



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. X., vom 31. Juli 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 10. Juli 2006 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Zwangsstrafe wird in Höhe von 220 € festgesetzt.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 26. 5. 2006 forderte das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) auf, die Umsatz- und Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 bis 16. 6. 2006 einzureichen. Gleichzeitig wurde dem Bw. gemäß § 111 Abs. 2 BAO eine Zwangsstrafe von 360 € angedroht, falls er diesem Ersuchen nicht Folge leiste. Weiters enthielt der Bescheid den Hinweis, dass die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen zum Zeitpunkt der Bescheidausfertigung bereits abgelaufen gewesen sei und durch den genannten Termin nicht verlängert werde, weshalb das Finanzamt gegebenenfalls einen Verspätungszuschlag (§ 135 BAO) festsetzen und nach Ablauf des 16. 6. 2006 eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen (§ 184 BAO) vornehmen könne.

Mit Bescheid vom 10. 7. 2006 setzte das Finanzamt die angedrohte Zwangsstrafe fest, weil die Abgabenerklärungen nicht bis 16. 6. 2006, sondern erst am 1. 8. 2006 eingereicht wurden.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 31. 7. 2006 brachte der steuerliche Vertreter des Bw. vor, dass er die Steuererklärungen seines Mandanten am 30. 3. 2006 zur Post gegeben habe, weil eine elektronische Einreichung „durch einen EDV-Fehler“ nicht möglich gewesen

sei. Aufgrund der Zustellung des Bescheides vom 26. 5. 2006 sei die Kanzlei des steuerlichen Vertreters darauf aufmerksam geworden, dass die Steuererklärungen nicht beim Finanzamt eingelangt seien, weshalb diese am 10. 6. 2006 neuerlich im Postweg an das Finanzamt abgeschickt worden seien. Zuzufolge einer telefonischen Rücksprache seien aber die Steuererklärungen wiederum nicht beim Finanzamt eingelangt. Weiters wurde in der Berufung ausgeführt, dies sei nur so erklärbar, dass aufgrund eines Kanzleiversehens bei der Erstellung der Abgabenerklärungen die alte Steuernummer (000/0000) des Bw. verwendet worden sei, weil das EDV-Programm „bei der Jahresübernahme“ auch alle bisherigen Steuernummern anführe und offenbar ein Auswahlfehler passiert sei. Jedenfalls seien die Erklärungen fristgerecht eingereicht worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. 9. 2006 gab das Finanzamt der Berufung im Wesentlichen mit der Begründung keine Folge, dass beim Finanzamt weder am 30. 3. 2006 noch am 10. 6. 2006 zur Post gegebene Steuererklärungen eingelangt seien. Nach der Rechtsprechung treffe die Beweislast für das Einlangen von Schriftstücken bei der Behörde den Absender. Aus den der Berufung angeschlossenen Kopien zweier Rechnungen der Österreichischen Post AG vom 30. 3. und 10. 6. 2006 sei lediglich ersichtlich, dass an diesen Tagen Postgebühren für die Beförderung von Briefen entrichtet worden seien. Ein Nachweis dafür, dass es sich bei den betreffenden Sendungen um solche an das Finanzamt gehandelt habe, ergäbe sich hieraus nicht. Weiters wies das Finanzamt auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. 9. 1990, Zl. 89/13/0277, hin, wonach die Beförderung einer Sendung durch die Post auf Gefahr des Absenders erfolge.

Im Vorlageantrag vom 4. 10. 2006 führte der steuerliche Vertreter des Bw. Folgendes aus:

„...Auf den Postaufgabebelegen ist der Name des Klienten, für den die Sendung vorgenommen wurde, in beiden Fällen vermerkt ! Es wurden keine weiteren Sendungen für oder an Herrn M... in diesem Zeitraum von meiner Kanzlei veranlasst.

Auf den Hinweis, dass die Steuererklärungen mit der früheren Steuernummer versehen waren und vielleicht darin der Grund liegt, warum keine Bearbeitung erfolgt ist, wurde nicht einmal eingegangen !

Dass das Zustellrisiko beim Absender liegt, ist unbestritten.

Es kann jedoch nicht der Sinn sein, dass für das marode Unternehmen „Gelbe Post“ der Beitrag des Steuerzahlers darin besteht, jede Sendung mit dem sündhaft teuren „Reco“-Auftrag zu versenden oder einen privaten Kurierdienst zu beauftragen !

Im Übrigen ist auch die Variante „Einschreiben“ keinesfalls Garant dafür, dass die Zustellung funktioniert !

Ein von meiner Kanzlei am 16. 8. 2006 versendeter Brief (eingeschrieben !!) an das Finanzamt Klagenfurt wurde vier Wochen später mit dem Vermerk „Empfänger unbekannt“ an mich retourniert ! (Ich stelle gerne eine Kopie des Kuverts für die amtliche Kuriositätsammlung zur Verfügung).

Ich ersuche daher um Stattgabe der Berufung bzw. um Nachsicht der Zwangsstrafe aus den dargestellten Gründen...”

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe ist nach Maßgabe der Bestimmungen des § 111 Abs. 1 BAO zulässig. Danach 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.

Nach Abs. 2 dieser Gesetzesstelle 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 Aufforderung und die Androhung müssen schriftlich erfolgen, außer wenn Gefahr im Verzug ist.

Gemäß Abs. 3 leg. cit. in der Fassung BGBl. I 2003/124 darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 2.200 Euro nicht übersteigen.

Nach Lehre und Rechtsprechung kann die Vorlage von Abgabenerklärungen durch den Abgabepflichtigen mit Hilfe von Zwangsstrafen erzwungen werden. Dies ergibt sich aus § 111 BAO in Verbindung mit der allgemeinen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO sowie der Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen gemäß den §§ 133 ff BAO (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 133, Tz 11, mwN).

Eine Zwangsstrafenfestsetzung setzt die vorherige Aufforderung zur Erbringung der verlangten Leistung und die Androhung der Zwangsstrafe in einer bestimmten Höhe voraus. Diese Voraussetzungen sind im Berufungsfall gegeben.

Der steuerliche Vertreter des Bw. steht auf dem Standpunkt, die Festsetzung der Zwangsstrafe sei deshalb unzulässig, weil er die Umsatz- und Einkommensteuererklärung 2004 des Bw. am 30. 3. 2006 im Postweg an das Finanzamt abgeschickt habe, die Sendung dort aber nicht eingelangt sei. Der neuerliche Versuch einer Einreichung dieser Abgabenerklärungen per Post am 10. 6. 2006 sei ebenfalls fehlgeschlagen, weil das Finanzamt laut telefonischer Rücksprache auch diese Sendung nicht erhalten habe.

Hierauf ist zunächst zu erwidern, dass Abgabenerklärungen nur dann als eingereicht gelten, wenn sie beim Finanzamt tatsächlich eingelangt sind. Auf die Zu- oder Absendung der Abgabenerklärungen an die Behörde kommt es nicht an. Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung zutreffend festgestellt wurde, erfolgt die Beförderung einer Sendung durch die Post auf Gefahr des Absenders (vgl. Ritz, a. a. O., § 108, Tz 10, mwN). Da folglich nicht das Finanzamt, sondern der Bw. das Risiko eines Verlustes von Schriftstücken auf dem Postweg zu tragen hat, erweist sich die Festsetzung der Zwangsstrafe nicht deshalb als rechtswidrig, weil

dem Finanzamt keine – am 30. 3. bzw. 10. 6. 2006 zur Post gegebene – Abgabenerklärungen zugekommen sind.

In Anbetracht dieser Rechtslage gehen die Unmutsäußerungen des steuerlichen Vertreters über die von ihm behauptete Unzuverlässigkeit der Österreichischen Post AG von vornherein ins Leere. Desgleichen bedarf es keiner näheren Auseinandersetzung mit der Frage, ob es Steuerpflichtigen oder ihren steuerlichen Vertretern aus Kostengründen zuzumuten sei, Briefsendungen an Abgabenbehörden eingeschrieben aufzugeben oder sich eines privaten Zustelldienstes zu bedienen. Entscheidend ist vielmehr, dass keine Abgabenerklärungen mit Postaufgabedatum 30. 3. bzw. 10. 6. 2006 vorliegen. Im Übrigen wäre es dem steuerlichen Vertreter freigestanden, die Abgabenerklärungen für 2004 (so wie jene für das Vorjahr) auf elektronischem Wege an das Finanzamt einzureichen, um solcherart die als unzureichend gerügten Dienstleistungen der Post nicht in Anspruch nehmen zu müssen. Dass der am 30. 3. 2006 aufgetretene, nicht näher konkretisierte „EDV-Fehler“ einer elektronischen Einreichung der Abgabenerklärungen des Bw. bis zu dem vom Finanzamt bestimmten Termin (16. 6. 2006) entgegengestanden wäre, behauptet selbst der steuerliche Vertreter nicht.

Die Berufung wird weiters darauf gestützt, dass die am 30. 3. und 10. 6. 2006 an das Finanzamt abgesendeten Steuererklärungen irrtümlich mit der früheren Steuernummer (000/0000) des Bw. versehen worden seien, was eventuell der Grund dafür gewesen sein könnte, dass „keine Bearbeitung“ erfolgt sei. Mit diesen Ausführungen soll offenbar ein Sachverhalt in die Richtung geltend gemacht werden, dass die Postsendungen vom 30. 3. und 10. 6. 2006 doch beim Finanzamt eingelangt seien, die Abgabenerklärungen aber mangels Anführung der gültigen Steuernummer (999/9999) des Bw. unbearbeitet liegen geblieben seien.

Bei diesen Ausführungen handelt es sich um bloße Vermutungen, aus denen keinesfalls auf das tatsächliche Einlangen von am 30. 3. bzw. 10. 6. 2006 zur Post gegebenen Abgabenerklärungen beim Finanzamt geschlossen werden kann. Auch haben (in einem Aktenvermerk vom 1. 9. 2006 dokumentierte) Nachforschungen eines Mitarbeiters des Infocenters im Finanzamt ergeben, dass im Finanzamt keine zu den behaupteten Zeitpunkten abgesendete Abgabenerklärungen des Bw. ausfindig zu machen waren. Auch sonst spricht nichts dafür, dass am 30. 3. bzw. 10. 6. 2006 von der Kanzlei des steuerlichen Vertreters zur Post gegebene Abgabenerklärungen beim Finanzamt eingelangt, dort aber in Verstoß geraten sein könnten. Vielmehr ist aus dem im Veranlagungsakt befindlichen Exemplar der Einkommensteuererklärung 2004, das den Eingangsstempel vom 1. 8. 2006 und einen handschriftlichen Vermerk „Zweitdruck wg. geänderter St. Nr.“ trägt, ersichtlich, dass unter den Angaben zur Person des Bw. nicht nur dessen Name und Adresse, sondern auch seine Sozialversicherungsnummer korrekt angeführt wurde. Da kein Grund zur Annahme besteht, am 30. 3. bzw. 10. 6. 2006 an das Finanzamt abgesendete Einkommensteuererklärungen hätten diese An-

gaben nicht enthalten, hätten an diesen Tagen abgeschickte Abgabenerklärungen ohne weiteres dem Bw. zugeordnet werden können, wenn diese tatsächlich beim Finanzamt eingelangt wären. Hätte doch an der Identität des Bw. ungeachtet der Verwendung seiner nicht mehr gültigen Steuernummer kein Zweifel bestehen können.

Zu den im Berufungsverfahren vorgelegten Rechnungen der Österreichischen Post AG vom 30. 3. bzw. 10. 6. 2006 betreffend Postgebühren im Betrag von jeweils einem Euro für die Beförderung je einer Briefsendung im Inland wird noch angemerkt, dass sich aus dem hierauf handschriftlich angebrachten Familiennamen des Bw. und der beigefügten Jahreszahl „04“ höchstens schließen ließe, dass an diesen Tagen Abgabenerklärungen für den Bw. zur Post gegeben wurden. Dass diese aber tatsächlich beim Finanzamt eingelangt wären, ergibt sich aus diesen Belegen nicht. Auch der Einwand im Vorlageantrag, die Kanzlei des steuerlichen Vertreters habe „in diesem Zeitraum“ keine anderen Sendungen für oder an den Bw. veranlasst, ersetzt den dem Bw. obliegenden Beweis für das Einlangen von am 30. 3. bzw. 10. 6. 2006 an die Post übergebenen Abgabenerklärungen beim Finanzamt nicht.

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 (VwGH 27. 9. 2000, 97/14/0112). Bei der Entscheidung, ob die Abgabenbehörde von ihrer Berechtigung nach § 111 BAO Gebrauch macht, ist neben dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit auch die Frage von Bedeutung, mit welchem geringsten Zwangsmittel der geforderte Erfolg erreichbar erscheint (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, S. 1200). Aus den oben aufgezeigten Gründen kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht finden, dass das vom Finanzamt angewandte Druckmittel mit dem angestrebten Ziel der Erklärungsabgabe unvereinbar gewesen wäre. Ebenso wenig ist ersichtlich, mit welchem gelinderen Zwangsmittel der Bw. (bzw. sein steuerlicher Vertreter) zur Erfüllung der ihm obliegenden Erklärungspflicht bewegt werden hätte können. Die Verhängung der Zwangsstrafe war daher dem Grunde nach zweckmäßig.

Was die Höhe der Zwangsstrafe betrifft, so ist jedoch zu Gunsten des Bw. zu berücksichtigen, dass die Veranlagung zur Umsatzsteuer 2004 zu einer Gutschrift (ca. 650 €) geführt hat und die Einkommensteuer 2004 in Höhe von Null festgesetzt wurde (Bescheide vom 4. 8. 2006). Da der Umstand, dass es zu keiner Abgabennachforderung gekommen ist, für die Ermessensübung relevant ist (vgl. Ritz, aaO, § 111 Tz. 10), in den Folgejahren keine Verzögerungen bei der Einreichung der Abgabenerklärungen mehr aufgetreten sind und auch sonst keine Gründe bestehen, welche eine Festsetzung der Zwangsstrafe in Höhe von 360 € geboten erscheinen

lassen, hält die Abgabenbehörde zweiter Instanz eine Herabsetzung der Zwangsstrafe auf 220 € (10 % des Höchstbetrages) für vertretbar. Damit wird dem vom Gesetz vorgegebenen Verfahrensziel, Abgabepflichtige zur rechtzeitigen Abgabe von Steuererklärungen anzuhalten, nach Lage des Falles ausreichend Rechnung getragen. Im Wiederholungsfall wird mit diesem Betrag allerdings nicht mehr das Auslangen gefunden werden können.

Somit war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 29. Jänner 2008