



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. G.F.H., gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend Zwangsstrafe 2000 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 Schreiben des Finanzamtes vom 22.9.2001 wurde die Bw. aufgefordert, die Umsatz- und die Körperschaftsteuererklärung 2000 bis zum 12.10.2001 abzugeben, wobei anstatt einer Bilanz eine Saldenliste akzeptiert wird. Auf die Pflichten des Masseverwalters gemäß § 81 KO wurde ebenso hingewiesen, wie auf den Umstand, dass im Falle der Nichtbefolgung eine Zwangsstrafe von S 2.000,00 festgesetzt werden würde.

Mit Antwort vom 17.9.2001 führte der Masseverwalter aus: "Da eine ordnungsgemäße vollständige Buchhaltung auf dem neuesten Stand nicht vorliegt und jene Steuerberatungskanzlei, die zuletzt mit der Aufbuchung beauftragt war, sich weigert, diese fertig zu stellen, andererseits Kosten von etwa S 80.000,00 bis etwa S 100.000,00 für die Erstellung der Erklärungen zu erwarten sind, welche das Massevermögen überschreiten, wird beantragt, von der Einforderung der Abgabenerklärung Abstand zu nehmen und gegebenenfalls eine Schätzung durchzuführen".

Mit Bescheid vom 20.3.2002 wurde eine Zwangsstrafe in Höhe von Euro 150,00 festgesetzt mit dem Hinweis, dass mit der Erinnerung vom 22.9.2001 neuerlich eine Zwangsstrafe angedroht worden sei, der am 16.10.2001 vorgelegte Jahresabschluss zum 30.6.2000 die Abgabe von Steuererklärungen nicht ersetzen könne und zudem die Bemessungsgrundlagen für Umsatzsteuer und Vorsteuer wegen des Zeitraumes den dieser umfasst nicht aus dem Jahresabschluss ermittelt werden könnten.

Mit Berufung vom 26.3.2002 verwies die Bw. darauf, dass der Masseverwalter den vorliegenden Jahresabschluss vom 30.6.2000 eingereicht habe, welcher die einzige verfügbare Unterlage sei. Nach dem Grundsatz "ultra posse nemo obligatur" sei die Festsetzung der Zwangsstrafe zu unrecht erfolgt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4.4.2002 wies die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung unter Hinweis auf die Entscheidung des VwGH vom 3.3.1987, 86/14/0130 ab.

Mit Schreiben vom 10.4.2002 wurde der Vorlageantrag gestellt.

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

Gemäß § 133 Abs. 1 Satz 1 BAO bestimmen die Abgabenvorschriften, wer zur Einreichung einer Abgabenerklärung verpflichtet ist. Zur Einreichung ist gem. § 133 Abs. 1 Satz 2 BAO ferner verpflichtet, wer hiezu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird.

Gemäß § 111 BAO sind die Abgabenbehörden berechtigt, die Befolgung ihrer aufgrund 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.

Die Aufforderung zur Abgabe von Steuerklärungen durch Zusendung derselben ist eine unter § 111 Abs. 1 BAO fallende Anordnung, deren Erfüllung mit Zwangsstrafe erzwingbar ist.

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 geforderten Leistung aufgefordert werden.

Zweck der Zwangsstrafe ist es, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen (VwGH 9.12.1992, 91/13/0204) und die Partei zur Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (VwGH 20.9.1988, 88/14/0066). So darf der Abgabepflichtige zur Erfüllung der im § 119 BAO normierten Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht im Wege des § 111 BAO verhalten werden. Danach besteht die Pflicht zur unaufgeforderten Offenlegung, wenn diese, so wie in den Bestimmungen der §§ 133 Abs. 1 und § 134 Abs. 1 BAO gesetzlich angeordnet ist. Unter Beachtung des vorstehend Gesagten kann die Abgabe der Steuererklärungen als Erbringung einer Leistung, die wegen ihrer Beschaffenheit nur vom Abgabepflichtigen oder dessen Vertreter erbracht werden kann, gemäß § 111 BAO mit Zwangsstrafe erzwungen werden (VwGH 16.11.1993, 89/14/0139; 28.10.1997, 97/14/0121).

Bei juristischen Personen, die gemäß §§ 80 ff BAO eines gesetzlichen Vertreters bedürfen, haben diese die Folgen einer Säumnis ihrer Organe zu vertreten (VwGH 25.9.1964, 509/64), weswegen bei Versäumnissen des Vertreters die Zwangsstrafe unmittelbar gegenüber der Bw. als die Vertretene angedroht und festgesetzt werden kann (VwGH 26.6.1964, 666/64).

Die Verhängung der Zwangsstrafe ist weiters nur zulässig, wenn die Leistung objektiv möglich und die Erfüllung zumutbar ist (VwGH 13.9.1988, 88/14/0084). Reicht dabei das Wissen des Abgabepflichtigen zur Erstellung richtiger Erklärungen nicht aus, so führt dies nicht schon dazu, dass die zeitgerechte Abgabe derselben objektiv unmöglich oder unzumutbar ist (VwGH 20.9.1988, 88/14/0066).

Denn für die Verpflichtung zur Einreichung der Abgabenerklärungen ist unmaßgeblich, ob das Wissen der Bw. im Zeitpunkt der Einreichung der Steuererklärungen zur Erstellung richtiger Erklärungen ausreicht. Diesfalls ist es der Bw. unbenommen, vorläufige Abgabenerklärungen, die nach bestem Wissen und Gewissen erstellt wurden, abzugeben.

Im Übrigen ist darauf zu verweisen, dass der Zweck der Zwangsstrafe nicht in der Bestrafung der Bw., sondern vielmehr darin liegt, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten (VwGH 27.9.2000, 97/14/0112).

Die Festsetzung der Zwangsstrafe dem Grunde und der Höhe nach liegt im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 26.6.1992, 89/17/0010, Ritz, BAO <sup>2</sup>, § 111 Tz 10). Bei der Ermes-

sensübung sind für den Fall der Nichteinreichung von Abgabenerklärungen u.a. das bisherige steuerpflichtige Verhalten des Abgabepflichtigen, der Grad des Verschuldens, die Höhe des davon allenfalls betroffenen Abgabeananspruches, sowie der Fortgang des Verfahrens unter Berücksichtigung der vom Abgabepflichtigen beabsichtigten Folgen (Nicht- oder Späterbesteuerung) zu berücksichtigen (vgl. Madlberger, Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO, ÖStZ 1987, S. 250).

Den Masseverwalter trifft die persönliche Verpflichtung, für den Gemeinschuldner die Abgabenerklärungen einzureichen. Diese Verpflichtung besteht unabhängig davon, ob der Masseverwalter für die Erstellung der Abgabenerklärungen eines Steuerberaters bedarf und ob dieser Steuerberater finanziert werden kann (VwGH 3.3.1987, 86/14/0130, 15.4.1959, 1295, 1296/57; 27.4.1967, 1714/66; 29.11.1972, 134/72; 18.9.1985, 84/13/0085).

Die Befugnis der Abgabenbehörde, die Bemessungsgrundlage zu schätzen, wenn Abgabenerklärungen nicht abgegeben werden, besteht unabhängig von ihrer Berechtigung, die Abgabe der Erklärungen gem § 111 BAO zu erzwingen (VwGH 3.3.1987, 86/14/0130).

Die abgabenrechtlichen Folgerungen aus Abgabenerklärungen haben die Abgabenbehörden zu ziehen und nicht derjenige, dem die Erklärungspflicht obliegt (VwGH 3.3.1987, 86/14/0130).

Auch nach der Berufungsentscheidung der FLD Stmk vom 20. 2. 1989, GA 4-B 279-4/87, ÖStZ-RME 1991/16, ist der Masseverwalter verpflichtet, für eine konkursverfangene GmbH Abgabenerklärungen auch für Zeiträume vor der Konkurseröffnung einzureichen. Der Einwand, er sehe sich mangels Unterlagen hiezu nicht in der Lage, ist unbeachtlich. Das Finanzamt kann die Abgabe der Steuererklärungen vom Masseverwalter durch Festsetzung einer Zwangsstrafe erzwingen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat zurecht - gestützt auf das Erkenntnis des VwGH vom 3.3.1987, 86/14/0130 - ausgeführt, dass der Masseverwalter bei Massearmut und Unfinanzierbarkeit eines Steuerberaters sehr wohl die vom Finanzamt angeforderten Steuererklärungen im Sinne der § 80 BAO und § 81 KO selbst hätte erstellen müssen. Die Zwangsstrafe wurde daher zurecht festgesetzt.

Auch die Ermessensübung hinsichtlich der Höhe der festgesetzten Zwangsstrafe ist fehlerfrei, zumal bereits in den Jahren 1998 und 1999 von der Bw. die Erklärungspflichten nicht zeitgerecht bzw. nicht vollständig erfüllt wurden.

Salzburg, 23. April 2004