

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat in der Beschwerdesache N.N., Adresse1, vertreten durch Dr. Wolfgang Kunert, Rechtsanwalt, Th. Pampichlerstr. 1a, 2000 Stockerau, über die Beschwerde vom 5. September 2013 gegen den Sicherstellungsauftrag (§ 232 BAO) des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 16. Juli 2013 zu Recht erkannt:

I.) Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Anordnung der Sicherstellung auf folgende Abgabenansprüche in Höhe von € 130.517,56 eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	(voraussichtliche) Höhe in Euro
Einkommensteuer	2008	23.304,51
Einkommensteuer	2009	48.077,04
Einkommensteuer	2010	34.853,01
Einkommensteuer	2011	0,00
Einkommensteuer	2012	24.283,00
	Summe:	130.517,56

Der Hinterlegungsbetrag, welcher bewirkt, dass Maßnahmen zur Vollziehung dieses Sicherstellungsauftrages unterbleiben und diesbezüglich bereits vollzogene Sicherstellungsmaßnahmen aufgehoben werden, wird mit € 130.517,56 neu bestimmt.

II.) Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 16.07.2013 ordnete das Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln gemäß § 232 BAO die Sicherstellung in das Vermögen des nunmehrigen Beschwerdeführers N.N. (in der Folge kurz Bf. genannt) hinsichtlich folgender Abgabenansprüche in Höhe von € 159.629,00 an:

Abgabenart	Zeitraum	(voraussichtliche) Höhe in Euro
------------	----------	---------------------------------

Einkommensteuer	2008	23.858,00
Einkommensteuer	2009	48.440,00
Einkommensteuer	2010	35.088,00
Einkommensteuer	2011	1.299,00
Einkommensteuer	2012	50.944,00
	Summe:	159.629,00

Zur Begründung wurde ausgeführt, die sicherzustellenden Abgabenansprüche seien aufgrund folgender Sachverhalte entstanden und wie folgt ermittelt worden:

Für den gesamten Prüfungszeitraum habe der Bf. in den Jahren 2006 bis 2011 keine bzw. unrichtige Abgabenerklärungen abgegeben. Für das Jahr 2012 seien die Abgabenerklärungen noch ausständig. Für den gesamten Prüfungszeitraum habe es keine den Formvorschriften des § 131 BAO entsprechende Ordnungsmäßigkeit der Buchführung gegeben. Offensichtlich seien selbst verfasste Einkaufsrechnungen vorgelegt worden. Als angebliche Verkäufer seien vom Bf. Namen und Adressen willkürlich aus dem Telefonbuch entnommener, ihm fremder Personen angeführt worden. Das Ausstellen dieser Scheinrechnungen sei nach Ansicht der Abgabenbehörde oft zur Verschleierung der tatsächlichen Herkunft des Altmetalls erfolgt.

Das gesamte Verhalten des Bf. sei auf Abgabenhinterziehung bzw. darauf ausgerichtet gewesen, die Festsetzung der Abgaben zu erschweren. So sei der Bf. beispielsweise offensichtlich bestrebt gewesen, seine Identität als Lieferant der Fa. X-GmbH verborgen zu halten, indem er zum Schein andere Personen eingeschaltet bzw. andere Identitäten vorgetäuscht habe. So gehe beispielsweise aus Gutschriften (Verkaufsrechnungen an die Fa. X-GmbH) hervor, dass verschiedenste Personen Altmetall in einem laut Kfz-Kennzeichen auf die Gattin (A.B.) des Bf. zugelassenen Kfz angeliefert worden seien, was den Verdacht zulasse, dass diese Lieferungen im Auftrag des Bf. getätigt worden wären. Des Weiteren seien auf Gutschriften fremder Personen die Unterschrift des Bf. als Geldempfänger vorgefunden worden. Auf mehreren firmeninternen Identitätsnachweisen von Zulieferern der Fa. X-GmbH – Reisepasskopien – sei der Vermerk „ N. “ angebracht gewesen, was den Schluss zulasse, dass diese Vermerke der Zuordnung der gelieferten Ware zum tatsächlichen Zulieferer, nämlich zum Bf., gedient hätten. Beim Gewerbe des Autohandels seien unrichtige Kaufverträge (unrichtige Wertangabe beim Einkauf bzw. Verkauf) vorgelegt worden. Auch seien Kaufverträge vorgelegt worden, die laut Aussage von diversen Verkäufern als gefälscht erscheinen würden. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb resultierten aus Altmetallverkäufen an mehrere Altmetallfirmen (Fa. X-GmbH , Fa. C. , Fa. D.) und aus dem Handel mit Kraftfahrzeugen.

2008 Einkünfte aus GW	2009 Einkünfte aus GW	2010 Einkünfte aus GW	2011 Einkünfte aus GW	2012 Einkünfte aus GW
€ 64.546,37	€ 116.469,29	€ 93.655,06	€ 16.804,22	€ 124.208,34

Einkommen- steuer 2008	Einkommen- steuer 2009	Einkommen- steuer 2010	Einkommen- steuer 2011	Einkommen- steuer 2012
€ 23.858,00	€ 48.440,00	€ 35.088,00	€ 1.299,00	€ 50.944,00

Um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Abgabeneinbringung zu begegnen, könne die Abgabenbehörde nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4 BAO) bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit (§ 226 BAO) einen Sicherstellungsauftrag erlassen (§ 232 BAO).

Die Einbringung der Abgaben sei gefährdet, weil der Verdacht einer Abgabenverkürzung in besonderem Zusammenhang mit Buchführungsmängeln eine Sicherungsexekution begründet erscheinen lassen könne, und zwar, wenn das in diesen Handlungen zum Ausdruck kommende Verhalten und die dahinter steckende Einstellung erkennbar darauf gerichtet gewesen sei, sich der Einbringung der noch festzusetzenden Abgaben zu entziehen.

Darüber hinaus sei die wirtschaftliche Lage des Bf. dahingehend labil bzw. ungeklärt, als das außer seiner Liegenschaft in Adresse 2, und seinem Kraftfahrzeug keine Vermögenswerte sowie keine gesicherten Einnahmequellen bekannt seien. Diese Vermögenswerte ließen sich bekanntlich leicht verschieben, was dann nur durch langwierige Anfechtungsverfahren bekämpfbar erscheine. Durch das beobachtete Verschieben von fremden Personen wäre auch in Zukunft zu erwarten, dass Drittschuldnerexekutionen wirksam vereitelt oder erschwert werden würden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bf. vom 5. September 2013, welche nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesgericht als Beschwerde zu erledigen ist.

Mit der gegenständlichen Beschwerde wird der Sicherstellungsauftrag in seinem vollen Umfang angefochten.

Zur Begründung wird vorgebracht, der Bf. habe im Jahr 2008 Einkünfte (gemeint wohl: Einnahmen) in Höhe von € 23.949,48 erzielt und diesen stünden Aufwände in Höhe von € 15.698,39 gegenüber. Es ergebe sich daher für das Jahr 2008 ein Gewinn in Höhe von € 8.271,09 und es sei die Einkommensteuer für 2008 von diesem Betrag zu berechnen.

Im Jahr 2009 habe der Bf. das Gewerbe ruhend gestellt und es würden daher für diese Zeiträume keine Einkünfte aus einer Gewerbetätigkeit vorliegen. Selbst für den Fall, dass die Behörde anderes annehme, sei auszuführen, dass jeweils auch Warenankäufe und Kilometergelder zu berücksichtigen seien. Nach allgemeiner Erfahrung sei daher von einem durchschnittlichen Gewinn von ca. 15% der Warenverkäufe auszugehen. Es handle es sich hierbei um die in der Branche übliche Gewinnspanne.

Die Erträge für das Jahr 2010 seien in Höhe von € 84.048,84 angefallen und diesen seien Aufwände von € 74.534,83 gegenüber zu stellen. Es ergebe sich daher ein Gewinn für das

Jahr 2010 in Höhe von € 9.514,01 und es sei die Einkommensteuer von diesem Betrag zu berechnen.

Des Weiteren habe der Bf. im Jahr 2011 Erträge von € 129.427,92 erwirtschaftet, seine Ausgaben beliefen sich auf einen Betrag von € 124.128,57. Der Gewinn für das Jahr 2011 betrage daher € 5.299,35 und es sei die Einkommensteuer 2011 hiervon zu berechnen.

Für das Jahr 2012 hätten sich die Erträge des Bf. auf € 170.357,53 belaufen und es seien diesen Aufwände in Höhe von € 159.542,10 gegenüber gestanden. Der Gewinn für das Jahr 2012 betrage daher € 10.815,32. Die Einkommensteuer 2012 sei richtigerweise von diesem Betrag zu berechnen.

Zum Beweis für dieses Vorbringen beantragt der Bf. die Einvernahme der Zeugen E.F. , G.H. , J.K. und L.M. unter Nennung deren Wohnadressen und legte Saldenlisten per 31.12.2008, per 31.12.2010, per 31.12.2011 und per 31.12.2012 vor.

In rechtlicher Hinsicht sei auszuführen, dass eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der Abgabe gemäß § 232 BAO Voraussetzung für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages sei. Beispielsweise könnten diese bei drohendem Konkurs- und Ausgleichsverfahren, Exekutionsführung von dritter Seite, bei Auswanderungsabsicht, bei Vermögensverschleppung, bei Vermögensverschiebung ins Ausland oder an Verwandte oder bei dringendem Verdacht einer Abgabenhinterziehung vorliegen (VwGH 23.2.2000, 69/17/0217; VwGH 26.6.2000, 95/17/0202; VwGH 26.11.2002, 99/15/0076).

Sämtliche dieser Umstände lägen im gegenständlichen Fall nicht vor.

Des Weiteren seien Abgabenhinterziehung und Mängel der Buchführung grundsätzlich nicht so geartete Umstände, dass sie allein stets und ohne weitere Bedachtnahme auf die sonstigen Verhältnisse des Einzelfalles die Voraussetzungen für einen Sicherstellungsauftrag erfüllen würden. Vielmehr sei zusätzlich die Auseinandersetzung mit der wirtschaftlichen Lage des Abgabepflichtigen erforderlich (VwGH 11.5.1983, 82/13/0262; VwGH 4.7.1990, 89/15/0131). Gemäß der einschlägigen Rechtsprechung sei etwa dann von Einbringungsgefahr auszugehen, wenn einem errechneten Abgabebetrag von über € 80 Millionen ein monatliches Einkommen des Abgabepflichtigen von € 1.500,00 gegenüber stehe. Von derartigen Umständen seien sowohl die seitens des Finanzamtes behaupteten Einkommensteuerrückstände, wie auch das vorliegende Einkommen des Bf. bei weitem entfernt.

Überdies könne der Sicherstellungsauftrag auch nicht alleine durch die bloß abstrakte Möglichkeit der Vermögensverschleppung gerechtfertigt werden (VwGH 26.11.2002, 99/15/0067; VwGH 28.11.2002, 2002/13/0045).

Die Abgabenbehörde führe in der Begründung des Sicherstellungsauftrages aus, dass sich die Vermögenswerte des Einschreiters, nämlich seine Liegenschaften sowie seine Kraftfahrzeuge „bekanntlich leicht verschieben“ lassen würden. Abgesehen von dem Umstand, dass dies nicht der zivilrechtlichen Rechtspraxis entspräche, handle es sich

hierbei in eindeutiger Weise um die Annahme einer bloß abstrakten Möglichkeit im Sinne der zitierten Rechtsprechung.

Zusammenfassend lägen daher keine Gründe vor, die für eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der Abgabe sprechen würden. Der Sicherstellungsauftrag sei daher nicht gerechtfertigt.

Es werde daher beantragt, den gegenständlichen Sicherstellungsauftrag aufheben bzw. in eventu entsprechend den tatsächlichen Einkommensverhältnissen abändern.

Mit Beschwerde vom 25.2.2014 wies die Abgabenbehörde die gegenständliche Beschwerde als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde ausgeführt, im Berufungsverfahren sei nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu prüfen, ob im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides die diesbezüglichen Voraussetzungen gegeben gewesen seien (VwGH 20.2.1997, 95/15/0057), somit nicht, ob im Zeitpunkt der Berufungserledigung diese Voraussetzungen noch vorliegen.

Ein Sicherstellungsauftrag sei kein abschließender Sachbescheid, sondern eine dem Bereich der Abgabeneinbringung zuordnende Sofortmaßnahme, aus deren Natur sich ergebe, dass die Ermittlung des genauen Ausmaßes der Abgabenschuld für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages nicht erforderlich sei (VwGH 7.2.1990, 89/13/0047), zumal er dazu diene, selbst vor Feststellung des Ausmaßes der Abgabenschuld Einbringungsmaßnahmen setzen zu können, wenn Grund zur Annahme bestehe, dass die spätere Einbringung der Abgabe gefährdet oder wesentlich erschwert wäre. Es läge in der Natur einer solchen Maßnahme, dass sie nicht erst nach Erhebung sämtlicher Beweise, sohin nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens, gesetzt werden könne, sondern es genüge, dass die Abgabenschuld dem Grunde nach entstanden sei und gewichtige Anhaltspunkte für ihre Höhe sowie für die Gefährdung bzw. wesentliche Erschwerung ihrer Einbringung gegeben seien (VwGH 27.8.1989, 89/13/0062).

Die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages setze somit die Entstehung eines noch nicht vollstreckbaren Abgabenanspruches sowie die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der betreffenden Abgabe voraus.

Dem Einwand, dass die Gewinne in den Kalenderjahren 2008 bis 2012 geringer seien, als von der Abgabenbehörde angenommen, sei zu entgegnen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 8.2.1989, 88/13/0154, 0155) aus dem Wortlaut des § 232 BAO hervorgehe, dass die Ermittlung des genauen Ausmaßes der Abgabenschuld, wie sie nur durch ein ordnungsgemäßes Festsetzungsverfahren gewährleistet und etwa für die Vollstreckbarkeit einer Abgabenschuld im Sinne des § 226 BAO Voraussetzung sei, für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages nicht erforderlich erscheine. Aus den im Sicherstellungsauftrag angeführten Tatsachen könne jedenfalls der Schluss gezogen werden, dass vom Bf. Tatbestände verwirklicht worden seien, an die das Gesetz die Abgabepflicht knüpfe bzw. seien aufgrund der Feststellungen zumindest gewichtige Anhaltspunkte für die Entstehung des Abgabenanspruches

vorgelegen. Ob der Abgabensanspruch tatsächlich entstanden sei, sei in einem Sicherstellungsverfahren nicht zu entscheiden (vgl. VwGH 10.7.1996, 92/15/0115). Auch auf die Rechtskraft der Abgabenbescheide komme es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht an (VwGH 10.7.1996, 92/15/0115). Die Einwendungen des Bf. gingen daher ins Leere.

Von einer Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung von Abgaben im Sinne des § 232 BAO sei im Wesentlichen dann zu sprechen, wenn aus der wirtschaftlichen Lage oder den sonstigen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden könne, dass nur bei raschem Zugriff der Abgabenbehörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheine (VwGH 27.8.1998, 98/13/0062).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH. 7.2.1990, 89/13/0047) seien derartige Gefährdungen oder Erschwerungen unter anderem bei drohendem Konkurs- und Ausgleichsverfahren, bei Exekutionsführung von dritter Seite, bei Auswanderungsabsicht, bei Vermögenverschiebung 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 werde, rechtfertigten ebenso wie eine erhebliche Verschuldung des Abgabepflichtigen, die einen Zugriff anderer Gläubiger auf sein Vermögen befürchten ließen, eine Maßnahme nach § 232 BAO.

Im Sicherstellungsauftrag sei die erwartete Erschwerung bzw. Gefährdung der Einbringung der Abgabe mit dem Verdacht auf Bewirkung einer Abgabenverkürzung durch Ausstellung von Scheinrechnungen, mit begründenden Mängel in den Aufzeichnungen sowie im leichten Verschieben der Vermögenswerte begründet worden. Zusätzlich sei die wirtschaftliche Lage des Abgabepflichtigen dahingehend labil bzw. ungeklärt, als das außer seiner Liegenschaft in Adresse2 , und einem Kraftfahrzeug keine Vermögenswerte sowie keine gesicherten Einnahmequellen bekannt seien.

Zusätzlich sei auf das Erkenntnis des VwGH vom 7.2.1990, 89/13/0047, zu verweisen, wonach der objektive Tatbestand einer Gefährdung oder Erschwerung ausreiche. Eine vom Abgabenschuldner selbst gesetzte Gefährdungshandlung sei somit nicht erforderlich. In all diesen Fällen genüge es, 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.

Hinsichtlich der wirtschaftlichen Lage sei auszuführen, dass für die im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages zu erwartenden Steuernachforderungen kein ausreichendes Vermögen zu Abdeckung der Steuerschulden gegenüber stehe. Dies sei insbesondere darin zu erblicken, dass der Bf. zwar Kraftfahrzeuge und einen Hälfteanteil am Grundstück EZ , Adresse2 , besitze, dieses Grundstück aber mit Pfandrechten belastet sei (ein Pfandrecht im Höchstbetrag von € 38.400,00 sowie ein weiteres Pfandrecht in Höhe von insgesamt € 31.000,00).

Da somit die weitere Voraussetzung des § 232 Abs. 1 BAO als erfüllt anzusehen gewesen sei, sei daher aus den dargelegten Gründen spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Mit Schriftsatz vom 18.3.2014 stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 9.9.2013 durch das Bundesfinanzgericht, ohne sein bisheriges Vorbringen zu ergänzen.

Über die Beschwerde 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 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 § 232 Abs. 2 BAO hat der Sicherstellungsauftrag (Abs. 1) zu enthalten:

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

Das Verfahren über eine Beschwerde gegen einen Sicherstellungsauftrag hat sich auf die Überprüfung der Frage zu beschränken, ob die im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides, mit dem die Sicherstellung angeordnet wurde, dafür erforderlichen Voraussetzungen gegeben waren oder nicht (VwGH 19.12.2013, 2012/15/0036).

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, sofern sie nicht ohnedies außer Streit steht.

Die Begründung eines Sicherstellungsauftrages muss erkennen lassen, aus welchen Erwägungen die Behörde annimmt, dass der Abgabenanspruch dem Grunde nach entstanden ist, und welche Umstände für die Entscheidung betreffend die voraussichtliche

Höhe der Abgabenschuld maßgebend sind. Da die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld Spruch bestandteil ist (§ 232 Abs. 2 lit. a BAO), ist die Abgabenschuld wegen der Akzessorietät des Pfandrechtes im Spruch nach Abgabenarten und Zeiträumen aufzugliedern (vgl. Ritz, BAO5, § 232 Tz 8).

Eine 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, sohin 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 (VwGH 26.11.2002, 99/15/0076).

Die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages setzt somit die Wahrscheinlichkeit der Entstehung eines noch nicht vollstreckbaren Abgabeananspruches sowie die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung der betreffenden Abgaben voraus.

Im gegenständlich zugrunde liegenden Sicherstellungsauftrag führt die Abgabenbehörde eine Reihe von Gründen wie folgt an, die auf die Entstehung des Abgabeananspruches für die im Bescheid angeführten Abgaben zwingend schließen lassen:

"Für den gesamten Prüfungszeitraum hat der Bf. keinerlei Abgabenerklärungen abgegeben. Für den gesamten Prüfungszeitraum gab es keine den Formvorschriften des § 131 BAO entsprechende Ordnungsmäßigkeit der Buchführung. Es wurden offensichtlich selbst verfasste Einkaufsrechnungen vorgelegt. Als angebliche Verkäufer wurden vom Bf. Namen und Adressen willkürlich aus dem Telefonbuch entnommener, ihm fremder Personen angeführt. Das Ausstellen dieser Scheinrechnungen erfolgte nach Ansicht der Abgabenbehörde um die tatsächliche Herkunft des Altmetalls zu verschleiern.

Das gesamte Verhalten des Bf. war auf Abgabenhinterziehung bzw. darauf ausgerichtet gewesen, die Festsetzung der Abgaben zu erschweren. So war der Bf. beispielsweise offensichtlich bestrebt, seine Identität als Lieferant der Fa. X-GmbH verborgen zu halten, indem er zum Schein andere Personen eingeschaltete bzw. andere Identitäten vortäuschte. So geht beispielsweise aus Gutschriften (Verkaufsrechnungen an die Fa. X-GmbH) hervor, dass verschiedenste Personen Altmetall in einem laut Kfz-Kennzeichen auf die Gattin des des Bf. (A.B.) zugelassenen Kfz angelieferten, was den Verdacht zulässt, dass diese Lieferungen im Auftrag des Bf. getätigt wurden. Des Weiteren wurde auf Gutschriften fremder Personen die Unterschrift des Bf. als Geldempfänger vorgefunden. Auf mehreren firmeninternen Identitätsnachweisen von Zulieferern der Fa. X-GmbH – Reisepasskopien – war der Vermerk „ N. “ angebracht gewesen, was den Schluss zulässt, dass diese Vermerke der Zuordnung der gelieferten

Ware zum tatsächlichen Zulieferer, nämlich zum Bf., dienten. Beim Gewerbe des Autohandels wurden unrichtige Kaufverträge (unrichtige Wertangabe beim Einkauf bzw. Verkauf) vorgelegt. Auch wurden Kaufverträge vorgelegt, die laut Aussage von diversen Verkäufern als gefälscht erscheinen. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb resultierten aus Altmetallverkäufen an mehrere Altmetallfirmen (Fa. X-GmbH, Fa. C., Fa. D.) und aus dem Handel mit Kraftfahrzeugen."

Ob der Abgabensanspruch tatsächlich entstanden ist, ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.7.1996, 92/15/0115) in einem Sicherstellungsverfahren nicht zu entscheiden.

Dem Finanzamt lagen auf Grund der oben wiedergegeben Ermittlungsergebnisse im angeführten Betriebsprüfungsverfahren gewichtige Anhaltspunkte für die Entstehung der Abgabenschuld vor. Ob die Abgabenschuld tatsächlich in der sichergestellten Höhe entstanden ist, ist in einem Sicherstellungsverfahren nicht zu entscheiden.

Bei der gegebenen Sachlage konnte die Abgabenbehörde jedenfalls von einer Entstehung der gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten an Einkommensteuer mit Ablauf des jeweiligen Jahres (§ 4 BAO) ausgehen und hatte bei Erlassung des Sicherstellungsauftrages aufgrund der Erhebungsergebnisse im Rahmen der Außenprüfung auch gewichtige Anhaltspunkte für die Höhe der jeweiligen Abgabensprüche.

Die vom Bf. in der gegenständlichen Beschwerde eingewendeten, jährlich jeweils unter der Besteuerungsgrenze liegenden Gewinne aus Gewerbebetrieb für die Jahre 2008-2012 laut Saldenlisten widersprechen eindeutig der erdrückenden Beweislage, die sich aus den (oben wiedergegebenen) Erhebungsergebnissen im Rahmen der Außenprüfungen ergab und die die Grundlage für die gegenständliche Sicherungsmaßnahme war. Der Bf. hat in der gegenständlichen Beschwerde zwar Behauptungen zur Höhe seiner Einkünfte aus Gewerbebetrieb für die Jahre 2008-2012 aufgestellt, ohne jedoch argumentativ den Feststellungen im Sicherstellungsauftrag zur Unrichtigkeit seiner Aufzeichnungen und Steuererklärungen entgegen zu treten. Aus dem nicht näher quantifizierten und auch nicht näher begründeten Einwand, dass auch Wareneinkäufe und Kilometergelder als Aufwendungen zu berücksichtigen seien und nach allgemeiner Branchenerfahrung von einem durchschnittlichen Gewinn von 15% der Warenverkäufe auszugehen wäre, lässt sich in Anbetracht nicht erfolgter Benennung der Empfänger (§ 162 BAO) der Zahlungen für Wareneinkäufe und nicht konkret anhand eines (ordnungsgemäß geführten) Fahrtenbuches glaubhaft gemachter Fahrtaufwendungen für den Bf. nichts gewinnen. Diesem Vorbringen ist insbesondere entgegen zu halten, dass aus dem Wortlaut des § 232 BAO und der darauf beruhenden Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 8.2.1989, 88/13/0154, 0155) hervorgeht, dass die Ermittlung des genauen Ausmaßes der Abgabenschuld, wie sie nur durch ein ordnungsgemäßes Festsetzungsverfahren gewährleistet und etwa für die Vollstreckbarkeit einer Abgabenschuld iSd § 226 BAO Voraussetzung ist, für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages nicht erforderlich ist.

Mittlerweile ergingen nach Abschluss der Außenprüfung mit Bericht vom 9. Dezember 2013 am 12. Dezember 2013 (geänderte) Einkommensteuerbescheide für gegenständlichen Jahre 2008-2012, welche für das Jahr 2011 keine Einkommensteuerschuld und für die Jahre 2008-2010 und 2012 gegenüber der Erstschätzung laut Sicherstellungsauftrag verringerte Einkommensteuervorschreibungen ergaben. Soweit sich dieser Umstand zu Gunsten des Bf. auswirkt, scheint es nur billig, durch teilweise Stattgabe der Beschwerde die sicherzustellenden Beträge zu reduzieren.

Von einer Gefährdung oder Erschwerung der Abgabeneinbringung kann im Wesentlichen dann gesprochen werden, wenn aus der wirtschaftlichen Lage des Abgabepflichtigen und den besonderen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden muss, dass nur bei raschem Zugriff der Behörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheint.

Vom Abgabenschuldner selbst gesetzte Gefährdungshandlungen sind zwar nicht erforderlich, umgekehrt ist aber aus solchen Handlungen eines Abgabepflichtigen die Annahme einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung von Abgaben unmittelbar abzuleiten (vgl. VwGH 26.4.2000, 97/14/0003).

Es genügt der objektive Tatbestand einer Einbringungsgefährdung. Es reicht, wenn aus der wirtschaftlichen Lage und den sonstigen Umständen geschlossen werden kann, dass mit einer Erschwerung oder Gefährdung der Einbringung der voraussichtlich anfallenden Abgaben gerechnet werden muss (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, S. 2401).

Im Sicherstellungsauftrag bzw. in der Beschwerdeverentscheidung hat das Finanzamt zur wirtschaftlichen Lage des Bf. ausgeführt, dass der Bf. außer einem Hälfteanteil am Grundstück EZ , Adresse Adresse2, welche mit Pfandrechten belastet ist und seinen Kraftfahrzeugen keine Vermögenswerte besitzt sowie keine gesicherten Einnahmequellen bekannt sind. Dem im Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages zu erwartenden Steuernachforderungen stehe daher kein ausreichendes Vermögen gegenüber.

Gegen die getroffenen Feststellungen zur Gefährdung oder Erschwerung der Einbringlichkeit (keine ordnungsgemäßen Aufzeichnungen, dringender Verdacht einer Abgabenhinterziehung durch Verschleierung der Identität im Rahmen der gewerblichen Tätigkeit, Ausstellung von Scheinrechnungen, Nichtnennung seiner Lieferanten, drohende Exekutionsführung von dritter Seite, Gefahr der Vermögensverlagerung/-übertragung etc.) der gegenständlichen Einkommensteuerschuldigkeiten auf Basis der festgestellten Einkommens- und Vermögensverhältnisse hat der Bf. weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag Argumente entgegengesetzt. Er hat diesen nur pauschal widersprochen. Zu erwähnen ist ergänzend, dass der Bf. nur Hälfteeigentümer der genannten Liegenschaft in Adresse2 , ist und daher deren Verwertung und die Einbringlichmachung der gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten schon von vornherein wesentlich erschwert ist.

Das Finanzamt ging daher bei Erlassung des Sicherstellungsauftrages zu Recht von einer Gefährdung der Einbringlichkeit aus.

Beim Vorbringen, dass nach der Rechtsprechung dann von einer Einbringungsgefahr auszugehen sei, wenn dem errechneten Abgabebetrag von über 80 Millionen ein monatliches Einkommen des Abgabepflichtigen von € 1.500,00 gegenüberstehe, und die Einkommensteuerrückstände wie auch das Einkommen des Bf. weit entfernt seien, übersieht der Bf., dass für die Annahme einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Abgabeneinbringung schon ausreicht, dass der sicherzustellende Betrag in den Aktiven keine Deckung findet. Dass dies der Fall wäre, hat der Bf. nicht dargetan.

Es lagen somit alle tatbestandsmäßigen Voraussetzungen zur Erlassung des gegenständlichen Sicherstellungsauftrages vor.

Bei der Ermessensübung sind nach § 20 BAO die berechtigten Interessen des Abgabepflichtigen, welche z.B. in einer Schmälerung seiner Kreditwürdigkeit liegen können, gegenüber dem öffentlichen Interesse der Abgabenbehörde 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 Abgaben ergibt sich, 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. Nur in Ausnahmefällen - etwa bei Geringfügigkeit des zu sichernden Betrages oder der zu erlangenden Sicherheit (Hinweis Ritz, Verwaltungsökonomie als Ermessenskriterium, ÖStZ 1996, 70) - ist daher von der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages abzusehen (VwGH 26.7.2007, 2007/15/0131).

Davon kann im vorliegenden Fall jedoch keine Rede sein. Die Erlassung des Sicherstellungsauftrages war daher auch zweckmäßig im Sinne des § 20 BAO. Billigkeitsgründe, welche diese Zweckmäßigkeitsgründe überwiegen würden, hat der Bf. nicht vorgebracht und konnten auch vom Bundesfinanzgericht nicht festgestellt werden. Ganz im Gegenteil steht das im Rahmen der Außenprüfung festgestellte, auf dauerhafte Abgabenvermeidung gerichtete steuerliche Verhalten des Bf. einer Billigkeitsmaßnahme entgegen.

Im Übrigen wäre es dem Bf. frei gestanden, durch Hinterlegung des im Sicherstellungsauftrag angeführten Betrages Sicherstellungsmaßnahmen zu vermeiden, falls die Aufbringung desselben für ihn aufgrund seiner wirtschaftlichen Lage ohne Schwierigkeiten möglich gewesen wäre.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab und hatte die Klärung der Frage der Notwendigkeit der Erlassung eines Sicherstellungsauftrages auf Grund einer drohenden Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung im Einzelfall zum Gegenstand, nach deren Lösung sich die Entscheidungsfindung eindeutig aus dem Gesetz ergab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 7. Jänner 2015