



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 28. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 4. November 2005 über die Festsetzung einer Zwangsstrafe entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Zwangsstrafe wird in Höhe von Euro 150 festgesetzt.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 19. 8. 2005 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.), die Umsatz- und Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 bis 9. 9. 2005 einzureichen. Mit weiterem Bescheid vom 21. 9. 2005, der dem Bw. am 23. 9. 2005 zugestellt wurde, forderte das Finanzamt den Bw. unter Androhung der Verhängung einer Zwangsstrafe von 400 € erneut auf, die bislang noch nicht eingereichten Abgabenerklärungen bis zum 12. 10. 2005 nachzureichen. Der Bw. reagierte hierauf mit dem Schreiben vom 26. 9. 2005, in welchem er dem Finanzamt mitteilte, dass am 1. 12. 2003 über sein Vermögen das Konkursverfahren eröffnet worden sei. Bis zur konkursgerichtlich angeordneten Schließung des Betriebes Ende April 2004 habe die Masseverwalterin die Geschäfte geführt. Der Bw. habe lediglich "im Betrieb mitgearbeitet, jedoch ohne Entlohnung". Seit 10. 5. 2004 sei der Bw. als Geschäftsführer im B. in K. tätig. Weiters gab der Bw. dem Finanzamt eine Telefonnummer bekannt, unter der er für Rückfragen erreichbar sei.

Da der Bw. der Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärungen 2004 nicht nachkam, setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 4. 11. 2005 eine Zwangsstrafe in Höhe von 360 € fest. Gleichzeitig wurde der Bw. zur Abgabe der Steuerklärungen bis 25. 11. 2005 mit dem Hinweis

aufgefordert, dass das Finanzamt im Fall der Nichtbefolgung eine weitere Zwangsstrafe von 720 € festsetzen könne. Die Zustellung dieses Bescheides erfolgte am 9. 11. 2005.

Nachdem der Bw. die angeforderten Abgabenerklärungen am 23. 11. 2005 eingereicht hatte, wurde er mit Bescheiden vom 5. 1. 2006 zur Umsatz- und Einkommensteuer 2004 veranlagt. Dabei ergab sich eine Einkommensteuergutschrift von zirka 1.300 €. Die Festsetzung der Umsatzsteuer laut Berufungsvorentscheidung vom 7. 2. 2006 führte zu keiner Nachforderung gegenüber den Umsatzsteuervoranmeldungen.

In der fristgerechten Berufung gegen den Zwangsstrafenbescheid brachte der Bw. Folgendes vor:

"...Da am 1. 12. 2003 der Konkurs gegen mich eröffnet wurde, hat von diesem Zeitpunkt an die Geschäfte die Masseverwalterin Frau Mag. H-K bis zur Schließung des Betriebes Ende April 2004 geführt, und waren somit auch alle Unterlagen in ihren Händen. Mangels der benötigten Unterlagen habe ich auf die erste Aufforderung, die Einkommen- und Umsatzsteuererklärung für 2004 beizubringen, diesbezüglich bei Ihrem Amt telefonisch Erkundigung eingeholt. Nach Schilderung der Situation wurde mir "von einem Mann", dessen Namen ich mir leider nicht notiert habe, erklärt, wenn ich 2004 im Konkurs war, dann "wird das die Masseverwalterin gemacht haben oder erst machen".

Auf diese Auskunft hin habe ich weiters nichts gemacht, bis dann die zweite Aufforderung kam. Das Telefonat führte ich mit einer Dame, welche "die Aussagen des ersten Herrn widerspiegelte", jedoch verbunden mit der Aufforderung, dies kurz schriftlich zu erläutern und an das Finanzamt zu senden, was ich dann auch tat.

Darauf folgte Aufforderung Nummer drei, Einkommen- und Umsatzsteuererklärung für 2004 beizubringen. Diesmal sendete ich das schon vormals verfasste Schreiben (aber als Einschreiben – Kopie liegt bei) mit meiner Telefonnummer für eventuelle Rückfragen.

Dem folgte die Festsetzung einer Zwangsstrafe und erst jetzt erhielt ich auf meinen "entrüsteten Anruf" die Auskunft, dass der Konkurs gegen mich aufgehoben wurde und ich demnach verpflichtet sei, die Einkommen- und Umsatzsteuererklärung für 2004 zu machen. Auch war die Masseverwalterin aufgrund dieses Schreibens bereit, mir die Unterlagen zu überlassen, welche aber auch nicht alle dafür nötigen Daten enthalten. Sofort danach habe ich mit den mir zur Verfügung stehenden Daten die Einkommen- und Umsatzsteuererklärung für 2004 gemacht. Wenn ich vorher diese Auskunft erhalten hätte, wäre es nie zur Festsetzung einer Zwangsstrafe gekommen..."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. 1. 2006 gab das Finanzamt der Berufung keine Folge. Begründend führte es dazu aus, dass der Darstellung des Bw., er habe vom Infocenter des Finanzamtes zweimal die Auskunft erhalten, "wenn er 2004 im Konkurs gewesen sei, so würde

das die Masseverwalterin erledigen", nicht gefolgt werden könne. Richtig sei vielmehr, dass die betreffenden Bediensteten vor der Auskunftserteilung an den Bw. ihren Teamleiter kontaktiert und dem Bw. in dessen Auftrag mitgeteilt hätten, dass er nach Beendigung des Konkursverfahrens wieder selbst für die Erstellung der Steuererklärungen verantwortlich sei, und zwar auch jener Steuererklärungen, die vom Konkurszeitraum "betroffen" gewesen seien. Dabei sei dem Bw. auch mitgeteilt worden, dass er sich die erforderlichen Unterlagen von der Masseverwalterin beschaffen müsse.

Im Vorlageantrag vom 31. 1. 2006 brachte der Bw. ergänzend vor, dass er zwar den "wahren Inhalt der Auskunft", die ihm anlässlich der ersten zwei Telefonate mit dem Finanzamt erteilt worden sei, nicht beweisen könne. Unverständlich erscheine es aber, dass das Finanzamt den eingeschriebenen Brief des Bw. mit einer Kurzdarstellung des Sachverhaltes einfach ignoriert habe. Weiters sei es für den Bw. nicht einsichtig, warum der Steuerfestsetzung nicht "die Zahlen und Daten der Insolvenzverwalterin" zugrunde gelegt worden seien, habe doch auch der Bw. über keine anderen Informationen verfügt. Der Bw. sei "in dieser Situation" auf die ihm zugänglichen "Zahlen und Daten" angewiesen, deren Richtigkeit und Vollständigkeit er allerdings nicht überprüfen könne, weil er während der Dauer des Konkursverfahrens nicht berechtigt gewesen sei, "in die Geschäftsgebarung einzugreifen".

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

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.

Zwangsstrafen dürfen nur zur Erzwingung aufgrund gesetzlicher Befugnisse getroffener Anordnungen angedroht und verhängt werden. Demnach kann die Vorlage von Steuererklärungen mit Hilfe von Zwangsstrafen erzwungen werden, was sich aus § 111 BAO in Verbindung mit der allgemeinen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO sowie der Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen nach den §§ 133 ff BAO ergibt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Verhängung einer Zwangsstrafe nur unzulässig, wenn die Leistung unmöglich, die Erfüllung unzumutbar oder bereits erfolgt wäre (vgl. zB VwGH 22. 4. 1991, 90/15/0186).

Der Bw. stützt sich zunächst auf den am 1. 12. 2003 eröffneten Konkurs über sein Vermögen. Dazu ergibt sich aus den Akten, dass das Konkursverfahren nach rechtskräftiger Bestätigung

des am 19. 11. 2004 angenommenen Zahlungsplanes mit dem am 17. 1. 2005 in Rechtskraft erwachsenen Beschluss des Konkursgerichtes vom 31. 12. 2004 gemäß § 196 Abs. 1 KO beendet wurde. Dies mit der Konsequenz, dass die Konkurswirkungen wie etwa die insolvenzrechtlichen Verfügungsbeschränkungen des Bw. ab diesem Zeitpunkt fortgefallen sind. Damit endete aber auch die sich aus der Stellung des Masseverwalters als gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners für die Dauer des Konkurses ergebende Verpflichtung, für den Bw. Abgabenerklärungen einzureichen.

Der Bw. versucht dem der Rechtslage entsprechenden Standpunkt des Finanzamtes, nach der Konkursaufhebung sei er selbst zur Einreichung der Abgabenerklärungen für 2004 verantwortlich gewesen, mit der Behauptung entgegenzutreten, dass er von der Abgabenbehörde ursprünglich anders lautende Auskünfte erhalten habe. Aufgrund zweier telefonischer Anfragen als Reaktion auf die Zustellung der schriftlichen Aufforderungen zur Erklärungsabgabe vom 19. 8. und 21. 9. 2005 sei dem Bw. vom Finanzamt zunächst die Auskunft erteilt worden, dass die Abgabenerklärungen aufgrund des im Jahr 2004 laufenden Konkursverfahrens wohl von der Masseverwalterin eingereicht worden seien bzw. noch eingereicht würden. Erst über nochmalige fernmündliche Anfrage anlässlich der Festsetzung der Zwangsstrafe sei der Bw. von seiner Verpflichtung zur Abgabe der Steuererklärungen in Kenntnis gesetzt worden.

Dieses Vorbringen verhilft der Berufung nicht zum Erfolg: Zum einen gibt der Bw. den konkreten Inhalt seiner ersten zwei Telefonate mit dem Finanzamt nicht präzise wieder, weil er nur ganz allgemein behauptet, den telefonisch kontaktierten Finanzbediensteten seine "Situation" geschildert zu haben. Der Bw. behauptet insbesondere nicht, er habe die betreffenden Bediensteten des Finanzamtes anlässlich seiner ersten zwei Auskunftsverlangen auch über den für die Beurteilung seiner Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen wesentlichen Umstand informiert, dass der Konkurs über das Vermögen des Bw. schon längst aufgehoben war, als er vom Finanzamt zur Erklärungsabgabe aufgefordert wurde. Nun bergen fernmündliche Auskünfte die Möglichkeit von ungenauen Erklärungen umso mehr in sich, wenn nicht einmal zweifelsfrei feststeht, welcher konkrete Sachverhalt den fernmündlichen Auskunftsverlangen des Bw. zugrunde gelegen ist. Berücksichtigt man die weiteren Ausführungen in der Berufung, so ist es keineswegs von der Hand zu weisen, dass der Umstand der Konkursaufhebung im Dezember 1994 erst beim dritten Telefonat des Bw. mit dem Finanzamt im Anschluss an die Festsetzung der Zwangsstrafe zur Sprache gekommen ist. Somit erscheint es keineswegs ausgeschlossen, dass der für das Auskunftsverlangen maßgebliche Sachverhalt erst zu diesem Zeitpunkt vollständig offen gelegen ist. Im Übrigen wurde in der Berufungsvorentscheidung (nach Rücksprache mit den in Frage kommenden Bediensteten) die unwidersprochene Feststellung getroffen, dass dem Bw. keine Auskunft mit dem von ihm behaupteten Inhalt gegeben worden sei. Solcherart kann aber nicht davon ausgegangen wer-

den, dass das Finanzamt dem Bw. einander widersprechende Rechtsauskünfte etwa dergestalt erteilt habe, dass es zunächst von einer nicht bestehenden Verpflichtung des Bw. zur Erklärungsabgabe ausgegangen sei und eine derartige Auskunft gegenüber dem Bw. erst im Nachhinein richtig gestellt habe.

Zum anderen ist in Rechnung zu stellen, dass der Bw. mehrmals schriftlich zur Abgabe der Steuererklärungen 2004 aufgefordert wurde, wobei dem Bw. mit Bescheid vom 21. 9. 2005 auch die Verhängung einer Zwangsstrafe für den Fall der Nichtbefolgung dieser Anordnung bis 12. 10. 2005 angedroht wurde. Unter diesen Umständen durfte sich der Bw. nicht allein auf vermeintlich anders lautende fernmündliche Auskünfte verlassen, deren präzisen Inhalt zu belegen er selbst nicht im Stande ist. Sollte der Bw. tatsächlich im Glauben gewesen sein, es sei an der ehemaligen Masseverwalterin gelegen, für ihn Abgabenerklärungen noch zu einem Zeitpunkt einzureichen, zu dem das Konkursverfahren schon längst beendet war, so wäre es dem Bw. jedenfalls zuzumuten gewesen, sich davon im Wege einer direkten Kontaktaufnahme zur vormaligen Masseverwalterin zu überzeugen. Da dem Bw. somit der Vorwurf zu machen ist, dass er sich der ihn treffenden Verpflichtung zur Erklärungsabgabe nicht mit der nötigen Sorgfalt gewidmet hat, er sich also selbst Unzulänglichkeiten zuzuschreiben hat, kann er sich nicht mit Erfolg auf einen Vertrauensschutz etwa im Sinne eines Verstoßes des Finanzamtes gegen den Grundsatz von Treu und Glauben berufen.

Der nicht näher ausgeführte Vorwurf, das Finanzamt habe das Schreiben des Bw. vom 26. 9. 2005 einfach ignoriert, führt ebenfalls nicht zum Ziel, weil die in dieser schriftlichen Mitteilung enthaltenen Angaben nichts an der Verpflichtung des Bw. änderten, der Aufforderung des Finanzamtes zur Abgabe der Steuererklärungen für 2004 Folge zu leisten. Wenn der Bw. andeutungsweise behauptet, er sei erst nach der Zustellung des Zwangsstrafenbescheides in den Besitz der für die Ausarbeitung der Steuererklärungen erforderlichen Unterlagen gelangt, so ist nicht erkennbar, welche Hindernisse tatsächlicher oder rechtlicher Art der rechtzeitige Beschaffung dieser Unterlagen entgegengestanden sein könnten. Schließlich wurde der Bw. von seiner Verpflichtung zur Erklärungsabgabe auch nicht dadurch entbunden, dass ihm eine Überprüfung der Richtigkeit der Buchhaltungsunterlagen nicht möglich gewesen sei, weil er während der Fortführung seines Unternehmens in der Zeit zwischen Konkurseröffnung und Schließung des Betriebes im April 2004 von der Geschäftsführung ausgeschlossen gewesen sei. Denn abgesehen davon, dass der Bw. die Abgabenerklärungen für 2004 am 23. 11. 2005 eingereicht hat, weshalb ihm deren Erstellung trotz der konkursrechtlichen Verfügungsbeschränkungen während der Dauer des Konkurses möglich war, hat der Bw. nicht aufgezeigt, inwieweit das behauptete Fehlen einer solchen Überprüfungsmöglichkeit der Einreichung der Abgabenerklärungen im Wege gestanden sei.

Abschließend wird noch darauf hingewiesen, dass die Verhängung einer Zwangsstrafe im Ermessen der Abgabenbehörde liegt, 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, BAO-Kommentar/3, § 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). Hieraus folgt nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz, dass die Abgabenbehörde bei der Entscheidung, ob sie von ihrer Berechtigung nach § 111 BAO Gebrauch macht, neben dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit auch die Frage zu berücksichtigen hat, mit welchem geringsten Zwangsmittel der geforderte Erfolg erreichbar erscheint (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, S. 1200). Bei der gegebenen Sach- und Rechtslage 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. zur Erfüllung der ihm obliegenden Erklärungspflicht bewegt werden hätte können. Die Verhängung der Zwangsstrafe war daher nicht zuletzt aus Gründen der Prozessökonomie zweckmäßig.

Was allerdings die Höhe der Zwangsstrafe betrifft, so ist dem Bw. zuzugestehen, dass die Veranlagung zur Umsatz- und Einkommensteuer 2004 zu keinen Steuernachforderungen geführt hat. Aus den Akten geht nicht hervor, dass das Finanzamt auf dieses wesentliche Ermessenskriterium (vgl. Ritz, aaO, § 111 Tz. 10) bei der Bemessung der Zwangsstrafe entsprechend Bedacht genommen hat. Da auch sonst keine Gründe erkennbar sind, welche eine Festsetzung der Zwangsstrafe in Höhe des angefochtenen Bescheides geboten erscheinen lassen, hält die Abgabenbehörde zweiter Instanz eine Herabsetzung der Zwangsstrafe auf 150 € für angemessen. Damit wird dem vom Gesetz vorgegebenen Verfahrensziel, Abgabepflichtige zur rechtzeitigen Abgabe von Steuererklärungen anzuhalten, nach Lage des Berufungsfalles ausreichend Rechnung getragen.

Somit war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 26. April 2006