



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat über die Berufung des Berufungswerbers, vertreten durch AB, vom 4. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes DE vom 12. März 2007 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärungen 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Zwangsstrafe wird mit € 180,- festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 12. März 2007 wurde gegen den Berufungswerber (in der Folge: Bw.) eine Zwangsstrafe idHv. € 300,- festgesetzt, weil dieser sowohl die Einkommensteuererklärung als auch die Umsatzsteuererklärung 2005 nicht bis 6. Februar 2007 eingereicht hatte. Gleichzeitig wurde der Bw. aufgefordert, die ausstehenden Abgabenerklärungen bis 2. April 2007 beim Finanzamt einzureichen.

Dagegen brachte der Bw. Berufung ein und führte aus, er habe die Abgabenerklärungen für das Jahr 2005 nunmehr (Anmerkung: am 6. April 2007) eingereicht. Bedingt durch terminliche Überkreuzungen im Zusammenhang mit der Ausübung eines neuen Betätigungsfeldes und im Zusammenhang mit einer längeren zwangsweisen Arbeitspause hervorgerufen durch eine Krankheit sei es zu der verspäteten Übersendung gekommen. Er werde jedoch dafür Sorge

tragen, dass die Abgabenerklärungen in Zukunft fristgerecht eingereicht würden.

Bedingt durch den Umstand, dass er für seine Bankverbindlichkeiten enorme Zinsbelastungen zu tragen habe, welche das Betriebsergebnis ohnehin schon sehr belasteten, wäre es nunmehr für ihn eine erhebliche Härte, müsste er diese Zwangsstrafe entrichten. Er ersuche daher, von einer Festsetzung der Zwangsstrafe Abstand zu nehmen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. April 2007 wies das Finanzamt die Berufung ab mit der Begründung, dass der Bw. alle Fristen zur Abgabe der Steuererklärungen habe verstreichen lassen und führte alle verstrichenen Fristen und Nachfristsetzungen an. Die mit 4. April 2007 datierten Erklärungen seien erst mit 6. April 2007 beim Finanzamt eingelangt.

Dagegen brachte der Bw. rechtzeitig einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und führte ergänzend aus: Das Finanzamt habe in seiner abweisenden Berufungsvorentscheidung einzig darauf hingewiesen, dass alle Fristen zur Abgabe der Steuererklärungen verstrichen seien. Dies sei nicht zur Gänze richtig. Die vier angeführten Fristsetzungen mit den entsprechenden Nachfristen seien aufgrund der beim Finanzamt eingereichten Fristverlängerungsansuchen erfolgt. Lediglich der Bescheid über die Androhung einer Zwangsstrafe sowie die Festsetzung der Zwangsstrafe wurden seitens des Bw. außer Acht gelassen, da die Abgabenerklärungen 2005 bereits für den Zeitraum Jänner 2007 geplant waren und sich die Endarbeiten ständig durch diverse Verzögerungen verschoben hätten. Aufgrund der Abstimmungsarbeiten im Zusammenhang mit der Firma S., welche die Mietvorschreibungen sowie die Betriebskostenabrechnungen für das Miethaus durchgeführt habe, sei es zu diesen zeitlichen Verzögerungen gekommen, welche vom Bw. jedoch nicht beabsichtigt gewesen seien. Diese Abklärungsarbeiten seien jedoch von größter Wichtigkeit im Zusammenhang mit den Steuererklärungen gewesen.

Die sich aus der Veranlagung ergebende Einkommensteuerzahlung werde fristgerecht entrichtet. Hervorzuheben sei auch, dass es zu keiner Umsatzsteuernachverrechnung für das Jahr 2005 gekommen sei.

Des Weiteren habe der Bw. aus finanziellen Gründen ein zusätzliches Betätigungsfeld suchen müssen, da die Betriebsergebnisse sehr schlecht gewesen seien. Diese weitere Maßnahme habe sehr viel Zeit verschlungen, was sich auch auf die Fertigstellung der Abgabenerklärungen ausgewirkt habe.

Jede zusätzliche finanzielle Belastung sei eine erhebliche Härte aufgrund seiner enormen Bankverbindlichkeiten.

Den monatlichen Verpflichtungen hinsichtlich der Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen sowie deren monatlicher Entrichtung und den sonstigen Verpflichtungen dem Finanzamt gegenüber sei der Bw. stets nachgekommen. Auch aus diesem Grunde sehe der Bw. die Vorschreibung einer Zwangsstrafe in Höhe von € 300,- für eine geringfügige Verfehlung,

welche indirekt nicht in seinem Bereich gelegen sei, als eine erhebliche Härte an. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz möge auf seine Begründungen eingehen bzw. diese berücksichtigen und die Festsetzung der Zwangsstrafe aufheben.

Das Finanzamt legte die Berufung zur Entscheidung an den UFS vor mit dem Hinweis, dass die Frist zur Abgabe der Steuererklärung nicht eingehalten und auch kein Fristverlängerungsantrag eingebracht worden sei. Die letzte Frist (Anmerkung: um eine Zwangsstrafe abzuwenden) sei der 6. Feber 2007 gewesen. Zum Vorbringen im Vorlageantrag nahm das Finanzamt nicht weiter Stellung.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Die Einreichung von Abgabenerklärungen durch den Steuerpflichtigen kann mit Hilfe von Zwangsstrafen erzwungen werden (VwGH 24.5.2007, 2006/15/0366; 28.10.1998, 98/14/0091; 26.1.1998, 97/17/0035). Dies ergibt sich aus § 111 Abs. 1 BAO in Verbindung mit der allgemeinen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht im Sinne des § 119 BAO sowie der Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen gemäß den §§ 133 ff BAO (VwGH 16.11.1993, 89/14/0139).

Gemäß § 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 Leistung aufgefordert werden. Die Aufforderung und die Androhung müssen schriftlich erfolgen, außer wenn Gefahr im Verzug ist.

Im gegenständlichen Fall steht fest, dass das Finanzamt am 16. Jänner 2007 einen Bescheid erlassen hat, mit welchem dem Bw. unter Androhung einer Zwangsstrafe in Höhe von € 300,- eine Frist bis 6. Feber 2007 zur Nachreichung der Erklärungen für das Jahr 2005 gesetzt wurde. Zuvor war der Bw. automatisch daran erinnert worden, dass er übersehen habe, die Abgabenerklärungen 2005 fristgerecht einzureichen (eine viermalige Fristerstreckung mit Nachfristsetzung war diesem Schreiben vorausgegangen).

Der Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe erging am 12. März 2007.

Eine Zwangsstrafe darf nicht verhängt werden, wenn die zu erzwingende Leistung unmöglich oder unzumutbar ist oder bereits erfolgt wäre (VwGH 16.2.1994, 93/13/0025).

Vor dem Hintergrund, dass der Bw. bereits vier Nachfristsetzungen ungenutzt verstreichen ließ, rechtfertigt der in der Berufung vorgebrachte Hinweis auf gesundheitliche Probleme ohne nähere Präzisierung des Zeitraumes und ohne Vorlage entsprechender Befunde bzw. Nachweise für die Erkrankung nicht den Schluss auf eine so schwere Krankheit, dass eine Abgabe der Erklärungen unzumutbar gemacht worden wäre. Ebenso ist seinem Hinweis auf Abstimmungsarbeiten mit der Firma S. zu begegnen. Dass der Bw. nicht auf eine rechtzeitige Vorlage der Mietabrechnungen des Jahres 2005 (zumindest bis Anfang 2007) hätte dringen können, ist nicht nachvollziehbar.

Eine ersatzlose Aufhebung des Zwangsstrafenbescheides kommt im vorliegenden Fall nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates daher nicht in Betracht, weil die Frist für die Einreichung der Abgabenerklärungen für 2005 (unter Berücksichtigung der zahlreichen Fristverlängerungen) bereits am 30. November 2006 geendet hatte und der Bw. wiederholtermaßen Fristen nicht einhielt. Soweit sich die diesbezüglichen Ausführungen in der Berufung bzw. im Vorlageantrag auf die Festsetzung dem Grunde nach beziehen, kommt ihnen keine Berechtigung zu.

Gemäß § 111 Abs. 3 BAO darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 2.200 Euro nicht übersteigen.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe dem Grunde und der Höhe nach liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO) (VwGH vom 22.2.2000, 96/14/0079; 26.6.1992, 89/17/0010). Die maßgebenden Kriterien für die Ermessensübung ergeben sich primär aus der das Ermessen einräumenden Norm (vgl. Ritz, BAO³, § 20, Tz. 5). Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit, also unter Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und nach Zweckmäßigkeit, das heißt unter Berücksichtigung des öffentlichen Interesses insbesondere an der Einbringung der Abgaben zu treffen.

Im Falle der Nichteinreichung von Steuererklärungen sind u.a. das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, die Höhe der allfälligen Steuernachforderung und der Grad des Verschuldens zu berücksichtigen (vgl. Ritz, BAO³, § 111 Tz 10, sowie die dort angeführte Judikatur und Literatur).

Der Zweck der Zwangsstrafe liegt nicht in einer Bestrafung der Person, sondern darin, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (vgl. VwGH 27.9.2000, 97/14/0112). Hieraus folgt nach Stoll, BAO-Kommentar, 1200, dass die Abgabenbehörde bei der Entscheidung, ob sie von ihrer Berechtigung nach § 111 BAO Gebrauch macht, neben dem

Grundsatz der Verhältnismäßigkeit auch die Frage zu berücksichtigen hat, mit welchem geringsten Zwangsmittel der geforderte Erfolg erreichbar erscheint.

Im Fall der Berufung gegen eine Ermessensentscheidung kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz ungeachtet der Entscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz neuerlich Ermessen üben, weil sie gem. § 289 Abs. 2 BAO immer in der Sache selbst zu entscheiden hat und daher ihre Entscheidung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz tritt (vgl. Ellinger/ Iro/ Kramer/ Sutter/ Urtz, BAO³, § 20 Anm. 12).

Die Berufungswerberin hat die Einreichung der angeforderten Abgabenerklärungen über einen Zeitraum von vielen Monaten hinausgezögert, indem sie wiederholt um Fristerstreckungen für die Erklärungsabgabe angesucht, tatsächlich aber die Abgabenerklärungen nicht innerhalb der sowohl von ihr selbst als erforderlich erachteten als auch ihr jeweils gewährten Nachfristen eingereicht hat.

Unter diesen Umständen kann der UFS nicht erkennen, dass das vom Finanzamt angewandte Druckmittel mit dem angestrebten Ziel der Erklärungsabgabe unvereinbar gewesen wäre. Ebenso wenig ist zu ersehen, mit welchem gelinderen Zwangsmittel die Berufungswerberin zur Erfüllung der ihr obliegenden Erklärungspflicht bewegt werden hätte können, zumal ersichtlich ist, dass der Bw. auch in den Folgejahren erst nach Festsetzung von Zwangsstrafen dazu angehalten werden konnte, Abgabenerklärungen einzureichen.

Es ist somit festzustellen, dass die Verhängung der Zwangsstrafe aus Gründen der Prozessökonomie wie auch im Hinblick auf die Gleichmäßigkeit der Besteuerung jedenfalls zweckmäßig war.

Was die Höhe der Zwangsstrafe betrifft, so ist dem Bw. allerdings zuzugestehen, dass sein steuerliches Verhalten in den Vorjahren korrekt war, und dass aus der Umsatzsteuerveranlagung 2005 eine Gutschrift resultierte, es also durch die Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung zumindest nicht zu einer verspäteten Steuerentrichtung kam. Weiters ist richtig, dass der Bw. die Einkommensteuer 2005 samt Anspruchszinsen binnen eines Monats nach Bescheiderstellung bezahlt hat und auch sonst seinen steuerlichen Verpflichtungen in der Vergangenheit nachgekommen ist.

Da diese wesentlichen Ermessenskriterien (vgl. Ritz, BAO³, § 111 Tz. 10; Stoll, BAO-Kommentar, 1200) bei der Bemessung der Zwangsstrafe in Höhe von € 300,- offensichtlich außer Betracht gelassen wurden – zur Ermessensübung hat das Finanzamt keine Feststellungen getroffen, erscheint eine Herabsetzung auf € 180,- angebracht, vor allem angesichts der Tatsache, dass es erstmals zu einer dahingehenden Verfehlung gekommen ist. Dies erfolgt auch unter dem Aspekt der Billigkeit und der Berücksichtigung der schlechten wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. (€ 180,- ist lediglich 9,09 % der höchst zulässigen

Zwangsstrafe von € 2.200,-).

Damit wird dem vom Gesetz vorgegebenen Verfahrensziel, Abgabepflichtige zur rechtzeitigen Abgabe von Steuererklärungen anzuhalten, nach Lage des Falles ausreichend Rechnung getragen, wobei auch der Umstand, dass es wiederholtermaßen zu verspäteter Einreichung von Abgabenerklärungen gekommen ist, nicht vernachlässigt werden kann.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 30. Jänner 2009