

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***BE*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***Bf1-Vertr***, über die Beschwerde vom 27. Mai 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 30. April 2019, betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 2016 der Beschwerdeführerin (Bf) langte am 3.1.2018 elektronisch beim Finanzamt ein.

Mit Ergänzungsersuchen vom 2.10.2018 ersuchte das Finanzamt um Übermittlung des Kaufvertrags, des Mietvertrags, der Berechnung der fiktiven Anschaffungskosten, des Anlagenverzeichnisses und der Bilanz.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 15.1.2019 wurden der Kaufvertrag und ein händisch berichtigter Auszug aus der Firmenbuchbilanz, eine Saldenliste zum 31.12.2016, eine berichtigte Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 2016 und ein Kaufvertrag über die Liegenschaft vorgelegt. Hinsichtlich des Anlagenverzeichnisses wurde auf den Kaufvertrag verwiesen. Der Mietvertrag sei mündlich abgeschlossen worden.

Mit weiterem Ergänzungsersuchen vom 31.1.2019 wurde um Beantwortung diverser Fragen und um Vorlage der Seite 2 des Kaufvertrages, der berichtigten Bilanz 2016, der Bilanz 2017 und einer Prognoserechnung ersucht.

In Beantwortung des Ergänzungsersuchens am 5.3.2019 wurden die fehlende Seite des Kaufvertrages, die berichtigte Firmenbuchbilanz 2016 und die Firmenbuchbilanz 2017, jeweils mit Anlagenspiegel, übermittelt. Hinsichtlich der Fragen wurde auf die durchgeführte Außenprüfung 2018 (Anmerkung: bei der ****1****, damalige Kommanditistin und Mieterin der Bf) verwiesen. Eine Prognoserechnung sei aufgrund der Aktualität nicht sinnvoll.

Mit Ergänzungsersuchen vom 7.3.2019 wurde die Bf um Ergänzung betreffend Bilanzen 2016 und 2017 und um Vorlage einer Prognoserechnung bis zum 21.3.2019 ersucht. Bei den übermittelten Bilanzen handle es sich um Firmenbuchbilanzen. Die Bf sei laut Gesetz verpflichtet, Bilanzen für die Steuererklärungen 2016 und 2017 vorzulegen. Unter Zitierung des § 44 Abs 1 und 2 EStG wurde darauf verwiesen, dass die im Gesetz angeführten Abschriften und Berichte, wie Jahresabschluss, Gewinn- und Verlustrechnung, Adaptierung der Bilanz nach Steuerrecht (Darstellung und Gliederung der außerbilanzmäßigen Zu- und Abrechnungen) bereits kraft Gesetz der Abgabenbehörde vorzulegen seien. Es werde auch nochmals ausdrücklich um Vorlage einer Prognoserechnung ersucht. Falls sie diesem Ersuchen nicht Folge leiste, könne gem. § 111 BAO eine Zwangsstrafe in Höhe von 300 Euro festgesetzt werden. Gegen die Androhung der Zwangsstrafe sei ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

Mit Antwortschreiben vom 26.3.2019 wurden Bilanzen für die Jahre 2016 und 2017 samt GuV übermittelt und mitgeteilt, dass eine Prognoserechnung nicht vorgelegt werden könne, da der Vertrag nicht zustande gekommen sei.

Mit Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe vom 26.3.2019 wurde die angedrohte Zwangsstrafe gemäß § 111 Bundesabgabenordnung (BAO) mit 300 Euro festgesetzt, da die Vorlage der Bilanzen 2016 und 2017 sowie der Prognoserechnung unterlassen worden sei. Gleichzeitig wurde die Bf neuerlich aufgefordert, bis 9.4.2019 die bisher unterlassene Handlung nachzuholen. Falls sie auch dieser Aufforderung nicht Folge leiste, werde eine weitere Zwangsstrafe in Höhe von 500 Euro festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, die Festsetzung der Zwangsstrafe sei erforderlich gewesen, da die Bf der vorgenannten Aufforderung nicht nachgekommen sei. Die vorgelegten Bilanzen seien nicht vollständig bzw. würden von den abgegebenen Steuererklärungen abweichen. Es sei kein Anlageverzeichnis (zB Bestandteil der Bilanz) vorgelegt worden. Laut Aussage der Bf könne eine Prognoserechnung nicht erstellt werden, da der Vertrag nicht zustande gekommen sei. Um welchen Vertrag gehe es hierbei? Es werde um eine entsprechend ausführliche Sachverhaltsdarstellung der Bf ersucht.

Dagegen erhob die Bf mit Schriftsatz vom 29.4.2019, beim Finanzamt am 2.5.2019 eingegangen, fristgerecht Beschwerde. Sie brachte im Wesentlichen vor, dass alle Unterlagen ausführlich und zeitgerecht übersandt worden seien, sogar eine BP sei hierüber gemacht worden und es ergebe sich kein Rechtsgrund einer Bestrafung.

Mit Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe vom 30.4.2019 wurde die mit Bescheid vom 26.3.2019 angedrohte weitere Zwangsstrafe gemäß § 111 Bundesabgabenordnung (BAO) in Höhe von 500 Euro festgesetzt. Die Festsetzung sei erforderlich gewesen, da die Bf der vorgenannten Aufforderung bisher nicht nachgekommen sei.

Dagegen brachte die Bf mit Schriftsatz vom 27.5.2019, beim Finanzamt eingegangen am 28.5.2019, fristgerecht Beschwerde ein. Die Begründungen seien schon in der Beschwerde vom 29.4.2019 dargelegt worden. Diese würden nochmals angeführt:

- Anlageverzeichnis siehe Anlagenspiegel gem. Bilanz
- Die am 1.5.2018 berichtigte Steuererklärung 2016 sei im Rahmen der BP von ***1*** dem Finanzamt übermittelt worden.
- Der Kaufvertrag, welcher am 14.1.2019 per Post übersandt worden sei, sei nicht zustande gekommen, da die Zahlung nicht vereinbarungsgemäß gemacht worden sei.
- Aus diesem Grund könne derzeit auch keine bzw. nur eine Prognoserechnung mit Null gemacht werden.
- Im Rahmen der BP sei auch eine Querprüfung der Bf gemacht worden, worüber der Steuerberater Auskunft geben könne.

Alle Unterlagen seien ausführlich und zeitgerecht übersandt worden seien, sogar eine BP sei hierüber gemacht worden und es ergebe sich kein Rechtsgrund einer Bestrafung.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 24.6.2019 wurde der Beschwerde vom 30.4.2019 teilweise stattgegeben und die Zwangsstrafe mit folgender Begründung auf 250 Euro herabgesetzt:

Mit Vorhalt vom 02.10.2018 wurden Sie aufgefordert, diverse Unterlagen für die Bearbeitung der Einkommensteuererklärung 2016 nachzureichen. Am 31.01.2019 erging ein weiterer Vorhalt, da Unterlagen, die mit Vorhalt vom 02.10.2018 angefordert wurden, fehlten bzw. lückenhaft waren. Des Weiteren erging am 07.03.2019 ein weiterer Vorhalt für fehlende Ergänzungen zum Vorhalt vom 02.10.2018 und 31.01.2019 mit Androhung einer Zwangsstrafe gem. § 111 BAO in Höhe von € 500 (Anm. BFG: richtig € 300), wenn dem Vorhalt vom 07.03.2019 nicht Rechnung getragen wird.

*Am 30.04.2019 erfolgte die Festsetzung der Zwangsstrafe, da der vorgenannten Aufforderung nicht nachgekommen wurde und auch keine konkreten Gründe genannt wurden, weshalb der steuerliche Vertreter der ***Bf1*** nicht in der Lage gewesen sein soll, die Unterlagen nicht innerhalb der vorgegebenen Frist vorzulegen.*

Nach Zitierung des § 111 BAO wurde weiter ausgeführt:

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt dem Grund und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde.

Bei der Ermessensübung im Zusammenhang mit der Verhängung der Zwangsstrafe wurde die Höhe des Abgabebetrages, der finanzielle Vorteil und die Fristüberschreitung berücksichtigt. Aus den angeführten Gründen und der teilweisen Übermittlung der angeforderten Unterlagen ist die Verhängung der Zwangsstrafe in Höhe von zumindest € 250 gerechtfertigt.

Mit Schriftsatz vom 17.7.2019 stellte die Bf einen Vorlageantrag und verwies darin auf die Beschwerdebegründung vom 27.5.2019.

Mit undatierter Beschwerdevorentscheidung, die der Bf am 29.7.2019 zugestellt wurde, wies das Finanzamt die Beschwerde vom 30.4.2019 (betreffend die erste Zwangsstrafe von 300 Euro) ab.

Mit Schriftsatz vom 9.8.2019 brachte die Bf gegen diese am 29.7.2019 zugestellte Beschwerdevorentscheidung einen Vorlageantrag ein. Das Finanzamt legte diese Beschwerde am 16.9.2019 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Das Bundesfinanzgericht hat dieser Beschwerde betreffend die Festsetzung einer Zwangsstrafe von 300 Euro mit Erkenntnis vom 2.1.2025, GZ. RV/6100512/2019, Folge gegeben.

Mit Bescheid gemäß § 293 BAO vom 20.8.2019 wurde der Spruch der Beschwerdevorentscheidung vom 24.6.2019 insofern berichtigt, als das Datum der Beschwerde auf den 28.5.2019 (Eingang der Beschwerde beim Finanzamt) abgeändert wurde.

Dagegen erhob die Bf mit Schriftsatz vom 26.8.2019 Beschwerde. Die Unklarheit in dieser Sache seien nicht ausgeräumt worden. Die Beschwerden seien fristgerecht eingebracht worden. Sie hätten eine Beschwerdevorentscheidung vom 24.6.2019 betreffend die Beschwerde vom 30.4.2019 und eine Beschwerdevorentscheidung ohne Datum betreffend die Beschwerde vom 30.4.2019. Eine diesbezügliche Aufklärung sei erforderlich.

Mit Vorlagebericht vom 16.9.2019 legte das Finanzamt die Beschwerde vom 27.5.2019 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Ergänzungsersuchen vom 7.3.2019, dem zwei von der Bf beantwortete Ergänzungsersuchen vorangegangen waren, wurde die Bf unter Androhung einer Zwangsstrafe in Höhe von 300 Euro mit Verweis auf § 44 EStG 1988 aufgefordert, für die Jahre 2016 und 2017 den Jahresabschluss, die Gewinn- und Verlustrechnung sowie die Darstellung der

steuerrechtlichen Adaptierung der Bilanz vorzulegen. Weiters wurde noch einmal um Vorlage einer Prognoserechnung gebeten.

Dieser Aufforderung wurde nicht vollständig und nicht fristgerecht Folge geleistet. Die Bf legte Bilanzen für die Jahre 2016 und 2017 samt GuV vor. Eine Prognoserechnung wurde mit der Begründung, dass der Vertrag nicht zustande gekommen sei, nicht übermittelt.

Die angedrohte Zwangsstrafe von 300 Euro wurde mit Bescheid vom 26.3.2019 unter Androhung einer weiteren Zwangsstrafe von 500 Euro festgesetzt. Der dagegen erhobenen Beschwerde gab das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 2.1.2025, GZ. RV/6100512/2019, Folge.

Mit Bescheid vom 30.4.2019 setzte das Finanzamt die Zwangsstrafe iHv 500 Euro fest. Die Bf hatte keine weiteren Unterlagen übermittelt. Mit Beschwerdevereentscheidung vom 24.6.2019 wurde die Zwangsstrafe, begründet mit der teilweisen Übermittlung der angeforderten Unterlagen, auf 250 Euro herabgesetzt.

2. Beweiswürdigung

Der oben dargestellte Verfahrensgang, der auf dem vorgelegten Akt des Finanzamtes und der Abfrage des Bundesfinanzgerichts im Abgabensinformationssystem des Bundes betreffend ua. die vom Finanzamt nicht vorgelegten Ergänzungsersuchen vom 2.10.2018 und 31.1.2019 samt deren Beantwortung sowie der Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 7.3.2019 beruht, gibt auch den zu beurteilenden Sachverhalt wieder.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß § 44 Abs 1 EStG 1988 muss, wer Bücher führt und regelmäßig Abschlüsse macht, anlässlich der Einreichung der Steuererklärung der Abgabenbehörde eine Abschrift der Vermögensübersicht (Jahresabschluss, Bilanz) und der Gewinn- und Verlustrechnung vorlegen. Diese müssen auf dem Zahlenwerk der Buchführung beruhen.

Gemäß § 44 Abs 2 EStG 1988 sind Beträge, die in den Übersichten nicht steuerlichen Erfordernissen entsprechen, durch geeignete Zusätze oder Anmerkungen diesen anzupassen, wenn nicht eine besondere Übersicht mit dem Zusatz „für steuerliche Zwecke“ beigelegt wird.

Gemäß § 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. Bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird,

muss gemäß § 111 Abs 2 BAO 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. Gemäß § 111 Abs 3 BAO darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000,00 Euro nicht übersteigen.

Gemäß § 115 Abs 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Nach § 119 Abs 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Gemäß § 138 Abs 1 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie deren Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gemäß § 161 Abs 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Abgabenerklärungen zu prüfen (§ 115). Soweit nötig, hat sie, tunlichst durch schriftliche Aufforderung, zu veranlassen, dass die Abgabepflichtigen unvollständige Angaben ergänzen und Zweifel beseitigen (Ergänzungsauftrag). Nach Abs 2 hat die Abgabenbehörde, wenn sie gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung Bedenken hegt, die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält. Sie kann den Abgabepflichtigen unter Bekanntgabe der Bedenken zur Aufklärung bestimmter Angaben auffordern (Bedenkenvorhalt). Erforderliche Beweise sind aufzunehmen.

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.

Zweck der Zwangsstrafe ist es, die Behörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer Pflichten zu verhalten (vgl zB VwGH 27.9.2000, 97/14/0112; VwGH 26.3.2014, 2013/13/0022).

Im gegenständlichen Fall wurde die Bf nach Verhängung einer Zwangsstrafe iHv 300 Euro unter Androhung einer weiteren Zwangsstrafe iHv 500 Euro aufgefordert, die bisher unterlassene Handlung (Vorlage der Bilanzen 2016 und 2017, Prognoserechnung) nachzuholen.

Nachdem die Bf keine weiteren Unterlagen vorlegte, wurde die weitere Zwangsstrafe mit dem angefochtenen Bescheid festgesetzt. Sie vertritt die Auffassung, alle geforderten Unterlagen bereits ausführlich und zeitgerecht vorgelegt zu haben.

Das Bundesfinanzgericht hat der Beschwerde gegen den Bescheid über die Verhängung der (ersten) Zwangsstrafe iHv 300 Euro vom 26.3.2019 mit Erkenntnis vom 2.1.2025, RV/6100512/2019, Folge gegeben. Das Bundesfinanzgericht ist dabei im Rahmen der Ermessensübung zum Ergebnis gelangt, dass die Festsetzung einer Zwangsstrafe nicht zweckmäßig ist. Unter Verweis auf dieses Erkenntnis war auch der gegenständlichen Beschwerde betreffend die Festsetzung der weiteren Zwangsstrafe stattzugeben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Einer Rechtsfrage kommt nur dann grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG zu, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung entfaltet. Der Frage der Rechtmäßigkeit einer auf die Umstände des Einzelfalles Bedacht nehmenden Ermessensübung kommt folglich in der Regel keine grundsätzliche Bedeutung im besagten Sinne zu (vgl zB VwGH 27.3.2019, Ra 2018/12/0022, mwN), weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg, am 7. Jänner 2025