



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 11. November 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach, vertreten durch Hofrätin Mag. Susanne Brandstätter, vom 19. Oktober 2011 betreffend Verhängung einer Zwangsstrafe in Höhe von € 300,00 wegen Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung 2010 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Zwangsstrafe wegen Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung 2010 mit € 100,00 festgesetzt wird.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) A B C ist Gesellschafter-Geschäftsführer der A & D GmbH, die ein Chinarestaurant betreibt.

Der Einkommensteuerbescheid 2006 weist Einkünfte aus selbständiger Arbeit von € 4.354,80 aus, der Alleinverdienerabsetzbetrag von € 494,00 wurde als Negativsteuer ausbezahlt.

Der Einkommensteuerbescheid 2007 weist Einkünfte aus selbständiger Arbeit von € 8.003,52 aus, woraus eine Einkommensteuer von € 0,00 resultierte.

Der Einkommensteuerbescheid 2008 weist Einkünfte aus selbständiger Arbeit von € 8.513,52 sowie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit auf Grund eines Lohnzettels der A & D GmbH (!) von € 6.120,00 aus, woraus eine Einkommensteuer von € 863,58 resultierte.

Der Einkommensteuerbescheid 2009 weist Einkünfte aus selbständiger Arbeit von € 8.003,52 sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Feststellungsbescheid vom 19.8.2011) von € 1.538,00 aus, der Alleinverdienerabsetzbetrag von € 494,00 wurde als Negativsteuer ausbezahlt.

Da der Bw die Einkommensteuererklärung 2010 nicht fristgerecht einreichte, forderte das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach den Bw mit Bescheid vom 3.8.2011 auf, die Einkommensteuererklärung bis 24.8.2011 einzureichen, und verwies darauf, dass die Frist zur Erklärungseinreichung bereits abgelaufen sei.

Mit Schreiben vom 12.8.2011 ersuchte der Bw ohne nähere Ausführungen um Fristverlängerung betreffend die Einkommensteuererklärung 2010.

Mit Bescheid vom 19.8.2011 wurde dieses Fristverlängerungsansuchen mit der Begründung abgewiesen, dass dieses verspätet eingebracht wurde.

Mit Bescheid vom 25.8.2011 wurde der Bw vom Finanzamt erneut aufgefordert, die Einkommensteuererklärung 2010 – bis 30.9.2011 – einzureichen. Falls der Bw diesem Ersuchen nicht Folge leiste, könne gegen ihn eine Zwangsstrafe von € 300 festgesetzt werden.

Da der Bw dieser Aufforderung nicht nachkam, setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 19.10.2011 eine Zwangsstrafe von € 300 fest und forderte den Bw wiederum auf, die Einkommensteuererklärung 2010 – bis 10.11.2011 – einzureichen, widrigenfalls eine (weitere) Zwangsstrafe von € 500 festgesetzt werden könne.

Mit Schreiben vom 11.11.2011 erhob der Bw Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe von 19.10.2011 mit dem Antrag, diesen Bescheid aufzuheben.

Durch einen Wechsel des Steuerberaters sei es dem Bw nicht möglich gewesen, die Einkommensteuererklärung für 2010 fristgerecht einzureichen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22.11.2011 wies das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach die Berufung als unbegründet ab:

„Gem. [§ 111 Abs. 1 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 Einreichung von Abgabenerklärungen durch den Steuerpflichtigen kann mit Hilfe von Zwangsstrafen erzwungen werden (VwGH 24.5.2007, [2006/15/0366](#); 28.10.1998, [98/14/0091](#); 26.1.1998,

97/17/0035). Dies ergibt sich aus § 111 Abs. 1 BAO in Verbindung mit der allgemeinen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht im Sinne des § 119 BAO sowie der Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen gern. den §§ 133 ff BAO (VwGH 16.11.1993, 89/14/0139). Die Einkommensteuererklärung 2010 war in Papierform bis 30.4.2011 oder elektronisch mittels Finanz-Online bis 30.6.2011 beim Finanzamt einzureichen.

Da die Abgabenerklärung für das Kalenderjahr 2010 nicht termingerecht eingereicht wurde, erfolgte am 3.8.2011 eine automatische Erinnerung mit Nachfrist 24.8.2011. Am 19.8.2011 wurde ein Fristverlängerungsansuchen mit beantragter Frist 30.9.2011 eingebracht, welches seitens des Finanzamtes im ersten Schritt mangels Verspätung zurückgewiesen wurde, und im zweiten Schritt wurde ein Erinnerungsschreiben mit Androhung einer Zwangsstrafe in Höhe von Euro 300,-- mit Nachfrist 30.9.2011 (zugestellt mit Rsb) erlassen.

Nachdem bis zum 19.10.2011 weder die Einkommensteuererklärung 2010 vorgelegt wurde, noch ein weiteres Schreiben um Terminaufschub eingebracht wurde, erfolgte die Festsetzung der Zwangsstrafe in der angedrohten Höhe (zugestellt mit Rsb).

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe ist dann zulässig, wenn die Leistung, die erbracht werden soll, unmöglich oder unzumutbar ist, oder bereits erbracht wurde. Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit, also die Angemessenheit in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei, und nach Zweckmäßigkeit, also unter Berücksichtigung des öffentlichen Interesses zu treffen.

Die Zwangsstrafe wurde mit Euro 300,-- festgesetzt, das sind 6 % des gesetzlich zulässigen Höchstbetrages.

Durch die Abgabenerklärung soll die Behörde in die Lage versetzt werden, Kenntnis über abgabenrechtlich bedeutsame Sachverhalte zu erhalten, um ihren gesetzlichen Auftrag der sachgerechten Abgabefestsetzung und -erhebung erfüllen zu können. Den Abgabepflichtigen trifft insofern eine Mitwirkungspflicht, als sie für die Besteuerung erheblichen Tatsachen vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen und die bekannten Beweismittel anzugeben hat. Der Erfüllung der Verpflichtung eine Abgabenerklärung einzureichen, besteht zudem unabhängig davon, ob der Abgabepflichtige über das erforderliche Wissen zur Einreichung richtiger Erklärungen verfügt.

In Ihrer Berufungseingabe führen Sie begründend einen Wechsel des Steuerberaters an. Dem ist entgegenzuhalten, dass der Finanzbehörde bis dato keine steuerliche Vertretung bekannt ist. Aus ha. Unterlagen geht hervor, dass Sie noch nie gegenüber der Finanzbehörde steuerlich vertreten wurden.

Ebenso wenig ist zu ersehen, mit welchem gelinderen Zwangsmittel der Abgabepflichtige zur Erfüllung der obliegenden Erklärungspflicht bewegt werden könne, zumal ersichtlich ist, dass die Einkommensteuererklärung 2010 bis zum heutigen Tag bei der Finanzbehörde nicht eingebracht wurde."

Mit Bescheid vom 14.12.2011 wurde der Bw zur Einkommensteuer 2010 veranlagt, wobei wegen Nichtabgabe der Steuererklärung die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungsweg gemäß [§ 184 BAO](#) ermittelt wurden.

Das Finanzamt ging hierbei (nur) von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung von € 2.538,00 aus, schätzte aber keine Geschäftsführerbezüge. Hieraus resultierte eine Einkommensteuer von € 0,00.

In dem als Berufung bezeichneten Vorlageantrag vom 21.12.2011 verweist der Bw darauf, er „habe jedoch auch einen Bescheid über die Feststellung von Einkünften mit Ausstellungsdatum 18.11.2011 welcher auch bereits veranlagt wurde“ und ersucht nochmals um Aufhebung des Zwangsstrafenbescheids.

Mit Bericht vom 16.1.2012 legte das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Den beigeschlossenen Ausdrucken zufolge ist im Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung für den Bw kein steuerlicher Vertreter angemerkt. Die Einreichung einer Einkommensteuererklärung für 2010 ist nicht ersichtlich.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 42 Abs. 1 EStG 1988](#) hat der unbeschränkt Steuerpflichtige eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben, wenn

1. er vom Finanzamt dazu aufgefordert wird oder
2. das Einkommen ganz oder teilweise aus Einkünften im Sinne des [§ 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988](#) bestanden hat und der Gewinn auf Grund eines Betriebsvermögensvergleiches zu ermitteln war oder ermittelt worden ist oder
3. wenn das Einkommen, in dem keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten sind, mehr als 11.000 Euro betragen hat; liegen die Voraussetzungen des [§ 41 Abs. 1 Z 1, 2, 5, 6 und 7 EStG 1988](#) vor, so besteht Erklärungspflicht dann, wenn das zu veranlagende Einkommen mehr als 12.000 Euro betragen hat oder

4. (ab 2012) wenn Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des [§ 27a Abs. 1 EStG 1988](#) oder entsprechende betriebliche Einkünfte vorliegen, die keinem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen, es sei denn, eine Regelbesteuerung gemäß [§ 27a Abs. 5 EStG 1988](#) ergäbe keine Steuerpflicht.

Gemäß [§ 133 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 Abgabenerklärungen erfolgen.

[§ 111 BAO](#) lautet:

„§ 111. (1) Die Abgabenbehörden sind 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 Anbringen und Unterlagen, wenn eine diesbezügliche Verpflichtung besteht.

(2) Bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, muß 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 im Verzug ist.

(3) Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von 5.000 Euro nicht übersteigen.

(4) Gegen die Androhung einer Zwangsstrafe ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.“

[§ 134 BAO](#) lautet:

„§ 134. (1) Die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer sowie für die Feststellung der Einkünfte (§ 188) sind bis Ende des Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt. Diese Fristen können vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.

(2) Die Abgabenbehörde kann im Einzelfall auf begründeten Antrag die in Abgabenvorschriften bestimmte Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung verlängern. Wird einem Antrag auf Verlängerung der Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung nicht

stattgegeben, so ist für die Einreichung der Abgabenerklärung eine Nachfrist von mindestens einer Woche zu setzen."

Eine allgemeine Fristerstreckung hat der Bundesminister für Finanzen nur für steuerlich vertretene Steuerpflichtige vorgesehen (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 42 Anm. 16).

Nach der Aktenlage ist der Bw steuerlich nicht vertreten.

Das Finanzamt hat nach der Aktenlage dem Bw am 20.10.2010 ein Steuererklärungsformular E 1 für das Jahr 2010 übermittelt.

Der Bw wurde vom Finanzamt jedenfalls am 3.8.2011 ausdrücklich aufgefordert, eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 einzureichen.

Damit war der Bw nach [§ 42 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) verpflichtet, die Einkommensteuererklärung für 2010 beim Finanzamt abzugeben.

Dieser Verpflichtung ist der Bw nicht nachgekommen.

Die im Bescheid vom 25.8.2011, mit welchem eine Zwangsstrafe angedroht wurde, gesetzte Frist zur Einreichung der Steuererklärung bis 30.9.2011 ist jedenfalls nicht unangemessen.

Da der Bw auch bis 30.9.2011 die Steuererklärung nicht einreichte, hat das Finanzamt dem Grunde nach zu Recht eine Zwangsstrafe festgesetzt. Die Voraussetzungen hierfür gemäß [§ 111 BAO](#) i.V.m. [§ 42 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) lagen vor.

Allerdings erscheint der Berufungsbehörde im gegenständlichen Fall eine andere Ermessensübung ([§ 20 BAO](#)) als durch das Finanzamt geboten:

Nach der Aktenlage ist der Bw bislang seinen Verpflichtungen zur Abgabe von Steuererklärungen nachgekommen.

In der Vergangenheit ergaben die Einkommensteuerveranlagungen entweder Gutschriften (Negativsteuer) oder Steuerfestsetzungen mit € 0,00. Lediglich im Jahr 2008 kam es – da neben den Geschäftsführerbezügen auch (vermeintlich) nichtselbständige Einkünfte zufolge eines Lohnzettels der A & D GmbH der Versteuerung unterzogen wurden – zu einer Steuervorschreibung von € 863,58.

Für das Jahr 2010 schätzte das Finanzamt gemäß [§ 184 BAO](#) (unter Außerachtlassung möglicher Geschäftsführerbezüge) ein Einkommen von € 2.478,00, aus welchem ebenfalls keine Einkommensteuer resultierte.

Im gegenständlichen Fall rechtfertigen die (voraussichtlichen) steuerlichen Auswirkungen der Einreichung einer Einkommensteuererklärung nicht die (erstmalige) Festsetzung einer Zwangsstrafe von € 300,00, mag auch der gesetzliche Rahmen für eine Zwangsstrafenfestsetzung bis zu € 5.000,00 betragen.

Hier erscheint der Berufungsbehörde angesichts des erstmaligen Verschuldens und der geringen steuerlichen Auswirkungen die Verhängung einer Zwangsstrafe von € 100,00 angemessen.

Der Berufung war daher im Ergebnis teilweise Folge zu geben.

Wien, am 6. Februar 2012