



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 4. Juni 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10, vertreten durch Dr. Christoph Seydl, vom 25. April 2012 betreffend Zwangsstrafe entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Wien 4/5/10 schildert in seinem überaus detaillierten Vorlagebericht vom 30.7.2012 den Verfahrensgang im Verfahren vor der Abgabenbehörde erster Instanz – in Übereinstimmung mit der Aktenlage - wie folgt:

„Streitpunkt: Festsetzung einer Zwangsstrafe

Am 31.01.2012 stellte die Bw, eine Wirtschaftsprüfungskanzlei in eigener Sache, den Antrag auf Fristverlängerung bezüglich Steuererklärungen 2010, da drei Mitarbeiterinnen in Mutterschutz seien und die neu eingestellten Mitarbeiter sich noch einarbeiten müssten. Die Bw sei zuversichtlich, dass die Erklärungen bis 29.02.2012 erstellt werden können. Der Fristverlängerung bis Ende Februar wurde entsprochen.

Am 06.02.2012 verlangte das Finanzamt die Einkommensteuererklärung 2010 ([§ 133 Abs. 1 BAO](#) iVm [§ 43 Abs. 1 EStG 1988](#)), die Umsatzsteuererklärung 2010 ([§ 133 Abs. 1 BAO](#) iVm [§](#)

21 Abs. 4 UStG) und diverse Auskünfte ([§ 143 Abs. 1 und 2 BAO](#)) bis zum 13.03.2012 ab (2-3/2010/F):

„Sie werden gebeten, zu folgenden Sachverhalten schriftlich zu meinen Händen, per Mail unter [n.n.]@ bmf.gv.at oder per Finanzonline Stellung zu nehmen bzw. erforderliche Unterlagen in Kopie nachzureichen.

Feststellungserklärung 2010

(Liquidations)Bilanz für den oben genannten Zeitraum.

Umsatzsteuererklärung 2010

Aufstellung der Kapitalkonten der Gesellschafter

Gibt es Sonderbetriebsvermögen? Wenn ja, deklarieren Sie bitte dieses genau. Gab es Tätigkeitsvergütungen bzw. Vorweggewinne?

Bei Gesellschafterwechsel ist der Gesellschaftsvertrag vorzulegen. Wenn keiner diesbezüglich verfasst worden ist, eine Niederschrift mit den steuerlich erforderlichen Eckdaten und einem dazugehörigen Firmenbucheintrag.

Das Finanzamt kündigte in dem Schreiben weiters allfällige Rechtsfolgen an:

„Bei Fehlen einer der oben genannten Punkte, ist mit einer Schätzung, sowie einer Zwangsstrafe von € 300, 00 zu rechnen.“

[Anmerkung der Berufungsbehörde: Dieses Ergänzungersuchen wurde der Bw am 9.2.2012 zugestellt.]

Die beantragte Frist für die Einbringung der Erklärungen (29.02.2012) ließ die Bw ungenutzt verstreichen. Ebenso beantwortete die Bw das Schreiben vom 06.02.2012 nicht. Eine diesbezügliche Fristverlängerung wurde nicht beantragt.

Das Finanzamt wartete nach Ablauf der gesetzten Frist (13.03.2012) zusätzlich über ein Monat zu.

Am 25.04.2012 setzte das Finanzamt die angedrohte Zwangsstrafe von € 300,00 bescheidmäßig fest und verwies in der Begründung auf die am 06.02.2012 angedrohte Zwangsstrafe bzgl. Feststellungserklärung 2010, Umsatzsteuererklärung und Auskunftserteilung (5/2010/F).

Am 26.04.2012 wurden der Umsatz- (8-9/2010/U) und der Feststellungsbescheid 2010 (11-12/2010/F) im Schätzungswege erlassen.

Am 04.06.2012 brachte die Bw eine Berufung gegen den Bescheid vom 25.04.2012 über die Festsetzung der Zwangsstrafe von € 300,00, zugestellt am 02.05.2012, ein:

,Mit Bescheiden vom 26. April 2012 wurden sodann die Besteuerungsgrundlagen geschätzt, da die Jahreserklärungen für 2010 nicht abgegeben wurden. Wir verweisen auf die rechtzeitig eingebrachten Fristverlängerungsansuchen und werden bis spätestens 30. Juni 2012 (siehe Ansuchen vom 30. Mai 2012) die entsprechenden Erklärungen als Beilage zur Berufung übermitteln.

Eine Zwangsstrafe zu einem unerklärlichen Vorhalt, welche durch das Finanzamt mit Schätzung abgeschlossen wurde und daher selbst keine Informationen mehr haben will, ist uns unerklärlich.

Das dortige Finanzamt verhängt die Zwangsstrafe wegen Nichtbeantwortung eines Vorhaltes, welcher vom dortigen Finanzamt mit Bescheiden abgeschlossen wurde. Nachdem das Finanzamt die Bescheide erlassen hat, erübrigt sich die Beantwortung des Vorhaltes. Dies würde ja zum Ergebnis führen, dass ein beantworteter Vorhalt bereits erlassene Bescheide inhaltlich unrichtig machen würden, was vom Finanzamt ja nicht gewünscht sein kann. Sollten unserer Ansicht nach die Bescheide unrichtig sein, so ist die einzige Möglichkeit die Einbringung einer Berufung. Die Beantwortung des Vorhaltes würde die Bescheide trotzdem in Rechtskraft erwachsen lassen.

Eine Vorhaltsbeantwortung mit Zwangsstrafe zu erzwingen, die vom Finanzamt bereits mit Bescheid abgeschlossen ist, führt nicht zum erhofften Ziel. Gemäß § 111 (1) BAO kann die Abgabenbehörde die Befolgung ihrer aufgrund gesetzlicher Befugnisse getroffenen Anordnungen zu Erbringung von Leistungen, die sich wegen ihrer besonderen Beschaffenheit durch einen Dritten nicht bewerkstelligen lassen, durch Verhängung einer Zwangsstrafe erzwingen. Nicht nur dass diese angeforderte Leistung offensichtlich bereits durch andere erbracht wurde (sonst hätte kein Schätzungsbescheid erlassen werden können), sondern auch, da durch die Erzwingung der Vorhaltsbeantwortung keine rechtliche Folgen abzuleiten sind.

Der Schätzungsbescheid ist erlassen (und kann durch Berufung bekämpft werden), die Vorhaltsbeantwortung ist daher nicht förderlich und kann im amtswegigen Ermittlungsverfahren zu keinem Steuerbescheid mehr führen. Da aber sämtliche Handlungen der Finanzverwaltung mit Bescheid zu erledigen sind, erübrigt sich die Beantwortung des Vorhaltes.

Wir ersuchen daher um Aufhebung des Bescheides über die Verhängung einer Zwangsstrafe vom 25. April 2012' (14-15/2010/F).

Die Berufung wurde am 12.06.2012 mittels Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen:

„Sie haben mit Ihrem Schreiben vom 31. 01.2012 (letztmalig) um Verlängerung der Frist zur Abgabe von Steuererklärungen 2010 bis zum 29. 02.2012 ersucht. Am 08. 02.2012 ist ein Ergänzungsansuchen mit Frist 13. 03.2012 ergangen und da weder Steuererklärungen für 2010 eingereicht noch das Ergänzungsansuchen beantwortet wurde, mussten mit 26. 04.2012 die Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelt werden. Für diese Bescheide wurde am 30.05 2012 eine Verlängerung der Frist zur Abgabe der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010, Verspätungszuschlag 2010 und Bescheid über die Feststellung von Einkünften 2010 bis 30. 06. 2012 gestellt. Mit Ablauf der Frist 29. 02.2012 bestand zu keinem Zeitpunkt mehr eine aufrechte Fristverlängerung! Die Festsetzung der Zwangsstrafe erfolgte daher zu Recht“ (18/2010/F).

Am 20.07.2012 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat und nahm wie folgt Stellung:

„Das dortige Finanzamt hat eine Zwangsstrafe wegen Nichtbeantwortung eines Vorhalts festgesetzt. Die Beantwortung des Vorhaltes erübrigte sich deshalb, da das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen Im Schätzungswege ermittelte und einen Bescheid in der Sache selbst erlassen hat. Das Wesen einer Zwangsstrafe ist es, ‚Erbringung von Leistungen‘ zu erzwingen (vgl. [§ 111 BAO](#)).

Eine Zwangsstrafe festzusetzen, und das erklärte Ziel, nämlich die Beantwortung eines Vorhaltes, nicht mehr zu verfolgen, geht am Zweck der Bestimmung vorbei. Das Finanzamt verhängte eine Zwangsstrafe nur der Strafe wegen und nicht um eine Handlung zu erzwingen. Dies ist gesetzwidrig. Die Berufungsvorentscheidung vom 12. Juni 2012 geht auf diese Problematik in keinsten Weise ein. Das gesamte Vorbringen unserer Berufung wurde nicht in die Überlegungen einbezogen, so wurde auch nicht dahingehend argumentiert, dass eine Zwangsstrafe trotzdem festzusetzen wäre, auch wenn das erklärte Ziel nicht mehr erreicht werden braucht“ (25/2010/F).“

Weiters führt der Vorlagebericht des Finanzamtes aus:

„Laut Aktenlage gibt die Bw regelmäßig Anlass zur Schätzung, wie etwa in eigener Sache in den Jahren 2002, 2004, 2005, 2008, 2009 und 2010 (28-33/2010/F). Auch in Bezug auf am Finanzamt Wien 4/5/10 vertreten Parteien fällt die Bw auch als steuerliche Vertreterin - trotz Vertreterquote - durch Missachtung der gesetzlichen Erklärungsfristen (z.B.[Anführung von Steuernummern]) auf.

Im Vorjahr (2009) wurden im Rahmen von Berufungsentscheidungen vom 05.05.2011 die Umsatzsteuer mit 114.086,94 Euro festgesetzt; die beträgt laut gleichzeitig erlassener Berufungsvorentscheidung 196.663,14 Euro. Für 2010 liegen nur Schätzungen, welche sich am oberen Rand der Wahrscheinlichkeit bewegen, vor (8-9+11-12/2010/F).

Rechtlich folgt daraus:

a) Zulässigkeit der Zwangsstrafe:

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe ist nach Maßgabe der Bestimmungen des [§ 111 Abs. 1 BAO](#) zulässig. Danach sind die Abgabenbehörden berechtigt, die Befolgung ihrer auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffenen Anordnungen zur Erbringung von Leistungen, die sich wegen ihrer besonderen Beschaffenheit durch eine Dritte bzw. einen Dritten nicht bewerkstelligen lassen, durch Verhängung einer Zwangsstrafe zu erzwingen.

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

Die Festsetzung der Zwangsstrafe erfolgt amtswegig (UFS vom 25.10.2010, RV/2663-W/10). Die Festsetzung von Zwangsstrafen liegt laut Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz (BA03, Anm. 2 zu § 111) im behördlichen Ermessen ([§ 20 BAO](#)).

Zwangsstrafen dürfen nur zur Erzwingung unvertretbarer Leistungen - somit solcher, die sich wegen ihrer besonderen Beschaffenheit durch eine Dritte bzw. einen Dritten nicht bewerkstelligen lassen - vorgeschrieben werden (UFS vom 12.10.2010, RV/0661-L/09).

Nach herrschender Lehre (z.B. Ritz, BA04, § 111 Tz. 2; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BA03, Anm. 4 zu § 111) und der ständigen Rechtsprechung (z.B. VwGH vom 28.10.1998, [98/14/0091](#); 25.02.2003, [99/14/0341](#); 20.03.2007, [2007/17/0063](#); UFS vom 17.07.2009, RV/1288-W/09; 05.03.2012, RV/0279W/12; 18.06.2012, RV/0319-G/12) stellt die Einreichung von Abgabenerklärungen eine erzwingbare Leistung dar.

Dass die Vorlage von Steuererklärungen durch den Abgabepflichtigen mithilfe von Zwangsstrafen erzwungen werden darf, ergibt sich aus den zuvor zitierten Gesetzesbestimmungen in Verbindung mit der der allgemeinen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gem. [§ 119 BAO](#) sowie der Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen gern. §§ 133 ff leg. cit. (UFS vom 17.04.2007, RV/0216-F/07; 25.11.2011, RV/0403I/10).

Eine Schätzung durch das Finanzamt stellt kein Substitut für die Pflicht von Steuerpflichtigen zur Einbringung von Abgabenerklärungen dar (siehe Ausführungen zu Vorlagebericht RV/1111-W/12).

Die Schätzung dient nicht der Bestrafung eines allfälligen Fehlverhaltens (UFS vom 29.06.2010, RV/2001-W/09). Ziel der Schätzung nach [§ 184 BAO](#) ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wenn die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt werden können. Dass die Abgabenbehörde, bevor sie die Besteuerungsgrundlagen schätzt, versucht, diese zu ermitteln und dazu die Pflicht der Steuerpflichtigen zur Abgabe der Erklärungen mit den gesetzlich vorgesehenen Instrumentarien durchzusetzen trachtet, entspricht der amtswegigen Ermittlungspflicht des [§ 115 BAO](#) (UFS vom 17.11.2008, GZ RV/2539-W/08).

Auch ist die Abgabenbehörde nicht verpflichtet, nach der Verhängung einer Zwangsstrafe, weitere Strafen anzudrohen, bis das gewünschte Verhalten eingetreten oder das Strafmaß ausgeschöpft ist. Ein subjektives Recht auf Erlassung einer Zwangsstrafe, das einer Schätzung nach Maßgabe des [§ 184 BAO](#) entgegenstünde, besteht nicht (UFS vom 25.10.2010, RV/2663-W/10).

Zweck der Zwangsstrafe ist laut Ritz (BAO⁴, § 111 Tz. 1), die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen (VwGH 09.12.1992, [91/13/0204](#); 27.09.2000, [97/14/0112](#)) und die Partei (z.B. Abgabepflichtige, Auskunftsperson) zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (vgl. VwGH 20.9.1988, [88/14/0066](#); 27.9.2000, [97/14/0112](#)).

Der Rechtsmeinung der Bw ist daher zuzustimmen, dass die Zwangsstrafe dazu dient, die Erbringung einer Leistung zu erzwingen, und die Festsetzung der Zwangsstrafe keinen Selbstzweck darstellen dürfe (25/2010/F). Die Bw hat völlig korrekt erkannt, dass die tatsächliche Verhängung einer Zwangsstrafe unmittelbar nicht zu gesetzeskonformen Verhalten anleiten kann. Es liegt nämlich in der Natur der Sache, dass ausschließlich das Drohpotenzial einer Geldstrafe - nicht jedoch die Strafe selbst - zu regelkonformen Verhalten verhalten kann.

Laut Dahrendorf (Homo sociologicus) bestimmt allerdings der Sanktionscharakter die Verbindlichkeit einer Norm. Muss-Erwartungen werden nicht nur mit sozialen Sanktionen (z.B. Tadel), sondern auch mit rechtlichen Strafen (z.B. Zwangsstrafe) geahndet. Die Verhängung der angedrohten Zwangsstrafe dient folglich der Aufrechterhaltung des Drohpotenzials der Zwangsstrafe und der Bekräftigung der Norm (z.B. abgabenrechtliche Offenlegungs- und Mitwirkungspflichten).

Die Bw hat wiederholt gezeigt, dass sie gesetzte Fristen nicht als verbindlich erachtet. Daraus resultierte der Abgabenbehörde infolge ein erhöhter Verwaltungsaufwand (Schätzung, Berufungsverfahren, weitere Fristverlängerungsanträge etc.).

Um die Bw zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten, war es zweckmäßig, die angedrohte Zwangsstrafe zu verhängen. Die Abgabenbehörde verfolgt damit individual- und generalpräventive Zwecke. Würde das Finanzamt - wie von der Bw gefordert - zurecht angedrohte Rechtsfolgen nicht realisieren, würde jede zukünftige Androhung von Zwangsstrafen kaum mehr glaubwürdig erscheinen.

Eine Unbilligkeit (z.B. Unmöglichkeit der Rechtzeitigkeit Erbringung der Leistung, Unangemessenheit einer Zwangsstrafe) vermag die Abgabenbehörde nicht erkennen. Die beharrliche Missachtung von Abgabenvorschriften hätte schon in früheren Jahren zur Androhung und einer Verhängung einer adäquaten Zwangsstrafe führen können.

Die Bw profitierte bereits durch die Quotenregelung von wesentlich erstreckten Fristen, konnte also den Arbeitsanfall langfristig verteilen (vgl. UFS vom 17.07.2009, RV/1288-W/09). Auch wurde dem gestellten Fristverlängerungsantrag Rechnung getragen. Die Bw erklärte in dem Fristverlängerungsansuchen, dass drei Mitarbeiterinnen in Mutterschutz seien und sich neue Mitarbeiter erst einarbeiten müssten. Die Bw hatte also ausreichend Zeit, um - wie alle Steuerpflichtigen - ein Steuerberatungsunternehmen mit der Erstellung der eigenen Abgabeerklärungen und Bilanzen zu beauftragen. Dass die Bw, selbst berufsrechtlich vertretungsbefugt ist, steht einer Bestellung einer gewillkürten Vertretung in eigener Sache nicht entgegen.

Auch bedeutet die Frist mit 13.03.2012, dass der Bw rund zwei Wochen mehr zur Verfügung standen, als im Fristverlängerungsantrag begehrt worden ist. Hinzu kam noch zusätzlich mehr als ein Monat, in dem die Bw. die geforderte Leistung erbringen hätte können (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BA0³, Anm. 6 zu § 111), um der verhängten Sanktion zu entgehen.

Die Verhängung einer Zwangsstrafe bezüglich der beiden Abgabenerklärungen erfolgte zurecht.

Ebenso wie die Einbringung von Steuererklärungen gilt auch die Erteilung von Auskünften sowie die Vorlage von Unterlagen als erzwingbare Leistung im Sinne des [§ 111 BAO](#) (z.B. Ritz, BA04, § 111 Tz. 2; VwGH vom 28.02.1989, [86/14/0033](#); 27.02.1992, [86/17/0169](#); 25.06.2002, [97/17/0333](#); UFS vom 06.04.2011, RV/1414-W/08). Zur Erfüllung der im [§ 114 BAO](#) bezeichneten Aufgaben ist die Abgabenbehörde nämlich nach [§ 143 BAO](#) berechtigt, Auskünfte (samt Vorlage von Urkunden, Büchern, Aufzeichnungen,...) über alle für die

Erhebung von Abgaben maßgebenden Tatsachen zu verlangen (VwGH vom 07.07.2011, [2011/15/0060](#); UFS vom 25.10.2006, RV/0234-S/06; 27.05.2009, RV/3635-W/07).

Ebenso wie zum Ermessen bezüglich der Zwangsstrafe hinsichtlich der Abgabenerklärung ausgeführt, geht das Finanzamt auch hinsichtlich der Verhängung der Zwangsstrafe mangels Auskunftserteilung von einer gesetzeskonformen Ermessensübung ([§ 20 BAO](#)) aus.

Alleine das Nicht-Nachkommen der Aufforderung, Auskünfte im Sinne des [§ 143 Abs. 2 BAO](#) zu erteilen, trotz Androhung einer Zwangsstrafe hat die Abgabenbehörde zur Festsetzung der gegenständlichen Zwangsstrafe berechtigt.

b) Höhe der Zwangsstrafe:

Nach [§ 111 Abs. 3 BAO](#) darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von € 5.000,00 nicht übersteigen.

Der Höchstbetrag gilt je zu erzwingender Leistung (z.B. Stoll, BAO-Kommentar, 1202; Ritz, BAO⁴, § 111 Tz. 8).

Ein Strafausmaß von € 500,00 infolge der Nicht-Abgabe von Erklärungen gilt grundsätzlich als nicht zu hoch bemessen (z.B. UFS vom 17.11.2008, RV/2539-W/08; 09.09.2009, RV/2885-W/09; 11.01.2010, RV/3254-W/09; 18.04.2011, RV/0749-W/11).

Ein Strafmaß in der Höhe 13,64% des Höchstbetrags ist bei beharrlicher Nicht-Abgabe der Steuererklärungen als unteres Maß anzusehen (UFS vom 18.04.2011, RV/0749-W/11). Das Gesamtverhalten einer bzw. eines Steuerpflichtigen (Verhalten in Vorjahren, Fristverlängerungen etc.) kann nach Ansicht des UFS vom 09.09.2009 (RV/2885-W/09) rechtfertigen, dass eine Zwangsstrafe mit mehr als 22,73% des möglichen Strafrahmens angedroht und festgesetzt wird.

Das Ermessen hat auch die Strafe in ein Verhältnis zu der allfälligen Abgabenhöhe zu stellen (z.B. 20.09.2011, RV/0610-K/08; 15.12.2011, RV/2099-W/11; 29.12.2011, RV/2098-W/11). Ein Strafausmaß von 2% der korrespondierenden Steuer wäre beispielsweise als nicht überhöht anzusehen (UFS vom 17.07.2009, RV/1288-W/09). Berücksichtigungswürdig sind auch allgemein die Einkommensverhältnisse der bzw. des Steuerpflichtigen (UFS vom 14.04.2011, RV/0888-L/09; 15.04.2011 RV/0889-L/09).

Im Zuge der Berufungsentscheidung kann die Abgabenbehörde II. Instanz den angefochtenen Bescheid in jede Richtung abändern ([§ 289 Abs. 2 BAO](#)). Zwangs-, Ordnungs- und Mutwillensstrafen ([§§ 111 ff BAO](#)) können sohin im Rahmen der Berufungsentscheidung auch

zuungunsten der Bw abgeändert werden (vgl. UFS vom 05.12.2003, RV/1240-W/03; 28.06.2005, RV/1100-L/04).

Die im Anschluss an eine bestimmte Androhung festgesetzte Zwangsstrafe darf das angedrohte Ausmaß nicht übersteigen (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BA0³, Anm. 15 zu § 111; Ritz, BA0⁴, § 111 Tz. 7).

Die Bw hat in den vergangenen Jahren regelmäßig (2002, 2004, 2005, 2008, 2009 und 2010) Anlass zur Schätzung der Umsatz- und Einkommensteuer gegeben. Weiters kündigte die Bw an, welche durch die Quotenregelung ohnehin schon wesentlich erstreckte Fristen in Anspruch nehmen konnte, dreimal in diversen Fristverlängerungsansuchen in Aussicht gestellt, dass die Abgabenerklärungen 2010 innerhalb der beantragten Frist eingebracht werden würden (1+20+22/2010/F). Die angekündigte Leistungserbringung wurde dennoch nicht erbracht; laut UFS vom 03.04.2009 (RV/2103-W/04) grenzt es an Mutwillen, wenn eine bzw. ein Steuerpflichtiger, nach zahlreichen Fristverlängerungen, erneut die erforderlichen Unterlagen wieder nicht beibringt.

Insgesamt lagen drei einzelne zu erzwingende Leistungen (1. Umsatzsteuererklärung 2010, 2. Feststellungserklärung 2010 und 3. schriftliches Auskunftersuchen vom 06.02.2012) vor. Der mögliche Strafraum beträgt daher nach [§ 111 BAO](#) insgesamt € 15.000,00.

Eine angemessene Strafhöhe bewegt sich - angesichts des Gesamtverhaltens der Bw und ihren Einkünften in Höhe eines sechsstelligen Eurobetrags - in der Bandbreite von € 2.046,00 (13,64% des Strafraums) am unteren Ende bis wohl € 7.500,00 (50%) am oberen Ende.

Das adäquate Strafausmaß übersteigt im gegenständlichen Verfahren die angedrohte Höhe von insgesamt € 300,00 (nur 2% des Strafraums) in der gesamten Bandbreite (€ 2.046,00 und mehr).

Die strittige Zwangsstrafe ist daher - wie gehabt - mit nur € 300,00 festzusetzen. Die Berufung ist als unbegründet abzuweisen."

Eine Äußerung der Bw hierzu erfolgte nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

[§ 111 BAO](#) lautet:

„§ 111. (1) Die Abgabenbehörden sind 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.

(2) Bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, muß 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.

(3) Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von 5.000 Euro nicht übersteigen.

(4) Gegen die Androhung einer Zwangsstrafe ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig."

Gemäß [§ 134 Abs. 1 BAO](#) sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer sowie für die Feststellung der Einkünfte ([§ 188 BAO](#)) bis zum Ende des Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt. Diese Fristen können vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.

Nach [§ 134 Abs. 2 BAO](#) kann die Abgabenbehörde im Einzelfall auf begründeten Antrag die in Abgabenvorschriften bestimmte Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung verlängern. Wird einem Antrag auf Verlängerung der Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung nicht stattgegeben, so ist für die Einreichung der Abgabenerklärung eine Nachfrist von mindestens einer Woche zu setzen.

Gemäß [§ 144 BAO](#) ist die Abgabenbehörde berechtigt, Auskunft über alle für die Erhebung von Abgaben maßgebenden Tatsachen zu verlangen. Die Auskunftspflicht trifft jedermann, auch wenn es sich nicht um seine persönliche Abgabepflicht handelt. Auskunft ist wahrheitsgemäß nach bestem Wissen und Gewissen zu erteilen. Die Verpflichtung zur Auskunftserteilung schließt die Verbindlichkeit in sich, Urkunden und andere schriftliche Unterlagen, die für die Feststellung von Abgabenansprüchen von Bedeutung sind, vorzulegen oder die Einsichtnahme in diese zu gestatten.

Der Bw wurde gemäß [§ 134 Abs. 2 BAO](#) von der Abgabenbehörde erster Instanz die Frist zur Abgabe der Umsatzsteuererklärung und der Einkünftefeststellungserklärung für das Jahr 2010 im Einzelfall bis 29.2.2012 erstreckt.

Die Abgabenbehörde erster Instanz forderte die Bw am 6.2.2012 auf, bis zum 13.3.2012 die Umsatzsteuererklärung und die Einkünftefeststellungserklärung für 2010 sowie verschiedene

weitere Unterlagen einzureichen, widrigenfalls eine Zwangsstrafe von € 300,00 verhängt werde.

Unstrittig ist die Bw dieser Verpflichtung bis zum 25.4.2012 nicht nachgekommen.

Die Zwangsstrafe von € 300,00 wurde daher zurecht am 25.4.2012 festgesetzt, wobei diesbezüglich auf die ausführliche Begründung im Vorlagebericht des Finanzamtes verwiesen wird.

Entgegen der Auffassung der Bw ist eine über den 13.3.2012 hinausgehende Fristverlängerung nicht ersichtlich.

Die Bw wendet sich gegen die Festsetzung der Zwangsstrafe im Wesentlichen mit der Begründung, dass das Finanzamt in weiterer Folge die Besteuerungsgrundlagen gemäß [§ 184 BAO](#) geschätzt und einen Umsatz- und einen Einkünftefeststellungsbescheid für das Jahr 2010 erlassen habe. Die Veranlagungsverfahren für das Jahr 2010 seien somit abgeschlossen und es bestehe keine Veranlassung mehr, die Erklärungsabgabe und die Vorhaltsbeantwortung zu erzwingen.

Mit diesem Einwand übersieht die Bw aber, dass sie ihre gesetzliche Verpflichtung zur Erklärungsabgabe und zur Vorhaltsbeantwortung verletzt hat.

Die Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen (VwGH 28.10.1998, [98/14/0091](#); VwGH 20.3.2007, [2007/17/0063](#), 0064; VwGH 24.5.2007, [2006/15/0366](#)), zur Auskunftserteilung gemäß [§ 143 BAO](#) (VwGH 27.2.1992, [86/17/0169](#)) oder zur Vorlage von Unterlagen (VwGH 28.2.1989, [86/14/0033](#); VwGH 25.6.2002, [97/17/0333](#)) kann mittels Zwangsstrafen durchgesetzt werden.

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe ist dann unzulässig, wenn die Leistung, die erbracht werden soll, unmöglich oder unzumutbar ist oder wenn die Leistung bereits erbracht wurde.

Ist allerdings die Leistung erst nach der erstinstanzlichen Festsetzung einer Zwangsstrafe erbracht worden, so steht dieser Umstand einer die Zwangsstrafe bestätigenden Berufungs(vor)entscheidung nicht entgegen, auch wenn diese erst nach Erbringen der Leistung ergeht (vgl. *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 111 Anm. 6; *Ritz*, BAO⁴, § 111 Rz. 3).

Die Bw hat die geforderten Leistungen - Erklärungsabgabe und zur Vorhaltsbeantwortung – bis zur Zwangsstrafenfestsetzung nicht erbracht.

Der Umstand, dass das Finanzamt in weiterer Folge die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungsweg festgestellt hat, steht der Festsetzung der gegenständlichen Zwangsstrafe –

und der Androhung und allfälligen Festsetzung weiterer Zwangsstrafen – nicht entgegen, solange die geforderten Leistungen nicht erbracht werden.

Sollte das Finanzamt nach Erklärungseingang und Vorhaltsbeantwortung zu der Ansicht gelangen, die vorgenommene Schätzung sei – zu Gunsten oder zu Ungunsten der Bw – unzutreffend, kann es diesem Umstand mittels der zur Verfügung stehenden verfahrensrechtlichen Möglichkeiten (z.B. [§ 299 BAO](#), [§ 303 Abs. 4 BAO](#)) Rechnung tragen. Die Erfüllung der gesetzlichen Verpflichtungen durch die Bw ist daher keineswegs obsolet. Die Bw ist vielmehr auch nach Bescheiderlassung verpflichtet, den diesbezüglichen Aufträgen des Finanzamtes nachzukommen (vgl. VwGH 7.7.2011, [2011/15/0060](#) zur „Nachbescheidkontrolle“).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Bemerkt wird, dass die Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten jedenfalls gemäß [§ 51 FinStrG](#) eine Finanzordnungswidrigkeit darstellt. Die zuständige Finanzstrafbehörde erster Instanz wird von der Abgabenbehörde erster Instanz von dem gegenständlichen Sachverhalt in Kenntnis zu setzen sein ([§§ 57, 80 FinStrG](#)).

Wien, am 2. Jänner 2013