

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin BE in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch zobl.bauer. Salzburg, Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung GmbH, Mildenburggasse 4a, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 29.08.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Salzburg-Stadt vom 31.07.2012, betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages auf Grund der Nichtabgabe bzw. verspäteten Abgabe der Zusammenfassenden Meldungen für die Zeiträume Juli 2006 bis Juli 2009 zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages auf Grund der Nichtabgabe der Zusammenfassenden Meldungen für die Zeiträume Juli 2006 bis Dezember 2006 sowie Februar 2007 wird als unbegründet abgewiesen.
2. Die Bescheide über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages auf Grund der verspäteten Abgabe der Zusammenfassenden Meldungen für die Zeiträume März 2007 bis Juli 2009 werden abgeändert.

Die Verspätungszuschläge werden wie folgt festgesetzt:

Zeitraum	Bemessungsgrundlage/€	%	Verspätungszuschlag/€
03/2007	645.158,00	0,2	1.290,32
04/2007	539.142,00	0,2	1.078,28
05/2007	479.295,00	0,2	958,59
06/2007	541.728,00	0,2	1.083,46
07/2007	458.682,00	0,2	917,36
08/2007	542.850,00	0,2	1.085,70
09/2007	517.916,00	0,2	1.035,83
10/2007	701.576,00	0,2	1.403,15
11/2007	766.905,00	0,2	1.533,81
12/2007	536.578,00	0,2	1.073,16
01/2008	536.729,00	0,2	1.073,46
02/2008	685.249,00	0,2	1.370,50

03/2008	485.696,00	0,2	971,39
04/2008	482.901,00	0,2	965,80
05/2008	369.373,00	0,2	738,75
06/2008	527.054,00	0,2	1.054,11
07/2008	1.224.022,00	0,2	2.200,00
08/2008	484.152,00	0,2	968,30
09/2008	886.682,00	0,2	1.773,36
10/2008	762.869,00	0,2	1.525,74
11/2008	911.740,00	0,2	1.823,48
12/2008	347.610,00	0,2	695,22
01/2009	638.955,00	0,2	1.277,91
02/2009	718.477,00	0,2	1.436,95
03/2009	964.716,00	0,2	1.929,43
04/2009	601.813,00	0,2	1.203,63
05/2009	572.792,00	0,2	1.145,58
06/2009	680.981,00	0,2	1.361,96
07/2009	916.807,00	0,2	1.833,61

3. Der Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages auf Grund der verspäteten Abgabe der Zusammenfassenden Meldung für den Zeitraum Jänner 2007 wird aufgehoben.

4. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Mit dem angefochtenen Sammelbescheid setzte das Finanzamt im Zuge einer die Jahre 2005 bis 2007 umfassenden Außenprüfung wegen Nichtabgabe bzw. verspäteter Abgabe der Zusammenfassenden Meldungen für die Zeiträume Juli 2006 bis Juli 2009 jeweils einen Verspätungszuschlag von 1 % der jeweiligen Bemessungsgrundlage, begrenzt durch den Höchstbetrag von 2.200 Euro je Meldezeitraum (in Summe 79.212,52 Euro) fest.

Unter Tz. 12 (Zusammenfassende Meldung) des Berichts vom 07.07.2011 über das Ergebnis dieser Außenprüfung wurde folgende Feststellung getroffen:

Für den Zeitraum Juni 2006 bis Dezember 2006 sowie für Februar 2007 wurden keine, für den Zeitraum Jänner 2007, März 2007 bis Juli 2009 wurden per 16.9.2009 verspätete Erklärungen abgegeben.

Die Zusammenfassende Meldung gilt als Steuererklärung. § 135 der BAO ist sinngemäß mit der Maßgabe anzuwenden, dass der Verspätungszuschlag 1 % der Bemessungsgrundlage für innergemeinschaftliche Warenlieferungen jedoch max. € 2.200,-- nicht übersteigen darf.

Gem. § 20 BAO haben sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörde nach ihrem Ermessen trifft, in Grenzen zu halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Im vorliegenden Fall wird das Höchstausmaß in Höhe von € 2.200,-- pro nicht abgegebener bzw. verspätet eingereichter Erklärung d.s. € 77.012,52 verhängt. Die lange Dauer der Nichtabgabe Juni 2006 bis Dezember 2006, sowie verspätete Abgabe per 16.9.2009 für mehr als 2,5 Jahre zurückliegende Erklärungen und die lt. Tz 1 dargelegten Gründe für das Nichtvorliegen einer ordnungsgemäßen Buchhaltung in formeller und materieller Sicht, rechtfertigen nach Ansicht der Betriebsprüfung diese Vorgehensweise.

Die Ursache personellen Umständen anzulasten, kann nicht als Milderungsgrund herangezogen werden, da dies bereits bei der letzten Betriebsprüfung als Ursache für die Nichtordnungsmäßigkeit der Buchhaltung genannt wurde, und gerade in Kenntnis darüber, Verbesserungen hätten herbeigeführt werden können.

Die Berechnung wird aus der Beilage zum SB Protokoll übernommen und den händischen Bescheiden beigelegt.

Zunächst fertigte die Großbetriebsprüfung am 28.06.2011 entsprechende Bescheide über die Festsetzung von Verspätungszuschlägen aus.

Dagegen erhob die Bf mit Schriftsatz vom 08.08.2011 Berufung. Die Berufung richte sich gegen die Anwendung des höchstmöglichen Ausmaßes von € 2.200,00 für jeden Kalendermonat. Der Zeitraum der Nichtabgabe von Zusammenfassenden Meldungen sei deckungsgleich mit der Einführung des SAP-Systems und den Problemen, die in diesem Zusammenhang aufgetaucht seien. Es sei unterschätzt worden, dass die Einführung eines komplett neuen EDV-Systems personelle Kapazitäten binde, die vorher mit laufenden Aufgaben zur Zufriedenheit der Geschäftsführung gearbeitet hätten. Es sei dann im Bereich Zuständigkeit für die Zusammenfassenden Meldungen zu einem Personalwechsel gekommen und man habe hier ebenso übersehen, für das neu eingestellte Personal eine detaillierte Überprüfung für alle Bereiche im Zuständigkeitswechsel vorzunehmen. Nachdem die Daten für die Zusammenfassenden Meldungen im EDV-System vorhanden gewesen seien, könne man nicht von einer willkürlichen Nichtabgabe von Steuererklärungen sprechen. Die Nichtabgabe solcher

Steuererklärungen sei rein formeller Natur und ziehe auch keine Verhinderung eines Entstehens eines Abgabenanspruches nach sich.

Die Notwendigkeit der Abgabe Zusammenfassender Meldungen werde anerkannt, es werde aber darauf hingewiesen, dass auch dem Finanzamt die Nichtabgabe über einen derart langen Zeitraum nicht aufgefallen sei. Bei einer Erinnerung wäre dieser Missstand sofort beseitigt worden und es hätten keine derart hohen Bemessungsgrundlagen entstehen können. Es sei auch darauf hinzuweisen, dass sich die Bf regelmäßig bemühe, allen Abgabenverpflichtungen rechtzeitig nachzukommen und es sich um einen Vorzeigebetrieb handle, der in Österreich nicht unbeträchtlich Steuern bezahle. Es werde im Sinne einer zusammenfassenden Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts ersucht, die Verspätungszuschläge wieder gutzuschreiben oder zumindest erheblich zu reduzieren.

Der Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 31.07.2012 stattgegeben und die angefochtenen Bescheide aus formalen Gründen aufgehoben. Gleichzeitig erließ das Finanzamt den nunmehr angefochtenen Sammelbescheid.

Dagegen brachte die Bf mit Schriftsatz vom 29.08.2012 Berufung ein. Ergänzend zu den Ausführungen in der oa. Berufung wurde vorgebracht, dass die Verhängung eines Verspätungszuschlages eine Ermessensübung hinsichtlich dem Grunde und der Höhe nach sei, wobei das Ausmaß der Fristüberschreitung, die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils und das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen seien.

Mit 16.09.2009 seien die Zusammenfassenden Meldungen für den Zeitraum Juli 2006 bis Juli 2009 aus den bereits dargestellten Gründen nachgereicht worden. Dies sei ohne Zutun der Behörde erfolgt, nachdem man selber auf diesen Missstand aufmerksam geworden sei. Die Außenprüfung, in deren Rahmen die Verspätungszuschläge festgesetzt worden seien, habe erst am 03.11.2009 begonnen, also nach erfolgter Selbsterklärung. Es sei auch nicht jahrelang Monat für Monat aus schuldhaftem Verhalten eine Abgabenerklärung nicht abgegeben worden, sondern ein Organisationsfehler im Jahr 2006 habe diesen Missstand verursacht. Es lägen somit nicht lauter einzelne Fehlverhaltensakte vor, sondern eine durch eine EDV-Umstellung hervorgerufene Fehlerverursachung.

Durch die Nichtabgabe von Zusammenfassenden Meldungen habe die Bf keinerlei finanziellen Vorteil erzielt, da es sich um eine rein formelle Abgabenvorschrift handle. Dazu komme, dass der überwiegende Teil der innergemeinschaftlichen Lieferungen konzerninterne Lieferungen darstellen würden, bei denen Waren der österreichischen Gesellschaft an die deutschen Gesellschaften verkauft worden seien.

Durch das Fehlverhalten sei absolut kein finanzieller Vorteil für die Bf zu erkennen und es sei auszuschließen, dass durch Abnehmer dieser innergemeinschaftlichen Umsätze für irgendjemand Sonstigen ein Vorteil entstanden sei.

Von Seiten der Betriebsprüfung werde die Festsetzung derart hoher Verspätungszuschläge mit dem angeblichen Nichtvorliegen einer ordnungsmäßigen

Buchhaltung in formeller und materieller Hinsicht begründet. Dieser Feststellung sei immer widersprochen und darauf hingewiesen worden, dass bei einem veralteten Buchhaltungssystem und bei einer Neueinführung eines komplexen Buchhaltungssystems (SAP) Schwierigkeiten auftreten können und dass Fehlbuchungen unter Nachweis bereinigt worden seien.

Es werde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Bf in der Vergangenheit ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen stets pünktlich nachgekommen sei und es keine vorsätzliche Säumnis bei der Bezahlung von Abgabenschulden oder der Nichteinreichung von sonstigen Steuererklärungen gegeben habe. Von einer Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten spreche man dann, wenn vorsätzlich Vorschriften verletzt worden seien. Ein einmaliger, lange unentdeckt gebliebener Organisationsfehler zeige keine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten auf.

Aus den genannten Gründen vertrete die Bf die Auffassung, dass die Ermessungsübung hinsichtlich der Höhe der verhängten Verspätungszuschläge unzutreffend sei.

Die Berufung wurde vom Finanzamt dem unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Übergangsbestimmung

Die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Sachverhalt

Die beschwerdeführende GesmbH ist ein mittelständisches Unternehmen.

Mit Einbringungstag 16.09.2009 reichte die Bf die Zusammenfassenden Meldungen für die Zeiträume Jänner 2007 sowie März 2007 bis Juli 2009 ein.

Die Zusammenfassenden Meldungen für die Monate Juli 2006 bis Dezember 2007 und Februar 2007 wurden nicht abgegeben.

Im Zuge einer im November 2009 begonnenen Außenprüfung über die Wirtschaftsjahre 2004/2005 bis 2006/2007 setzte das Finanzamt für die Zeiträume Juli 2006 bis Juli 2009 Verspätungszuschläge von jeweils 1 % der Bemessungsgrundlagen, begrenzt mit dem Höchstbetrag von 2.200 Euro je Meldezeitraum, insgesamt 79.212,52 Euro, fest.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage und ist nicht strittig.

Rechtsgrundlagen und Würdigung

Gemäß Art. 21 Abs. 3 UStG 1994 in der im Streitzeitraum geltenden Fassung hat der Unternehmer im Sinne des § 2 bis zum Ablauf des auf jeden Kalendermonat (Meldezeitraum) folgenden Kalendermonates, in dem er innergemeinschaftliche Warenlieferungen ausgeführt hat, beim Finanzamt eine Meldung abzugeben (Zusammenfassende Meldung).

Nach Art. 21 Abs. 9 UStG 1994 in der im Streitzeitraum geltenden Fassung gilt die Zusammenfassende Meldung als Steuererklärung. § 135 der Bundesabgabenordnung ist sinngemäß mit der Maßgabe anzuwenden, 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 2.200,00 Euro betragen darf.

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn Abgabepflichtige die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren und 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.

Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Gegenständlich ist es unstrittig, dass die Bf die angeführten Zusammenfassenden Meldungen nicht bzw. nicht rechtzeitig eingereicht hat. Die Beschwerde stützt sich darauf, dass die Nichtabgabe mit der Einführung eines neuen komplexen Buchhaltungssystems samt den damit zusammenhängenden Problemen sowie einem Zuständigkeits- und Personalwechsel einherging.

Der Verspätungszuschlag ist die Sanktion für die verspätete Einreichung bzw. für die Nichteinreichung einer Abgabenerklärung (vgl. Ritz, BAO5, § 135 Tz 6).

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 (zB VwGH 12.08.2002, 98/17/0292; VwGH 16.11.2004, 2002/17/0267; VwGH 11.12.2009, 2009/17/0151).

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 (zB VwGH 25.06.2007, 2006/14/0054; VwGH 21.12.2007, 2004/17/0217; VwGH 24.06.2009, 2008/15/0035; VwGH 14.12.2011, 2009/17/0125).

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen (zB VwGH 12.08.2002, 98/17/0292; VwGH 25.06.2007, 2006/14/0054; 11.12.2009, 2009/17/0151; VwGH 14.12.2011, 2009/17/0125).

Die Bf selbst behauptet nicht, dass im vorliegenden Fall der unterlaufene Irrtum bei Anwendung der erforderlichen und zumutbaren Sorgfalt unvermeidbar bzw. unabwendbar gewesen wäre. Wie bereits oben ausgeführt, schließt bereits leichte Fahrlässigkeit die Entschuldbarkeit aus. Die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Festsetzung eines Verspätungszuschlages lagen somit vor.

Hinsichtlich der Höhe des Verspätungszuschlages ist bei der Ermessensübung ua das Ausmaß der Fristüberschreitung, der Grad des Verschuldens und das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, zB seine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten, zu berücksichtigen.

Im vorliegenden Fall ist der Bf vorzuwerfen, dass sie aufgrund von Organisationsfehlern im Zusammenhang mit der Umstellung auf ein neues Buchhaltungssystem sowie Personal- und Zuständigkeitswechseln ihrer gesetzlichen Verpflichtung zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldungen über einen Zeitraum von drei Jahren nicht bzw. nicht fristgerecht, nachgekommen ist. Es lagen somit Organisationsmängel vor, die ein grobes Verschulden an der Nichtabgabe bzw. der Verspätung begründen.

Dem Einwand der Bf, dass bei einer Erinnerung durch das Finanzamt der Missstand sofort beseitigt worden wäre und keine derartig hohen Bemessungsgrundlagen entstehen hätten können, ist zu entgegnen, dass dies nicht entschuldigt, dass die Bf die zumutbare Sorgfalt zur Sicherstellung der Abgabe der Zusammenfassenden Meldungen über Jahre zur Gänze außer Acht gelassen hat. Es ist auch nicht Aufgabe des Finanzamtes auf die Abgabe der Zusammenfassenden Meldung aufmerksam zu machen, da sich die dahingehende Verpflichtung direkt aus den gesetzlichen Bestimmungen ergibt. Allerdings ist in diesem Zusammenhang anzumerken, dass bereits im Jahr 2008 eine Außenprüfung bei der Bf stattfand (Bericht vom 04.04.2008), die hinsichtlich der Umsatzsteuer auch den Nachschauzeitraum April 2005 bis März 2007 umfasste, dabei aber die seit Juli 2006 versäumte Abgabe der Zusammenfassenden Meldungen nicht beanstandet wurde.

Dem Vorbringen der Bf, sie habe durch die Nichteinreichung keinen finanziellen Vorteil gehabt, ist zu entgegnen, dass der Gesetzgeber diesem Umstand bereits mit der Höchstgrenze von 1 % der zu meldenden Bemessungsgrundlagen Rechnung getragen hat. Ansonsten besteht beim Verspätungszuschlag eine Bandbreite bis zu 10 % der festgesetzten Abgabe. Zudem hat dieser Aspekt in Anbetracht des Normzwecks (Gewährleistung des Informationsaustausches zwischen den Finanzverwaltungen der EU-Mitgliedsstaaten zur Kontrolle der Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbes im EU-Ausland) außer Betracht zu bleiben.

Bei Erlassung des angefochtenen Sammelbescheides erfolgte die Abgabe der Zusammenfassenden Meldungen bereits seit rund 3 Jahren (bis heute) rechtzeitig. Auch ist der Bf zugute zu halten, dass die Nachreichung der Zusammenfassenden Meldungen für die Zeiträume Jänner 2007 sowie März 2007 bis Juli 2009 aus eigenem erfolgte.

Im Hinblick darauf erachtet das BFG für die vorgenannten Meldezeiträume, selbst unter Bedachtnahme auf den langen Zeitraum der Nichtabgabe und die

im Zusammenhang mit der Umstellung des Buchhaltungssystem aufgetretenen Buchführungsmängel, die Festsetzung eines Verspätungszuschlages von 0,2 % zur Erreichung des Gesetzeszweckes, dass die Abgabepflichtige zur Erfüllung der ihr gesetzlich obliegenden Pflicht zur rechtzeitigen Einreichung der Zusammenfassenden Meldungen angehalten werden soll, als angemessen.

Hinsichtlich des Meldezeitraumes Jänner 2007 ergäben 0,2 % der Bemessungsgrundlage von 1.252,00 Euro einen Verspätungszuschlag von 2,50 Euro. Da Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, gemäß § 135 BAO nicht festzusetzen sind, war der Verspätungszuschlagbescheid für diesen Monat aufzuheben.

Eine andere Beurteilung ist für die Meldezeiträume Juli bis Dezember 2006 und Februar 2007 vorzunehmen. Da hier - trotz Kenntnis des Missstandes - die Nachreichung der Zusammenfassenden Meldungen unterblieb, besteht kein Anlass, von der Ermessensübung des Finanzamtes abzuweichen und den festgesetzten Verspätungszuschlag von 1 % zu reduzieren.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung (insbes. Abweichen der Entscheidung von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, Fehlen einer solchen Rechtsprechung, uneinheitliche Beantwortung der zu lösenden Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) zukommt.

Salzburg-Aigen, am 24. Oktober 2017