



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 15. November 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 10. November 2010 betreffend Verspätungszuschlag für den Zeitraum Jänner, April Juni, Juli und Dezember 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) handelt es sich um ein Handelsunternehmen mit dem Betriebsgegenstand Handel mit Lebensmitteln, Konserven und Gewürzen.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) wurde festgestellt, dass für den Zeitraum Jänner, April, Juni, Juli und Dezember 2008 keine Zusammenfassenden Meldungen eingereicht wurden.

Mit Bescheid vom 10.11.2010 wurde betreffend den verspätet abgegebenen und mittels Zusammenfassender Meldung erklärten innergemeinschaftlichen Warenlieferungen gemäß Art. 21 Abs. 9 UStG 1994 (Binnenmarktregelung) in Verbindung mit § 135 Bundesabgabenordnung (BAO) ein Verspätungszuschlag iHv. 1% der Bemessungsgrundlage, bis zu maximal € 2.200,- je Meldezeitraum wie folgend festgesetzt:

Zeitraum	Bemessungsgrundlage/€	Verspätungszuschlag/€
----------	-----------------------	-----------------------

Jänner 2008	8.807,00	88 07
April 2008	58.418,00	584,18
Juni 2008	255.010,00	2.200,00
Juli 2008	98.910,00	989,10
Dezember 2008	44.488 00	444,88

In der Berufung verwies der steuerliche Vertreter darauf, dass weder im Prüfungsbericht noch im o.a. Bescheid auf die Ermessensausübung eingegangen worden wäre. Das Ermessen der Abgabenbehörde wäre im höchst zulässigen gesetzlichen Ausmaß ausgeübt worden.

Um die Ermessensausübung seitens der Finanzverwaltung zu dokumentieren, würde ergänzend auf folgenden Sachverhalt aufmerksam gemacht:

Im Rahmen der Prüfung wäre von der Steuerberatungskanzlei angeboten worden, die fehlenden zusammenfassenden Meldungen nachzureichen, jedoch seitens der Finanzverwaltung abgelehnt worden. Im Rahmen der Bescheidausfertigung hätte die Finanzverwaltung den steuerlichen Vertreter kontaktiert um festzuhalten, dass die Meldungen doch nachzureichen sind. Im angefochtenen Bescheid wurde einleitend festgehalten, dass "... von den verspätet abgegebenen zusammenfassenden Meldungen ein Verspätungszuschlag iHv. 1% festgesetzt wird", während in Tz. 2 des Prüfungsberichtes angeführt wird, dass keine entsprechenden Meldungen abgegeben worden wäre.

Die BP nahm zur Berufung wie folgt Stellung:

<Von der Außenprüfung wurde ein Verspätungszuschlag von 1% höchstens € 2.200,00 pro Meldezeitraum aus folgenden Gründen festgesetzt:

- a) In den Monaten Jänner, April, Juni, Juli und Dezember 2008 wurden innergemeinschaftliche Lieferungen ausgeführt und für diese Lieferungen die erforderlichen "Zusammenfassenden Meldungen" für diese Monate nicht abgegeben.
- b) Es war dem Abgabepflichtigen bekannt, dass bei Ausführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen "Zusammenfassende Meldungen" abzugeben sind, da in den restlichen Monaten des Jahres 2008 "Zusammenfassende Meldungen" abgegeben wurden.
- c) Weiters wurden auch schon für die Monate Juli, September, November und Dezember 2007 innergemeinschaftliche Lieferungen laut den betreffenden Umsatzsteuervoranmeldungen ausgeführt und keine "Zusammenfassenden Meldungen" für diese Zeiträume abgegeben. Für andere Monate des Jahres 2007 wurden "Zusammenfassende Meldungen" abgegeben.
- d) Es wurden somit einige Jahre - über drei Jahre, das Jahr 2007 betreffend - nach dem Ablauf der gesetzlichen Fristen keine "Zusammenfassenden Meldungen" abgegeben.
- e) Es kann angenommen werden, dass ohne Aufforderung durch die Außenprüfung für die oben angeführten Monate des Jahres 2008 keine "Zusammenfassenden Meldungen" abgegeben worden wären, da die fehlenden "Zusammenfassenden Meldungen" für das Jahr 2007 bis jetzt nicht abgegeben wurden.

Es ist wie schon oben erwähnt davon auszugehen, noch dazu wo die Abgabepflichtige einen berufsmäßigen steuerlichen Vertreter hat, dass die Abgabepflichtige die Verpflichtung zur

Abgabe der „Zusammenfassenden Meldungen“ kannte und diese zumindest leicht fahrlässig unterlassen hat. Leichte Fahrlässigkeit reicht aber aus, um ein Verschulden im Sinne des § 135 Bundesabgabenordnung (BAO) zu begründen. Auch ist die Fristüberschreitung - über 2 Jahre bezogen auf das Prüfungsjahr 2008 bzw. über 3 Jahre bezogen auf das Jahr 2007 - keinesfalls als unbeachtlich zu beurteilen.

Bei den nicht gemeldeten Beträgen handelt es sich keineswegs um geringfügige, sondern vielmehr um außerordentlich große Beträge. Der Sinn und Zweck der „ZM“ im Zusammenhang mit dem MIAS liegt darin, den Wegfall der Binnengrenzen zu kompensieren, Kontrollmöglichkeiten bezüglich des USt-Aufkommens zu schaffen und Steuerausfälle in den anderen Mitgliedstaaten zu vermeiden. Durch Nichtmeldung der innergemeinschaftlichen Lieferungen wird der Sinn und Zweck der ZM vereitelt.

Aufgrund obiger Ausführungen erfolgte nach Ansicht der Außenprüfung die Festsetzung des Verspätungszuschlages in Höhe von 1% bzw. höchstens € 2.200,00 pro Meldezeitraum im Sinne der Ermessensübung zu Recht.>

In der mündlichen Verhandlung wendete der steuerliche Vertreter ein, dass die Ermessensausübung nicht ausreichend begründet und im höchstzulässigen Ausmaß ausgeübt worden wäre. Die Finanzamtsvertreterin argumentierte dahin gehend, dass bereits im Jahr 2007 mehrere Meldungen nicht abgegeben und kein Verspätungszuschlag festgesetzt worden wäre. Die Regelung der Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen diene der Darlegung der innergemeinschaftlichen Lieferungen. Die Ermessensausübung wäre in angemessener Höhe erfolgt und könnten Begründungsmängel ergänzt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

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).

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.

Nach § 135 BAO kann die Abgabenbehörde einen Verspätungszuschlag verhängen, wenn eine Abgabenerklärung nicht fristgerecht eingereicht wird und die Verspätung nicht entschuldbar ist.

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, BAO³, § 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).

Weiters liegt die Festsetzung eines Verspätungszuschlages dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde. Als Kriterien für die Ermessensübung sind vor allem das Ausmaß der Fristüberschreitung, das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, z.B. seine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten, sowie der Grad des Verschuldens zu werten (Ritz, BAO³, § 135 Tz. 13 und die dort zitierte Judikatur).

Die Begründung des Verspätungszuschlagsbescheides hat alle für die Ermessensübung maßgeblichen Umstände und Erwägungen zu enthalten. Sie hat weiters das Vorliegen des Verschuldens nachvollziehbar zu begründen (VwGH 22.5.2002, 2002/15/0041). Eine lediglich die Behauptung enthaltende Begründung, eine Voranmeldung sei nicht bzw. verspätet eingereicht worden, genügt nicht (vgl. Ritz, BAO, Tz 22 zu § 135).

Bei Ermessensentscheidungen sind die maßgebenden Umstände und Erwägungen aufzuzeigen, die Entscheidungen sind insoweit zu begründen, als dies die Nachprüfbarkeit des Ermessensaktes in Richtung auf seine Übereinstimmung mit dem Sinn des Gesetzes erfordert (vgl. Ritz, BAO, Tz 13 zu § 93). Begründungsmängel im erstinstanzlichen Verfahren können im Rechtsmittelverfahren, z.B. mit Berufungsvorentscheidung, saniert werden (Ritz, BAO, Tz 16 zu § 93).

Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass die Bw. die als Steuererklärungen zu wertenden Zusammenfassenden Meldungen für Jänner, April, Juni, Juli und Dezember 2008 nicht fristgerecht abgegeben hat.

Strittig ist, ob im Bescheid auf die Ermessensausübung eingegangen bzw. ausreichend begründet worden wäre. Zudem wäre diese im höchstzulässigen Ausmaß ausgeübt worden.

Wie oben ausgeführt, hat die Bw. in den Jahren 2007 und 2008 innergemeinschaftliche Lieferungen erklärt, aber erst im Zuge einer Betriebsprüfung verspätet Zusammenfassende Meldungen abgegeben, zu einem Zeitpunkt, in dem die Frist für die Einreichung der

Zusammenfassenden Meldungen für die einzelnen Meldezeiträume schon längst (mehrere Jahre) verstrichen war. Die Bw. wurde somit zum wiederholten Male säumig.

In Bezug auf die Ermessensübung ist das gegebene Ausmaß der Fristüberschreitung (bis zu 3 Jahre) keinesfalls als unbeachtlich zu beurteilen. Seitens der Bw. wurden die entsprechenden Zusammenfassenden Meldungen für die Zeiträume 2008 erst Jahre nach dem Ablauf der gesetzlichen Fristen, nämlich im Zuge der Betriebsprüfung im Oktober 2010 abgegeben. Angemerkt wird, dass die Bw. der Aufforderung durch die Betriebsprüfung betreffend der Verpflichtung zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung für 2007 nachgekommen ist.

Der steuerliche Vertreter argumentiert, dass der Bescheid keine ausreichende Begründung bezüglich der Ermessensausübung enthalte. Unter Verweis auf die Ausführungen der Betriebsprüfung in der Stellungnahme vom 21.12.2010 ist die Ermessensausübung in Hinblick auf das Ausmaß der Fristüberschreitung, das bisherige Verhalten und der Höhe nach begründet. Der Bw. war es bekannt, dass bei Ausführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen "Zusammenfassende Meldungen" abzugeben sind und wurden in den restlichen Monaten des Jahres 2008 die "Zusammenfassenden Meldungen" auch abgegeben. Ebenso wurden für die Monate Juli, September, November und Dezember 2007 innergemeinschaftliche Lieferungen laut den betreffenden Umsatzsteuervoranmeldungen ausgeführt und keine "Zusammenfassenden Meldungen" für diese Zeiträume abgegeben, für andere Monate des Jahres 2007 "Zusammenfassende Meldungen" jedoch schon. Somit wurden – bereits über drei Jahre, das Jahr 2007 betreffend - nach dem Ablauf der gesetzlichen Fristen "Zusammenfassenden Meldungen" nicht abgegeben.

Es kann angenommen werden, dass ohne Aufforderung durch die Betriebsprüfung für die angeführten Monate der Jahre 2007 und 2008 keine "Zusammenfassenden Meldungen" abgegeben worden wären.

Angemerkt wird dazu, dass der Zweck der hier in Frage stehenden Norm nicht in der Festsetzung oder Bemessung einer Steuer liegt, sondern der Sinn im Zusammenhang mit dem MIAS liegt darin den Wegfall der Binnengrenzen zu kompensieren, Kontrollmöglichkeiten bezüglich des USt-Aufkommens zu schaffen und Steuerausfälle in den anderen Mitgliedstaaten zu vermeiden. Die Zentrale Meldung ermöglicht die Zurverfügungstellung der Daten über innergemeinschaftliche Lieferungen und versetzt die anderen Mitgliedstaaten in die Lage ihre Erwerbsteuer zu kontrollieren. Der Verspätungszuschlag im Fall der Bestimmung des Art. 21 UStG 1994 stellt ein geeignetes Mittel dar, um die rechtzeitige Abgabe der Zusammenfassenden Meldungen und damit die Erfüllung des Normzweckes, sicherzustellen.

Die Festsetzung des Verspätungszuschlages erfolgte im Sinne der Ermessensübung zu Recht. Sie war infolge des gegebenen Sachverhaltes weder als unbillig noch als unzweckmäßig zu

beurteilen. Zusammenfassend kann auch nicht von einer entschuldbaren Verspätung ausgegangen werden.

Was die Höhe des Verspätungszuschlages betrifft, wurde vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid das Höchstausmaß 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 und das Ausmaß der Fristüberschreitung als eklatant zu werten ist. Als gravierendes 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.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. April 2012