



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 14

GZ. RV/0965-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Wien, vertreten durch Steuerberater, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Wien1, vom 24. Februar 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 5. Februar 2010 über die Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen Nichtabgabe der Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Zwangsstrafe wird mit € 1.000,00 festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die Vorschreibung einer Zwangsstrafe wegen Nichtabgabe der Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung 2007 dem Grunde und der Höhe nach berechtigt war.

Der steuerliche Vertreter der Bw. (idF.: Bw.) hatte die Umsatz- und die Körperschaftsteuererklärung 2006 am 30. April 2008 noch nicht abgegeben. Entsprechend der für 2007 geltenden „Quotenregelung“ fiel die Bw. daher betreffend die Steuererklärungen 2007 aus der Quote ihres steuerlichen Vertreters und wurde vom Finanzamt mit Bescheid vom 15. Dezember 2008 mit einer Nachfrist bis 2. Februar 2009 aufgefordert, die Körperschafts- und Umsatzsteuererklärung 2007 vorzulegen.

Die in der Folge eingebrochenen Fristverlängerungsansuchen wurden vom Finanzamt unter der Setzung von Nachfristen abgewiesen. Im Einzelnen ergingen nachstehende Bescheide:

Bescheid vom	Nachfrist
09.02.2009	02.03.2009
27.02.2009	20.03.2009
20.03.2009	30.04.2009
28.04.2009	30.04.2009
06.05.2009	29.05.2009
28.05.2009	29.05.2009
04.06.2009	30.06.2009
03.07.2009	31.07.2009
31.07.2009	21.08.2009
19.08.2009	21.08.2009

Mit Bescheid vom 12. Oktober 2009 wurde der Bw. sodann unter Androhung einer Zwangsstrafe von € 300,00 aufgetragen, die Einreichung der Körperschaft- und der Umsatzsteuererklärung 2007 bis zum 2. November 2009 nachzuholen.

Mit Bescheid (Erinnerung) vom 28. Dezember 2009 wurde die Bw. - unter Androhung einer Zwangsstrafe von € 2.000,00 - nochmals ersucht, die Einreichung der Abgabenerklärungen 2007 bis längstens 20. Jänner 2010 nachzuholen.

Mit Bescheid vom 5. Februar 2010 wurde wegen Nichtabgabe der Erklärungen 2007 die Zwangsstrafe mit € 2.000,00 festgesetzt. Der Bescheid wurde der Bw. laut Rückschein am 9. Februar 2010 zugestellt.

Die Bw. gab am elektronischen Weg am 10. Februar 2010 die Steuererklärungen 2007 ab. In der Körperschaftsteuererklärung 2007 wurde auf Beilagen in Papierform (Bilanz, G+V-Rechnung) verwiesen. Mit Schreiben vom 1. April 2010 (Eingang beim Finanzamt am 7. April 2010) wurden zwei Beilagen zur Körperschaftsteuererklärung 2007, eine Beilage zur Umsatzsteuererklärung 2007 und der Jahresabschluss zum 31.12.2007 in Papierform nachgereicht.

Mit Berufung vom 24. Februar 2010 beantragte die Bw. mit nachstehender Begründung, die Zwangsstrafe ersatzlos aufzuheben:

Mit Beschluss vom 30. November 2009 sei die Auflösung der Gesellschaft beschlossen worden. Der Liquidator habe feststellen müssen, dass sich die Buchhaltung in einem für die Erstellung des Jahresabschlusses und der Steuererklärungen unzureichendem Zustand befand; die einzelnen Geschäftsfälle hätten seit dem letzten Jahresabschluss akribisch nachvollzogen werden müssen. Dies sei innerhalb von rund zehn Wochen gelungen und die

Jahreserklärungen seien unverzüglich nach Fertigstellung des Jahresabschlusses 2007 erstellt und am 10. Februar 2010 elektronisch eingereicht worden.

Da der Liquidator innerhalb kürzest zumutbarer Zeit die Einreichung der Steuererklärungen für 2007 veranlasst habe, sei die Festsetzung einer Zwangsstrafe unbillig.

Darüber hinaus dürften Zwangsstrafen nicht nach erbrachter Leistung festgesetzt werden. Die Steuererklärungen seien am 10. Februar 2010 elektronisch eingereicht worden, der Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe sei erst am 11. Februar 2010 beim steuerlichen Vertreter eingelangt.

Anbetacht dessen, dass die Bw. nur die Mindest-Körperschaftsteuer zu entrichten habe und die jeweiligen „Umsatzsteuervoranmeldungszahllasten“ fristgerecht entrichtet worden seien, sei auch die Höhe der festgesetzten Zwangsstrafe unbillig.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. März 2010 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Dabei verwies das Finanzamt darauf, dass der angefochtene Bescheid am 9. Februar 2010, also vor Einreichung der Steuererklärungen 2007, zugestellt wurde, und dass die Einreichung der Steuererklärungen bereits rund 13 Monate vor Beschlussfassung über die Liquidationseröffnung geboten gewesen wäre.

Im Vorlageantrag vom 12. März 2010 wies die Bw. darauf hin, dass die Zwangsstrafe mehr als 100 % der gesamten Abgabenschuld für das Jahr 2007 (Körperschaftsteuer € 1.750,00, Umsatzsteuer - € 18.413,38) und mehr als 600 % der Abgabennachforderung im Bereich der Körperschaftsteuer betragen habe. Die Zwangsstrafe sei daher unangemessen hoch.

Die Gesellschaft habe durch die Abberufung der Geschäftsführer und die Bestellung eines Liquidators ein ordnungsgemäßes Verhalten an den Tag gelegt. Der Liquidator habe es geschafft, innerhalb von rund zehn Wochen den Jahresabschluss fertig zu stellen. Einer ordnungsgemäßen und richtigen, jedoch verspätet eingebrachten Abgabenerklärung sei der Vorrang gegenüber einer fristgerecht eingebrachten, jedoch unrichtigen Steuererklärung zu geben.

Aus der Aktenlage ergibt sich für die Vorjahre folgendes Bild:

Die Bw. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 4. Mai 2005 gegründet. Die Bw. ist steuerlich vertreten und fällt daher grundsätzlich unter die Quotenregelung.

Bereits betreffend die Veranlagungen zur Umsatz- und Körperschaftsteuer 2005 und 2006 wurde die Bw. vom Finanzamt mehrmals erfolglos zur Einreichung der Abgabenerklärungen aufgefordert:

2005		2006	
Bescheid	Nachfrist	Bescheid	Nachfrist
15.03.2007	02.05.2007	10.04.2008	30.04.2008
02.05.2007	04.06.2007	30.04.2008	02.06.2008
04.06.2007	02.07.2007	03.06.2008	01.07.2008
03.07.2007	01.08.2007	01.07.2008	22.07.2008
01.08.2007	22.08.2007	21.07.2008	22.07.2008
10.09.2007	01.10.2007	24.07.2008	24.07.2008

Betreffend das Jahr 2005 wurden die Erklärungen in Papierform am 7. Februar 2008, betreffend 2006 elektronisch am 16. Februar 2009 eingereicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 134 Abs. 1 BAO sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer sowie für die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften bis zum Ende des Monates April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monates Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt. Diese Fristen können vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.

Gemäß § 134 Abs. 2 BAO kann die Abgabenbehörde im Einzelfall auf begründeten Antrag die in Abgabenvorschriften bestimmte Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung verlängern. Wird einem Antrag auf Verlängerung der Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung nicht stattgegeben, so ist für die Einreichung der Abgabenerklärung eine Nachfrist von mindestens einer Woche zu setzen.

Entsprechend § 134 Abs. 1 letzter Satz BAO wurde vom Bundesministerium für Finanzen für die Abgabe der Steuererklärungen 2007 in Form einer Vereinbarung mit der Kammer der Wirtschaftstreuhänder eine „Quotenregelung“ erlassen (siehe Rundschreiben der Kammer der Wirtschaftstreuhänder Nr. 8/2007 vom Dezember 2007 und Nr. 1/2008 vom Jänner 2008). Demnach galt hinsichtlich der zum 31. März 2008 noch offenen Fälle betreffend die Steuererklärungen 2006 die Frist zur Abgabe dieser Fälle ohne Einzelansuchen bis zum 30. April 2008 erstreckt.

Fälle, in denen die Steuererklärungen 2006 nach dem 30. April 2008 eingebbracht wurden (unbeachtlich, ob in Papierform oder in elektronischer Form), fielen für die Veranlagung 2007 nicht mehr in die Quotenvereinbarung.

Da im gegenständlichen Fall die Abgabenerklärungen 2006 erst am 16. Februar 2009 eingebbracht wurden, fiel der gegenständliche Fall für die Veranlagung 2007 aus der Quote des steuerlichen Vertreters.

Daher wurden für die Abgabenerklärungen 2007 die in § 134 Abs. 1 BAO geregelten gesetzlichen Fristen (= 30. April des Folgejahres in Schriftform und 30. Juni des Folgejahres via FinanzOnline) maßgebend.

Gemäß § 24 Abs. 3 Z 1 erster Satz KStG 1988 sind die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 über die Veranlagung und Entrichtung der Körperschaftsteuer sinngemäß anzuwenden. § 44 Abs. 1 EStG 1988 normiert, dass, wer Bücher führt und regelmäßig Abschlüsse macht, anlässlich der Einreichung der Steuererklärung der Abgabenbehörde eine Abschrift der Vermögensübersicht (Jahresabschluss, Bilanz) und der Gewinn- und Verlustrechnung vorlegen muss.

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.

Gemäß § 111 Abs. 2 BAO muss, 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. Die Aufforderung und die Androhung müssen schriftlich erfolgen, außer wenn Gefahr in Verzug ist.

Gemäß § 111 Abs. 3 BAO darf die einzelne Zwangsstrafe den Betrag von 5000 Euro nicht übersteigen.

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei der Ermessensübung sind ua. das bisherige die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Partei und bei Verhängung einer Zwangsstrafe wegen Nichteinreichung der Abgabenerklärung die Höhe allfälliger Abgabennachforderungen zu berücksichtigen.

Für den Berufungsfall bedeutet dies:

Dass dem Grunde nach die Verhängung einer Zwangsstrafe im Rahmen des Ermessens erforderlich war, ergibt sich aus der mangelnden Erfüllung der Verpflichtung zur Abgabe der Steuererklärungen 2007 trotz Setzung einer mehr als angemessenen Nachfrist von über einem Jahr ab dem Zeitpunkt der Abberufung aus der Quote mit Bescheid vom 15. Dezember 2008.

Die Einwendung in der Berufung, dass die Verhängung der Zwangsstrafe dem Grunde nach unzulässig gewesen sei, erweist sich als unzutreffend, wurden doch nach der Aktenlage die Steuererklärungen 2007 erst am 10. Februar 2010, somit einen Tag nach Zustellung des gegenständlichen Bescheides (9. Februar 2010) eingereicht. Zudem wurde der Jahresabschluss, welcher gemäß § 44 Abs. 1 EStG iVm § 24 Abs. 3 Z 1 KStG 1988 zusammen mit der Abgabenerklärung vorzulegen ist, erst am 1. April 2010 vorgelegt.

Betreffend die Höhe der angeordneten Zwangsstrafe fällt auf, dass zwar – entsprechend der Verwaltungspraxis – vorerst eine Zwangsstrafe von € 300,00 angedroht wurde, jedoch erfolgte anstelle der Verhängung einer Zwangsstrafe in dieser Höhe, eine weitere Androhung mit dem Betrag von € 2.000,00. Dies war dadurch gerechtfertigt, dass trotz Ablauf der mit 2. November 2009 gesetzten Frist keine Erklärungen eingereicht wurden. Die Höhe von € 2.000,00 war auch angesichts des steuerlichen Fehlverhaltens des Bw. betreffend die Abgabe der Steuererklärungen 2005 und 2006 angemessen.

Andererseits war zu berücksichtigen, dass nach Änderung der Geschäftsführung der Liquidator sich erkennbar bemühte, innerhalb kürzester Zeit die Jahresabschlüsse zu erstellen und die Erklärungen einzureichen.

Die Höhe der Zwangsstrafe ist auch in Relation zu dem vorzuschreibenden Abgabenbetrag zu sehen.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates erscheint es daher angemessen, die Zwangsstrafe gegenüber dem angedrohten Betrag entsprechend auf € 1.000,00 herabzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. Dezember 2012