurechnen sei. Dessen Aussagen betreffend der leihweisen Zurverfügungstellung von Fahrzeugen erscheinen unglaubwürdig und würden diese nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen.

Umsatzsteuer 2007 (20% v. 15.9000)	3.180
Nova <b>2008</b>	1.749
KFZ Steuer jährlich € 756 (2008-2011)	3.024

**b) Gefährdung und wesentliche Erschwerung der Abgabeneinbringung:**



Gem. § 232 Abs. 1 BAO könne die Abgabenbehörde, sobald der Tatbestand verwirklicht sei, 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.

Gemäß Abs. 3 gelte Abs. 1 sinngemäß ab der Anhängigkeit eines Strafverfahrens gegen einen der Begehung eines vorsätzlichen Finanzvergehens oder einer vorsätzlichen Verletzung von Abgabenvorschriften der Länder und Gemeinden Verdächtigen hinsichtlich jenes Betrages, um den die Abgaben voraussichtlich verkürzt wurden. Dem Bf. werde vorgeworfen, im Zeitraum von Jänner 2006 bis Dezember 2011, wie unter lit. a) Tz. 1 und Tz. 3 bis Tz. 9 dargestellt, Abgaben verkürzt zu haben. Er werde daher der Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 1 und Abs. 2a FinStrG beschuldigt.

Daraus sei unmittelbar abzuleiten, dass die Einbringung der Abgaben gefährdet und wesentlich erschwert werde. Das gelte umso mehr, als wie in lit. a) Tz. 1 - 3 dargestellt, inländische Geschäfte unter dem Deckmantel einer ausländischen Domizilgesellschaft abgerechnet worden seien bzw. einer ungarischen Firma zugerechnet worden seien, welche die Geschäfte selbst gar nicht getätigt habe.

Der Bf. sei Eigentümer der Liegenschaft U . Auf dieser Liegenschaft sei seit dem Jahr 2004 zu Gunsten des mj. Sohnes ein Belastungs- u. Veräußerungsverbot eingetragen. Des Weiteren sei der Bf. Eigentümer der Liegenschaft S . Hinsichtlich dieser Liegenschaft sei bis 26.11.2013 die Rangordnung der Veräußerung eingetragen. Somit sei gegebenenfalls ein Zugriff auf diese Liegenschaften nur bedingt möglich.

Am 1.2.2013 sei der Bf. als Beschuldigter in dem gegen ihn laufenden Finanzstraßverfahren Einvernommen worden. Zu seinen Beschäftigungs- u. Einkommensverhältnissen habe er folgendes angegeben: "Angestellter bei C Ungarn; mtl. 1.200,-- Gehalt incl. Spesen u. mtl. € 600,-- Mieteinnahmen". **Daraus und angesichts der relativ niedrigen laufenden Einkünfte sei zu schließen**, dass die Einbringung der Abgaben (voraussichtliche Steuernachforderung € 103.944,29) gefährdet bzw. wesentlich erschwert sei.

Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung (vgl. Stoll, BAO, S. 577 und die dort zitierte hg. Judikatur) könne eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung von Abgaben ua. bei drohendem Konkurs oder Ausgleichsverfahren, bei dringendem Verdacht einer Abgabenhinterziehung, aber auch bei Vorliegen schwerwiegender Mängel in den Büchern und Aufzeichnungen, welche die Annahme begründen, dass sich der Steuerpflichtige auch der Vollstreckung der noch festzusetzenden Abgaben zu entziehen trachten wird, angenommen werden (VwGH 8.2.1989, 88/13/0154f). Aus dem bisher gezeigten Verhalten des Bf. sei daher unmittelbar zu schließen, dass er auch in Zukunft alles daran setze, die noch vorhandenen Vermögenswerte dem Zugriff der Abgabenbehörden zu entziehen. Nur durch einen

raschen Zugriff auf das noch vorhandene Vermögen könne daher die Abgabenbehörde einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Abgabeneinbringung begegnen.

Aus diesen Gründen könne nur durch diese Sofortmaßnahme (Erlassung Bescheid-Sicherstellungsauftrag) der Gefährdung und Erschwerung der Einbringung begegnet werden und sei daher gem. § 20 BAO den Zweckmäßigkeitsgründen der Vorrang gegenüber den berechtigten Interessen des Abgabepflichtigen einzuräumen.

Mit Schreiben vom 12.07.2013 wurde vom ausgewiesenen Vertreter Berufung gegen den Bescheid Sicherstellungsauftrag erhoben und gleichzeitig im Hinblick auf dessen Ausführlichkeit die Verlängerung der Berufungsfrist um einen Monat beantragt. Im **Berufungsschriftsatz vom 06.08.2013** wurde vorgebracht, dass der angefochtene Bescheid konkrete Gründe, aus denen sich die Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung ergebe, vermissen lasse. Der bloße Vorwurf der Abgabenhinterziehung alleine erfülle noch nicht die Voraussetzung für einen Sicherstellungsauftrag (RAE Rz 1572). Sofern dem Bf. vorgeworfen werden, dass er seinem Sohn ein Belastungs- und Veräußerungsverbot eingeräumt habe, sei zu entgegnen, dass dieses im Familienkreis regelmäßig übliche Rechtsgeschäft lange vor Einleitung der laufenden Verfahren abgeschlossen worden sei und deshalb nicht einmal ansatzweise mit einer Erschwerung der Einbringung in Verbindung gebracht werden könne. Auch die Anmerkung der Rangordnung für die beabsichtigte Veräußerung sei im Rahmen einer üblichen Geschäftstätigkeit erfolgt und stehe in keinem Zusammenhang mit einem Verbringen von Vermögenswerten. Der Zugriff auf die Liegenschaft sei alleine deshalb nicht erschwert, weil in dieser Liegenschaft ohnedies ein vorrangiges Pfandrecht der Bank im Höchstbetrag von € 800.000 einverleibt sei, welches nach der bürgerlichen Rangordnung ohnehin vor dem mittlerweile vorgemerkten Pfandrecht zugunsten der Republik Österreich zu befriedigen sei. Dass der Abgabenbehörde ein allfälliger Zugriff auf diesen Vermögenswert erschwert werde, könne pauschal nicht gesagt werden, zumal die Pfandurkunde aus dem Februar 2004 stamme und insofern wiederum kein zeitlicher Zusammenhang mit dem Steuerverfahren betreffend den Bf. bestehe. Auch die Einkommensverhältnisse stellten keinen Umstand dar, der eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der strittigen Abgabe rechtfertige, dürfe doch nicht vergessen werden, dass ein Monatsgehalt von € 1.200 einer ungarischen Firma und zusätzliche € 600 Mieteinnahmen zu einem Gesamteinkommen führe, das so mancher Arbeitnehmer nicht erreiche. Der Vorwurf, dass dieses angeblich niedrige Einkommen dazu führe, dass eine allenfalls zu recht bestehende Abgabenforderung (deren Richtigkeit bestritten werde, aber nicht Gegenstand sei), nicht bezahlt werden könne, scheine für die Beurteilung der Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung irrelevant, da Beurteilungsmaßstab der Gefährdung nie das Monatseinkommen an sich sei, sondern andere Umstände, auf Grund derer die Abgabeneinhebung erschwert würde. Derartige Umstände lägen nicht vor und handle es sich bei den vom Finanzamt angezogenen Gründen um bloße Vermutungen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit **Berufungsvorentscheidung vom 16.09.2013** als unbegründet ab. So sei insbesondere bei bewusst unklar gestalteten Gestionen

in Verbindung mit erwiesenen oder deutlich erkennbaren Abgabenverkürzungen, bei beharrlicher Vernachlässigung abgabenrechtlicher Pflichten oder bei einem Verhalten, welches die tatsächlichen Vermögensverhältnisse zu verschleiern trachte, anzunehmen, dass die Einbringung erschwert oder gefährdet sei (Stoll, BAO, § 232, S 2400). Im gegenständlichen Sachverhalt sei im Sicherstellungsauftrag festgestellt worden, dass neben dem dringenden Verdacht der Abgabenhinterziehung auch der zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages zu erwartenden Steuernachforderung kein ausreichendes Vermögen zur Abdeckung der Steuerschuld gegenüber gestanden sei. Die wirtschaftliche Lage sei daher im Sicherstellungsauftrag, anhand der vom Bf. bekannt gegebenen Umstände ausreichend dargelegt. Der Bf. habe selbst bei seiner Einvernahme am 01.02.2013 angegeben, er beziehe als Angestellter der C, ein Gehalt iHv € 1.200 und erhalte Mieteinnahmen iHv € 600. Der Bf. sei zwar Eigentümer zweier Liegenschaften. Diese seien aber einem Zugriff auf Grund eines eingetragenen Veräußerungs-bzw- Belastungsverbotes zugunsten des minderjährigen Sohnes bzw. einer eingetragenen Rangordnung der Veräußerung jedenfalls für den Abgabengläubiger nicht unmittelbar zugänglich. In Relation zur nicht unbeträchtlichen Höhe der voraussichtlichen Abgabenschuld von € 103.944,29 erscheine schon aufgrund der Vermögensverhältnisse die Einbringlichkeit der Abgaben gefährdet. Zudem sei aus dem Verhalten des Bf. gemäß den getroffenen Feststellungen zu schließen, dass er die tatsächlichen Vermögensverhältnisse zu verschleiern versucht habe (widersprüchliche Angaben im Hinblick auf die Verpachtung des Hofes, keinerlei Beibringung von Belegen, Nichterklärung von Spekulationstatbeständen, lebensfremde Darstellung bezüglich KFZ-Nutzung, verletzte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalt). Ebenso könne auf Grund der schweren Buchführungsmängel sowie der Verletzung der Aufbewahrungspflichten aus dem Gesamtbild der Verhältnisse die Einbringlichkeit der Abgabenschuld als gefährdet angesehen werden.

Im **Vorlageantrag vom 11.10.2013** wurde zunächst auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung hingewiesen, wonach zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages kein ausreichendes Vermögen zur Abdeckung der angeblichen Steuernachforderung vorhanden war.“ *zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages zu erwartenden Steuernachforderung kein ausreichendes Vermögen zur Abdeckung der Steuerschuld gegenüberstand*“ Wenn der Bf. ohnehin kein ausreichendes Vermögen besitze, könne die Abgabeneinhebung auch nicht gefährdet oder erschwert werden. Der Sicherstellungsauftrag sei daher zu Unrecht erlassen worden, der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben und die bereits vollzogenen Vollstreckungsakte einzustellen.

#### Beweiswürdigung

Besonderer Bedeutung kommt im Sicherungsverfahren den Einkommens- und Vermögensverhältnissen zu. Entsprechend der Aussage des Bf. wurden diese vom Finanzamt festgehalten und gewürdigt. Für das Verwaltungsgericht besteht keinerlei Veranlassung davon abzugehen. Was den ausgesprochenen Verdacht einer

Abgabenhinterziehung sowie das Vorliegen schwerer Buchführungsmängel betrifft, so bestehen für das Gericht ebenso keine gewichtigen Gründe, von den diesbezüglichen, vom Finanzamt getroffenen Feststellungen, abzuweichen, zumal diese schlüssig und nachvollziehbar sind.

### Rechtslage

Gemäß § 323 Abs. 38 erster Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

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 Abgabenschuldigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung zu begegnen.

Im Beschwerdeverfahren ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes als Ausnahme vom Grundsatz, wonach für Erkenntnisse 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 Beschwerdeerledigung 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 Gefährdung 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.

Die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages setzt 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 entsprechend dargetan werden. Dabei ist nur zu prüfen, ob

gewichtige Anhaltspunkte für die Entstehung des Abgabeananspruches und dessen Höhe gegeben sind. **Ob der Abgabeananspruch tatsächlich entstanden ist, ist in einem Sicherstellungsverfahren nicht zu entscheiden** (VwGH 10.7.1996, 92/15/0115; VwGH 30.10.2001, 96/14/0170; Ritz, BAO, 5. Auflage, § 232 Tz 8 mit Hinweis auf VwGH 4.6.2008, 2005/13/0041; VwGH 4.2.2009, 2006/15/0204; VwGH 4.6.2009, 2007/13/0056). Diese Frage bleibt dem Abgabefestsetzungsverfahren vorbehalten. Die Begründung eines Sicherstellungsauftrages muss somit erkennen lassen, aus welchen Erwägungen die Behörde annimmt, dass der Abgabeananspruch dem Grunde nach entstanden ist, und welche Umstände für die Entscheidung betreffend die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld maßgebend sind.

Gem. § 19 Abs. 2 UStG entstand der Abgabeananspruch bei der Umsatzsteuer mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind, bei der veranlagten Einkommensteuer gem. § 4 Abs 2 Z 3 BAO mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird. Bezüglich der Kraftfahrzeugsteuer wird auf § 4 KfzStG bezüglich der Normverbrauchsabgabe § 7 NoVAG verwiesen.

Das Finanzamt hat im Sicherstellungsauftrag minutiös und schlüssig die Entstehung des Abgabeananspruches begründet, weshalb in diesem Zusammenhang ausdrücklich auf die diesbezüglichen Ausführungen verwiesen wird. In der Beschwerde vom 06.08.2013 wird zwar die Richtigkeit bestritten, allerdings finden sich keine näheren Ausführungen, weil dies „hier aber nicht Gegenstand ist“.

Zudem ist die mit Bescheiden 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, es demnach keine diesbezügliche Bescheiderlassung voraussetzt. Auf die Rechtskraft der Abgabenbescheide kommt es dabei auch nicht an (VwGH 10.7.1996, 92/15/0115).

Da mittlerweile infolge Erlassung der Wiederaufnahme- und Sachbescheide vom 23.01.2015 das Ausmaß der Abgabenschuld feststeht, war die Sicherstellung auf den im Spruch ersichtlichen Betrag von von € 97.962,12 einzuschränken, weil durch den genannten Einkommensteuerbescheid 2008 (€ 7.031,73,) Einkommensteuerbescheid 2010 (€ 7.718) und durch den Einkommensteuerbescheid 2011 (€ 7.944) eine Minderung des Abgabeananspruches eingetreten ist. Unberücksichtigt bleiben mussten dabei jene Fälle, bei denen die bescheidmäßige Vorschreibung höhere Beträge als im Sicherstellungsauftrag angenommen ergab.

Gleichfalls hatte eine Berichtigung des Bescheidspruches bezüglich der Nova zu erfolgen, weil diese versehentlich im Spruch mit Nova 2007 ausgewiesen wurde. Aus der Begründung ergibt es sich eindeutig, dass es sich um die Nova 2008 in Höhe von € 1.749 handelt (Tz. 9 lit. b).

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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 7.2.1990, 89/13/0047, 3.7.2003, 2000/15/0042, 29.3.2006, 2006/14/0045) 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 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 (s. dazu auch Ritz, BAO, 5. Auflage, § 232, Rz 5).

Nach der Rechtsprechung genügt es, wenn aus der wirtschaftlichen Lage des Abgabenschuldigen und den besonderen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden kann, dass nur bei raschem Zugriff die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheint. Im Hinblick auf die Erfordernisse eines mangelfreien Verfahrens wird aber verlangt, dass jene Tatsachen, auf die sich die Schlussfolgerungen der Gefährdung und Erschwerung der Abgabeneinbringung stützen, festgestellt und dargelegt werden.

Der Verdacht einer Abgabenverkürzung im besonderen Zusammenhang mit Buchführungsmängeln kann eine Sicherungsexekution begründet erscheinen lassen. In jedem Fall bedarf es hierzu auch einer Auseinandersetzung mit der wirtschaftlichen Lage des Abgabenschuldigen.

Die Möglichkeit einer Person, eine Schuld bestimmter Höhe zu entrichten, ist von ihrem Einkommen, aber auch vom Vorhandensein eines Vermögens abhängig. Über die sonach zur Abgabeneinbringung in absehbarer Zeit zur Verfügung stehenden Mittel sind somit Feststellungen zu treffen, woraus sodann Schlüsse auf die Gefährdung oder Erschwerung zulässig und geboten sind (Stoll, BAO Seite 2399 und 2400).

Laut Angaben des Bf. will dieser zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages einen monatlichen Nettobezug von € 1.200 bezogen und monatliche Mieteinnahmen von € 600 erhalten haben. Was den Liegenschaftsbesitz betrifft, so war auf der Liegenschaft in S die Rangordnung der Veräußerung angemerkte und ein vorrangiges Pfandrecht in Höhe von € 800.000 eingetragen. Auf der Liegenschaft in U bestand ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zudem war ein Pfandrecht in Höhe von € 375.000 eingetragen. Angesichts dieser wirtschaftlichen Lage insbesondere der Höhe der Einkünfte im Verhältnis der Steuernachforderung war es daher jedenfalls rechtmäßig, wenn das Finanzamt in Kenntnis dieser Tatsachen zur Auffassung gelangte, dass eine Einbringung der Abgabenschuld von € 103.944,29 nur bei raschem Zugriff auf diese gesichert scheint, und es deshalb unverzüglich einen Sicherstellungsauftrag

erlassen hat. Alleine die Abstattung des Rückstandes in Raten würde einen Zeitraum von rd. 8 Jahren in Anspruch nehmen, geht man zu Gunsten des Bf. von Monatsraten zu € 1.000- unter Berücksichtigung von Fix- Kosten und Kosten der Lebensführung- aus.

Die objektive Gefährdung reicht daher für eine Sicherungsexekution aus. Es genügt wie bereits ausgeführt, wenn aus der wirtschaftlichen Lage und den sonstigen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden kann, dass die Verhältnisse eine Gefährdung der Einbringung der anfallenden Abgaben mit sich bringen. Kommt zu den Feststellungen der objektiven Gegebenheiten der Gefährdung oder Erschwerung oder der darauf zu schließenden Umstände die Erkenntnis der subjektiven Einstellung des Abgabenschuldners, die Entrichtung (Einbringung) zu erschweren oder gar zu vereiteln hinzu, so verstärkt dies den Grad der Rechtfertigung, mit Sicherungsexekution vorzugehen.

Im Sicherstellungsauftrag findet sich der Verdacht von Abgabenverkürzungen für den Zeitraum Jänner 2006 bis Dezember 2011 (Tz 1 und Tz 3 bis 9) zudem ist von beharrlicher Vernachlässigung abgabenrechtlicher Pflichten die Rede. Auch unklar gestaltete Gestionen in Zusammenhang mit Auslandsdassachverhalten (Briefkastenfirma) und nicht erklärte Spekulationsgewinne wurden aufgezeigt. Dazu kommen noch schwere Buchführungsmängel, die auf Verschleierung abzielen, sodass jedenfalls die Annahme gerechtfertigt ist, dass sich der Abgabepflichtige auch der Entrichtung der noch festzusetzenden Abgabe zu entziehen trachten wird und damit die Einbringung erschweren oder gefährden wird (Stoll, BAO, § 232, Seite 2400). Was die Verschleierung von Vermögen betrifft, so wird beispielsweise auf die Tz 9 verwiesen, wo es um die Frage geht, ob der Bf. Besitzer des PKW ist.

Eine vom Schuldner selbst gesetzte Gefährdungshandlung ist nicht erforderlich, sondern es genügt schon der objektive Tatbestand der Gefährdung. Das Finanzamt hat, was die Liegenschaften betrifft, lediglich auf die nur bedingt vorhandenen Zugriffsmöglichkeiten verwiesen. Aus der Anmerkung der Rangordnung der Veräußerung und dem Belastungs- und Veräußerungsverbot hat es keine Erschwerung abgeleitet und wäre dies auf Grund des zeitlichen Zusammenhanges auch unzulässig gewesen. Vielmehr hat es angesichts der relativ niedrigen laufenden Einkünfte gefolgert, dass die Einbringung der Abgaben in Anbetracht der Höhe der Nachforderung gefährdet bzw. wesentlich erschwert ist. Wenn daher in der Beschwerde ausgeführt wird, das Monatseinkommen für sich alleine sei, was die Gefährdung betreffe, irrelevant, so wird dabei übersehen, dass das Finanzamt in seinem Bescheid sehr wohl eine Verknüpfung von Einkommen und Erschwerungs- und Gefährdungselementen vorgenommen hat.

Das Ziel des Sicherungsverfahrens besteht darin, dem Abgabengläubiger bereits zu einem Zeitpunkt, in dem sein Anspruch zwar dem Grunde nach feststeht, aber noch nicht realisierbar ist, wegen Drohung der Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung ein Pfandrecht zu verschaffen.

Nicht gefolgt werden kann deshalb auch der im Vorlageantrag vertretenen Ansicht, weil kein Vermögen vorhanden sei, könne die Abgabeneinhebung nicht gefährdet oder erschwert sein. In bekämpften Bescheid ist von einer bedingt vorhandenen Zugriffsmöglichkeit die Rede. Das Finanzamt hat auf der Liegenschaft in S eine Pfandrechtsvormerkung gem. § 38 lit. c GBG erwirkt und nach Lage der Akten am 12.06.2013 an beweglichen Gegenständen (u.a. PKW BMW, Waffen etc.) ein Pfandrecht begründet.

Das der Abgabenbehörde eingeräumte Ermessen erfordert gemäß § 20 BAO die Beachtung der Grundsätze der Billigkeit und Zweckmäßigkeit. Bei der Ermessensübung sind demnach berechnigte Interessen des Abgabepflichtigen gegenüber dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände abzuwägen (VwGH 20.9.1996, 94/17/0122). Aus der zwingenden Tatbestandsvoraussetzung der Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringlichkeit der Abgaben ergibt sich nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes, dass nur durch die Sofortmaßnahme dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben Rechnung getragen werden kann. Die berechtigten Interessen des Abgabepflichtigen werden daher grundsätzlich in den Hintergrund treten (VwGH 3.7.2003, 2000/15/0044).

Dem Grunde nach erfolgte die Erlassung des bekämpften Sicherstellungsauftrages daher zu Recht.

### **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.

Im beschwerdegegenständlichen Fall ist die zu lösenden Rechtsfrage durch die zitierte Rechtsprechung des VwGH und das Schrifttum ausreichend geklärt.

Linz, am 3. August 2015