



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der am 16. Februar 1999 im Finanzamt eingelangten Körperschaftsteuererklärung 1997 der Bw. waren die erforderlichen Beilagen Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung und Wirtschaftsprüfungsbericht nicht beigegeben.

Mit Erinnerung vom 15. März 1999 ersuchte das Finanzamt unter Androhung einer Zwangsstrafe gem. § 111 BAO um Nachreichung der Unterlagen innerhalb einer Frist von 2 Wochen.

Mit Schreiben vom 6. April 1999 teilte die Bw. mit, dass die Bilanz inklusive der Gewinn- und Verlustrechnung sowie der Wirtschaftsprüfungsbericht an diesem Tage bei ihr eingelangt seien, sodass die Kontrolle und Unterfertigung durch die massgeblichen Organe der Stiftung noch durchzuführen wäre, weshalb um Verlängerung der Frist zur Abgabe bis zum 7. Mai 1999 ersucht werde.

Mit Schreiben vom 7. Mai 1999 wurden Jahresabschluss samt Gewinn- und Verlustrechnung 1997 vorgelegt.

Für die Vorlage des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1997 wurde eine weitere Fristerstreckung bis zum 30. Juni 1999 beantragt.

Dies wurde damit begründet, dass von der gerichtlich bestellten Stiftungsprüferin, der X, der im Entwurf vorliegende Prüfungsbericht noch immer nicht ausgefertigt sei und daher noch nicht vorgelegt werden könne.

Ein weiteres Ansuchen vom 2. Juni 1999 um Verlängerung der Frist zur Vorlage des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1997 bis zum 30. September 1999 ist damit begründet, dass die mit Schreiben vom 7. Mai 1999 beantragte Frist nicht eingehalten werden könne, da die gerichtlich bestellte Stiftungsprüferin mit Schreiben vom 25. Mai 1999 die Auslieferung des bereits fertiggestellten Prüfungsberichtes weiterhin von der Leistung einer vertraglich nicht vereinbarten Zahlung abhängig mache und daher deren Abberufung und Neubestellung eines Stiftungsprüfers durch das zuständige Firmenbuchgericht erforderlich geworden sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid des Finanzamtes vom 26. Mai 2000 wurde eine Zwangsstrafe i.H. von S 5.000,00 (€ 363,36) wegen Unterlassung der Einreichung des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1997 festgesetzt.

Gleichzeitig wurde die Bw. neuerlich aufgefordert, die bisher unterlassende Handlung nachzuholen. Für den Fall der Nichtentsprechung wurde eine weitere Zwangsstrafe i.H. von S 5.000,00 (€ 363,36) angedroht.

Mit Anbringen vom 6. Juni 2000, in welchem um Nachsicht der Zwangsstrafe ersucht und ein weiterer Antrag auf Verlängerung der Frist zur Vorlage des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1997 bis zum 30. September 1999 gestellt wurde, teilte die Bw. mit, dass nunmehr die Y vom Handelsgericht Wien zur Stiftungsprüferin bestellt worden sei.

Der Wirtschaftsprüfungsbericht 1997 sei (von der vorherigen Stiftungsprüferin) längst fertiggestellt, liege im Entwurf vor und sei vom bevollmächtigten Vertreter des Vorstandes mit Schreiben vom 6. April 1999 freigegeben worden.

Zur Information werde das unverbindliche Leserexemplar des Wirtschaftsprüfungsberichtes sowie das Schreiben vom 6. April 1999 betreffend die Freigabe dieses Entwurfes vorgelegt, woraus zu entnehmen wäre, dass seitens der Bw. alles unternommen worden sei, um den Wirtschaftsprüfungsbericht 1997 fristgerecht einreichen zu können.

Die Auslieferung des Wirtschaftsprüfungsberichtes sei daran gescheitert, dass die vorherige Stiftungsprüferin X diese von der Zahlung eines nicht vereinbarten Honorars abhängig gemacht habe.

Dies habe zu einer Anzeige bei der Kammer der Wirtschaftstreuhänder und der Eröffnung eines Disziplinarverfahrens gegen den Verantwortlichen geführt.

Aufgrund der beschriebenen Umstände sei es der nunmehr gerichtlich bestellten Stiftungsprüferin, der Y, nicht möglich, innerhalb der Frist von 14 Tagen den Wirtschaftsprüfungsbericht 1997 abzuliefern.

Am 13. Juni 2000 wurde gegen den Bescheid vom 26.5.2000 betreffend die Festsetzung der Zwangsstrafe Berufung erhoben.

Begründend ist ausgeführt, dass der Wirtschaftsprüfungsbericht bisher deshalb nicht eingereicht worden sei, weil zwischen der Stiftung und der ehemaligen Stiftungsprüferin ein Rechtsstreit über die Höhe des Honorars anhängig wäre.

Die Stiftungsprüferin habe von ihrem kaufmännischen Zurückbehaltungsrecht Gebrauch gemacht und den Bericht bisher nicht an den Stiftungsvorstand ausgeliefert.

Es werde der Antrag auf Aufhebung des angefochtenen Bescheides gestellt, da die Einreichung des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1997 aus dem dargestellten Grunde nicht möglich sei.

Die Verhängung der Zwangsstrafe erscheine unbillig, da die damit verbundene Zielsetzung, nämlich die Einreichung des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1997, auch durch diese Massnahme nicht erreicht werden könne.

Mit Schreiben vom 25. September 2000 legte die Bw. den Wirtschaftsprüfungsbericht 1997, datiert mit August 2000, im Original vor.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 24. Jänner 2001 als unbegründet abgewiesen.

Dies wurde damit begründet, dass der Wirtschaftsprüfungsbericht 1997 gem. § 222 Abs. 1 Handelsgesetzbuch i.V. mit § 21 Abs. 2 Privatstiftungsgesetz in den ersten acht Monaten des Folgejahres zu erstellen gewesen wäre.

Mit Schreiben vom 15. März 1999 sei die letztmalige schriftliche Aufforderung zur Vorlage an die Bw. ergangen.

Da auch dieser Aufforderung nicht entsprochen worden sei, habe das Finanzamt mit Zwangsstrafenfestsetzung gem. § 111 BAO vorgehen müssen.

Eine Unrichtigkeit der Vorgangsweise des Finanzamtes sei auch aus der Berufungsbegründung nicht zu erkennen.

Im Gegenteil: Erst durch die Verhängung der Zwangsstrafe habe die beabsichtigte Wirkung (Einreichung des Wirtschaftsprüfungsberichtes) erzielt werden können.

Der Wirtschaftsprüfungsbericht sei offensichtlich um fast zwei Jahre verspätet erstellt und erst nach Zwangsstrafenfestsetzung eingereicht worden.

Mit Anbringen vom 20. Februar 2001 stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

In § 44 Abs. 3 EStG 1988, BGBl.Nr. 400/1988, ist folgende gesetzliche Regelung getroffen:

"Liegen Jahresberichte (Geschäftsberichte) oder Treuhandberichte (Wirtschaftsprüfungsberichte) vor, so müssen diese der Steuererklärung beigelegt werden."

Die Verbalinterpretation dieser Bestimmung führt zweifelsfrei zum Ergebnis, dass nach dem Willen des Gesetzgebers die grundlegende Voraussetzung für die Verpflichtung zur Vorlage solcher Berichte ihr tatsächliches Vorhandensein ist.

Diese Rechtsansicht entspricht der h.L.

"Liegen Jahresberichte, Geschäftsberichte, Treuhandberichte (Wirtschaftsprüfungsberichte) vor, so müssen sie der Steuererklärung beigelegt werden; entscheidend ist nur das tatsächliche Vorliegen solcher Berichte. Liegen diese Berichte zum Zeitpunkt der Abgabe der

Steuererklärungen noch nicht vor, dann sind sie nachzureichen" (Doralt, EStG Kommentar, 4. erweiterte Auflage, Band II, zu § 44, Tz. 3, WUV-Universitätsverlag, Wien).

Eine im Abgabenrecht begründete Pflicht zur Einreichung derartiger Berichte zu einem bestimmten Zeitpunkt gibt es daher nicht.

Den in anderen Rechtsvorschriften, wie dem Handelsgesetzbuch oder dem Privatstiftungsgesetz getroffenen Regelungen hinsichtlich der Erstellung solcher Berichte liegen andere Normzwecke zugrunde. Sie können daher den eindeutigen Inhalt des § 44 Abs. 3 EStG 1988 nicht beeinflussen.

Gemäss § 111 Abs. 1 BAO, BGBl.Nr. 194/1961, sind die Abgabenbehörden berechtigt, die Befolgung ihrer aufgrund 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.

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten.

Zwangsstrafen dürfen nur zur Erzwingung aufgrund gesetzlicher Befugnisse getroffener Anordnungen angedroht und festgesetzt werden (Ritz, BAO Kommentar, 2. überarbeitete Auflage, Seite 237, zu § 111, Rz. 1 und 2, Orac-Verlag, Wien 1999).

Eine Zwangsstrafe darf nicht verhängt werden, wenn die Leistung von der Partei aus tatsächlichen Gründen nicht erbracht werden kann (vgl. VwGH 29.11.1972, 0134/72).

Aufgrund der oben dargestellten Rechtslage bestand lediglich eine sich aus § 44 Abs. 3 EStG 1988 ergebende abgabenrechtliche Pflicht der Bw. zur Einreichung des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1997 bei dessen tatsächlichem Vorhandensein.

Dieser Verpflichtung hat die Bw. entsprochen, indem sie ihn unverzüglich nach Erstellung dem Finanzamt übermittelt hat.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe wurde zu einem Zeitpunkt vorgenommen, in welchem der Wirtschaftsprüfungsbericht 1997 noch gar nicht vorhanden war.

Die Tatsache, dass der Wirtschaftsprüfungsbericht 1997 noch nicht vorhanden war, wurde von der Bw. in den Begründungen zu den Fristverlängerungsanträgen mitgeteilt und war daher zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung aktenkundig.

Der mit der Festsetzung der Zwangsstrafe verfolgte Zweck war, wie auch in der Begründung der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes angeführt ist, die Erzwingung der Einreichung des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1997.

Die Verfolgung dieses Zweckes war unzulässig, da es keine abgabenrechtliche Verpflichtung zur Vorlage des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1997 als Beilage zur Körperschaftsteuererklärung 1997 oder zu einem sonstigen fixen Zeitpunkt gibt.

Im übrigen geht aus der glaubhaften Darlegung des Grundes für die Verzögerung der Berichterstellung hervor, dass es der Bw. faktisch unmöglich war, den Wirtschaftsprüfungsbericht zu einem früheren Zeitpunkt vorzulegen.

Daher ist die Festsetzung der Zwangsstrafe mit angefochtenem Bescheid nicht zu Recht erfolgt.

Wien, 24. März 2003