



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die gemäß § 274 BAO gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 24. Mai 2011 betreffend Verspätungszuschläge 2004 bis 2009 gerichtete Berufung der Bw, vertreten durch STEIRER MIKA&COMP.

Wirtschaftstreuhandges.m.b.H. Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft,  
1010 Wien, Franz-Josefs-Kai 53, vom 7. April 2011 entschieden:

Die Berufung betreffend Verspätungszuschlag 2004 wird als unbegründet abgewiesen.

Im Übrigen wird der Berufung teilweise Folge gegeben.

Der Verspätungszuschlag betreffend die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2005 wegen verspäteter Abgabe der Steuererklärung mit 8,00 v.H. von 280.794,21 Euro festgesetzt mit 22.463,53 Euro.

Der Verspätungszuschlag betreffend die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2006 wegen verspäteter Abgabe der Steuererklärung mit 6,00 v.H. von 260.022,51 Euro festgesetzt mit 15.601,35 Euro.

Der Verspätungszuschlag betreffend die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2007 wegen verspäteter Abgabe der Steuererklärung mit 4,00 v.H. von 262.205,89 Euro festgesetzt mit 10.488,23 Euro.

Der Verspätungszuschlag betreffend die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2008 wegen verspäteter Abgabe der Steuererklärung mit 2,00 v.H. von 218.009,02 Euro festgesetzt mit 4.360,18 Euro.

Der Verspätungszuschlag betreffend die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2009 wegen verspäteter Abgabe der Steuererklärung mit 1,00 v.H. von 209.636,88 Euro festgesetzt mit 2.096,36 Euro.

### **Entscheidungsgründe**

Die Bw ist eine im Jahr 2004 gegründete Luxemburger Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Betriebsgegenstand ist der Internethandel mit Computerzubehör.

Mit Schreiben vom 21. Februar 2001 wurde für die Bw und deren Geschäftsführer SS durch deren Rechtsanwältin eine Selbstanzeige betreffend Umsatzsteuer 2004 bis 2009 samt Erklärungen auf amtlichem Formular eingereicht.

Mit Bescheiden vom 2. März 2011 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer der Bw für die Jahre 2004 bis 2009 fest. Gleichzeitig setzte das Finanzamt für die verspätete Erklärungsabgabe für diese Jahre Verspätungszuschläge fest.

Mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 7. April 2011 erhob die Bw die Berufung sowohl gegen die Umsatzsteuerbescheide als auch gegen die Verspätungszuschlagsbescheide.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 24. Mai 2011 änderte das Finanzamt die Umsatzsteuerbescheide. Gleichzeitig nahm das Finanzamt mit den gemäß § 274 BAO berufungsgegenständlichen Bescheiden vom selben Tag eine abändernde Festsetzung der Verspätungszuschläge für 2004 bis 2009 vor.

#### **Tabelle Verspätungszuschläge (Beträge in Euro):**

<b>Jahr</b>	<b>Festgesetzte Umsatzsteuer</b>	<b>Zuschlag in %</b>	<b>Verspätungszuschlag</b>
<b>2004</b>	128.965,39	10	12.869,53
<b>2005</b>	280.794,21	10	28.079,42
<b>2006</b>	260.022,51	10	26.002,25
<b>2007</b>	262.205,89	10	26.220,58

<b>2008</b>	218.009,02	10	21.800,90
<b>2009</b>	209.636,88	10	20.963,68

Die Berufung gegen die Festsetzung der Verspätungszuschläge wird vom steuerlichen Vertreter der Bw wie folgt begründet.

*Gemäß § 135 BAO kann Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, ein Zuschlag von bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe auferlegt werden, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist. Namens und Auftrags unserer o.a. Mandantschaft sowie deren Geschäftsführer SS, geben wir bekannt, dass weder unsere Mandantschaft noch deren Geschäftsführer ein grobes Verschulden an der verspäteten Einreichung der Abgabenerklärung trifft und die verspätete Einreichung der Umsatzsteuererklärungen daher nicht entschuldbar ist und führen dazu folgendes aus.*

*Die [Bw] hat im August 2004 den Online-Handel mit Computerzubehör begonnen. Die Umsätze stiegen entgegen den prognostizierten Erwartungen innerhalb kürzester Zeit extrem an. Es war daher plötzlich eine unerwartet hohe Zahl an Aufträgen, Belegen und Warenbewegungen zu verarbeiten. Es wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die [Bw] VOR Aufnahme der Geschäftstätigkeit die auf den erwarteten Umsatz ausgelegte und dafür passende Software angeschafft und betriebsbereit hatte. Dem völlig unvorhersehbaren und extrem starken Geschäftsanfall war aber diese Software nicht gewachsen. Die Auslieferung und Lagerung der Waren erfolgte über einen selbstständigen Logistikdienstleister in Österreich, das Warenwirtschaftssystem wurde in Luxemburg geführt.*

*Sobald der Geschäftsführer unserer Mandantschaft festgestellt hat, dass die Buchhaltung und Warenbewegungen auf Grund der umfangreichen und komplexen Geschäftsabwicklung nicht von unserer Mandantschaft selbst abgewickelt werden konnte, wurde unverzüglich ein Steuerberater in Luxemburg mit der Buchhaltung beauftragt. Da auch dieser die Masse an Belegen nicht bewältigen konnte, wurde ein anderer Steuerberater mit der Buchhaltung beauftragt, der ausdrücklich versicherte, die Buchhaltung in der zu erwartenden Menge und Komplexität bewältigen zu können. Dieser Steuerberater meinte auch, dass ihm die besonderen Anforderungen, die ein Online-Handel an das Warenwirtschafts- und Buchhaltungssystem stellen, vertraut seien. Tatsächlich bemerkte aber der Geschäftsführer unserer Mandantschaft im Zuge der Kontrolle der vom Steuerberater abgelieferten Buchhaltung, dass die Buchhaltungsdaten nicht mit den Daten aus dem Warenwirtschaftssystem übereinstimmten und somit die Buchhaltung offensichtlich fehlerhaft ist. Der Geschäftsführer entschied daher, innerhalb des Unternehmens eine eigene Buchhaltungsabteilung einzurichten und die Buchhaltung wieder selbst zu übernehmen.*

*Die Herausforderung war, einen auf Internethandel spezialisierten Softwareanbieter zu finden, der die Anforderungen unserer Mandantschaft sowohl hinsichtlich Übernahme der Daten aus dem Warenwirtschaftssystem (Gutschriften aufgrund von Retourware umsatzmindernd berücksichtigen, Ausgangsrechnungen aus dem Warenwirtschaftssystem übernehmen, etc.) und dem Belegumfang in seine Software implementieren konnte. Der Umfang betrug schon im Jahr 2005 rd 185.117 Belege und im Jahr 2006 immerhin ebenfalls rd 130.000 Belege.*

*Den Erstversuch dafür startete die namhafte Softwarefirma I-GmbH, mit dem Produkt "S", die aber nach einem Zeitraum von 8 Monaten festgestellt hat, dass ihre Software den speziellen Anforderungen unserer Mandantschaft nicht gerecht werden kann. Dies, obwohl ihr der Geschäftsführer unserer Mandantschaft nur deshalb den Auftrag erteilte, weil sie meinte, die vom Geschäftsführer formulierten Anforderungen erfüllen zu können (siehe dazu Beilage Gerichtsurteil Streitsache [Bw] ./I-GmbH).*

*Das Faktum, dass es trotz intensivster Bemühungen nicht gelang, ein für den Internethandel unserer Mandantschaft ausgefeiltes Buchhaltungsprogramm zu erhalten, führte auch zu Problemen mit den Luxemburger Finanzbehörden. Nach Luxemburgischen Recht ist die fristgerechte Einreichung eines Jahresabschlusses Voraussetzung für die Beibehaltung der Gewerbeberechtigung. Damit unsere Mandantschaft nicht die Gewerbeberechtigung verlor, war ihr Geschäftsführer gezwungen, Jahresabschlüsse - trotz des Wissens, dass die Erlöse aufgrund von Nichterfassung von Gutschriftsrechnungen sowie Doppelbuchungen von Ausgangsrechnungen zu hoch waren - fertig zu stellen und bei den jeweiligen Behörden vorzulegen.*

*Nach intensiven Bemühungen und teilweise erfolgter und dann wieder zurückgezogener Beauftragung verschiedenster Softwareanbieter (Firma-X, Firma-Y, etc.) wurde die Firma-Z beauftragt, eine Gesamtlösung bestehend aus Webshop, Buchhaltung, Bestellabwicklung zu erarbeiten. Das Produkt sollte an die Anforderungen unserer Mandantschaft angepasst werden. Nach einem Testlauf wurde das Programm ab Jänner 2008 verwendet. Jedoch wurde im April 2008 festgestellt, dass auch dieses Softwarehaus bedauerlicher Weise gescheitert ist und es wurde Klage erhoben (siehe dazu Beilage Gerichtsurteil Streitsache [Bw] ./ B-GmbH&CoKG). Daher wurde sofort im April der Auftrag wieder an den alten Dienstleister, die Firma I-GmbH mit dem System "S", erteilt. Mit einem von dieser Firma beauftragten Unternehmer wurde eine komplett neue Schnittstelle programmiert und Adaptierungen der sonstigen Buchhaltungssoftware vorgenommen. Nach all diesen redlichen Bemühungen und unermüdlichen Forcieren einer Lösung unserer Mandantschaft, konnte mit Dezember 2009 ein funktionierendes Softwaresystem implementiert werden.*

*Zu diesem Zeitpunkt musste begonnen werden, die Daten aus dem Jahr 2008 und 2009 nachzuerfassen. Ein großes Problem dabei war die Übernahme des ersten Quartals 2008 in das neue System, da dieser Zeitraum in einem anderen Programm und über eine andere Schnittstelle erfasst wurde. Diese Datenübernahme musste manuell erfolgen, was erheblichen Zeitaufwand bedeutet hat. Die Aufarbeitung der Bewegungen 2008 und 2009 konnte erst mit Ende 2010 abgeschlossen werden.*

*Auch das Jahr 2010 wurde dann in die Buchhaltung übernommen, dieser Vorgang konnte Anfang 2011 abgeschlossen werden. Auf dieser Basis wurde sofort und unverzüglich im Namen unserer Mandantschaft und deren Geschäftsführer SS Selbstanzeige erstattet.*

*Zusätzlich zu den Problemen, einen geeigneten Softwareanbieter zu finden, hatten diese Schwierigkeiten auch Auswirkung auf die Mitarbeiter im Unternehmen. Es gab bei den für die Buchhaltung zuständigen Mitarbeitern eine hohe Fluktuation. Die Mitarbeiter waren vorwiegend mit der Behebung von Buchungsfehlern aufgrund der fehlerhaften Software und Aufarbeiten der Vergangenheit beschäftigt. Viele haben deshalb zu einem anderen Unternehmen gewechselt, wodurch neue Mitarbeiter auf die Besonderheiten der Systeme eingearbeitet und für die auftretenden Probleme sensibilisiert werden mussten.*

*Wie schon erwähnt, war das Jahr 2010 hauptsächlich geprägt von der Aufarbeitung der Fehler der Vergangenheit. Gleichzeitig ist das Geschäft ab diesem Jahr buchstäblich "zusammengebrochen". Dies vor allem deshalb, weil ein Rechtsstreit mit A jegliche vernünftige Geschäftstätigkeit unmöglich gemacht hat. Deshalb gibt es ab Mai 2010 einen Einbruch der Umsätze, die Verkäufe sind seitdem auf ein Minimum reduziert.*

*Wir möchten noch einmal deutlich hervorheben, was aus den obigen Ausführungen zu erkennen ist: Unsere Mandantschaft war mit großer Sorgfalt und mit großem Pflichtbewusstsein bestrebt, die ordnungsgemäße Erfassung und Abwicklung der Warenbewegungen und Umsätze zu gewährleisten, damit die Fristen zur Einreichung der Abgabenerklärungen gewahrt werden können. Vor Beginn der Geschäftstätigkeit setzte der Geschäftsführer zahlreiche Maßnahmen, um durch Aufbau einer entsprechenden Unternehmensstruktur bzw Anschaffung einer adäquaten Software, die prognostizierte Anzahl*

*an Belegen und Bewegungen zu bewältigen. Durch den völlig unerwarteten und extremen Anstieg der Geschäfte waren diese Lösungen nicht mehr passend. Der Geschäftsführer reagierte stets umgehend, ua hat er unverzüglich begonnen, zuerst die Buchhaltung auszulagern, als dies nicht erfolgreich war, nach anderen Programmen von diversen Softwareanbietern zu suchen. Unsere Mandantschaft war redlich bemüht, eine Lösung herbeizuführen und hat dieses Ziel mit größter Sorgfalt verfolgt. Unsere Mandantschaft bzw. deren Geschäftsführer hat somit kein Verhalten gesetzt, das nicht entschuldbar ist. Vielmehr hat er sich von Beginn der auftretenden Probleme an, intensiv um deren Lösung durch unterschiedlichste Maßnahmen bemüht.*

Das Finanzamt legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat im Mai 2011 zur Entscheidung vor.

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

In verfahrensrechtlicher Hinsicht ist festzuhalten, dass die Verspätungszuschlagsbescheide vom 24. Mai 2011 an die Stelle der mit Berufung vom 7. April 2011 angefochtenen Verspätungszuschlagsbescheide vom 2. März 2011 getreten sind, sodass gemäß [§ 274 BAO](#) die Berufung vom 7. April 2011 als gegen die Verspätungszuschlagsbescheide vom 24. Mai 2011 gerichtet gilt. Die (im Wortlaut) gleichlautende Berufung vom 30. Juni 2011 gegen die Verspätungszuschlagsbescheide vom 24. Mai 2011 war daher bloß als ergänzender Schriftsatz zur Berufung vom 7. April 2011 zu werten.

Gemäß [§ 135 BAO](#) kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag.

Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen. Nach Ansicht des VfGH der Verspätungszuschlag auch die Funktion der Abgeltung von Verzugszinsen und der Abgeltung von erhöhtem, durch die nicht rechtzeitige Einreichung der Abgabenerklärung verursachten Verwaltungsaufwand (vgl. Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 135 Tz 1, mwA).

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 135 Tz 4, mwA).

Sie setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist (vgl. Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 135 Tz 5, mwA).

Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (vgl. Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 135 Tz 10, mwA).

Bei der Ermessensübung sind vor allem zu berücksichtigen: das Ausmaß der Fristüberschreitung, die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils, das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, der Grad des Verschuldens und die persönlichen, insbesondere die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen (vgl. Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 135 Tz 13, mwA).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund war die Festsetzung von ersten Verspätungszuschlägen für die verspätete Einreichung der Umsatzsteuererklärungen für 2004 bis 2009 am 22. Februar 2011 dem Grunde nach gerechtfertigt. Denn die Verspätung ist – entgegen dem Vorbringen im Berufungsschreiben – nicht entschuldbar, weil die Bw eine unternehmerische Tätigkeit in einem solchen Ausmaß entwickelt hat, welches ihr die rechtzeitige Erfüllung der daraus folgenden abgabenrechtlichen Pflichten – hier jene der rechtzeitigen Umsatzsteuererklärung (behauptungsweise langjährig) unmöglich gemacht hat.

Bei der Bemessung der Verspätungszuschläge ist im Berufungsfall die teils langjährige Fristüberschreitung bei den festgesetzten Umsatzsteuern, die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils, der Umstand, dass die umsatzsteuerlich relevante unternehmerische Tätigkeit der Bw im Inland dem Finanzamt zu Beginn nicht angezeigt wurde, die (positiv zu bewertenden) Bemühungen auf Seiten der Bw, die Erklärungen nachzureichen und der Umstand, dass die Bw keine Tätigkeit mehr ausübt, zu berücksichtigen.

Vor diesem rechtlichen und sachverhaltsmäßigen Hintergrund war die Festsetzung der strittigen Verspätungszuschläge im Rahmen der Ermessensentscheidung wie im Spruch ersichtlich zweckmäßig und billig.

Graz, am 2. November 2011