



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW, Adresse, vom 12. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 31. Jänner 2008 betreffend Zwangsstrafen entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 7. März 2007 forderte das FA die BW zur Einreichung von Einkommensteuererklärungen für das Jahr 2006 bis zum 30. April 2007 auf. Laut Aktenlage habe die BW seit 2006 Einkünfte als A-Betreuer im Rahmen der B erhalten. Die entsprechenden Erklärungen (E1, E1a) wurden diesem Schreiben beigelegt.

Mit Schreiben vom 24. Juli 2007 übermittelte das FA der BW eine Erinnerung. Sie habe offenbar übersehen, die von ihr einzubringenden Erklärungen (E1, E1a) betreffend Einkommensteuer für 2006 vollständig und ordnungsgemäß ausgefüllt bis 2. Juli 2007 einzureichen. Sollten die Erklärungen nicht bis zum 24. August 2007 eingereicht werden, werde gemäß §111 BAO eine Zwangsstrafe in Höhe von € 150,00 festgesetzt.

Am 9. August 2007 übermittelte die BW via Finanz Online eine Einkommensteuererklärung für 2006 (Arbeitnehmerveranlagung L1) und beantragte in dieser Erklärung die Berücksichtigung von Sonderausgaben und Werbungskosten. Die Veranlagung zur Einkommensteuer für 2006 erfolgte mit 17. August 2007.

Am 22. August 2007 sprach die BW persönlich im Infocenter des FA vor. Aufgrund dieser Vorsprache gewährte das FA der BW eine weitere Frist zur Abgabe der Erklärungen (E1, E1a) bis zum 30. September 2007.

Mit 31. Jänner 2008 setzte das FA mit Bescheid eine Zwangsstrafe von € 150,00 fest. Die BW habe es unterlassen die Einkommensteuererklärung (E1, E1a) für das Jahr 2006 fristgerecht einzureichen. Als Nachfrist für die Einreichung der Erklärungen wurde der BW eine Frist bis zum 3. März 2008 eingeräumt.

Mit Schreiben vom 8. Februar 2008 berief die BW gegen diesen Bescheid und führte zur Begründung aus, dass sie niemals eine korrekte Lohnabrechnung von ihrer Arbeitgeberin („C“) erhalten habe. Im Rahmen einer Sammelklage der AK habe ebenfalls keine exakte Aufstellung der Einnahmen erwirkt werden können. Sie habe, wie jeder andere „C“ Arbeitnehmer nur 50 % des vereinbarten Entgeltes erhalten. Es sei ihr nicht möglich dieses in der BRD ansässige Unternehmen mittels österreichischer Behörden zu belangen. Sie ersuche diesen Sachverhalt zu berücksichtigen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. März 2008 wies das FA die Berufung als unbegründet ab. Die Abgabenbehörden seien berechtigt die Befolgung ihrer aufgrund gesetzlicher Befugnisse getroffenen Anordnungen zu Erbringung von Leistungen, die sich wegen ihrer besonderen Beschaffenheit durch einen Dritten nicht bewerkstelligen ließen, durch Verhängung einer Zwangstrafe zu erzwingen. Werde ein Abgabepflichtiger zur Einreichung einer Abgabenerklärung aufgefordert, dann bestehe eine Verpflichtung zur Abgabe einer Abgabenerklärung, auch wenn der Abgabepflichtige die Rechtsansicht vertrete, nicht abgabepflichtig zu sein. Die BW habe Fristen erfolglos verstreichen lassen, keine begründeten Fristverlängerungsansuchen gestellt und somit keinerlei Schritte unternommen um die Festsetzung der Zwangsstrafe abzuwenden.

Die Ermessenentscheidung bei der Vorschreibung der Zwangsstrafe begründete das FA damit, dass dem öffentlichen Anliegen am gesetzlichen Verfahrensziel der Anhaltung von Steuerpflichtigen zur rechtzeitigen Abgabe von Steuererklärungen und somit der Zweckmäßigkeit der Vorrang gegenüber der Billigkeit eingeräumt worden sei.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung stellte die BW den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz. Dabei führte die BW aus, dass sie bei ihrem Besuch im FA im August 2007 dem zuständigen Finanzamtsbetreuer mitgeteilt habe, dass sie nur die Hälfte des vereinbarten Entgeltes ausbezahlt bekommen habe und bis dato keine Lohnabrechnung von der Firma erhalten habe. Sie habe auch die Formulare (E1, E1a) unvollständig ausgefüllt vorgelegt. Ihr sei mitgeteilt worden, dass sie eine Zuverdienstgrenze von € 730,00 nicht überschritten hätte und somit keine steuerlichen Abgaben leisten müsste.

Somit habe sich die auferlegte Zwangstrafe als erledigt erklärt. Mittlerweile habe sich herausgestellt, dass sie von der Firma „C“ erst nach einem Verkehrsunfall am 10. August 2006 bei der GKK nachgemeldet worden sei. Ohne ihr Wissen sei sie als geringfügige Arbeiterin angestellt worden. Zuvor habe sie mit der „C“ einen freien Dienstvertrag abgeschlossen. Sie habe auch zeitgerecht im Juni 2006 die Salzburger GKK angeschrieben, um ein korrektes Vorgehen in dieser Angelegenheit zu ermöglichen.

Dieser Vorlageantrag wurde mit Zurückweisungsbescheid vom 8. April 2008 wegen Verspätung zurückgewiesen.

Dagegen erhob die BW fristgerecht Berufung. Dieser Berufung wurde in weiterer Folge vom FA stattgegeben. Der Antrag der BW auf Vorlage der Entscheidung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz ist somit aufrecht.

### ***Der UFS hat dazu erwogen:***

Der oben dargestellte Verfahrensablauf entspricht im Wesentlichen dem zu beurteilenden Sachverhalt. Er ist von den Parteien des Verfahrens unbestritten.

Zur Festsetzung der Zwangstrafe ist aus Sicht des UFS auszuführen, dass gem. §111 Abs. 1 BAO die Abgabenbehörden berechtigt sind, die Befolgung ihrer aufgrund gesetzlich Befugnisse getroffenen Anordnungen zur Erbringung von Leistungen, die sich wegen ihrer besonderen Beschaffenheit durch einen Dritten nicht bewerkstelligen lassen, durch Verhängung einer Zwangstrafe zu erzwingen.

Gemäß § 111 Abs. 2 BAO muss der Verpflichtete, bevor eine Zwangstrafe festgesetzt wird, unter Androhung der Zwangstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistung aufgefordert werden.

Der UFS stimmt dem FA darin zu, dass es sich bei der Aufforderung zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung um eine Erbringung einer Leistung im Sinne des § 111 Abs. 1 BAO handelt. Die BW wurde auch vor Festsetzung der Zwangstrafe unter Setzung einer angemessenen, mehrmals verlängerten Frist zur Erbringung der von ihr verlangten Leistung (Abgabe der Formulare E1 und E1a) aufgefordert, womit die oben angeführten Anwendungsvoraussetzungen des § 111 BAO erfüllt sind.

Die Festsetzung der Zwangstrafe liegt bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen im Ermessen der Abgabenbehörde. Dabei ist diese Ermessensentscheidung im Sinne der Bestimmungen des § 20 BAO innerhalb der gesetzlichen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Dabei versteht die Rechtsprechung unter Billigkeit die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse insbesondere das Interesse an der Einbringung der Abgaben. (Ritz, Kommentar zur BAO § 20 Tz 7) Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren, auch das Gebot der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit der Vollziehung sind zu beachten. (Ritz Kommentar zur BAO § 20 Tz. 8 f.).

Auf die Einreichung einer Abgabenerklärung umgelegt, bedeutet dies, dass bei der Entscheidung, ob und in welcher Höhe eine Zwangsstrafe für die Nichteinreichung von Abgabenerklärungen festzusetzen ist, unter anderem die Höhe der allfälligen Steuernachforderungen und das steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen sein werden. Ebenso sind der Grad des Verschuldens und das bisherige Verhalten der Partei zu berücksichtigen (Ritz Kommentar zur BAO § 111 Tz. 10 mit weiteren Nachweisen)

Das FA hat die Ermessensentscheidung zur Festsetzung der Zwangsstrafe mit dem gesetzlichen Verfahrensziel der Anhaltung von Steuerpflichtigen zur rechtzeitigen Abgabe von Steuererklärungen begründet und damit dem öffentlichen Interesse den Vorrang vor Parteiinteressen eingeräumt.

Betrachtet man den zuvor dargestellten Verfahrensgang, so ist aus Sicht des UFS von Bedeutung, dass der BW zunächst Einkommensteuerformulare (E1 bzw. E1a) übermittelt worden sind. Die BW ist in ihrem Hauptberuf nicht selbstständig tätig und hat mit der in Frage stehenden „C“, einen freien Dienstvertrag abgeschlossen.

Geht man also von der ursprünglichen Überlegung des FA und der BW aus, dass es sich bei dieser Tätigkeit als A -Betreuer im Rahmen der B um eine selbstständig bzw. gewerblich ausgeübte Tätigkeit gehandelt hat, so hat die BW im Jahr 2006 nach ihrer Darstellung, die vom FA auch nicht bestritten wurde, nur einen Betrag von € 651,00 neben ihren nicht-selbstständigen Einkünften erhalten, was zu keiner (zusätzlichen) Steuerpflicht der BW geführt hätte.

Alle Unterlagen, die der BW bis einschließlich August 2007 zur Verfügung gestanden sind, haben auf eine selbstständige bzw. gewerbliche Tätigkeit hingewiesen. Nach ihrer Darstellung habe sie auch eine entsprechende diesbezügliche Auskunft vom FA erhalten.

Nach (nochmaliger) Aufforderung durch das FA im Juli 2007 hat die BW eine Einkommensteuererklärung für Arbeitnehmer eingereicht und dabei alle ihr vorliegenden (steuerlich relevanten) Einkünfte angegeben. Sie hat also nicht, wie das FA vermeint, keine Erklärungen abgegeben.

Bei dieser Ausgangslage muss eine Ermessensübung aber aus Sicht des UFS dazu führen, dass von der Festsetzung einer Zwangsstrafe abgesehen wird.

Dies ist zunächst aus Sicht des UFS darin begründet, dass keine Abgabennachforderung aus der Abgabe der (weiteren) Steuererklärungen zu erwarten gewesen wäre und die Festsetzung einer Zwangsstrafe daher nicht zweckmäßig im Sinne des § 20 BAO erscheint.

Diese Überlegung greift umso mehr, als die BW im Verfahren bis August 2007 aktiv mitgewirkt hat, den Kontakt mit dem FA gesucht hat und – wie oben dargestellt – fristgerecht eine (Lohn) Steuererklärung abgegeben hat und auch die erhaltenen Einkünfte aus ihrer Nebentätigkeit dem FA offengelegt hat.

Für diese Mitwirkung der BW in den entsprechenden Verfahren spricht auch, dass sie sich bereits vor Beginn ihrer Tätigkeit um eine Klärung ihres Status bei der GKK bemüht hat.

Der UFS kann im Verhalten der unvertretenen Steuerpflichtigen somit ein Bemühen um die Mitwirkung im Verfahren um die Festsetzung der Abgaben (Einkommensteuer 2006) erkennen und. Ein Verschulden der BW, das die Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen der Nichtabgabe der Steuererklärungen bedingen würde, kann der UFS bei dieser Sachlage nicht erblicken.

An diesen Überlegungen ändert sich im Ergebnis auch nichts, wenn man der offenbar später vom FA vertretenen Auffassung folgen wollte, dass es sich um eine zweite nichtselbstständige Tätigkeit der BW gehandelt habe, die ohne die Berücksichtigung der Freigrenze von € 730,00 sofort zu einer Versteuerung der in Frage stehenden Beträge aus der Nebentätigkeit führen würde.

Auch dann wäre aus Sicht des UFS die Vorschreibung einer Zwangsstrafe nicht gerechtfertigt. Bei Annahme einer nichtselbstständigen Tätigkeit wäre der „Arbeitgeber“, die „C“, verpflichtet gewesen einen entsprechenden Lohnzettel beim FA abgegeben.

Die BW hat eine Lohnsteuererklärung für 2006 abgegeben und der Auftrag des FA zur Abgabe der Erklärungen E1 und E1a hätte wiederum zu keinem anderen steuerlichen Ergebnis geführt, als die Besteuerung auf Basis der vorhandenen Erklärungen für 2006.

Damit wäre die Festsetzung einer Zwangsstrafe gegen die BW wiederum nicht zweckmäßig im Sinne des § 20 BAO, hat doch die BW ihre Einkünfte und ihre Einkunftsquellen offen gelegt, nur der Arbeitgeber hätte seine Verpflichtung nicht erfüllt.

Aus diesen zuvor dargestellten Gründen war der Berufung der BW daher statt zu geben und der Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe aufzuheben.

Salzburg, am 5. August 2008