



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der B, vertreten durch S, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 1. März 2011, betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Zwangsstrafe wird mit 300,00 Euro festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 30. Juni 2010 stellte die Berufungswerberin beim Finanzamt ein Ansuchen um Erstreckung der Frist zur Abgabe der Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärungen für 2009 bis zum 31. Dezember 2010.

Mit Bescheid vom 7. Juli 2010 wies das Finanzamt das Fristverlängerungsansuchen ab, gewährte der Berufungswerberin jedoch eine Nachfrist für die Einreichung der Steuererklärungen 2009 bis zum 30. September 2010.

Ein weiteres Fristverlängerungsansuchen der Berufungswerberin vom 30. September 2010 wies das Finanzamt mit Bescheid vom 4. Oktober 2010 ab, räumte der Berufungswerberin jedoch eine Nachfrist für die Einreichung der genannten Steuererklärungen bis zum 30. November 2010 ein.

Ein neuerliches Fristverlängerungsansuchen der Berufungswerberin vom 30. November 2010 wies das Finanzamt mit Bescheid vom 7. Dezember 2010 ohne Nachfristsetzung ab.

Als auch in der Folge die Steuererklärungen für 2009 nicht im Finanzamt einlangten, wurde die Berufungswerberin mit Bescheid vom 13. Jänner 2011 daran erinnert und ersucht, das Versäumte bis zum 3. Februar 2011 nachzuholen. Für den Fall der Nichtbefolgung der Aufforderung wurde der Berufungswerberin zugleich die Festsetzung einer Zwangsstrafe von 500,00 Euro angedroht.

Ein weiteres Fristverlängerungsansuchen der Berufungswerberin vom 3. Februar 2011 wies das Finanzamt mit Bescheid vom 11. Februar 2011 ohne Nachfristsetzung als verspätet zurück.

Mit Bescheid vom 1. März 2011 (zugestellt am 4. März 2011) setzte das Finanzamt die Zwangsstrafe mit 500,00 Euro fest.

Die Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärungen für 2009 langten am 25. März 2011 im Finanzamt ein.

Gegen den Bescheid vom 1. März 2011 erhob die Berufungswerberin Berufung mit folgender Begründung:

Die spätere Fertigstellung der Steuererklärungen sei durch infolge von Krankheit fehlende Informationen, welche für die Bilanzierung benötigt wurden, bedingt gewesen. Die Berufungswerberin habe sich sehr bemüht, die betreffenden Informationen früher zu erhalten, jedoch sei dies erst nach Genesung möglich gewesen.

Die Steuererklärungen seien dann kurzfristig fertiggestellt und – bedingt auch durch Urlaube beim bevollmächtigten Wirtschaftstreuhänder – im März 2011 beim Finanzamt eingereicht worden. Durch die spätere Abgabe der Steuererklärungen seien keinerlei Zinsvorteile erzielt worden. Auch die Bescheiderlassung sei zwischenzeitig erfolgt.

Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. April 2011 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Gegen die Berufungsvorentscheidung stellte die Berufungswerberin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag), in welchem sie Folgendes ausführte:

Sie habe durch die spätere Abgabe der Steuererklärungen für 2009 keinerlei Vorteile gehabt. Es sei auch die Höhe der verhängten Zwangsstrafe unverhältnismäßig. Die Berufungswerberin sei zudem durch ein unvorhergesehenes Ereignis an der rechtzeitigen Abgabe der Steuererklärungen gehindert worden. Weitere Gründe für die Verzögerung bei der Abgabe der Steuererklärungen seien Krankheit und zahlreiche Auslandsaufenthalte der Berufungswerberin gewesen.

Es werde auch darauf hingewiesen, dass die einschreitende Steuerberatungskanzlei für das Jahr 2009 alle Quoten ordnungsgemäß erfüllt habe.

Zum Beweis für das gesamte Vorbringen werde die Einvernahme des Zeugen E. M. als informiertem Vertreter der einschreitenden Steuerberatungsgesellschaft beantragt.

Für den Fall, dass keine zweite Berufungsvorentscheidung ergehe, werde weiters beantragt, eine mündliche Berufungsverhandlung anzuberaumen.

Nach der Aktenlage reichte die Berufungswerberin auch für die Vorjahre 2003 bis 2008 die Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärungen verspätet beim Finanzamt ein. Aus der Umsatzsteuerveranlagung für 2009 ergab sich eine Nachforderung in Höhe von 1.208,75 Euro, aus der Einkommensteuerveranlagung für 2009 eine Gutschrift in Höhe von 101,32 Euro.

In der Folge erging an die Berufungswerberin ein Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates, in dem Folgendes ausgeführt war:

"Bezugnehmend auf Ihre Berufung werden Sie ersucht, innerhalb von vier Wochen die in der Berufung und im Vorlageantrag angeführten Gründe für die verspätete Einreichung der Steuererklärungen für 2009 (Krankheit, zahlreiche Auslandsaufenthalte, Eintritt eines unvorhergesehenen Ereignisses) nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen (zB durch Vorlage von Krankenhausbelegen, Hotelrechnungen oder anderen geeigneten Unterlagen).

Sie werden weiters ersucht bekanntzugeben, wer wann krank war und wie lange, wann und wie lange Sie im Ausland waren sowie um welches unvorhergesehene Ereignis es sich gehandelt hat."

Die von der Berufungswerberin beantragte mündliche Berufungsverhandlung wurde vom unabhängigen Finanzsenat für den 12. Dezember 2012 anberaumt.

Am 11. Dezember 2012 langte beim unabhängigen Finanzsenat ein Schreiben des steuerlichen Vertreters der Berufungswerberin (vom 7. Dezember 2012) ein, in dem Folgendes ausgeführt ist:

Infolge einer Terminkollision könne der Termin der mündlichen Berufungsverhandlung am 12. Dezember 2012 nicht wahrgenommen werden.

Der Antrag, eine mündliche Berufungsverhandlung anzuberaumen, sei deshalb erfolgt, um darzulegen, dass die spätere Einreichung der Steuererklärungen für 2009 von der Abgabepflichtigen keinesfalls verschuldet wurde. Wie bereits in der Berufung ausgeführt, habe die Steuerpflichtige unter anderem auch aus Krankheitsgründen die restlichen Informationen zur Erstellung der Steuererklärungen nicht beschaffen und an die Steuerberatungskanzlei weiterleiten können. Wie sich aus dem beiliegenden Arztbrief ergäbe, sei die Steuerpflichtige an M. Crohn erkrankt, eine unheilbare Erkrankung, durch welche es ihr auch nicht mehr möglich sei, ihre berufliche Tätigkeit weiterhin auszuüben. Konkret hätten hinsichtlich der erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung noch Ausgabenbelege beschafft werden müssen, die trotz Urgenz nicht eingelangt seien. Diese Unterlagen und Informationen hätten erst nach einer zeitweisen Besserung der krankhaften Beschwerden beschafft und an den Steuerberater weitergeleitet werden können. Hinzu komme, dass Anfang des Jahres 2011, als die Aufforderung unter Androhung einer Zwangsstrafe erging, ein unvorhergesehenes Ereignis dadurch eintrat, dass der ansonsten zuständige Steuersachbearbeiter für die gegenständliche Angelegenheit nicht mehr zur Verfügung gestanden sei und insoweit Ersatzdispositionen getroffen werden mussten. Die Steuerpflichtige träge daher keinerlei Verschulden, was durch den bereits im Vorlageantrag beantragten Zeugen E. M. als informierten Vertreter der einschreitenden Steuerberatungsgesellschaft erforderlichenfalls zeugenschaftlich bestätigt werden könne.

Unabhängig vom dargelegten mangelnden Verschulden sei der Zweck der Zwangsstrafe, jemanden zur Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (vgl. VwGH 27.9.2000, [97/14/0112](#)). In diesem Sinne dürfe eine Zwangsstrafe nicht mehr verhängt werden, wenn die Anordnung befolgt wurde, auch wenn dies verspätet erfolgt sei.

Gegenständlich sei trotz der vorgenannten widrigen Umstände, die Einreichung der Steuererklärungen für das Jahr 2009 durch die einschreitende Steuerberatungsgesellschaft im März 2011 erfolgt. Da auch die Verhängung der Zwangsstrafe im März 2011 erfolgt sei, läge eine Überschneidung vor. Damit sei dokumentiert, dass der Zweck der Zwangsstrafe gegenständlich insoweit nicht mehr gegeben gewesen sei, als die Steuererklärungen ohnehin im März eingereicht wurden. Auszuführen sei in diesem Zusammenhang auch, dass die einschreitende Steuerberatungsgesellschaft ordnungsgemäß Fristverlängerungsansuchen zur Einbringung der Steuererklärungen für 2009 eingebracht hat, auch nach der Androhung der Zwangsstrafe. Aufgrund der durchgehend eingebrachten Fristverlängerungsansuchen seien

die Gründe für die verspätete Abgabe der Steuererklärungen dargelegt worden und es läge jedenfalls kein Verschulden der Abgabepflichtigen vor.

Bei der im vorliegenden Fall erfolgten Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von 500,00 Euro (10 % des Höchstausmaßes) seien die einschlägigen Kriterien für die Ermessensausübung unzureichend berücksichtigt worden. Es seien in keiner Weise das oben dargelegte mangelnde Verschulden der Abgabepflichtigen und auch nicht die relativ geringe Abgabennachforderung berücksichtigt worden. Letztlich seien auch die wirtschaftlichen Verhältnisse der Abgabepflichtigen zu berücksichtigen, die sich schon aus den Steuerbescheiden dokumentierten. Die Abgabepflichtige befinde sich in Karenz und könne, wie oben dargelegt, auch aus Krankheitsgründen ihre dienstlichen Verpflichtungen nicht mehr erfüllen. Die verhängte Zwangsstrafe stünde somit auch außer jeglicher Relation zum amtsbekannten Einkommen.

Es werde daher abermals beantragt, die gegenständliche Zwangsstrafe ersatzlos aufzuheben, in eventu die Zwangsstrafe auf ein angemessenes Ausmaß von höchstens 200,00 Euro herabzusetzen.

Im Schreiben vom 7. Dezember 2012 wurde weiters der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurückgezogen. Dem Schreiben war ein Bericht der Krankenanstalt K (Wien) an die PVA vom 25. Mai 2012 über die Krankengeschichte der seit Juni 2006 an der 4. Medizinischen Abteilung der Krankenanstalt wegen M. Crohn in Behandlung stehenden Berufungswerberin angeschlossen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (vgl. VwGH 20.9.1988, [88/14/0066](#); VwGH 9.12.1992, [91/13/0204](#); VwGH 27.9.2000, [97/14/0112](#)).

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehört auch die fristgerechte Einreichung von Steuererklärungen.

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe ist rechtswidrig, wenn die verlangte Leistung unmöglich oder unzumutbar wäre (vgl. VwGH 16.2.1994, [93/13/0025](#)).

Die von der Berufungswerberin vorgebrachten Gründe für die Nichteinreichung der Abgabenerklärungen für 2009 (Krankheit sowie der Umstand, dass der zuständige Steuerfachbearbeiter Anfang des Jahres 2011 nicht mehr zur Verfügung stand) reichen in Anbetracht der langen Zeitspanne zwischen dem gesetzlichen Abgabetermin (30. Juni 2010) und der Festsetzung der Zwangsstrafe am 1. März 2011 für die Annahme der Unmöglichkeit oder Unzumutbarkeit der Erbringung der verlangten Leistung nicht aus. Der Berufungswerberin wurden vom Finanzamt wiederholt Fristverlängerungen (zuletzt: bis zum 3. Februar 2011) eingeräumt. Aber auch eine Einreichung der Steuererklärungen für 2009 nach diesem Zeitpunkt hätte die Festsetzung der Zwangsstrafe noch verhindert. Durch die Festsetzung der Zwangsstrafe erst am 1. März 2011 wurde der Berufungswerberin de facto noch eine weitere Fristverlängerung gewährt.

Eine Zwangsstrafe darf nicht mehr verhängt werden, wenn die Anordnung – wenn auch verspätet – befolgt wurde. Maßgebend ist diesbezüglich der Zeitpunkt der Wirksamkeit (der Zustellung) des die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheides (vgl. VwGH 22.4.1991, [90/15/0186](#); VwGH 16.2.1994, [93/13/0025](#)). Im vorliegenden Fall wurde die Anordnung, die Steuererklärungen für 2009 einzureichen, erst am 25. März 2011 und somit nach der Zustellung des Zwangsstrafenbescheides (vom 1. März 2011) am 4. März 2011 befolgt. Die im Schreiben vom 7. Dezember 2012 angeführte "Überschneidung" liegt somit nicht vor.

Zu dem im Vorlageantrag vorgebrachten Argument, die einschreitende Steuerberatungskanzlei habe für das Jahr 2009 alle Quoten ordnungsgemäß erfüllt, ist darauf hinzuweisen, dass dieser Umstand für das gegenständliche Berufungsverfahren nicht entscheidungsrelevant ist. Für das gegenständliche Berufungsverfahren entscheidend ist nur die Einhaltung bzw. Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch die Berufungswerberin (bzw. ihre steuerliche Vertretung) in ihrem eigenen Verfahren.

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde.

Bei der Ermessensübung sind im Fall der Nichteinreichung von Abgabenerklärungen unter anderem das bisherige steuerliche Verhalten und der Grad des Verschuldens des (der) Abgabepflichtigen zu berücksichtigen (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 111 Tz 10, sowie die dort angeführte Judikatur und Literatur).

Im vorliegenden Fall war bei der Ermessensübung zu Ungunsten der Berufungswerberin zu berücksichtigen, dass sie ihrer Verpflichtung zur Einreichung der Abgabenerklärungen auch für die Vorjahre 2003 bis 2008 nicht fristgerecht nachgekommen ist. Zu Gunsten der Berufungswerberin zu berücksichtigen war jedoch der aufgrund der Beeinträchtigung durch ihre

schwere Erkrankung verminderte Grad des Verschuldens an der Nichteinreichung der Abgabenerklärungen für 2009.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Dezember 2012