

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner in der Beschwerdesache BF, vertreten durch Rechtsanwälte Mag. Thomas Stenitzer und Mag. Kurt Schick, Hauptplatz 18, 2130 Mistelbach, über die Beschwerde vom 19.05.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln vom Datum, betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe zu Recht:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

### **Entscheidungsgründe**

#### **I. Verfahrensgang:**

Über das Vermögen der X-GmbH (im Folgenden „Gemeinschuldnerin“) wurde am Datum das Insolvenzverfahren eröffnet. Der Beschwerdeführer wurde zum Insolvenzverwalter im Insolvenzverfahren bestellt.

Mit zwei Schreiben, das erste vom 07.10.2013 sowie das zweite vom 29.11.2013, wurde der Beschwerdeführer als Insolvenzverwalter von der belangten Behörde aufgefordert, die Abgabenerklärungen (Körperschaftsteuererklärung und Umsatzsteuererklärung) für die von ihm vertretene Gemeinschaftschuldnerin für das Jahr 2012 einzureichen. Die zweitgenannte Aufforderung wurde dem Beschwerdeführer unter Setzung einer Nachfrist bis 20.12.2013 und mit Androhung der Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von EUR 200,00 übermittelt.

Nach Aktenlage wurde weder um Verlängerung der Frist ersucht noch sonst auf eine Weise (etwa durch Anregung zur Vornahme einer Schätzung oder durch Mitteilung von allfälligen Problemen an die Abgabenbehörde) auf die Schreiben reagiert und die bezeichneten Abgabenerklärungen für 2012 nicht eingereicht.

Mit **Bescheid vom 16.04.2014** wurde über den Beschwerdeführer als Insolvenzverwalter der Gemeinschuldnerin aufgrund säumiger Einbringung der Abgabenerklärungen für das Jahr 2012 eine Zwangsstrafe in der Höhe von EUR 200,- verhängt.

Nach Vorbringen der belangten Behörde habe die Festsetzung der Zwangsstrafe der Erzwingung unvertretbarer Handlungen, wie der Einreichung von Abgabenerklärungen gedient. Ab Bestellung eines Insolvenzverwalters habe diesen, als gesetzlichen Vertreter, die Pflicht zur Abgabe der Erklärungen getroffen. Diese Pflicht habe auch für Zeiträume bestanden, welche vor der Konkurseröffnung lagen.

Der **Beschwerdeführer erhob mit Eingabe vom 19.05.2014 Beschwerde** und führte aus, er habe keine vollständigen und lückenlosen Buchhaltungsunterlagen gehabt, wodurch es ihm unzumutbar und untunlich gewesen sei, eine vollständige Aufarbeitung der Buchhaltung durchzuführen, um der Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung nachzukommen. Bereits in den Vorjahren sei die Umsatzsteuer wie auch die Körperschaftsteuer im Schätzungswege durch die Behörde ermittelt worden.

Konkret sei der Unternehmensbereich Handel und Reparaturwerkstätte bereits mit Beschluss vom 19.4.2011 geschlossen worden und werde lediglich der Betrieb „Vermietung der Liegenschaft und der Betriebs- und Geschäftsausstattung“ auf unbestimmte Zeit fortgeführt, wobei die Betriebs- und Geschäftsausstattung bereits verwertet worden sei, sodass nur mehr die Liegenschaft vermietet werde. Diese Umstände seien der Behörde aufgrund der Veröffentlichung in der Ediktsdatei im gegenständlichen Insolvenzverfahren, aber auch aufgrund der vom steuerpflichtigen Insolvenzverwalter bereits mit 13.7.2012 eingebrachten Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 2012 und Folgejahre bekannt gewesen.

Darüber hinaus habe die Behörde bereits in den Vorjahren und auch vor Insolvenzeröffnung die Umsatzsteuer und auch die Körperschaftsteuer wegen Nichtabgabe der Steuererklärung im Schätzungsweg ermittelt. Hinsichtlich der Umsatzsteuer sei in den einzelnen Umsatzsteuerbescheiden auch von der Behörde ausdrücklich angeführt gewesen, dass die Schätzung des Umsatzes ohnehin aufgrund der abgegebenen UVAs erfolgte.

Die Abgabenbehörde hätte daher bei Aufnahme dieser Tatsachen als Beweise, welche aus dem Steuerakt ohnehin bekannt gewesen seien, die Feststellungen treffen müssen, dass bereits in den Vorjahren und auch vor Insolvenzeröffnung lediglich im Schätzungswege die Bemessungsgrundlagen für die Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer ermittelt worden seien und daher der Insolvenzverwalter in der Insolvenz keine vollständigen und lückenlosen Buchhaltungsunterlagen habe, zumal diese auch aus der Zeit vor Insolvenzeröffnung noch nicht vollständig seien und es dem Insolvenzverwalter daher auch nach Insolvenzeröffnung unzumutbar und überdies untunlich und nicht wirtschaftlich sei, eine vollständige und

lückenlose Aufarbeitung der Buchhaltung zwecks Abgabe von vollständigen Steuererklärungen durchzuführen. Aus diesem Grund sei der Sachverhalt durch die belangte Behörde unvollständig festgestellt worden.

Bei entsprechender Rückfrage an den Insolvenzverwalter hätten diese Tatsachen der Behörde auch jederzeit vom Beschwerdeführer offengelegt und bekannt gegeben werden können, sodass auch aus diesem Grund das Parteiengehör verletzt worden sei.

Gemäß § 111 BAO hätte keine Strafe verhängt werden dürfen, zumal der Behörde aufgrund des behördenbekannten Steueraktes ohnehin die Umstände bekannt gewesen sein mussten, nämlich dass es für den Insolvenzverwalter nach Insolvenzeröffnung unzumutbar und überdies untunlich und nicht wirtschaftlich gewesen sei, eine vollständige und lückenlose Buchhaltung nachzuarbeiten um entsprechende vollständige Steuererklärungen abgeben zu können. Die Erzwingung der Abgabe der Steuererklärungen durch Festsetzung einer Zwangsstrafe sei daher rechtswidrig erfolgt.

**Mit 20.08.2014** erließ die belangte Behörde eine **abweisende Beschwerdeentscheidung** und führte begründend aus, dass den Insolvenzverwalter ab seiner Bestellung zum gesetzlichen Vertreter die Pflicht zur Abgabe der Erklärungen treffe und zwar auch für Zeiträume, die vor der Eröffnung des Konkurses liegen. Die Befugnis zur Schätzung durch die Abgabenbehörde ändere nichts an der Erklärungspflicht. Die der Abgabenbehörde eingeräumte Befugnis zur Schätzung mangels eingereichter Abgabenerklärungen bestehe unabhängig von der Berechtigung, die Abgabe der Erklärung wie im vorliegenden Falle gemäß § 111 BAO zu erzwingen. Die Möglichkeit der Schätzung ändere nichts am Vorliegen der Erklärungspflicht.

Unter Verweis auf VwGH vom 20.09.1988, 88/14/0066, führte die belangte Behörde des Weiteren aus, dass der vorgebrachte Umstand, aufgrund fehlender Unterlagen nicht in der Lage zur Abgabe der Erklärungen gewesen zu sein, nicht ausreiche, um eine zeitgerechte Abgabe der Erklärungen objektiv unmöglich oder unzumutbar zu machen. Es hätte jedenfalls die Möglichkeit bestanden, nach bestem Wissen und Gewissen erstellte, vorläufige Abgabenerklärungen abzugeben (Verweis auf UFS 30.03.2006, RV/0389-S/05). In diesem Zusammenhang wies die belangte Behörde auch darauf hin, dass das Insolvenzverfahren bereits am 12.4.2011 eröffnet worden sei, und die gegenständliche strittige Zwangsstrafe wegen mangelnder Abgabe von Erklärungen betreffend das Jahr 2012 festgesetzt wurde.

Unzutreffend sei schließlich auch das Vorbringen des Beschwerdeführers, wonach das Parteiengehör verletzt wurde. Der Beschwerdeführer sei durch eine mit 07.10.2013 ausgeschickte automatische Erinnerung zur Abgabe der ausstehenden Erklärungen aufgefordert worden. Mangels Beantwortung sei am 29.11.2013 eine zweite Erinnerung unter

Setzung einer Nachfrist verschickt worden, mit welcher die Festsetzung der Zwangsstrafe in Höhe von EUR 200,00 angedroht worden sei. Erst nach ungenütztem Verstreichen dieser Nachfrist sei die Zwangsstrafe in Höhe von EUR 200,00 mit Bescheid vom 16.04.2014 festgesetzt worden. Somit hätte der Beschwerdeführer vor der endgültigen Festsetzung der Zwangsstrafe ausreichend Zeit zur Verfügung gehabt, um eine Fristverlängerung zur Abgabe der Erklärungen anzusuchen und so die Festsetzung der Zwangsstrafe zu verhindern (Verweis auf UFS 16.01.2006, RV/0047-S/03). Hingewiesen wurde abschließend noch darauf, dass auch für das Jahr 2013 noch keine Erklärungen eingelangt seien.

Gegen die Beschwerdevorentscheidung erhob der Beschwerdeführer mit **3.9.2014 einen Vorlageantrag**, in dem kein weiteres Vorbringen erstattet wurde.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Feststellungen**

Der Beschwerdeführer wurde zum Insolvenzverwalter der Gemeinschuldnerin bestellt, über deren Vermögen am 12.04.2011 ein Konkursverfahren eröffnet wurde. Für das Jahr 2012 wurden für die Gemeinschuldnerin innerhalb der Erklärungsfrist weder die Körperschaftsteuererklärung noch die Umsatzsteuererklärung eingereicht.

Der Beschwerdeführer wurde als Vertreter der abgabepflichtigen Gemeinschuldnerin von der belangten Behörde mit Schreiben vom 07.10.2013 sowie vom 29.11.2013 dazu aufgefordert, entsprechende Abgabenerklärungen einzureichen, wobei die zweite Erinnerung unter Setzung einer Nachfrist bis 20.12.2013 verschickt und die Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von EUR 200,00 angedroht wurde.

Der Beschwerdeführer kam diesen Aufforderungen nicht nach, reichte in der Folge keine Abgabenerklärungen ein und übermittelte auch sonst der belangten Behörde keinerlei Informationen, aus denen sich eine vorläufige Abgabenerklärung oder ein Antrag auf Fristverlängerung ergeben hätte können bzw. nahm er auch in sonst keiner Weise mit der Abgabenbehörde Kontakt auf, um über allfällige Probleme bei der Erstellung der Abgabenerklärungen zu informieren.

Mit Bescheid vom 16.4.2014 wurde dem Beschwerdeführer nach erfolgloser Androhung eine Zwangsstrafe in der Höhe von € 200,- auferlegt.

## 2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen entsprechen dem von der belangten Behörde festgestellten Sachverhalt und sind im Übrigen unstrittig. Es ergeben sich keinerlei Hinweise aus dem Verwaltungsakt oder aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers, die Zweifel an der Richtigkeit des festgestellten Sachverhalts aufkommen lassen.

## 3. Rechtliche Beurteilung

### 3.1. Zu Spruchpunkt I. (Beschwerdeabweisung)

Abgabenerklärungen sind ein gesetzlich bestimmtes Instrument zur Offenlegung. Insbesondere ermöglichen sie Abgabenbehörden, alle abgabenrechtlich bedeutsamen Tatsachen zu erfassen und zu überprüfen. Unabhängig von der ohnehin bestehenden Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen, sind sie insbesondere auch dann einzureichen, wenn eine Person zur Einreichung aufgefordert wird. Dies selbst dann, wenn der Aufgeforderte die Rechtsansicht vertritt, nicht abgabepflichtig zu sein oder in der Folge auch tatsächlich nicht abgabepflichtig ist.

Die Festsetzung von Zwangsstrafen ist nach Maßgabe der Bestimmungen des § 111 Abs. 1 BAO zulässig. Danach 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. Gemäß § 111 Abs. 2 BAO muss, bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, der Verpflichtete unter Androhung derselben mit Setzung einer angemessenen Frist zur Einbringung der von ihm verlangten Leistung aufgefordert werden. Die einzelne Zwangsstrafe darf gemäß § 111 Abs. 3 BAO den Betrag von EUR 5.000,00 nicht übersteigen.

Der Sinn von Zwangsstrafen liegt darin, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu verhalten (vgl. VwGH 27.9.2000, 97/14/0112).

Aus § 111 BAO ergibt sich, dass Zwangsstrafen nur zur Erzwingung auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffener Anordnungen angedroht und festgesetzt werden dürfen. Konkret kann die Vorlage von Abgabenerklärungen durch den Abgabepflichtigen mit Hilfe von Zwangsstrafen erzwungen werden (vgl. VwGH 24.5.2007, 2006/15/0366).

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen vertretenen juristischen Personen obliegen. Sie

haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden und haben sich um die Einhaltung der abgabenrechtlichen Bestimmungen zu kümmern. Der Beschwerdeführer ist als Insolvenzverwalter nach 80 Abs. 1 BAO zum Kreis der gesetzlichen Vertreter zu zählen. Somit traf ihn ab seiner Bestellung die **persönliche Verpflichtung**, die Abgabenerklärungen für die Gemeinschuldnerin einzureichen. Diese Verpflichtung trifft ihn auch für Zeiträume, die vor der Eröffnung des Konkursverfahrens lagen. Da der Beschwerdeführer als Insolvenzverwalter dieser Verpflichtung nach § 80 BAO nicht nachkam, konnten über ihn zurecht Erzwungsstrafen verhängt werden (vgl. VwGH 29.11.1972, 134/72).

Das bloße Vorbringen des Beschwerdeführers, er hätte (als Insolvenzverwalter) nicht über alle Unterlagen verfügt, um vollständige und richtige Erklärungen abzugeben, führt nicht zu einer objektiven Unmöglichkeit oder Unzumutbarkeit hinsichtlich der gebotenen Einreichung von Abgabenerklärungen (vgl. VwGH 20.9.1988, 88/14/0066). Vielmehr hätte in solchen Fällen die Möglichkeit bestanden, vorläufige Erklärungen, die nach bestem Wissen und Gewissen erstellt wurden, abzugeben (vgl. UFS 30.3.2006, RV/0389-S/05). Auch war es unerheblich, wenn, so wie es der Beschwerdeführer vorbringt, einzelne Unternehmensbereiche geschlossen wurden, wenn die Gesellschaft nach wie vor existierte bzw. ohnehin auch noch Vermögen vorhanden war. Die Pflicht zur Einreichung von Abgabenerklärungen durch den Insolvenzverwalter besteht im Übrigen unabhängig davon, ob er dafür einen Steuerberater benötigt oder nicht, bzw. ob ein Steuerberater finanziert werden kann oder nicht (VwGH 20.9.1988, 88/14/0066).

Zudem geht aus dem Verfahrensgang hervor, dass der Beschwerdeführer keine Fristverlängerung beantragte und/oder die Vornahme einer Schätzung anregte oder sonst vor Ablauf der gesetzten Fristen in irgendeiner Weise mit der Abgabenbehörde Kontakt aufnahm, um die angedeuteten Schwierigkeiten näher darzulegen – was als zumindest gebotener Umstand angesehen werden muss. Eine Verletzung des Parteiengehörs kann somit nicht vorliegen, wurde der Beschwerdeführer doch sogar zwei Mal explizit aufgefordert, tätig zu werden und reagierte er auf keine der beiden Aufforderungen. Schließlich ist noch festzuhalten, dass die Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen unabhängig von jeglicher Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde besteht. Die belangte Behörde konnte somit, frei in Ihrem Ermessen, die Zwangsstrafe dem Grunde nach zu Recht festsetzen.

Auch hinsichtlich der Höhe kommt der Abgabenbehörde ein Ermessen zu, wobei auch hier die Ermessensausübung gemäß § 20 BAO nach Billigkeit – unter Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei – und nach Zweckmäßigkeit – unter Berücksichtigung des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben – zu vollziehen ist. Bei der Ausübung des Ermessens sollen insbesondere die Anzahl der ausständigen Steuererklärungen, der Verschuldensgrad und das bisherige Verhalten berücksichtigt werden.

Im gegenständlichen Fall bewegt sich die festgesetzte Zwangsstrafe bei 4% der maximal zulässigen Höhe, womit ausreichend berücksichtigt scheint, dass der Beschwerdeführer nicht abgabepflichtig war. Es kann somit keine unsachgemäße Handhabung der Abgabenbehörde hinsichtlich der durch § 111 BAO eingeräumten Befugnisse und auch kein Ermessensmissbrauch erkannt werden. Die Beschwerde war somit als unbegründet abzuweisen.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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 gegenständlichen Erkenntnis entspricht die Lösung der Rechtsfrage der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.5.2007, 2006/15/0366; 29.11.1972, 134/72; 20.9.1988, 88/14/0066).

Wien, am 12. Mai 2017