



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat (Salzburg) 2

GZ. RV/0484-S/06

Zustellung durch Hinterlegung beim
Unabhängigen Finanzsenat - Außenstelle
Salzburg (§ 8 Abs. 2 ZustellG)

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adresse1 (letzte Meldeanschrift), vom 8. August 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch den Amtsbeauftragten, vom 28. Juli 2006 betreffend Zwangsstrafen entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Zwangsstrafe mit **EUR 100,00** festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Die Berufung richtet sich gegen die Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen der Unterlassung der Einreichung der Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen für 2004. Diese Zwangsstrafe wurde mit Bescheid vom 23. Mai 2006 angedroht und mit Bescheid vom 28. Juli 2006 festgesetzt.

Den Akten ist bis zur Erlassung des bekämpften Bescheides keine Äußerung des Berufungswerbers (Bw.) zu entnehmen. Erstmals in der als „Einspruch“ bezeichneten Berufung erwähnte er Umstände, weshalb er die Erklärungen nicht eingereicht habe. Er gab an, dass das Finanzamt in Kenntnis darüber sei, dass er seinen privaten Konkurs bei der Schuldnerberatung X*** eingereicht habe. Zusätzlich sei es informiert, dass er zahlungsunfähig sei. Er forderte die Behörde auf, ihm einen Steuerberater kostenlos zur Verfügung zu stellen. Die Abgabenerklärungen selbst wurden nach wie vor nicht eingereicht.

Das Finanzamt wies die Berufung mit **Berufungsvorentscheidung** vom 21. August 2006 ab. Es wies darauf hin, dass der Steuerpflichtige auch dann zur Abgabe von Steuererklärungen

verpflichtet ist, wenn sich niemand findet, der ihm bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen und der Abfassung der Erklärung behilflich ist (VwGH 20.9.1988, 88/14/0066).

Im daraufhin mit Schreiben vom 28. August 2006 eingebrachten als „Berufung 2. Instanz der Abgabenbehörde“ überschriebenen **Vorlageantrag** führte der Bw. sinngemäß aus, dass es ihm deshalb nicht möglich war, die Steuererklärungen abzufassen, da die „Dokumente bzw. Schriftstücke“ nicht vorlagen. Er verwies auf ein Rückbehalterecht des Steuerberaters, wenn dessen Rechnungen nicht bezahlt wurden.

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Sachverhalt und Rechtliche Würdigung

a) Allgemein

Gem. 111 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. 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.

Das Institut der Zwangsstrafe soll die Abgabenbehörde einerseits bei Erreichung ihrer Verfahrensziele unterstützen und andererseits die Abgabepflichtigen zur Einhaltung ihrer Obliegenheiten anhalten. Zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten gehört auch die Abgabe von Steuererklärungen (vgl. VwGH 9.12.1992, 91/13/0204).

Bei Nichtabgabe von Steuererklärungen kann eine Zwangsstrafe verhängt werden. Auch wenn niemand bereit ist, dem Abgabepflichtigen bei Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen und der Abfassung der Erklärungen zu helfen, ist er nach bestem Wissen und Gewissen unter Verwendung der hiefür vorgesehenen amtlichen Vordrucke verpflichtet, zeitgerecht die Erklärung abzugeben. Ob sein Wissen dazu ausreicht, diese richtig abzugeben oder nicht, ist unmaßgeblich (so etwa VwGH 20.9.1988, 88/14/0066).

Der Unabhängigen Finanzsenat sieht die Tatbestandsmerkmale für die Verhängung einer Zwangsstrafe durch die Nichtabgabe der Erklärungen damit prinzipiell als gegeben an.

b) Ermessen

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde. Dieses Ermessen ist zu begründen. Im Rechtsmittelverfahren bezüglich Zwangsstrafebescheide sind nicht nur jene Umstände zu berücksichtigen, die der Behörde

bei der erstinstanzlichen Festsetzung bekannt waren, sondern auch weitere Umstände (so etwa Ritz, BAO3, § 111 Tz 10 f.).

Bei der Ermessensübung werden sowohl die Nichteinreichung der Steuererklärung wie auch das generelle steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, die Höhe der Steuernachforderungen und das sonstige persönliche Umfeld zu berücksichtigen sein werden. Dazu zählen im konkreten Fall unter anderem die folgenden Fakten:

1. Die streitgegenständlichen Abgabenerklärungen 2004 wurden trotz schriftlicher Aufforderung und Androhung einer Zwangsstrafe von EUR 160,00 bis heute nicht abgegeben.
2. Erst nachdem die Zwangsstrafe bereits festgesetzt worden war, reagierte der Abgabepflichtige erstmals und wies auf seine Situation hin.
3. Nunmehr ist der Bw. unauffindbar (siehe unten).
4. In der Zwischenzeit erließ das Finanzamt einen Umsatzsteuerbescheid (11. August 2006) und einen Einkommensteuerbescheid (4. September 2006).
Der Umsatzsteuerbescheid bestätigte die bis dahin verbuchte Umsatzsteuergutschrift von EUR 852,85 der Höhe nach (Nachzahlung somit Null) und verwies bezüglich der Bemessungsgrundlagen auf die Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung.
Die Bemessungsgrundlagen des Einkommensteuerbescheides wurden im Schätzungswege (§ 184 BAO) ermittelt und mit EUR 0,00 angesetzt. Auch daraus ergab sich deshalb keine Nachforderung.
5. Der Bw. befand sich in einer finanziellen Ausnahmesituation. Er selbst beziffert seine „Gesamtschulden“ mit EUR 250.000,00 bis 300.000,00, lebte zuletzt von Sozialhilfezuwendungen, war vermögenslos und befand sich seit 8. Juni 2006 in Beratung bei der Schuldnerberatung X***. Die Einleitung eines gerichtlichen Insolvenzverfahrens erfolgte – entgegen der Behauptungen des Bw. – bisher nicht.
6. Unbestrittenmaßen gab es eine Störung des Geschäftsverhältnisses mit dem Steuerberater des Bw. durch das unbeglichene Aushalten von offen Leistungen. Da das Recht Schriftstücke zurückzubehalten wohl nur die vom Steuerberater angefertigten Unterlagen und nicht die Originalbelege und vom Bw. angefertigten Grundaufzeichnungen betreffen kann, geht die diesbezügliche Behauptung im Vorlageantrag allerdings ins Leere.

Im Erstbescheid unterblieb die Begründung der Ermessensentscheidung zur Gänze. In der Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt aus:

Im Rahmen der Ermessensentscheidung wurde dem öffentlichen Anliegen am gesetzlichen Verfahrensziel der Anhaltung von Steuerpflichtigen zur rechtzeitigen Abgabe von Steuererklärungen und somit der Zweckmäßigkeit der Vorrang gegenüber der Billigkeit eingeräumt.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenat beeinflussen die oben dargestellten Tatsachen die Höhe der festzusetzenden Zwangsstrafe. Zu berücksichtigen ist dabei insbesondere, dass die Abgabenbescheide zu keiner Nachforderung geführt haben und dass sich der Bw. ganz offensichtlich in einer Ausnahmesituation befunden hat. Die Abgabenbehörde 2. Instanz kommt deshalb in Ausübung des gebotenen Ermessens zum Schluss, dass mit einer Zwangsstrafe von EUR 100,00 das Auslangen gefunden werden kann.

Die Festsetzung eines höheren Betrages hält der Unabhängige Finanzsenat in dieser Situation nicht für angemessen.

B) Zustellung des Bescheides

Mit 15. November 2006 meldete sich der Bw. in Österreich amtlich ab. Im Zentralen Melderegister findet sich der Vermerk „Verzogen nach Deutschland“. Diese Tatsache wurde weder dem Finanzamt noch dem Unabhängigen Finanzsenat bekannt gegeben. Sie trat erst zu Tage als die Postsendungen mit dem Vermerk „verzogen“ an die Abgabenbehörde 1. Instanz retourniert wurden.

Die Nachforschungen eines Abgabensicherungsorgans führten zu einer Adresse in PLZundOrtDeutschland. Laut dem Vermieter soll der Bw. jedoch in den Raum StadtDeutschland verzogen sein. Näheres ist nicht bekannt. Der Versuch die exakte Anschrift über die deutschen Behörden festzustellen scheiterte ebenfalls.

§ 8 Zustellgesetz ordnet an, dass eine Partei, die während eines Verfahrens, von dem sie Kenntnis hat, ihre bisherige Abgabestelle ändert, dies der Behörde unverzüglich mitzuteilen hat. Wird diese Mitteilung unterlassen, so ist, soweit die Verfahrensvorschriften nicht anderes vorsehen, die Zustellung durch Hinterlegung ohne vorausgehenden Zustellversuch vorzunehmen, falls eine Abgabestelle nicht ohne Schwierigkeiten festgestellt werden kann.

Im konkreten Fall unterblieb die Verständigung der Behörden trotz eines anhängigen Verfahrens, das der Bw. selbst durch sein Rechtsmittel veranlasst hat. Die Versuche der Abgabenbehörden, die Abgabestelle zu ermitteln, blieben erfolglos. Die Zustellung der Berufungsentscheidung war deshalb durch Hinterlegung beim Unabhängigen Finanzsenat durchzuführen.

Salzburg, am 30. Juli 2007