



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Bilanz-Data Wtrhd GmbH, 1010 Wien, Schwarzenbergstraße 1-3/14a, vom 13. Juli 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 7. Juli 2010 betreffend Festsetzung einer Zwangstrafe iHv Euro 5.000,00 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Zwangstrafe wird in Höhe von Euro 1.500,00 festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) handelt es sich um eine im Jahr 2001 errichtete Privatstiftung.

Mit **Bescheid vom 7. Juli 2010** wurde eine **Zwangstrafe iHv Euro 5.000,00** festgesetzt. Diese Festsetzung erfolgte, da die mit Schreiben vom 21. Mai 2010 bis 25. Juni 2010 geforderte Handlung, nämlich die Abgabe der Wirtschaftsprüfungsberichte (WP-Berichte) für die Jahre 2005 – 2008 nicht erfolgt sei. Die neuerliche Zwangstrafe sei nach deren Androhung vom 21. Mai 2010 gem. § 111 BAO festgesetzt worden.

Im Zuge der neuerlichen Festsetzung wurde die Bw. aufgefordert, die bisher unterlassene Handlung bis zum 12. August 2010 nachzuholen. Sollte dieser Aufforderung nicht Folge geleistet werden, werde eine weitere Zwangstrafe iHv Euro 5.000,00 festgesetzt werden.

Mit Bescheid vom gleichen Tag, dem 7. Juli 2010, wurde der Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist betreffend den Bescheid über die Festsetzung einer Zwangstrafe vom 21. Mai 2010 zurückgewiesen. Der Antrag vom 29. Juni 2010 sei verspätet, nach Ablauf der Rechtsmittelfrist eingebracht worden. Die Zustellung des Bescheides vom 21. Mai 2010 sei am 27. Mai 2010 erfolgt. Die Einbringung des Fristverlängerungsantrages hätte bis längstens 28. Juni 2010 erfolgen müssen, um noch rechtzeitig zu sein.

Gegen den Bescheid über die Festsetzung der Zwangstrafe vom 7. Juli 2010 sowie den Zurückweisungsbescheid vom 7. Juli 2010 wurde mit Schreiben vom **13. Juli 2010** **Berufung** erhoben.

In der Begründung wurde auf die Einreichung des Wirtschaftsprüfungsberichtes 2005 am 20. April 2010 hingewiesen.

Es liege der Berufung eine Kopie des Rechtsmittels, welches am 28. Juni 2010 eingeschrieben übermittelt worden sei, bei. Es werde mitgeteilt, dass am 29. Juni 2010 von einer neuen Mitarbeiterin der Kanzlei eine Rechtsmittelfrist betreffend die Einbringung einer Berufung hinsichtlich der Festsetzung einer Zwangstrafe vom 21. Mai 2010 übermittelt worden sei. Es werde angenommen, dass das Rechtsmittel vom 28. Juni 2010, welches in Kopie beiliege, wahrscheinlich aufgrund der jährlich bedingten Urlaubsvertretungen bei der Post auf dem Postweg verlorengegangen sei.

Es wurde der Antrag gestellt, von der Festsetzung einer Zwangstrafe abzusehen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz wies die Berufung gegen den Bescheid vom 7. Juli 2010 betreffend die Festsetzung einer Zwangstrafe mit **Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 22. Juli 2010** als unbegründet ab.

In der Begründung wurde nach Darstellung des bisherigen Verfahrensganges sowie der Angaben der Bw. in der Berufung, festgehalten, dass der Berufung keine der angeführten Unterlagen in Kopie angeschlossen waren.

Es werde festgestellt, dass die erstmals mit Erinnerung vom 30. Juni 2009 abverlangten Prüfberichte zu den Jahresabschlüssen für die Jahre 2005 bis 2008 bis dato nicht eingelangt seien. In der Berufung werde nur angeführt, dass der Prüfungsbericht für 2005 am 20. April 2010 übermittelt worden sei. Zu den Prüfungsberichten für die Jahre 2006 bis 2008 sei keine Aussage getroffen worden.

Es sei daher kein den Bestimmungen des § 111 BAO entgegenstehender Grund für die erfolgte Festsetzung der Zwangstrafe erkennbar.

Weiters wurde mit Zurückweisungsbescheid vom 22. Juli 2010 der Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 7. Juli 2010 (wegen verspäteter Einbringung des Antrages zur Verlängerung der Rechtsmittelfrist) zurückgewiesen.

Mit Schreiben vom 28. September 2010 wurde rechtzeitig nach Verlängerung der Rechtsmittelfrist ein **Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz** hinsichtlich der Berufung vom 13. Juli 2010 betreffend die Festsetzung einer Zwangstrafe vom 7. Juli 2010 sowie betreffend den Zurückweisungsbescheid vom 7. Juli 2010 wegen verspäteter Einbringung eines Rechtsmittelverlängerungsansuchens eingebracht. Die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 7. Juli 2010 wurde seitens der Abgabenbehörde erster Instanz gem. § 273 Abs. 1 BAO zurückgewiesen.

Der **Vorlageantrag vom 28. September 2010** hinsichtlich der Berufung vom 13. Juli 2010 betreffend die Festsetzung einer Zwangstrafe vom 7. Juli 2010 wurde dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS), einlangend am 17. Dezember 2010, vorgelegt.

Hinsichtlich des Verfahrensganges vor Festsetzung der berufungsgegenständlichen Zwangstrafe ist den Veranlagungsakten folgendes zu entnehmen:

- mit Ersuchen um Ergänzung der Steuererklärungen der Jahre 2005 bis 2008 vom 30. Juni 2009 wurde um Nachreichung der Prüfberichte zu den Jahresabschlüssen bis zum 31. Juli 2009 ersucht;
- mit Erinnerung vom 13. Oktober 2009 wurde neuerlich ersucht die Prüfberichte zu den Jahresabschlüssen der Jahre 2005 – 2008 bis längstens 16. November 2009 vorzulegen. Gleichzeitig wurde gem. § 111 BAO die Festsetzung einer Zwangstrafe iHv Euro 3.000,00 angedroht;
- mit Bescheid vom 27. November 2009 wurde die Zwangstrafe iHv Euro 3.000,00 festgesetzt und als neuerlicher Termin zur Beibringung der Unterlagen der 28. Dezember 2009 gesetzt. Eine weitere Zwangstrafe gem. § 111 BAO iHv Euro 2.000,00 wurde angedroht;
- mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Jänner 2010 wurde der Berufung vom 9. Dezember 2009 gegen die Zwangstrafe iHv Euro 3.000,00 teilweise stattgegeben und die Zwangstrafe auf Euro 2.000,00 herabgesetzt;
- mit Bescheid vom 25. März 2010 wurde die angedrohte Zwangstrafe iHv Euro 2.000,00 festgesetzt; als Termin für die Einreichung der Unterlagen der 10. Mai 2010 gesetzt und eine neuerliche Zwangstrafe iHv Euro 5.000,00 angedroht;
- mit Bescheid vom 21. Mai 2010 wurde die angedrohte Zwangstrafe iHv Euro 5.000,00 festgesetzt; als Termin für die Einreichung der Unterlagen der 25. Juni 2010 gesetzt und eine weitere Zwangstrafe iHv Euro 5.000,00 angedroht;
- der Antrag der Bw. vom 29. Juni 2010, einlangend am 30. Juni 2010, um Verlängerung der

Frist zur Einbringung eines Rechtsmittels gegen den Bescheid betreffend die Festsetzung einer Zwangstrafe vom 21. Mai 2010 (zugestellt am 27. Mai 2010) war verspätet und wurde mit Bescheid vom 7. Juli 2010 zurückgewiesen;

- mit dem nunmehr **berufungsgegenständlichen Bescheid vom 7. Juli 2010** wurde die angedrohte Zwangstrafe iHv Euro 5.000,00 festgesetzt.

Die Veranlagungen der Körperschaftsteuer der Jahre 2005 bis 2008 erfolgten mit vorläufigen Bescheiden in den Jahren 2006, 2008 und 2009 auf Basis der beigebrachten Jahresabschlüsse. Es ergaben sich Abgabengutschriften.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß **§ 111 Abs. 1 BAO** ist die Abgabenbehörde 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 **Abs. 2** setzt die Festsetzung einer Zwangsstrafe die vorherige schriftliche Aufforderung zur Erbringung der verlangten Leistung mit Setzung einer angemessenen Frist sowie die Androhung der Zwangsstrafe in einer bestimmten Höhe voraus.

Gemäß **Abs. 3** darf die einzelne Zwangstrafe den Betrag von 5.000,00 Euro nicht übersteigen. D.h. die Summe der Zwangstrafen darf diesen Höchstbetrag je zu erzwingender Leistung nicht überschreiten.

Der Zweck der Zwangstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten zu verhalten.

Durch die Beibringung von z.B. Abgabenerklärungen, Jahresabschlüssen und Geschäftsberichten soll die Behörde in die Lage versetzt werden, Kenntnis über abgabenrechtlich bedeutsame Sachverhalte zu erhalten, um ihren gesetzlichen Auftrag der sachgerechten Abgabefestsetzung und -erhebung erfüllen zu können.

Die Festsetzung einer Zwangstrafe liegt, dem Grunde und der Höhe nach, im Ermessen der Abgabenbehörde. Die Ermessensentscheidung ist zu begründen und sind dabei die für die Ermessensübung maßgebenden Umstände und Erwägungen aufzuzeigen.

Die **berufungsgegenständliche Zwangstrafe iHv Euro 5.000,00** wurde mit Bescheid vom 7. Juli 2010 nach erfolgter schriftlicher Androhung und Ablauf der damit festgelegten Frist (25. Juni 2010) vorgeschrieben.

Im angefochtenen Bescheid wurde die Festsetzung der Zwangstrafe mit der Unterlassung der

geforderten Handlung, nämlich der Vorlage der WP-Berichte für die Jahre 2005 bis 2008 begründet. Eine im Zusammenhang mit der Ermessensübung erforderliche Begründung, insbesondere hinsichtlich der Höhe der Zwangstrafe, enthielt der Bescheid nicht.

Bei der Ermessensübung iSd § 20 BAO sind insbesondere:

- das bisherige Verhalten der Partei im Hinblick auf die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten
 - die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen sowie
 - die abgabenrechtliche Bedeutung der verlangten Leistung
- zu berücksichtigen.

Aufgrund des in den Entscheidungsgründen angeführten Verfahrensverlaufs sowie der Veranlagungsakten wird festgestellt, dass die Bw. auch nach Ersuchen im Juni 2009 und trotz mehrmaliger Festsetzungen von Zwangstrafen der Aufforderung der Abgabenbehörde erster Instanz, nämlich die Wirtschaftsprüfungsberichte (WP-Berichte) für die Jahre 2005 bis 2008 vorzulegen, nicht fristgerecht gefolgt ist.

Die WP-Berichte zu den Jahresabschlüssen langten für das Jahr 2005 am 21. April 2010, für die Jahre 2006 und 2007 am 31. August 2010 und für das Jahr 2008 am 21. Oktober 2010 ein. Die entsprechenden Prüfungshandlungen wurden laut Prüfberichten für das Jahr 2005 von 8. Oktober 2009 bis 7. April 2010, für die Jahre 2006 und 2007 von 9. November 2009 bis Anfang August 2010 und für das Jahr 2008 von 30. August bis 18. Oktober 2010 durchgeführt.

Eine Begründung für die späte Abgabe der WP-Berichte könnte darin gesehen werden, dass die Jahresabschlüsse erst ab Oktober bzw. November 2009 geprüft wurden. Dies teilte die Bw. der Abgabenbehörde in einem, in den Akten befindlichen, Schreiben vom 4. November 2009 mit.

Die Bw. ist jedoch aufgrund der gesetzlichen Vorgaben des PSG (§ 18 PSG iVm § 222 Abs. 1 UGB) zur Erstellung der Jahresabschlüsse jeweils innerhalb von fünf Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres und zur Vorlage an, sowie Prüfung durch, den Stiftungsprüfer verpflichtet. Die Prüfungshandlungen und damit auch die Erstellung der WP-Berichte waren somit zum Teil mehr als 4 Jahre verspätet. Dass die Bw. die gesetzlichen und satzungsmäßigen Fristen zur Aufstellung des Jahresabschlusses nicht eingehalten hat, ist z.B. auch im WP-Bericht zum Jahresabschluss 2008 dargestellt.

Nach Festsetzung der ersten Zwangstrafe im November 2009 vergingen weitere 5 – 11 Monate bis zur Abgabe des letzten WP-Berichtes. Die Bw. hat somit ihre abgabenrechtlichen Pflichten nicht fristgerecht erfüllt.

Die Festsetzung einer weiteren Zwangstrafe (mit Bescheid vom 7. Juli 2010) wird daher grundsätzlich als gerechtfertigt beurteilt.

Betreffend die Höhe der verhängten Zwangstrafe ist in § 111 Abs. 3 BAO geregelt, dass die einzelne Zwangstrafe den Betrag von Euro 5.000,00 nicht übersteigen darf.

Unter dem Begriff einzelne Zwangstrafe ist die Summe der Zwangstrafen je zu erbringender Leistung zu verstehen.

Insgesamt wurden der Bw. im Zusammenhang mit der Aufforderung zur Abgabe der vier WP-Berichte Zwangstrafen iHv Euro 14.000,00 vorgeschrieben.

Lässt man die berufsgegenständliche Zwangstrafe von Euro 5.000,00 vorerst außer Acht ergibt sich aus den drei früher festgesetzten Zwangstrafen eine Summe von Euro 9.000,00. Das entspricht einer Summe von Zwangstrafen je zu erbringender Leistung (es waren vier Wirtschaftsprüfungsberichte abverlangt worden) von Euro 2.250,00.

Wenn die Bw. nun hinsichtlich der letzten, berufsgegenständlichen Zwangstrafe iHv Euro 5.000,00 in der Berufung beantragt, von einer Festsetzung gänzlich abzusehen, so ist ihr zuzugestehen, dass dem Abgabengläubiger zum einen kein Schaden durch die verspätete Abgabe der WP-Berichte entstanden ist.

Die jeweiligen Steuererklärungen und Jahresabschlüsse wurden, zum Teil nach Fristverlängerungen, grundsätzlich fristgerecht eingebracht. Die Veranlagungen der Körperschaftsteuer der Jahre 2005 bis 2008 erfolgten mit vorläufigen Bescheiden in den Jahren 2006, 2008 und 2009 auf Basis der beigebrachten Erklärungen und Jahresabschlüsse. Es ergaben sich keine Steuernachforderungen sondern Gutschriften.

Zum anderen wurde seitens der Abgabenbehörde erster Instanz bei der Festsetzung der berufsgegenständlichen Zwangstrafe nicht berücksichtigt, dass der WP-Bericht für das Jahr 2005 bereits vor Ergehen des Bescheides vom 7. Juli 2010, nämlich am 21. April 2010, vorgelegt wurde. Die Festsetzung einer Zwangstrafe für eine bereits erbrachte Leistung ist jedoch nicht zulässig.

Die Vorlage dreier WP-Berichte, nämlich für die Jahre 2006 bis 2008, war im Juli 2010 noch ausständig.

Das Verfahrensziel, die Bw. zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten anzuhalten und die WP-Berichte fristgerecht einzureichen, wurde nur zum Teil erreicht.

Angesichts der angeführten Umstände erscheint jedoch die Festsetzung der berufsgegenständlichen weiteren Zwangstrafe in einer Höhe von Euro 5.000,00 als nicht geboten.

Unter Beachtung der Ermessenskriterien der Billigkeit und Zweckmäßigkeit wird die Zwangstrafe auf Euro 1.500,00 herabgesetzt.

Die Entscheidung über die Berufung war daher spruchgemäß zu treffen.

Wien, am 29. November 2012