



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der SB, geb. X, Adresse, vom 16. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 16. Jänner 2009 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 4. August 2008 wies das Finanzamt die Berufungswerberin (Bw.) darauf hin, dass sie offenbar übersehen habe, die Einkommensteuererklärung 2007 fristgerecht einzureichen. Sie werde ersucht, dies bis 25. August 2008 nachzuholen. Nachdem die Bw. diesem Ersuchen keine Folge geleistet hatte, forderte sie die Abgabenbehörde am 19. November 2008 - unter Androhung einer Zwangsstrafe von 300,00 € - abermals zur Erklärungsabgabe bis 10. Dezember 2008 auf. Da die Bw. auch diese Frist ungenützt verstreichen ließ, wurde die angedrohte Zwangsstrafe mit Bescheid vom 16. Jänner 2009 festgesetzt. Gleichzeitig erging die Aufforderung, die Erklärung bis 6. Februar 2009 einzureichen.

Die Einkommensteuererklärung langte elektronisch am 3. Februar 2009 ein. Der Einkommensteuerbescheid 2007 erging am 27. März 2009 und führte zu einer Nachforderung von 2.100,78 €.

In der gegen die Zwangsstrafenfestsetzung fristgerecht erhobenen Berufung beantragte der steuerliche Vertreter der Bw., den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben. Unbestritten sei, dass die Einkommensteuererklärung nicht fristgerecht eingereicht worden und der Abgabenbehörde gegenüber auf die Androhung der Zwangsstrafe vom 19. November 2008 keine Reaktion erfolgt sei. Es lasse sich nicht mehr mit absoluter Sicherheit feststellen, ob die Androhung der Zwangsstrafe "bei uns" eingelangt sei. Allerdings sei eine dafür zuständig gewesene Mitarbeiterin ausgeschieden und nicht auszuschließen, dass durch den Personalwechsel die Aufforderung des Finanzamtes übersehen worden sei. Dazu komme, dass die ausgeschiedene Mitarbeiterin auf Grund einer langwierigen Erkrankung (Sehnenscheidenentzündung) mehrmals für längere Zeit im Krankenstand gewesen sei, was möglicherweise ebenfalls zu der Versäumnis beigetragen habe. Derartige Versehen seien auch im Rahmen einer sorgfältigen Organisation nicht völlig zu vermeiden. Da das Ausmaß des Versehens als geringfügig einzustufen sei, werde ersucht, der Berufung stattzugeben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Februar 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Unter Darstellung des bisherigen Verfahrensablaufes wies die Abgabenbehörde darauf hin, dass der Bw. zwischen der ihr gesetzten Nachfrist bis 25. August 2008 und der Androhung der Zwangsstrafe mit Bescheid vom 19. November 2008 ein Zeitraum von beinahe drei Monaten zur Verfügung gestanden wäre. Dass eine Mitarbeiterin der Steuerberatungskanzlei ausgeschieden und auf Grund einer Erkrankung mehrmals längere Zeit im Krankenstand gewesen sei, habe keine Auswirkung auf die Tatsache, dass der Fristablauf bereits mit 30. Juni 2008 eingetreten sei.

Im Vorlageantrag vom 19. Februar 2009 wies der steuerliche Vertreter der Bw. darauf hin, dass zwar eine Zustellvollmacht für die Steuerberatungskanzlei vorliege, die Schriftstücke aber der Steuerpflichtigen persönlich zugestellt würden. Dies führe dazu, dass der Informationsfluss nicht gewährleistet sei und erforderliche Maßnahmen gegen eventuelle Bescheide spät oder verspätet erfolgten. Die Steuerpflichtige habe durch den Tod ihres Bruders einen schweren Schicksalsschlag erlitten, der sie derzeit emotional sehr belaste. In dieser Situation wäre es hilfreich, Schriftstücke der Abgabenbehörde ausschließlich an den bevollmächtigten Parteienvertreter zuzustellen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 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. Zu solchen Leistungen gehört auch die elektronische Übermittlung von Anbringen und Unterlagen, wenn eine diesbezügliche Verpflichtung besteht.

Nach Abs. 2 leg.cit. muss der Verpflichtete unter Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistung aufgefordert werden, bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird. Die Aufforderung und die Androhung müssen schriftlich erfolgen, außer wenn Gefahr im Verzug ist.

Nach Abs. 3 leg.cit. idF BGBl. I 99/2007, in Geltung ab 29. Dezember 2007, darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000,00 € nicht übersteigen.

Zwangsstrafen dürfen nur zur Erzwingung auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffener Anordnungen angedroht und festgesetzt werden. Darunter fällt beispielsweise auch die Einreichung von Abgabenerklärungen (VwGH 28.10.1998, 98/14/0091).

§ 41 Abs. 1 Z 1 EStG lautet: Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn

er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730,00 € übersteigt.

Unter den "anderen Einkünften" im Sinne des § 41 Abs. 1 Z 1 EStG sind Einkünfte aus den übrigen Einkunftsarten, wie beispielsweise Einkünfte aus einer gewerblichen Tätigkeit, zu verstehen.

Nach § 42 Abs. 1 Z 1 EStG hat der unbeschränkt Steuerpflichtige für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) eine Steuererklärung abzugeben, wenn er vom Finanzamt dazu aufgefordert wird.

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 Abgabenbehörde erfolgen.

Nach § 134 Abs. 1 BAO ist ua. die Einkommensteuererklärung bis zum Ende des Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärung ist bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

Eine Abgabenvorschrift im Sinne des § 133 Abs. 1 erster Satz BAO ist zB § 42 EStG.

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe setzt lediglich voraus, dass der auf gesetzlicher Grundlage unter Androhung der Zwangsstrafe getroffenen Anordnung bis zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung nicht entsprochen wurde. Dass die geforderte Leistung nach erfolgter Festsetzung der Zwangsstrafe erfüllt wurde, ändert nichts an der Berechtigung der Abgabenbehörde, diese festzusetzen und bedeutet keine für die Entscheidung relevante, im Sinne des § 280 BAO auch im Berufungsverfahren wahrzunehmende neue Tatsache (VwGH 22.4.1991, 90/15/0186).

Neben dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, also der Vereinbarkeit des gewählten Mittels mit dem vorgegebenen Ziel, ist wesentlich, mit welchem geringsten Zwangsmittel der geforderte Erfolg erreichbar scheint (Stoll, BAO, 1200).

Trotz Androhung der Zwangsstrafe unterblieb die Abgabe der Steuererklärung, weshalb nicht erkennbar war, welche gelinderen Zwangsmittel den Bemühungen des Finanzamtes hätten zum Erfolg verhelfen können.

Nach der Aktenlage wurde der Bw. die Einkommensteuererklärung 2007 am 19. Dezember 2007 zugesandt und lief die Frist zur Einreichung - die Erklärung wurde elektronisch übermittelt - Ende Juni 2008 ab.

Die Bw. ließ nicht nur diese Abgabefrist ungenützt verstreichen, sondern reagierte auch auf zwei weitere Erinnerungsschreiben - wobei das letzte die Androhung der Festsetzung einer Zwangsstrafe enthielt - nicht mit der geforderten Einreichung der Einkommensteuererklärung. Erst nach der Zwangsstrafenfestsetzung am 16. Jänner 2009 langte die Erklärung am 3. Februar 2009 bei der Abgabenbehörde ein. Die Zwangsstrafe erwies sich daher als probates Mittel, die Bw. zur Erfüllung ihrer Erklärungspflicht anzuhalten.

Da die Aufforderungen der Abgabenbehörde zur Einreichung einer Abgabenerklärung "auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffene Anordnungen" im Sinne des § 111 Abs. 1 BAO darstellen und die Bw. die Erklärung erst nach Ergehen des angefochtenen Bescheides einreichte, steht die Zwangsstrafenfestsetzung dem Grunde nach im Einklang mit den gesetzlichen Vorgaben.

Aus welchen Gründen die Bw. die Einkommensteuererklärung 2007 nicht fristgerecht einreichte und auch auf weitere Ersuchen der Abgabenbehörde, diese abzugeben, nicht reagierte, wurde nicht dargelegt. Dass sie, wie im Vorlageantrag vom 19. März 2009 vorgebracht, durch den Tod ihres Bruders einen schweren Schicksalsschlag erlitten habe und "derzeit" emotional sehr belastet sei, vermag ihre rund sieben Monate dauernde Säumnis weder zu erklären noch zu rechtfertigen.

Die Bw. bezog neben Einkünften aus einer nichtselbstständigen Tätigkeit Einnahmen im Sinne des § 109a EStG (Leistungen als Kolporteur und Zeitungszusteller). Diesen Einnahmen in Höhe von 14.821,24 € stellte die Bw. Reise- und Fahrtspesen in Höhe von 9.218,04 € gegenüber, sodass im Einkommensteuerbescheid 2007 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 5.476,09 € angesetzt wurden. Daneben machte die Bw. Gewerkschaftsbeiträge und Personenversicherungen geltend.

Die verhältnismäßige Einfachheit der Einkommensteuererklärung 2007 vermag somit ebenfalls keine plausible Begründung für das Hinauszögern der Erklärungsabgabe zu liefern.

Dem Berufungseinwand, dass sich nicht mehr feststellen lasse, ob die Androhung der Zwangsstrafe "bei uns" (gemeint offenbar: in der Steuerberatungskanzlei) eingelangt sei und

dass eine "dafür" zuständige Mitarbeiterin ausgeschieden sei, ist zu entgegnen, dass sowohl die Erinnerung vom 4. August 2008, die Androhung der Zwangsstrafe vom 19. November 2008 als auch der Bescheid über die Zwangsstrafenfestsetzung vom 16. Jänner 2009 direkt der Bw. zugestellt wurden. Dass diese die Androhung der Zwangsstrafe nicht erhalten hätte, wurde im Verfahren nicht vorgebracht, sodass von einer entsprechenden Kenntnis der Bw. auszugehen war. Dass diese die Androhung ihrem steuerlichen Vertreter möglicherweise nicht weiterleitete oder die Androhung in der Steuerberatungskanzlei möglicherweise nicht einlangte, ist der Sphäre der Bw. zuzurechnen und hat auf die Rechtmäßigkeit der Zwangsstrafenfestsetzung keinen Einfluss.

Zur erteilten Zustellvollmacht ist Folgendes anzumerken:

Der steuerliche Vertreter merkte eine ihm erteilte Vertretungsbefugnis per 5. Juni 2008 in FinanzOnline an, eine Zustellungsbevollmächtigung merkte er dagegen erst per 26. Februar 2009 an.

Nachdem die steuerliche Vertretung der Bw. in FinanzOnline am 5. Juni 2008 nur eine Anmerkung als "steuerlicher Vertreter" und nicht auch als "Zustellungsbevollmächtigter" vorgenommen hatte, durfte die Abgabenbehörde zu Recht davon ausgehen, dass die erteilte Vollmacht im vorliegenden Fall eine Zustellvollmacht nicht einschließe, und Zustellungen an die Bw. vornehmen.

Ab 26. Februar 2009 erfolgten die Zustellungen an den Steuerberater der Bw. Festzuhalten ist, dass seitens des Finanzamtes die Vertretungsbefugnis per 1. September 2010 gelöscht wurde, sodass die gegenständliche Berufungsentscheidung der Bw. zuzustellen war.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei der Ermessensübung werden insbesondere die Höhe der allfälligen Steuernachforderung, der Verschuldensgrad und das bisherige Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen sein.

Aus der Aktenlage ergibt sich, dass die Bw. erstmals für das Kalenderjahr 2007 zur Erklärungsabgabe aufgefordert wurde.

Das Kalenderjahr 2008 betreffend war die Bw. von der Quotenvereinbarung ihres Steuerberaters umfasst und wurde die Erklärung innerhalb der in der - ihrem Steuerberater zugestellten - Erinnerung gesetzten Einreichfrist abgegeben.

Die Höhe der Zwangsstrafe erscheint unter Berücksichtigung des Gesamteinkommens der Bw. in Höhe von 22.962,47 € und der Höhe der Einkommensteuernachforderung von 2.100,78 €

gerechtfertigt und wurde zudem nur mit 6 % des zulässigen Höchstbetrages von 5.000,00 € bemessen. Darüber hinaus brachte die Bw. keine berücksichtigungswürdigen Gründe vor, weshalb die Zwangsstrafenfestsetzung als nicht angemessen oder überhöht anzusehen wäre.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 4. November 2010