



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des PK, geb. X, Adresse, vom 21. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 10. Oktober 2007 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Zwangsstrafe mit 150,00 € festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 27. August 2007 wies das Finanzamt den Berufungswerber (Bw) darauf hin, dass er offenbar übersehen habe, die Einkommensteuererklärung 2006 fristgerecht einzureichen. Unter Androhung einer Zwangsstrafe von 300,00 € wurde er ersucht, dies bis 17. September 2007 nachzuholen. Nachdem der Bw diesem Ersuchen keine Folge geleistet hatte, wurde die angedrohte Zwangsstrafe mit Bescheid vom 10. Oktober 2007 festgesetzt. Gleichzeitig wurde der Bw aufgefordert, die Erklärung bis 31. Oktober 2007 einzureichen.

Die Einkommensteuererklärung langte am 23. Oktober 2007 bei der Abgabenbehörde ein. Der Erstbescheid führte zu einer Gutschrift von 714,28 €; der im wiederaufgenommenen Verfahren erlassene Einkommensteuerbescheid ergab eine Gutschrift von 1.020,28 €.

In der gegen die Zwangsstrafenfestsetzung fristgerecht erhobenen Berufung brachte der Bw vor, 2006 kein steuerpflichtiges Einkommen erzielt zu haben und daher auch keine Steuererklärung abgeben zu müssen. Er bitte, seine Einkünfte ab 2006 wieder als Arbeitnehmerveranlagung zu bearbeiten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. November 2007 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Der Bw sei erstmals zur Erklärungsabgabe bis 23. April 2007 und am 27. August 2007 dazu abermals unter Androhung einer Zwangsstrafe aufgefordert worden. Innerhalb der gesetzten Frist sei jedoch weder die Steuererklärung abgegeben noch ein Fristverlängerungsansuchen gestellt worden. Dem in der Berufung angeführten Grund könne nicht gefolgt werden, zumal der Bw 2006 von zwei Arbeitgebern Bezüge erhalten habe und daher eine Pflichtveranlagung durchzuführen sei.

In dem fälschlich als "Einspruch gegen die Berufungsvorentscheidung" bezeichneten Vorlageantrag führte der Bw im Wesentlichen an, dass 2005 wegen geringfügiger Überschreitung die Umstellung von Arbeitnehmerveranlagung auf Einkommensteuererklärung erfolgt sei. Bei Abgabe selbiger habe er die Erklärung handschriftlich geändert. Auf telefonische Anfrage für das Jahr 2006 sei ihm erklärt worden, dass es sehr aufwendig und umständlich sei, wieder auf eine Arbeitnehmerveranlagung umzustellen. Nach der ersten Aufforderung zur Einkommensteuererklärung sei ihm telefonisch erklärt worden, dies sei nicht zwingend erforderlich. Beim letzten Telefonat im September habe man ihm gesagt, ein schriftlicher Einspruch und die Steuererklärung würden das Ganze wieder in Ordnung bringen. Ihm sei nicht bewusst gewesen und er sei auch nicht darauf hingewiesen worden, dass er verpflichtend eine Erklärung durchführen müsse.

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. 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).

§ 134 BAO normiert, dass ua. die Einkommensteuererklärung bis zum Ende des Monates April jeden Folgejahres einzureichen ist. Diese Abgabenerklärung ist bis Ende des Monates Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

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.

§ 41 Abs. 1 EStG lautet: Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagen, wenn

er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730,00 € übersteigt (Z 1),

im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind (Z 2).

Die Z 3 bis 6 leg.cit. sind für den gegenständlichen Berufungsfall nicht einschlägig.

Unter den "anderen Einkünften" im Sinne des § 41 Abs. 1 Z 1 EStG sind Einkünfte aus den übrigen Einkunftsarten, wie beispielsweise Einkünfte aus einer gewerblichen Tätigkeit, zu verstehen.

Eine Abgabenvorschrift im Sinne des § 133 Abs. 1 erster Satz BAO ist zB. § 42 EStG.

Nach § 42 Abs. 1 Z 1 EStG hat der unbeschränkt Steuerpflichtige ua. dann eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben, wenn er vom Finanzamt dazu aufgefordert wird.

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).

Da der Bw die Erklärung erst nach Ergehen des angefochtenen Bescheides eingereicht hat, steht die Zwangsstrafenfestsetzung dem Grunde nach 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).

Trotz Androhung der Zwangsstrafe unterblieb die Abgabe der Steuererklärung, weshalb nicht erkennbar war, welche gelinderen Zwangsmittel den Bemühungen des Finanzamtes hätten zum Erfolg verhelfen können.

Die in der Berufung geäußerte Ansicht des Bw, im Jahr 2006 kein steuerpflichtiges Einkommen erzielt zu haben und daher zur Einreichung einer Steuererklärung nicht verpflichtet zu sein, widerspricht der geltenden Rechtslage (§ 42 Abs. 1 Z 1 EStG). Die Verpflichtung zur Einreichung einer Abgabenerklärung besteht unabhängig davon, ob der Abgabepflichtige über das erforderliche Wissen zur Einreichung richtiger Erklärungen verfügt. Sie besteht auch dann, wenn die Partei die Rechtsansicht vertritt, nicht abgabepflichtig zu sein (Ritz, BAO³, § 133 Tz. 11 und die dort zitierte Judikatur).

Der Bw bezog im Kalenderjahr 2006 zumindest zeitweise gleichzeitig zwei lohnsteuerpflichtige Einkünfte und war daher gemäß § 41 Abs. 1 Z 2 EStG zu veranlagen.

Mit seinem weiteren Einwand, ihm sei nach der ersten Aufforderung zur Einkommensteuererklärung telefonisch erklärt worden, "dies wäre nicht zwingend erforderlich", macht der Bw eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben geltend, dessen Anwendung einen Vollzugsspielraum voraussetzt. Dieser Grundsatz ist daher insbesondere bei der Ermessensübung bedeutsam und besagt, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben. Dieser Grundsatz ist auch im Abgabenrecht zu beachten.

Da mündlich oder telefonisch erteilte Auskünfte die Möglichkeit von Irrtümern und ungenauen Erklärungen in sich bergen, ist eine wesentliche Voraussetzung für eine Bindung der Abgabenbehörde an eine derartige Auskunft, dass nicht nur die Fragestellung, sondern auch die Erteilung der Auskunft und ihr genauer Inhalt nachgewiesen werden. Als Beweismittel über mündliche oder telefonische Auskünfte kommen insbesondere Gedächtnisprotokolle oder Aktenvermerke in Betracht.

Gegenständlich ist eine ausdrückliche Auskunft des Inhaltes, dass im Falle von zwei lohnsteuerpflichtigen Einkünften, die zumindest zeitweise gleichzeitig bezogen wurden, eine Verpflichtung zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung trotz Aufforderung der Abgabenbehörde zur Einreichung nicht bestehe, nicht aktenkundig, sodass der genannte Grundsatz nicht zur Anwendung gelangen kann.

Hinsichtlich der Höhe der Zwangsstrafe ist dem Bw zu Gute zu halten, dass die Einkommensteuerveranlagung zu einer Gutschrift in nicht unbeträchtlicher Höhe geführt hat und sein bisheriges Verhalten als gesetzeskonform zu bezeichnen ist.

Andererseits lässt auch die Abgabe der Einkommensteuererklärung 2007 erst nach Ergehen einer Erinnerung auf eine gewisse Nachlässigkeit des Bw schließen.

Insgesamt erfolgte die Zwangsstrafenfestsetzung daher dem Grunde nach zu Recht, doch war insbesondere in Anbetracht des für den Bw sprechenden Umstandes, dass die Einkommensteuerveranlagung zu keiner Nachforderung geführt und eine Berücksichtigung dieses Fakts zu seinen Gunsten aus der Berufungsvorentscheidung nicht ersichtlich ist, die Zwangsstrafe auf eine nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates angemessene Höhe von 150,00 € zu reduzieren. Damit wird dem Zweck der Zwangsstrafe, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten, ausreichend Rechnung getragen.

Linz, am 19. Mai 2009