



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Graz  
Senat 1

GZ. RV/0433-G/05

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., EDV-Dienstleistungen, G., vertreten durch Dkfm. Dr. Friedrich Heinisch, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 1130 Wien, Seuttergasse 23, vom 28. April und 5. Mai 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 29. März 2005 betreffend Verspätungszuschläge im Zusammenhang mit den Umsatzsteuervorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume Oktober 2003 und Juli 2004 sowie vom 5. April 2005 im Zusammenhang mit der Umsatzsteuervorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Dezember 2004 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Da die Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 2003 mit der Zahllast von € 6.638,44 erst nach dem Zeitpunkt der Prüfungsanmeldung am 3. August 2004 beim Finanzamt eingereicht worden ist und die Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 2004 mit der Zahllast von € 4.577,40 am 15. Oktober 2004 noch nicht eingereicht war hat das Finanzamt Verspätungszuschläge in Höhe von jeweils 10 Prozent der Umsatzsteuerzahllasten festgesetzt (vgl. Tz 1 und Tz 3 der Niederschrift vom 18. März 2005 über die im Anschluss an den Prüfungszeitraum durchgeführte Nachschau). Bezüglich der Umsatzsteuervoranmeldung für den Voranmeldungszeitraum Dezember 2004, die erst am 24. März 2005 beim Finanzamt

eingereicht worden ist, ist ein Verspätungszuschlag in Höhe von 8 Prozent der Zahllast von € 3.030,40 festgesetzt worden.

Die dagegen eingebrochenen Berufungen hat der Berufungswerber (Bw.) folgendermaßen begründet:

Leider sei es nicht möglich gewesen, die Umsatzsteuervoranmeldungen termingerecht zu übermitteln. Auf Grund der Firmengröße (insgesamt zwei Personen) und des großen Arbeitsaufkommens (etwa 16 Stunden täglich ohne Urlaub) sei es nicht möglich gewesen, die Berechnungen früher durchzuführen. Hinzu komme die Erstellung der Einkommen- und Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2002, die auf Grund der Umstellung auf den Euro (einige Rechnungen in Euro und einige Rechnungen in Schilling – enormer Zeitaufwand für Vereinheitlichung) vollkommen neu erstellt hätte werden müssen. Seit geraumer Zeit sei er auf der Suche nach einem Mitarbeiter für den administrativen Bereich, jedoch gebe es trotz intensiver Suche (Arbeitsamt, Zeitungsinserate) kaum Bewerbungen von qualifiziertem Personal. Bewerber im Probemonat würden sich meist trotz diverser Schulungen der Anforderung nicht gewachsen sehen.

Gegen die abweisende Berufungsentscheidung hat der Bw. den Antrag auf Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und ergänzend ausgeführt, dass es seit der Gründung des Betriebes im Jahr 1991 keine Erleichterungen für Kleinunternehmen gegeben habe, sondern ausschließlich gesetzliche Änderungen, die in Summe einen enormen administrativen Mehraufwand erforderten.

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

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung vorsehen, dass in bestimmten Fällen die Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfällt, sofern der Unternehmer seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachkommt.

Nach § 1 der Verordnung des BM Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBl. II Nr. 206/1998 idF BGBl. II Nr. 462/2002, entfällt für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr 100 000 Euro nicht überstiegen haben, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung, wenn die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen (§ 21 Abs. 1 UStG 1994) errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird oder sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt.

Gemäß § 4 ist § 1 in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 462/2002 erstmals auf Voranmeldungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2002 beginnen.

Gemäß § 135 BAO idF BGBl. I Nr. 71/2003 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. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen. Sie setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist. Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (vgl. VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist der Gesetzeszweck des Verspätungszuschlages 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).

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen 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.

Als Kriterien für die Ermessensübung zur Festlegung der Höhe des Verspätungszuschlages von maximal 10 Prozent der festgesetzten Abgabe sind vor allem das Ausmaß der Fristüberschreitung, die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils, das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen sowie der Grad des Verschuldens zu berücksichtigen (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2005, § 135, Tz 13 und die dort zitierte Judikatur sowie VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054).

Im Lichte dieser Rechtslage konnte dem Berufungsbegehren aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Da die Umsätze des Kalenderjahres 2002 (€ 353.475,16) und 2003 (€ 335.188,99) die in der vorhin zitierten Verordnung normierte maßgebliche Grenze von € 100.000 überschritten haben, hat in den Jahren 2003 und 2004 jedenfalls eine Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bestanden (vgl. Ruppe, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2005, § 21, Tz 17 und Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band V, § 21, Anm. 20).

Da die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Voranmeldungszeiträume Oktober 2003 nicht am 15. Dezember 2003, für Juli 2004 nicht am 15. September 2004 und für Dezember 2004 nicht am 15. Februar 2005 beim Finanzamt eingereicht worden sind, ist infolge Verletzung der sich aus § 21 Abs. 1 erster und zweiter Unterabsatz UStG 1994 in Verbindung mit § 1 der Verordnung des BM Finanzen, betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBl. II Nr. 206/1998 idF BGBl. II Nr. 462/2002, ergebenden Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen die grundsätzliche Berechtigung zur Auferlegung von Verspätungszuschlägen nach Maßgabe des § 135 BAO jedenfalls gegeben.

Die Verspätung ist im vorliegenden Fall aus nachstehenden Erwägungen nicht entshuldbar:

Der Bw. rechtfertigt sein Fehlverhalten mit der angespannten Personalsituation (insgesamt zwei Personen) im Betrieb und der dadurch bedingten Arbeitsüberlastung. Dadurch, dass er als Unternehmer keine entsprechenden Vorkehrungen trifft, um der in der vorhin zitierten Verordnung normierten Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen rechtzeitig entsprechen zu können, ist ihm jedenfalls ein schulhaftes Verhalten anzulasten. Daran ändert auch seine Behauptung, dass er ohnedies täglich bereits 16 Stunden arbeite, nichts. Denn gerade dieser Umstand erhöhter Arbeitsbelastung erfordert entsprechende Maßnahmen der Büroorganisation, die gewährleisten, dass abgabenrechtliche Verpflichtungen, die mit Säumnisfolgen verbunden sind, eingehalten werden (vgl. UFS 6.3.2006, RV/0155-

W/06 und UFS 24.3.2003, RV/0264-G/02). Er stellt nicht dar, aus welchen Gründen es ihm objektiv oder subjektiv unmöglich gewesen sein sollte, die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen einem berufsmäßigen Parteienvertreter zu übertragen. Auch die vom Bw. in diesem Zusammenhang behaupteten Versuche über das Arbeitsamt und über Zeitungsinserate einen Mitarbeiter für den administrativen Bereich zu finden sind nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht geeignet, die Verspätung als entschuldbar zu qualifizieren. Abgesehen davon, dass der Bw. jegliche Beweise für dieses Vorbringen schuldig bleibt, hat er als Unternehmer, wie vorhin ausgeführt, die Verpflichtung seinen Betrieb so zu organisieren, dass er in der Lage ist, den abgabenrechtlichen Pflichten termingerecht nachzukommen. Gerade die Tatsache, dass der Bw. auch in der Vergangenheit seinen diesbezüglichen Verpflichtungen in nachhaltiger Weise (Für den Zeitraum Jänner bis November 2002 wurden weder Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet, noch wurden Voranmeldungen eingereicht – vgl. Niederschrift vom 28. Jänner 2003 über das Ergebnis der USt-Sonderprüfung; für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume Jänner, März, Mai, Juni und September 2003 wurden ebenfalls Verspätungszuschläge verhängt – der dagegen eingebrochenen Berufung wurde vom Finanzamt „ausnahmsweise“ stattgegeben; die Berufung gegen die Verhängung von Verspätungszuschlägen im Zusammenhang mit den Umsatzsteuervorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume Jänner und April 2004 wurde als unbegründet abgewiesen) nicht nachgekommen ist, beweist, dass er kein ernsthaftes Interesse an einer Änderung seiner Verhaltensweise hat. Da er demnach offenkundig die verspätete Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bewusst in Kauf nimmt, ist ihm bedingt vorsätzliches Verhalten vorzuwerfen. Die unbestritten verspätet erfolgte Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen war damit im Sinne des § 135 BAO nicht entschuldbar.

Das Ausmaß der Fristüberschreitung – bezüglich der Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 2003 liegt eine Verspätung von mehr als sieben Monaten vor, während die Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 2004 am 15. Oktober 2004 noch immer nicht eingereicht war – rechtfertigt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates unter Bedachtnahme auf das bisherige steuerliche Verhalten des Bw. die Verhängung des Verspätungszuschlages im Höchstmaß von 10 Prozent der festgesetzten Abgabe. Denn der Gesetzeszweck des Verspätungszuschlages, den Abgabepflichtigen zur Erfüllung der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen anzuhalten, gebietet unter Bedachtnahme auf die oben aufgezeigte nachhaltige Missachtung der diesbezüglichen Verpflichtung in den Vormonaten (Jänner bis November 2002; Jänner, März, Mai, Juni und September 2003; Jänner und April 2004) die Festsetzung der Verspätungszuschläge im Höchstmaß (vgl. VwGH 21.1.1998, 96/16/0126). Überdies stellen die Umsatzsteuerzahllasten von € 6.638,44 (Oktober 2003) und € 4.577,40 (Juli 2004) auch keine geringfügigen Beträge dar, sodass angesichts des

erheblichen Ausmaßes der Fristüberschreitung (bezüglich der Voranmeldung Oktober 2003 beträgt die Verspätung mehr als sieben Monate und die Voranmeldung Juli 2004 war am 15. Oktober 2004 noch nicht eingereicht) und der beträchtlichen Höhe des dadurch entstandenen finanziellen Vorteils für den Bw. und des finanziellen Nachteils für den Abgabengläubiger keine Umstände erblickt werden können, welche die Verhängung von Verspätungszuschlägen im Höchstausmaß von 10 Prozent als nicht gerechtfertigt erscheinen ließen. Dabei ist der finanzielle Vorteil für den Bw. nicht nur in einem Liquiditätsvorteil sondern auch in einem Wettbewerbsvorteil gegenüber pflichtgemäß pünktlich erklärenden Abgabepflichtigen zu suchen. Schließlich erweist sich die Anwendung des Höchstausmaßes auch angesichts des Verschuldensgrades als angemessen. Denn nur durch die Anwendung des Höchstausmaßes kann der Bw. dazu gezwungen werden, die bedingt vorsätzliche Handlungsweise, die er bereits über einen langen Zeitraum praktiziert, aufzugeben und der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen nachzukommen.

Bezüglich der verspäteten Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum Dezember 2004 erweist sich die Verhängung eines Verspätungszuschlages von 8 Prozent mit Rücksicht auf das Ausmaß der Verspätung – nahezu eineinhalb Monate – und unter Bedachtnahme auf das vorhin dargestellte steuerliche Verhalten und den Grad des Verschuldens als rechtmäßig. Da die Umsatzsteuerzahllast von € 3.030,40 im Vergleich zu den Zahllisten Oktober 2003 (€ 6.638,44) und Juli 2004 (€ 4.577,40) aber doch deutlich niedriger und auch das Ausmaß der Fristüberschreitung geringer ist, was einen geringeren finanziellen Vorteil für den Bw. und einen geringeren finanziellen Nachteil für den Abgabengläubiger zur Folge hat, erweist sich die Höhe des verhängten Verspätungszuschlages von 8 Prozent als angemessen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 10. September 2007