

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsmitglieder in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., vertreten durch fh-wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft, Rennbahnstraße 43, 3100 St. Pölten, über die Beschwerde vom 26. April 2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Waldviertel vom 22. März 2018 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 2. November 2017 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) erinnert die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Jahr 2016 einzureichen. Zu diesem Zweck wurde eine Nachfrist bis 23. November 2017 gesetzt.

Mit Bescheid vom 29. Jänner 2018 wurde der Bf. unter Setzung einer Frist bis 19. Februar 2018 abermals erinnert, seine Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Jahr 2016 einzureichen; diesmal unter Androhung der Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von € 500,00. Dieser Bescheid wurde nachweislich am 31. Jänner 2018 übernommen.

Da die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Jahr 2016 nicht bis 19. Februar 2018 eingereicht worden seien, setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 22. März 2018 (= angefochtener Bescheid) eine Zwangsstrafe in Höhe von € 300,00 fest.

Dagegen erhob der Bf. **Beschwerde**, stellte einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und einen Antrag auf ersatzlose Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung einer Zwangsstrafe. In der diesbezüglichen Begründung wurde ausgeführt:

"Die Leistungsverpflichteten müssen aus der Anordnung klar und zweifelsfrei erkennen können, was von ihnen verlangt wird, und die Abgabenbehörde hat die gesetzlichen Bestimmungen anzuführen, auf die sich ihr unter Zwang gestelltes Leistungsbegehren stützt. Hier reicht die bloße Bezugnahme auf § 111 nicht aus (vgl. Stoll, BAO 1200).

Im Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe ist angeführt: 'Die mit Bescheid vom 29. Jänner 2018 angedrohte Zwangsstrafe wird gemäß § 111 BAO mit Euro 300,00 festgesetzt.'

Die gesetzlichen Bestimmungen, auf die die Abgabenbehörde ihr unter Zwang gestelltes Leistungsbegehren stützt, fehlen (BFH 27.4.1955 BStBl 1955 III 178). Die Bezugnahme auf § 111 BAO reicht jedenfalls nicht aus (vgl. Felix, BB 1955, 723). Der Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe ist daher rechtswidrig und daher aufzuheben.

Aus dem Wortlaut von § 111 Abs. 1 BAO (arg „Die Abgabenbehörden sind berechtigt [—]“) erschließt sich, dass die Festsetzung der Zwangsstrafe (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde liegt (vgl. Ritz, BAO5 § 111 Rz 10; Ellinger et al., BAO3 § 111 Anm 2, E 5; Stoll, BAO 1200). Die Abgabenbehörde hat dabei das Ermessen nach den Grundsätzen des § 20 BAO (Billigkeit und Zweckmäßigkeit) zu üben und die Ermessensausübung im Festsetzungsbescheid der Zwangsstrafe nachvollziehbar zu begründen. So genügt z. B. der alleinige Hinweis im Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe, dass eine solche aufgrund der Nichtabgabe der Abgabenerklärungen erforderlich war, nicht, sondern stellt eine mangelhafte Begründung dar, aus der eine Abwägung der Interessen der Partei und der Behörde nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit nicht ersichtlich ist (vgl. BFG 8. 9. 2015, RV/7103552/2014). Die Begründung lautet wie folgt: 'Die Festsetzung der Zwangsstrafe war erforderlich, weil Sie die vorgenannte Abgabenerklärung nicht bis 19. Februar 2018 eingereicht haben.' Aufgrund mangelhafter Begründung ist daher der gegenständliche Bescheid rechtswidrig."

In der **Beschwerdevorentscheidung** wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte Folgendes aus:

"Unstrittig ist, dass der Bf seiner Verpflichtung zur fristgerechten Abgabe der Einkommensteuererklärungen für 2016 nicht nachgekommen ist und eine Erinnerung vom 02.11.2017, sowie eine bescheidmäßige Erinnerung unter Zwangsstrafenandrohung vom 29.01.2018 erfolglos blieben.

Zweck der Zwangsstrafe ist es, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (vgl. VwGH 27.9.2000, 97/14/0112). Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellt die Einreichung von Abgabenerklärungen eine mittels Zwangsstrafe nach § 111 BAO erzwingbare Leistung dar (vgl. VwGH 28.10.1998, 98/14/0091, und VwGH 24.5.2007, 2006/15/0366).

Da die gesetzliche Frist für die Einreichung der Steuererklärungen 2016 gemäß § 134 BAO mit Ende April 2017 bzw. Ende Juni 2017 endete, war die mit der Androhung der Zwangsstrafe mit Bescheid vom 29.01.2018 gesetzte Nachfrist zur Erklärungsabgabe bis 19.02.2018 (drei Wochen) nicht unangemessen kurz. In diesem Bescheid war das Leistungsgebot - die Abgabe einer Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärung für 2016 - auch entgegen den Behauptungen der Bf eindeutig determiniert.

Für einen Fortgang der Veranlagung und eine zeitgerechte Abgabefestsetzung ist die fristgerechte Abgabe von Steuererklärungen unerlässlich. Der Verwaltungsökonomie steht es entgegen, wenn die Finanzverwaltung die Abgabe der Steuererklärungen erst jeweils - teilweise mehrfach - urgieren muss. Der Umstand, dass die Abgabenbehörde die für eine Abgabefestsetzung erforderlichen Informationen allenfalls auch von Dritten beschaffen kann, rechtfertigt jedenfalls keineswegs die Nichtabgabe von Steuererklärungen, wenn eine Verpflichtung zur Abgabe dieser Steuererklärungen besteht.

Dass der Bf oder sein steuerlicher Vertreter infolge eines unvorhersehbaren und unabwendbaren Ereignisses gehindert waren, sowohl die Erklärungen zeitgerecht abzugeben als auch rechtzeitig einen Fristverlängerungsantrag zu stellen, hat der Bf nicht behauptet. Es kann also davon ausgegangen werden, dass dem Bf an der nicht fristgerechten Einreichung der Abgabenerklärung ein Verschulden trifft, wobei ein allfälliges Verschulden des Vertreters dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten ist (VwGH vom 13.3.1997, 93/14/0011, 22.1.2003, 2002/08/0259). Im gegenständlichen Fall hatte der Bf fast 21 Monate bis zur erfolgten Festsetzung der Zwangsstrafe Zeit, die Abgabenerklärungen einzubringen."

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** verwies der Bf. lediglich auf die Einwendungen in der Beschwerde bzw. Beschwerdevereinsentscheidung.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht (**BFG**) zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schriftsatz vom 18. September 2018 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der dieser Entscheidung zugrunde gelegte Sachverhalt ist den ersten drei Absätzen der Entscheidungsgründen zu entnehmen.

Strittig ist somit, ob die Erlassung eines Bescheides über die Festsetzung einer Zwangsstrafe rechtswidrig war.

Gesetzliche Bestimmungen:

§ 111 BAO normiert:

(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.

(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 aufgefördert werden. Die Aufforderung und die Androhung müssen schriftlich erfolgen, außer wenn Gefahr im Verzug ist.

(3) Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von 5 000 Euro nicht übersteigen.

(4) Gegen die Androhung einer Zwangsstrafe ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

Vom Bf. unbestritten ist die Feststellung des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung, dass der Bf. seiner Verpflichtung zur fristgerechten Abgabe der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2016 nicht nachgekommen ist. Aus den vorgelegten Akten, insbesondere dem angefochtenen Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe, ist ersichtlich, dass der Bf. auch keine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2016 abgegeben hat. Mit Bescheid vom 29. Jänner 2018, nachweislich übernommen am 31. Jänner 2018, wurde die Festsetzung einer Zwangsstrafe angedroht, wenn der Bf. keine Umsatz- und Einkommensteuererklärung 2016 einreicht; gleichzeitig wurde auch eine Nachfrist für die Nachholung der beiden Steuererklärungen gesetzt. Diese Nachfrist ließ der Bf. verstreichen, ohne dass er die gewünschten Steuererklärungen übermittelte. Weil er die diesbezüglichen Steuererklärungen nicht innerhalb der Nachfrist einreichte, setzte das Finanzamt gegen den Bf. eine Zwangsstrafe fest.

Wenn der Bf. in seiner Beschwerde anführt, die Leistungsverpflichteten müssen aus der Anordnung klar und zweifelsfrei erkennen können, was von ihnen verlangt wird, ist darauf hinzuweisen, dass schon mit dem Bescheid vom 29. Jänner 2018 unmissverständlich dargetan wurde, dass der Bf. offenbar übersehen hat, die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen 2016 fristgerecht einzureichen. Das Finanzamt führte weiters aus: Falls diesem Ersuchen nicht Folge geleistet wird, kann gegen den Bf. eine Zwangsstrafe in Höhe von € 500,00 festgesetzt werden. Mit dem angefochtenen Festsetzungsbescheid hat die belangte Behörde schließlich gegen den Bf. eine Zwangsstrafe festgesetzt, weil dieser die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen 2016 nicht innerhalb der Nachfrist eingereicht hat. Dass für den Bf. nicht zweifelsfrei zu erkennen war, dass er näher bestimmte Abgabenerklärungen nachreichen soll, ist für das Gericht somit nicht nachvollziehbar.

Soweit der Bf. weiter vorbringt, die gesetzlichen Bestimmungen, auf die die Abgabenbehörde ihr unter Zwang gestelltes Leistungsbegehren stützt, würden fehlen (siehe Stoll, BAO, 1200, 2. Absatz), ist entgegenzuhalten, dass dieser Absatz im Stoll, BAO-Kommentar unter den Punkt "b) Androhung der Zwangsstrafe" zu finden ist. Außerdem beinhaltet dieser Absatz noch weitere Ausführungen. Und zwar: "Die vorgesehene Androhung darf sich nicht auf die Warnung beschränken, dass bei Nichterbringung der angeforderten Leistung mit einer Zwangsstrafe zu rechnen ist. Die angedrohte Erzwingungsstrafe ist vielmehr als solche deutlich zu bezeichnen und die Strafe selbst ist betragsmäßig anzugeben (zum Beispiel Mattern, JZ 1953, 400, 402, anderer Ansicht Madlberger, ÖStZ 1987, 249, 252)." Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt klar und deutlich die Einreichung der Abgabenerklärungen 2016 vom Bf.

gefordert und für den Fall der Nichterbringung dieser Leistung eine Strafe in Höhe von Euro 500,00 angedroht. Dass der Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe demnach rechtswidrig sei, dieser Meinung schließt sich das Gericht nicht an.

Schließlich bringt der Bf. vor, dass die belangte Behörde das Ermessen im angefochtenen Bescheid nicht nachvollziehbar begründet hat. Dieser Einwand trifft zu, jedoch übersieht der Bf., dass derartige Begründungsmängel im Rechtsmittelverfahren saniert werden können (vgl. VwGH vom 30. Juni 2015, 2012/15/0045). Das Finanzamt hat nämlich bereits in der Beschwerdeentscheidung diesen Mangel behoben; es hat ein Verschulden des Bf. an der zeitgerechten Abgabe der Erklärungen festgestellt. Außerdem wurde im vorliegenden Fall der Bf. zweimal erinnert seine Steuererklärungen einzureichen und schließlich hatte der Bf. bis zur erfolgten Festsetzung der Zwangsstrafe fast 21 Monate Zeit seine Abgabenerklärungen zu übermitteln. Die oben dargelegten Überlegungen sprechen jedenfalls unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen dafür, dass das Ermessen der belangten Behörde bei Erlassung des angefochtenen Bescheides richtig ausgeübt wurde, sodass sich dieser nicht als rechtswidrig erweist.

Zulässigkeit einer 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 Fall waren keine Rechtsfragen zu klären, denen grundsätzliche Bedeutung zukommt; auch nicht die Ermessensübung durch das Bundesfinanzgericht. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Demnach war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. September 2018