

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. H.P in der Beschwerdesache B OG, vertreten durch Dr. K.L, Rechtsanwalt, 12x M.N, I.Gasse 8/4, gegen den Bescheid des Finanzamtes K.L.J vom 22. März 2013, betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von € 2.700,00 gemäß § 111 Bundesabgabenordnung (BAO) nach durchgeführter mündlicher Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Zwangsstrafe auf € 1.250,00 verringert.

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

Das Finanzamt setzte mit angefochtenem Bescheid vom 22.03.2013 über die Beschwerdeführerin eine Zwangsstrafe in Höhe von € 2.700,00 fest.

Die Beschwerdeführerin betrieb zu diesem Zeitpunkt in der Rechtsform einer Offenen Gesellschaft gemäß § 105 Unternehmensgesetzbuch (UGB) an zwei Standorten in D und K. zwei Sportwettenlokale unter der Firma "I.W". In den Geschäftslokalen befanden sich Spiel- und Getränkeautomaten. Es wurden Sportwetten angenommen und Geldbeträge ausbezahlt. Die Getränkeautomaten dienten zur Selbstbedienung für die Wettkunden. Im Lokal war auch eine Person als Lokalverantwortliche(r) angestellt. Der Aufgabenbereich der Lokalverantwortlichen bestand darin, die Getränkeautomaten zu befüllen und das Lokal sauber zu halten.

Laut Aktenvermerk der FOI. L und FOI. L.Ö (Finanzamt K.L.J) vom 26.02.2013 fand am 26.02.2013 im Geschäftslokal der Beschwerdeführerin in D eine Nachschau gemäß § 144 BAO statt. Dabei verweigerte der anwesende Lokalverantwortliche J.L den Beamten der Finanzpolizei die Einsichtnahme in die geforderten Geschäftsunterlagen und Erlösaufzeichnungen. Auch der Aufforderung, Einsicht in die im Geschäftslokal vorhandenen Geschäftsordner zu gewähren, wurde nicht entsprochen.

Schließlich verweigerte der Lokalverantwortliche trotz zweimaliger mündlicher Androhung einer Zwangs- und Ordnungsstrafe in Höhe von € 2.700,00 die Einsichtnahme in die Erlösaufzeichnungen und Geschäftsordner, sodass von den einschreitenden Beamten die verfahrensgegenständliche Zwangsstrafe ausgesprochen wurde.

Laut Aktenvermerk der Sachbearbeiterin G.K vom 27.02.2013 fand am selben Tag (26.02.2013) auch im zweiten Geschäftslokal in der L.Str 30 in K. eine Nachschau gemäß § 144 BAO statt. Im Zuge dieser Kontrolle wollte der Einsatzleiter O hinter die Theke gehen, um Einsicht in die Erlösaufzeichnungen, Geschäftsbücher und das Kassasystem zu nehmen. Dabei verwies er auf seinen Dienstausweis und die Bestimmungen der Bundesabgabenordnung, wonach er das Recht habe, Betriebe zu betreten und zu besichtigen, Aufzeichnungen sowie sonstige für die Abgabenerhebung maßgebliche Unterlagen zu verlangen und in diese Einsicht zu nehmen.

Dabei verweigerte der Lokalverantwortliche P.L, geboren am 01.01.19xx, den beiden Beamten der Finanzpolizei die Einsicht in die geforderten Geschäftsunterlagen (Kassasystem, Grund- und Erlösaufzeichnungen) und ließ die Beamten auch nicht in die im Lokal vorhandenen Geschäftsordner Einsicht nehmen. Trotz zweimaliger Androhung einer Zwangs- und Ordnungsstrafe in Höhe von € 2.700,00 wurden die geforderten Geschäftsunterlagen nicht vorgelegt, sodass der Einsatzleiter O nach zweimaliger Androhung der Zwangsstrafe, eine Zwangs- und Ordnungsstrafe in Höhe von € 2.700,00 ausgesprochen hat (Aktenvermerk vom 27.02.2013).

Der im gegenständlichen Verfahren angefochtene Bescheid des Finanzamtes vom 22. März 2013 betreffend die Verhängung einer Zwangsstrafe wurde damit begründet, dass die Beschwerdeführerin bzw. deren Angestellte den Beamten der Finanzpolizei anlässlich der Nachschau gemäß § 144 BAO in der Betriebsstätte in K. die Einsichtnahme in die Geschäftsunterlagen, Erlösaufzeichnungen bzw. Kassensystemen verweigert hätten. Nachdem zweimal die Zwangsstrafe in Höhe von € 2.700,00 angedroht worden sei, wurde diese am 26.02.2013 ausgesprochen und verhängt.

Nachdem die B OG Beschwerde beim Finanzamt K erhoben hatte, erließ das Finanzamt einen Mängelbehebungsauftrag zur Konkretisierung des angefochtenen Bescheides.

Die Beschwerdeführerin erklärte im Zuge dieses Mängelbehebungsverfahrens, dass sich die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes G.St vom 22. März 2013 richte und übermittelte mittels Fax die Ablichtung des angefochtenen Bescheides.

In der rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wendete die Beschwerdeführerin ein, dass der dem Bescheid zu Grunde gelegte Sachverhalt schlichtweg falsch sei.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung am 22.4.2015 wendete die Beschwerdeführerin ein, dass die einschreitenden Beamten vor Verhängung der Zwangsstrafe weder der Beschwerdeführerin noch den anwesenden Angestellten schriftlich die Verhängung einer Zwangsstrafe angedroht hätten.

Es wäre auch nicht mündlich unmittelbar der Beschwerdeführerin oder deren Geschäftsführer die Verhängung der Zwangsstrafe angedroht worden, sondern nur dem Mitarbeiter vor Ort. Dem Mitarbeiter vor Ort sei es gar nicht möglich gewesen, die geforderten Daten offenzulegen, da er gar keinen Zugang zu diesen gehabt hätte. Der Geschäftsführer konkretisierte in der mündlichen Verhandlung den Aufgabenbereich der Angestellten dahingehend, dass diese für die Annahme von Sportwetten und die Auszahlung von Gewinnen zuständig gewesen wären. Darüberhinaus hatten sie die Getränkeautomaten nachzufüllen und das Wettlokal sauber zu halten.

Man habe in den Geschäftslokalen Glücksspielautomaten aufstellen lassen, welche von einer anderen ausländischen Firma betrieben und serviciert wurden. Die Beschwerdeführerin habe dafür monatlich eine Provision vom Automatenbetreiber erhalten. Dazu legte der Geschäftsführer in der mündlichen Verhandlung das Schreiben des Automatenbetreibers S.d s.r.o. vom 28.2.2013 über eine Gutschrift (Provision) an die Beschwerdeführerin vor, aus dem sich ergibt, dass die Beschwerdeführerin nicht Inhaber und Betreiber der Spielautomaten ist.

Der Zeuge, Einsatzleiter FOI. O führte zur Nachschau vom 26.02.2013 aus, dass es sich bei dieser Nachschau neben einer Kontrolle nach dem Glückspielgesetz auch um eine Nachschau der Geschäftsunterlagen gemäß § 144 BAO gehandelt habe. Der Lokalverantwortliche vor Ort habe den einschreitenden Beamten trotz mehrmaliger Aufforderung das Betreten hinter die Theke, wo sich Geschäftsunterlagen befanden, verweigert.

Der Geschäftsführer S ergänzte, er sei nicht vor Ort gewesen und könne daher zum Einsatz selbst nichts sagen. Hinter dem Tresen hätten sich Unterlagen über die Getränkeeinkäufe und Getränkenachfüllungen für die Selbstbedienungsautomaten befunden.

Der Einsatzleiter O führte aus, dass er nach zweimaliger Androhung der Zwangsstrafe, diese ausgesprochen habe.

Die Beschwerdeführerin wendet in der mündlichen Verhandlung ein, dass aus der Bescheidbegründung nicht ausreichend hervorgehe, ob nun die Nachschau tatsächlich im Geschäftslokal in K. oder D stattgefunden hat. Selbst das Finanzamt habe voerst nicht gewußt, welcher Bescheid bekämpft werde, und einen Mängelbehebungsauftrag erlassen.

Zur Frage des Richters, welche Unterlagen im Geschäftslokal aufbewahrt worden wären, gab der Geschäftsführer an, dass im Lokal die gesamten Wettaufzeichnungen, Getränkeaufzeichnungen, und alles, was man in einem Lokal führe, aufbewahrt worden wäre. Schließlich habe man beide Geschäftslokale am 28.2.2013 an einem Mitbewerber verkauft. Der Geschäftsführer habe sich aus dieser Branche zurückgezogen.

Der Zeuge O führte dazu aus, dass bei beiden Kontrollen der Zutritt hinter den Tresen verwehrt worden sei. Man habe auch keine Fotos machen können.

Zur Frage des Vertreters, ob eine schriftliche Aufforderung zur Vorlage der Geschäftsunterlagen gemacht habe, gab der Zeuge an, keine schriftliche Aufforderung zur Vorlage erteilt zu haben.

Schließlich werde eingewendet, dass die Verhängung der Zwangsstrafe nicht schriftlich angedroht worden sei.

Aus dem Rechtsmittelakt ergibt sich, dass über die Beschwerdeführerin bereits am 13.12.2012 eine Zwangsstrafe in Höhe von € 1.000,00 ausgesprochen werden musste, weil den einschreitenden Beamten im Zuge einer Nachschau durch die anwesende Lokalverantwortliche die Einsicht in die Einsichtnahme in Geschäftsunterlagen verwehrt wurde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 111 BAO (Bundesabgabenordnung in der maßgebenden Fassung) besagt:

Abs. 1: Die Abgabenbehörden sind berechtigt, die Befolgung ihrer auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffenen Anordnungen zur Erbringung von Leistungen, die sich wegen ihrer besonderen Beschaffenheit durch einen Dritten nicht bewerkstelligen lassen, durch Verhängung einer Zwangsstrafe zu erzwingen. Zu solchen Leistungen gehört auch die elektronische Übermittlung von Anbringen und Unterlagen, wenn eine diesbezügliche Verpflichtung besteht.

Abs. 2: Bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, muß der Verpflichtete unter Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistung aufgefordert werden. Die Aufforderung und die Androhung müssen schriftlich erfolgen, außer wenn Gefahr im Verzug ist.

Abs. 3: Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von 5 000 Euro nicht übersteigen.

Abs. 4: Gegen die Androhung einer Zwangsstrafe ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

Gemäß § 144 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde für Zwecke der Abgabenerhebung bei Personen, die nach abgabenrechtlichen Vorschriften Bücher oder Aufzeichnungen zu führen haben, Nachschau halten. Nachschau kann auch bei einer anderen Person gehalten werden, wenn Grund zur Annahme besteht, dass gegen diese Person ein Abgabensanspruch gegeben ist, der auf andere Weise nicht festgestellt werden kann. Zusage Abs. 2 dieser Gesetzesstelle dürfen Organe der Abgabenbehörde in Ausübung der Nachschau Gebäude, Grundstücke und Betriebe betreten und besichtigen, die Vorlage der nach den Abgabenvorschriften zu führenden Bücher und Aufzeichnungen sowie sonstiger für die Abgabenerhebung maßgeblicher Unterlagen verlangen und in diese Einsicht nehmen.

Nach Lehre und Rechtsprechung fällt die Aufforderung zur Vorlage von Büchern, Aufzeichnungen, Geschäftspapieren, sonstigen Schriften und Urkunden gemäß § 138 Abs. 2 BAO bzw. die Aufforderung zur Vorlage von Unterlagen zur Durchführung einer abgabenbehördlichen Prüfung unter die aufgrund gesetzlicher Befugnisse nach § 111 Abs.

1 BAO getroffenen Anordnungen (vgl. VwGH 22.2.2000, 96/14/0079). Auch die Duldung einer Nachschau ist mit *Zwangsstrafe* erzwingbar (vgl. Stoll, BAO, 1613). Nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz gilt dies auch für den Fall, dass zwar eine Nachschau geduldet, aber die Vorlage von Unterlagen, die für die Abgabenerhebung maßgeblich sind, abgelehnt wird (vgl. Tippke/Kruse, dAO, § 211, Tz 1 u. 7).

Zweck der *Zwangsstrafe* ist, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei (Abgabepflichtiger) zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (vgl. Ritz, BAO, 5. Aufl., § 111 Tz 1, sowie die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes). Bei der Anordnung zur Vorlage von Unterlagen handelt es sich um eine auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffene Anordnung der Abgabenbehörde, zu deren Durchsetzung eine *Zwangsstrafe* verhängt werden kann. Die Festsetzung einer *Zwangsstrafe* liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei der Ermessensübung sind ua. das bisherige die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Partei, der Grad des Verschuldens der Partei, die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen und die abgabenrechtliche Bedeutung (Auswirkung) der verlangten Leistung zu berücksichtigen (vgl. Ritz, BAO, 5. Aufl., § 111 Tz 10). Eine Nachschau kann auch dazu in Betracht kommen, zu erheben, ob die nach den Abgabenvorschriften zu führenden Bücher und Aufzeichnungen überhaupt geführt werden.

Zwangsstrafen dürfen nur zur Erzwingung auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffener Anordnungen angedroht und festgesetzt werden. Darunter fallen zB. Befolgung einer Vorladung (§ 91 Abs. 3), Auskunftserteilung gem. § 143 (vgl. Ritz, BAO³, § 111 Tz 2, mit weiteren Nachweisen).

Aufgrund des vorliegenden Aktenvermerkes vom 27.02.2013, der Aussagen des Einsatzleiters O in der mündlichen Verhandlung, wird im gegenständlichen Sachverhalt davon ausgegangen, dass der verantwortliche Mitarbeiter im Lokal den einschreitenden Beamten im Zuge der durchgeführten Nachschau gemäß § 144 BAO die Einsichtnahme in Aufzeichnungen und Geschäftsunterlagen zu Unrecht verweigert hat. Folglich hat der Einsatzleiter nach zweimaliger Androhung der *Zwangsstrafe*, diese auch ausgesprochen.

Über die Beschwerdeführerin musste bereits am 13.12.2012 im Zuge einer Nachschau eine *Zwangsstrafe* in Höhe von € 1.000,00 angedroht, ausgesprochen und ebenso mit Bescheid vom 22.03.2013 festgesetzt werden.

Die Festsetzung der *Zwangsstrafe* gegenüber der Beschwerdeführerin erfolgte daher dem Grunde nach zu Recht, weil der angestellte Lokalverantwortliche verpflichtet gewesen wäre, den einschreitenden Beamten die Einsichtnahme in die im Lokal aufbewahrten Geschäftsunterlagen zu gewähren. Die Beschwerdeführerin und ihre Mitarbeiter waren verpflichtet, der Aufforderung zur Vorlage der Geschäftsbücher und Duldung von abgabenbehördlichen Nachschau zu entsprechen. Dieser Verpflichtung kam der lokalverantwortliche Mitarbeiter schlichtweg nicht nach. Vielmehr behinderte er die einschreitenden Beamten.

Schließlich war aufgrund des Verhaltens des Mitarbeiters davon auszugehen, dass behördliche Anordnungen und Maßnahmen der einschreitenden Beamten nicht Folge geleistet werden würde und bestand auch Grund zur Annahme, dass Unterlagen, in welche die Beamten Einsicht nehmen wollten, den Beamten der Nachschau und Überprüfung überhaupt gänzlich entzogen werden würden. Die Beamten konnten daher zu Recht vom Vorhandensein einer Gefahr im Verzug ausgehen und drohten daher auch zu Recht die Zwangsstrafe in Höhe von € 2.700,00 mündlich an. Im Zeitpunkt der Androhung und des Ausspruches der Zwangsstrafe bestand aufgrund des Verhaltens des Mitarbeiters durchaus Grund zu der Annahme, dass Aufzeichnungen und Geschäftsunterlagen den erhebenden Beamten schlichtweg nicht zur Einsicht vorgelegt bzw. überhaupt entzogen werden würden. Die mündliche Androhung der Zwangsstrafe erfolgte daher aus Sicht des Richters beim Bundefinanzgericht vollkommen zu Recht. Dementsprechend erfolgte auch die Festsetzung der Zwangsstrafe zu Recht.

Die Festsetzung der *Zwangsstrafe* dem Grunde und der Höhe nach liegt im *Ermessen* der Abgabenbehörde, wobei im vorliegendem Sachverhalt zu berücksichtigen ist, dass gegenüber der Beschwerdeführerin bereits einmal wegen der Nichtbefolgung einer Anordnung im Zuge der behördlichen Nachschau am 13.12.2012 eine Zwangsstrafe in Höhe von € 1.000,00 ausgesprochen und festgesetzt werden musste.

Musste im Vorjahr des Beschwerdejahres 2013 bereits eine Zwangsstrafe ausgesprochen werden, um den Beamten des Finanzamtes die Einsicht in Geschäftsunterlagen zu gewähren, so ist die Festsetzung der Zwangsstrafe dem Grunde nach gerechtfertigt und begründet. Die wiederholte Verweigerung den einschreitenden Beamten im Zuge einer Nachschau die Einsichtnahme in Geschäftsunterlagen zu gewähren ist ausreichend Grund für die Festsetzung einer Zwangsstrafe.

Im Jahr 2012 wurde die Zwangsstrafe in Höhe von € 1.000,00 ausgesprochen. Geht man davon aus, dass die Beamten des Finanzamtes bislang eine Zwangsstrafen in Höhe von € 1.000,00 für ein derartiges Verhalten festgesetzt haben, so erscheint dem Richter beim Bundesfinanzgericht die Festsetzung einer Zwangsstrafe für die nochmalige Verweigerung der Einsichtnahme in die Geschäftsaufzeichnungen in Höhe von € 1.250,00 (25% von € 5.000,00) als angemessen und gerechtfertigt. Dieser Betrag stellt jedoch angesichts der wiederholten Handlungsweise gegenüber den einschreitenden Beamten die Untergrenze einer festzusetzenden *Zwangsstrafe* dar.

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, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtssprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Klagenfurt am Wörthersee, am 30. Dezember 2015