

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch

die Richterin

R

in der Beschwerdesache Bw., Adr. gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19  
Klosterneuburg vom 16. November 2010, betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe zu Recht  
erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgändert und die Zwangsstrafe mit € 200,-- festgesetzt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz  
(B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 16. September 2010 wurden der berufungswerbenden GmbH (Bw.) im Sinne des § 111 Abs. 2 Bundesabgabenordnung die Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von 500,00 Euro angedroht, wenn diese die Körperschafts- und die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2009 nicht bis 7. Oktober 2010 einreichen. Da die Bw. der Aufforderung nicht nachkam und die betreffenden Erklärungen beim Finanzamt erst am 10.2. 2011 eingelangt sind, wurde mit Bescheid vom 16.11. 2010 die angedrohte Zwangsstrafe festgesetzt.

Dagegen brachte die Bw. eine Berufung mit der Begründung ein, dass der Geschäftsführer der Bw. im Monat Oktober längere Zeit erkrankt war und rehabilitiert werden musste. Außerdem befinde er sich im Monat Dezember im Ausland, sodass die Steuerklärungen erst per 31.1.2011 gelegt werden könnten.

Gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde ein Vorlageantrag mit der Begründung eingebracht, dass keinerlei Steuernachforderung bestehe, sodass die Vorschreibung einer Zwangsstrafe rechtswidrig sei, da dem Fiskus keinerlei Nachteil erwachsen sei.

### **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. Gemäß § 111 Abs. 2 leg. cit muss, bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, der Verpflichtete unter Androhung der Zwangsstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistung aufgefordert werden. Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von 5 000 Euro nicht übersteigen (Abs. 3).

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen (VwGH 27.9.2000, 97/14/0112) und die Partei, zB einen Abgabepflichtigen, zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (VwGH 20.9.1988, 88/14/0066).

Zwangsstrafen dürfen nur zur Erzwingung auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffener Anordnungen angedroht und festgesetzt werden, wie zB. die Einreichung von Abgabenerklärungen (VwGH 24.5.2007, 2006/15/0366). Die Festsetzung einer Zwangsstrafe ist rechtswidrig, wenn die verlangte Leistung unmöglich oder unzumutbar wäre (VwGH 16.2.1994, 93/13/0025).

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl VwGH 26.6.1992, 89/17/0010; *Ryda/Kortus*, FJ 1995, 227; VwGH 22.2.2000, 96/14/0079).

Bei der gemäß § 20 BAO vorzunehmenden Ermessensübung sind u.a. das bisherige die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Partei (zB. UFS 2.2.2010, RV/0806-K/07), der Grad des Verschuldens der Partei (zB. UFS 9.9.2009, RV/2885-W/09), die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen bei Zwangsstrafe wegen Nichteinreichung der Abgabenerklärung (zB UFS 9.9.2009, RV/2885-W/09), die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen sowie die abgabenrechtliche Auswirkung der verlangten Leistung (daher etwa keine Höchststrafe bei Strittigkeit von Kleinbeträgen (*Ritz/Rathgeber/Koran*, Abgabenordnung neu, 105) zu berücksichtigen.

Im Rechtsmittelverfahren betreffend eine Zwangsstrafe festsetzende Bescheide sind nicht nur jene Umstände zu berücksichtigen, die bei der erstinstanzlichen Festsetzung der Behörde bekannt waren, sondern auch weitere, etwa erst in der Berufung geltend gemachte und von der Behörde in freier Beweiswürdigung als zutreffend beurteilte Umstände (UFS 9.9.2009, RV/2885-W/09).

Im gegenständlichen Fall war nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts das Finanzamt dem Grunde nach zur Androhung und sodann zur Festsetzung einer Zwangsstrafe grundsätzlich unzweifelhaft berechtigt, ist die Bw. doch ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen. So hat sie es verabsäumt, den wiederholten Aufforderungen zur Einreichung ihrer einzubringenden Steuerklärungen für 2009 Folge zu leisten, ohne dass sie hierfür einen nachvollziehbaren Grund anzugeben vermochte. Hinzuweisen ist auch darauf, dass angesichts des Umstandes, dass die Bw. auch bereits für 2001 keine Abgabenerklärungen abgegeben hat, dieses Vorgehen geradezu als durchgängiges Verhaltensmuster erscheint und klar gegen eine Beachtung der ihr als Abgabepflichtige obliegenden Erklärungspflichten spricht.

So ist nochmalig darauf zu verweisen, dass die Bw. einerseits bereits im Jahr 2001 ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen ist und insbesondere im berufsgegenständlichen Jahr - vor Verhängung der Zwangsstrafe - wiederholt zur Abgabe der Erklärungen aufgefordert wurde, ohne dass sie dem nachgekommen wäre. Außerdem wurden

auch für die Jahre 2008 und 2007 von der Bw. keine Erklärungen abgegeben, sodass eine Schätzung durch das Finanzamt notwendig war.

Die Erzwingung der Einreichung von Abgabenerklärungen stellt unzweifelhaft einen Anwendungsfall des - die Zwangsstrafen im Abgabenverfahrensrecht regelnden - § 111 BAO dar (*Ritz*, BAO-Komm<sup>2</sup>, § 111 Tz 2). Weiters ist im Einzelfall zu überprüfen, ob die von § 111 Abs 2 BAO geforderte, vorherige Androhung der Zwangsstrafe gehörig erfolgt ist. Da es sich bei der Festsetzung der Zwangsstrafe dem Grunde und der Höhe nach um eine Ermessensentscheidung handelt (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO, § 111 E 5), stellt wohl auch die Androhung der Zwangsstrafe, d.h. die Einleitung des allenfalls zur Verhängung einer Zwangsstrafe führenden Verfahrens, eine Ermessensentscheidung dar.

Abgesehen vom Fall der Erfüllung der geforderten Verpflichtung zwischen Androhung und der erstmaligen Entscheidung über die erstinstanzliche Festsetzung der Zwangsstrafe, stellt die Erfüllung der betreffenden Verpflichtung nach Ablauf der Frist laut Zwangsstrafenandrohung keinen Hinderungsgrund für die Verhängung der Zwangsstrafe dar, denn sonst würde das Instrument der Zwangsstrafe an Wirksamkeit verlieren: Eine verspätete Erfüllung der Pflicht bis zum Abschluss des Rechtsmittelverfahrens über die Zwangsstrafe könnte die Festsetzung der Zwangsstrafe schlussendlich jedenfalls verhindern und die Festsetzung von Fristen in der Zwangsstrafenandrohung würde als unverbindlich erscheinen, was die Autorität des § 111 BAO untergrübe.

Das Bundesfinanzgericht bezieht in die von ihr vorzunehmende Ermessensentscheidung weiters ein, dass keine Nachforderung aus der gegenständlichen Veranlagung entstanden ist, sodass die ursprüngliche Höhe der Zwangsstrafe von 500 Euro nicht mehr als gerechtfertigt erscheint. Es ist jedoch auch zu betonen, dass es nicht nur um die betragliche Nachforderung geht, sondern auch darum, dass Säumigkeiten bei der Einreichung von Steuererklärungen auch Verwaltungsmehraufwand befürchten lassen und dass die Abgabenbehörden auch auf die Einhaltung von Steuererklärungsfristen hinwirken müssen.

Überdies bewegt sich die Höhe der verhängten Zwangsstrafe von 200 Euro in einer Dimension von lediglich 4 % der gemäß § 111 Abs. 3 BAO maximal zulässigen Höhe einer derartigen Strafe. Damit erscheint ausreichend berücksichtigt, dass die auf Grund der verspätet abgegebenen Erklärungen erlassenen Umsatz- und Körperschaftssteuerbescheide zu keiner Abgabennachforderung geführt haben.

Der durch die Einreichung der Abgabenerklärungen in der Tat neu aufgetauchte Umstand, dass es zu keiner Nachforderung an Umsatz- und Körperschaftssteuer gekommen ist, ändert nichts daran, dass mit der Verhängung der Zwangsstrafe primär die - mögliche und zumutbare (VwGH 16.2.1994, 93/13/0025) - Nichtbefolgung einer behördlichen Anordnung pönalisiert wird. Überdies erscheint durch die geringe Höhe der festgesetzten Zwangsstrafe dieser neue Umstand im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts ausreichend berücksichtigt.

Nach Ansicht der Berufungsbehörde ist die Ermessensübung insgesamt so vorzunehmen, dass zwar eine Zwangsstrafe festzusetzen ist, jedoch in einer auf € 200,00 herabgesetzten Höhe.

Aus den genannten Gründen war der Berufung teilweise stattzugeben.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des

Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.