



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AB, geb. X, Adresse, vertreten durch Dr. CC, Wirtschaftstreuhänder, Adresse1, vom 19. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 19. Jänner 2009 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 4. August 2008 wies das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) darauf hin, dass er offenbar übersehen habe, die Einkommen- und Umsatzsteuererklärung 2007 fristgerecht einzureichen. Er werde ersucht, dies bis 25. August 2008 nachzuholen. Nachdem der Bw. diesem Ersuchen keine Folge geleistet hatte, forderte ihn die Abgabenbehörde mit Bescheid vom 19. November 2008 – unter Androhung einer Zwangsstrafe von 300,00 € – abermals zur Erklärungsabgabe bis 10. Dezember 2008 auf.

Mit Schreiben vom 10. Dezember 2008, beim Finanzamt eingelangt am 11. Dezember 2008, ersuchte der steuerliche Vertreter des Bw., die Frist zur Abgabe der Steuererklärungen 2007 bis 22. Dezember 2008 zu erstrecken. Der Bw. betreibe seinen Betrieb nur nebenberuflich und habe ihm daher die Buchhaltungsunterlagen noch nicht übermitteln können, dies aber für nächste Woche zugesagt.

Auf Grund dieses Schreibens gewährte die Abgabenbehörde eine Frist bis 2. Jänner 2009.

Da die Abgabenerklärungen entgegen dieser Ankündigung nicht eingereicht wurden, wurde die angedrohte Zwangsstrafe mit Bescheid vom 19. Jänner 2009 festgesetzt. Gleichzeitig wurde der Bw. aufgefordert, die Erklärungen bis 9. Februar 2009 einzureichen.

Mit Eingabe vom 19. Februar 2009 wurde gegen den die Zwangsstrafe festsetzenden Bescheid Berufung erhoben. Berufungsausführungen und Anträge würden nachgereicht.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 6. Mai 2009 wurde der Bw. aufgefordert, bis 6. Juni 2009 eine Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde und welche Änderungen beantragt würden sowie eine Begründung nachzureichen.

Mit Schreiben vom 5. Juni 2009 brachte der steuerliche Vertreter des Bw. dazu vor, dass mit Bescheiden vom 25. März 2009 die Veranlagungen 2007 durchgeführt worden seien und sich bei der Einkommensteuer eine Gutschrift von 1.320,74 € und bei der Umsatzsteuer eine Gutschrift von 153,66 € ergeben habe.

Bezüglich der Festsetzung der Zwangsstrafe werde nicht bestritten, dass § 111 BAO die Möglichkeit biete, bei nicht fristgerechter Einreichung der Abgabenerklärungen deren Einreichung mit Zwangsstrafe zu erzwingen. Festzuhalten sei allerdings, dass sowohl die Festsetzung der Zwangsstrafe als auch deren Höhe im Ermessen der Abgabenbehörde liege und verfahrensrechtlich auch entsprechend zu begründen sei. Der angefochtene Bescheid werde lediglich damit begründet, dass die Festsetzung erforderlich gewesen sei, weil die Abgabenerklärungen nicht fristgerecht (bis 10. Dezember 2008) eingereicht worden seien. Diese Begründung sage nichts darüber aus, warum die Finanzverwaltung eine Zwangsstrafe gerade in Höhe von 300,00 € festgesetzt habe. Da auch die Höhe der Zwangsstrafe im Ermessen der Behörde liege, sei auch diese nachvollziehbar zu begründen, was im vorliegenden Fall nicht geschehen sei. In weiterer Folge liege auf Grund der fehlenden Begründung ein Verfahrensmangel vor. Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid auf Grund von Verfahrensmängeln aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Juni 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Nach Darstellung des bisherigen Verwaltungsgeschehens und Zitierung der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen führte das Finanzamt begründend im Wesentlichen aus, dass im gegenständlichen Fall die Einreichfrist am 30. April 2008 abgelaufen sei. Trotz wiederholter Erinnerungen und Androhung der Zwangsstrafe sei auch die bis 2. Jänner 2009 gewährte

Nachfrist verstrichen. Die Abgabenbehörde sei daher grundsätzlich berechtigt gewesen, die angedrohte Zwangsstrafe festzusetzen.

Zur Ermessensübung wurde angeführt, dass die festgesetzte Zwangsstrafe lediglich 6 % des gesetzlich zulässigen Höchstbetrages ausmache und in der Berufung keine berücksichtigungswürdigen Gründe vorgebracht worden seien, warum die Zwangsstrafe nicht angemessen oder überhöht wäre. Zu berücksichtigen sei, dass einerseits die Erklärungsfrist ungenutzt verstrichen sei und der Bw. die Erklärungen auch nach mehrfachen Erinnerungen nicht eingereicht habe. Die Zwangsstrafe sei ein geeignetes Mittel, um Abgabepflichtige künftig zur Einhaltung der Erklärungspflicht anzuhalten. Die Höhe der Zwangsstrafe erscheine angemessen, sei doch durch das pflichtwidrige Verhalten des Bw. ein erhöhter Verwaltungsaufwand verursacht worden. Die Zwangsstrafe sei am unteren Rand des zulässigen Spektrums angesiedelt, woraus sich ergebe, dass das eingeräumte Ermessen im Sinne des Gesetzes geübt worden sei.

Im Vorlageantrag vom 26. Juli 2009 wurde eingeräumt, dass der in der Berufungsvorentscheidung dargestellte Sachverhalt außer Streit gestellt werde. Bei einer Ermessensentscheidung seien die maßgebenden Umstände und Erwägungen aufzuzeigen, wobei die Begründung in einer Weise erfolgen müsse, dass der behördlichen Erledigung zu Grunde liegende Denkprozess für die Partei auch nachvollziehbar sei (Ritz, BAO, § 93 Tz 15).

Zu den einzelnen, in der Berufungsvorentscheidung nachgelieferten Begründungspunkten (dass die Begründung des Bescheides vom 19. Jänner 2009 nicht den gesetzlichen Erfordernissen entspreche, dürfte unbestritten sein) sei anzuführen, dass der Bescheid angefochten worden sei, weil er keine nachvollziehbare Begründung enthalte, warum die Zwangsstrafe in Höhe von 300,00 € festgesetzt worden sei. Die nunmehrige Argumentation der Behörde, dass in der Berufung keine berücksichtigungswürdigen Gründe seitens des Abgabepflichtigen genannt worden seien, zeige, dass sie das rechtliche Problem der fehlenden Begründung nicht erkenne. Da die Berufung sich gegen die fehlende Bescheidbegründung richte, könne die Behörde gegen die Berufung nicht damit argumentieren, dass keine berücksichtigungswürdigen Gründe seitens des Abgabepflichtigen vorgelegt worden seien. Die Nichtvorlage von Gründen seitens des Abgabepflichtigen habe nichts mit der fehlenden Begründung seitens der Behörde zu tun. Auch die Ausführung, dass die Zwangsstrafe den Abgabepflichtigen zur künftigen Einhaltung der steuerlichen Verpflichtungen anhalten bzw. ein erhöhter Verwaltungsaufwand abgedeckt werden solle, gehe ins Leere, da diese Argumentation nur die Zwangsstrafe rechtfertigen, für die Begründung der Höhe derselben aber nicht herangezogen werden könne. Abgesehen davon sei auch nicht dargelegt worden,

wie dieser erhöhte Verwaltungsaufwand ermittelt worden sei. Zudem würde unberücksichtigt bleiben, dass auf Grund der sich aus den Veranlagungen 2007 entstandenen Abgabengutschriften ein Zinsvorteil für die Abgabenbehörde entstanden sei. Bezuglich des behaupteten erhöhten Verwaltungsaufwandes sei noch angemerkt, dass die Behörde in der vorliegenden Berufungsvorentscheidung immer von **einer** Abgabepflichtigen und **ihren** Verpflichtungen spreche, was nur den Schluss zulasse, dass die Abgabenbehörde einfach die Ausführungen einer anderen Berufungsvorentscheidung übernommen habe; dann aber mit einem erhöhten Verwaltungsaufwand zu argumentieren, erscheine zumindest mehr als fragwürdig. Hinsichtlich des Arguments, dass die Zwangsstrafe am unteren Ende des Spektrums angesiedelt sei und sich daraus ergebe, dass das Ermessen im Sinne des Gesetzes geübt worden sei, sei nur festzuhalten, dass jede Entscheidung innerhalb des angeführten Spektrums eine Ermessensentscheidung darstelle und daher aus diesem Grund für jede Ermessensentscheidung (innerhalb des gesamten Spektrums) seitens der Literatur und auch der Judikatur eine Begründung gefordert werde. Nehme man die Begründung der Behörde ernst, ergebe sich die Frage, ob sich die Behörde zu einer Begründung veranlasst sähe, wenn die festgesetzte Zwangsstrafe beispielsweise in der Mitte des Spektrums angesiedelt wäre. Zur Behauptung der Behörde, sie habe Ermessen im Sinne des Gesetzes geübt, sei abschließend festzuhalten, dass Ermessen im Sinne des Gesetzes immer auch eine entsprechende Begründung verlange, die im vorliegenden Fall nicht geliefert worden sei.

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. idF BGBI. I 99/2007, in Geltung ab 29. Dezember 2007, darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000,00 € nicht übersteigen.

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.

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

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

Wird demgemäß ein Abgabepflichtiger (durch Zusendung eines Vordrucks) zur Abgabe einer Steuererklärung aufgefordert, so ist diese Aufforderung auf eine gesetzliche Ermächtigung zurückzuführen und der Abgabepflichtige hat dieser Aufforderung Folge zu leisten.

Nach § 134 Abs. 1 BAO sind die Abgabenerklärungen ua. für die Einkommen- und Umsatzsteuer bis zum Ende des Monates April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärung ist bis Ende des Monates Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

Im vorliegenden Fall wird nicht die dem Grunde nach bestehende Berechtigung der Behörde, mit Verhängung einer Zwangsstrafe vorzugehen, bestritten; als Verfahrensmangel geltend gemacht wird vielmehr die fehlende bzw. mangelhafte Begründung der Erstbehörde, weil für den Bw. nicht nachvollziehbar sei, wie die Behörde ihr Ermessen geübt habe und aus welchen Überlegungen sie zur Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von 300,00 € gelangt sei.

Nach einhelliger Rechtsprechung und Lehre zählt die Vorlage von Abgabenerklärungen durch den Abgabepflichtigen zu jenen unvertretbaren Leistungen, die mit Zwangsstrafe erzwingbar sind.

Der Bw. reichte die Abgabenerklärungen 2007, die ihm am 19. Dezember 2007 übermittelt worden waren, auch nach Androhung der nunmehr festgesetzten Zwangsstrafe nicht ein, sodass die Verhängung der Zwangsstrafe im Einklang mit den gesetzlichen Bestimmungen erfolgte.

Die Verhängung der Zwangsstrafe ergeht als Ermessensentscheidung (§ 20 BAO), die nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Das Ermessen bezieht sich sowohl auf die Festsetzung dem Grunde wie auch der Höhe nach.

Nach der ständigen Rechtsprechung ist dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung von "Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei" beizumessen, wobei insbesondere auch das bisherige Verhalten des Abgabepflichtigen bei der Erfüllung der ihn treffenden abgabenrechtlichen Pflichten und seine wirtschaftlichen Verhältnisse zu berücksichtigen sind. Der Begriff "Zweckmäßigkeit" umschreibt dagegen das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben, wobei auch verfahrensökonomische Überlegungen, der Grundsatz der Steuergerechtigkeit, die Gleichmäßigkeit der Besteuerung und gleiche Wettbewerbsvoraussetzungen nicht außer Acht zu lassen sind.

Aus der Begründung eines Bescheides, mit dem eine Ermessensentscheidung getroffen wurde, muss entnehmbar sein, welche für die Ermessensübung maßgeblichen Überlegungen angestellt worden sind.

Im Fall der Berufung gegen eine Ermessensentscheidung kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz ungeachtet der Entscheidung der Erstbehörde neuerlich Ermessen üben, weil sie gemäß § 289 Abs. 2 BAO immer in der Sache selbst zu entscheiden hat und daher ihre Entscheidung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz tritt. Dem entsprechend können Begründungsmängel des erstinstanzlichen Verfahrens im Rechtsmittelverfahren saniert werden.

Alle Umstände, die der Behörde zum Zeitpunkt der Entscheidung bekannt sind, sind zu berücksichtigen. Neben dem bisherigen Verhalten des Abgabepflichtigen können ua. die Höhe einer allfälligen Steuernachforderung, der Umfang des Verfahrens, allfällige Gründe, die einen verzögerten Verfahrensablauf aus der Sicht des Pflichtigen gerechtfertigt erscheinen lassen, die Aussicht auf Erfolg des Zwangsmittels unter Berücksichtigung der bisherigen Aktenlage oder, wenngleich die Zwangsstrafe nicht als Strafe für ein in der Vergangenheit begangenes Unrecht, sondern als reines Zwangsmittel zur Herbeiführung eines bestimmten künftigen Verhaltens anzusehen ist, auch der Grad des Verschuldens gewürdigt werden.

Der Bw. übt seit Oktober 2002 die gewerbliche Tätigkeit eines Lichtdesigners aus. Betrachtet man das steuerliche Verhalten des Bw. (der Beurteilung wurde ein Zeitraum ab dem Kalenderjahr 2002 zu Grunde gelegt), so ist festzustellen, dass er seiner Verpflichtung zur Übermittlung der Abgabenerklärungen bislang im Wesentlichen entsprochen hat.

Für das Jahr 2002 kam der Bw. der entsprechenden Verpflichtung nach Ergehen einer Erinnerung nach.

Für den Veranlagungszeitraum 2003 dagegen wurden die Erklärungen erst nach Androhung einer Zwangsstrafe in Höhe von 250,00 € abgegeben.

Die Jahre 2004 bis 2006 betreffend reichte der in die Quotenliste seines Steuerberaters aufgenommene Bw. die Erklärungen innerhalb der gesetzten Fristen ein.

Ab dem Veranlagungsjahr 2007 ist der Bw. in dieser Quotenliste nicht mehr enthalten.

Für 2008 wurden die Erklärungen innerhalb der Frist des § 134 Abs. 1 BAO zeitgerecht abgegeben.

Für das Jahr 2009 wurden die Abgabenerklärungen bislang nicht eingereicht. Die Abgabenbehörde gewährte dem Bw. bereits diverse Zufristungen, wobei die zuletzt gesetzte Frist am 2. November 2010 endet.

Auf Grund des dargestellten steuerlichen Verhaltens des Bw. – den berufungsgegenständlichen Zeitraum und allenfalls das Jahr 2003 ausgenommen – konnte daher von einer generellen Gleichgültigkeit gegenüber abgabenrechtlichen Belangen geschweige denn einer absichtlichen Nichteinhaltung behördlicher Aufträge und Nichteinhaltung behördlicher Fristen keine Rede sein.

Das Jahr 2007 betreffend reichte der Bw. die Abgabenerklärungen auch nach Verhängung der Zwangsstrafe nicht ein, sodass die Abgabenbehörde mit Bescheiden vom 18. bzw. 19. März 2009 die Bemessungsgrundlagen für die Einkommen- und Umsatzsteuer im Schätzungswege ermittelte. Die Erklärungen langten erst am 20. März 2009 bei der Abgabenbehörde ein.

Nach durchgeführten Berufungsverfahren ergab die Einkommensteuerveranlagung letztlich eine Gutschrift von 1.684,74 € und die Umsatzsteuerveranlagung eine Nachforderung von 28,77 € (Verhältnis der bisherigen Gutschriften von 182,43 € zur Gutschrift laut Berufungsvorentscheidung von 153,66 €). Dem Bw. erwuchs durch die Nichteinreichung der Abgabenerklärungen daher kein finanzieller Vorteil.

Der Bw. erwirtschaftete – neben seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit – negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb, deren Höhe er nach § 4 Abs. 3 EStG mit -2.413,45 € ermittelte. Daneben machte er diverse Sonderausgaben geltend.

Da das Ausfüllen der Abgabenerklärungen offensichtlich keine umfangreichen oder komplizierten Berechnungen erforderte (an Ausgaben im Zusammenhang mit seiner gewerblichen Tätigkeit führte der Bw. lediglich Waren, Roh- und Hilfsstoffe, die AfA für das Anlagevermögen, eine Pflichtversicherung sowie einen Freibetrag für investierte Gewinne an) und die Erklärungen auch nicht wesentlich von den Erklärungen der Vorjahre abwichen, ist nicht nachvollziehbar, welche Umstände den Bw. dazu veranlassten, selbst nach Ablauf der Erklärungsfrist noch viele Monate untätig zu verharren. Allfällige Hinderungsgründe wurden im bisherigen Verfahren nicht genannt, sodass mangels konkreter Anhaltspunkte von einem durchschnittlichen Verschuldensgrad auszugehen war.

Die im Fristverlängerungsansuchen vom 10. Dezember 2008 genannte Begründung, der Bw. betreibe den Betrieb nur nebenberuflich, vermag die über viele Monate andauernden Versäumnisse nicht plausibel zu erklären. Sofern beabsichtigt gewesen wäre, mit diesem Vorbringen eine berufliche Überlastung aufzuzeigen, wäre zu entgegnen, dass diese nach der

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht geeignet wäre, eine Unmöglichkeit oder Unzumutbarkeit der Erklärungsabgabepflicht zu bewirken, weil der Abgabepflichtige auch im Falle besonderer beruflicher Belastungen dafür zu sorgen hätte, die abgabenrechtlichen Verpflichtungen fristgerecht zu erfüllen und nicht gegenüber seinen beruflichen Verpflichtungen hintanzustellen.

Nicht nachvollziehbar ist die Argumentation des Bw., die den durch die Erstbehörde unterstellten erhöhten Verwaltungsaufwand, verursacht durch sein pflichtwidriges Verhalten, negiert. Wenngleich es weder möglich noch erforderlich ist, diesen durch die Nichteinreichung der Abgabenerklärungen bedingten erhöhten Verwaltungsaufwand – wie dem Bw. offenbar vorschwebt – betragsmäßig genau zu beziffern, so steht doch außer Zweifel, dass der Bw. durch die Nichtbeachtung der gesetzlichen Abgabefristen und die Nachreichung von Unterlagen erst nach Schätzungen die Tätigkeit der Abgabenbehörde vermehrt in Anspruch genommen hat.

Darüber hinaus sind – entgegen der Ansicht des Bw. – Einkommensteuergutschriften unter den Voraussetzungen des § 205 BAO sehr wohl zu verzinsen, doch hat die Festsetzung sowohl von Gutschrifts- als auch Nachforderungszinsen aus Gründen der Verwaltungsökonomie zu unterbleiben, wenn die Anspruchszinsen den Betrag von 50,00 € nicht erreichen (§ 205 Abs. 2 BAO).

Nicht beigepflichtet werden kann weiters der Meinung des Bw., der ins Treffen geführte erhöhte Verwaltungsaufwand sei nur geeignet, die Vorschreibung der Zwangsstrafe dem Grunde nach zu rechtfertigen, könne aber nicht für die Begründung deren Höhe herangezogen werden. Sämtliche Ermessenskriterien beeinflussen vielmehr sowohl die Entscheidung, ob überhaupt eine Zwangsstrafe festzusetzen ist, als auch die Entscheidung, in welcher Höhe diese auszumessen ist.

Der Umstand, dass der Bw. auf sämtliche Urgenzen der Abgabenbehörde nicht reagierte und auch keine berücksichtigungswürdigen Gründe für sein beharrliches Ignorieren der behördlichen Aufforderungen vorbrachte, rechtfertigt ohne Zweifel die Verhängung einer Zwangsstrafe. Diese wurde ohnedies erst später als einen Monat nach Ablauf der gesetzten Frist vorgeschrieben. Zwar reichte der Bw. die Abgabenerklärungen 2007 auch nach Festsetzung der Zwangsstrafe nicht ein, sondern erst nach Ergehen der auf geschätzten Bemessungsgrundlagen basierenden Abgabenbescheide, doch konnte diese ihrem Zweck, den Abgabepflichtigen zur künftigen Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen anzuhalten, insofern gerecht werden, als die Erklärungen für 2008 innerhalb der gesetzlich eingeräumten Frist übermittelt wurden.

Darüber hinaus erfüllte die Nichteinreichung der Abgabenerklärungen 2007 den finanzstrafrechtlichen Tatbestand des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG und wurde über den Bw. aus diesem Grund am 16. Juni 2009 eine Geldstrafe in Höhe von 350,00 € verhängt.

Im Rahmen der gegenständlichen Entscheidung war neben dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit insbesondere auch die Frage zu berücksichtigen, mit welchem geringsten Zwangsmittel der geforderte Erfolg erreichbar schien.

Da der Bw. die Einreichung der Abgabenerklärungen trotz diverser Erinnerungen konsequent verweigerte, war nicht erkennbar, welches geringere Zwangsmittel den Bw. zur Erfüllung seiner Verpflichtung hätten bewegen können.

Zu seinen Gunsten war jedoch insbesondere zu würdigen, dass erstmals eine Zwangsstrafe festgesetzt wurde und er die Wahrnehmung seiner steuerlichen Angelegenheiten einem Steuerberater übertragen hatte, was auf das grundsätzliche Bemühen, den geltenden Abgabengesetzen zu entsprechen, schließen lässt. Mit Ausnahme des berufungsgegenständlichen Jahres und der hinsichtlich der Einreichung der Abgabenerklärungen 2003 angedrohten Zwangsstrafe war sein steuerliches Verhalten korrekt und resultierte aus den Veranlagungen 2007 insgesamt keine Nachforderung.

Dieses sich aus den vorliegenden Akten ergebende Gesamtbild und die weitaus überwiegend für den Bw. zu gewichtenden Ermessenskriterien berechtigten zu der Annahme, dass bereits die Verhängung einer Zwangsstrafe im unteren möglichen Bereich ausreichen werde, um künftig das Augenmerk des Bw. verstärkt auf die Beachtung der Einreichfristen zu lenken. Insbesondere im Hinblick auf das Verhältnismäßigkeitsgebot, die Höhe des Einkommens des Bw. (er bezog im Jahr 2007 Gesamteinkünfte von 24.555,26 €) und die erstmals in diesem Ausmaß zu Tage getretenen Versäumnisse erachtete auch der Unabhängige Finanzsenat die Verhängung einer Zwangsstrafe von 300,00 €, das sind 6 % des möglichen Höchstbetrages, als gerechtfertigt und ausreichend.

Es ist zudem gängige, am Verhältnismäßigkeitsgebot orientierte Verwaltungspraxis, die erstmalige Festsetzung einer Zwangsstrafe im unteren möglichen Bereich vorzunehmen. Wesentlich ist in diesem Zusammenhang die Überlegung, mit welchem geringsten Zwangsmittel der geforderte Erfolg erreichbar scheint. Erweist sich die (niedrige) Zwangsstrafe als ausreichend, um den Abgabepflichtigen zur künftigen Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten anzuhalten und die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen, ist damit dem Gesetzeszweck bereits entsprochen.

Eine weiter gehende Reduzierung erschien dem Unabhängigen Finanzsenat allerdings nicht gerechtfertigt, weil der Bw. das Veranlagungsjahr 2007 betreffend die Abgabenerklärungen

selbst nach Festsetzung der Zwangsstrafe nicht einreichte, sondern erst nach Ergehen der betreffenden Abgabenbescheide, der verhältnismäßig geringe Umfang des Verfahrens keinesfalls geeignet war, derartige Verzögerungen zu rechtfertigen und der Bw. keinen vernünftigen Grund zu nennen vermochte, weshalb es ihm weder innerhalb der gesetzlich vorgegebenen Frist noch innerhalb des danach bis zur Zwangsstrafenfestsetzung zur Verfügung stehenden Zeitraums gelang, die Abgabe der Steuererklärungen 2007 zu veranlassen.

Linz, am 15. Oktober 2010