

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Erich Schwaiger über die Beschwerde vom 15. September 2016 der Beschwerdeführerin **Bf.**, Anschrift, vertreten durch die mit Zustellvollmacht ausgewiesene Quintax gerlich-fischer-kopp steuerberatungsgmbh, 5020 Salzburg, Rainbergstraße 3a gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See, 5700 Zell am See, Brucker Bundesstr. 13, vertreten durch Mag. Bernhard Berauer, vom 6. September 2016 betreffend die Festsetzung einer **Zwangsstrafe** wegen Nichtabgabe der Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuererklärung 2014 zu Recht erkannt:

I)

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

II)

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

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang und Sachverhalt

1.1. **Zwangsstrafe**

Nachdem die Beschwerdeführerin (kurz Bf.) die Körperschaftsteuer- und die Umsatzsteuererklärung 2014 nicht fristgerecht (bis 30. April 2016) eingereicht hatte und ein Fristverlängerungsansuchen mit Bescheid vom 6. Mai 2016 unter gleichzeitiger Setzung einer Nachfrist bis 31. Mai 2016 abgewiesen worden war, drohte das Finanzamt (kurz FA) mit Bescheid vom 5. Juli 2016 für den Fall, dass die genannten Erklärungen nicht bis spätestens 26. Juli 2016 nachgereicht werden, die Verhängung einer Zwangsstrafe von EUR 200,00 an.

Die Bf. reagierte darauf nicht und das FA erinnerte die Bf. mit Bescheid vom 9. August 2016 noch einmal an die Abgabe der Erklärungen. Es forderte sie zur Abgabe bis spätestens 31. August 2016 auf und drohte für deren Unterlassung noch einmal eine Zwangsstrafe von EUR 200,00 an.

Wieder blieb dies unerwidert und ohne jede Reaktion. Erst nach neuerlichem Ablauf dieser Frist setzte das FA mit Bescheid vom 6. September 2016 die angedrohte Zwangsstrafe von EUR 200,00 fest.

Dagegen erhob die steuerlich vertretene Bf. am 15. September 2016 via FinanzOnline Beschwerde und begehrte die Aufhebung des Bescheides. Gegen sie laufe aktuell ein Strafverfahren und die Steuererklärungen seien nicht übermittelt worden, weil kein Zwang zur Selbstbelastung bestehe. Sofort nach Abschluss des Strafverfahrens werde sie die Steuererklärungen übermitteln.

Das FA wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 28. Oktober 2016 als unbegründet ab und argumentierte nach Darstellung des Verfahrensverlaufes kurz, ein Strafverfahren bzw. eine Betriebsprüfung der Vorjahre verlängere die Frist zur Einreichung der Erklärungen 2014 nicht.

Die Bf. beantragte daraufhin die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (kurz BFG) und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung. Sie verwies wieder auf ein laufendes Finanzstrafverfahren und darauf, dass sie sich durch die Vorlage der Steuererklärungen einer Selbstbelastung aussetzen könne. Sie führte aus:

„Der nemo-tenetur Grundsatz, welcher nicht nur in § 84 FinStrG normiert, sondern vor allem durch Art. 6 EMRK verfassungsgesetzlich gewährleistet ist, besagt, dass niemand unter Androhung rechtlicher Sanktionen gezwungen werden darf, Beweise gegen sich selbst zu liefern.

Mit Verhängung einer Zwangsstrafe im vorliegenden Fall wurde jedoch gerade dieser Sachverhalt verwirklicht. Der Zwang sich selbst zu belasten stellt eine unzumutbare Erfüllung dar und schließt somit gemäß geltender Rechtsprechung eine derartige Sanktion aus.“

Über Nachfrage des BFG teilte das FA mit, gegen die Bf. laufe kein Finanzstrafverfahren (E-Mail vom 14. Dezember 2016).

Das Verwaltungsgericht konfrontierte daraufhin die Bf. mit Schreiben vom 15. Dezember 2016 mit dieser Tatsache und forderte sie auf, bekanntzugeben, welches Strafverfahren sie meine, und alle diesbezüglich verfügbaren Unterlagen vorzulegen. Sie solle im Hinblick auf einen allfälligen Strafvorwurf der Finanzstrafbehörde erläutern, wieso mit der Abgabe der Steuererklärungen 2014 – zumindest potentiell – ihre Selbstbelastung verbunden sein könnte. Darauf reagierte sie nicht.

Der zuständige Richter kontaktierte daraufhin den Vertreter der Steuerberatungskanzlei telefonisch und erkundigte sich, ob er die mündliche Verhandlung weiterhin für notwendig erachte. Dies bejahte dieser.

Daraufhin lud das BFG mit Schreiben vom 14. Februar 2017 die Verfahrensparteien für den 14. März 2017 zur beantragten mündlichen Verhandlung.

Erst an diesem Verhandlungstag fand sich im Faxeinlauf des BFG ein Schriftstück, mit dem die steuerliche Vertreterin im Namen und im Auftrag ihrer Mandantin den Antrag auf die mündliche Verhandlung zurückzog. Dieses Schriftstück war am 13. März 2017 um 16:03 h per Fax beim BFG eingegangen. Um 16:13 h wurde es zusätzlich noch einmal per E-Mail an den zuständigen Richter übermittelt (nach Punkt 10.1 der auf www.bfg.gv.at zugänglichen Geschäftsordnung des BFG ist die Erreichbarkeit der einzelnen Außenstellen an Arbeitstagen nur von 8:00 h bis 16:00 h sicherzustellen).

Der Vertreter des FA befand sich im Zeitpunkt der Kenntnisnahme der Zurückziehung durch das BFG am Morgen des 14. März 2017 bereits im Zug von Zell am See nach Salzburg und konnte nicht mehr verständigt werden. Nachdem dieser pünktlich erschien, wurden ihm die aktuellen Entwicklungen mitgeteilt. Eine mündliche Verhandlung wurde nicht durchgeführt.

1.2. Abgabenbescheide

Nachdem das FA im September 2016 die Zwangsstrafe verhängt hatte, ging es mit Schätzungen gegen die Bf. vor und erließ mit 28. Oktober 2016 datierte Bescheide. Diese Bescheide ließ die Bf. unbestritten, obwohl sie eine Nachforderung an Körperschaftsteuer von EUR 11.104,00 und an Umsatzsteuer von EUR 3.105,36 ausweisen. Sie erwuchsen in Rechtskraft.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Dieses Erkenntnis basiert auf dem oben dargestellten Sachverhalt, der in den Akten des Finanzamts und des Bundesfinanzgerichts abgebildet und unbestritten ist.

2. Rechtsgrundlagen, rechtliche Würdigung

2.1. Mündliche Verhandlung

Gem. § 111 Abs. 1 BAO sind die Abgabenbehörden 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.

Dabei muss der Verpflichtete schriftlich unter Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistung aufgefordert werden,

bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird. Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von EUR 5.000 nicht übersteigen.

Die Festsetzung zulässig, wenn die geforderte Leistung bis zur Zustellung des die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheides nicht erbracht wurde. Hier ist unbestritten, dass dies zutrifft.

Die Festsetzung wäre allerdings dann nicht zulässig, wenn die Leistung unmöglich bzw. unzumutbar ist (vgl. VwGH 22.4.1991, 90/15/0186). Darauf beruft sich die Bf. und begründet dies - unsubstantiiert und vage - damit, sie könne sich durch die Vorlage der Steuererklärungen einer Selbstbelastung aussetzen. Auch nach Aufforderung durch das BFG und selbst nach dem Hinweis, dass kein Finanzstrafverfahren aktenkundig sei, ergänzte die Bf. dieses Vorbringen nicht. Sie beließ es bei der Andeutung und verzichtete schlussendlich auch auf die beantragte mündliche Verhandlung.

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des VwGH, dass den Bf. dann eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft, wenn ungewöhnliche Verhältnisse oder Tatsachen vorliegen, die im Hinblick auf seine eigene Nähe zum Beweisthema nur der Bf. aufzuklären vermag (vgl. etwa VwGH 28.5.2002, 97/14/0053; 9.9.2004, 99/15/0250; 13.9.2006, 2002/13/0091; 25.6.2007, 2004/17/0105). In diesem Fall stieß das Verwaltungsgericht an die Grenzen seiner amtswegigen Ermittlungsmöglichkeiten, da der Bf. trotz Aufforderung jede Aufklärung über potentielle Selbstbelastungsgefahren unterließ und es bei der vagen Andeutung beließ.

Im Allgemeinen widersprechen die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, denen die Abgabenerklärungen gem. § 119 Abs. 2 BAO dienen, dem hier relevanten Verbot des Zwangs zur Selbstbelastung nicht, weil die Bf. nach den Bestimmungen der BAO nur verpflichtet ist, ihre Einkünfte insoweit offenzulegen, dass eine Bemessungsgrundlage für die ordnungsgemäße Entrichtung der entsprechenden Abgaben für das Jahr 2014 ermöglicht wird (vgl. OGH 29.8.2000, 14 Os 33/00). Die Offenlegung beschränkte sich auf abgabenrelevante Umstände wie Einnahmen, Umsätze und Aufwendungen etc. des Jahres 2014 (vgl. auch OGH 21.4.1998, 11 Os 194/97). Eine diese allgemeinen Verpflichtungen überschreitende Selbstbelastung kann - jedenfalls hier und nur auf Basis der Andeutungen und Anspielungen der Bf. - nicht erkannt werden. Es kann dem Gesetzgeber nämlich nicht unterstellt werden, dass er vorsehen wollte und dass es deshalb geboten wäre, Abgabepflichtige schon allein aufgrund diffuser Selbstbeschuldigungsängste von der Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu entbinden. Andernfalls wäre es nicht zu verstehen, dass nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die Einreichung von Abgabenerklärungen ganz generell eine mittels Zwangsstrafe erzwingbare Leistung darstellt (vgl. VwGH 26.3.2014, 2013/13/0022 mit weiteren Nachweisen).

Die Beibringung der angeforderten Abgabenerklärungen war deshalb hier sowohl möglich wie auch zumutbar. Die Verhängung der Zwangsstrafe erfolgte deshalb dem Grunde nach zu Recht.

Auch an der Höhe der Zwangsstrafe bestehen seitens des BFG nicht die geringsten Zweifel, schöpfte das FA den Rahmen des § 111 BAO von EUR 5.000,00 hier doch nicht einmal ansatzweise aus. Die Zwangsstrafe wurde für die Nichteinreichung von gleich zwei Abgabenerklärungen (Körperschaftsteuer- und die Umsatzsteuererklärung 2014) angedroht und vorgeschrieben.

EUR 200,00 sind dafür keineswegs überschießend, enthalten doch der Sachverhalt und die kargen Vorbringen der Bf. keine Hinweise darauf, dass die Bf. auch mit einem niedrigeren Betrag zu einer Leistung zu bewegen gewesen wäre (Zweckmäßigkeit). Die Höhe ist auch in Bezug auf die sich schlussendlich ergebende und rechtskräftig vorgeschriebene Abgabennachforderung von in Summe über EUR 14.000,00 und auch aus dem Blickwinkel der Tatsache, dass die Androhung gleich zweimal (einmal mit Bescheid vom 5. Juli 2016 und ein weiteres Mal mit Bescheid vom 9. August 2016) erfolglos blieb, zweifellos nicht unbillig.

2.2. Mündliche Verhandlung

Gem. § 274 Abs. 1 BAO hat über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn dies beantragt wird.

Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. VwGH 10.3.2016, Ra 2015/15/0041 mit weiteren Nachweisen) ist die Grundrechte-Charta (kurz GRC) seit dem Inkrafttreten des Vertrags von Lissabon am 1. Dezember 2009 Teil des Primärrechts der EU (vgl. EuGH vom 19.1.2010, C-555/07, *Kücükdeveci*, Rn 22). Jedes österreichische Gericht ist deshalb verpflichtet, die Wahrung der unionsrechtlichen Grundrechte uneingeschränkt sicherzustellen. Dazu zählen insbesondere die Grundrechte der GRC (vgl. EuGH 22.6.2010, C-188/10 und C-189/10, *Melki*, Rn 43).

- ☐ Aus Art. 51 GRC ergibt sich für die Mitgliedstaaten deren unmittelbare Anwendbarkeit bei der "Durchführung des Rechts der Union", was auf die Erhebung der **Umsatzsteuer** zutrifft. Gem. 47 Abs. 2 GRC hat jede Person ein Recht darauf, dass ihre Sache von einem unabhängigen, unparteiischen und zuvor durch Gesetz errichteten Gericht in einem fairen Verfahren, öffentlich und innerhalb angemessener Frist verhandelt wird. Jede Person kann sich beraten, verteidigen und vertreten lassen. Wurde deshalb in einem Umsatzsteuer-Beschwerdeverfahren eine mündliche Verhandlung beantragt, ist diese zwingend durchzuführen, widrigenfalls ein absoluter Verfahrensmangel vorliegen würde, der zur Aufhebung des Erkenntnisses des BFG führen müsste (vgl. VwGH vom 23.1.2013, 2010/15/0196). Steuerliche Sanktionen im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer sind als

Durchführung des Unionsrechts im Sinne von Art. 51 Abs. 1 GRC anzusehen (vgl. VwGH 19.3.2013, 2012/15/0021). Dabei genügt es, dass diese teilweise im Zusammenhang mit der Nichteinhaltung von Mitteilungspflichten auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer stehen (vgl. EuGH 26.2.2013, C- 617/10, *Hans Åkerberg Fransson*, Rn 24ff). Dazu zählt also auch die Verhängung einer **Zwangsstrafe**.

Unterließe damit das BFG eine beantragte mündliche Verhandlung, würde das das Beschwerdeverfahren so gravierend verletzen, dass das im Falle einer Revision zwingend zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides führen müsste (§ 42 Abs. 2 Z 3 VwGG).

- ❓ **Nicht anwendbar** sind diese Bestimmungen nach der Rechtsprechung des VwGH auf die Erhebung der **Einkommensteuer und Körperschaftsteuer**. Hat das Bundesfinanzgericht über diese Abgabe abzusprechen, führt die Verletzung der (innerstaatlichen) Verhandlungspflicht nur dann zur Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses, wenn der Verfahrensmangel relevant im Sinne eines möglichen Einflusses auf das angefochtene Erkenntnis sein konnte (vgl. VwGH 10.3.2016, Ra 2015/15/0041).

Hier diene die Androhung der Zwangsstrafe sowohl der Einhaltung der Abgabenerklärungspflicht hinsichtlich der Umsatzsteuer wie auch der Körperschaftsteuer. Da damit eine Materie (mit)betroffen war, die dem erweiterten Schutz der GRC unterliegt, was die beantragte mündliche Verhandlung jedenfalls durchzuführen.

Diese Verpflichtung fiel erst mit der Zurückziehung dieses Antrages (am 13. März 2017 um 16:03 h) weg. Mangels eines aktenkundigen Erfordernisses einer mündlichen Verhandlung (§ 274 Abs. 1 Z 2 BAO) war diese deshalb zu unterlassen.

2.3. Revision

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl. VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen).

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche Rechtsprechung ausreichend geklärt (siehe oben), nicht von grundsätzlicher Bedeutung oder die anzuwendenden Normen sind klar und eindeutig. Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Salzburg-Aigen, am 15. März 2017