

GZ. RV/4685-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Gregorig Consulting Steuerberatungs- und Buchprüfungs GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 23 betreffend die Festsetzung von Zwangsstrafen wegen Nichteinreichung des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1998, des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1999, der Körperschaftsteuererklärung 2000 sowie der Bilanz, G & V Rechnung und des Wirtschaftsprüfungsberichtes 2000 jeweils vom 8. Juli 2002 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Zwangsstrafe betreffend die Nichteinreichung des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1998 wird auf € 300,00 herabgesetzt.

Die Zwangsstrafe betreffend die Nichteinreichung des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1999 wird auf € 300,00 herabgesetzt.

Die Zwangsstrafe betreffend die Nichteinreichung der Abgabenerklärung 2000 wird auf € 300,00 herabgesetzt.

Die Zwangsstrafe betreffend die Nichteinreichung der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung sowie des Wirtschaftsprüfungsberichtes 2000 wird auf € 300,00 herabgesetzt.

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

Die Bw. wurde mit Stiftungsurkunde sowie mit Stiftungszusatzurkunde vom 11. Februar 1998 gegründet und im März 1998 in das Firmenbuch des Handelsgerichtes Wien eingetragen. Stichtag für den Jahresabschluss der Bw. ist der 31. Dezember. Dem Finanzamt wurde im September 2001 ein Fragebogen anlässlich der Errichtung einer Privatstiftung übermittelt. Die Stiftungsurkunde und die Stiftungszusatzurkunde vom 11. Februar 1998 wurde vom Finanzamt mit Erinnerung vom 23. Juli 2002 abverlangt. Diese Urkunden wurden von der Bw. am 29. August 2002 nachgereicht.

Mit gesonderten Erinnerungen jeweils vom 15. März 2002 wurde die Bw. aufgefordert, binnen zwei Wochen:

- die Körperschaftsteuererklärung 1998
- die Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie den Wirtschaftsprüfungsbericht 1998
- die Körperschaftsteuererklärung 1999
- die Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie den Wirtschaftsprüfungsbericht 1999
- die Körperschaftsteuererklärung 2000
- die Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie den Wirtschaftsprüfungsbericht 2000

vorzulegen. Für den Fall, dass sie den Ersuchen vom 15. März 2002 nicht Folge leisten sollte, wurden der Bw. in einem Zwangsstrafen von jeweils € 400,00 angedroht.

Da die Bw. die Unterlagen die mit den oben angeführten Erinnerungen abverlangt wurden, nicht vorgelegt hat, wurden über diese mit Bescheiden vom 14. Mai 2002 Zwangsstrafen wie folgt verhängt:

- € 400,00 für die Nichtabgabe der Körperschaftsteuererklärung 1998

- € 400,00 für die Nichtabgabe der Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung und des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1998
- € 400,00 für die Nichtabgabe der Körperschaftsteuererklärung 1999
- € 400,00 für die Nichtabgabe der Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung und des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1999
- € 400,00 für die Nichtabgabe der Körperschaftsteuererklärung 2000
- € 400,00 für die Nichtabgabe der Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung und des Wirtschaftsprüfungsberichtes 2000

Mit den am 14. Mai 2002 erlassenen Bescheiden über die Festsetzung von Zwangsstrafen wurde die Bw. neuerlich aufgefordert die Körperschaftsteuererklärungen, Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen sowie Wirtschaftsprüfungsberichte 1998, 1999 und 2000 binnen 14 Tage vorzulegen. Für den Fall der Nichtvorlage der in den einzelnen Bescheiden angeführten Unterlagen wurden der Bw. weitere Zwangsstrafen von jeweils € 1.780,00 angedroht.

Am 27. Juni 2002 hat die Bw. die Abgabenerklärungen sowie die Jahresabschlüsse 1998 und 1999 (Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen) beim Finanzamt eingereicht.

Mit Bescheiden vom 8. Juli 2002 wurden über die Bw. weitere Zwangsstrafen wie folgt verhängt:

- € 1.780,00 für die Nichtvorlage des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1998
- € 1.780,00 für die Nichtvorlage des Wirtschaftsprüfungsberichtes 1999
- € 1.780,00 für die Nichtvorlage der Körperschaftsteuererklärung 2000
- € 1.780,00 für die Nichtvorlage der Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung und des Wirtschaftsprüfungsberichtes 2000.

Die Bescheide vom 8. Juli 2002 wurden der Bw. am 12. Juli 2002 zugestellt. Am 12. August 2002 wurde von der Bw. gegen die Bescheide vom 8. Juli 2002 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. In der Berufung wurden ausgeführt, dass das Finanzamt bereits am 14. Mai 2002 sechs Bescheide über insgesamt € 1.600,00 Zwangsstrafe wegen der Nichtabgabe der Steuererklärungen 1998 bis 2000, sowie der jeweils zugehörigen Jahresabschlüsse inklusive der Wirtschaftsprüfungsberichte, erlassen habe.

Da die Bw. anschließend die Steuererklärungen 1998 und 1999 samt den zugehörigen Jahresabschlüssen eingereicht habe, seien am 8. Juli 2002 nur mehr Zwangsstrafen für die

Nichtabgabe der Wirtschaftsprüfungsberichte 1998 und 1998 sowie der Unterlagen für das Jahr 2000 festgesetzt worden.

Die Versäumnis der ersten Fristen sei darauf zurückzuführen, dass der steuerliche Vertreter der Bw. keine Zustellvollmacht gehabt habe und die Bw. der Meinung gewesen sei, den steuerlichen Vertreter von den seitens des Finanzamtes gesetzten Fristen informiert zu haben, wohingegen die Frist für die zweite Zwangsstrafe zur Beibringung aller geforderten Unterlagen zu kurz gewesen sei.

Zusätzlich sei die Bw. nicht für den ursprünglich geplanten Zweck eingesetzt worden, sodass es nur wenige betriebliche Vorgänge innerhalb der Körperschaft geben habe. Es sei keine Umsatz- und Körperschaftsteuer angefallen, was dem Finanzamt telefonisch bekannt gegeben worden sei.

Die Androhung der bekämpften Zwangsstrafe erfolge im Sinne der Ermöglichung der Veranlagung und der Erbringung eventueller Abgaben, da grundsätzlich eine Zwangsstrafe als Verfahrensmittel und nicht als Verwaltungsstrafe anzusehen sei.

Damit müsse die Höhe einer Zwangsstrafe nach Grundsätzen von Billigkeit und Zweckmäßigkeit in individueller Relation zum jeweiligen Unternehmen und zur steuerlichen Relevanz der nachgeforderten Unterlagen stehen.

Aus den eingereichten Erklärungen und Bilanzen 1998 und 1999 sei eindeutig ersichtlich, dass zumindest in diesen Jahren keinerlei Abgaben anfallen würden und auch für das Jahr 2000 nicht mit dem Anfall von Abgaben zu rechnen sei, was dem Finanzamt telefonisch dargelegt worden sei.

Zum Zeitpunkt der Festsetzung der Zwangsstrafe am 8. Juli 2002 sei dem Finanzamt bereits bekannt gegeben worden, dass die Abgabenerklärungen 1998 und 1999 umgehend eingereicht werden würden bzw. seien diese bereits eingereicht worden, wie auch die nicht erfolgte Festsetzung von weiteren Zwangsstrafen für die Erklärungen 1998 und 1999 belege.

Zudem sei die Bewertung der Wichtigkeit der Vorlage von Wirtschaftsprüfungsberichten in Ergänzung zu Erklärungen, die keinerlei Nachforderungen ergeben würden, fraglich.

Die Höhe der bekämpften Zwangsstrafen im Verhältnis zu den wirtschaftlichen und steuerlichen Zahlungen der Bw. würden dieser schier unbegreiflich erscheinen und könne diese im § 20 BAO wohl keinesfalls Deckung finden, weshalb eine Neufestsetzung der fraglichen Zwangsstrafen mit Null beantragt werde.

Das Finanzamt hat die Berufung vom 12. August 2002 mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Oktober 2002 abgewiesen. Die abweisende Berufungserledigung wurde damit begründet, dass die Körperschaftsteuererklärung, Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung 2000 sowie die Wirtschaftsprüfungsberichte 1998, 1999 und 2000 gemäß § 222 Abs. 1 HGB in Verbindung mit § 21 Abs. 2 PSG in den ersten drei bzw. acht Monaten des Folgejahres zu erstellen seien. Da die Bw. diese nicht vorgelegt habe, seien vom Finanzamt die Körperschaftsteuererklärungen, Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen sowie Wirtschaftsprüfungsberichte schriftlich abverlangt worden. Mit Schreiben vom 14. Mai 2002 sei die Bw. letztmalig aufgefordert worden, die Körperschaftsteuererklärungen, Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen sowie Wirtschaftsprüfungsberichte vorzulegen. Da die Bw. auch dieser Aufforderung nicht nachgekommen sei, habe das Finanzamt mit Zwangsstrafen gemäß § 111 BAO vorgehen müssen.

Eine Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise sei – auch aus der Berufungsbegründung – nicht zu erkennen und seien die angeforderten Unterlagen bis dato (Anm.: Zeitpunkt der Erlassung der Berufungsvorentscheidung) nicht eingereicht worden.

Aus den oben angeführten Gründen käme eine Änderung der angefochtenen Bescheide nicht in Betracht, weshalb die Berufung als unbegründet abzuweisen gewesen sei.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde der Bw. am 10. Oktober 2002 zugestellt. Am 4. November 2002 hat die Bw. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebracht. Im Vorlageantrag wurde unter Bezugnahme auf die Berufungsvorentscheidung ausgeführt, dass sich die Berufung nicht grundsätzlich gegen die Erlassung der Zwangsstrafe richte sondern gegen die Höhe derselben, worauf in der Berufungsvorentscheidung nicht einmal ansatzweise eingegangen werde.

Zum Zeitpunkt der Festsetzung der verfahrensgegenständlichen Zwangsstrafen sei dem Finanzamt bereits bekannt gewesen, dass die Bw. in den Jahren 1998 bis 2000 nur sehr eingeschränkt tätig gewesen sei und keine Einnahmen erzielt habe. Entsprechende Erklärungen für 1998 und 1999 seien dem Finanzamt bereits vorgelegen und sei dieser Umstand dem Finanzamt auch für das Jahr 2000 telefonisch mitgeteilt worden. Dennoch seien mit Bescheiden vom 8. Juli 2002 vier Zwangsstrafen über je € 1.780,00 festgesetzt worden, darunter zwei Strafen in jeweils dieser Höhe nur für die Nichtvorlage der Wirtschaftsprüfungsberichte 1998 und 1999, obwohl die Bw. für diese Jahre bereits Abgabenerklärungen und Jahresabschlüsse eingereicht habe, aus denen das Fehlen von Einnahmen klar ersichtlich gewesen sei.

Da eine Zwangsstrafe als Verfahrensmittel und nicht als Verwaltungsstrafe anzusehen sei, müsse die Höhe nach den Grundsätzen von Billigkeit und Zweckmäßigkeit im Verhältnis zum jeweiligen Unternehmen und der steuerlichen Relevanz der nachgeforderten Unterlagen stehen. Die Zwangsstrafen seien daher, wegen der beim Finanzamt aufliegenden Information zu hoch festgesetzt worden.

Sollte die ursprünglich beantragte Neufestsetzung der Zwangsstrafen mit € 0,00 nicht möglich sein, werde in Abänderung der Berufung eine Festsetzung der verfahrensgegenständlichen vier Zwangsstrafen mit je € 300,00 sowie eine Aussetzung der übersteigenden Beträge bis zur Entscheidung über die Berufung beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 durch Zusendung von Vordrucken der Abgabenerklärung erfolgen (§133 Abs. 1 BAO).

Wer Bücher führt und regelmäßig Abschlüsse macht, muss seiner Steuererklärung eine Abschrift der Vermögensübersicht (Jahresabschluss, Bilanz) und der Gewinn- und Verlustrechnung beifügen. Diese müssen auf dem Zahlenwerk der Buchführung beruhen (§ 44 Abs.1 EStG 1988).

Liegen Jahresberichte (Geschäftsberichte) oder Treuhandberichte (Wirtschaftsprüfungsberichte) vor, müssen diese der Steuererklärung beigefügt werden (§ 44 Abs. 1 EStG 1988).

Die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 über die Veranlagung und Entrichtung der Steuer sind entsprechend anzuwenden (§ 24 Abs. 3 KStG 1988).

Die Abgabenbehörden sind 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. 1 BAO).

Bevor eine Zwangsstrafe festgesetzt wird, muss 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 (§ 111 Abs. 2 BAO).

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

Die Festsetzung einer Zwangsstrafe liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen (§ 20 BAO) der Abgabenbehörde (VwGH 26.6.1992,89/17/0010 u. a.).

Im gegenständlichen Fall wurde die Bw. mit Erinnerungen vom 15. März 2002 aufgefordert binnen zwei Wochen die Körperschaftsteuererklärungen 1998, 1999 und 2000 sowie die Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen und Wirtschaftsprüfungsberichte für die Jahre 1998, 1999 und 2000 vorzulegen, wobei ihr für den Fall der Nichtvorlage der Abgabenerklärungen, Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen sowie Wirtschaftsprüfungsberichte sechs Zwangsstrafen von je € 400,00 angedroht wurden.

Die Bw. ist der Aufforderung vom 15. März 2002 nicht nachgekommen, weshalb die angedrohten Zwangsstrafen von insgesamt € 2.400,00 mit Bescheiden vom 14. Mai 2002 auch verhängt wurden. In einem wurde die Bw. ersucht die am 15. März 2002 abverlangten Unterlagen binnen vierzehn Tagen vorzulegen. Für den Fall der Nichtvorlage wurde der Bw., sechs weitere Zwangsstrafe von je € 1.780,00 angedroht.

Am 27. Juni 2002 und damit lange nach Ablauf der vom Finanzamt gesetzten vierzehntägigen Frist hat die Bw. die Abgabenerklärungen 1998 und 1999 sowie die Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen 1998 und 1999 vorgelegt. Nicht vorgelegt wurden die für das Jahr 2000 abverlangten Unterlagen (Abgabenerklärung, Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Wirtschaftsprüfungsbericht) sowie die Wirtschaftsprüfungsberichte 1998 und 1999. Hinsichtlich der noch ausständigen Unterlagen wurde nicht um Fristverlängerung angesucht. Gründe die einer fristgerechten Einreichung der längst überfälligen Unterlagen entgegenstehen, wurden dem Finanzamt ebenfalls nicht bekannt gegeben.

Die verfahrensgegenständlichen Zwangsstrafenbescheide vom 8. Juli 2002 sind daher grundsätzlich zu Recht ergangen, zumal die Einreichung von Abgabenerklärungen und die Vorlage von Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen sowie Wirtschaftsprüfungsberichten durch die Verhängung von Zwangsstrafen erzwungen werden kann und die letztlich verhängten Zwangsstrafen der Bw. zuvor angedroht wurden.

Nunmehr liegt die Festsetzung der Zwangsstrafe sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde, wobei bei der Ermessensübung im Fall der Nichteinreichung von Abgabenerklärungen, Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen sowie Wirtschaftsprüfungsberichten das bisherige steuerpflichtige Verhalten des Abgabepflichtigen,

der Grad des Verschuldens, die Höhe des davon allenfalls betroffenen Abgabeananspruches, sowie der Fortgang des Verfahrens unter Berücksichtigung der vom Abgabepflichtigen beabsichtigten Folgen (Nicht- oder Späterbesteuerung) mit zu berücksichtigen sind.

Diesbezüglich wurde in der Berufung ausgeführt, dass die Versäumung der ersten Frist darauf zurückzuführen sei, dass der steuerliche Vertreter der Bw. keine Zustellvollmacht gehabt hat und die Bw. irrtümlich der Ansicht gewesen ist, deren steuerlichen Vertreter von der Fristsetzung durch das Finanzamt informiert zu haben, wohingegen die zweite Frist für die Nachbringung aller geforderten Unterlagen zu kurz gewesen war.

Zum Vorbringen, betreffend die Versäumung der ersten Frist wird angemerkt, dass der steuerliche Vertreter der Bw. bis dato über keine Vollmacht verfügt und die mangelnde bzw. fehlerhafte Kommunikation zwischen der Bw. und ihrem steuerlichen Vertreter die erheblich verspätete Einreichung der ohnehin erst im März 2002 abverlangten Abgabenerklärungen, Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen sowie Wirtschaftsprüfungsberichten für die Jahre 1998, 1999 und 2000 nicht zu rechtfertigen vermag. Dies unabgesehen davon, dass die Versäumung der in den Aufforderungen vom 15. März 2002 gesetzten Frist für die Verhängung der verfahrensgegenständlichen Zwangsstrafen gar nicht kausal war.

Dem Vorbringen, wonach die in der Aufforderung vom 14. Mai 2002 gesetzte Frist für die Nachbringung aller Unterlagen zu kurz war, ist hingegen entgegenzuhalten, dass die verfahrensgegenständlichen Zwangsstrafen ohnehin nicht unmittelbar nach Ablauf der am 14. Mai 2002 gesetzten vierzehntägigen Frist sondern erst am 8. Juli 2002 erlassen wurden und es der Bw. unbenommen gewesen wäre die Verlängerung der Frist für die noch beizubringenden Abgabenerklärungen und sonstigen Unterlagen zu beantragen oder aber dem Finanzamt bekannt zu geben, wieso die fristgerechte Beibringung aller abverlangten Unterlagen nicht möglich ist. Dies ist nicht geschehen, weshalb die Festsetzung der verfahrensgegenständlichen Zwangsstrafe dem Grunde nach jedenfalls gerechtfertigt war.

Dem Vorbringen der Bw., wonach das Finanzamt vor Festsetzung der verfahrensgegenständlichen Zwangsstrafen davon Kenntnis gehabt hat, dass die Bw. in den Jahren 1998 und 1999 nur sehr eingeschränkt tätig war und keine Einnahmen erzielt hat, wobei dieser Umstand dem Finanzamt auch für das Jahr 2000 telefonisch mitgeteilt wurde, kommt jedoch insoweit Berechtigung zu, als auch die Höhe des durch die Nichtvorlage von Abgabenerklärungen und sonstigen Unterlagen allenfalls betroffenen Abgabeananspruches bei der Ermessensübung zu berücksichtigen ist, weshalb die Verhängung von vier (weiteren) Zwangsstrafen in Höhe von je € 1.780,00 jedenfalls nicht gerechtfertigt erscheint.

Da die Bw. zumindest einen Teil der abverlangten Unterlagen vorgelegt hat, gemäß den vorgelegten Unterlagen (Abgabenerklärungen, Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen) in den Jahren 1998 und 1999 keine Einnahmen erzielt wurden und dem Finanzamt bekannt gegeben wurde, dass sich Art- und Umfang ihrer Tätigkeit auch im Jahr 2000 nicht geändert hat, scheint dem unabhängigen Finanzsenates die Verhängung von vier Zwangsstrafen zu je € 300,00 durchaus angemessen.

Die von der Bw. ursprünglich beantragte Festsetzung der Zwangsstrafen mit € 0,00 ist nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates hingegen nicht möglich, weil das Institut der Zwangsstrafe die Abgabenbehörde primär bei Erreichung ihrer Verfahrensziele unterstützen und die Abgabepflichtigen zur Einhaltung ihrer Obliegenheiten anhalten soll. Zudem besteht die Rechtspflicht zur Abgabe von Steuererklärungen, Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen sowie Wirtschaftsprüfungsberichten jedenfalls auch dann, wenn vom Steuerpflichtigen keine oder nur geringe Einnahmen erzielt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 16. August 2004