

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache des Bf., Anschrift, vertreten durch Wirtschaftstreuhand-Gesellschaft, Wien, über die Beschwerde vom 17.02.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 08.11.2012 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Den vom Finanzamt (FA) dem Bundesfinanzgericht (BFG) mit dem Vorlagebericht vom 12.05.2015 elektronisch vorgelegten Akten ist folgender Verfahrensablauf zu entnehmen:

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 08.11.2012 wurde gegenüber dem im gesamten Verfahren von der Wirtschaftstreuhand-Gesellschaft vertretenen Beschwerdeführer (Bf.) wegen Nichteinreichung der Einkommen- und Umsatzsteuererklärung 2010 unter Hinweis auf die mit Bescheid vom 05.07.2012 erfolgte Androhung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO in Höhe von 300 Euro festgesetzt. Gleichzeitig wurde der Bf. aufgefordert, die bisher nicht abgegebenen Abgabenerklärungen bis 29.11.2012 beim FA einzureichen. Begründend verwies das FA darauf, dass die Festsetzung der Zwangsstrafe erforderlich gewesen sei, da der Bf. die genannten Abgabenerklärungen nicht bis 26.07.2012 eingereicht habe.

Nach Einlangen dieser Abgabenerklärungen beim FA am 20. bzw. 21.01.2013 stellte die steuerliche Vertreterin des Bf. mit Schriftsatz vom 28.02.2013 "innerhalb offener Frist" den Antrag, die Frist zur Einbringung einer Berufung gegen den Bescheid vom 08.11.2012, zugestellt am 13.11.2012, bis 15.05.2013 "aus Urlaubsgründen" zu verlängern, wobei aus verwaltungsökonomischen Gründen auf eine Bescheiderlassung im Falle der Stattgebung verzichtet werde.

Mit dem weiteren Schriftsatz vom 15.05.2013 stellte die steuerliche Vertreterin des Bf. neuerlich einen Berufungsfristverlängerungsantrag bis 30.06.2013, wobei diesbezüglich "Krankheitsgründe des zuständigen Bearbeiters" angeführt wurden.

Zuletzt wurde am 01.07.2013 ein Berufungsfristverlängerungsantrag bis 30.09.2013 gestellt und diesmal "Urlaubs Gründe des zuständigen Bearbeiters" angegeben.

Das FA erließ daraufhin am 28.08.2013 folgenden, an den Bf. zu Handen der steuerlichen Vertreterin gerichteten Bescheid:

*"Ihrem Ansuchen vom 01.07.2013, eingelangt am 09.07.2013, um Verlängerung der Rechtsmittelfrist zur Einbringung einer Berufung gegen Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe 2010 wird **letztmalig** stattgegeben. Die Frist wird bis zum 30.09.2013 **letztmalig** verlängert."*

Begründung:

Eine Verlängerung bis 30.09.2013 erscheint ausreichend, mit einer weiteren Fristverlängerung kann nicht mehr gerechnet werden."

Der Bf. stellte in weiterer Folge durch seine steuerliche Vertreterin mit dem Schriftsatz vom 30.09.2013 "innerhalb offener (verlängerter) Frist" den Antrag, die Frist zur Einbringung einer Berufung gegen den Bescheid vom 08.11.2012 nochmals bis 20.11.2013 "aus Krankheitsgründen des zuständigen Bearbeiters" zu verlängern.

Mit dem weiteren Schriftsatz vom 20.11.2013 wurde eine Berufungsfristverlängerung bis 15.02.2014 beantragt, wobei "Urlaubs Gründe des zuständigen Bearbeiters" angegeben wurden.

Mit Schriftsatz vom 17.02.2014 erhob die steuerliche Vertreterin des Bf. "innerhalb offener (verlängerter) Frist" Beschwerde gegen den Bescheid vom 08.11.2012 über die Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen nicht abgegebener Abgabenerklärungen für 2010 und führte Folgendes aus:

Vorerst werde darauf verwiesen, dass durch die Kanzlei laufend Fristverlängerungen erfolgt seien. Wie sich aus den Abgabenerklärungen ergebe, sei mit der späteren Einreichung der Abgabenerklärungen keinerlei Vorteile für den Bf. gegeben, insbesondere hinsichtlich Zinsen. Die Verspätung sei vor allem durch länger dauernde Abwesenheit infolge Krankheit von Mitarbeitern in der Kanzlei der steuerlichen Vertreterin verursacht worden, sodass letzte Informationen, die für die Erstellung der Abgabenerklärungen erforderlich gewesen seien, nicht früher eingeholt werden konnten. Es werde sohin gebeten, die doch relativ hohe Zwangsstrafe unter Berücksichtigung vorgenannter Umstände, insbesondere des Fehlens jeglichen finanziellen Vorteils, ersatzlos zu beheben.

Das FA erließ am 03.04.2014 eine Beschwerdevorentscheidung (BVE), mit der die Beschwerde vom 17.02.2014 gemäß § 260 BAO zurückgewiesen wurde. Begründend verwies das FA darauf, dass die Frist zur Einbringung einer Beschwerde mehrmals verlängert worden sei. Mit Bescheid vom 28.08.2013, nachweislich

zugestellt am 03.09.2013, sei die Rechtsmittelfrist letztmalig bis 30.09.2013 verlängert worden. Mit Ablauf dieser verlängerten Rechtsmittelfrist sei die Rechtskraft des Bescheides eingetreten, weshalb dieser einem Rechtsmittel nicht mehr zugänglich sei. Die Beschwerde vom 17.02.2014 sei somit außerhalb der Rechtsmittelfrist und nach Eintritt der Rechtskraft eingebracht worden.

Der Bf. stellte daraufhin durch seine steuerliche Vertreterin mit Schriftsatz vom 08.05.2014 einen Vorlageantrag. Darin brachte er vor, dass die Beschwerde jedenfalls fristgerecht eingebracht worden sei, da bislang keine Fristabweisung erfolgt und eine Fristverlängerung am 30.09.2013 bis 20.11.2013 und am 20.11.2013 bis 15.02.2014 eingebracht worden sei. Ein Hinweis, dass keine Verlängerung erfolge, sei nach der BAO keine Fristabweisung. Die Beschwerde vom 17.02.2014 sei auch aus dem Grund rechtzeitig, da der 15.02.2014 auf einen Samstag gefallen sei und sohin die Frist sich auf den nächsten Werktag verlängert habe. Es werde daher beantragt, der Beschwerde vom 17.02.2014 Folge zu geben und, "sofern erforderlich", eine mündliche Verhandlung anzuberaumen.

Im schon oben genannten Vorlagebericht vom 12.05.2015, der auch der steuerlichen Vertreterin des Bf. zugestellt wurde, beharrte das FA auf seiner Rechtsansicht, dass die Beschwerde als nicht fristgerecht eingebracht zurückzuweisen sei.

Das BFG hat in der vorliegenden Rechtssache erwogen:

Nach den obigen Ausführungen hat das FA die gegenständliche Beschwerde vom 17.02.2014 mit BVE vom 03.04.2014 gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO als nicht fristgerecht eingebracht zurückgewiesen. Durch die fristgerechte Einbringung des Vorlageantrages vom 08.05.2014 gilt gemäß § 264 Abs. 3 BAO die Beschwerde wiederum als unerledigt.

Entgegen der Ansicht des FA geht das BFG aber aus nachfolgenden Gründen davon aus, dass die Beschwerde vom 17.02.2014 sehr wohl fristgerecht eingebracht wurde.

Unstrittig ist offenkundig, dass der angefochtene Bescheid vom 08.11.2012 am 13.11.2012 dem Bf. zugestellt wurde und dieser erst am 28.02.2013 den ersten Fristverlängerungsantrag gestellt hat. Ein Antrag auf Fristverlängerung kann nun rechtswirksam nur innerhalb der einmonatigen Rechtsmittelfrist gestellt werden, weshalb ein verspäteter Antrag keine fristhemmende Wirkung hat, sondern zurückzuweisen ist (vgl. etwa die in Ritz, BAO⁵, § 245 Tz 14, genannten Erkenntnisse des VwGH vom 22.02.1996, 93/15/0192, sowie vom 08.09.2009, 2009/17/0110). Das FA hat aber über diesen Fristverlängerungsantrag, obwohl es sich dabei um ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten iSd § 85 Abs. 1 BAO handelt, nicht bescheidmäßig abgesprochen. Der Bf. hat in der Folge weitere Fristverlängerungsanträge am 15.05.2013 (Frist bis 30.06.2013) bzw. am 01.07.2013 (Frist bis 30.09.2013) gestellt. Dieser letzte Fristverlängerungsantrag vom 01.07.2013 wurde nunmehr vom FA bescheidmäßig erledigt, wobei nach dem Bescheidspruch vom 28.08.2013 dem Antrag "letztmalig" stattgegeben und die Frist bis zum 30.09.2013 "letztmalig" verlängert wurde.

In diesem Zusammenhang ist vorerst darauf zu verweisen, dass ein Bescheid, mit dem einem nach Ablauf der Rechtsmittelfrist gestellten Fristverlängerungsansuchen entsprochen wird, die Verlängerung der Berufungs- bzw. Beschwerdefrist bewirkt (vgl. VwGH 20.06.1995, 91/13/0235; 22.11.2001, 2000/15/0201; Ritz, BAO⁵, § 245 Tz 23). Dies wird offenkundig auch vom FA entsprechend dem Vorlagebericht nicht bezweifelt.

Im Ergebnis bedeutet dies, dass mit dem zwar grundsätzlich als rechtswidrig einzustufenden, aber dennoch rechtswirksamen Bescheid vom 28.08.2013 die Frist für die Einbringung eines Rechtsmittels gegen den beschwerdegegenständlichen Bescheid betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe vom 08.11.2012 unbestreitbar bis zum 30.09.2013 verlängert wurde.

Wie dem Verfahrensablauf zu entnehmen ist, stellte der Bf. am 30.09.2013 sowie in der Folge am 20.11.2013 weitere Fristverlängerungsanträge (bis 20.11.2013 bzw. bis 15.02.2014, einem Samstag), die aber vom FA wiederum nicht bescheidmäßigt erledigt wurden. Am 17.02.2014 (einem Montag) wurde daraufhin die Beschwerde eingebracht.

In der BVE vertritt nun das FA die Ansicht, dass mit dem maßgeblichen Bescheid vom 28.08.2013 die Rechtsmittelfrist "letztmalig" bis 30.09.2013 verlängert worden sei und den Fristverlängerungsanträgen vom 30.09.2013 bzw. 20.11.2013 keine Wirksamkeit mehr zukommen könne (so ausdrücklich im Vorlagebericht).

Das BFG geht demgegenüber aber davon aus, dass der im inhaltlich voll stattgebenden Bescheid vom 28.08.2013 verwendete Begriff "letztmalig" keinen normativen Spruchbestandteil darstellt, sondern in Verbindung mit dem ausdrücklichen Hinweis in diesem Bescheid, "eine Verlängerung bis 30.09.2013 erscheint ausreichend, mit einer weiteren Fristverlängerung kann nicht mehr gerechnet werden", als bloße Information anzusehen ist (vgl. hiezu etwa die beiden Erkenntnisse des VwGH vom 28.03.2012, 2012/13/0016 bzw. 2011/16/0012, sowie Lenneis in UFSjournal 2012, 111, wonach ein neuerlicher Antrag auf Fristverlängerung selbst dann gestellt werden kann, wenn die Stattgabe "letztmals" erfolgt sei).

Wenn demnach das FA entsprechend den Ausführungen im Vorlagebericht die Ansicht vertritt, der Verlängerungsantrag vom 30.09.2013 habe sich auf einen Gegenstand bezogen, über den schon mit der Erledigung des Antrages vom 01.07.2013 entschieden worden sei, kann ihm nicht gefolgt werden, da eine Verlängerung über den 30.09.2013 hinaus gar nicht Gegenstand des zu erledigenden Antrages gewesen ist (vgl. hiezu VwGH 28.03.2012, 2012/13/0016, der ebenfalls eine bescheidmäßige Stattgabe eines Fristverlängerungsantrages betroffen hat).

Durch den insofern fristgerecht eingebrachter Verlängerungsantrag vom 30.09.2013 wurde demnach die Rechtsmittelfrist bis zum beantragten 20.11.2013 bzw. durch den Antrag vom 20.11.2013 bis zum 15.02.2014, einem Samstag, verlängert. Unverständlich bleibt, warum das FA nicht den Verlängerungsantrag vom 30.09.2013 - eben unter Hinweis auf die im Bescheid vom 28.08.2013 ausdrückliche Bezugnahme auf die "Letztmaligkeit" einer Fristverlängerung - als unbegründet abgewiesen hat. Im Ergebnis kann dieses mehrmalige

Untätigbleiben des FA hinsichtlich der vom Bf. eingebrachten Fristverlängerungsanträge, die grundsätzlich der Entscheidungspflicht des FA unterliegen, nicht dem Bf. zur Last gelegt werden.

Die Rechtsmittelfrist endete nach den obigen Ausführungen bzw. entsprechend dem Hinweis des Bf. im Vorlageantrag demgemäß am 17.02.2014 (vgl. hiezu § 108 Abs. 3 BAO).

Nicht nachvollziehbar ist für das BFG überdies das Vorbringen des FA im Vorlagebericht, wonach der Fristverlängerungsantrag vom 20.11.2013 erst am 21.11.2013 und mithin verspätet eingebracht worden sei, da dies den übermittelten Akten mangels Vorlage des entsprechenden Briefkuverts nicht zu entnehmen ist.

Über die als fristgerecht eingebracht anzusehende Beschwerde vom 17.02.2014 gegen den Zwangsstrafenfestsetzungsbescheid ist deshalb, wie insofern vom Bf. im Vorlageantrag vom 08.05.2014 beantragt, meritorisch zu entscheiden.

Nach der maßgeblichen Bestimmung des § 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. Abs. 2 bestimmt, dass, 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 muss. Die Aufforderung und die Androhung müssen schriftlich erfolgten, außer wenn Gefahr im Verzug ist. Nach Abs. 3 darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5.000 Euro nicht übersteigen. Abs. 4 wiederum bestimmt, dass gegen die Androhung einer Zwangsstrafe ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig ist.

Der Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei (zB Abgabepflichtiger) zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (vgl. zB VwGH 27.09.2000, 97/14/0112).

Demnach dürfen Zwangsstrafen nur zur Erzwingung aufgrund gesetzlicher Befugnisse getroffener Anordnungen angedroht und festgesetzt werden. Darunter fallen neben Auskunftserteilungen gemäß § 143 BAO, Befolgung von Vorladungen, Vorlage von Unterlagen, Dulding einer Nachschau bzw. einer Außenprüfung etc. unstrittig insbesondere die Einreichung von Abgabenerklärungen (vgl. Ritz, BAO⁵, § 111 Tz 2).

Im konkreten Fall hätte der als XXX tätige Bf. bzw. dessen steuerliche Vertreterin die Abgabenerklärungen 2010 gemäß § 134 Abs. 1 BAO bis Ende April 2011 bzw. bei elektronischer Übermittlung bis Ende Juni 2011 einzureichen gehabt. Aktenkundig sind eine Reihe von entsprechenden Fristverlängerungsanträgen, wobei das FA zuletzt am 12.04.2012 einen solchen bescheidmäßig abwies, zugleich aber darauf verwies, dass

ein Einlangen der Abgabenerklärungen bis 31.05.2012 als fristgerecht angesehen werde. Mit den Bescheiden vom 04.06.2012 bzw. vom 22.06.2012 wurde dem Bf. aufgetragen, die Abgabenerklärungen unverzüglich einzureichen. In diesem Zusammenhang hat das FA in einem Aktenvermerk ein Telefonat mit einer Mitarbeiterin des steuerlichen Vertreters vom 29.06.2012 festgehalten, wonach die Abgabenerklärungen spätestens bis 14.07.2012 eingereicht würden. Mit dem Bescheid vom 05.07.2012 wurde der Bf. ersucht, die - offenbar übersehene - Einreichung der Abgabenerklärungen 2010 bis 26.07.2012 nachzuholen. Gleichzeitig wurde dem Bf. für den Fall, dass er diesem Ersuchen nicht Folge leiste, die Verhängung einer Zwangsstrafe von 300 Euro angedroht. Unstrittig ist, dass der Bf. diese letztmalige Frist (26.07.2012) ungenutzt verstreichen ließ, weshalb das FA mit dem angefochtenen Bescheid vom 08.11.2012 die angedrohte Zwangsstrafe verhängt hat. Die Abgabenerklärungen 2010 wurden schließlich erst am 20. bzw. 21.01.2013 beim FA eingereicht.

Dem Bf. ist demnach entgegen seinem Beschwerdevorbringen, wonach laufend Fristverlängerungsanträge gestellt worden seien, eine Versäumnis hinsichtlich der Einbringung der streitgegenständlichen Abgabenerklärungen anzulasten.

Die rechtmäßige Festsetzung einer Zwangsstrafe setzt grundsätzlich voraus, dass die verlangte Leistung möglich bzw. zumutbar ist (vgl. VwGH 16.02.1994, 93/13/0025). Das diesbezügliche Vorbringen des Bf., die Verspätung sei vor allem durch längere dauernde Abwesenheit infolge Krankheit von Mitarbeitern in der Kanzlei der steuerlichen Vertreterin verursacht worden bzw. letzte Informationen, die für die Erstellung der Abgabenerklärungen erforderlich gewesen seien, hätten gefehlt, ist zum einen in seiner Knappeit äußerst schwammig, unspezifisch und einer Überprüfung nicht zugänglich, zum anderen aber schon deswegen nicht nachvollziehbar, da dem Bf. insgesamt ein Zeitraum von über einem Jahr (Mitte 2011 bis zweite Jahreshälfte 2012) zur Ausarbeitung und Einreichung der Abgabenerklärungen zur Verfügung gestanden ist.

Weiters liegt die Festsetzung der Zwangsstrafe sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. zB VwGH 22.02.2000, 96/14/0079), wobei es in Bezug auf die im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigenden Umstände eine umfangreiche Judikatur sowohl des VwGH als auch des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) gibt (vgl. Ritz, BAO⁵, § 111 Tz 10).

Dabei sind in Rahmen der Ermessensübung insbesondere zu berücksichtigen

- die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen,
- die bisherige Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten,
- der Grad des Verschuldens der Partei sowie
- die abgabenrechtliche Bedeutung (Auswirkung) der verlangten Leistung.

Der Haupteinwand des Bf. geht nun dahin, dass die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung keinerlei Vorteile, insbesondere Zinsenvorteile für den Bf. gehabt habe. Diesbezüglich ist aber darauf zu verweisen, dass die Veranlagung 2010 nach Durchführung einer Nachschau mit den Bescheiden vom 01.04.2014 erfolgt ist. Dabei

wurde die Einkommensteuer, ausgehend von Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von 12.315,39 Euro, mit 238,30 Euro festgesetzt, weshalb sich in Vergleich mit der bisherigen Vorschreibung von 2.436,81 Euro eine Abgabengutschrift von 2.199 Euro ergeben hat. Die Umsatzsteuer wiederum wurde mit einer Zahllast von 6.755,63 Euro festgesetzt, wobei dieser Betrag mangels eines Vorsolls gleichzeitig auch als Abgabennachforderung bezeichnet wurde. Im Ergebnis kam es demnach entgegen dem Beschwerdevorbringen des Bf. insgesamt unter Berücksichtigung der Anspruchszinsengutschrift bei der Einkommensteuer zu einer relativ hohen Nachforderung von über 4.400 Euro, die, wie ausgeführt, im Rahmen der Ermessensübung entsprechend zu würdigen ist (vgl. hiezu etwa UFS 04.10.2005, RV/1443-W/05; 17.0.2009, RV/1288-W/09).

Was die "bisherige Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten" durch den Bf. anbelangt, ist dem Abgabeninformationssystem zu entnehmen, dass der Bf. jährlich eine Reihe von Fristverlängerungsanträgen gestellt und erst nach geraumer Zeit die Abgabenerklärungen beim FA eingebracht hat. In Bezug auf das dem beschwerdegegenständlichen Jahr vorangegangene Jahr 2009 hat der Bf. nach mehrfacher Abweisung von Fristverlängerungsanträgen überhaupt keine Abgabenerklärungen eingebracht, sondern erst nach Erlassung von Bescheiden im Schätzungswege diese zusammen mit der Berufung dem FA vorgelegt. Auch hinsichtlich der nachfolgenden Jahre 2011 und 2012 hat der Bf. die Abgabenerklärungen äußerst verspätet, nämlich erst am 13.04.2015 bzw. am 04.05.2015 eingereicht.

Da zudem der Grad des Verschuldens im Sinne der obigen Ausführungen offenkundig nicht als geringfügig bezeichnet werden kann, erweist sich nach Ansicht des BFG die Festsetzung der Zwangsstrafe mit 300 Euro, mithin mit einem im Vergleich zum Höchstbetrag von 5.000 Euro doch sehr moderaten Betrag als angemessen.

Das BFG hegt demnach keine Bedenken gegen die Rechtmäßigkeit der beschwerdegegenständlichen Zwangsstrafe.

Was zuletzt die im Vorlageantrag von der steuerlichen Vertreterin des Bf. verwendete Formulierung "sofern erforderlich, eine mündliche Verhandlung durchzuführen" betrifft, ist dies nicht als ausreichender Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung anzusehen (vgl. hiezu VwGH 14.04.1993, 90/13/0212, zum von einem beeideten Wirtschaftsprüfer und Steuerberater gestellten "Ersuchen, falls erforderlich, um Einladung zu einer mündlichen Verhandlung", bzw. 24.09.1993, 91/17/0139, zum Antrag, "allenfalls" eine mündliche Verhandlung durchzuführen).

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig, da im Hinblick auf die oben angeführten zahlreichen Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG vorliegt.

Es war deshalb spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. Juni 2015