



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 12. November 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 12. Oktober 2010 betreffend Verspätungszuschlag (hinsichtlich Einkommensteuer) 2009 entschieden:

Der Berufung wird *teilweise Folge gegeben*.

Der **Verspätungszuschlag** betreffend Einkommensteuer wird für das Jahr **2009** mit 4% von € 3.224,24, sohin mit **€ 128,97** festgesetzt (*bisher laut Finanzamt: 10% bzw. € 322,42*).

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) – er erklärte im Streitjahr sowohl selbständige als auch nichtselbständige Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Arzt - wurde laut elektronischer Datenbank der Finanzverwaltung bis einschließlich 7. August 2010 (ua.) für Zwecke der Einreichung der Abgabenerklärungen von der K-StB-GmbH vertreten. Zum genannten Stichtag hat die K-StB-GmbH auf elektronischem Wege die Beendigung des Vollmachtsverhältnisses angemerkt und die Vertretung auf die Jahre 2007 und 2008 eingeschränkt.

Daraufhin erging an den Bw. per 19. August 2010 eine automatisierte (bescheidmäßige) Erinnerung, mit welcher er darauf hingewiesen wurde, dass er die fristgerechte Einreichung der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 übersehen habe, und er ersucht wurde, dies bis 9. September 2010 nachzuholen. In dieser Erinnerung wurde ausdrücklich darauf hinge-

wiesen, dass die Frist zur Einreichung zum Zeitpunkt der Ausfertigung der Erinnerung bereits abgelaufen gewesen sei und diese Frist daher durch die Erinnerung nicht verlängert werde.

In der Folge reichte der Bw. am 3. September 2010 seine Einkommensteuererklärung für 2009 ein. Am 12. Oktober erging ein Einkommensteuerbescheid, in welchem neben den von seinen Dienstgebern gemeldeten Lohneinkünften auch die vom Bw. erklärten selbständigen Einkünfte in Ansatz gebracht wurden und die Einkommensteuer - unter Berücksichtigung der anrechenbaren Lohnsteuer von insgesamt € 8.441,75 – mit € 3.224,24 festgesetzt wurde.

Mit selbem Tag erging auch der nunmehr berufungsgegenständliche Verspätungszuschlagsbescheid. Mit diesem schrieb das Finanzamt gemäß [§ 135 BAO](#) wegen der verspäteten Abgabe der Steuererklärung einen Verspätungszuschlag iHv. € 322,42 (= 10% der festgesetzten Einkommensteuer von € 3.224,24) vor.

Die dagegen gerichtete Berufung begründete der Bw. wie folgt: *„Ich habe versucht, dass mein damaliger Steuerberater die Einkommensteuererklärung 2009 vorzeitig erstellt, weil ich mit einer erheblichen Steuernachzahlung gerechnet habe. Weil sich das immer wieder verzögert hatte, habe ich selbst die Einkommensteuererklärung erstellt, weil ich mit der vorhersehbaren Nachzahlung nicht mehr länger warten wollte. Hätte ich zugewartet, wäre wahrscheinlich kein Verspätungszuschlag verhängt worden, weil für Steuerberater andere Fristen gelten. Ich habe den guten Willen gehabt, meinen steuerlichen Verpflichtungen nachzukommen und so empfinde ich die Vorschreibung des Verspätungszuschlages iHv. € 322,42 als erhebliche Härte... „*

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 22. November 2010 als unbegründet ab und begründete dies im Wesentlichen damit, dass die Abgabefrist für die Erklärung am 30. April „2009“ (gemeint wohl: 2010) abgelaufen, die Erklärung jedoch erst am 3. September 2010 beim Finanzamt eingelangt sei.

Im Vorlageantrag führte der Bw. – auszugsweise wörtlich wieder gegeben - ergänzend aus: *„Die Verhängung eines Verspätungszuschlages ist eine Ermessensentscheidung, die nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen ist. Diese vom Gesetz geforderte Betrachtungsweise wurde meiner Meinung nach in der Berufungsvorentscheidung völlig ignoriert. Ich war bis 7. August 2010 steuerlich vertreten und hatte den guten Willen, dass mein Steuerberater für mich die entsprechende Erklärung einreicht. Mit dem Zeitpunkt der Zurücklegung der Vollmacht hätte auf einmal eine Frist (30. April 2009) gegolten, die bei bestem Willen, meinen steuerlichen Verpflichtungen nachzukommen, nicht einzuhalten war. Innerhalb der gesetzten Nachfrist habe ich die Einkommensteuererklärung eingebracht und auch die Steuer fristgerecht bezahlt. Ich habe in keinsten*

*Weise versucht, den Abgabetermin vorsätzlich hinaus zu zögern und auch nie die Absicht gehabt, den Fälligkeitstag auf diese Weise zu verschieben. Ich bin stets meinen steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen und daher ersuche ich ..... von der Verschreibung des Verspätungszuschlages Abstand zu nehmen."*

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

Gemäß [§ 134 Abs. 1 BAO](#) ist die Abgabenerklärung für die Einkommensteuer bis zum Ende des Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Die Abgabenerklärung ist bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

Nach Abs. 2 der vorgenannten Bestimmung kann die Abgabenbehörde im Einzelfall auf begründeten Antrag die in Abgabenvorschriften bestimmte Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung verlängern. Wird einem Antrag auf Verlängerung der Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung nicht stattgegeben, so ist für die Einreichung der Abgabenerklärung eine Nachfrist von mindestens einer Woche zu setzen.

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.

Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (s. zB *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 135 Tz 10, mwN).

Ein Verschulden des Vertreters trifft den Vertretenen; der Verspätungszuschlag ist dem Vertretenen gegenüber festzusetzen (*Ritz*, aaO, § 135 Tz 11).

Für die Einbringung von Abgabenerklärungen durch zur berufsmäßigen Parteienvertretung befugte Personen (insbes. Wirtschaftstreuhänder, Notare, Rechtsanwälte) besteht eine gesonderte - erlassmäßige – Regelung (zuletzt etwa im Erlass des BMF, GZ BMF-280000/0016-IV/2/2010 vom 2. Februar 2010, Organisationshandbuch der Finanzverwaltung). In diesem Erlass, welcher keine über die bestehenden Gesetze und Verordnungen hinausgehenden Rechte und Pflichten begründet, wird für die Einbringung von Abgabenerklärungen durch so genannte „Quotenvertreter“ – bei Einhaltung der im Erlass näher ausgeführten (gestaffelten) Quotenregelung - eine Frist bis spätestens 31. März (bzw. 30. April) des auf das Veranlagungsjahr zweitfolgenden Kalenderjahres eingeräumt.

Im gegenständlichen Fall war der Bw. zunächst in der Quotenliste seiner steuerlichen Vertretung enthalten. Per 7. August 2010 wurde das Vollmachtsverhältnis zwischen dem Bw. und

seiner steuerlichen Vertreterin jedoch – aus welchen Gründen immer – beendet. Mit dieser Beendigung fiel der Bw. auch aus der Quotenliste seiner vormaligen steuerlichen Vertreterin. Der Bw. (bzw. seine steuerliche Vertreterin) wäre daher – um die Rechtzeitigkeit der Abgabe seiner Einkommensteuererklärung für 2009 zu wahren - gehalten gewesen, am 7. August 2010 entweder die Abgabenerklärung einzureichen oder aber (zumindest) eine Fristverlängerung zu beantragen. Denn auf Grund der Beendigung des Vertretungsverhältnisses markierte nach Ansicht des UFS der 7. August 2010 – und nicht wie das Finanzamt meint der 30. April – für den Bw. den letzten Tag der Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung für 2009. Der Bw. brachte aber seine Erklärung erst am 3. September 2010 (in Papierform) und sohin unzweifelhaft verspätet beim Finanzamt ein.

Dass dieses Verspätung entschuldbar gewesen wäre, wird selbst in der Berufung nicht schlüssig dargelegt. Es kann auch dahin gestellt bleiben, ob diese Säumigkeit dem Bw. oder aber seiner (vormaligen) Vertreterin anzulasten ist, da – siehe obige Rechtsausführungen – ein Verschulden des Vertreters jedenfalls dem Vertretenem anzulasten ist. Wenn der Bw. vorbringt, er habe den guten Willen gehabt, seine Abgabenerklärung auf Grund der erwarteten Nachzahlung vorzeitig zu erstellen (und einzubringen), lässt er im Dunkeln, aus welchen Gründen er diesen Willen nicht fristgerecht in die Tat umgesetzt hat. Seinem Vorbringen zufolge war ihm überdies sogar klar, dass für Steuerberater (bzw. Quotenvertreter) „*andere Fristen gelten*“ (s. in der Berufungseingabe). Warum er dennoch weder seine Abgabenerklärung noch einen Fristverlängerungsantrag eingebracht hat, bleibt unklar.

Wie der Bw. in seinem Vorlageantrag zutreffend ausführt, liegt die Festsetzung eines Verspätungszuschlages dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei der Ermessensübung sind nun vor allem zu berücksichtigen:

- das Ausmaß der Fristüberschreitung;
- die Höhe des durch die verspätete Einreichung erzielten finanziellen Vorteils;
- das bisherige steuerliche Verhalten des Pflichtigen;
- der Grad des Verschuldens (s. zB *Ritz*, aaO, § 135 Tz 13, und die dort zitierten Nachweise).

Das Ausmaß der Fristüberschreitung beträgt im Berufungsfall entgegen der Ansicht des Finanzamtes nicht (rund) vier Monate, sondern in Anbetracht des Umstandes, dass die Frist durch die Beendigung des Vollmachtsverhältnisses und den dadurch bedingten Wegfall der bis dahin geltenden begünstigten Regelung für „Quotenfälle“ (erst) am 7. August 2010 zu Ende ging, rund vier Wochen. Die Zahlung der Abgabenschuld erfolgte laut elektronischer Datenbank der Finanzverwaltung am 15. November 2010 (und sohin erst *nach* Einbringung der vorliegenden Berufung). Der vom Bw. erzielte finanzielle Vorteil kann angesichts des vorgeschriebenen Betrages von € 3.224,- und des im Jahr 2010 allgemein niedrigen Zins-

niveaus dennoch als bloß geringfügig eingestuft werden. Zum bisherigen steuerlichen Verhalten des Bw. ist festzustellen, dass bislang keine Fristverstöße aktenkundig sind. Das Verschuldensausmaß geht im hier zu beurteilenden Fall aber jedenfalls über den minderen Grad des Versehens hinaus, da der Bw. zum Einen bis zum Ablauf der Einreichfrist am 7. August 2010 steuerlich vertreten war und ihm zum Anderen offenbar selbst völlig klar war, dass für ihn im Gegensatz zu seiner Vertreterin andere Fristen zum Tragen kommen, er jedoch in keiner Weise dartun konnte, aus welchen Gründen er (bzw. seine frühere Vertreterin) die Einreichfrist dennoch im oa. Sinne ungenützt verstreichen ließ.

In Anbetracht all dieser Umstände erscheint es dem UFS unangemessen, wenn das Finanzamt bei Festsetzung des Verspätungszuschlages vom höchstmöglichen Prozentsatz Gebrauch gemacht hat. Auf Grund der rund vierwöchigen Fristüberschreitung, des als eher geringfügig anzusehenden finanziellen Vorteiles und des bisherigen steuerlichen Verhaltens des Bw. erachtet der UFS einen Zuschlag im Ausmaß von 4% der festgesetzten Einkommensteuer als angemessen.

Auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage war der Berufung nach Auffassung des UFS im Ergebnis teilweise Folge zu leisten.

Graz, am 9. Mai 2011