



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 28. November 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 17. Oktober 2011 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen Unterlassung der Einreichung von Steuererklärungen und Jahresabschluss für 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Zwangsstrafe wird mit € 250,00 festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Aus der Datenbank des Finanzamtes geht hervor, dass die in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung gegründete Berufungswerberin (in der Folge mit Bw. abgekürzt) hinsichtlich der Abgabe der Steuererklärungen für 2009 mehrere Fristverlängerungsansuchen eingebracht hat, denen das Finanzamt jeweils unter Setzung einer Nachfrist (letztmalig bis zum 21. Juli 2007) mit einer Abweisung begegnete (letztmalig mit Bescheid vom 6. Juni 2011).

In der Folge ersuchte die Abgabenbehörde die Bw. mittels Bescheid vom 28. Juli 2011 nochmals um Einreichung der Erklärungen sowohl betreffend Umsatz - als auch betreffend Körperschaftsteuer für 2009. Gleichzeitig wurde der Bw. angedroht, dass im Falle der Nichtbefolgung des vorgenannten Ersuchens innerhalb einer Frist bis zum 18. August 2011 eine Zwangsstrafe in Höhe von EUR 500,-- verhängt werden könne.

Nachdem die Bw. der Aufforderung, die Steuererklärungen für 2009 bis zu diesem Zeitpunkt einzubringen, wieder nicht nachgekommen war, setzte die Abgabenbehörde nach neuerlichem Zuwarten mit Bescheid vom 17. Oktober 2011 die angedrohte Zwangsstrafe fest. Gleichzeitig wurde die Bw. erneut aufgefordert, die bisher nicht vorgelegten Abgabenerklärungen sowie den Jahresabschluss für das Jahr 2009 bis zum 24. November 2011 nachzuholen, andernfalls eine weitere Zwangsstrafe von € 700,-- festgesetzt werde.

Mit dem nach vorheriger Abweisung eines Fristverlängerungsantrages am 1. Dezember 2011 eingebrachten und mit 28. November 2011 datierten Schriftsatz erhab die Bw. Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung einer Zwangsstrafe vom 17. Oktober 2011. In der nach einem Mängelbehebungsverfahren nachgereichten Begründung vom 10. Jänner 2012 wurde ausgeführt, dass sich mit der späteren Abgabe der Steuererklärungen keinerlei Vorteile für die Bw. ergeben würden. Die Verspätung sei durch einen längeren Auslandsaufenthalt des Geschäftsführers verursacht worden. Weiters habe die Abstimmung der Saldenliste trotz Anforderung bei mehreren Kunden nicht fertig gestellt werden können.

Die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Zwangsstrafe wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Jänner 2012 als unbegründet abgewiesen.

Mit Schreiben vom 1. Juni 2012 stellte die Bw. nach der am 31. Mai 2012 zugestellten Abweisung eines Fristverlängerungsantrages rechtzeitig gemäß § 276 Abs. 2 BAO den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz unter Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Laut Eingangsstempel des Finanzamtes wurden die angeforderten Steuererklärungen samt Jahresabschluss 2009 am 4. Juni 2012 eingebracht. Laut Finanzamtsdatenbank wurde die Umsatzsteuer für 2009 im Wege einer Berufungsvorentscheidung erklärungsgemäß mit einem Betrag von 15.631,23 € festgesetzt. Die gemeldeten Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betrugen 12.810,52 €. Die Festsetzung der Körperschaftsteuer erfolgte in Höhe der Mindestkörperschaftsteuer.

Nach Rücksprache mit der steuerlichen Vertretung am 12. Oktober 2012 wurde der Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall gilt es zu beurteilen ist, ob es gesetzmäßig war, gegen die Bw. eine Zwangsstrafe in Höhe von EUR 500,00 zu verhängen, weil sie dem Ersuchen des Finanzamtes nicht nachkam, die Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung sowie den Jahresabschluss für 2009 einzureichen.

Nach § 111 Abs. 1 BAO, (BGBl. Nr. 194/1961, im gesamten Text idgF) 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.

§ 111 Abs. 2 BAO sieht vor, dass vor der Festsetzung der Zwangsstrafe, dieselbe dem Verpflichteten unter Aufforderung zur Erbringung der verlangten Leistung innerhalb einer angemessenen Frist angedroht zu werden hat, wobei die Aufforderung und die Androhung schriftlich erfolgen müssen, außer wenn Gefahr im Verzug ist.

Zweck der Zwangsstrafe ist einerseits, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und damit behördlichen Anordnungen, die auf einer gesetzlichen Grundlage basieren, zur Durchsetzung zu verhelfen (vgl. VwGH 9.12.1992, 91/13/0204). Andererseits soll die Partei zur Wahrnehmung der ihr aufgrund des Gesetzes aufgetragenen, abgabenrechtlichen Pflichten verhalten werden (siehe VwGH 20.9.1988, 88/14/066).

Dieser Umfang grenzt die gesetzliche Zulässigkeit zur Verhängung einer Zwangsstrafe insofern ab, als die Behörde berechtigt sein muss, derartige Anordnungen zu treffen und gleichzeitig den Abgabepflichtigen die Verpflichtung treffen muss, diesen zu entsprechen (siehe Madlberger, ÖStZ 1987, 249).

Zu diesen Pflichten zählt die Abgabe von Steuererklärungen ebenso wie die Vorlage der Bilanz (vgl. VwGH 20.9.1988, 88/14/0066; 16.11.1993, 89/14/0139 oder Gstöttner, SWK 3/2008, S 089).

So normiert § 133 Abs. 1 BAO folgendes:

"Die Abgabenvorschriften bestimmen, wer zur Einreichung einer Abgabenerklärung verpflichtet ist. Zur Einreichung ist ferner verpflichtet, wer hiezu von der Abgabenbehörde aufgefordert wird. Die Aufforderung kann auch durch Zusendung von Vordrucken der Abgabenerklärungen erfolgen."

Die Verpflichtung, Erklärungen zu erstellen und der Behörde zuzuleiten ergibt sich demnach entweder aus einem Materiengesetz selbst oder aus einer behördlichen Aufforderung im Einzelfall (vgl. VwGH 13.12.1977, 2006/75). In beiden Fällen kann die Erfüllung der Erklärungspflicht als Erbringung einer Leistung, die wegen ihrer Beschaffenheit nur vom Abgabepflichtigen und dessen Vertreter erbracht werden kann, gemäß § 111 BAO erzwungen werden (vgl. VwGH 24.3.1995, 91/17/0161 oder 28.10.1997, Zl. 97/14/0121).

Bezogen auf den Berufungsfall ergibt sich die Pflicht zur Einreichung der Abgabenerklärungen für das Veranlagungsjahr 2009 aus der aufgrund § 24 Abs. 3 KStG 1988, BGBI. Nr. 401/1988, auch für Körperschaften geltenden Bestimmung des § 42 Abs. 1 EStG 1988, BGBI. Nr. 400/1988, jeweils in der hier geltenden Fassung, wonach ein unbeschränkt Steuerpflichtiger unter den dort genannten Voraussetzungen für das abgelaufene Kalenderjahr eine Steuererklärung abzugeben hat (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, Band 2, Seite 1500 zu §133).

§ 21 Abs. 4 UStG 1994 normiert u.a., dass der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt wird. Der Unternehmer hat für das abgelaufene Kalenderjahr eine Steuererklärung abzugeben, die alle in diesem Kalenderjahr endenden Veranlagungszeiträume zu umfassen hat.

Dazu sieht § 134 Abs. 1 BAO vor, dass die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer und die Umsatzsteuer jeweils bis zum Ende des Monates April jedes Jahres einzureichen sind. Die Abgabenerklärungen sind bis zum Ende des Monates Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

Im Falle eines begründeten Antrages kann die Abgabenbehörde gemäß § 134 Abs. 2 BAO außerdem die in Abgabenvorschriften bestimmte Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung verlängern.

Schließlich bestimmt § 44 Abs. 1 EStG 1988, BGBI. Nr. 400/1988, idF des BGBI. I Nr. 124/2003, dass derjenige, der 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.

Da die Bw. weder die Abgabenerklärungen noch den Jahresabschluss für 2009 eingebbracht hat, hat das Finanzamt rechtmäßig von der ihm eingeräumten Möglichkeit Gebrauch gemacht, wenn es mehrmals die Abgabenerklärungen 2009 mangels Einhaltung der gesetzlichen Abgabepflicht unter Setzung einer Nachfrist abverlangt hat. Weil die Bw. der Aufforderung des Finanzamtes sogar weit über die jeweilige gesetzliche Frist hinaus nicht nachgekommen ist, wurde sie daher zu Recht mit Verfügung vom 28. Juli 2011 unter Androhung einer Zwangsstrafe von EUR 500,00 und unter weiterer Fristsetzung an die Erfüllung der ihr obliegenden Verpflichtung erinnert.

Unter der weiteren Berücksichtigung des Umstandes, dass die Bw. auch die im Erinnerungsschreiben gesetzte Frist ungenutzt verstreichen ließ, erfolgte die Festsetzung einer Zwangsstrafe in obgenannter Höhe mit Bescheid vom 17. Oktober 2011 dem Grunde nach auf Basis der in § 111 BAO normierten Befugnisse. Das Finanzamt ging auch richtig vor, als es die Bw. gleichzeitig aufgefordert hat, bis zum 24. November 2011 die bisher unterlassene Handlung nachzuholen sowie den Jahresabschluss für das Jahr 2009 abzugeben und dieser

Aufforderung durch Androhung einer weiteren Zwangsstrafe von EUR 700,00 Nachdruck verliehen hat.

Wenn die Bw. im Rahmen des Berufungsverfahrens die Verspätung mit einem längeren Auslandsaufenthalt des Geschäftsführers und der fehlenden Abstimmung der Saldenliste zu rechtfertigen versucht, so verkennt die Bw. die dem Geschäftsführer als nach dem gesetzlichen Konzept allein vertretungsbefugten Organ der Gesellschaft obliegenden Sorgfaltspflichten.

Es wäre nämlich in Ausübung dieser Funktion dessen Aufgabe gewesen, sich um die abgabenrechtlichen Sorgfaltspflichten zu kümmern und diese nicht gegenüber anderen Obliegenheiten hintanzustellen. Unter dem Gesichtspunkt, dass die Bw. zudem steuerlich vertreten war, hätte der Geschäftsführer gerade im Hinblick auf seinen Auslandsaufenthalt für die Erfüllbarkeit der in § 134 BAO normierten Pflicht Vorsorge tragen und dem Vertreter die nötigen Unterlagen zukommen lassen müssen. Hinzu kommt, dass es durchaus gerechtfertigt und mitunter sogar geboten ist, die Erklärungen im Falle von zeitlich bedingten Ungewissheiten über das Bestehen und den Umfang der Abgabenpflicht gemäß § 200 BAO als vorläufig einzureichen (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, Band II, S 1515).

Die vorgebrachten Angaben eignen sich daher nicht für die Annahme, dass es der Bw. unzumutbar oder objektiv unmöglich gewesen wäre, innerhalb der gesetzten Frist die geforderte Leistung zu erbringen, weshalb die Abgabenbehörde erster Instanz die Zwangsstrafe grundsätzlich mit vollem Recht verhängt hat.

Wie die Bw. aber richtig ausführt, ist jedoch zu beachten, dass die Festsetzung einer Zwangsstrafe sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde liegt und dabei unter Bedachtnahme auf die besonderen Verhältnisse des Einzelfalles die Grundsätze der Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu berücksichtigen sind (siehe VwGH 30.9.1993, 92/17/0215). In dieser Hinsicht ist erneut besonderes Augenmerk darauf zu lenken, dass die Bw. ihrer Abgabenerklärungsfrist innerhalb eines angesichts der gewährten Fristverlängerungen mehr als ausreichend bemessenen Zeitraumes nicht nachgekommen ist. Unter diesem Gesichtspunkt erscheint die Festsetzung der Zwangsstrafen keineswegs unbillig, zumal der Zweck der Zwangsstrafe ist, ein bestimmtes zukünftiges Verhalten zu erreichen und die Bw. erst nach wiederholter Festsetzung der Zwangsstrafen dazu angehalten werden konnte, auf die Anordnungen zu reagieren. Die termingerechte Einreichung von Steuererklärungen bzw. Jahresabschlüssen stellt eine wesentliche Voraussetzung für die Aufrechterhaltung des Arbeitsprogrammes der Finanzämter im Hinblick auf den geordneten Gang der Verwaltung dar. Unter der Berücksichtigung von verwaltungsökonomischen Aspekten sind die erfolgten Festsetzungen deshalb auch im Hinblick auf das Gebot der Zweckmäßigkeit als gerechtfertigt zu erachten.

Anders ist die Ermessensübung jedoch hinsichtlich der Höhe der festgesetzten Zwangsstrafen zu beurteilen. Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der Bw. durch verspätete Einreichung der angeforderten Unterlagen kein finanzieller Vorteil erwachsen ist sowie in Anbetracht dessen, dass die Bw. ihrer Pflicht letztlich doch durch Einreichung der angeforderten Unterlagen nachgekommen, hält der unabhängige Finanzsenat eine Herabsetzung der jeweils festgesetzten Zwangsstrafe jeweils um die Hälfte für geboten.

Schließlich erfolgte die Festsetzung der Körperschaftsteuer im Ergebnis in Höhe der Mindestkörperschaftsteuer und die der Umsatzsteuer annähernd im Ausmaß der entrichteten bzw. gemeldeten Umsatzsteuervorauszahlungen. Dem vom Gesetz vorgegebenen Verfahrensziel, Abgabepflichtige zur rechtzeitigen Abgabe von Steuererklärungen anzuhalten, wird daher im hier gegebenen Fall mit der Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von EUR 250,00 ausreichend Rechnung getragen:

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Oktober 2012