



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der AB, geb. X, Adresse, vom 2. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes C vom 1. März 2010 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 5. August 2009 wurde die Berufungswerberin (in der Folge kurz: Bw.) darauf hingewiesen, dass sie offenbar übersehen habe, die Einkommensteuererklärung 2008 fristgerecht einzureichen. Sie werde ersucht, dies bis 26. August 2009 nachzuholen.

Auf Grund eines telefonischen Ersuchens vom 13. August 2009 wurde die Frist zur Abgabe der Einkommensteuererklärung 2008 bis 30. November 2009 verlängert.

Diese Frist verstrich ungenutzt, sodass die Bw. am 22. Jänner 2010 unter Androhung einer Zwangsstrafe von 300,00 € abermals zur Erklärungseinreichung – bis 12. Februar 2010 – aufgefordert wurde.

Da die Erklärung wiederum nicht einlangte, wurde mit Bescheid vom 1. März 2010 die angedrohte Zwangsstrafe festgesetzt. Die Festsetzung der Zwangsstrafe sei erforderlich gewesen, weil die Einkommensteuererklärung 2008 nicht bis 12. Februar 2010 eingereicht worden sei. Gleichzeitig wurde die Bw. aufgefordert, die bisher nicht abgegebene Erklärung bis 22. März 2010 einzureichen.

In dem dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Akt befindet sich für diesen Bescheid kein Zustellnachweis.

Am 2. März 2010 teilte die Bw. der Abgabenbehörde über FinanzOnline mit, dass sie die Einkommensteuererklärung 2008 soeben elektronisch eingebracht habe und daher um Stornierung der Zwangsstrafe ersuche. Sie habe letzte Woche einen Computerabsturz gehabt, weshalb der Computer neu aufgesetzt werden musste und die Erklärungsübermittlung erst jetzt möglich gewesen sei.

Die Erstbehörde wertete diese Eingabe als Berufung und wies diese mit Berufungsvorentscheidung vom 9. März 2010 als unbegründet ab. Den in der Berufung angeführten Gründen könne nicht gefolgt werden, zumal die Bw. durch ihre Tätigkeit sehr wohl Kenntnis von der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe der Steuererklärung habe bzw. auf die Aufforderung zur Erklärungsabgabe nicht reagiert habe.

Mit Schreiben vom 26. März 2010 brachte die Bw. unter Bezugnahme auf die Berufungsvorentscheidung – sodass dieses Schreiben als Vorlageantrag im Sinne des § 276 Abs. 2 BAO zu werten war – im Wesentlichen vor, dass die Gründe für die Festsetzung einer Zwangsstrafe außer Zweifel stünden. Trotzdem werde ersucht, folgende Argumente ebenfalls in den Entscheidungsprozess einfließen zu lassen:

- Die Einbringung des Einkommensteuerbescheides (gemeint offenbar: der Einkommensteuererklärung) und das Einlagen der festgesetzten Zwangsstrafe hätten sich überschnitten, was natürlich trotzdem zu spät sei.
- Die Vorauszahlungen für 2008, 2009 und 2010 seien nahezu ohne wesentliche Verzögerung bezahlt worden.
- 2008 und 2009 – die genauen Zahlungen könnten nicht mehr nachvollzogen werden, müssten aber aus dem Steuerkonto hervorgehen – sei ein erhebliches Plus auf dem Steuerkonto vorgelegen.
- Als wichtigstes Argument für die Aufhebung der Zwangsstrafe erscheine aber, dass durch die zu späte Einbringung der Einkommensteuererklärung dem Staat kein Schaden entstanden sei, da die Vorauszahlungen immer geleistet worden seien.
- Die festgesetzte Zwangsstrafe sei für einen kleinen "Steuerzahler" eine Menge Geld.
- Nach letztem Stand sei zum derzeitigen Zeitpunkt auf dem Abgabekonto ein Guthaben von mehr als 2.000,00 € vorhanden.

- Es möge auch Einsicht in die Unterlagen zu St.Nr. 1, SVNR 2 genommen werden. Auch daraus könne ersehen werden, dass es (A und BB) nicht darum gehe, Abgaben nicht zu entrichten.

Es werde ersucht, diese Argumente positiv zu berücksichtigen und die – bereits vor dem fälligen Termin – geleistete Zahlung wieder gut zu schreiben.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 16. April 2010 wurde die Bw. darauf hingewiesen, dass ihre "Berufung vom 26. März 2010 gegen die Berufungsvorentscheidung vom 9. März 2010" folgende Mängel aufweise: es fehlten eine Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde bzw. welche Änderungen beantragt würden sowie eine Begründung und die Unterschrift. Die Bw. wurde aufgefordert, diese Mängel bis 7. Mai 2010 zu beheben.

Mit Schriftsatz vom 5. Mai 2010 gab die Bw. dazu an, dass sie gegen die Höhe der – von ihr bereits bezahlten – Verwaltungsstrafe im Ausmaß von 300,00 € berufe. Sowohl auf ihrem Konto als auch auf dem Konto ihres Gatten, BB, habe nie ein Steuerrückstand bestanden. 2008 und 2009 hätten auf beiden Konten sogar Steuerguthaben bestanden. Es möge auch in die Steuerunterlagen zu St.Nr. 1, SVNR 2, Einsicht genommen werden. Daraus gehe hervor, dass dem Staat zu keinem Zeitpunkt Schaden zugefügt worden sei. Bei einem Steueraufkommen im Jahr von etwa 1.200,00 € sei das festgesetzte Strafausmaß von 300,00 € als zu hoch anzusehen. Unter Hinweis auf ihr Schreiben vom 26. März 2010 ersuche sie daher höflich, die festgesetzte Strafe auszusetzen.

### ***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 Anbringern 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. darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5 000,00 € nicht übersteigen.*

Bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen liegt die Festsetzung der Zwangsstrafe dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde.

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

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.

§ 134 BAO normiert, dass ua. die Einkommensteuererklärung bis zum Ende des Monates April jeden Folgejahres einzureichen ist. Diese Abgabenerklärung ist bis Ende des Monates Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

Die Bw. hätte die ihr am 22. Dezember 2008 zugesandte, am 2. März 2010 elektronisch eingereichte Einkommensteuererklärung 2008 daher bis spätestens 30. Juni 2009 abzugeben gehabt.

Entgegen dem aus Ihrem Vorbringen erschließbaren Dafürhalten der Bw. bedeutet eine Zwangsstrafe keine Sanktion für die nicht pünktliche Tilgung einer Abgabenschuld, weil in diesem Fall unter den dort genannten Voraussetzungen ein Säumniszuschlag (§ 217 BAO) zu verhängen ist.

Eine "Zwangsstrafe" bezweckt auch nicht, ein unrechtmäßiges Verhalten zu bestrafen, sondern eine abgabenrechtlich gebotene Leistung herbeizuführen. Die Zwangsstrafe soll nicht ein in der Vergangenheit begangenes Unrecht ahnden, sondern die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele unterstützen und die Partei zur künftigen Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten verhalten (vgl. Stoll, BAO, 1192).

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe ist rechtswidrig, wenn die verlangte Leistung – hier die Einreichung der Abgabenerklärung – unmöglich oder unzumutbar wäre.

Eine Zwangsstrafe darf auch dann nicht (erstmalig) verhängt werden, wenn die Anordnung – wenn auch verspätet – befolgt wurde. Maßgebend ist diesbezüglich der Zeitpunkt der Wirksamkeit des die Zwangsstrafe festsetzenden (erstinstanzlichen) Bescheides; wird die Anordnung erst danach befolgt, so steht dies der Abweisung einer Berufung gegen den Zwangsstrafenbescheid nicht entgegen (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 111 Tz 1).

In der Regel wird ein Bescheid durch Zustellung wirksam (§ 97 BAO).

Im vorliegenden Fall trägt der die Zwangsstrafe festsetzende Bescheid das Datum  
1. März 2010. Die Einkommensteuererklärung 2008 langte bei der Abgabenbehörde am  
2. März 2010 elektronisch ein.

Aus dem der Abgabenbehörde über FinanzOnline ebenfalls am 2. März 2010 zugegangenen Anbringen (dieses wurde laut Bl. 4 des dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Aktes um

15:14 Uhr erstellt) geht hervor, dass die Bw. die angeforderte Einkommensteuererklärung "soeben" elektronisch eingebracht habe und daher um Stornierung der Zwangsstrafe ersuche.

In dem als Vorlageantrag zu qualifizierenden Schreiben vom 26. März 2010 wandte die Bw. ua. ein, dass sich die Einbringung der Erklärung und das Einlangen der festgesetzten Zwangsstrafe überschnitten hätten.

Wird ein behördliches Schriftstück (ein Bescheid) ohne Zustellnachweis zugestellt, ergibt sich aus § 26 Abs. 2 zweiter Satz Zustellgesetz (ZustellG) eine Beweislast der Behörde.

Nach § 26 Abs. 2 ZustellG wird, wenn ein Schriftstück dem behördlichen Zusteller übergeben worden ist, bei Zustellungen ohne Zustellnachweis vermutet, dass die Zustellung am dritten Werktag nach der Übergabe vorgenommen wurde. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt von Amts wegen festzustellen.

Im vorliegenden Fall wurde die Zustellung – wie aus der Eingabe der Bw. vom 2. März 2010 unzweifelhaft entnommen werden kann – bereits am nächsten Werktag, nämlich am 2. März 2010, bewirkt.

Ob die Bw. die Einkommensteuererklärung aber vor oder nach Zustellung des Zwangsstrafenbescheides übermittelte, war aus ihrer Eingabe nicht zweifelsfrei feststellbar.

Der Zwangsstrafenbescheid ist jedoch nur dann rechtmäßig, wenn dieser *vor* Übermittlung der Einkommensteuererklärung zugestellt wurde.

Eine telefonische Rücksprache der Referentin mit einem Vertreter des Finanzamtes als Amtspartei ergab, dass eine diesbezügliche Beweisführung nicht möglich sein werde. Da sich aus dem vorgelegten Akt keine gegenteiligen Anhaltspunkte ergaben, war zu Gunsten der Bw. von der Abgabe der Einkommensteuererklärung vor Zustellung des Zwangsstrafenbescheides auszugehen und der Berufung antragsgemäß stattzugeben.

Linz, am 21. Juli 2011