

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache **Verein "XY"**, Adresse1, gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Oststeiermark vom 01. Februar 2018, betreffend den *Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafen* beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO in Verbindung mit § 278 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der beschwerdeführende Partei (Bf.) Verein "XY" wurde mit Bescheid vom 21. Dezember 2017 in Erinnerung gerufen, dass sie offenbar übersehen habe, die Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2016 einzureichen. Dafür wurde ihr eine Nachfrist bis 16. Jänner 2018 eingeräumt. Falls sie diesem Ersuchen nicht Folge leiste, könne gegen sie eine Zwangsstrafe von 250 Euro festgesetzt werden.

Mit Bescheid vom 01. Februar 2018 wurde die mit dem oben angeführten Bescheid angedrohte Zwangsstrafe festgesetzt und eine weitere Frist für deren Entrichtung bis 8. März 2018 festgelegt. Begründet wurde diese Maßnahme damit, dass die Zwangsstrafe erforderlich gewesen sei, weil die Bf. die vorgenannte Abgabenerklärung nicht bis 16. Jänner 2018 eingereicht habe.

Mit Schreiben vom 02. Februar 2018, beim Finanzamt eingegangen am 5. Februar 2018, wurde Beschwerde gegen den Zwangsstrafenbescheid erhoben und begründend ausgeführt, dass der Verein gemeinnützig tätig gewesen und eine Beschwerde bereits am 22. Dezember 2017 an das Finanzamt geschickt worden wäre, welche aber anscheinend keine Berücksichtigung gefunden habe.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 20. Februar 2018 mit folgender Begründung ab.

"Zur Einreichung der Körperschaftssteuererklärung 2016 hatten sie grundsätzlich die Frist bis zum 30.04.2017 bei körperlicher Übermittlung und den Termin 30.06.2017 bei

elektronischer Übermittlung. Da bis zu diesem Zeitpunkt keine Erklärung eingereicht war, erging mit 02.11.2017 eine automatische Erinnerung mit der Fristsetzung 23.11.2017 zur Einreichung der Körperschaftssteuererklärung 2016. Diese Frist wurde nicht eingehalten. Sie wurden dann mit Erinnerung vom 21.12.2017 mit der Fristsetzung bis zum 16.01.2018 unter Androhung einer Zwangsstrafe an die Abgabe der Steuererklärung für 2016 erinnert. Die ausständige Erklärung wurde nicht eingereicht.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe in der Höhe von € 250,00 erfolgte somit zu Recht am 01.02.2018.

Die Körperschaftssteuererklärung 2016 wurde noch nicht eingereicht."

Gegen diese abweisende BVE brachte die Bf. den Vorlageantrag, datiert 23. März 2018, ein, und führte darin aus:

"Mit Beschwerdevorentscheidung vom 20.02.2018 zur Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen Nichtabgabe der Köst-Erklärung für das Jahr 2016 wurde meine Beschwerde vom 02.02.2018 als unbegründet abgewiesen.

Der Verein war lt. seinen Statuten (siehe Beilage) gem. § 35 BAO ausschliesslich gemeinnützig tätig.

Der Verein hatte keine Gewinnerzielungsabsicht. Wenn bei Kursen Teilnahmegebühren verrechnet wurden, so wurden diese von den Trainier/innen eingenommen, welche diese dann in ihren eigenen Steuererklärungen berücksichtigt haben. Der Verein hatte nur eine Mitgliedsgebühr eingehoben, für den Zweck, dass Personen, welche sich Kurse nicht leisten konnten, eine Vergünstigung erhalten konnten. Jedoch gab es bis zur Auflösung des Vereins keine einzige Mitgliedschaft. Als gemeinnützig geführter Verein ist man zu keiner Abgabe der Köst-Erklärung verpflichtet.

Des Weiteren wurde der Verein mit 02.10.2016 aufgelöst und besaß zu diesem Zeitpunkt kein Vermögen.

Weiters verweise ich auf die Ausführungen in meiner Beschwerde und beantrage diese dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen."

Das Finanzamt legte die Beschwerde am 14. Mai 2018 dem Bundesfinanzgericht vor. In der Stellungnahme wird, nach Darstellung des bisherigen Verfahrensverlaufs, zur Frage der Gemeinnützigkeit und der laut Bf. deshalb nicht gegebenen Verpflichtung zur Abgabe der Körperschaftsteuererklärung entgegnet, dass aufgrund der derzeitigen Aktenlage und der vorliegenden Informationen nicht von einer begünstigten Tätigkeit im Sinne der §§ 34ff BAO ausgegangen werde und dementsprechend keine Befreiung von der unbeschränkten Steuerpflicht gemäß § 5 Z 6 KStG vorliege. Dem Beschwerdeführer sei auch im Jahr 2016 bereits ein Fragebogen (Verf15a) zugesandt worden, dies unter dem Aspekt, dass ein steuerpflichtiger Verein vorliege. Der vom Obmann NN unterschriebene Fragebogen wurde am 15. Juli 2016 beim Finanzamt Oststeiermark eingereicht und wurde der Beschwerdeführer in weiterer Folge ersucht, eine Steuererklärung einzureichen. Grundsätzlich obliege der Nachweis des Vorliegens der Voraussetzungen für die Inanspruchnahme von steuerlichen Begünstigungen dem Steuerpflichtigen selbst. Im Zusammenhang mit der Einreichung der Steuererklärung könne der Steuerpflichtige

natürlich Gründe und Unterlagen vorbringen, die darlegen können, warum er der Meinung sei, dass keine Steuerpflicht vorliegen würde. Dies entbinde ihn jedoch nicht von der grundsätzlichen Verpflichtung eine Steuererklärung einzureichen, zumal er ausdrücklich dazu aufgefordert wurde und eine Beurteilung der Steuerpflicht schlussendlich überhaupt erst im Veranlagungsverfahren erfolgen könne.

Dies nämlich erst, wenn sämtliche Einkünfte (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung) offen gelegt würden und eine Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung erfolgen könnte. Der Steuerpflichtige hätte tunlichst am Verfahren mitzuwirken und die erforderlichen Unterlagen beizubringen. Dann nämlich erst könne darüber abgesprochen werden, ob eine steuerliche Begünstigung gemäß § 5 Z 6 KStG vorliege oder nicht. Bis zu diesem Zeitpunkt werde von unbeschränkter Steuerpflicht ausgegangen und es seien sämtliche gesetzlichen Verpflichtungen, wie auch z.B. die Einreichung der Steuererklärung, vom Steuerpflichtigen wahrzunehmen.

Der Beschwerdeführer verweise jedoch stets nur auf das Vorliegen von Gemeinnützigkeit ohne weitere Beweise vorzubringen und meine damit jeglicher Verpflichtung zur Einreichung einer Steuererklärung zu entgehen.

Dazu sei auch auszuführen, dass die Angaben im Fragenbogen und jene in der Beschwerde wie auch im Vorlageantrag sich widersprechen.

Überdies sei anzumerken, dass der Verein über einen wesentlich längeren Zeitraum Bestand gehabt habe als vom Beschwerdeführer behauptet. Dieser sei nämlich nicht bloß für ein paar Monate im Jahr 2016 existent gewesen, sondern von 9. Dezember 2013 bis 28. Februar 2018. Zusätzlich sei an der gleichen Adresse eine gewerbliche Tätigkeit des Obmannes des Vereines mit dem gleichen Betriebsgegenstand gemeldet.

Bis dato liege der Behörde immer noch keine Unterlagen vor, um eine eingehende Überprüfung der jeweiligen Tätigkeiten vornehmen zu können. Es seien lediglich die Statuten vom Beschwerdeführer übermittelt worden, ansonsten seien weder eine Steuererklärung noch sonstige Unterlagen oder Belege vorgelegt worden. Die wiederholte Aufforderung zur Einreichung der Steuererklärung sei einfach ignoriert worden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 133 BAO normiert, dass die Abgabenvorschriften bestimmen, 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 Abgabenerklärungen erfolgen.

Bezüglich der Fristen bestimmt § 134 BAO, dass die Einreichung der Abgabenerklärungen für die Körperschaftsteuer bis zum Ende des Monates April des Folgejahres zu erfolgen hat, wobei sich diese Frist für den Fall der elektronischen Übermittlung der Steuererklärungen bis Ende des Monats Juni verlängert.

Gemäß § 24 Abs. 3 Z 1 KStG 1988 sind die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 über die Veranlagung und Entrichtung der Körperschaftsteuer sinngemäß

anzuwenden. Nach § 42 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 hat der unbeschränkt Steuerpflichtige eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) dann abzugeben, wenn er vom Finanzamt dazu aufgefordert wird.

Gem. § 42 EStG 1988 in Verbindung mit § 24 Abs. 3 Z 1 KStG 1988 und § 133 BAO hat daher jeder unbeschränkt Steuerpflichtige für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) jedenfalls dann eine Abgabenerklärung abzugeben, wenn er vom Finanzamt dazu aufgefordert wird. Dabei kommt es nicht darauf an, ob eine Abgabepflicht tatsächlich besteht (vgl. VwGH 28.10.97, 97/14/0122).

Gemäß § 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.

Nach § 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.

Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von 5.000 Euro nicht übersteigen (§ 111 Abs. 3 BAO).

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Der Zweck der Zwangsstrafe nach § 111 BAO ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei (zB Abgabepflichtiger) zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (vgl. zB VwGH 27.09.2000, 97/14/0112).

Demnach dürfen Zwangsstrafen nur zur Erzwingung aufgrund gesetzlicher Befugnisse getroffener Anordnungen angedroht und festgesetzt werden. Darunter fallen neben Auskunftserteilungen gemäß § 143 BAO, Befolgung von Vorladungen, Vorlage von Unterlagen, Duldung einer Nachschau bzw. einer Außenprüfung (vgl. Ritz, BAO⁶, § 111 Tz 2). Unstrittig kann auch die Einreichung von Abgabenerklärungen durch den Steuerpflichtigen mit Hilfe von Zwangsstrafen erzwungen werden (VwGH 24.5.2007, 2006/15/0366; 28.10.1998, VwGH 98/14/0091; VwGH 26.1.1998, 97/17/0035). Dies ergibt sich aus § 111 Abs. 1 BAO in Verbindung mit der allgemeinen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht im Sinne des § 119 BAO sowie der Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen gemäß den §§ 133 ff BAO (VwGH 16.11.1993, 89/14/0139).

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. zB VwGH 22.02.2000, 96/14/0079; Ritz, BAO⁶, § 111 Tz 10).

Die Bf. wurde mehrmals aufgefordert die Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2016 einzureichen. Bezüglich des Einwands der Bf., dass eine Beschwerde bereits am 22. Dezember 2017 an das Finanzamt geschickt worden wäre, welche aber anscheinend keine Berücksichtigung gefunden habe, ist festzuhalten, dass nach Durchsicht der übermittelten Aktenteile und nach Rückfrage beim Finanzamt durch das Bundesfinanzgericht ein solches Schreiben nicht vorliegt und beim Finanzamt nicht eingegangen ist. Es entspricht der ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass die Beförderung einer Sendung durch die Post auf Gefahr des Absenders erfolgt. Die Beweislast für das Einlangen des Schriftstückes bei der Behörde trifft den Absender (zB VwGH 1.3.2007, 2005/15/0137).

Die Bf. sollte durch die Aufforderungen des Finanzamts dazu angehalten werden, ihrer Verpflichtung zur Einreichung der Körperschaftsteuererklärung nachzukommen, wobei die Bf. vom Finanzamt am 2. November 2017 ausdrücklich aufgefordert wurde, die Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2016 einzureichen. Der im Bescheid vom 21. Dezember 2017, mit welchem eine Zwangsstrafe angedroht wurde, festgesetzten Frist ist die Bf. ebenfalls nicht nachgekommen.

Zum Einwand der Bf., dass für einen gemeinnützigen Verein eine gesetzliche Verpflichtung zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht bestehe, ist auszuführen:

Nach § 1 Abs. 2 Z 1 KStG zählen zu den unbeschränkt (körperschaft)steuerpflichtigen Körperschaften juristische Personen des privaten Rechts.

Als juristische Personen des privaten Rechts gelten auch Vereine nach dem Vereinsgesetz 2002. Ungeachtet ihrer Tätigkeit und Größe unterliegen Vereine bei entsprechendem Inlandsbezug zunächst der unbeschränkten Steuerpflicht nach § 1 Abs. 2 Z 1 KStG. Dient der Verein jedoch der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke iSd §§ 34 bis 47 BAO, greift die Befreiungsvorschrift des § 5 Z 6 KStG und drängt die unbeschränkte Steuerpflicht insoweit zurück (*Hohenwarter-Mayr* in Lang/Rust/Schuch/Staringer, KStG, 2. Aufl. 2016, § 1 Tz 34).

Eine Körperschaft, also auch ein Verein, unterliegt daher grundsätzlich der Körperschaftsteuerpflicht. Erst im jeweiligen Besteuerungsverfahren ist vom Finanzamt zu entschieden, ob ein Begünstigungswürdigkeit iSd §§ 34ff BAO vorliegt (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 34 Tz 9 und die dort angegebene höchstgerichtliche Judikatur).

Da die Bf. im gegenständlichen Beschwerdeverfahren der Verpflichtung nach § 133 Abs. 1 BAO, wonach "zur Einreichung einer Abgabenerklärung ferner verpflichtet ist, wer hiezu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird", nicht nachgekommen ist, wäre gemäß § 111 BAO i.V.m. § 134 Abs. 1 BAO die Festsetzung der Zwangsstrafe dem Grunde nach zu Recht erfolgt.

Hinsichtlich der Höhe der Festsetzung der Zwangsstrafe ist ebenfalls Ermessen zu üben. Das Finanzamt schöpft den vom Gesetz vorgegebenen Rahmen mit nur 250 Euro (von

maximal 5.000 Euro) aus. Damit bewegte es sich am absolut untersten Rand seines Spielraumes und wäre daher die Zwangsstrafe auch der Höhe nach angemessen.

Allerdings liegen im vorliegenden Beschwerdefall unterschiedliche Angaben bezüglich des Zeitpunktes der Vereinsauflösung vor. Während die Bf. in der Beschwerde und im Vorlageantrag ausführt, dass der Verein mit 2. Oktober 2016 aufgelöst wurde und zu diesem Zeitpunkt kein Vermögen besaß, bezieht sich das Finanzamt auf den Auszug aus dem Unternehmensregister - dabei handelt es sich um die gem. § 25 Bundesstatistikgesetz von der Statistik Austria für die öffentlichen Verwaltung eingerichtete Datensammlung, welche u. a. auch mit dem Zentralen Vereinsregister verknüpft ist -, nach welchem der Verein von 9. Dezember 2013 bis 28. Februar 2018 existierte.

Dies ist deshalb von Bedeutung da gem. § 27 Vereinsgesetz 2002 ein Verein seine Rechtspersönlichkeit mit der Eintragung seiner Auflösung im Vereinsregister oder mit Beendigung seiner Abwicklung verliert. Letzteres Verfahren tritt nur dann ein, wenn im Fall der freiwilligen Auflösung noch Vereinsvermögen vorhanden ist und seitens des Vereins aus diesem Grund der Vereinsbehörde auch das Erfordernis der Abwicklung mitgeteilt wurde. Im Fall der Abwicklung wird der aufgelöste Verein durch den Abwickler vertreten. Besteht kein Abwicklungsbedarf bzw. ist kein Vereinsvermögen vorhanden, verliert der Verein seine Rechtspersönlichkeit bereits mit der Eintragung seiner Auflösung im Vereinsregister.

Nach Erhebungen des Bundesfinanzgericht bei der zuständigen Bezirkshauptmannschaft BH, teilte das dortige Sicherheitsreferat/Vereinswesen auf das entsprechende Auskunftsersuchen des Bundesfinanzgerichts unter Vorlage von Unterlagen mit Schreiben vom 28. Mai 2018 mit, dass der Verein seine freiwillige Auflösung mit 2. Oktober 2016 angezeigt hat. Diese Angabe entsprechen dem beigelegten Vereinsregisterauszug vom 24. Oktober 2016.

Nach § 243 BAO sind gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, Beschwerden (Bescheidbeschwerden) an die Verwaltungsgerichte zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

Unabdingbare Voraussetzung einer Beschwerde ist daher, dass die Abgabenbehörde einen Bescheid wirksam erlassen hat.

Gemäß § 79 BAO gelten für die Rechts- und Handlungsfähigkeit die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes. § 2 Zivilprozessordnung ist sinngemäß anzuwenden. Rechtsfähigkeit ist die Fähigkeit, Träger von Rechten und Pflichten zu sein; bezogen auf Verfahrenshandlungen begründet die Rechtsfähigkeit die Parteifähigkeit, somit die abstrakte Fähigkeit, Träger von prozessualen Rechten und Pflichten zu sein (VwGH 26.06.2014, 2013/15/0062).

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren hat der Verein bereits mit der Eintragung seiner Auflösung im Vereinsregister am 2. Oktober 2016 seine Rechtspersönlichkeit verloren. Wie aus der Sachverhaltsdarstellung ersichtlich, wurde der angefochtene

Zwangsstrafenbescheid am 01. Februar 2018 erlassen, zu einem Zeitpunkt also, zu dem der Verein durch seine Auflösung über keine Rechtspersönlichkeit iSd § 79 BAO mehr verfügte. Mit dem Ende der Rechtspersönlichkeit konnte dem Verein aber mangels Parteienfähigkeit seit Oktober 2016 nicht mehr rechtswirksam zugestellt werden.

An nicht Parteifähige zugestellte Bescheide sind nichtig (sind "Nichtbescheide"; siehe *Ritz*, BAO⁶, § 79 Tz. 4). Damit richtete sich bereits die von der Bf. am 02. Februar 2018 erhobene Beschwerde gegen einen nicht wirksamen Bescheid.

Gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262 BAO) oder mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist. Nicht zulässig ist eine Beschwerde u. a. dann, wenn der angefochtene Bescheid nicht wirksam ist (VwGH 11.9.2014, Ra 2014/16/0013) oder sich gegen eine Erledigung ohne Bescheidqualität richtet (VwGH 19.4.2006, 2002/13/0193).

Da die als Bescheid intendierte Erledigung keine Rechtswirkungen entfalten konnte , ist die Beschwerde nicht zulässig und daher gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO in Verbindung mit § 278 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen.

Im Hinblick auf das Erlöschen der Parteifähigkeit der Bf. kann eine Zustellung dieses Beschlusses an die Bf. unterbleiben. Sohin ist die alleinige Zustellung an die Amtspartei ausreichend.

Eine informative Mitteilung über das Verfahrensergebnis wird an den ehemaligen Obmann des aufgelösten Vereins ergehen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme, da sich unmittelbar aus dem Gesetz (§ 260 BAO) ergibt, dass Bescheidbeschwerden mit Beschluss zurückzuweisen sind, wenn sie nicht zulässig sind. Was die Unwirksamkeit der angefochtenen Erledigungen betrifft, stützte sich das Bundesfinanzgericht auf die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Graz, am 5. Juni 2018