



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 16. Juli 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 16. Juni 2009 betreffend die Festsetzung einer Zwangsstrafe wegen Unterlassung der Einreichung der Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung sowie des Jahresabschlusses für 2007, der Umsatzsteuervoranmeldung für November 2008, der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2008, der Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2009 und der Umsatzsteuervoranmeldung für Februar 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Zwangsstrafe betreffend Nichteinreichung der Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuererklärung und Jahresabschluss 2007 wird mit € 350,00 festgesetzt.

Die Zwangsstrafe betreffend Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldung für November 2008 wird mit € 150,00 festgesetzt.

Die Zwangsstrafe betreffend Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2008 wird mit € 150,00 festgesetzt.

Die Zwangsstrafe betreffend Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2009 wird mit € 150,00 festgesetzt.

Die Zwangsstrafe betreffend Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldung für Februar 2009 wird mit € 150,00 festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Die Bw. wurde mit Stiftungsurkunde sowie mit Stiftungszusatzurkunde vom 1.1.1900 gegründet und im Monat in das Firmenbuch eingetragen. Der übermittelten Stiftungsurkunde ist folgendes zu entnehmen:

„...§ 2 Stiftungsvermögen

- (1) Die Stifter widmen der Privatstiftung das in Absatz (2) näher beschriebene Vermögen, das bei Errichtung der Privatstiftung von den Stiftern durch Sacheinlage aufzubringen ist. Eine Gründungsprüfung wird durchgeführt*
- (2) Der Stifter A überträgt hiermit der Privatstiftung seinen...Geschäftsanteil an der GmbH...*

§ 7 Organe

Organe der Privatstiftung sind.

- (a) der Stiftungsvorstand,*
- (b) der Stiftungsprüfer,*
- (c) nach Maßgabe der Regelungen der Stiftungsurkunde gegebenenfalls ein Beirat und*
- (d) der Aufsichtsrat, sofern ein solcher kraft zwingenden Rechts einzurichten ist....*

§ 8 Stiftungsvorstand

- (1) Der Stiftungsvorstand besteht aus drei natürlichen Personen.*
- (2) Der Stiftungsvorstand verwaltet das Stiftungsvermögen, er vertritt die Privatstiftung und sorgt für die Erfüllung des Stiftungszwecks. Der Stiftungsvorstand hat nach Maßgabe der Stiftungsurkunde, einer allfälligen Stiftungszusatzurkunde und einer allfälligen Geschäftsordnung des Stiftungsvorstandes die Geschäfte der Privatstiftung mit der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters zu besorgen.*
- (3) Die Privatstiftung wird durch zwei Mitglieder des Stiftungsvorstandes gemeinsam vertreten...*

§ 10 Rechnungslegung, Stiftungsprüfer

- (1) Für die Rechnungslegung gelten die jeweiligen gesetzlichen Bestimmungen...*

§ 14 Widerruf der Privatstiftung

Die Stifter behalten sich den Widerruf der Privatstiftung vor...

Dem Finanzamt wurde im August 2007 ein Fragebogen anlässlich der Errichtung einer Privatstiftung übermittelt, in der unter der Spalte „Tätigkeiten der Privatstiftung“ das Halten von Beteiligungen und die Vermietung von Immobilien angegeben sind.

Im September 2007 beantragte die Bw. die Vergabe einer UID-Nummer „sowie das Setzen eines Umsatzsteuersignals, damit wir die fällige Umsatzsteuervoranmeldung fristgerecht

elektronisch einreichen können“. Als Tätigkeit wurde die Vermietung und Verpachtung von Immobilien angegeben.

Ebenfalls im September 2007 reichte die Bw. eine Erklärung über den Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer ein und informierte das Finanzamt gleichzeitig vom Erwerb einer Wohnung und den aus deren Vermietung zu erwartenden Ertrag.

Wie aus der Datenbank des Finanzamtes hervor geht, wurden für die Monate Juli 2007 bis inklusive Oktober 2008 Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht.

Mit Erinnerungsschreiben vom 4. August 2008 forderte die Abgabenbehörde die Bw. auf, die Steuererklärungen für das Jahr 2007 samt dazugehörigem Jahresabschluss bis zum 31. Oktober 2008 einzubringen.

In der Folge ersuchte die Abgabenbehörde die Bw. mittels Bescheid vom 18. November 2008 nochmals um Einreichung der Erklärung sowohl betreffend Umsatz – als auch betreffend Körperschaftsteuer für 2007. Gleichzeitig wurde der Bw. angedroht, dass im Falle der Nichtbefolgung des vorgenannten Ersuchens innerhalb einer Frist bis zum 9. Dezember 2008 eine Zwangsstrafe in Höhe von EUR 300,-- verhängt werden könne.

Nachdem die Bw. der Aufforderung, die Steuererklärungen für 2007 bis zu diesem Zeitpunkt einzubringen, nicht nachgekommen war, setzte die Abgabenbehörde nach neuerlichem Zuwarten mit Bescheid vom 12. Mai 2009 die angedrohte Zwangsstrafe fest. Gleichzeitig wurde die Bw. erneut aufgefordert, die bisher nicht vorgelegten Abgabenerklärungen sowie den Jahresabschluss für das Jahr 2007 bis zum 29. Mai 2009 nachzuholen, andernfalls eine weitere Zwangsstrafe von € 700,-- festgesetzt werde.

Mit gesonderten Erinnerungen jeweils vom 12. Mai 2009 wurde die Bw. außerdem aufgefordert, bis 29. Mai 2009 die bisher nicht eingebrachten Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume November 2008, Dezember 2008, Jänner 2009 und Februar 2009 abzugeben. Für den Fall, dass den jeweiligen Ersuchen nicht Folge geleistet werden sollte, wurden der Bw. Zwangsstrafen von jeweils € 300,00 angedroht.

Da die Bw. die Unterlagen, die mit den oben angeführten Erinnerungen abverlangt wurden, nicht vorgelegt hat, wurden mit Bescheiden vom 16. Juni 2009 Zwangsstrafen wie folgt verhängt:

€ 300,00 für die Nichtabgabe der Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuererklärung sowie des Jahresabschlusses 2007

€ 300,00 für die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für November 2008

€ 300,00 für die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2008

€ 300,00 für die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2009

€ 300,00 für die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für Februar 2009

Mit den am 16. Juni 2009 erlassenen Bescheiden über die Festsetzung von Zwangsstrafen wurde die Bw. neuerlich aufgefordert die Steuererklärungen samt Jahresabschluss für 2007 bzw. die abverlangten Umsatzsteuervoranmeldungen jeweils bis 7. Juli 2009 abzugeben. Für den Fall der neuerlichen Nichtvorlage der in den Bescheiden angeführten Unterlagen wurden der Bw. weitere Zwangsstrafen von € 1.200,00 (Steuererklärungen und Jahresabschluss) bzw. von € 700,00 (Umsatzsteuervoranmeldungen) angedroht.

Laut Finanzamtsdatenbank wurden die angeforderten Umsatzsteuervoranmeldungen am 10. Juli 2009 eingebracht, nicht aber die Steuererklärungen samt Jahresabschluss 2007. Die im Falle der Nichtvorlage bis zum 7. Juli 2009 angedrohte Zwangsstrafe von € 1.200,00 wurde mit Bescheid vom 13. Juli 2009 festgesetzt. Am 16. Juli 2009 langten beim Finanzamt sowohl die Abgabenerklärungen sowie der Jahresabschluss 2007 ein.

Mit weiterem Schriftsatz vom 16. Juli 2009 erhob die Bw. außerdem Berufung gegen „5 Bescheide über die Festsetzung einer Zwangsstrafe vom 16.06.2009“ und brachte im wesentlichen vor, dass die Bw. von den Stiftern widerrufen worden sei, sodass der Stiftungsvorstand gezwungen gewesen sei, die Auflösung der Stiftung zu beschließen. Sowohl der Widerruf als auch der Auflösungsbeschluss seien am 2.2.2000 notariell beurkundet worden. Grund des Widerrufs sei die absolute Vermögenslosigkeit der Stiftung, nachdem die eingebrachte Beteiligung, aufgrund der Abweisung des eingebrachten Konkursantrages, mangels kostendeckenden Vermögens wertlos geworden und somit kein Stiftungsvermögen vorhanden sei. Auch die von der Stiftung erworbene Eigentumswohnung sei inzwischen nicht kostendeckend verkauft worden. Ebenfalls vermögenslos und zusätzlich arbeitslos sei auch der Stifter. Infolge der desolaten finanziellen Situation hätten sich auch die Stifter zerstritten, inzwischen unterschiedliche Wohnungen bezogen und die Scheidung beantragt. In dieser Situation sei es *„naturgemäß äußerst schwierig“*, notwendige Informationen und insbesondere Unterlagen zu bekommen, um den formalen steuerlichen Pflichten nachzukommen. Die verspäteten Einreichungen seien nicht auf Schlamperei oder Mutwilligkeit zurückzuführen, sondern inn den dargestellten Umständen begründet.

Die Berufung gegen die Bescheide über die Festsetzung der Zwangsstrafen wurde vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Juli 2009 als unbegründet abgewiesen.

Am 24. August 2009 stellte die Bw. gemäß § 276 Abs. 2 BAO den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Begründend wurde erneut auf die desolaten finanziellen Verhältnisse und die daraus resultierenden *„enormen persönlichen Schwierigkeiten“* der Stifter hingewiesen, welche dazu geführt hätten, notwendige Informationen und Unterlagen nur äußerst mühsam zusammenzutragen.

Die vom unabhängigen Finanzsenat erfolgte Firmenbuchabfrage ergab, dass die GmbH infolge Konkursabweisung mangels Vermögens mit Beschluss vom Jahr aufgelöst ist. Laut Firmenbuchauszug wurden weiters die Widerrufserklärung der Stifter und der Beschluss des Stiftungsvorstandes über die Auflösung der Bw. am Tag ins Firmenbuch eingetragen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall gilt es zum einen zu beurteilen ist, ob es gesetzmäßig war, gegen die Bw. eine Zwangsstrafe in Höhe von EUR 700,00 zu verhängen, weil sie dem Ersuchen des Finanzamtes nicht nachkam, die Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung sowie den Jahresabschluss für 2007 einzureichen. Zum zweiten ist strittig, ob die Festsetzung von Zwangsstrafen im Ausmaß von jeweils EUR 300,00 wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für November 2008, Dezember 2008, Jänner 2009 und Februar 2009 zu Recht erfolgte oder nicht.

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 (vgl. § 42 ff EStG 1988 iVm § 24 Abs. 3 KStG 1988 auf dem Gebiet der Körperschaftsteuer oder § 21 Abs. 1 UStG 1994 betreffend Umsatzsteuervoranmeldung) 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 2007 aus der aufgrund § 24 Abs. 3 KStG 1988, BGBl. Nr. 401/1988, auch für Privatstiftungen geltenden Bestimmung des § 42 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. 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).

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, BGBl. Nr. 400/1988, idF des BGBl. 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.

Nach § 18 Privatstiftungsgesetz (PSG, BGBl. Nr. 1993/694), hat der Stiftungsvorstand die Bücher einer Privatstiftung zu führen und dabei sinngemäß auch die dort ausdrücklich angeführten Bestimmungen des HGB für die Erstellung des Jahrsabschlusses anzuwenden

(vgl. MMag.Dr. Ernst Marschner, LL.M., UFS-Journal Nr.51/2010, S. 183 ff). Im gegenständlichen Fall stellt § 10 (1) der Stiftungsurkunde zudem ausdrücklich klar, dass für die Rechnungslegung die jeweiligen gesetzlichen Bestimmungen gelten.

Da die Bw. weder die Abgabenerklärungen für 2007 einbrachte, noch ein rechtzeitiges Einzelansuchen um Verlängerung der Abgabefrist gestellt wurde, hat das Finanzamt rechtmäßig von der ihm eingeräumten Möglichkeit Gebrauch gemacht, wenn es die Abgabenerklärungen 2007 mangels Einhaltung der gesetzlichen Abgabepflicht mit Erinnerung vom 4. August 2009 unter Setzung einer Nachfrist bis zum 31. Oktober 2008 abverlangt hat.

Weil die Bw. der Aufforderung des Finanzamtes nicht nachgekommen ist, wurde sie daher zu Recht mit Verfügung vom 11. November 2008 unter Androhung einer Zwangsstrafe von EUR 300,00 an die Erfüllung der ihr obliegenden Verpflichtung erinnert.

Unter der weiteren Berücksichtigung des Umstandes, dass die Bw. auch die im Erinnerungsschreiben gesetzte Frist bis zum 8. Dezember 2008 ungenützt verstreichen ließ, erfolgte die Festsetzung einer Zwangsstrafe in obgenannter Höhe mit Bescheid vom 12. Mai 2009 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 29. Mai 2009 die bisher unterlassene Handlung nachzuholen sowie den Jahresabschluss für das Jahr 2007 abzugeben und dieser Aufforderung durch Androhung einer weiteren Zwangsstrafe von EUR 700,00 Nachdruck verliehen hat.

In Anbetracht der Tatsache, dass die Bw. auch auf dieses zulässigerweise vom Finanzamt getroffene Ersuchen um pflichtgemäße Vorlage der noch immer ausständigen Unterlagen in keiner Weise reagierte, kann der Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie die Verhängung der angedrohten Zwangsstrafe von EUR 700,00 mit Bescheid vom 16. Juni 2009 für gerechtfertigt erachtete.

Hinsichtlich der Abgabenerklärungsfristen betreffend Umsatzsteuervoranmeldungen gelten die spezielleren Fristenregelungen des § 21 Abs. 1 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, in der hier maßgebenden Fassung, (siehe Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 2. überarbeitete Auflage, Tz 1 zu § 133 BAO, Seite 406). Danach hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den jeweiligen Voranmeldungszeitraum (Kalendermonat oder Kalendervierteljahr) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung.

Gemäß § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen (BGBl. II Nr. 198/206 idf BGBl. II Nr. 462/2002 ab 2003) entfällt die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr € 100.000,00 nicht überstiegen haben, wenn die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet wird oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt.

Laut § 2 der zitierten Verordnung *"können Unternehmer, die Vorauszahlungen nicht vorschriftsmäßig entrichtet, Überschüsse nicht vorschriftsmäßig vorangemeldet oder die Aufzeichnungspflichten nicht erfüllt haben, abweichend von § 1 vom Finanzamt zur Einreichung von Voranmeldungen aufgefordert werden."*

Die Bw. traf daher als Unternehmer grundsätzlich die Verpflichtung, beim zuständigen Finanzamt für den entsprechenden Voranmeldungszeitraum eine Voranmeldung einzureichen oder eine Vorauszahlung zu entrichten.

Dessen ungeachtet wurden aber für die Monate November und Dezember 2008 sowie Jänner und Februar 2009 sogar weit über die jeweilige gesetzliche Frist hinaus weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet.

Das Finanzamt war daher jeweils berechtigt, die Bw. mit Erinnerung vom 12. Mai 2009 unter Androhung einer Zwangsstrafe von jeweils € 300,00 und Setzung einer Nachfrist bis 29. Mai 2009 zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen anzuhalten, zumal die Bw. ihrer Erklärungspflicht in den Vormonaten ordnungsgemäß nachgekommen ist und auch steuerpflichtige Umsätze gemeldet hat, sodass sich aus der bisherigen Aktenlage keinerlei Hinweis auf einen Wegfall der Voranmeldungspflicht ergab.

Wird eine Person zur Einreichung einer Abgabenerklärung aufgefordert, dann besteht eine Verpflichtung zur Abgabe einer Abgabenerklärung auch dann, wenn diese die Rechtsansicht vertritt, nicht abgabepflichtig zu sein. Sie wird in diesem Fall auf Grund der Aufforderung die für den Bestand und den Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften (§ 119 BAO) offenzulegen haben (so auch UFS 23.11.2007, RV/0681-L/06 oder VwGH 13.12.1977, 2006/75).

Bei der gegebenen Sachlage war die Aufforderung zur Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen ein für das Finanzamt notwendiges Mittel, um sich Gewissheit über den weiteren Bestand der Abgabepflicht zu verschaffen (vgl. VwGH 13.12.1977, 2006/75).

Weil die Bw. der behördlichen Anordnung jedoch beharrlich nicht entsprochen hat, ist die nachfolgende Verhängung von Zwangsstrafen mit Bescheiden vom 16. Juni 2009 als zulässig zu erachten.

Wenn die Bw. im Rahmen des Berufungsverfahrens erstmals dazu vorbringt, dass es aufgrund der „*Situation... (infolge dieser desolaten finanziellen Situation haben sich auch die Stifter zerstritten...) naturgemäß äußerst schwierig*“ gewesen sei, notwendige Informationen bzw. Unterlagen zu bekommen, um den „formalen steuerlichen Pflichten“ nachzukommen, so verkennt die Bw. die dem Stiftungsvorstand als nach dem gesetzlichen Konzept allein geschäftsführungs- und vertretungsbefugten Organs der Privatstiftung zukommenden Sorgfaltspflichten.

Nach § 18 PSG ist nämlich der Stiftungsvorstand zur Führung der Bücher der Privatstiftung verpflichtet. Von der Kompetenz des Stiftungsvorstandes ist dabei nicht nur die Geschäftsführung im engeren Sinn umfasst, sondern auch die Pflicht zur ordnungsgemäßen Rechnungslegung, somit zur Führung einer doppelten Buchführung und Erstellung eines Jahresabschlusses (vgl. Schmidt in Doralt/Kalss, Aktuelle Fragen des Privatstiftungsrechts, Seite 185). Dem Stiftungsvorstand obliegt auch die Einhaltung aller abgabenrechtlichen Bestimmungen, die die Privatstiftung betreffen (siehe Nikolaus Arnold, PSG-Kommentar, 2. erweiterte und bearbeitete Auflage, Seite 291).

§ 17 Abs. 2 PSG schließlich stellt klar, dass jedes Mitglied des Stiftungsvorstandes seine Aufgaben mit der Sorgfalt eines gewissenhaften Kaufmannes zu erfüllen hat.

Es wäre daher Aufgabe der Mitglieder des Stiftungsvorstandes gewesen, im Rahmen deren allgemeiner Sorgfaltspflicht dafür Sorge zu tragen, dem Finanzamt die angeforderten Unterlagen zukommen zu lassen.

Mögen auch die finanziellen Schwierigkeiten und persönlichen Differenzen der Stifter die Geschäftsführung erschwert haben, so ist nicht einsichtig, warum die Bw. bzw. deren Vertretung in keiner Weise auf die Aufforderung des Finanzamtes reagiert hat. So liefert die vorliegende Aktenlage keinen Anhaltspunkt dafür, dass die Bw. das Finanzamt im Zeitraum von der Androhung der ersten Zwangsstrafe im November 2008 an bis hin zur endgültigen Festsetzung im Juli 2009 über die gegebene Sachlage informiert oder Fristverlängerungen eingebracht hätte.

Die von der Bw. vorgebrachten Angaben über die bei den Stiftern gelegenen Hinderungsgründe 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 Zwangsstrafen 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 Zeitraumes von rund einem halben Jahr ohne Angabe von Gründen 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 bisherigen steuerlichen Verhaltens der Bw. sowie in Anbetracht der wirtschaftlichen Verhältnisse hält der unabhängige Finanzsenat eine Herabsetzung der jeweils festgesetzten Zwangsstrafe jeweils um die Hälfte für geboten. Schließlich ist die Bw. ihrer Pflicht zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bis einschließlich Oktober 2008 in dem vom Gesetz vorgegebenen zeitlichen Rahmen nachgekommen. Nach dem von der Bw. dargestellten Geschehensablauf steht die Vernachlässigung der abgabenrechtlichen Erklärungspflicht zudem in zeitlicher Übereinstimmung mit dem Beginn der finanziellen Schwierigkeiten infolge Konkursabweisung der GmbH i. Liqu. im Dezember 2008.

Dem vom Gesetz vorgegebenen Verfahrensziel, Abgabepflichtige zur rechtzeitigen Abgabe von Steuererklärungen anzuhalten, wird daher im hier gegebenen Fall mit der Festsetzung einer Zwangsstrafe in folgender Höhe ausreichend Rechnung getragen:

Nichtvorlage der Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuererklärung und Jahresabschluss 2007: € 350,00

Nichtvorlage der Umsatzsteuervoranmeldung für November 2008: € 150,00

Nichtvorlage der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2008: € 150,00

Nichtvorlage der Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2009: € 150,00

Nichtvorlage der Umsatzsteuervoranmeldung für Februar 2009: € 150,00

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. August 2010