

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Zwangsstrafe entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 29. Juli 2002 wurde der Bw. an die Einreichung der Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärung für 2001 erinnert. Er wurde gleichzeitig - unter Androhung der Verhängung einer Zwangsstrafe von 150,00 € - aufgefordert, das Versäumte bis längstens 19. August 2002 nachzuholen.

Da auch in weiterer Folge die Steuererklärungen für 2001 nicht einlangten, setzte das Finanzamt die angedrohte Zwangsstrafe von 150,00 € mit Bescheid vom 10. September 2002 fest.

Die Bw. erhab gegen den Bescheid vom 10. September 2002 mit der Begründung Berufung, der angefochtene Bescheid widerspreche dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Während dem Bw. lediglich eine Nachfrist bis zum 29. August 2002 (richtigerweise bis zum 19. August 2002) eingeräumt worden sei, sei anderen Steuerzahlern, beispielsweise seiner Gattin, für die Abgabe der Steuererklärungen für 2001 eine Frist bis zum 26. September 2002 gewährt worden. Er beantrage daher die Behebung des angefochtenen Bescheides.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. September 2002 wies das Finanzamt die Berufung im Wesentlichen mit der Begründung ab, gemäß §134 Abs. 1 BAO seien die Abgabenerklärungen bis 31. März jedes Jahres einzureichen. Diese Frist sei allgemein für diejenigen, die im Veranlagungsjahr 2001 auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen hätten, bis 15. Mai 2002 verlängert worden. Da der Bw. bis zu diesem Zeitpunkt weder die Erklärungen 2001 noch ein Fristverlängerungsansuchen eingebracht habe, sei nach Ergehen einer Erinnerung mit gleichzeitiger Androhung einer Zwangsstrafe nach fruchtlosem Ablauf der Nachfrist mit Bescheid vom 10. September 2002 die bekämpfte Zwangsstrafe festgesetzt worden. Da der Bw. die Fristen objektiv nicht eingehalten habe, könne auch sein Einwand, der Bescheid widerspreche dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Der Umstand, dass der Gattin des Bw. eine Nachfrist bis zum 26. September 2002 eingeräumt worden sei, ändere nichts an der Tatsache, dass der Bw. die Abgabenerklärungen 2001, ebenso wie die für das Jahr 2000, erst nach Festsetzung einer Zwangsstrafe eingereicht habe.

Mit Schreiben vom 30. September 2002 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend wurde eingewandt, entgegen den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung habe der Bw. sowohl telefonisch als auch per Fax am 2. August 2002 um Verlängerung der Frist für die Erklärungsabgabe angesucht. In diesem – dem Vorlageantrag beigelegten Fristverlängerungsantrag – wurde als Begründung für die Verlängerung der Frist angegeben, der Bw. sei geschäftsführender Gesellschafter der Fa. P.S. GmbH. Auf Grund eines laufenden Insolvenzverfahrens dieser Firma, das erst vor kurzem abgeschlossen worden sei, könne der Bw. verschiedene Unterlagen, die für die Erstellung des Jahresabschlusses 2000 benötigt würden, nicht fristgerecht besorgen. Zudem seien wahrscheinlich aus den Veranlagungen 2001 keine Steuernachzahlungen zu erwarten.

Von diesem, nach Angabe des Bw. per Fax sowie telefonisch übermittelten Fristverlängerungsansuchen hat das Finanzamt keine Kenntnis.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

*Gemäß § 111 Abs. 1 erster Satz 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.*

*Gemäß § 111 Abs. 2 BAO muss der Verpflichtete, bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, 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.*

*Gemäß § 111 Abs. 3 BAO darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 2.200,00 Euro nicht übersteigen.*

Im gegenständlichen Fall ist die Verhängung der Zwangsstrafe dem Grunde nach strittig. Der Bw. vertritt den Standpunkt, der angefochtene Bescheid widerspreche dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, da ihm für die Abgabe der Steuererklärungen 2001 lediglich eine Nachfrist bis zum 29. August 2002 (richtigerweise bis zum 19. August 2002) eingeräumt, anderen Steuerzahlern, beispielsweise seiner Gattin, jedoch eine Fristverlängerung bis zum 26. September 2002 gewährt worden sei. Zudem habe er - entgegen den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung - sowohl telefonisch als auch per Fax am 2. August 2002 um Verlängerung der Frist für die Erklärungsabgabe angesucht, in der er die objektive Unmöglichkeit der fristgerechten Erklärungserstellungen dargetan habe.

Von diesem, nach Angabe des Bw. per Fax sowie telefonisch übermittelten Fristverlängerungsansuchen hat das Finanzamt keine Kenntnis. Da nach der Judikatur (vgl. VwGH 8.6.1984, 84/17/0068) die Beweislast für das Einlangen eines Schriftstückes bei der Behörde den Absender (vgl. VwGH 8.6.1984, 84/17/0068) trifft, hätte der Bw. für die tatsächliche Versendung des Faxes einen Nachweis (z.B. ein Versendungsprotokoll) vorzulegen gehabt. Irritierend ist zudem, dass in diesem dem Vorlageantrag in Kopie beigelegten Fristverlängerungsantrag vom 2. August 2002 angeführt wird, es sei bereits ein Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von 150,00 € ergangen, dieser jedoch erst am 10. September 2002 erlassen wurde.

Aber selbst wenn außer Streit gestellt werden würde, dass ein solches Fristverlängerungsansuchen gestellt wurde, wäre dadurch für den Bw. nichts gewonnen.

Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung vom 25. September 2002 zutreffend ausgeführt wurde, sind die Abgabenerklärungen gemäß § 134 Abs. 1 BAO bis zum Ende des Monates März eines jeden Jahres einzureichen, wobei der Bundesminister für Finanzen diese Frist allgemein erstrecken kann. Da diese Frist allgemein für diejenigen, die im Veranlagungsjahr 2001 auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen haben, bis 15. Mai 2002 verlängert wurde, wäre der Bw. als Bezieher lohnsteuerabzugspflichtiger Einkünfte verpflichtet gewesen, die Steuererklärungen bis 15. Mai 2002 einzureichen.

Ein Antrag auf Fristverlängerung iSd § 134 Abs 2 erster Satz BAO ist begrifflich nur innerhalb offener Frist möglich. Eine Erinnerung mit der Androhung einer Zwangsstrafe eröffnet keine neue Frist, innerhalb welcher Erklärungen als fristgerecht eingebracht gelten könnten. Die gegebenenfalls erfolgende Einbringung der Abgabenerklärungen bis zu dem in der Zwangsstrafandrohung festgesetzten Termin bewirkt lediglich, daß die angedrohte Zwangsstrafe nicht festzusetzen ist. Ein Fristverlängerungsansuchen wäre daher nur dann rechtzeitig gewesen, wenn es bis längstens 15. Mai 2002 eingebracht worden wäre. Das Finanzamt hätte daher ein am 2. August 2002 eingebrachtes Fristverlängerungsansuchen als verspätet zurückweisen müssen (siehe VwGH 8.4.1992, 91/13/0116; VwGH 9.12.1992, 91/13/0204).

Unter dem Aspekt, dass der Bw. seit 15. Mai 2002 bezüglich der Einreichung der Abgabenerklärungen säumig ist, ist nach Rechtsmeinung des unabhängigen Finanzsenates die vom Finanzamt unter Androhung der Zwangsstrafe gesetzte dreiwöchige Frist zur Nachreichung der Erklärungen als ausreichend zu betrachten. Zudem hat das Finanzamt vom Ende der gewährten Nachfrist an gerechnet, erneut nochmals drei Wochen zugewartet, bis eine Zwangsstrafe festgesetzt wurde. Daher kann auch der Einwand des Bw. - der angefochtene Bescheid widerspreche dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, da ihm für die Abgabe der Steuererklärungen 2001 lediglich eine Nachfrist bis zum 29. August 2002 (richtigerweise bis zum 19. August 2002) eingeräumt, anderen Steuerzählern, beispielsweise seiner Gattin, jedoch eine Fristverlängerung bis zum 26. September 2002 gewährt worden sei – der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen.

Der Bw. ist zudem der Rechtsmeinung, dass die fristgerechte Einbringung der Erklärungen objektiv unmöglich sei. Er könne verschiedene Unterlagen, die für die Erstellung des Jahresabschlusses 2000 benötigt würden, nicht fristgerecht besorgen, da bei der Fa. P.S.

GmbH, deren geschäftsführender Gesellschafter er sei, ein Insolvenzverfahrens erst vor kurzem abgeschlossen worden sei.

Objektiv unmöglich ist die Erbringung einer Leistung dann, wenn der Erfüllung durch den Abgabepflichtigen äußere unüberwindbare Hindernisse im Weg stehen.

Die bekämpfte Zwangsstrafe wurde festgesetzt, weil der Bw. seine Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärung für 2001 nicht fristgerecht einbrachte. Der Bw. bezog 2001 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (unter anderem als Geschäftsführer der Fa. P.S. GmbH) und aus Vermietung und Verpachtung. Inwieweit der Jahresabschluss 2000 der Fa. P.S. GmbH Voraussetzung für die Erstellung der Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärung 2001 des Bw. ist, kann nicht nachvollzogen werden. Dieser Jahresabschluss wird vielmehr für die Körperschaftsteuererklärung 2000 der Fa. P.S. GmbH benötigt werden.

Im Hinblick auf die vorstehenden Ausführungen ist daher davon auszugehen, dass dem Bw. die Befolgung der von der Behörde jeweils mit verfahrensleitender Verfügung getroffenen Anordnungen hinsichtlich der Abgabe der Steuererklärungen 2001 objektiv möglich und auch zumutbar war.

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe liegt im Ermessen (§ 20 BAO) der Abgabenbehörde (VwGH 26.6.1992, 89/17/0010). Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit also unter Angemessenheit in bezug auf berechtigte Interessen der Partei und nach Zweckmäßigkeit also unter Berücksichtigung des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben zu treffen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die der Behörde im Zeitpunkt der Entscheidung bekannt sind. Dazu zählen zB das steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen (Neigung zur Verschleppung und zur Verzögerung, wiederholte Verletzung abgabenrechtlicher Verpflichtungen, begründeter Verdacht der Fortsetzung des pflichtwidrigen Verhaltens, erwiesener hoher Grad beharrlicher Passivität oder Renitenz), der Umfang und die Vordringlichkeit des Verfahrens sowie die Höhe der allfälligen Steuernachforderung oder auch die Aussichtschancen auf den Erfolg des Zwangsmittels unter Berücksichtigung der bisherigen Aktenlage (vgl. Stoll, BAO, Kommentar, 1200, sowie Madelberger, ÖStZ 1987, 249 ff). Weiters kann auch der Grad des Verschuldens (erkennbare Nachlässigkeit oder Bewusstheit und Absicht des Nichterfüllens behördlicher Aufträge) berücksichtigt werden (vgl. Stoll, ebenda; Ritz<sup>2</sup>, Bundesabgabenordnung, Kommentar, § 111 Rz 10).

Gegenständlich führten die Umsatzsteuerveranlagung 2001 zu einer Nachforderung von 385,53 €, die Einkommensteuerveranlagung zu einer Nachforderung in Höhe von 10.926,65 €.

Zudem wurden auch die Steuererklärungen 2002 erst nach Aufforderung und Androhung einer Zwangsstrafe eingereicht.

Betreffend die Höhe der verhängten Zwangsstrafe ist im § 111 Abs. 3 BAO geregelt, dass die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 2.200,00 € nicht übersteigen darf. Mit dem angefochtenen Bescheid wurde eine Zwangsstrafe in Höhe von 150,00 € festgesetzt, das sind 6,82% der Höchstbemessungsgrundlage. Der unabhängige Finanzsenat ist der Rechtsmeinung, dass bei der dargelegten Sachlage das Finanzamt das ihr in § 20 BAO eingeräumte Ermessen im Sinne des Gesetzes ausgeübt hat. Die gegenständliche Festsetzung ist somit auf Grund der in § 111 BAO normierten Befugnisse und daher rechtmäßig erfolgt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, 20. August 2004