



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des FS, geb. X, Adresse, vertreten durch Dr. Helmut Blum, Rechtsanwalt, 4020 Linz, Mozartstraße 11/6, vom 9. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 7. November 2007 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 22. August 2007 wies das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) darauf hin, dass er offenbar übersehen habe, die Einkommen- und Umsatzsteuererklärung 2006 fristgerecht einzureichen. Er werde ersucht, dies bis 12. September 2007 nachzuholen.

Nachdem der Bw. diesem Ersuchen keine Folge geleistet hatte, forderte ihn die Abgabenbehörde – unter Androhung einer Zwangsstrafe von 300,00 € – abermals zur Erklärungsabgabe bis 15. Oktober 2007 auf. Da der Bw. auch diese Frist ungenutzt verstreichen ließ, wurde die Zwangsstrafe mit Bescheid vom 7. November 2007 festgesetzt. Gleichzeitig wurde er aufgefordert, die Erklärungen bis 28. November 2007 einzureichen.

Die Erklärungen langten am 13. November 2007 ein; die Bescheide ergingen am 14. November 2007. Während sich für die Umsatzsteuer kein Mehrbetrag im Vergleich zu den vorangemeldeten Beträgen ergab, führte die Einkommensteuerveranlagung zu einer Nachforderung von 5.931,86 €.

In der gegen den die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung brachte der Bw. im Wesentlichen vor, dass Frau BK, beeidete Buchprüferin, seit 17. Jänner 2005 seine steuerliche Beratung und Vertretung übernommen habe. Dieser habe er die Buchhaltung für das Jahr 2006 rechtzeitig übergeben, damit sie die erforderlichen Buchungen vornehmen und die Abgabenerklärungen fristgerecht erstellen könne. Den die Zwangsstrafenandrohung enthaltenden Bescheid vom 24. September 2007 habe er Frau BK gefaxt, woraufhin diese ihm telefonisch erklärt habe, sich darum zu kümmern. Dies habe sie wahrscheinlich unterlassen, weil er sonst den Zwangsstrafenbescheid nicht erhalten hätte. Da ihn keine Schuld treffe, sehe er nicht ein, diese Strafe bezahlen zu müssen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. November 2007 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Der Bw. sei erstmals zur Erklärungsabgabe bis 12. September 2007 und am 24. September 2007 dazu abermals unter Androhung einer Zwangsstrafe aufgefordert worden. Innerhalb der gesetzten Frist seien jedoch weder die Steuererklärungen abgegeben noch ein Fristverlängerungsansuchen gestellt worden. Den in der Berufung angeführten Gründen könne nicht gefolgt werden, zumal der Bw. auch die Steuererklärungen 2005 erst nach Androhung einer Zwangsstrafe eingereicht und von der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe der Steuererklärungen sehr wohl Kenntnis habe.

Mit Eingabe vom 28. November 2007 wurde durch den bevollmächtigten Vertreter des Bw. ein Vorlageantrag gestellt. Ein weiteres Sachvorbringen wurde nicht erstattet.

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 Anbringern 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. darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000,00 € nicht übersteigen.

Vor BGBl. I 99/2007, in Geltung ab 29. Dezember 2007, durfte die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 2.200,00 € 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).

Nach § 134 Abs. 1 BAO sind die Abgabenerklärungen ua. für die Einkommen- und Umsatzsteuer bis zum Ende des Monates April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monates Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

Nach der Aktenlage wurden die Einkommen- und Umsatzsteuererklärung 2006 dem Bw. am 15. Dezember 2006 zugesendet und lief die Einreichfrist – eine elektronische Übermittlung erfolgte nicht – Ende April 2007 ab.

Der Bw. ließ sowohl diese Abgabefrist ungenutzt verstreichen und reagierte auch auf zwei weitere Erinnerungsschreiben – wovon das letzte die Androhung der Festsetzung einer Zwangsstrafe enthielt – nicht. Erst nach der Zwangsstrafenfestsetzung am 7. November 2007 langten die Erklärungen am 13. November 2007 bei der Abgabenbehörde ein.

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).

Die Zwangsstrafenfestsetzung stand daher im Einklang mit den gesetzlichen Vorgaben.

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.

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).

Auf Grund der Aktenlage steht fest, dass der Bw. bereits in Bezug auf die Einreichung der Abgabenerklärungen 2005 erinnert worden war und diese erst nach Androhung einer Zwangsstrafe bei der Abgabenbehörde eingelangt waren. Da der Bw. bereits damals die Wahrnehmung seiner steuerlichen Angelegenheiten an Frau BK übertragen hatte und, wie ihm

durch zwei Erinnerungen verdeutlicht worden war, die Einreichung der Abgabenerklärungen schon für das Jahr 2005 nicht klaglos funktioniert hatte, hätte er den Beschwichtigungen der sich bereits als unzuverlässig erwiesenen Vertreterin, sich zu kümmern, nicht mehr blindlings vertrauen dürfen.

Unter diesem Blickwinkel war ihm – mag der Sachverhalt für eine abschließende Beurteilung des Verschuldens in der Berufung auch nicht ausreichend präzise dargelegt worden sein – zumindest ein erhebliches Mitverschulden an der Säumnis anzulasten, wenn er sich mit Ablauf der im Bescheid über die Androhung der Zwangsstrafe genannten Frist nicht entweder bei seiner steuerlichen Vertreterin vergewisserte, dass diese ihr Versprechen eingehalten und die Erklärungen tatsächlich abgegeben hatte oder sich das Einlangen der Erklärungen nicht durch Kontaktaufnahme mit der Abgabenbehörde bestätigen ließ. Tatsächlich blieb der Bw. offenbar die gesamte Zeit zwischen Ablauf der Frist am 15. Oktober 2007, für deren Nichteinhaltung die Zwangsstrafenfestsetzung in Aussicht gestellt worden war, und der Festsetzung der Zwangsstrafe am 7. November 2007 untätig.

Darüber hinaus sind Versäumnisse bzw. ein Verschulden des Vertreters dem Vertretenen zuzurechnen (Stoll, BAO, 1207).

Nicht außer Acht zu lassen war ferner, dass bereits die Einkommensteuerveranlagung 2005 zu einer nicht unerheblichen Nachforderung von rund 5.000,00 € geführt hatte, wogegen die Umsatzsteuer 2005 im Vergleich zu den bisher vorgeschriebenen Beträgen eine Gutschrift von rund 1.400,00 € ergeben hatte. Auf Grund der Einkommensteuernachforderung 2006 von rund 6.000,00 € (für die Umsatzsteuer ergab sich ein Betrag von Null) ist zudem ein Interesse des Bw., (auch) die Abgabe der Steuererklärungen 2006 möglichst lange hinauszögern, nicht gänzlich von der Hand zu weisen.

Der Zweck der Zwangsstrafe liegt nicht in der Bestrafung des Abgabepflichtigen, sondern vielmehr darin, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten. Sie soll daher eine abgabenrechtlich gebotene Leistung herbeiführen, nicht jedoch ein unrechtmäßiges Verhalten bestrafen.

Da die Veranlagung nur einen Tag nach der Erklärungsabgabe erfolgte, war die Verhängung der Zwangsstrafe auch aus Gründen der Prozessökonomie und im Hinblick auf die Gleichmäßigkeit der Besteuerung zweckmäßig. Trotz mehrfacher Aufforderungen unterblieb die Abgabe der Steuererklärungen, weshalb nicht erkennbar war, welche gelinderen Zwangsmittel den Bemühungen des Finanzamtes hätten zum Erfolg verhelfen können.

Die Höhe der Zwangsstrafe erscheint unter Berücksichtigung des Einkommens des Bw. (im zuletzt ergangenen Einkommensteuerbescheid 2007 sind Einkünfte in Höhe von rund 50.000,00 € ausgewiesen, wesentlich geänderte Verhältnisse sind aus den vorgelegten Akten nicht ableitbar) gerechtfertigt und wurde zudem nur im Ausmaß von rund 14 % des zum Zeitpunkt der Festsetzung in Geltung stehenden Höchstbetrages von 2.200,00 € bemessen.

Wenngleich das besagte Vertretungsverhältnis per Juni 2008 beendet wurde, der Bw. einer anderen Person Vollmacht erteilt und die Erklärungen 2007 fristgerecht eingereicht hat und auch sonst seinen steuerlichen Verpflichtungen, soweit aus den dem Unabhängigen Finanzsenat vorliegenden Unterlagen ersichtlich, nachkommt, war dennoch unter Berücksichtigung aller für die Ermessensübung relevanten Umstände, insbesondere der nicht unbeträchtlichen Einkommensteuernachforderung, die Verhängung der bekämpften Zwangsstrafe zu Recht erfolgt und diese nicht als unangemessen hoch anzusehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 21. Jänner 2010