



GZ. RV/2036-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch JWP Jenewein, Waldner & Partner, 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

Mit Erinnerung vom 10. April 2000 ersuchte das Finanzamt den Bw. unter Androhung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO in Höhe von S 5.000,00 (€ 363,36) um Einreichung der

Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung und des Wirtschaftsprüfungsberichtes für das Jahr 1997 innerhalb einer Frist von zwei Wochen.

Da die Bw. diesem Ersuchen nicht Folge leistete wurde die angedrohte Zwangsstrafe mit Bescheid vom 11. Juli 2000 vom Finanzamt festgesetzt.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 23. Juli 2000 beantragte die Bw. die Aufhebung des Bescheides und begründete dies wie folgt:

Der Erhalt der Mitteilungen des Finanzamtes werde bestätigt. Deshalb sei auch eine Verständigung per Fax und Briefpost an das bescheiderlassende Finanzamt ergangen, dass die kompletten Unterlagen für die Jahre 1996 und 1997 beim damals noch zuständigen Finanzamt Innsbruck abgegeben worden seien. Die dortige Sachbearbeiterin habe dies auch bestätigt und könne zwecks Abklärung angerufen werden. Daher sei es nicht richtig, dass der Aufforderung bisher nicht nachgekommen worden sei.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes als unbegründet abgewiesen.

Dies ist damit begründet, dass der Wirtschaftsprüfungsbericht für das Geschäftsjahr 1997 gemäß § 222 Abs. 1 HGB iVm § 21 Abs. 2 PSG in den ersten acht Monaten des Folgejahres zu erstellen gewesen sei.

Da Wirtschaftsprüfungsbericht und Jahresabschluss für das Jahr 1997 nicht vorgelegt worden seien, seien diese Unterlagen mit Erinnerung vom 10. April 2000 schriftlich abverlangt worden. Dieser Aufforderung sei die Bw. nicht nachgekommen.

Die Bw. habe mit Schreiben vom 27. Juli 2000 lediglich mitgeteilt, dass die Prüfung noch gar nicht abgeschlossen sei.

Die in der Berufung enthaltene Aussage, dass die "kompletten" Unterlagen (Steuererklärungen, Jahresabschluss und Wirtschaftsprüfungsbericht) beim Finanzamt Innsbruck abgegeben worden seien, sei aufgrund des Schreibens vom 27. Juli 2000 unrichtig.

Die Einreichung des Wirtschaftsprüfungsberichtes für das Jahr 1997 sei erst durch die Verhängung der Zwangsstrafe bewirkt worden.

Der Wirtschaftsprüfungsbericht für das Jahr 1997 sei um fast zwei Jahre verspätet erstellt und erst am 1. September 2000 eingereicht worden.

Mit Anbringen vom 18. Dezember 2000 stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Darin wird vorgebracht, dass die Androhung der Zwangsstrafe nicht mit Erinnerung vom 10. April 2000, sondern mit Erinnerung vom 11. Juli 2000 erfolgt sei.

Androhung und Festsetzung der Zwangsstrafe seien somit gleichzeitig erfolgt.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe sei daher rechtswidrig, weil es an der erforderlichen vorherigen Androhung fehle.

Die Verhängung einer Zwangsstrafe habe außerdem im Rahmen des Ermessens der Abgabenbehörde zu erfolgen und dürfe die Grenzen der Verhältnismäßigkeit nicht überschreiten.

Der Wirtschaftsprüfungsbericht sei nicht aufgrund der Festsetzung der Zwangsstrafe fertiggestellt und beim Finanzamt eingereicht worden, sondern weil die Ungewissheit wegen schwiegender Prozesse über den Umfang des Stiftungsvermögens weggefallen sei.

Erst mit Eintritt der Gewissheit über den Umfang des Stiftungsvermögens hätte der Prüfbericht fertiggestellt werden können.

Angesichts dieser Umstände sei die Verhängung einer Zwangsstrafe unangemessen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Gemäß § 111 Abs. 2 BAO muss der Verpflichtete bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, 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.

Gemäß § 111 Abs. 3 BAO darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von S 30.000,00 (€ 2.180,00) nicht übersteigen.

Die Verhängung einer Zwangsstrafe liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 22.2.2000, 96/14/0079).

Das Institut der Zwangsstrafe soll die Abgabenbehörde einerseits bei Erreichung ihrer Verfahrensziele unterstützen und andererseits die Abgabepflichtigen zur Einhaltung ihrer Obliegenheiten anhalten. Zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten gehört auch die Abgabe von Steuererklärungen (VwGH 9.12.1992, 91/13/0204).

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).

Gemäß § 44 Abs. 1 und Abs. 3 BAO sind den Steuererklärungen die Vermögensübersicht, die Gewinn- und Verlustrechnung sowie im Falle ihres Vorliegens auch die Wirtschaftsprüfungsberichte beizufügen.

Die Körperschaftsteuererklärung und die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1997 der Bw. sind am 1. Dezember 1999 beim vormalen zuständigen Finanzamt Innsbruck und am 21. Jänner 2000 beim nunmehr zuständigen Finanzamt eingelangt.

Die Bw. ist ihrer Verpflichtung die Vermögensübersicht, die Gewinn- und Verlustrechnung sowie den Wirtschaftsbericht beizufügen, nicht nachgekommen.

Das Berufungsvorbringen, dass die "kompletten" Unterlagen beim Finanzamt Innsbruck eingereicht worden seien, entspricht nicht den Tatsachen.

Der Wirtschaftsprüfungsbericht und der darin enthaltene Jahresabschluss (Vermögensübersicht und Gewinn- und Verlustrechnung) für das Jahr 1997 sind mit 29. Juni 2000 datiert und am 1. September 2000 beim Finanzamt eingelangt.

Da die Bw. ihrer Verpflichtung zur Vorlage des Jahresabschlusses und des Wirtschaftsprüfungsberichtes nicht nachgekommen ist, wurde sie mit Erinnerungsschreiben vom 10. April 2000 aufgefordert, diese Unterlagen innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung des Schreibens nachzureichen.

Das Erinnerungsschreiben vom 10. April 2000 wurde von der Bw. laut Übernahmsbestätigung auf dem Rückschein-Abschnitt am 15. April 2000 übernommen.

Daher ist das von der Bw. im Vorlageantrag erstattete Vorbringen, dass die Androhung und die Festsetzung der Zwangsstrafe gleichzeitig, und zwar mit Bescheid vom 11. Juli 2000, erfolgt seien, tatsachenwidrig.

Die Mitteilung der mit der Erstellung des Wirtschaftsprüfungsberichtes für das Jahr 1997 beauftragten X-GmbH. vom 27. Juli 2000, dass dieser noch nicht fertiggestellt sei, ist unter Bedachtnahme auf die übrigen Fakten glaubwürdig.

Der eingelangte Wirtschaftsprüfungsbericht für das Jahr 1997 enthält auf Seite drei die Aussage, dass die Prüfung im Juli 2000 durchgeführt worden sei.

Da der Lagebericht für das Jahr 1997 und die Vollständigkeitserklärung betreffend Jahresabschluss und Lagebericht für das Geschäftsjahr 1997 (vorletztes und letztes Blatt des Wirtschaftsprüfungsberichtes) mit 29. Juni 2000 datiert sind, ist davon auszugehen, dass die Unterlagen für die Erstellung des Wirtschaftsprüfungsberichtes für das Jahr 1997 vom Vorstand der Bw. erst nach diesem Datum zur Verfügung gestellt wurden.

Das weder durch Angabe konkreter Fakten, noch durch Vorlage von entsprechenden Unterlagen untermauerte Berufungsvorbringen, dass eine Ungewissheit wegen schwebender Prozesse über den Umfang des Stiftungsvermögens die Fertigstellung des Wirtschaftsprüfungsberichtes für das Jahr 1997 verzögert hätte, ist keiner Überprüfung zugänglich.

Jedoch ist es aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes gewiss, dass der Wirtschaftsprüfungsbericht für das Jahr 1997 zum Zeitpunkt der Androhung und auch zum Zeitpunkt der Verhängung der Zwangsstrafe mit angefochtenem Bescheid tatsächlich noch nicht vorhanden war.

Die Regelung des § 44 Abs. 3 EStG 1988 lautet: "Liegen Jahresberichte (Geschäftsberichte) oder Treuhandberichte (Wirtschaftsprüfungsberichte) vor, so müssen diese der Steuererklärung beigefügt 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 herrschenden Lehre.

"Liegen Jahresberichte, Geschäftsberichte, Treuhandberichte (Wirtschaftsprüfungsberichte) vor, so müssen sie der Steuererklärung beigefügt werden; entscheidend ist nur das tatsäch-

liche 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.

Daraus folgt, dass lediglich eine sich aus § 44 Abs. 3 EStG 1988 ergebende Pflicht der Bw. zur Einreichung des Wirtschaftsprüfungsberichtes für das Jahr 1997 bei dessen tatsächlichem Vorhandensein bestand.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 12. März 2004