

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Auer & Tollerian Steuerberater KG, Hermann-Bahr-Straße 8/1/4, 1210 Wien, über die Beschwerde vom 16. September 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 12. September 2024 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe gem. § 111 BAO, 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

Mit Bescheid vom 03. Juli 2024 wurde der Beschwerdeführerin (Bf.) (zugestellt an die steuerliche Vertretung) eine Zwangsstrafe angedroht, da offenbar übersehen worden sei die Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2020 und 2021 fristgerecht einzureichen. Es wurde eine Nachfrist bis 12. August 2024 gesetzt und jeweils eine Strafe in Höhe von € 150 € angedroht.

Zudem wurde die Bf. aufgefordert die Abgabenerklärungen bis zur Nachfrist nachzureichen. Falls diesem Ersuchen nicht Folge geleistet werde, könne gegen die Bf. eine Zwangsstrafe in Höhe von € 300,00 festgesetzt werden (Androhung im Sinne des § 111 Abs. 2 BAO).

Mit Bescheid vom 12. September 2024 wurde die Zwangsstrafe gem. § 111 BAO mit € 300,00 (150,00 € je Erklärung) betreffend Umsatzsteuererklärung 2020 und 2021 festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, dass die Festsetzung der Zwangsstrafe erforderlich gewesen sei, weil die Abgabenerklärungen nicht bis zur angeführten Frist eingereicht worden seien.

Mit Eingabe vom 16. September 2024 (über FinanzOnline) erhob die steuerliche Vertretung der Bf. gegen den oa Bescheid (datiert vom 12. September 2024) Beschwerde. Begründend wurde ausgeführt, dass die steuerliche Vertretung der Bf. davon ausgegangen sei, dass die angedrohte Zwangsstrafe laut Information der KSW ein Systemfehler gewesen sei und irrtümlich verschickt worden sei. Daher habe die steuerliche Vertretung der Bf. zum Zeitpunkt der Androhung nicht eingegriffen, es auch in den Vorjahren zu keiner Androhung gekommen sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 28. Oktober 2024 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass es zwar richtig sei, dass es durch Systemfehler zu ungerechtfertigten Androhungen von Zwangsstrafen wegen fehlender Abgabenerklärungen gekommen sei, dies sei aber nicht bei jeder Androhung der Fall gewesen. Bei entsprechender Vorsicht wäre es dem Steuerberater möglich gewesen in Finanzonline den Sachverhalt zu überprüfen und festzustellen, dass es für 2019 und Vorjahre Umsatzsteuerbescheide gibt. Auch können in Finanzonline die "Abzugebenden Erklärungen" für das jeweilige Veranlagungsjahr abgefragt werden.

Zusätzlich wurde die Androhung der Zwangsstrafe für die Umsatzsteuererklärung 2022 am 11. September 2024, somit einen Tag vor Festsetzung der Zwangsstrafe, beim Steuerberater zugestellt. Aus diesen Gründen hätte der Steuerberater den Schluss ziehen müssen, dass sehr wohl ein Tätigwerden (Abgabe der Umsatzsteuererklärung) notwendig ist.

Nachdem es sich um die Umsatzsteuererklärung für 2020 und 2021 handelt, wurde die Zwangsstrafe mit € 300,00 (150,00 € pro Erklärung) festgesetzt.

Mit Eingabe (per FinanzOnline) vom 26. November 2024 stellte die steuerliche Vertretung der Bf. einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht.

Begründend wurde ausgeführt:

„Wir begründen diesen Antrag damit, dass uns durch den Systemfehler des Finanzamtes zahlreiche ungerechtfertigte Androhungen von Zwangsstrafen am 16.09.2024 erreicht haben und diese innerhalb kürzester Zeit zu prüfen wären, wodurch aufgrund des Systemfehlers des Finanzamtes es zu einem erheblichen administrativen Aufwand in der Kanzlei gekommen ist. Aufgrund der Neuübernahme im Jahr 2020 waren auch noch die steuerlichen Verhältnisse mit der Klientin in Klärung. Weiters gab es von der Seite des Finanzamtes die letzten Jahre keine Aufforderung zur Abgabe der Umsatzsteuererklärungen, weshalb wir noch mehr davon ausgegangen sind, dass die Androhung unrichtig sei. Die Umsatzsteuererklärungen, auf die sich die Zwangsstrafen beziehen, ergeben alle eine Nachforderung von Null und anhand der USt Erklärungen vor dem Jahr 2020 ist ersichtlich, dass nur unecht steuerbefreite Umsätze vorliegen, die auch auf das Jahr 2020 und 2021 und zutreffen, und dadurch es auch nicht zu einer Steuernachzahlung kommen kann.“

Mit Bericht vom 04. Februar 2025 legte das Finanzamt Österreich die oa Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und gab nach Wiedergabe des Sachverhaltes nachstehende Stellungnahme ab:

„Es ist zwar richtig das durch Systemfehler es zu ungerechtfertigten Androhungen von Zwangsstrafen wegen fehlender Abgabenerklärungen gekommen ist, dies war aber nicht bei jeder Androhung der Fall. Bei entsprechender Vorsicht wäre es der steuerlichen Vertretung möglich gewesen in Finanzonline den Sachverhalt zu überprüfen und festzustellen, dass es für 2019 und Vorjahre Umsatzsteuerbescheide gibt. Auch können in Finanzonline die "Abzugebenden Erklärungen" für das jeweilige Veranlagungsjahr abgefragt werden. Zusätzlich wurde die Androhung der Zwangsstrafe für die Umsatzsteuererklärung 2022 am 11.9.2024, somit einen Tag vor Festsetzung der Zwangsstrafe, beim Steuerberater zugestellt.

Aus diesen Gründen hätte der Steuerberater den Schluss ziehen müssen, dass sehr wohl ein Tätigwerden (Abgabe der Umsatzsteuererklärung) notwendig ist.

Das Finanzamt beantragt daher die Beschwerde abzuweisen.“

Im Zuge des Verfahrens vor dem BFG wurde seitens des Finanzamtes nach Nachfrage durch die Richterin per E-Mail vom 11. Februar 2025 folgendes mitgeteilt:

„Laut Rücksprache mit der Umsatzsteuer-Referentin unseres Fachbereiches ist im Steuerakt kein U-Signal, keine UID-Nummer und keine Option zur Umsatzsteuerpflicht ersichtlich. Ein ursprünglich vergebenes U-Signal wurde bereits gelöscht. Daraus kann – in Zusammenschau mit der Höhe der erklärten Einkünfte - abgeleitet werden, dass die Steuerpflichtige Kleinunternehmerin ist.

Gegenständlich liegt kein Fall mit Übergang der Steuerschuld, Überschreiten der Erwerbsschwelle, Verzicht auf die Kleinunternehmerbefreiung, Steuerschuld kraft Rechnungslegung oder Anwendung der Differenzbesteuerung vor.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Gegenständlich zu beurteilen ist die Zulässigkeit der Verhängung einer Zwangsstrafe wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2020 und 2021.

Hinsichtlich des maßgebenden und unstrittigen Sachverhaltes wird auf die obige Darstellung des Verfahrensganges verwiesen und geht das BFG von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt aus:

Mit Bescheid vom 03.Juli 2024 wurde die Zwangsstrafe betreffend Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2020 und 2021 angedroht und als Nachfrist der 12.08. 2024 festgesetzt. Am 12.09.2024 wurde die Zwangsstrafe mit € 300,00 (150,00 € pro Erklärung) festgesetzt.

Dagegen wurde am 16.September 2024 Beschwerde eingebracht, mit der Begründung, dass die steuerliche Vertretung davon ausgegangen sei, dass die Zwangsstrafen aufgrund eines Systemfehlers irrtümlich versendet worden seien. Daher habe man zum Zeitpunkt der Androhung nicht eingegriffen.

Am 16. September 2024 reichte die steuerliche Vertreterin der Bf. die oa Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2020 und 2021 ein.

Mit Bescheiden jeweils datiert vom 17. September 2024 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2020 und 2021 wurde die Umsatzsteuer jeweils mit 0,00 € festgesetzt.

Mit E-Mail vom 11. Februar 2025 teilte das Finanzamt mit, dass im Steuerakt kein U-Signal, keine UID-Nummer und keine Option zur Umsatzsteuerpflicht ersichtlich ist. Ein ursprünglich vergebenes U-Signal ist bereits gelöscht worden. Daraus kann – in Zusammenschau mit der Höhe der erklärten Einkünfte - abgeleitet werden, dass die Steuerpflichtige Kleinunternehmerin ist.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akt des Finanzamtes, dem Schreiben vom 11. Februar 2025 der belangten Behörde und den Ausführungen in der Beschwerde. Insoweit ist der Sachverhalt unstrittig.

Dagegensprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich, weswegen das Bundesfinanzgericht den festgestellten Sachverhalt gem. § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen darf.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

§ 111 Abs. 1 BAO bestimmt, dass die Abgabenbehörden berechtigt sind, 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.

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.

Nach Abs.3 leg. cit darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000,00 € nicht übersteigen.

Die Festsetzung wäre allerdings dann nicht zulässig, wenn die Leistung unmöglich bzw. unzumutbar ist (vgl. VwGH 22.4.1991, 90/15/0186).

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).

Nach § 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 (§ 133 Abs. 1 BAO).

Der zweite Satz von § 133 Abs. 1 BAO sieht zusätzlich vor („ist ferner verpflichtet“), dass durch Aufforderung des Finanzamtes zur Erklärungsabgabe die Pflicht zur Erklärungsabgabe besteht. Damit ist die Durchsetzung mittels Zwangsstrafe möglich.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 ist ein Kleinunternehmer ein Unternehmer, der im Inland sein Unternehmen betreibt und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 35 000 Euro nicht übersteigen.

Gemäß § 21 Abs. 6 UStG 1994 ist ein Kleinunternehmer (§ 6 Abs. 1 Z 27), dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 35 000 Euro nicht übersteigen und der für den Veranlagungszeitraum keine Steuer zu entrichten hat, ist von der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung befreit. Die Durchführung einer Veranlagung ist nicht erforderlich. Bei der Umsatzgrenze bleiben die Umsätze aus Hilfgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz.

Das bedeutet aber, dass Kleinunternehmer nicht ausnahmslos von der Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung befreit sind, sondern nur dann, wenn die Umsätze € 35.000,00 nicht übersteigen.

In der jeweils am 16. September 2024 eingereichten Umsatzsteuererklärung erklärte die Bf. den „Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlage für Lieferungen und sonstige Leistungen“ für das Jahr 2020 in Höhe von € 10.600,80 und für das Jahr 2021 in Höhe von € 10.660,80.

Mit Umsatzsteuerbescheiden betreffend die Jahre 2020 und 2021 jeweils datiert vom 17. September 2024 wurde die Umsatzsteuer unter Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 (Kleinunternehmerregelung) jeweils mit 0,00 € festgesetzt.

Im Bescheid vom 3. Juli 2024 über die Androhung einer Zwangsstrafe war die von der Bf. zu erbringende Leistung mit Nachholung der Abgabe der Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2020 und 2021 bis zum 12.08.2024 ausreichend determiniert; dies verbunden mit dem Hinweis, dass die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen bereits zum Zeitpunkt der Ausfertigung des Bescheides abgelaufen war.

Der Umstand, dass für die Bf. letztlich keine Abgabepflicht bestand und damit auch grundsätzlich ohne Aufforderung durch die Behörde keine Verpflichtung zur Abgabe einer Erklärung bestanden hätte (§ 21 Abs. 6 UStG 1994), steht der Aufforderung durch die Behörde nicht entgegen. Hat die Behörde eine derartige Anordnung getroffen, dann trifft den Abgabepflichtigen eine Erklärungspflicht (§ 133 Abs. 1 BAO).

Nach Ansicht des BFG ist dies auch sinnvoll, weil das Finanzamt die Möglichkeit haben muss, mittels einer Umsatzsteuererklärung in Verbindung mit anderen Ermittlungen zu überprüfen, ob wirklich die Kleinunternehmer-Eigenschaft gegeben ist.

Die Festsetzung der angedrohten Zwangsstrafe erfolgte daher jeweils dem Grunde nach zu Recht.

Die Verhängung der Zwangsstrafe ergeht als Ermessensentscheidung. Diese ist 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 treffen. Das Ermessen bezieht sich sowohl auf die Festsetzung dem Grunde wie auch der Höhe nach. Bei der Ermessensübung werden insbesondere die Höhe der allfälligen Steuernachforderung, der Verschuldensgrad und das bisherige Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen sein.

Im Rahmen der Ermessensentscheidung war zu Gunsten der Bf. insbesondere zu würdigen, dass die Bf. die Wahrung ihrer steuerlichen Angelegenheiten einem Steuerberater übertragen hat, sodass von einer generellen Gleichgültigkeit gegenüber abgabenrechtlichen Belangen keine Rede sein kann.

Weiters zu berücksichtigen ist, dass bei Erlassung der Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2020 und 2021 die Umsatzsteuer jeweils mit 0,00 € festgesetzt wurde und es zu keiner Steuernachzahlung gekommen ist. Auch der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2019 ergab keine Steuernachzahlung.

Das BFG ist daher im Rahmen der Ermessensübung zum Ergebnis gelangt, dass in Anbetracht der auf die Bf. anzuwendende Kleinunternehmerregelung, die Festsetzung einer Zwangsstrafe nicht zweckmäßig ist.

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.

Wien, am 26. Februar 2025