



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., wohnhaft in P, vom 21. Dezember 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes G., dieses vertreten durch HR B, vom 24. November 2006 und 19. Dezember 2006 betreffend Zwangsstrafen wegen 1) Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung 2005 sowie 2) Nichtvorlage von Unterlagen (Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen, Belegen, Auflistung von Instandhaltungszehnteln, und weitere) entschieden:

1. Der Berufung gegen den Bescheid vom 24. November 2006 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe von € 300,- wegen Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung für 2005 wird teilweise Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.
Die Zwangsstrafe wird mit € 150,- festgesetzt.
2. Der Berufung gegen den Bescheid vom 19. Dezember 2006 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe von € 300,- wegen Nichtvorlage von angeforderten Unterlagen wird teilweise Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.
Die Zwangsstrafe wird mit € 100,- festgesetzt.

Entscheidungsgründe

A.

Mit Eingabe vom 14.04.2005 beantragte die Bw. die Löschung ihrer Steuernummer 111 mit

der Begründung, dass ihre „Einnahmen 2005 unter 10.000 Euro sein werden und somit keine Einkommensteuererklärungspflicht gegeben ist.“

Das in weiterer Folge der Bw. zugesandte Erklärungsformular für die Einkommensteuererklärung 2005 wurde von dieser nicht rückgemittelt; die Bw. verwies indes auf Ihre Eingabe vom 14.04.2005.

Mit Bescheid vom 13.10.2006 wurde die Bw. unter Androhung der Festsetzung einer Zwangsstrafe von € 300,00 ersucht, die Einkommensteuererklärung für 2005 bis längstens 03.11.2006 nachzureichen. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass das Finanzamt aufgrund der Aktenlage davon Kenntnis hatte, dass die Bw. aus der Vermietung mehrerer Bestandobjekte Einkünfte erziele.

Mit Eingabe vom 24.10.2006 teilte die Bw. der Amtspartei (Finanzamt G.) mit, dass ihre „Einkommen“ unter der „Freigrenze“ liegen würden. Das Finanzamt Wien 123 habe bescheidmäßig die sich aus der Vermietungstätigkeit ergebenden Verluste bzw. Überschüsse zuerkannt. Die nunmehr von der Abgabenbehörde erster Instanz offenbar angestellten Überlegungen in Richtung Liebhaberei seien daher unzulässig.

Mit Bescheid vom 24.11.2006 wurde die bescheidmäßig angedrohte Zwangsstrafe wegen Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung 2005 festgesetzt. Gleichzeitig wurde die Bw. unter Androhung einer weiteren Zwangsstrafe in Höhe von € 500,00 aufgefordert, die bisher nicht eingereichte Abgabenerklärung bis zum 15. Dezember 2006 nachzureichen.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung vom 21.12.2006 brachte die Bw. vor, dass aufgrund der bisherigen steuerlichen Beurteilung ihrer Vermietungstätigkeit durch die Behörde (*anzumerken ist in diesem Zusammenhang, dass bis 1998 das Finanzamt Wien 123 als Wohnsitzfinanzamt für die Durchführung der Veranlagung zuständig war*) kein hinreichender Grund für die Abgabe einer Einkommensteuererklärung existiere. Die Einkünfte aus dieser Tätigkeit würden aufgrund ihrer geringen Höhe keinesfalls als steuerpflichtig gelten.

B.

Mit Eingabe vom 24.10.2006 beantragte die Berufungswerberin (Bw.) die Endgültigerklärung der zunächst vorläufig erlassenen Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2004.

Mit einer am 30.10.2006 datierten Vorladung wurde die Bw. ersucht, beim gefertigten Finanzamt persönlich unter Beibringung diverser Unterlagen (konkret: *„Einnahmen-Ausgaben-Rechnung getrennt für jedes vermietete Objekt und die dazugehörigen Belege ab dem Jahr 2001, Auflistung der Instandhaltungsaufwendungen für geltend gemachte Zehntelabsetzungen,*

Bescheid des Finanzamtes W, wie in Ihrem Schreiben angeführt, wegen Liebhabereient-scheidung⁹⁾ vorzusprechen.

Mit Erinnerungsschreiben vom 15.11.2006 wurde die Bw. unter Androhung der Verhängung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO in Höhe von € 300,00 ersucht, die angeforderten – bislang nicht übermittelten – Unterlagen nachzureichen.

Mit Bescheid vom 19.12.2006 wurde wegen unterlassener Vorlage der angeforderten Unterlagen und Belege gegen die Bw. eine Zwangsstrafe von € 300,00 verhängt. Gleichzeitig wurde für den Fall einer fortgesetzten Weigerung die Verhängung einer weiteren Zwangsstrafe (€ 500,00) angedroht.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung vom 21.12.2006 wandte die Bw. ein, das Finanzamt Wien 123 habe die im Zuge ihrer Vermietungstätigkeit entstandenen Verluste durch Erlassung von endgültigen Bescheiden anerkannt. Damit seien aber auch allfällige Liebhabereierwägungen des Finanzamtes G. als obsolet zu betrachten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16.01.2007 wies das Finanzamt die Berufung gegen den Bescheid betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 17.01.2007 beantragte die Bw. die Vorlage ihrer Berufung an den UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufungen wurde erwogen:

In der Bestimmung des § 111 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 194/191 idF des BGBl I Nr. 124/2003 ordnet an:

(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 2.200 Euro nicht übersteigen.

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

Nach dieser Gesetzesbestimmung sind Abgabenbehörden berechtigt, die Befolgung ihrer aufgrund gesetzlicher Befugnisse getroffenen Anordnungen zur Erbringung von unvertretbaren Leistungen durch Verhängung von Zwangsstrafen zu erzwingen.

Die Aufforderung der Behörde, Abgabenerklärungen einzureichen, stellt ebenso eine derartige unvertretbare Handlung dar, wie auch der Auftrag verfahrensrelevante Unterlagen (ggst. Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen, Belege im Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit, udgl.) beizubringen (vgl. VwGH 16.11.1993, 89/14/0139; 28.10.1998, 98/14/0139). Beide vom Steuerpflichtigen zu erbringenden Leistungen sind somit grundsätzlich durch Zwangsstrafen erzwingbar.

Der gegenständlich seitens der Bw. angezogene Einwand, wonach die Höhe der Vermietungseinkünfte zu keiner Steuerpflicht führen würden, verfängt nicht. Eine Rechtspflicht zur Vorlage von Unterlagen bzw. zur Einreichung der Steuererklärung (vgl. § 42 Abs. 2 Z 1 EStG 1988, § 44 Abs. 4 u. 5 leg.cit., § 164 BAO) besteht nämlich nach einhelliger verwaltungsgerichtlicher Judikatur auch dann, wenn der Steuerpflichtige der Meinung ist, nicht steuerpflichtig zu sein (VwGH 26.1.1998, 97/17/0035).

Für die Verhängung einer Zwangsstrafe wegen Nichtabgabe von Steuererklärungen ist es weiters unerheblich, ob im Verfahren aufgrund einer Schätzung Einkünfte welcher Art und in welcher Höhe auch immer festgestellt werden. Die Verhängung von Zwangsstrafen verfolgt nämlich allein den Zweck, die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten.

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe liegt dem Grund und der Höhe nach im Ermessen (§ 20 BAO) der Abgabenbehörde (VwGH 26.6.1992, 89/17/0010). Bei der Ermessensübung ist im Falle der Nichteinreichung von Steuererklärungen bzw. Nichtvorlage von verfahrensrelevanten Unterlagen das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen. Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit, also unter dem Aspekt der Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei sowie nach Zweckmäßigkeit, also unter Berücksichtigung des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben zu treffen.

Im vorliegenden Berufungsfall wurde die Bw. unter Androhung der Zwangsstrafe sowie unter Setzung einer angemessenen Nachfrist einerseits aufgefordert, die Abgabenerklärung betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2005 nachzureichen, andererseits die für eine Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft im Rahmen der Endgültigerklärung vorläufig veranlagter Einkommensteuerbescheide (2001 bis 2004) verfahrensrelevanten Unterlagen zur Vorlage zu bringen. Beiden Aufträgen kam die Bw. nicht nach. Damit waren, wie oben ausgeführt, die

Voraussetzungen für die Verhängung der nunmehr angefochtenen Zwangsstrafen dem Grunde nach gegeben.

Anzumerken bleibt an dieser Stelle, dass der Berufungseinwand, wonach das Finanzamt Wien 123 seinerzeit bereits die Einkunftsquelleneigenschaft der einzelnen Vermietungsobjekte anerkannt habe, womit eine neuerliche Überprüfung der nachfolgenden Veranlagungszeiträume im Blickwinkel der Liebhaberei verwehrt sei, nicht überzeugt. Aus dem Grundsatz von Treu und Glauben kann kein berechtigtes Vertrauen auf das Beibehalten einer von der Abgabenbehörde geübten (unrichtigen) Vorgangsweise abgeleitet werden (*Rauscher/Grübler*, Steuerliche Liebhaberei, 2. Aufl., S. 401, mit Judikaturnachweisen). Nach einhelliger verwaltungsgerichtlicher Rechtssprechung ist die Behörde nach Erkennen einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung für vergangene Zeiträume vielmehr sogar dazu verhalten, für künftige Veranlagungszeiträume von der als unrichtig erkannten Verwaltungsübung abzugehen.

Zur Höhe der verhängten Zwangsstrafen ist Nachstehendes festzuhalten:

Wie bereits ausgeführt, liegt die Festsetzung der Zwangsstrafe dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 26.6.1992, 89/17/0010). Bei der Ausmittlung der Höhe ist im Rahmen der Ermessensübung insbesondere auf die Verhältnismäßigkeit, also der Vereinbarkeit des gewählten Mittels mit dem vorgegebenen Ziel Bedacht zu nehmen. Ebenso sind Umstände, wie der Grad des Verschuldens (erkennbare Nachlässigkeit oder absichtliche Nichterfüllung von behördlichen Aufträgen) oder das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen bei Festsetzung der Höhe der Zwangsstrafe angemessen zu berücksichtigen (vgl. Stoll, BAO Kommentar, Bd 1 S 1200). Von Relevanz erweisen sich zudem auch die Höhe der (allfälligen) Steuernachforderung sowie persönliche Umstände des Abgabepflichtigen.

Im gegenständlichen Fall wurde der Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung für 2005 am 24.11.2006 erlassen. Aus den Akten ist zu entnehmen, dass dies die erste Zwangsstrafe ist, die das Finanzamt G. gegen die Bw. verhängt hat. Die aufgrund einer Schätzung nach § 184 BAO erfolgte Veranlagung (vorläufiger Einkommensteuerbescheid 2005 vom 18.01.2007, endgültiger Bescheid vom 07.02.2007) führte zu keiner Abgabennachforderung. In Anbetracht dieser Umstände sowie angesichts der Tatsache, dass die Bw. im Jahre 2005 bis auf die im Wege der Schätzung ermittelten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, keine weiteren Einkünfte bezogen hat, erachtet der erkennende Senat die Verhängung einer Zwangsstrafe für die (erstmalige) Nichtabgabe der Abgabenerklärung im Ausmaß von € 150,00 als angemessen.

Die selben Betrachtungen gelten grundsätzlich auch in Bezug auf die Zwangsstrafe wegen Nichtvorlage von behördenseits angeforderten Unterlagen (*„Einnahmen-Ausgaben-Rechnung getrennt für jedes vermietete Objekt und die dazugehörigen Belege ab dem Jahr 2001, Auflistung der Instandhaltungsaufwendungen für geltend gemachte Zehntelabsetzungen, Bescheid des Finanzamtes W, wie in Ihrem Schreiben angeführt, wegen Liebhaberei-entscheidung“*), die für eine Endgültigerklärung der zunächst vorläufig ergangenen Einkommensteuerbescheide 2001 bis 2004 benötigt wurden. In Anbetracht der Tatsache, dass für diese Zeiträume allerdings Einkommensteuererklärungen eingereicht wurden (und zwar am 26.03.2002 für 2001, am 06.03.2003 für 2002, am 29.03.2004 für 2003 und am 18.02.2005 für 2004) und aus diesen Erklärungen hervorgeht, dass ein steuerrelevantes Einkommen – und zwar unabhängig davon, ob die Vermietungstätigkeit als Liebhaberei qualifiziert wird oder nicht – nicht anfällt, erweist sich die Verhängung einer Zwangsstrafe in Höhe von € 100,00 als angemessen.

Aus den angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 1. März 2010