



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Masseverwalter Dr. W., vom 12. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 14. Februar 2008 (Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 BAO) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Haftungsinanspruchnahme des Berufungswerbers (kurz Bw.) gemäß §§ 9 und 80 BAO für Abgabenschulden der X. Verwaltungsgesellschaft m. b. H. & Co. KG ordnete das Finanzamt mit Bescheid vom 14. 2. 2008 die Sicherstellung folgender Abgabenansprüche in das Vermögen des Bw. an:

Abgabenart	Zeitraum	voraussichtliche Höhe
Umsatzsteuer	3,8,10/2004	42.320,81 €
Umsatzsteuer	2,6,7,8/2007	54.122,22 €
Lohnsteuer	10/2002, 4-11/2004	140.302,85 €
Lohnsteuer	1-12/2007, 2000-2005	209.695,99 €
Dienstgeberbeitrag	4-11/2004	60.669,26 €
Dienstgeberbeitrag	1-12/2007, 2000-2005	90.113,08 €
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	4-11/2004	5.932,11 €
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1-12/2007, 2000-2005	9.232,90 €
Erste, zweite und dritte Säumniszuschläge	2000-2007	6.886,37 €
Stundungszinsen	2001,2002,2007	242.180,57 €
Exekutionsgebühren	2007	16.540,95 €

Summe		877.997,11 €
-------	--	--------------

Begründend führte das Finanzamt aus, eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung von Abgaben liege vor, wenn aus der wirtschaftlichen Lage und den sonstigen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden könne, dass nur bei raschem Zugriff der Abgabenbehörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheine. Dabei reiche eine objektive Gefährdung oder Erschwerung für Vollstreckungsmaßnahmen aus. Die Abgabeneinbringung erscheine bei dem zur Vertreterhaftung herangezogenen Bw. gefährdet, weil der dringende Verdacht bestehe, dass der Bw. verwertbares Vermögen für die Tilgung der Abgabenschuldigkeiten dem Zugriff der Finanzverwaltung entziehe.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 12. 3. 2008 wurde ausgeführt, dass der dem Sicherstellungsauftrag zugrunde liegende Haftungsbescheid vom 14. 2. 2008 ebenfalls mit Berufung bekämpft worden sei. Da die Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme des Bw. nicht gegeben seien, sei auch der Sicherstellungsauftrag rechtswidrig. Zur Vermeidung von Wiederholungen werde auf den Inhalt der Berufung gegen den Haftungsbescheid verwiesen, der zum Inhalt der gegenständlichen Berufung erhoben werde. Eine weitere Rechtswidrigkeit des Sicherstellungsauftrages sei in der tatsachenwidrigen und unbegründeten Behauptung des Finanzamtes gelegen, der Bw. beabsichtige, verwertbares Vermögen zur Tilgung der Abgabenschulden dem Zugriff der Finanzverwaltung zu entziehen. Da es sich dabei um eine völlig willkürliche Annahme ohne realen Hintergrund handle, sei keine Gefährdung oder Erschwerung der Abgabeneinbringung gegeben, weshalb die ersatzlose Aufhebung des Sicherstellungsauftrages beantragt werde.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

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) an den Abgabepflichtigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung 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.

Voraussetzung für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages ist somit, dass eine Abgabenschuld dem Grunde nach entstanden ist und eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der Abgabe besteht.

Der Bw. wurde mit dem eingangs angeführten Haftungsbescheid zur Vertreterhaftung gemäß § 9 BAO für die sichergestellten Abgabenschuldigkeiten der X. Verwaltungsgesellschaft m. b. H. & Co. KG herangezogen. Gemäß § 7 Abs. 1 BAO ist die Abgabenschuld als Gesamtschuld mit der bescheidmäßigen Geltendmachung der Haftung entstanden. Nach Erlassung des Haftungsbescheides wurden die betreffenden Abgaben gemäß § 224 Abs. 1 BAO fällig und vollstreckbar. Innerhalb dieser Monatsfrist war die Erlassung des Sicherstellungsauftrages zulässig (vgl. Ritz, BAO³, § 232 Tz4, mwN).

Dass der Bw. gegen den Haftungsbescheid berufen hat, ändert am Entstehen der Abgabenschuld ihm gegenüber durch Erlassung des Haftungsbescheides im Grunde des § 7 Abs. 1 BAO nichts. Im Sicherstellungsverfahren ist nicht zu prüfen, ob der Bw. zu Recht oder zu Unrecht zur Haftung für bestimmte Abgaben herangezogen wurde, weil die Beurteilung dieser Frage dem Rechtsmittelverfahren gegen den Haftungsbescheid vorbehalten ist (vgl. VwGH 11.12.1996, 96/13/0048; VwGH 3.7.2003, 2000/15/0044). Da der Ausgang des Berufungsverfahrens gegen den Haftungsbescheid somit ohne rechtliche Bedeutung für das Sicherstellungsverfahren ist, gehen die Ausführungen des Bw. zu den fehlenden Voraussetzungen seiner Haftungsinanspruchnahme ins Leere.

Nach § 232 Abs. 2 BAO hat der Sicherstellungsauftrag zu enthalten:

- a) die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld;
- b) die Gründe, aus denen sich die Gefährdung und 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.

Die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld ist Spruchbestandteil (vgl. Ritz, BAO³, § 232 Tz 8). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die voraussichtliche Abgabenschuld nach den einzelnen Abgabenarten **und** Zeiträumen aufzugliedern. Die Angabe eines einheitlichen Betrages für mehrere Steuerperioden genügt diesen Anforderungen nicht. Denn das Prinzip der Abschnittsbesteuerung bringt es mit sich, dass für jeden Abschnitt ein eigener Abgabenanspruch entsteht. Für jeden dieser Ansprüche kann die Abgabenbehörde – bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 232 BAO – einen gesonderten Sicherstellungsauftrag erlassen. Werden mehrere solche Ansprüche aus Zweckmäßigkeits-

gründen in einer einzigen Bescheidausfertigung zusammengefasst, hat diese für jeden Anspruch die Angaben gemäß § 232 Abs. 2 BAO zu enthalten. Im Sicherungsverfahren sollen auf Grund des Sicherstellungsauftrages als Exekutionstitel für jeden Abgabensanspruch Pfandrechte begründet werden. Dies setzt die exakte Benennung der jeweiligen Abgabenart und ihrer Höhe im Spruch voraus (vgl. z. B. VwGH 19.10.1999, 98/14/0122; VwGH 4.2.2009, 2006/15/0204, mwN).

Im vorliegenden Sicherstellungsauftrag wurde die voraussichtliche Abgabenschuld zwar nach Abgabenarten, nicht jedoch nach Zeiträumen aufgegliedert. Die Zusammenfassung von Abgaben innerhalb derselben Abgabenart zu jeweils einheitlichen Gesamtbeträgen genügt den Anforderungen an eine exakte Benennung der jeweiligen Abgabe und deren Höhe nicht, weil die Anführung bloßer Pauschalsummen für mehrere Besteuerungsabschnitte bzw. Bemessungszeiträume nicht erkennen lässt, für welchen Abgabenspruch in welcher Höhe im folgenden Sicherungsverfahren Pfandrechte begründet werden.

Nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes sind Sicherstellungsaufträge, die nicht alle im § 232 Abs. 2 BAO geforderten Inhaltsbestandteile haben, keine für die Bewilligung der Exekution geeigneten Titel (vgl. OGH 28.11.1990, 3 Ob 91/90). Aus dem bereits angeführten VwGH-Erkenntnis vom 4. 2. 2009 ist wiederum abzuleiten, dass eine erst in der Berufungsentcheidung vorgenommene Aufstellung der Abgaben mit Anführung eines bestimmten Betrages pro Abgabe und Jahr (bzw. Monat) nicht geeignet ist, eine diesbezügliche Mangelhaftigkeit des Sicherstellungsauftrages zu beseitigen. In Anbetracht dieser Rechtsprechung ist eine Nachholung der geforderten Aufgliederung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz auch nach der Spruchpraxis des Unabhängigen Finanzsenates nicht möglich (vgl. UFS 26.3.2009, RV/0726-W/09; UFS 3.9.2009, RV/2797-W/09; UFS 18.7.2003, RV/4589-W/02).

Aus den dargelegten Gründen genügt der Spruch des Sicherstellungsauftrages den Anforderungen des § 232 Abs. 2 lit. a BAO nicht, weshalb dieser Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO aufzuheben war. Da es bei der gegebenen Sach- und Rechtslage auf eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Abgabeneinbringung nicht mehr ankam, erübrigte sich eine Auseinandersetzung mit dem diesbezüglichen Berufungsvorbringen.

Innsbruck, am 29. Oktober 2010