

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch X., vom 23. März 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y. vom 23. Februar 2001 betreffend Zwangsstrafe entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Zwangsstrafe wird auf 250 € herabgesetzt.

Entscheidungsgründe

Die Komplementärin der Berufungswerberin, Frau B., betreibt auch ein Einzelunternehmen. Zudem ist die Komplementärin der Berufungswerberin Gesellschafter-Geschäftsführerin der X.GmbH.

Im November 1999 wurde sowohl beim vorgenannten Einzelunternehmen als auch bei der GmbH mit einer Betriebsprüfung über die Jahre 1994 bis 1997 begonnen. In der Folge wurde der Prüfungszeitraum (nach einer Unterbrechung der Prüfungen im ersten Halbjahr 2000) auf die Jahre 1998 und 1999 ausgedehnt.

Aufgrund des Prüfungsauftrages vom 1. August 2000 wurde auch bei der Berufungswerberin eine Betriebsprüfung betreffend Umsatzsteuer und Feststellung der Einkünfte für 1999 durchgeführt, wobei die Berufungswerberin bereits im Vorfeld dieser Prüfung, und zwar mit Bescheid des Finanzamtes vom 9. Juni 2000 aufgefordert worden war, die Abgabenerklärungen betreffend Umsatzsteuer und Feststellung der Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) für 1999 (idF kurz: Abgabenerklärungen) bis zum 1. August 2000 einzureichen. In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass Gründe vorlagen, die eine Veranlagung vordringlich erscheinen ließen.

Das diesbezügliche – allerdings nicht im Akt befindliche – Fristverlängerungsansuchen wurde mit Bescheid vom 8. August 2000 unter Setzung einer Nachfrist bis 31. Oktober 2000 mit der Begründung abgewiesen, dass eine (weitere) Fristverlängerung nicht gewährt werden könne, um einen kontinuierlichen Fortgang der Veranlagung zu gewährleisten.

Dennoch ersuchte der steuerliche Vertreter der Berufungswerberin mit dem am 31. Oktober 2000 eingelangten Schreiben vom 30. Oktober 2000, die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen bis 30. November 2000 zu verlängern. Als Begründung führte er an, dass es Frau B. aufgrund ihrer enormen Arbeitsüberlastung nicht möglich gewesen sei, die für die Bilanzierung erforderlichen Unterlagen an den steuerlichen Vertreter auszuhändigen. Frau B. habe in den letzten Monaten neben ihrer eigentlichen beruflichen Tätigkeit den gesamten Verwaltungsaufwand bewältigen müssen, weil ihr nur eine "mit der Materie" noch nicht vertraute Sekretärin zur Verfügung gestanden sei. Da auch die Kanzlei des steuerlichen Vertreters stark überlastet sei, sei die Fertigstellung der Abgabenerklärungen vor dem 30. November 2000 nicht möglich.

Mit Bescheid vom 9. November 2000 wies das Finanzamt auch dieses Fristverlängerungsansuchen ab. Es führte jedoch aus, dass die Abgabenerklärungen noch als fristgerecht eingegangen gelten, wenn sie bis längstens 30. November 2000 eingereicht werden. Wiederum wies das Finanzamt auf die Vordringlichkeit der Veranlagung hin.

Am letzten Tag dieser Frist langte beim Finanzamt das Schreiben vom 29. November 2000 ein, mit welchem der steuerliche Vertreter um eine neuerliche Erstreckung der Frist zur Einreichung der Steuererklärungen bis 31. Jänner 2001 ersuchte. Die Erstellung des Jahresabschlusses bis zum "zugesagten Termin" sei nämlich wegen einer Erkrankung des zuständigen Sachbearbeiters in seiner Kanzlei nicht möglich gewesen.

Mit Bescheid vom 15. Dezember 2000 wies das Finanzamt auch dieses weitere Fristverlängerungsansuchen unter antragsgemäßer Nachfristsetzung bis zum 31. Jänner 2001 ab. Dabei wurde der steuerliche Vertreter mit gesondertem Schreiben vom gleichen Tag von der letztmaligen Terminsetzung verständigt und darauf aufmerksam gemacht, dass bei Nichteinhaltung der Frist bis 31. Jänner 2001 alle gesetzlich vorgesehenen "Säumnis- und Verspätungsmaßnahmen" ergriffen würden; dies auch im Falle der Einbringung eines neuerlichen Fristverlängerungsansuchens.

Ungeachtet dessen langte am 31. Jänner 2001 wiederum ein Fristverlängerungsansuchen bis zum 28. Februar 2001 ein. Diesmal mit der Begründung, dass die Berufungswerberin aufgrund "drastischer Honorarkürzungen" seitens der öffentlichen Hand seit mehreren Monaten nicht in der Lage sei, das für die Verwaltungsarbeit erforderliche Personal einzustellen. Da Frau B. auch diesen Aufgabenbereich persönlich erledigen müsse, habe sie dem steuerlichen Vertreter nicht sämtliche für die Erstellung der Abgabenerklärungen erforderlichen Unterlagen termingerecht zur Verfügung stellen können. Auch sei nicht vorhersehbar gewesen, dass der

Arbeitsaufwand für die Bilanzerstellung im Hinblick auf den Umbau des Betriebsgebäudes in der H.Straße mit einem Bauvolumen von zirka 50 Mio. Schilling enorm gestiegen sei.

In der Folge forderte das Finanzamt die Berufungswerberin mit Bescheid vom 1. Februar 2001 auf, die Einreichung der Abgabenerklärungen bis 22. Februar 2001 nachzuholen, widrigenfalls eine Zwangsstrafe von 10.000 S festgesetzt werden könne (Androhung im Sinne des § 111 Abs. 2 BAO). Weiters wurde die Berufungswerberin darauf hingewiesen, dass die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen bereits abgelaufen sei und durch den vorgenannten Termin nicht verlängert werde. Das Finanzamt sei daher berechtigt, eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen (§ 184 BAO) vorzunehmen und einen Verspätungszuschlag (§ 135 BAO) zu verhängen.

Der steuerliche Vertreter der Berufungswerberin hielt auch diese Nachfrist nicht ein, sondern ersuchte mit dem am 23. Februar 2001 beim Finanzamt abgegebenen Schreiben vom 22. Februar 2001 um eine weitere Fristerstreckung bis 9. März 2001. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass die Bilanzierungsarbeiten zwar weitestgehend abgeschlossen seien, aber die Klärung der letzten offenen Punkte aufgrund eines Auslandsaufenthaltes von Frau B. noch nicht möglich gewesen sei. Nach deren Rückkehr am 23. Februar 2001 würden die Abgabenerklärungen umgehend eingereicht.

Mit Bescheid vom 23. Februar 2001 setzte das Finanzamt die angedrohte Zwangsstrafe in Höhe von 10.000 S fest. Gleichzeitig wurde eine weitere Zwangsstrafe von 20.000 S angedroht, falls die Abgabenerklärungen nicht bis zum 16. März 2001 eingereicht würden.

Am 15. März 2001 wurden die Abgabenerklärungen dem Finanzamt überreicht.

In der gegen den Zwangsstrafenbescheid erhobenen Berufung vom 23. März 2001 wurde die ersatzlose Bescheidbehebung mit der Begründung beantragt, dass die Festsetzung einer Zwangsstrafe sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde gelegen sei. Bei der Ermessensübung sei unter anderem das steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen und die Höhe der allfälligen Nachforderung zu berücksichtigen. Die Abgabenerklärungen seien am 15. März 2001 und damit nur 3 Wochen verspätet eingereicht worden, während sich die eingangs angeführten Betriebsprüfungsverfahren aufgrund der Ausdehnung des Prüfungszeitraumes nunmehr über einen Zeitraum von 16 Monaten hinzögen. Die Bilanzierungsarbeiten hätten wegen der laufenden Betriebsprüfung nicht rechtzeitig begonnen werden können, weil üblicherweise das Prüfungsergebnis abgewartet werde, um etwaige Änderungen bei der Bilanzierung berücksichtigen zu können. Zwecks Erstellung einer berichtigten Eröffnungsbilanz hätten die von der Betriebsprüfung geänderten Bilanzpositionen bekannt sein müssen, was aber nicht der Fall gewesen sei. In den vorangegangenen Fristverlängerungsansuchen sei jeweils ausführlich begründet worden, warum sich die Fertigstellung der Abgabenerklärungen verzögert habe. Die Steuererklärungen seien innerhalb der "Frist für die berufsmäßigen Parteienvertreter" abgegeben worden und sei die Berufungswerberin ihren

abgabenrechtlichen Verpflichtungen in der Vergangenheit stets pünktlich und korrekt nachgekommen. Angesichts dieser Umstände stelle die Verhängung einer Zwangsstrafe in Höhe von 10.000 S für eine Verspätung von nur 3 Wochen eine eindeutige Ermessensüberschreitung dar.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 8. März 2002 keine Folge. In der Bescheidbegründung führte es aus, dass die Abgabenerklärungen erst am 15. März 2001 eingereicht worden seien, obwohl die Berufungswerberin bereits mit Bescheid vom 9. Juni 2000 zur Abgabe der Erklärungen bis zum 1. August 2000 aufgefordert worden sei. Für "Abberufungsfälle" gelte die Quotenregelung für berufsmäßige Parteienvertreter nicht. Das Finanzamt habe der Berufungswerberin aufgrund der wiederholten Fristverlängerungsansuchen mehrmalige Nachfristen eingeräumt, wobei die letzte Nachfrist am 31. Jänner 2001 abgelaufen sei. Da die Abgabenerklärungen auch bis zu diesem Zeitpunkt nicht eingereicht worden seien, sei die Berufungswerberin unter gleichzeitiger Androhung einer Zwangsstrafe an die Erklärungsabgabe erinnert worden. Da auch diese Erinnerung ignoriert worden sei, sei die Zwangsstrafe zu Recht festgesetzt worden.

Im Vorlageantrag vom 18. März 2002 wiederholte die Berufungswerberin ihren Standpunkt.

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.

1.) Unbestritten ist, dass die Vorlage von Steuererklärungen durch den Abgabepflichtigen mit Hilfe von Zwangsstrafen erzwungen werden kann. Dies ergibt sich aus der obigen Bestimmung in Verbindung mit der allgemeinen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO sowie der Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen gemäß den §§ 133 ff BAO.

2.) Eine Zwangsstrafenfestsetzung setzt die vorherige Aufforderung zur Erbringung der verlangten Leistung und die Androhung der Zwangsstrafe in einer bestimmten Höhe voraus (vgl. Ritz, BAO-Kommentar², § 111, Tz. 7). Diese Tatbestandsvoraussetzungen sind im Berufungsfall gegeben: Zum einen forderte das Finanzamt die Berufungswerberin mit dem verfahrensleitenden Bescheid vom 9. Juni 2000 zur Erklärungsabgabe bis 1. August 2000 auf. Zum anderen wurde die Berufungswerberin nach mehrmaliger Einräumung von Nachfristen mit dem am 7. Februar 2001 durch Hinterlegung zugestellten Bescheid vom 1. Februar 2001 unter der Sanktion des § 111 Abs. 2 BAO angehalten, die Einreichung der Abgabenerklärungen bis 22. Februar 2001 nachzuholen. Dieser Aufforderung wurde erst zirka 2 Wochen nach Zustellung des Zwangsstrafenbescheides entsprochen.

3.) Der Standpunkt der Berufungswerberin, die Abgabenerklärungen seien noch innerhalb der Frist für die berufsmäßigen Parteienvertreter eingebracht worden, fasst offenbar die erlassmäßige Regelung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Einbringung der Abgabenerklärungen durch zur berufsmäßigen Parteienvertretung befugte Personen ins Auge. Entsprechend dieser Regelung wurde die Frist für die Einreichung der unter die gesetzliche Ermächtigung des § 134 Abs. 1 letzter Satz fallenden Abgabenerklärungen ohne das Erfordernis von Einzelansuchen generell bis zum 31. Mai des dem Veranlagungsjahr folgenden Kalenderjahres verlängert. Darüber hinaus gelten diese Erklärungen bei Einhaltung einer bestimmten Vorgangsweise (vgl. dazu Stoll, BAO-Kommentar, 1520) als rechtzeitig eingebracht, wenn sie bis zum 31. März des auf den entsprechenden Veranlagungszeitraum zweitfolgenden Kalenderjahres eingebracht werden. Aus dieser so genannten "Quotenregelung", wonach die bei jedem Finanzamt zum 30. September offenen Erklärungsfälle nach einer bestimmten Staffel (bis 31. 10. zu 20 %, bis 30. 11. zu 60 %, bis 31. 1. zu 80 % und bis 31. 3. zu 100 %) abgewickelt werden müssen, ist aber für die Berufungswerberin nichts zu gewinnen, weil die Finanzämter – unabhängig von diesem Einreichplan – im Bedarfsfall und bei Vorliegen zwingender Gründe Abgabenerklärungen unter Einräumung einer auf Ansuchen verlängerbaren Nachfrist von mindestens einem Monat anfordern können. Das Finanzamt hat das Vorliegen derartiger Gründe in den Bescheiden vom 8. August 2000, 9. November 2000 und 15. Dezember 2000 wiederholt dargelegt. Auch aus der Sicht des UFS war die Anforderung der gegenständlichen Abgabenerklärungen gerechtfertigt, weil die Durchführung der Veranlagung im Hinblick auf die bei der Berufungswerberin aufgrund des Prüfungsauftrages vom 1. August 2000 durchzuführende Betriebsprüfung vordringlich erschien. Dass für die ordnungsgemäße Abwicklung dieser Betriebsprüfung das Vorliegen der Steuererklärungen samt Jahresabschluss für das Prüfungsjahr 1999 erforderlich war, liegt auf der Hand und bedurfte keiner näheren Begründung seitens des Finanzamtes.

4.) Nach herrschender Auffassung ist die Festsetzung einer Zwangsstrafe nur dann unzulässig, wenn die verlangte Leistung unmöglich, die Erfüllung unzumutbar oder bereits erfolgt wäre (vgl. zB VwGH 13. 9. 1988, 88/14/0084; Ritz, a. a. O., § 111, Tz. 3).

Objektiv möglich ist die Erbringung der Leistung, wenn der Erfüllung durch den Abgabepflichtigen – gemessen an den tatsächlichen Verhältnissen – äußere, unüberwindbare Hindernisse nicht im Wege stehen. Die unter Androhung von Zwang verlangten Leistungen müssen, soll die sodann festgesetzte Zwangsstrafe rechtmäßig sein, erfüllbar sein. Unzumutbar wäre eine geforderte Leistung etwa dann, wenn sie nur unter unverhältnismäßig großem Aufwand erbracht werden könnte und der Aufwand hiefür in Relation zum möglichen Ergebnis in keinem Verhältnis zum objektiven behördlichen Interesse an der Leistung stünde (vgl. Stoll, a. a. O., 1201).

a) Erstmals im Berufungsverfahren wurde die Behauptung aufgestellt, der steuerliche Vertreter der Berufungswerberin habe "aufgrund der laufenden Betriebsprüfung" nicht rechtzeitig mit den Bilanzierungsarbeiten beginnen können, weil er das Ergebnis der Betriebsprüfung abwarten hätte müssen, um allfällige Prüfungsfeststellungen in einer berichtigten Eröffnungsbilanz berücksichtigen zu können.

Dieser Einwand ist schon deshalb verfehlt, weil die bei der Berufungswerberin durchgeführte Betriebsprüfung ausschließlich das Jahr 1999 betraf, sodass Feststellungen über Vorjahre, welche in die Abgabenerklärungen für 1999 Eingang finden hätten können, nicht zu treffen waren. Inwieweit Prüfungsfeststellungen in Bezug auf das Einzelunternehmen der Komplementärin und "ihre" GmbH der Einreichung der Steuererklärungen der Berufungswerberin im Wege gestanden sein sollten, wurde vom steuerlichen Vertreter in keiner Weise dargelegt. Abgesehen davon befreite der Umstand, dass im Zeitpunkt der Bilanzerstellung noch kein endgültiges Urteil darüber abgegeben werden konnte, ob und zu welchen Änderungen der Besteuerungsgrundlagen etwaige Prüfungsfeststellungen führen würden, die Berufungswerberin keineswegs von der Pflicht zur zeitgerechten Abgabe der Steuererklärungen. Vielmehr war es Sache des Finanzamtes, abgabenrechtliche Folgerungen aus den Abgabenerklärungen zu ziehen, was wiederum deren Vorliegen voraussetzte. Auf das zu einem ähnlich gelagerten Beschwerdefall ergangene Erkenntnis vom 24. Oktober 2000, ZI. 95/14/0086, wird diesbezüglich hingewiesen. Dort sprach der Verwaltungsgerichtshof aus, dass Handlungen der Abgabenbehörde, die in irgend einer Form der Durchsetzung des Abgabenanspruches dienen, nicht dazu führen, dass ein Abgabepflichtiger seiner Offenlegungs-, Wahrheits- und Anzeigepflicht und damit auch seiner Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen enthoben wäre. Schließlich sei noch bemerkt, dass der steuerliche Vertreter die Abgabenerklärungen mehr als ein Jahr vor dem Abschluss der Betriebsprüfung einreichte, weshalb es ihm ungeachtet der Durchführung dieser Prüfung möglich war, den Jahresabschluss für 1999 zu erstellen.

b) Soweit sich Berufung und Vorlageantrag auf die in den Fristverlängerungsansuchen vom 30. Oktober 2000 und 31. Jänner 2001 ins Treffen geführte enorme Arbeitsbelastung von Frau B. beziehen, welche sie daran gehindert habe, die für die Ausarbeitung der Abgabenerklärungen erforderlichen Unterlagen an den steuerlichen Vertreter auszufolgen, ist hierauf Folgendes zu erwidern: Zum einen stand der mit der Übergabe der betreffenden Aufzeichnungen an den steuerlichen Vertreter verbundene Zeitaufwand für die Berufungswerberin in keinem Verhältnis zur Zeitspanne, die ihr zur Einreichung der Abgabenerklärungen innerhalb der vom Finanzamt gewährten Nachfristen zur Verfügung stand. Zum anderen hat nach der Rechtsprechung der Abgabepflichtige auch im Falle besonderer beruflicher Belastungen dafür Sorge zu tragen, dass die abgabenrechtlichen Pflichten fristgerecht erfüllt und nicht gegenüber seinen beruflichen Obliegenheiten hintangesetzt werden (vgl. VwGH 9. 12. 1992, 91/13/0204). Dies gilt auch dann, wenn die Jahresabschlussarbeiten

aufgrund relativ umfangreicher Bauinvestitionen aufwändiger als sonst gewesen sein mögen. Mit dem weiteren Vorbringen, die Sekretärin von Frau B. sei "mit der Materie" noch nicht vollkommen vertraut gewesen, wird ebenfalls keine Unzumutbarkeit der Erklärungsabgabe bis zum 22. Februar 2001 dargelegt. Denn einerseits ist kein konkreter Zusammenhang zwischen der behaupteten mangelnden Einarbeitung dieser Angestellten und der verspäteten Übergabe der für die Bilanzerstellung erforderlichen Unterlagen an den steuerlichen Vertreter ersichtlich. Andererseits stand der Berufungswerberin seit der erstmaligen Anforderung der Abgabenerklärungen mit der verfahrensleitenden Verfügung vom 9. Juni 2000 bis zur Zwangsstrafenfestsetzung weit mehr als ein halbes Jahr zur Verfügung, dessen fruchtloses Verstreichen nicht auf die fehlende berufliche Routine der Sekretärin zurückgeführt werden kann.

c) Die Festsetzung der Zwangsstrafe erweist sich auch nicht deshalb als unrechtmäßig, weil die Kanzlei des steuerlichen Vertreters überlastet und der zuständige Sachbearbeiter während eines nicht näher präzisierten Zeitraumes krank war. Denn berufsmäßige Parteienvertreter haben organisatorisch für die fristgerechte Erstellung und Einreichung der Abgabenerklärungen vorzusorgen, und zwar auch im Hinblick darauf, dass Verhinderungen und Personalausfälle, die erfahrungsgemäß mit der Art und Größe des Betriebes eines Parteienvertreters verbunden sind, mitunter auftreten.

d) Das weitere Vorbringen in dem einen Tag nach Ablauf der im Bescheid über die Androhung der Zwangsstrafe festgesetzten Nachfrist eingelangten Fristverlängerungsansuchen vom 22. Februar 2001, die weitestgehend abgeschlossenen Bilanzierungsarbeiten könnten erst nach der Rückkehr von Frau B. aus dem Ausland fertig gestellt werden, weil noch einige offene Punkte abgeklärt werden müssten, veranlasste die Abgabenbehörde zweiter Instanz zum schriftlichen Vorhalt vom 28. Juni 2002, mit welchem die Berufungswerberin um Bekanntgabe von Beginn/Ende ihrer Reise und (soweit möglich) um entsprechende Nachweise hiefür ersucht wurde. Dazu wurde im Antwortschreiben des steuerlichen Vertreters vom 11. Juli 2002 mitgeteilt, dass die betreffenden Auskünfte nicht erteilt werden könnten, weil Frau B. neuerlich verreist und bis 26. Juli 2002 nicht erreichbar sei. Zum Beweis dafür, dass "wesentliche Punkte der Bilanz nicht bis zum verlangten Stichtag" geklärt werden konnten, war der Vorhaltsbeantwortung eine Kopie des Telefax vom 8. März 2001 beigeschlossen, mit welchem die U.Versicherung Frau B. wunschgemäß den Rückkaufswert einer näher bezeichneten Lebensversicherung per 1. Jänner 2000 bestätigte. Dieses Beweismittel vermag aber den Standpunkt der Berufungswerberin schon deshalb nicht zu stützen, weil sie selbst nicht darlegt, inwieweit der fragliche Rückkaufswert der im Finanzanlagevermögen des Einzelunternehmens der Komplementärin ausgewiesenen Lebensversicherung die Einreichung der Abgabenerklärungen der Berufungswerberin verhindern hätte sollen. Ein weitergehendes Vorbringen, welche für die Erstellung der Abgaben-

erklärungen der Berufungswerberin relevanten Sachverhalte bis zum 22. Februar 2001 offen geblieben seien, wurde nicht erstattet.

5.) Die Berufungswerberin vertritt schließlich die Ansicht, dass das Finanzamt das bei der Festsetzung der Zwangsstrafe zu übende Ermessen überschritten habe.

a) Soweit sich die diesbezüglichen Ausführungen auf die Festsetzung dem Grunde nach beziehen, kommt ihnen keine Berechtigung zu. Die Verhängung einer Zwangsstrafe liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO). Die maßgebenden Kriterien für die Ermessensübung ergeben sich primär aus der das Ermessen einräumenden Norm (vgl. Ritz, a. a. O., § 20, Tz. 5). Der Zweck der Zwangsstrafe liegt darin, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und den Abgabepflichtigen zur Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu verhalten (vgl. zB VwGH 27. 9. 2000, 97/14/0112). Hieraus folgt nach Stoll, a. a. O., S. 1200, dass die Abgabenbehörde bei der Entscheidung, ob sie von ihrer Berechtigung nach § 111 BAO Gebrauch macht, neben dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit auch die Frage zu berücksichtigen hat, mit welchem geringsten Zwangsmittel der geforderte Erfolg erreichbar erscheint.

Die Berufungswerberin hat die Einreichung der bis zum 1. August 2000 angeforderten Abgabenerklärungen über einen Zeitraum von mehreren Monaten hinausgezögert, indem sie wiederholt um Fristerstreckung für die Erklärungsabgabe angesucht hat, tatsächlich aber die Abgabenerklärungen nicht innerhalb der sowohl von ihr selbst als erforderlich erachteten als auch jeweils gewährten Nachfristen eingereicht hat. Dies mit sich zum Teil widersprechenden Begründungen, wurde doch die Unmöglichkeit einer Erklärungsabgabe bis 31. Jänner 2001 in der Eingabe vom gleichen Tag in Abwandlung der Begründung des Fristverlängerungsansuchens vom 30. Oktober 2000 wiederum mit dem nicht zeitgerechten Einlangen der hiezu erforderlichen Unterlagen beim steuerlichen Vertreter behauptet, obwohl der Grund für die Verzögerung der Fertigstellung des Jahresabschlusses laut Fristverlängerungsansuchen vom 29. November 2000 ausschließlich in einer Erkrankung des zuständigen Sachbearbeiters gelegen war. Weiters ist in Rechnung zu stellen, dass sich die Berufungswerberin der zeitgerechten Erklärungsabgabe selbst dann noch widersetzt, als im Hinblick auf das Schreiben des Finanzamtes vom 15. Dezember 2000, dem zufolge es sich bei der Nachfrist bis zum 31. Jänner 2001 definitiv um die letzte handelte, mit einer weiteren Zufristung nicht mehr zu rechnen war. Die Berufungswerberin ließ aber auch die im Bescheid über die Androhung der Zwangsstrafe gesetzte Nachfrist ungenutzt verstreichen, wobei sich der als Begründung hiefür ins Spiel gebrachte Rückkaufswert einer Lebensversicherung – wie bereits erwähnt – als wenig stichhaltig erweist.

Unter diesen Umständen kann der UFS nicht erkennen, dass das vom Finanzamt angewandte Druckmittel mit dem angestrebten Ziel der Erklärungsabgabe unvereinbar gewesen wäre.

Ebenso wenig ist ersichtlich, mit welchem gelinderen Zwangsmittel die Berufungswerberin zur Erfüllung der ihr obliegenden Erklärungspflicht bewegt werden hätte können. Auf den aktenkundigen Umstand, dass die gegenständlichen Prüfungsverfahren aufgrund der konträren Rechtsstandpunkte des Prüfungsorganes einerseits und des steuerlichen Vertreters andererseits keineswegs frictionsfrei verliefen, sei diesbezüglich hingewiesen. Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass die Verhängung der Zwangsstrafe aus Gründen der Prozessökonomie wie auch im Hinblick auf die Gleichmäßigkeit der Besteuerung zweckmäßig war.

b) Was die Höhe der Zwangsstrafe betrifft, so ist der Berufungswerberin allerdings zuzustehen, dass ihr steuerliches Verhalten in der Vergangenheit einwandfrei war und die Prüfungsfeststellungen – im Unterschied zu jenen bei der Einzelfirma und der GmbH – zu keiner Änderung der erklärten Besteuerungsgrundlagen führten. Da diese wesentlichen Ermessenskriterien (vgl. Ritz, a. a. O., § 111 Tz. 10) bei der Bemessung der Zwangsstrafe in Höhe von 10.000 S offensichtlich außer Betracht gelassen wurden, erscheint eine Herabsetzung auf 250 € angebracht. Damit wird dem vom Gesetz vorgegebenen Verfahrensziel, Abgabepflichtige zur rechtzeitigen Abgabe von Steuererklärungen anzuhalten, nach Lage des Falles ausreichend Rechnung getragen.

c) Dem auf die ersatzlose Bescheidbehebung gerichteten Mehrbegehren war nicht zu entsprechen, weil der Ablauf einer abgabenbehördlichen Prüfung nicht durch den Abgabepflichtigen, sondern durch die Abgabenbehörde bestimmt wird. Dieser muss es im Falle einer von ihr als zweckmäßig erachteten "Ausdehnung" des ursprünglichen Prüfungsauftrages auf einen weiteren Zeitraum und/oder Betrieb freigestellt bleiben, die Vorlage der betreffenden Abgabenerklärungen mit den ihr zu Gebote stehenden Mitteln zu erzwingen. Welche Kriterien die Abgabenbehörde in Bezug auf die Fallauswahl anwendet, braucht dem Abgabepflichtigen nicht mitgeteilt zu werden (vgl. Ritz, a. a. O., § 148, Tz. 4). Was die bei der persönlichen Vorsprache des steuerlichen Vertreters am 5. Juni 2002 zum Ausdruck gebrachte Auffassung betrifft, die Ausdehnung des Prüfungszeitraumes bzw. Einbeziehung der Berufungswerberin in das Prüfungsverfahren sei auf ein ungerechtfertigtes, von unsachlichen Gesichtspunkten bestimmtes Verhalten des Prüfungsorganes zurückzuführen, so besteht hiefür keine aktenmäßige Grundlage.

Es war somit wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 25. Jänner 2005