

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., vertreten durch stV. AdressestV., über die Beschwerde vom 09.12.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien xy vom 05.11.2015, betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen Nichtabgabe der Umsatz- und Feststellungserklärung für das Jahr 2013 wird abgeändert.

Die Höhe der Zwangsstrafe wird mit € 350,00 festgesetzt.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) wurde mit verfahrensleitender Verfügung vom 10.9.2015 erinnert, die von ihr einzubringenden Erklärungen betreffend Umsatzsteuer, Feststellung der Einkünfte für Personengesellschaften und Jahresbilanz für das Jahr 2013 vollständig und ordnungsgemäß ausgefüllt bei der belangten Behörde einzureichen und eine Nachfrist bis längstens 8.10.2015 gesetzt. Die verfahrensleitende Verfügung enthielt die Androhung einer Zwangsstrafe in Höhe von € 1.000,00 sowie den Hinweis, dass die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelt würden, wenn dieser Aufforderung nicht Folge geleistet werde.

Nachdem die Bf. dieser Aufforderung nicht Folge geleistet hatte, wurde mit Bescheid vom 5.11.2015 die angedrohte Zwangsstrafe mit € 1.000,00 festgesetzt. Gleichzeitig erging darin die Aufforderung, die bisher nicht abgegebene Umsatzsteuererklärung, die Erklärung für Personengesellschaften sowie die Jahresbilanz für 2013 bis 18.1.2016 beim Finanzamt einzureichen. In der Bescheidbegründung wurde lediglich ausgeführt, dass die Festsetzung der Zwangsstrafe erforderlich war, weil die Bf. der vorgenannten Aufforderung bisher nicht nachgekommen sei.

Am 9.12.2015 erhab die Bf. **Beschwerde** gegen den Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe und begründete diese wie folgt:

"Binnen Frist wird zur Sicherheit gem. § 245 BAO gegen den Zwangsstrafenbescheid vom 06.11.2015, bisher nicht ordnungsgemäß dem Zustellbevollmächtigten zugestellt, Beschwerde eingebracht und ersucht, im Rahmen der Ermessensausübung die verhängte, nicht dem Zustellbevollmächtigten zugestellte Zwangsstrafe ggf. wieder aufzuheben. Die Bescheide 2013 sind eigentlich ein Bagatellfall, doch aufgrund von Arbeitsüberlastung kam es zur Verspätung. Es wird ersucht, diesem Umstand und dass es für 2013 wie schon in den Vorjahren zu keiner Abgabenbelastung kommt, in die Ermessensausübung miteinzubeziehen und die ZO aufzuheben (vgl. ggf. auch einige UFS-Entscheidungen zur Ermessensausübung bei ZO, z.B. Absenkung von EUR 250 auf EUR 100 in GZ RV/1443-W105)."

Die belangte Behörde erließ am 9.2.2016 eine abweisende **Beschwerdevorentscheidung** mit folgender Begründung:

"Gemäß § 111 BAO sind die Abgabenbehörden berechtigt, für Zwecke der Befolgung gesetzlich vorgeschriebener Anordnungen, die zu erbringenden Leistungen durch die Verhängung von Zwangsstrafen zu erzwingen. Dazu gehören Aufforderungen zur Abgabe von Steuererklärungen. Im konkreten Fall wurde an die antragstellende Partei am 10.09.2015 eine Erinnerung gesandt, mit dem Ersuchen, die Erklärungen betreffend Umsatzsteuer, Personengesellschaften sowie die Jahresbilanz für das Jahr 2013 einzubringen. Gleichzeitig wurde im Falle der Unterlassung der Vorlage der Erklärung innerhalb einer festgesetzten Frist - eine Zwangsstrafe von € 1.000,00 angedroht.

Mit Bescheid vom 05.11.2015 wurde die Zwangsstrafe wegen Nichtvorlage festgesetzt. Erst am 04.02.2016 — also mit fast 5-monatiger Verspätung wurden die Erklärungen elektronisch nachgereicht.

Die Abgabenbehörde kann gem. § 299 BAO auf Antrag der Partei oder von Amts wegen eine Bescheidaufhebung durchführen, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Die zitierte Bestimmung gestattet demnach eine Aufhebung wegen Rechtswidrigkeit des Bescheidinhaltes, was dann gegeben ist, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Die Aufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus, die bloße Möglichkeit reicht nicht aus (Ritz, BAO 2014, § 299 Rz 13). Die Aufhebung eines Bescheides nach § 299 Abs. 1 liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Eine Aufhebung wird idR dann zu unterlassen sein, wenn die Rechtswidrigkeit bloß geringfügig ist.

Im gegenständlichen Fall ergibt sich die Ermessensentscheidung daraus, dass der Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung nicht nachgekommen wurde. Selbst innerhalb der Nachfrist wurden keine entsprechenden Handlungen gesetzt. Die Rechtswidrigkeit liegt somit nicht im Handeln der Behörde sondern im Unterlassen des Antragstellers die geforderte Leistung zu erbringen. Im konkreten Fall war das steuerliche Verhalten ausschlaggebend für die Verhängung der Zwangsstrafe. Laut ständiger Rechtsprechung liegt es allein am Antragsteller, das Vorliegen der zu einer Aufhebung berechtigenden

Gewissheit der Rechtswidrigkeit darzulegen. Da dies nicht geschehen ist, war die Beschwerde abzuweisen.

Der Hinweis, dass es für 2013 zu keiner Abgabenbelastung kommt ist für die Verhängung einer Zwangsstrafe nicht entscheidend, zumal es um die Erfüllung einer Leistung durch den Abgabepflichtigen geht. Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von € 5.000,00 nicht überschreiten. Im vorliegenden Bereich wurde die Zwangsstrafe mit 20% vom Höchstbetrag angesetzt. Damit wurde dem Grad des Verschuldens, der nicht als gering einzustufen ist, ohnehin nur in einem unteren Maße Rechnung getragen.

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde gem. § 9 Abs. 3 ZustellG, soweit nichts anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen. Da Herr stV. im gegenständlichen Zeitraum zum Zustellungsbevollmächtigten bestellt war, wurde er sowohl bei der Erinnerung vom 10.09.2015 als auch beim Bescheid vom 05.11.2015 zu Recht als Empfänger bezeichnet."

Gegen die BVE wendet sich die Bf. in ihrem **Vorlageantrag** vom 14.3.2016 und führt aus, zur Fristenwahrung werde ein Vorlageantrag via Finanzonline gestellt. Eine umfassendere schriftliche Stellungnahme zur BVE werde binnen Monatsfrist noch ins Amt nachgereicht.

Da eine Begründung -entgegen der Ankündigung der Bf.- jedoch nicht nachgereicht worden ist, erfolgte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht seitens der Belangten Behörde am 24.6.2016.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Bf. wurde seitens der belangten Behörde wiederholt aufgefordert, die (fehlenden) Abgabenerklärungen (Feststellungs- und Umsatzsteuererklärung sowie Jahresbilanz 2013) nachzureichen und zwar mit verfahrensleitendem Bescheid vom 10.9.2015 unter Setzung einer Nachfrist bis 8.10.2015, in welchem eine **Zwangsstrafe** in Höhe von 1000 Euro angedroht wurde; und mit Bescheid vom 5.11.2015, mit welchem die angedrohte **Zwangsstrafe** in Höhe von 1000 Euro festgesetzt wurde, unter Setzung einer Nachfrist bis 18.1.2016, wobei die Bf. auch diese Frist ungenutzt verstreichen ließ.

Die Einreichung der Steuererklärungen erfolgte schließlich erst am 4.2.2016 auf elektronischem Weg.

Auf Grund dieser verspätet eingereichten Abgabenerklärungen ergingen am 4.6.2016 ein Umsatzsteuerbescheid mit einer Gutschrift iHv € 365.95 sowie ein Feststellungsbescheid

gem. § 188 BAO, in dem ein Verlust aus Gewerbebetrieb iHv € 1.776,37 festgestellt wurde.

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht im Akt ersichtlich. Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

2. Rechtsgrundlagen

Auf den vorliegenden Fall sind nachstehende Rechtsvorschriften anzuwenden:

Gemäß § 133 Abs. 1 BAO bestimmen die Abgabenvorschriften, wer zur Einreichung einer Abgabenerklärung verpflichtet ist. Zur Einreichung ist ferner verpflichtet, wer hierzu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird. Die Aufforderung kann auch durch Zusendung von Vordrucken der Abgabenerklärungen erfolgen.

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

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 Abgabenerklärungen nicht stattgegeben, so ist für die Einreichung der Abgabenerklärung eine Nachfrist von mindestens einer Woche zu setzen (§ 134 Abs. 2 BAO).

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 1-3 bestanden hat und der Gewinn aufgrund eines Betriebsvermögensvergleiches zu ermitteln war oder ermittelt worden ist

...."

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. Zu solchen Leistungen

gehört auch die elektronische Übermittlung von Anbringen und Unterlagen, wenn eine diesbezügliche Verpflichtung besteht.

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 in Verzug ist (§ 111 Abs. 2 leg.cit).

Die einzelne Zwangsstrafe darf den Betrag von 5.000 Euro nicht übersteigen (§ 111 Abs. 3 BAO).

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörden bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen (VwGH 9.12.1992, 91/13/0204; 27.9.2000, 97/14/0112) und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (vgl. VwGH 20.9.1988, 88/14/0066; 27.9.2000, 97/14/0112).

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. VwGH 26.6.1992, 89/17/0010; VwGH 22.2.2000, 96/14/0079). Dabei ist das Ermessen im Rahmen der von der Ermessen einräumenden Bestimmung vorgegebenen Kriterien, subsidiär im Rahmen der von § 20 BAO gezogenen Grenzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit zu üben. Insbesondere ist zu berücksichtigen (Ritz, BAO⁵, § 111, Tz 10):

- das bisherige Verhalten der Partei bei Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten
- der Grad des Verschuldens der Partei
- die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen
- die wirtschaftlichen Verhältnisse der Abgabepflichtigen
- die abgabenrechtliche Bedeutung der verlangten Leistung.

Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben.

Hinsichtlich Zweckmäßigkeit liegt der Sinn der Zwangsstrafe im Veranlagungsfortgang. Der Behörde soll ohne weitere Maßnahmen und Amtshandlungen ermöglicht werden, die Abgaben auf Grund der eingereichten Erklärungen festzusetzen.

Das Bundesfinanzgericht ist in seinem Erkenntnis gehalten, die Ermessenübung der Abgabenbehörde zu prüfen und das Ermessen in seinem Erkenntnis eigenverantwortlich zu üben (s. Ritz, BAO⁵, § 20, Tz 11).

3. Rechtliche Würdigung

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten. Zwangsstrafen dürfen demnach ua. auch zur Erzwingung der

Einreichung von Abgabenerklärungen angedroht und festgesetzt werden (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl., § 111 Tz 1f, mwN).

Die Festsetzung liegt (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei der Ermessensübung sind ua. das bisherige die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Partei, der Grad des Verschuldens der Partei, die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen, die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen und das Ausmaß der Verspätung zu berücksichtigen (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl., § 111 Tz 10, mwN; BFG 12.09.2014, RV/7102806/2014).

Im Rechtsmittelverfahren bezüglich *Zwangsstrafen* sind nicht nur jene Umstände zu berücksichtigen, die bei der Festsetzung der Behörde bekannt waren, sondern auch weitere Umstände (etwa in der Bescheidbeschwerde geltend gemachte und in freier Beweiswürdigung von der Behörde als zutreffend beurteilte Umstände) (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl., § 111 Tz 11, mwN).

Im vorliegenden Fall ist die Bf. ihrer Verpflichtung zur fristgerechten Einreichung der Abgabenerklärungen 2013 nicht nachgekommen. Eine Aufforderung betreffend Nachreichung der Abgabenerklärungen, unter *Zwangsstrafe* androhung, blieb zunächst erfolglos. Aber auch noch nach Festsetzung der *Zwangsstrafe* und neuerlicher Aufforderung inkl. (Nach-)Fristsetzung wurden die Abgabenerklärungen zunächst nicht nachgereicht.

Die gesetzliche Frist für die Einreichung der Steuererklärungen 2013 endete mit Ende April 2014. Die unter Androhung der *Zwangsstrafe* mit Erinnerung vom 10.9.2015 gesetzte Frist zur Erklärungsabgabe bis 8.10.2015 (vier Wochen) war daher ebenso angemessen wie die im Zwangsstrafenfestsetzungsbescheid vom 5.11.2015, gewährte Nachfrist von fast zweieinhalb Monaten (bis 18.1.2016). Die Abgabe der Erklärungen erfolgte schließlich rund zweieinhalb Wochen nach Ablauf der zuletzt gesetzten Frist am 4.2.2016, mit der einzigen Rechtfertigung, es sei zu der Verspätung aufgrund von Arbeitsüberlastung gekommen.

Es wäre der Bf. allerdings freigestanden, Fristverlängerungsansuchen zu stellen, dies ist jedoch nicht erfolgt. Dass sie selbst infolge eines unvorhersehbaren und unabwendbaren Ereignisses daran gehindert gewesen wäre, zumindest rechtzeitig einen Fristverlängerungsantrag zu stellen, hat die Bf. auch nicht vorgebracht bzw. glaubhaft gemacht.

Die Festsetzung der *Zwangsstrafe* liegt im Ermessen der Abgabenbehörde.

Zur Ermessensübung wird erwogen:

Die Abgabenerklärungen wurden schließlich zwar eingereicht, aber mit beträchtlicher Verspätung und dies nicht bloß im Jahr 2013 sondern laut festgestellter Aktenlage auch in den Jahren davor und danach. Für einen Fortgang der Veranlagung und eine zeitgerechte Abgabenfestsetzung ist die fristgerechte Abgabe von Steuererklärungen jedoch unerlässlich. Es steht nämlich der Verwaltungsökonomie entgegen, wenn die

Finanzverwaltung die Abgabe der Steuererklärungen erst jeweils - unter Umständen mehrfach - urgieren muss (vgl. BFG 17.10.2016, RV/7104782/2016).

Zu Gunsten der Bf. ist lediglich zu berücksichtigen, dass es im Jahr 2013 wie auch in den Vorjahren und in den Folgejahren zu keiner Abgabenbelastung gekommen ist.

Erschwerend wirkt allerdings der Umstand, dass die Bf. -wie bereits festgestellt- auch in den Vorjahren so wie in den nachfolgenden Jahren und damit wiederholt ihrer Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe der Steuererklärungen nicht nachgekommen ist, als einziger Rechtfertigungsgrund wurde seitens der Bf. in der Beschwerde Arbeitsüberlastung angeführt. Hieraus lässt sich nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts kein bloß minderer Grad des Versehens ableiten.

Bei Würdigung aller o.a. Umstände erscheint dem Bundesfinanzgericht im vorliegenden Fall eine *Zwangsstrafe* in Höhe von 350 Euro, also von 7 % der Höchststrafe von 5.000 Euro, noch als angemessen und wird damit den Argumenten der Bf. für eine Herabsetzung der *Zwangsstrafe* jedenfalls hinreichend Rechnung getragen.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

4. Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung (insbes. Abweichen der Entscheidung von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, Fehlen einer solchen Rechtsprechung, uneinheitliche Beantwortung der zu lösenden Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) zukommt.

Wien, am 25. Oktober 2018