



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AB, geb. X, Adresse, vertreten durch Dr. AA, Steuerberater, Adresse1, vom 27. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 16. Jänner 2009 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 14. Jänner 2008, beim Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr allerdings erst am 20. Jänner 2009 eingelangt, teilte der Berufungswerber (Bw.) der Abgabenbehörde mit, im Jahr 2007 wie auch in den Folgejahren keine umsatzsteuerpflichtigen Einkünfte zu beziehen, da seine Einkünfte unter 30.000,00 € lägen und er die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehme. Er ersuche daher, "die Umsatzsteuerkennziffer von meiner Steuernummer" zu löschen.

Die Einkommen- und Umsatzsteuererklärung 2007 waren dem Bw. am 19. Dezember 2007 zugesandt worden.

Mit Bescheid vom 4. August 2008 wies das Finanzamt den Bw. darauf hin, dass er offenbar übersehen habe, die Einkommen- und Umsatzsteuererklärung 2007 fristgerecht einzureichen. Er werde ersucht, dies bis 25. August 2008 nachzuholen. Nachdem der Bw. diesem Ersuchen keine Folge geleistet hatte, forderte ihn die Abgabenbehörde - unter Androhung einer

Zwangsstrafe von 300,00 € - am 19. November 2008 abermals zur Erklärungsabgabe (Frist: 10. Dezember 2008) auf.

Die Einkommensteuererklärung wurde am 14. Dezember 2008 elektronisch eingereicht; der Bescheid erging am 22. Dezember 2008 und ergab eine Einkommensteuer von Null.

Mit Bescheid vom 16. Jänner 2009 wurde die angedrohte Zwangsstrafe festgesetzt. Gleichzeitig wurde der Bw. aufgefordert, die bisher nicht abgegebene Umsatzsteuererklärung 2007 bis 6. Februar 2009 einzureichen.

Der Zwangsstrafenbescheid wurde entsprechend der im Einkommensteuerakt aufliegenden Vollmacht vom 22. November 2007, die ausdrücklich auch eine Zustellvollmacht umfasst, dem steuerlichen Vertreter des Bw. mittels RSb-Brief zugestellt und dessen Übernahme am 20. Jänner 2009 bestätigt.

In der gegen den die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheid fristgerecht erhobenen, offenbar vom steuerlichen Vertreter des Bw. verfassten Berufung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass kein Vergehen seines Klienten vorliege, sondern er infolge fünf hintereinander liegender Erkrankungen leider übersehen habe, seinen Klienten rechtzeitig in die Quotenliste aufzunehmen. Er ersuche daher, den Fehler zu entschuldigen und den Bescheid aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Februar 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Im Wesentlichen wurde zur Begründung angeführt, dass das Vorbringen, es liege kein Vergehen des Klienten vor, für die Beurteilung der fristgerechten Einreichung von Steuererklärungen nicht relevant sei.

In dem rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag wandte der Bw. ein, weder das Erinnerungsschreiben noch das Schreiben über die Androhung der Zwangsstrafe erhalten zu haben, sodass er darauf nicht habe reagieren können. Er ersuche daher, die verhängte Strafe und den damit verbundenen Bescheid aufzuheben.

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.

Entgegen der Meinung des Bw. bezweckt eine Zwangsstrafe nicht, unrechtmäßiges Verhalten einer Person zu bestrafen, sondern eine abgabenrechtlich gebotene Leistung herbeizuführen.

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 § 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 sind die Abgabenerklärungen für die Einkommen- und Umsatzsteuer bis zum Ende des Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe ist unzulässig, wenn die Leistung, die erbracht werden soll, unmöglich oder unzumutbar ist oder wenn die Leistung bereits erbracht wurde. Wurde daher die geforderte Leistung vor Zustellung des Zwangsstrafenfestsetzungsbescheides erbracht, ist die Festsetzung einer Zwangsstrafe unzulässig.

Die Bestellung eines bevollmächtigten Vertreters schließt nicht aus, dass bei Versäumnissen des Vertreters die Zwangsstrafe unmittelbar gegenüber der Partei angedroht und festgesetzt wird, zumal der Vertretene für Versäumnisse des Vertreters einzustehen hat. Das Verschulden des Vertreters ist daher dem Verschulden des Vertretenen gleich zu halten.

Der Berufungseinwand, wonach die Nichteinreichung der Abgabenerklärungen 2007 nicht dem Bw., sondern dessen steuerlicher Vertretung anzulasten sei, geht somit ins Leere.

Ebenso wenig ist das Vorbringen im Vorlageantrag geeignet, der Berufung zum Erfolg zu verhelfen:

Der Bw. erteilte, wie aus der im Einkommensteuerakt aufliegenden Vollmachtsurkunde vom 22. November 2007 ersichtlich ist, seinem steuerlichen Vertreter eine Zustellvollmacht und auch eine umfassende Vertretungsbefugnis. Sowohl die Erinnerung vom 4. August 2008, die Androhung der Zwangsstrafe vom 19. November 2008, der angefochtene Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe vom 16. Jänner 2009 als auch der Einkommensteuerbescheid 2007 vom 22. Dezember 2008 wurden daher dem steuerlichen Vertreter und nicht dem Bw. zugestellt.

Der die Androhung der Zwangsstrafe enthaltende Bescheid vom 19. November 2008 wurde dem steuerlichen Vertreter mittels RSb-Brief zugestellt und, wie auf der im Akt befindlichen Übernahmebestätigung dokumentiert ist, nachweislich am 24. November 2008 übernommen.

Zu dem mit 14. Jänner 2008 datierten Schreiben, mit welchem der Bw. erklärte, keine umsatzsteuerpflichtigen Einkünfte zu beziehen, ist Folgendes festzustellen:

Aus der einwandfrei leserlichen Eingangsstampiglie, die den Eingang des Schreibens am 20. Jänner 2009 dokumentiert, ist erkennbar, dass der Bw. wohl irrtümlich den "14. Jänner 2008" an Stelle des "14. Jänner 2009" anführte, ein Fehler, der gerade zu Jahresbeginn häufig auftritt.

Nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG ist Kleinunternehmer ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 30.000,00 € nicht übersteigen.

Nach § 21 Abs. 6 UStG ist ein Kleinunternehmer, dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 7.500,00 € nicht übersteigen und der für den Veranlagungszeitraum keine Steuer zu entrichten hat, von der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung befreit.

Das bedeutet, dass Kleinunternehmer nicht ausnahmslos von der Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung befreit sind, sondern nur dann, wenn die Umsätze 7.500,00 € nicht übersteigen.

Zwar nahm das Finanzamt das dort am 20. Jänner 2009 eingelangte Schreiben des Bw., keine umsatzsteuerpflichtigen Einkünfte zu beziehen, zum Anlass, das Umsatzsteuersignal zu löschen, doch war der Bw. vor dieser Mitteilung und vor Löschung des Umsatzsteuersignals auf Grund der Aufforderung der Abgabenbehörde nach § 133 Abs. 1 zweiter Satz BAO zur Einreichung verpflichtet, und zwar auch dann, wenn er der Meinung war, nicht abgabepflichtig zu sein (vgl. VwGH 13.12.1977, 2006/75).

Für den Bw. bestand daher die Verpflichtung, für den Veranlagungszeitraum 2007 neben einer Einkommen- auch eine Umsatzsteuererklärung einzureichen. An sich wären die dem Bw. am 19. Dezember 2007 zugesandten Abgabenerklärungen (bei elektronischer Erklärungsübermittlung) bis Ende Juni 2008 einzureichen gewesen. Die zugesandte Umsatzsteuererklärung wurde nicht eingereicht, sodass die Festsetzung der angedrohten Zwangsstrafe dem Grunde nach zu Recht erfolgte.

Die Verhängung der Zwangsstrafe ergeht als Ermessensentscheidung. Diese ist nach Billigkeit – unter Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei – und nach

Zweckmäßigkeit – unter Berücksichtigung des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben – zu treffen. Das Ermessen bezieht sich sowohl auf die Festsetzung dem Grunde wie auch der Höhe nach. Bei der Ermessensübung werden insbesondere die Höhe der allfälligen Steuernachforderung, der Verschuldensgrad und das bisherige Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen sein.

Die festgesetzte Zwangsstrafe erscheint alleine auf Grund des Umstandes, dass die Androhung einer Zwangsstrafe von 300,00 € wegen der Nichteinreichung der Einkommen- **und** Umsatzsteuererklärung erfolgte, letztlich mit der angedrohten Zwangsstrafe aber lediglich die Nichteinreichung der Umsatzsteuererklärung sanktioniert wurde, überhöht.

Laut Fragebogen betreffend Eröffnung eines Gewerbebetriebes übt der Bw. seit 24. August 2007 eine Tätigkeit als gewerblicher Buchhalter aus. Er wurde daher erstmals für das Jahr 2007 zur Abgabe von Steuererklärungen aufgefordert. Wegen Unterschreitens der Besteuerungsgrenzen (die Einkünfte des Bw. betrugen laut Bescheid rund 6.000,00 €) führte die Einkommensteuerveranlagung zu einer Steuerfestsetzung von Null. Das Umsatzsteuersignal wurde infolge der Erklärung, die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen zu wollen, gelöscht, sodass eine Umsatzsteuerveranlagung unterblieb.

Sowohl die Zustellung des Zwangsstrafenbescheides als auch die Erklärung gegenüber der Abgabenbehörde, die Kleinunternehmerregelung zu beanspruchen, erfolgten am 20. Jänner 2009. Weder auf der Übernahmebestätigung betreffend die Bescheidzustellung noch auf dem Eingangsvermerk betreffend die Erklärung des Bw. ist die Uhrzeit vermerkt, sodass nicht feststellbar ist, ob der Bw. die Erklärung über die Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung vor oder nach Erhalt des Zwangsstrafenfestsetzungsbescheides abgegeben hat.

Der Bw. übte erstmals im Jahr 2007 eine selbstständige Tätigkeit aus. Zwar reichte er die Einkommensteuererklärung 2007 rund sechs Monate verspätet ein und teilte er der Abgabenbehörde erst im Jänner 2009 mit, im Jahr 2007 keine umsatzsteuerpflichtigen Einkünfte bezogen zu haben, doch führten diese Verzögerungen zu keinem steuerlichen Vorteil für den Bw.

Nicht nachvollziehbar ist, weshalb zwar die Einkommensteuererklärung 2007 noch vor Festsetzung der Zwangsstrafe am 14. Dezember 2008 eingereicht wurde, nicht aber die Umsatzsteuererklärung 2007 oder zumindest die erst im Jänner 2009 erstattete Erklärung, keine umsatzsteuerpflichtigen Einkünfte erzielt zu haben.

Im Rahmen der Ermessensentscheidung war zu Gunsten des Bw. insbesondere zu würdigen, dass er erst seit 2007 selbstständig tätig ist und die Wahrnehmung seiner steuerlichen

Angelegenheiten einem Steuerberater übertragen hat, sodass von einer generellen Gleichgültigkeit gegenüber abgabenrechtlichen Belangen keine Rede sein kann. Wegen des geringen Einkommens ergab sich keine Einkommensteuerbelastung, eine Veranlagung zur Umsatzsteuer wurde nicht durchgeführt.

Die Einkommensteuererklärung 2008 wurde fristgerecht eingereicht.

Bei Abwägung der dargelegten Interessen des Bw. und des öffentlichen Interesses an der fristgerechten Einreichung der Steuererklärungen wurde auf Grund der überwiegend für den Bw. sprechenden Argumente der Billigkeit Vorrang gegenüber der Zweckmäßigkeit eingeräumt und – insbesondere unter Berücksichtigung des geringen Einkommens und der nicht widerlegbaren Vermutung, dass der Bw. der Abgabenbehörde das Vorliegen der Voraussetzungen des § 21 Abs. 6 UStG noch vor Erhalt des Zwangsstrafenbescheides anzeigte, woraufhin die Abgabenbehörde den Wegfall der Abgabepflicht durch Löschung des Umsatzsteuersignals zur Kenntnis nahm – von der Verhängung einer Zwangsstrafe abgesehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Linz, am 7. Oktober 2010