



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, Adresse, vertreten durch Mag. Alexander Maschinda, Steuerberater, 9500 Villach, Moritschstraße 2, vom 15. November 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Dr. Susanne Fischer, vom 3. November 2011 betreffend die Aufhebung des Bescheides gemäß § 299 Abs. 1 BAO mit dem am 24. August 2011 eine Zwangsstrafe in Höhe von 200,00 festgesetzt wurde sowie die Aufhebung des Bescheides gemäß § 299 Abs. 1 BAO mit dem am 19. September 2011 eine Zwangsstrafe in Höhe von 700,00 festgesetzt wurde entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der Bescheid vom 24. August 2011, mit dem eine Zwangsstrafe in Höhe von 200,00 festgesetzt wurde sowie der Bescheid vom 19. September 2011, mit dem eine Zwangsstrafe in Höhe von 700,00 festgesetzt wurde, werden gemäß § 299 Abs.1 BAO aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des FA vom 7. April 2011 wurde dem BW zu Händen seines ausgewiesenen Vertreters eine Erinnerung übermittelt, dass er offenbar übersehen habe, die Umsatzsteuer- und die Einkommensteuerjahreserklärung für das Jahr 2009 beim FA einzureichen. Dafür wurde ihm eine Nachfrist bis 28. April 2011 eingeräumt. Falls er diesem Ersuchen nicht Folge leiste, könne gegen ihn eine Zwangsstrafe von € 200,00 festgesetzt werden.

Mit Bescheid vom 24. August 2011 wurde die mit dem oben angeführten Bescheid angedrohte Zwangsstrafe festgesetzt und eine Frist für die Entrichtung festgelegt.

Begründet wurde diese Maßnahme damit, dass die Zwangsstrafe erforderlich gewesen sei, da der BW die oben bezeichneten Abgabenerklärungen nicht bis zum festgesetzten Termin eingereicht habe.

Weiters wurde der BW aufgefordert, die oben angeforderten Steuererklärungen bis zum 14. September 2011 einzureichen. Sollte der BW auch dieser Aufforderung keine Folge leisten, wurde ihm in diesem Bescheid eine weitere Zwangsstrafe in Höhe von € 700,00 angedroht.

Mit Bescheid vom 19. September 2011 wurde die zweite angedrohte Zwangsstrafe in Höhe von € 700,00 festgesetzt.

Begründet wurde diese Maßnahme damit, dass die Zwangsstrafe erforderlich gewesen sei, da der BW die bezeichneten Abgabenerklärungen nicht bis zum festgesetzten Termin eingereicht habe.

Mit Schreiben vom 25. Oktober 2011 beantragte der BW durch seinen ausgewiesenen Vertreter binnen offener Frist die Aufhebung der beiden Bescheide betreffend die beiden festgesetzten Zwangsstrafen gemäß § 299 Abs. 1 BAO.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe sei dem Grunde und der Höhe nach unverhältnismäßig. Bei der notwendigen Übung des Ermessens sei auch die Höhe einer allfälligen Abgabennachforderung zu berücksichtigen. Im gegenständlichen Fall habe sich bei beiden Abgaben für das Jahr 2009 eine Gutschrift ergeben. Es sei aufgrund der Ergebnisse der Vorjahre auch keine Abgabennachforderung zu erwarten gewesen. Hier überwiege die Tatsache des Nichtvorliegens eines steuerlichen Mehrergebnisses gegenüber der spezialpräventiven Wirkung einer Zwangsstrafe, weshalb von der Festsetzung einer Zwangsstrafe abzusehen sei. Die Bescheide seien ersatzlos zu beheben.

Da keine Abgabennachforderung zu erwarten gewesen sei, sei die Festsetzung der Zwangsstrafe auch nicht zweckmäßig da der BW aus der Einreichung keinen finanziellen Vorteil erzielt habe.

Zudem sei auch hinsichtlich der Höhe nicht ersichtlich, welche Erwägungen die Abgabenbehörde im Rahmen des Ermessens bei den angefochtenen Zwangsstrafen-Bescheiden angestellt habe.

Mit Bescheid vom 3. November 2011 wies das FA den Antrag des BW auf Aufhebung der Bescheide gemäß § 299 BAO ab und führte dazu aus, dass die Abgabenbehörden berechtigt seien, die Befolgung ihrer auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffenen Anordnungen zur Erbringung von Leistungen, die sich auf Grund ihrer besonderen Beschaffenheit nicht durch einen Dritten erbringen ließen, durch die Verhängung einer Zwangsstrafe zu erzwingen. Zu

solchen Leistungen gehöre auch die elektronische Übermittlung von Anbringen und Unterlagen, wenn eine diesbezügliche Verpflichtung bestehe.

Zudem sei der Verpflichtete unter Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistungen aufzufordern. Im gegenständlichen Fall seien die Erklärungen in der Abberufungsquote des steuerlichen Vertreters vom 24. November 2010 enthalten gewesen. In der Folge beschrieb das FA den oben dargestellten Ablauf der Erinnerungen und Festsetzung der Zwangsstrafen und führte abschließend aus, dass die diversen Aufforderungen der Behörde ignoriert worden seien. Die Zwangsstrafen seien anfangs mit einem relativ niedrigen Betrag von € 200,00 festgesetzt worden und später, da keine Reaktion erfolgt sei, mit dem Betrag von € 700,00. Der Grad des Verschuldens der Partei sei aufgrund des dargestellten Sachverhaltes als nicht gering zu bezeichnen, somit die Höhe der Zwangsstrafen auch gerechtfertigt, da das vorläufige steuerliche Ergebnis von der Behörde nicht vorausgesehen werden könne.

Die Aufhebung nach § 299 Abs. 1 BAO könne dann erfolgen, wenn sich der Spruch eines erstinstanzlichen Bescheides als nicht richtig erweise. Für die Behörde sei nicht nachvollziehbar, warum dies im gegenständlichen Fall der sein solle, da alle geforderten Verfahrensschritte eingehalten worden seien und als Resultat entsprechende Bescheide erlassen worden seien.

Gegen diesen Bescheid erhob der BW durch seinen ausgewiesenen Vertreter fristgerecht Berufung und führte darin im Wesentlichen aus, dass die Festsetzung einer Zwangsstrafe auch im Ermessen der Abgabenbehörde liege und bei Ermessensentscheidungen die maßgebenden Umstände und Erwägungen aufzuzeigen seien. In der Folge wiederholte der BW die bereits im Antrag vorgebrachten Argumente, weswegen die Bescheide betreffend die Zwangsstrafen ersatzlos zu beheben seien.

Der UFS hat dazu erwogen:

Der oben dargestellte Verfahrensgang schildert auch den verfahrensgegenständlichen Sachverhalt. Dieser ist im Wesentlichen unbestritten.

Streit besteht im gegenständlichen Verfahren darüber, ob die von der Behörde mit Bescheid festgesetzten Zwangsstrafen die Voraussetzungen für eine Aufhebung gemäß § 299 BAO enthalten und ob – sollte dies der Fall sein – das Ermessen dahingehend zu üben wäre, dass die Bescheide aufzuheben wären.

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch sich als nicht richtig erweist.

Dabei ist es ohne Belang, warum der Bescheid nicht dem Gesetz entspricht (Ritz, BAO⁴, § 299, TZ 10)

Gemäß § 111 Abs. 1 BAO sind die Abgabenbehörden berechtigt, die Befolgung ihrer auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffenen Anordnungen zur Erbringung von Leistungen, die sich auf Grund ihrer besonderen Beschaffenheit nicht durch einen Dritten erbringen lassen, durch die Verhängung einer Zwangsstrafe zu erzwingen. Zu solchen Leistungen gehört auch die elektronische Übermittlung von Anbringen und Unterlagen, wenn eine diesbezügliche Verpflichtung besteht.

Dem FA ist darin zuzustimmen, dass die Nichteinreichung von Abgabenerklärungen, zu denen der BW verpflichtet war, einen Fall darstellt, bei dem nach § 111 BAO Zwangsstrafen verhängt werden können.

Für das gegenständliche Verfahren von entscheidender Bedeutung ist jedoch, dass die Festsetzung einer Zwangsstrafe sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach im Ermessen der Behörde liegt. Dieses Ermessen benötigt auch eine entsprechende Begründung, aus der die Abwägung der Interessen der Partei und der Behörde an einer derartigen Festsetzung ersichtlich ist und diese Interessenabwägung damit für die Partei nachvollziehbar ist.

Eine derartige Ermessensbegründung enthält aber weder der Bescheid vom 24. August 2011 noch der Bescheid vom 19. September 2011. Das FA hat zwar Argumente für diese Ermessensbegründung im angefochtenen Bescheid über die Abweisung des Antrags auf Aufhebung nach § 299 BAO vom 3. November 2011 angeführt. Dies kann aber das Fehlen einer Ermessensbegründung in den Bescheiden, mit denen die Zwangsstrafen festgesetzt wurden, nicht ersetzen.

Da bei Ermessensentscheidungen erst die Begründung des Ermessens den Spruch des Bescheides nachvollziehbar macht (siehe Ritz, BAO⁴, § 93, TZ 10ff) ist gerade dort eine Begründung, die eine Nachprüfbarkeit des Ermessensaktes in Richtung auf seine Übereinstimmung mit dem Sinn des Gesetzes ermöglicht, erforderlich. (Ritz, BAO⁴, § 93, TZ 13) Diese ist somit ein gesetzlich unabdingbarer Begründungsbestandteil. (siehe auch UFS Wien vom 8. 3. 2011, RV/3031-W/07) Ein Bescheid, dem die Begründung dieser Ermessensübung gänzlich fehlt, ist „unrichtig“ im Sinne der Bestimmungen des § 299 BAO.

Eine Überprüfung des vom FA geübten Ermessens ist bei den beiden dem Verfahren zugrundeliegenden Bescheiden über die Festsetzung von Zwangsstrafen schon dem Grunde nach nicht möglich. Bereits dieser Umstand spricht aus Sicht des UFS dafür, das Ermessen im gegenständlichen Fall dahingehend zu üben, dass dem Antrag auf Bescheidaufhebung stattzugeben ist.

Berücksichtigt man weiters, dass vor allem die erste der beiden festgesetzten Zwangsstrafen der Höhe nach zwar am unteren Rand des gesetzlich möglichen Rahmens liegt, beide Bescheide aber sowohl in absoluten Zahlen als auch nach den Einkommensverhältnissen des BW keine geringfügigen Beträge festsetzen, so ist auch die mangelnde Begründung der Höhe der festgesetzten Zwangsstrafen ein Grund, das Ermessen im Aufhebungsverfahren dahingehend zu üben, dass dem Antrag auf Aufhebung der Bescheide gemäß § 299 BAO stattzugeben ist.

Somit ist letztlich aus beiden angeführten Gründen dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit eines Bescheides der Vorrang vor dessen Rechtsbeständigkeit einzuräumen. Dem Antrag des BW auf Aufhebung der beiden Bescheide nach § 299 BAO war daher stattzugeben.

Die Konsequenz der in diesem Verfahren durchgeführten Aufhebung der beiden Bescheide vom 24. August 2011 sowie vom 19. September 2011 verbleibt nach § 299 Abs. 2 2. Satz BAO im Wirkungsbereich des FA.

Salzburg, am 31. Dezember 2011