

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Robert Dax, Steuerberater, 6020 Innsbruck, Lindenstraße 20, vom 23. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 21. Juni 2004 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 8. 3. 2004 forderte das Finanzamt die Berufungswerberin (Bw.) unter Hinweis auf die Quotenvereinbarung für berufsmäßige Parteienvertreter auf, die Umsatz- und Einkommensteuererklärung für 2002 bis 15. 4. 2004 einzureichen. Da die Steuererklärungen nicht innerhalb dieser Frist einlangten, erging mit weiterem Bescheid vom 12. 5. 2004 die neuerliche Aufforderung zur Einreichung der Steuererklärungen für 2002 bis 2. 6. 2004. Gleichzeitig erfolgte die Androhung einer Zwangsstrafe von 400 €. Da die Abgabenerklärungen auch in der Folge nicht einlangten, setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 21. 6. 2004 die angedrohte Zwangsstrafe fest.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte der steuerliche Vertreter der Bw. vor, dass er die Steuererklärungen für 2002 laut Postaufgabebeleg am 8. 4. 2004 an das Finanzamt übersandt habe. Nachdem die Bw. mit Erinnerungsschreiben des Finanzamtes vom 12. 5. 2004 zur Nachreichung der Abgabenerklärungen bis 2. 6. 2004 aufgefordert worden sei, habe eine Rückfrage beim Finanzamt (Telefonat mit Hr. W.K.) ergeben, dass im Finanzamt kein

Erklärungseingang vermerkt worden sei. Daraufhin habe der steuerliche Vertreter laut Postaufgabebeleg am 31. 5. 2004 Kopien der Steuererklärungen an das Finanzamt geschickt und sei offenbar auch diese Sendung nicht beim Finanzamt eingelangt oder dort in Verstoß geraten. Da die der Berufung beigelegten Steuererklärungen für 2002 (Fotokopien) nunmehr zum dritten Mal übermittelt würden und vorangegangene "Zustellungsmängel" weder der Bw. noch ihrem steuerlichen Vertreter angelastet werden könnten, werde die Aufhebung des Zwangsstrafenbescheides beantragt.

Angeschlossen waren der Berufung Fotokopien einer Rechnung der Österreichischen Post AG vom 8. 4. 2004 und eines Schreibens des steuerlichen Vertreters an das Finanzamt vom gleichen Tag, welches sich inhaltlich auf die Übermittlung der Steuererklärungen für 2002 in der Beilage zu diesem Schreiben bezieht. Auf der genannten Rechnung für zwei Freimachungen ist (neben einem hier nicht interessierenden anderen Vermerk) der Familienname der Bw. angeführt und ein handschriftlicher Hinweis darauf angebracht, dass es sich bei der betreffenden Postsendung um die Steuererklärungen für 2002 handelt. Als weiteres Beweismittel war der Berufung die Kopie einer Rechnung der Österreichischen Post AG vom 31. 5. 2004 bei geschlossen, welche die Aufgabe mehrerer Poststücke betrifft. Hierauf ist unter anderem der Familienname der Bw. und das Finanzamt als Adressat handschriftlich vermerkt. Weiters wurde ein mit 31. 5. 2004 datiertes Schreiben des steuerlichen Vertreters vorgelegt, worin dem Finanzamt unter Bezugnahme auf den eingangs angeführten Bescheid vom 12. 5. 2004 mitgeteilt wird, dass in der Beilage zu diesem Schreiben Kopien der am 8. 4. 2004 übermittelten Steuererklärungen übersandt würden, weil die Postsendung vom 8. 4. 2004 offenbar verloren gegangen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. 8. 2004 gab das Finanzamt der Berufung mit der Begründung keine Folge, dass die vorgelegten Beweismittel keinen eindeutigen "Aufgabenachweis" darstellten, weil es sich nicht um bescheinigte (eingeschriebene) Postsendungen handle.

Im Vorlageantrag vom 16. 9. 2004 wurde bemängelt, dass in der zweizeiligen Begründung der Berufungsvorentscheidung mit keinem Wort auf die zur Stützung des Berufungsvorbringens vorgelegten Unterlagen und Postaufgabebelege eingegangen worden sei, was "jeglicher Rechtsordnung" widerspreche. Die Steuererklärungen seien zweimal als nicht bescheinigte Sendungen an das Finanzamt übermittelt worden, zumal es nicht "Aufgabe" der Bw. sei, jede Eingabe als mit "enormen Kosten" verbundene eingeschriebene Postsendung "an den Adressaten zu bringen". Das Versendungsrisiko trage zwar der Absender, im Berufungsfall sei aber nicht mehr rekonstruierbar, wen das Nichtzustandekommen einer ordnungsgemäßen Zustellung treffe (Post oder amtsinterner Verlust). Die Abgabenbehörden seien im Rahmen der amtswegigen Ermittlungspflicht auch zur Berücksichtigung von Umständen zugunsten von Abgabepflichtigen gehalten. Diesem Grundsatz habe das Finanzamt mit der bloßen Feststel-

lung, dass "nicht eindeutig ein Zustellnachweis erbracht werden konnte", in keiner Weise entsprochen.

***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. Bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, muss nach Abs. 2 dieser Gesetzesstelle der Verpflichtete unter Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistung aufgefordert werden. Die Aufforderung und die Androhung müssen schriftlich erfolgen, außer wenn Gefahr in Verzug ist. Gemäß Abs. 3 leg. cit. darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 2.2000 € nicht übersteigen.

Dass die Vorlage von Steuererklärungen durch den Abgabepflichtigen mit Hilfe von Zwangsstrafen erzwungen werden kann, 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.

Streit besteht im Berufungsfall darüber, ob die Festsetzung der Zwangsstrafe im Hinblick auf die Behauptung unzulässig ist, der steuerliche Vertreter habe die Steuererklärungen für 2002 am 8. 4. 2004 auf dem Postweg an das Finanzamt übermittelt und am 31. 5. 2004 Fotokopien hievon an das Finanzamt geschickt. Die Bw. meint, dass der ungeklärte Verbleib beider Postsendungen nicht zu ihren Lasten gehen dürfe.

Dazu ist zunächst festzustellen, dass die vom Finanzamt gesetzte Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen für 2002 allein durch die behaupteten Postaufgaben am 8. 4. 2004 und 31. 5. 2004 nicht gewahrt wurde, weil Abgabenerklärungen nur dann als eingebraucht gelten, wenn sie beim Finanzamt überhaupt einlangen. Die im Veranlagungsakt der Bw. abgelegten Kopien der Abgabenerklärungen für 2002 weisen den Eingangsstempel 26. 7. 2004 auf. Sonach sind die Abgabenerklärungen für 2002 erst als Beilage zur Berufung gegen den Zwangsstrafenbescheid eingelangt. Bereits zu früheren Zeitpunkten zur Post gegebene Abgabenerklärungen bzw. Kopien hievon sind nicht vorhanden.

Werden wie im Berufungsfall Poststücke nicht bescheinigt aufgegeben, so spricht zwar die Erfahrung dafür, dass die der Post zur Beförderung übergebenen Briefsendungen den Adressaten in der Regel erreichen. Dies bedeutet aber noch nicht, dass das Einlangen bei der Behörde unter allen Umständen als gegeben anzunehmen ist. Vielmehr erfolgt – wie die Bw. selbst einräumt – die Beförderung einer Sendung durch die Post auf Gefahr des Absenders

und trifft die sen auch die Beweislast für das Einlangen des Schriftstückes bei der Behörde (vgl. VwGH 19. 9. 1990, 89/13/0277; VwGH 7. 11. 1989, 88/14/0233; VwGH 8. 6. 1984, 84/17/0068; VwGH 20. 1. 1983, 82/16/0119).

Mit den eingangs angeführten Beweismitteln wurde der Nachweis für das Einlangen der Postsendungen vom 8. 4. 2004 und 31. 5. 2004 beim Finanzamt nicht erbracht: Einerseits stellen die Fotokopien der mit 8. 4. 2004 und 31. 5. 2004 datierten Schreiben des steuerlichen Vertreters, deren Inhalt zufolge die Abgabenerklärungen (bzw. Kopien) mit jeweils gleicher Post an das Finanzamt übermittelt worden seien, keinen Beweis für deren tatsächliches Zukommen dar (vgl. zB VwGH 21. 1. 2004, 99/13/0145). Andererseits handelt es sich bei den vorgelegten Rechnungen der Österreichischen Post AG nicht um Aufgabebestätigungen für eingeschriebene Briefsendungen, sondern um bloße Zahlungsbestätigungen für die Entrichtung von Postgebühren, die noch keinen Beweis für die Aufgabe gerade der behaupteten Briefsendungen liefern. Diesen Rechnungen kommt bestenfalls eine gewisse Indizwirkung für das Absenden der Steuererklärungen, keineswegs aber für das Einlangen beim Finanzamt zu. Die gegenständige Argumentation der Bw. verhilft der Berufung somit nicht zum Erfolg.

Im Streitfall gilt es allerdings noch zu berücksichtigen, dass die Verhängung von Zwangsstrafen im Ermessen der Abgabenbehörde liegt. Derartige Ermessensentscheidungen, die sich sowohl auf die Festsetzung der Zwangsstrafe dem Grunde nach als auch auf die Festsetzung der Zwangsstrafe der Höhe nach beziehen, müssen nach den Grundsätzen des § 20 BAO (Billigkeit, Zweckmäßigkeit) getroffen und entsprechend begründet werden. Unter "Billigkeit" ist die Angemessenheit in Bezug auf die berechtigten Interessen der Partei zu verstehen, unter "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse insbesondere an der Einbringung der Abgaben. Bei der Nichteinreichung von Steuererklärungen ist im Rahmen der Ermessensübung insbesondere auch auf die Höhe der allfälligen Steuernachforderung und das steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen (Grad des Verschuldens etc.) Bedacht zu nehmen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar/3, § 111 Tz 10).

Der Zweck der Zwangsstrafe besteht darin, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Abgabepflichtigen zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten. Das öffentliche Interesse an einer geordneten Abgabenerhebung umfasst alle der Durchsetzung von Abgabenansprüchen dienenden Maßnahmen, mithin auch die Anforderung von Abgabenerklärungen zwecks nachfolgender Steuerfestsetzung. Nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde aber dieses allgemeine Interesse an einer geordneten Abgabenerhebung im Berufungsfall nicht wesentlich beeinträchtigt, sind doch dem Abgabengläubiger durch die verspätete Erklärungsabgabe keinerlei Nachteile entstanden, wenn die Veranlagung der Umsatzsteuer zu einer Abgabengutschrift (500,20 €) führte und sich aufgrund der Einkommensverhältnisse der Bw. im Jahr der Eröffnung ihres Gewerbe-

betriebes keine Einkommensteuerbelastung ergab (vgl. Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2002 vom 11. 8.2004). Im Berufungsfall scheiden daher auch Motive etwa in die Richtung, aus einer verspäteten Erklärungsabgabe finanzielle Vorteile (Zinsvorteil, Liquidität etc.) durch das Hinausschieben der Entrichtung von Abgabenschulden zu ziehen, von vornherein aus.

Der Bw. kann nach Lage des Falles auch kein Hang zur Nachlässigkeit oder gar zur absichtlichen Nichterfüllung behördlicher Anordnungen zum Vorwurf gemacht werden, zumal sich die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung für 2002 als ausnahmsweise Säumnis darstellt. Aufgrund der jeweils pünktlichen Erklärungsabgabe für die Folgejahre 2003 und 2004 wie auch im Hinblick auf das einwandfreie sonstige steuerliche Verhalten der Bw. kann somit berechtigterweise angenommen werden, dass sich derartige Säumnisse in der Zukunft voraussichtlich nicht wiederholen. Vom Finanzamt wurden keine (gegenteiligen) Feststellungen getroffen, welche die Verhängung einer Zwangsstrafe etwa aus Gründen der Prävention geboten erscheinen ließen.

Schließlich kann im Hinblick auf die Größenordnung des Verfahrensobjektes und die Ergebnisse des Veranlagungsverfahrens auch nicht festgestellt werden, dass durch die verspätete Erklärungsabgabe berechtigte Interessen des Finanzamtes an einem kontinuierlichen Gang der Veranlagung oder an der Sicherheit des Steueraufkommens in besonderer Weise beeinträchtigt worden wären.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates erscheint somit eine Ermessensübung zu Gunsten der Bw. vertretbar, weshalb von der Verhängung einer Zwangsstrafe abgesehen werden konnte.

Es war daher wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 22. Juni 2006