



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Wien, vertreten durch Wirtschaftstreuhänder, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 8. August 2008 betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages wegen Nichtabgabe der Zusammenfassenden Meldungen für das Jahr 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist nach der Aktenlage seit dem Jahre 1997 im Einzelhandel mit elektrotechnischen Erzeugnissen tätig und seit diesem Zeitpunkt auch steuerlich vertreten.

Im Zuge einer die Jahre 2003 bis 2005 betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung wurde von der Betriebsprüfung (Bp) im Bericht vom 7. März 2007 festgestellt, dass in diesen Jahren keine Zusammenfassenden Meldungen beim Finanzamt eingebracht worden seien. Unter Hinweis auf die Bestimmung des Art. 21 Abs. 3 UStG 1994 werde deshalb der Bw. ersucht, eine entsprechende Nachmeldung vorzunehmen.

In der Folge wurde eine weitere abgabenbehördliche Prüfung betreffend das Jahr 2006 durchgeführt und im Bericht vom 7. August 2008 festgehalten, dass der Bw. schon in der Vorprüfung darauf aufmerksam gemacht worden sei, für das Jahr 2006 die fehlenden Zusammenfassenden Meldungen nachzureichen. Da dies bis dato nicht erfolgt sei, werde gemäß Art. 21 Abs. 9 UStG 1994 ein Verspätungszuschlag von 1 % der Summe aller zu meldenden innergemeinschaftlichen Lieferungen von € 598.118,00, mithin ein Betrag von € 5.981,00 festgesetzt.

Gegen den entsprechenden Bescheid vom 8. August 2008 erhob der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter Berufung. Darin heißt es, dass anlässlich der Vorprüfung die damals fehlenden Zusammenfassenden Meldungen für die Jahre 2003 bis 2005 nachgereicht worden seien. In Bezug auf das Jahr 2006 sei die Auffassung vertreten worden, dass es sich bei den Zusammenfassenden Meldungen um historische Daten handle und eine Meldung nicht mehr erforderlich wäre. Da dies offensichtlich nicht der Fall sei, seien diese Meldungen nunmehr nachvollzogen worden, weshalb ersucht werde, den vorgeschriebenen Verspätungszuschlag aufzuheben. Es liege wohl eine entschuldbare Anfangsschwierigkeit vor, da die Erfordernisse zwar der Buchhaltung mitgeteilt, die Handhabung jedoch nicht sofort allen verständlich gewesen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. September 2008 wies das Finanzamt diese Berufung als unbegründet ab. Entgegen der in der Berufung vertretenen Ansicht liege ein Verschulden vor, da der Bw. bereits seit mehreren Jahren im Binnenmarkt tätig sei und überdies in der Vorprüfung ausdrücklich auf die Verpflichtung zur Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen hingewiesen worden sei.

Nachdem der Bw. am 23. September 2008 den Vorlageantrag gestellt hatte, brachte er mit Schreiben vom 10. Oktober 2008 zusätzlich vor, dass zum einen gemäß Art. 21 Abs. 9 UStG 1994 der Verspätungszuschlag mit € 2.200,00 nach oben begrenzt sei bzw. dass zum anderen ein entschuldbarer Irrtum vorgelegen sei.

Daraufhin hielt das Finanzamt dem Bw. mit Schreiben vom 6. November 2008 vor, dass die Höchstgrenze von € 2.200,00 sich nicht auf das Kalenderjahr, sondern auf den Meldezeitraum beziehe. Da seit 1. Jänner 2006 die Zusammenfassenden Meldungen nicht mehr vierteljährlich, sondern jeweils monatlich abzugeben seien, beziehe sich diese Grenze auf den Monatszeitraum. Im gegenständlichen Fall werde aber selbst bei quartalsweiser Berechnung dieser Höchstbetrag von € 2.200,00 nicht erreicht. Was die Entschuldbarkeit betreffe, sei darauf hinzuweisen, dass der Zweck der Zusammenfassenden Meldungen in der Kontrollmöglichkeit und damit in der Vermeidung von Steuerausfällen in anderen Mitgliedsstaaten bestehe, weshalb auch in einer verspäteten Meldung dieser Zweck noch erreicht werden könne. Nach Ansicht des Finanzamtes liege aufgrund des ausdrücklichen Hinweises in der Vorprüfung keinesfalls ein entschuldbares Verhalten vor.

Im Schreiben vom 20. November 2008 brachte der Bw. diesbezüglich vor, dass der Gesetzgeber offensichtlich erkannt habe, dass die Festsetzung eines Verspätungszuschlages in einer Angelegenheit, bei der niemand zu Schaden komme und niemandem ein Nachteil entstehe, nach obenhin begrenzt sein sollte, um unangemessene Auswirkungen bei höheren Umsätzen zu vermeiden. Wenn im gegenständlichen Fall ein Verspätungszuschlag im höchstmöglichen Ausmaß festgesetzt werde, wo doch nicht einmal eine Abgabe zu entrichten sei, stelle dies schon einen Härtefall dar. Zudem sei bekannt, dass das System der lückenlosen Verfolgung der Warenströme in Europa noch viele Jahre nur unvollständig funktionieren wer-

de, vor allem im Hinblick auf die neuen Mitgliedstaaten. Angesichts dieses Umstandes sollten die Strafen - wenn überhaupt - entsprechend angesetzt werden, demnach nicht in einer Höhe, für die ein österreichischer Durchschnittsverdiener drei Monate arbeiten müsse. Von Angemessenheit könne deshalb im gegenständlichen Fall nicht die Rede sein. Abschließend sei noch festzuhalten, dass bereits zweimal abgabenbehördliche Prüfungen durchgeführt worden seien, die jeweils zu keinem Ergebnis geführt hätten.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

§ 135 BAO bestimmt, dass Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, die Abgabenbehörde einen Zuschlag bis zu 10 % der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen kann, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist. Gemäß Art. 21 Abs. 3 UStG 1994 hat der Unternehmer bis zum Ablauf des auf jeden Kalendermonat (Meldezeitraum) folgenden Kalendermonates, in dem er innergemeinschaftliche Warenlieferungen ausgeführt hat, beim Finanzamt eine Meldung abzugeben (Zusammenfassende Meldung), in der er die Angaben nach Abs. 6 zu machen hat.

Nach Abs. 6 muss die Zusammenfassende Meldung folgende Angaben enthalten:

1. für innergemeinschaftliche Warenlieferungen im Sinne des Abs. 4 Z 1
  - a) die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer jedes Erwerbers, die ihm in einem anderen Mitgliedsstaat erteilt worden ist und unter der die innergemeinschaftlichen Warenlieferungen an ihn ausgeführt worden sind, und
  - b) für jeden Erwerber die Summe der Bemessungsgrundlagen der an ihn ausgeführten innergemeinschaftlichen Warenlieferungen;
2. für innergemeinschaftliche Warenlieferungen im Sinne des Abs. 4 Z 2 (Anm.: *Verbringen eines Gegenstandes*)
  - a) die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Unternehmers in den Mitgliedstaaten, in die er Gegenstände verbracht hat und
  - b) die darauf entfallende Summe der Bemessungsgrundlagen.

Nach Abs. 9 gilt die Zusammenfassende Meldung als Steuererklärung, wobei § 135 BAO sinngemäß mit der Maßgabe anzuwenden ist, dass der Verspätungszuschlag 1 % der Summe aller nach Abs. 6 Z 1 lit. b und Z 2 lit. b zu meldenden Bemessungsgrundlagen für innergemeinschaftliche Warenlieferungen im Sinne des Abs. 4 nicht übersteigen und höchstens 2.200 Euro betragen darf.

Der Gesetzeszweck des Verspätungszuschlages ist darin zu erblicken, dass der Abgabepflichtige zur Erfüllung der ihm gesetzlich obliegenden Pflicht zur rechtzeitigen Einreichung von Abgabenerklärungen angehalten werden soll (vgl. VwGH 17.5.1999, 98/17/0265). Es handelt sich demnach um eine administrative Ungehorsamsfolge eigener Art bzw. um ein Druckmittel eigener Art (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 135 Tz 3, unter Hinweis auf Stoll und BFH).

Nach dem Gesetzeswortlaut setzt die Verhängung eines Verspätungszuschlages voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist. Eine Verspätung ist dann nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft, wobei aber bereits leichte Fahrlässigkeit die Entschuldbarkeit ausschließt (vgl. VwGH 19.1.2005, 2001/13/0133).

Zu beachten ist überdies, dass die Festsetzung eines Verspätungszuschlages dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde liegt. Als Kriterien für die Ermessensübung sind vor allem das Ausmaß der Fristüberschreitung, das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, zB seine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten, sowie der Grad des Verschuldens zu werten.

Ausgehend vom unstrittigen Sachverhalt, dass der Bw. die als Steuererklärungen zu wertenden Zusammenfassenden Meldungen für das Jahr 2006 (Jänner: € 49.119,60; Februar: € 39.929,90; März: € 42.137,40; April: € 51.236,10; Mai: € 51.355,80; Juni: € 85.049,90; Juli: € 55.965,20; August: € 52.827,29; September: € 39.511,42; Oktober: € 10.673,30; November: € 53.777,80; Dezember: € 66.534,90) nicht fristgerecht abgegeben hat, besteht der Streitpunkt im berufungsgegenständlichen Verfahren im Wesentlichen darin, ob dem Bw. ein Verschulden vorzuwerfen ist.

Wie oben ausgeführt worden ist, hat der Bw. schon für die Jahre 2003 bis 2005 keine Zusammenfassenden Meldungen abgegeben, sondern diese erst nach Abschluss der entsprechenden abgabenbehördlichen Prüfung, mithin frühestens im März 2007 nachgereicht. Von der Bp wurde in diesem Zusammenhang kein Verspätungszuschlag verhängt, dafür aber ausdrücklich im Bericht festgehalten, dass der Bw. auf seine diesbezüglichen gesetzlichen Verpflichtungen hingewiesen worden ist.

Im Zeitpunkt des Abschlusses dieser die Jahre 2003 bis 2005 betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung war demnach auch die Frist für die Einreichung der Zusammenfassenden Meldungen für die einzelnen Meldezeiträume des Jahres 2006 schon längst verstrichen.

Dass in der Folge im Zusammenhang mit der das Jahr 2006 betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung erstmals ein Verspätungszuschlag verhängt worden ist, kann nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) in keiner Weise beanstandet werden.

Der Haupteinwand des Bw. bzw. dessen steuerlichen Vertreters geht dahin, dass die Auffassung vertreten worden sei, für das Jahr 2006 seien keine Zusammenfassenden Meldungen einzureichen gewesen, weil es sich dabei um „historische Daten“ gehandelt habe. Es liege demnach ein entschuldbarer Irrtum vor.

Nach der Rechtsprechung des VwGH schließt zwar ein Rechtsirrtum bzw. das Handeln auf Grund einer vertretbaren Rechtsansicht die Annahme eines Verschuldens aus. Allerdings gilt, dass Rechtsunkenntnis oder irrtümliche, objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen nur dann entschuldbar und als fahrlässig nicht zuzurechnen sind, wenn die objektiv gebotene, der

Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde. In der Unterlassung einer entsprechenden, den Umständen und persönlichen Verhältnissen nach gebotenen oder zumindest zumutbaren Erkundigung liegt ein Verschulden, wobei ein Verschulden eines Vertreters dem Vertretenen zuzurechnen ist (vgl. VwGH 16.11.2004, 2002/17/0267).

Bezogen auf das Berufungsvorbringen ist festzuhalten, dass es zum einen keiner expliziten Aufforderung seitens des Finanzamtes zur Einreichung der entsprechenden Erklärungen bedarf. Die Verpflichtung zur Einreichung der als Abgabenerklärungen zu wertenden Zusammenfassenden Meldungen ergibt sich bereits aus den gesetzlichen Bestimmungen. Zum anderen verkennt der steuerlich vertretene Bw. damit den Zweck des Art. 21 Abs. 3 UStG 1994. Der Sinn der Zusammenfassenden Meldungen liegt darin, den Wegfall der Binnengrenzen zu kompensieren, Kontrollmöglichkeiten bezüglich des Umsatzsteueraufkommens zu schaffen und Steuerausfälle in den anderen Mitgliedstaaten zu vermeiden. Die Zusammenfassenden Meldungen ermöglichen demnach die Zurverfügungstellung der Daten über innergemeinschaftliche Lieferungen und versetzen die anderen Mitgliedstaaten in die Lage, ihre Erwerbesteuer zu kontrollieren. Es handelt sich demnach um Daten, die naturgemäß im Nachhinein festgestellt werden oder mit anderen Worten als „historisch“ zu bezeichnen sind, und die dieser Kontrollmöglichkeit dienen. Im Übrigen hat der Bw. auch die als „historisch“ zu wertenden Daten für die Jahre 2003 bis 2005 erst im Jahre 2007 nachgereicht.

Das weitere Vorbringen des Bw., dieses System funktioniere bislang nur unvollständig, mag unter Umständen richtig sein, kann aber nichts daran ändern, dass die gesetzlichen Grundlagen eindeutig gegeben sind und sich jeder Unternehmer daran zu halten hat. Wie schon ausgeführt wurde dem Bw. diesbezüglich in Bezug auf die Jahre 2003 bis 2005 kein Verspätungszuschlag vorgeschrieben, woraus zu schließen ist, dass die Bp damals von gewissen „Anfangsschwierigkeiten“ beim - obwohl steuerlich vertretenen - Bw. ausgegangen ist.

Nach dem Gesagten kann in Bezug auf das Jahr 2006 nicht von einer entschuldbaren Verspätung ausgegangen werden.

Was die Höhe des Verspätungszuschlages betrifft, wurde vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid das Höchstaussmaß von 1 % der Bemessungsgrundlagen angesetzt. Eine Prüfung der Ermessensübung des Finanzamtes kann nach Ansicht des UFS zu keiner Änderung führen. Zu berücksichtigen sind dabei nämlich insbesondere die Umstände, dass der Bw. steuerlich vertreten war, einem berufsmäßigen steuerlichen Vertreter aber die entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Lieferungen bekannt sein müssen, in der Vorprüfung ausdrücklich auf die gesetzlichen Bestimmungen hingewiesen worden ist und das Ausmaß der Fristüberschreitung als eklatant zu werten. Als gravierendstes Moment kommt aber hinzu, dass in Bezug auf das Verschulden - sei es auch des steuerlichen Vertreters - nicht mehr von einer bloß leichten Fahrlässigkeit auszugehen ist. Dem gesamten Vorbringen ist nämlich zu entnehmen, dass, obwohl der Bw. schon seit Jahren

im Binnenmarkt tätig ist, eine nähere Auseinandersetzung mit den entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen nicht erfolgt ist. Dazu passt insbesondere auch der nicht nachvollziehbare Einwand, dass niemand zu Schaden gekommen und niemandem ein Nachteil entstanden sei. Der Bw. ist diesbezüglich noch einmal an den schon oben dargelegten Gesetzeszweck des Art. 21 Abs. 3 UStG 1994 zu erinnern. Auch dem Vorbringen, wonach ein Härtefall vorliege, weil nicht einmal eine Abgabe zu entrichten sei, ist deshalb die Grundlage entzogen. Demgegenüber ist der Umstand, dass bei den beiden abgabenbehördlichen Prüfungen für die Jahre 2003 bis 2005 bzw. für das Jahr 2006 ansonsten keine Feststellungen getroffen worden sind, im Rahmen dieser Ermessensübung nicht mehr als gewichtig anzusehen.

Eine erstmalige Festsetzung des Verspätungszuschlages im Höchstausmaß von 1 % der Bemessungsgrundlagen erscheint deshalb als Sanktion für die wiederholte Nichtbefolgung der entsprechenden gesetzlichen Regelung als unumstößlich.

Wien, am 9. April 2009