

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende R1 und die weiteren Senatsmitglieder R2, R3 und R4 in der Beschwerdesache Bf., W, vertreten durch fh-wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft, Rennbahnstraße 43, 3100 St. Pölten, über die Beschwerde vom 26.08.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 21.07.2017 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe in der Sitzung am 25. Juni 2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird im Umfang der Beschwerdevorentscheidung gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben der belangten Behörde vom 25.4.2017 wurde die Beschwerdeführerin (Bf.) darauf hingewiesen, dass sie offenbar übersehen habe, die Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen für das Jahr 2015 einzureichen und wurde ersucht, dies bis 6.6.2017 nachzuholen. Falls sie diesem Ersuchen nicht nachkäme, könne gegen Sie gem. § 111 BAO eine Zwangsstrafe in Höhe von € 1.000.- festgesetzt werden. Gegen die Androhung der Zwangsstrafe sei ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

Am 21.7.2017 wurde ein Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe ausgefertigt und zwar mit folgendem Inhalt:

„Die mit Erinnerung vom 25.4.2017 angedrohte Zwangsstrafe wegen folgender unterlassener Handlung:

Umsatzsteuererklärung 2015

Körperschaftsteuererklärung 2015

wird gem. § 111 BAO mit € 1.000.- festgesetzt.

Gleichzeitig werden Sie neuerlich aufgefordert, bis 11.8.2017 die bisher unterlassenen Handlungen nachzuholen.

Fall Sie dieser Aufforderung nicht nachkommen, wird eine weitere Zwangsstrafe in Höhe von € 1.500.- festgesetzt.

Begründung: Die Festsetzung der Zwangsstrafe war erforderlich, weil Sie der vorgenannten Aufforderung nicht nachgekommen sind."

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde vom 26.8.2017, in der die Bf. sinngemäß folgendes vorbringt:

Die Leistungsverpflichteten müssten aus der Anordnung klar und zweifelsfrei erkennen können, was von ihnen verlangt werde und die Abgabenbehörde habe die gesetzliche Bestimmung anzuführen, auf die sich ihr unter Zwang gestelltes Leistungsbegehren stütze. Hier reiche die bloße Bezugnahme auf § 111 BAO, wie im bekämpften Bescheid, nicht aus.

Da die Festsetzung einer Zwangsstrafe im Ermessen der Behörde liege, sei dieses Ermessen nach den Grundsätzen des § 20 BAO (Billigkeit und Zweckmäßigkeit) zu begründen. Eine solche Begründung fehle, weshalb der Bescheid auch deswegen rechtswidrig sei.

Auch sei hinsichtlich der Höhe der verhängten Zwangsstrafe von € 1.000.- darauf zu verweisen, dass diese nicht verhältnismäßig sei. So werde wegen Nichtabgabe der Erklärung in der Judikatur (UFS vom 18.4.2011, RV/0749-W/11) ein Strafausmaß von € 500.- oder in Höhe von 2% der korrespondierenden Strafe (UFS vom 17.7.2009, RV/1288-W/09) oder 6% des möglichen Strafausmaßes von € 5000.- als angemessen angesehen.

Die Bf. beantragte eine mündliche Senatsverhandlung.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 31.8.2017 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und die Zwangsstrafe auf € 500.- herabgesetzt.

Als Begründung wurde folgendes ausgeführt:

„Mit Erinnerung vom 3.3.2017 sei die Bf. aufgefordert worden, die Körperschaft- und Umsatzsteuererklärung 2015 bis zum 24.3.2017 nachzureichen. Da diese Frist nicht wahrgenommen worden sei, sei sie neuerlich, unter Androhung einer Zwangsstrafe i.H. von € 1.000.-, ersucht worden, die Abgabenerklärung bis zum 6.6.2017 einzureichen. Nach einer weiteren stillschweigenden Frist sei die Zwangsstrafe festgesetzt worden.

In zwei Aufforderungen habe die Abgabenbehörde klar zum Ausdruck gebracht, dass die Steuererklärungen für das Jahr 2015 einzureichen seien. Nachdem diesen Aufforderungen

nicht nachgekommen worden sei, sei die Zwangsstrafe entsprechend der Androhung festgesetzt worden.

Das Ermessen sei in der Weise geübt worden, dass 6% des Umsatzes aus dem Veranlagungsjahr 2014 (€ 18.000), somit € 1.000.-, verhängt worden seien.

In Anbetracht des bisherigen Verhaltens der Bf. werde die Zwangsstrafe auf € 500.- herabgesetzt.

Die Abgabenerklärungen seien bis zur Beschwerdeentscheidung nicht eingebracht worden.

Im Adressfeld der Beschwerdeentscheidung wurde nur die Bf., nicht jedoch deren Zustellbevollmächtigter, genannt.

Auf der Übernahmebestätigung des Rückscheines wurde das Kästchen "Arbeitnehmer" angekreuzt und darunter die Unterschrift "L" gesetzt.

Auf dem Rückschein befindet sich weiters ein Poststempel mit der PLZ 3100 (St.Pölten).

Gegen die Beschwerdeentscheidung brachte die Bf. am 7.9.2017 einen Vorlageantrag per Telefax ein. Diesem ist die Beschwerdeentscheidung angeheftet und trägt diese einen Stempel „fh-Wirtschaftstreuhand GmbH, 7.sep.2017 12:50“ und einen weiteren Stempel „Eingegangen 07.SEP.2017“.

Der Vorlageantrag ist nicht weiter begründet, sondern wird hinsichtlich Einwendungen gegen die Zustellung und die mangelhafte Beschwerdeentscheidung auf die mündliche Verhandlung verwiesen.

Mit Bescheiden, ausgefertigt am 8.9.2017, wurden die Besteuerungsgrundlagen sowohl für die Umsatz- als auch die Körperschaftsteuer für das Jahr 2015 im Schätzungsweg ermittelt.

Die Bescheide blieben unbekämpft.

Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 4.2.2019 erging folgender Vorhalt an die Bf.:

*"Im Vorfeld der von Ihnen in der Beschwerde beantragten mündlichen Senatsverhandlung werden Sie ersucht, zu dem von Ihnen im Vorlageantrag behaupteten Zustellmangel betreffend die Beschwerdeentscheidung vom 31.8.2017 bis zum **28.2.2019** Stellung zu nehmen.*

Richtig ist, dass im Adressfeld dieses Bescheides, trotz aufrechter Zustellvollmacht der fh-Wirtschaftstreuhand GmbH, Rennbahnstraße 43, 3100 St. Pölten, nur Sie als Partei mit ihrer Sitzadresse angeführt sind.

Ein rechtsgültiger Bescheid setzt u.a. auch voraus, dass im Spruch (dazu gehört auch das Adressfeld), die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen ist, an die er ergeht (§ 93 Abs. 2 BAO).

§ 9 Abs. 3 ZustG normiert:

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen. Geschieht dies nicht, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Schriftstück dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist.

Die richtige Adressierung gem. dieser Bestimmung lautet daher an die Partei (=Abgabepflichtiger) zu Händen des (richtig zu bezeichnenden) Zustellungsbevollmächtigten. Geschieht dies nicht, wird dieser weder im Adressfeld - zB. "An Abgabepflichtige(n) A, zu Händen Zustellungsbevollmächtigte(r) Z" - eines Bescheides noch auf dem Rückschein als Empfänger genannt, und ist die Zustellung unmittelbar an die Partei nicht gesetzlich angeordnet oder zugelassen (zB. im Einhebungs- und Einbringungsverfahren), wird die Zustellung nicht bewirkt bzw. erst in dem Zeitpunkt, in dem das Schriftstück dem (richtigen) Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zukommt.

Dem Bundesfinanzgericht wurde von der belangten Behörde als Nachweis für die Zustellung der Beschwerdeentscheidung an die steuerlichen Vertreterin, die fh-Wirtschaftstreuhand GmbH, jener Rückschein übermittelt, der diesem Schreiben als Beilage angeschlossen ist.

Das Bundesfinanzgericht geht daher aus derzeitiger Sicht davon aus, dass die Beschwerdeentscheidung vom 31.8.2017, der Zustellbevollmächtigten am 7.9.2017 tatsächlich zugegangen ist und kein Zustellmangel vorliegt.

Weiters vertritt das Bundesfinanzgericht die Auffassung, dass die zu erbringende Leistung, nämlich die Abgabe der Umsatz- und Körperschaftsteuer 2015 bis zum 25.4.2017 in dem bekämpften Bescheid ausreichend und eindeutig bestimmt ist (vgl. BFG vom 26.6.2018, RV/7102243/2017 und BFG vom 20.9.2018, RV/7103061/2018).

Dem Vorbringen, dass in dem Bescheid die Ausübung des Ermessens nicht begründet wurde, ist zuzustimmen. Dies wurde im Zuge der Beschwerdeentscheidung teilweise nachgeholt, ohne jedoch genau darzulegen, welche Argumente für die Zweckmäßigkeit und welche für die Billigkeit der Festsetzung der Zwangsstrafe gesprochen haben.

Es wurde bis dato nichts vorgebracht, warum die fristgerechte Abgabe der Erklärungen nicht möglich gewesen sein soll (es erfolgte im Übrigen gar keine Erklärungsabgabe , die Besteuerungsgrundlagen wurden geschätzt) und warum die Herabsetzung bzw. nunmehrige Festsetzung der Strafe mit € 500.- lt. Beschwerdeverentscheidung unbillig sein soll."

Der nämliche Rückschein wurde dem Schreiben als Beilage angefügt.

Eine Stellungnahme ist bis dato nicht erfolgt.

Die belangte Behörde teilte dem Bundesfinanzgericht per Mail vom 11.1.2019 mit, dass die Bf. bisher noch nicht säumig gewesen sei.

In der bescheidmäßigen Aufforderung zur Erklärungsabgabe vom 29.12.2016 wurde eine Frist bis 15.2.2017 gesetzt und zur Begründung auf die Quotenvereinbarung für berufsmäßige Parteienvertreter verwiesen.

Am 3.3.2017 erfolgte eine bescheidmäßige Erinnerung mit Termin 24.3.2017 und die Androhung einer Zwangsstrafe von € 300.-, mit dem Hinweis, dass die Frist zur Einreichung der Erklärungen bereits abgelaufen sei.

Über den Verlauf der für den 25.6.2019 auf Antrag der Bf. anberaumten mündlichen Verhandlung wurde folgende Niederschrift aufgenommen:

Da die steuerliche Vertretung der Bf. vor der mündlichen Verhandlung der Berichterstatterin telefonisch bekanntgab, dass von der beschwerdeführenden Partei niemand an der mündlichen Verhandlung teilnehmen werde, wurde der Beschluss auf Verhandlung in Abwesenheit gefasst.

Nach Vortrag des Sachverhaltes durch die Berichterstatterin, verwies die Vertreterin der belangten Behörde auf das bisherige Vorbringen im Rechtsmittelverfahren sowie darauf, dass der Zustellmangel gem. § 9 Abs. ZustG geheilt worden sei, zumal die Beschwerdeverentscheidung dem steuerlichen Vertreter auch tatsächlich zur Kenntnis gelangt bzw. zugestellt worden sei. Diesbezüglich verwies die Vertreterin auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 20.1.2015, Ro 2014/09/0059 und des Obersten Gerichtshofes (OGH vom 30.7.2007, 8 OB 69/07s).

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1.:

Hinsichtlich der von der Bf. behaupteten nicht rechtswirksam erfolgten Zustellung der Beschwerdeentscheidung ist nach der Aktenlage folgender Sachverhalt als erwiesen anzunehmen:

Im Zeitpunkt der Erlassung der Beschwerdeentscheidung war die fh-wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft Zustellbevollmächtigte der Bf..

Im Adressfeld der Beschwerdeentscheidung ist nur die Bf. mit ihrer Sitzadresse, nicht jedoch die steuerliche Vertreterin genannt.

Laut Eingangsvermerk der Kanzlei der Vertreterin auf der Beschwerdeentscheidung, die als Anhang zum Vorlageantrag an die belangte Behörde übermittelt wurde, ist die Beschwerdeentscheidung dort am 7.9.2017 eingegangen.

Der Vorlageantrag wurde per Telefax am gleichen Tag, nämlich am 7.9.2017, eingebracht.

Die Übernahme der mittels RSb zugestellten Beschwerdeentscheidung wurde auf dem Rückschein durch Unterschrift und Ankreuzen des Kästchens "Arbeitnehmer" bestätigt.

Rechtlich ist dieser Sachverhalt wie folgt zu würdigen:

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist der Adressat namentlich zu nennen (vgl. VwGH 23.3.1998, 94/17/0413) und gehört das Adressfeld zum Bescheidspruch (vgl. zB VwGH 26.2.2013, 2010/15/00179).

Gemäß § 97 Abs. 1 erster Satz BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt (außer in den hier nicht relevanten Sonderfällen) bei schriftlichen Erledigungen durch Zustellung (§ 97 Abs. 1 lit. a BAO).

Gemäß § 9 ZustG können Parteien andere natürliche oder juristische Personen, Personengesellschaften des Handelsrechtes und eingetragene Erwerbsgesellschaften gegenüber der Behörde ausdrücklich zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellvollmacht).

Ist ein Zustellbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde gem. § 9 Abs. 3 ZustG diesen als Empfänger zu bezeichnen.

Geschieht dies nicht, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist.

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass das Adressfeld des Bescheides richtigerweise zu lauten gehabt hätte:

Bf..

zu Handen fh-wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft

.....

Tatsächlich ist im Adressfeld des Bescheides nur die Bf. mit ihrer Sitzadresse angeführt.

Wenn nun der Bescheid tatsächlich an diese Adresse zugestellt worden wäre, so wäre die Zustellung an die Vertretene (die Bf.) trotz aufrechter Zustellvollmacht zunächst unwirksam gewesen. Eine Heilung dieses Zustellmangels wäre aber, wie auch die Vertreterin der belangten Behörde in der mündlichen Verhandlung ausführte, gem. § 9 Abs. 3 ZustG möglich gewesen, und zwar in dem Zeitpunkt, in dem der Bescheid der Vertreterin tatsächlich zugekommen wäre.

Wenn daher, wie sich aus dem vorliegenden Sachverhalt zweifelsfrei ergibt, die Zustellung ohnedies richtigerweise an die Zustellbevollmächtigte erfolgte, obwohl im Adressfeld des Bescheides nur die Bf. genannt ist, ist daher jedenfalls die Zustellung im Zeitpunkt des tatsächlichen Zukommens des Bescheides, das ist hier der 7.9.2017, bewirkt.

Die Vertreterin der belangten Behörde verwies überdies zutreffenderweise darauf, dass sich nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und des Obersten Gerichtshofes auf einen Zustellmangel niemand berufen kann, der dem Zustellinhalt entsprechend reagiert hat. Dieser Grundsatz trifft auch auf die Bf. zu, weil unter Bezugnahme auf die am 31.8.2017 ausgefertigte Beschwerdeentscheidung am 7.9.2017 der Vorlageantrag eingebracht wurde.

Der Senat gelangte daher zur Auffassung, dass die Beschwerdeentscheidung am 7.9.2017 rechtswirksam zugestellt wurde.

2.:

Zur Frage, ob bzw in welcher Höhe die Festsetzung einer Zwangsstrafe zu recht erfolgte, ist folgender Sachverhalt als erwiesen anzunehmen:

Der zeitliche Ablauf des Verwaltungsgeschehens, der letztlich zur bescheidmäßigen Festsetzung der Zwangsstrafe führte, stellt sich wie folgt dar:

29.12.2016: Abberufung der Umsatz-und Körperschaftsteuererklärung 2015

Frist: 2.2.2017

3.3.2017: Erinnerung

Frist: 24.3.2017

Androhung Zwangsstrafe i.H. von € 300.-

25.4.2017: Erinnerung

Frist: 6.6.2017

Androhung Zwangsstrafe i.H. von € 1.000.-

21.7.2017: Festsetzung Zwangsstrafe i.H. von € 1.000.-

Androhung Zwangsstrafe i.H. von € 1.500.-

Frist: 11.8.2017

8.9.2017: Schätzung der Besteuerungsgrundlagen hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2015

Dieser Sachverhalt ist rechtlich wie folgt zu würdigen:

Gemäß § 111 Abs. 1 erster Satz 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.

Nach § 111 Abs. 2 BAO muss der Verpflichtete, bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, unter Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistungen aufgefordert werden.

Gemäß § 133 Abs. 1 BAO bestimmen die Abgabenvorschriften, wer zur Einreichung einer Abgabenerklärung verpflichtet ist. Zur Einreichung ist ferner verpflichtet, wer hiezu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird. Die Aufforderung kann auch durch Zusendung von Vordrucken der Abgabenerklärungen erfolgen.

Die Vorlage von Abgabenerklärungen durch den Abgabepflichtigen kann mit Hilfe von Zwangsstrafen erzwungen werden (VwGH 24.5.2007, 2006/15/0366). Dies ergibt sich aus § 111 BAO in Verbindung mit der allgemeinen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO sowie der Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen gemäß den §§ 133 ff leg.cit.

Bei Anwendung der genannten Rechtslage auf den gegenständlichen Fall ergibt sich, dass nach wiederholter Aufforderung zur Einreichung der Abgabenerklärungen betreffend die Umsatz- und Körperschaftsteuer 2015, am 29.12.2016 erstmalig, am 3.3.2017 und am 25. 4 2017 unter Androhung einer Zwangsstrafe – die Verhängung der Zwangsstrafe dem Grunde nach zu Recht erfolgte, weil die vorgenannten Abgabenerklärungen bis zur Festsetzung der Zwangsstrafe nicht eingereicht wurden. Zu bemerken ist, dass zwischen Androhung der Zwangsstrafe am 25.4.2017, mit Fristsetzung 6.6.2017 und der endgültigen Festsetzung am 21.7.2017 nochmals fast drei Monate lagen, in denen die Erklärungen eingereicht hätten werden können.

Aus den bisherigen Erinnerungen und der Androhung war für die Bf. jedenfalls erkennbar, was von ihr verlangt wurde, nämlich die Einreichung der Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2015. Auch war die Höhe der angedrohten Zwangsstrafe klar ersichtlich und wurde die Frist zur Nachholung der versäumten Handlung mit sechs Wochen (25.4.-6.6.) mehr als ausreichend bemessen, zumal die Bf. bereits erstmals am 29.12.2016 mit einer Frist bis 15.2.2017 aufgefordert wurde, die Erklärungen abzugeben und in der Folge zwei weitere Erinnerungen mit neuerlicher Fristsetzung erfolgten.

Es konnte daher für die Bf. nicht der geringste Zweifel bestehen, welche Leistung sie zu erbringen hatte und welche Konsequenzen mit der Nichtabgabe der Steuererklärungen verbunden sein werden (Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB, § 111 S 320). Der Einwand der Rechtswidrigkeit mangels ausreichend definierten Leistungsbegehrens kann daher seitens des Bundesfinanzgerichtes nicht nachvollzogen werden.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde. Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Bei der Ermessensübung ist insbesondere zu berücksichtigen: 1) das bisherige Verhalten der Partei bei der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten, 2) der Grad des Verschuldens der Partei, 3) die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen 4) die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen und 5) die abgabenrechtliche Bedeutung (Auswirkung) der verlangten Leistung (Ritz, BAO⁶, § 111 Tz 10).

Den Ausführungen der Bf., wonach im angefochtenen Bescheid das Ermessen nicht ausreichend begründet worden sei, ist zuzustimmen. Entgegen der Ansicht der Bf. führen jedoch derartige Mängel nicht zur zwingenden Aufhebung des Bescheides, vielmehr können bloße Begründungsmängel erstinstanzlicher Bescheide im Abgabenverfahren im Rechtsmittelverfahren saniert werden (VwGH 30.6.2015, 2012/15/0045 mwN). Schon die Beschwerdeentscheidung hat die von der Bf. vermisste Ermessensübung teilweise nachgeholt.

Ergänzend wird auf folgende - für die Ermessensübung bei Zwangsstrafenfestsetzungen maßgebenden Umstände - hingewiesen (Ritz, BAO⁶, § 111, Tz 10):

1) Das bisherige die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Partei:

Lt. Mitteilung der belangten Behörde war die Bf. hinsichtlich der Abgabe der Steuererklärungen in den Vorjahren nicht säumig.

2) Der Grad des Verschuldens der Partei (bzw. deren Vertreters):

Die Bf. hat trotz zweimaliger Erinnerung die Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2015 nicht eingebracht; auch nach der Zwangsstrafenfestsetzung wurde dies nicht nachgeholt.

3) Die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen und die wirtschaftlichen Verhältnisse:

Zum Zeitpunkt der Festsetzung der Zwangsstrafe waren der belangten Behörde – mangels Abgabe der entsprechenden Abgabenerklärungen - weder die Höhe der allfälligen Abgabennachforderung noch die wirtschaftlichen Verhältnisse der Bf. bekannt.

Gleiches gilt für:

4) die abgabenrechtliche Bedeutung des Falles.

Wenn sich die Bf. gegen die Höhe der verhängten Zwangsstrafe wendet, ist darauf hinzuweisen, dass das Gesetz für die Ermessensübung hinsichtlich der Höhe der Zwangsstrafe keine verbindlichen Vorgaben vorsieht. § 111 Abs. 3 BAO sieht lediglich vor, dass die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000 Euro nicht übersteigen darf. Daher ist jeweils im Einzelfall zu entscheiden, welche Höhe angemessen erscheint.

Der erkennende Senat schließt sich der Neubemessung der Zwangsstrafe in der Beschwerdeverentscheidung an, mit der die Strafe von € 1.000.- auf € 500.- herabgesetzt wurde. Damit wird auch dem Hinweis der Bf. in der Beschwerde gefolgt, wonach der Unabhängige Finanzsenat in der Entscheidung vom 18.4.2011, RV/0749-W/11, die Strafhöhe von € 500.- im Fall der Nichtabgabe von Erklärungen für angemessen hielt.

Im gegenständlichen Fall kann der Bf. zwar zu Gute gehalten werden, dass es sich um die erstmalige Säumnis handelt, jedoch wurde bis zur endgültigen Festsetzung der Zwangsstrafe insgesamt drei Mal eine Frist zur Abgabe der Erklärungen gesetzt und diese, ohne dass die Bf. jemals einen Grund genannt hätte, warum ihr die Erfüllung der ihr aufgetragenen Verpflichtung nicht möglich sein sollte, nicht gewahrt.

Aus dem oben dargestellten zeitlichen Ablauf ist überdies zu ersehen, dass die belangte Behörde jeweils erst nach "stillschweigenden Fristverlängerungen" einen weiteren Verfahrensschritt setzte:

So folgte erst nach dem Fristende mit 2.2.2017 am 3.3.2017 eine Erinnerung, nach dem Fristende am 24.3.2017 eine weitere Erinnerung am 25.4.2017, nach dem Fristende am 6.6.2017 die Festsetzung der Zwangsstrafe am 21.7.2017 und erst nach Fristablauf am 11.8.2017 die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen mit Bescheiden vom 8.9.2017.

Die Zweckmäßigkeit der Entscheidung war dadurch gegeben, dass die belangte Behörde der Bf., wie bereits ausgeführt, keine schwer erfüllbare kurze Nachfrist auferlegte (bis 6.6.2017), zumal die erste Aufforderung bereits mit 15.2.2017 befristet war und damit gleichzeitig zum Ausdruck brachte, dass sie die Einreichung der Steuerklärungen bis zu diesem Termin im Interesse des Fortgangs der Veranlagung und Festsetzung der Abgaben von der Bf. erwartete (siehe BFG vom 27.1.2016, RV/7100179/2011).

Die Verhängung der Zwangsstrafe erfolgte daher sowohl dem Grunde als auch, im Umfang der Beschwerdeverentscheidung, der Höhe nach zu Recht.

Es war somit wie im Spruch zu entscheiden.

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.

Die ordentliche Revision war nicht zuzulassen, da

1.: sich die Rechtsfolgen bei Nichtabgabe von Steuererklärungen in Form der Festsetzung einer Zwangsstrafe bereits aus dem Gesetz ergeben und auch die Ermessensübung von keiner Rechtsfrage abhängig war, der grundsätzliche Bedeutung zugekommen wäre,

2.: bezüglich der Heilung von Zustellmängeln nach § 9 Abs. 3 ZustG bereits umfangreiche Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt.

Wien, am 1. Juli 2019