

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden S. und die weiteren Senatsmitglieder SM in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Günther Klinger, Schulstraße 11, 4716 Hofkirchen gegen den Bescheid des Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr vom 3. Februar 2011, Steuernummer xxx, betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe in der Sitzung am 30. September 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 30. September 2014 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben.

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

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt und Beschwerdevorbringen

Die Beschwerdeführerin (Bf.) wurde mit verfahrensleitender Verfügung vom 2. Juni 2010 aufgefordert, die Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärung für 2009 bis 29. Oktober 2010 bei der belangten Behörde einzureichen.

Nachdem die Bf. dieser Aufforderung nicht gefolgt ist, wurde sie mit verfahrensleitender Verfügung vom 11. November 2010 erinnert, die Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärung bei der belangten Behörde einzureichen und eine Nachfrist bis 2. Dezember 2010 gesetzt.

Am 14. Dezember 2010 erging neuerlich eine verfahrensleitende Verfügung, mit der unter Androhung einer Zwangsstrafe in Höhe von 300 Euro der Bf. die Einreichung der Abgabenerklärungen bis 4. Jänner 2011 aufgetragen wurde.

Nachdem diese Nachfrist ungenutzt verstrichen ist, erfolgte mit dem angefochtenen Bescheid vom 3. Februar 2011 die Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von 300 Euro. Die Zustellung des angefochtenen Bescheides erfolgte ohne Zustellnachweis.

Die Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärung für 2009 wurden am 4. Februar 2010 bei der belangten Behörde eingebracht.

In der gegenständlichen Beschwerde wird vorgebracht, dass die Abgabenerklärungen noch vor Einlangen des angefochtenen Bescheides, welcher am 7. Februar 2011 eingelangt sei, eingebracht wurden. Die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wurde beantragt.

In der Berufungsvorentscheidung vom 28. Februar 2011 vertritt die belangte Behörde die Auffassung, dass die Abgabenerklärungen nicht innerhalb der gesetzten Frist eingebracht wurden.

Im Vorlageantrag wurde vorgebracht, dass die Zwangsstrafe unzulässig sei, wenn die geforderte Leistung vor Festsetzung, also vor Zustellung erbracht wurde.

## **Rechtslage**

§ 111 der Bundesabgabenordnung lautet:

*"(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."*

Nach § 97 Abs. 1 lit. a BAO werden Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe von schriftlichen Erledigungen erfolgt durch Zustellung.

§ 26 des Zustellgesetzes lautet:

*"(1) Wurde die Zustellung ohne Zustellnachweis angeordnet, wird das Dokument zugestellt, indem es in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (§ 17 Abs. 2) eingelegt oder an der Abgabestelle zurückgelassen wird.*

*(2) Die Zustellung gilt als am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan bewirkt. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen festzustellen. Die Zustellung wird nicht bewirkt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom*

*Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag wirksam."*

## **Erwägungen**

Der Zweck der Zwangsstrafe liegt nicht in der Bestrafung der Person, sondern darin, die Abgabenbehörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten. Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellt die Einreichung von Abgabenerklärungen eine mittels Zwangsstrafe nach § 111 BAO erzwingbare Leistung dar (VwGH 26.3.2014, 2013/13/0022).

Die Verhängung einer Zwangsstrafe ist nur unzulässig, wenn die Leistung unmöglich, die Erfüllung unzumutbar oder bereits erfolgt wäre (VwGH 16.2.1994, 93/13/0025). Zwangsstrafen dürfen somit nicht nach erbrachter Leistung (erstmalig) festgesetzt werden (Stoll, BAO, 1201; Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 111, Tz. 3). Das Ziel der Einreichung von Abgabenerklärungen ist in dem Zeitpunkt erreicht, in dem die Abgabenerklärungen eingebracht werden. Danach ist die Festsetzung einer Zwangsstrafe nicht (mehr) zulässig, selbst wenn die Einreichung nach Ablauf einer allenfalls gesetzten Nachfrist erfolgt ist (vgl. auch VwGH 26.3.2014, 2013/13/0022).

Nach den Angaben der Bf. erfolgte die Zustellung des angefochtenen Bescheides am 7. Februar 2011 und damit noch vor Ablauf des dritten Werktagen nach der Übergabe an das Zustellorgan (iSd. § 26 Abs. 2 Zustellgesetz). Der angefochtene Bescheid ist daher am 7. Februar 2011 wirksam geworden. Die Abgabenerklärungen für 2009 sind jedoch bereits am 4. Februar 2011 bei der belangten Behörde eingebracht worden. Die Festsetzung der Zwangsstrafe erfolgte somit erst nach Erfüllung der Leistung, die durch die Festsetzung der Zwangsstrafe erzwungen hätte werden sollen. Aus diesem Grund erweist sich der angefochtene Bescheid als rechtswidrig und war ersatzlos aufzuheben.

Der im Bescheid des unabhängigen Finanzsenates vom 9. November 2004, RV/1566-W/04 vertretene Rechtsauffassung, wonach bei einer ähnlichen Fallkonstellation die Festsetzung einer Zwangstrafe rechtmäßig gewesen wäre, kann der Senat aus den dargestellten Gründen nicht folgen.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall wurde in keiner Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG zukommt, sodass eine Revision unzulässig ist.

Linz, am 30. September 2014