



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Fa. Bw. GmbH u. CoKG, Sägewerk, S., vertreten durch Köstenbauer Wirtschaftstreuhand KEG, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 8230 Hartberg, Stefan-Seedoch-Allee 14, vom 4. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 28. August 2007 betreffend Verspätungszuschlag im Zusammenhang mit der Umsatzsteuervorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum April 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Der Verspätungszuschlag im Zusammenhang mit der Umsatzsteuervorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum April 2007 wird mit € 72,21 festgesetzt (= 6 % der Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 1.203,43).

Entscheidungsgründe

Da die Berufungswerberin (Bw.) die Umsatzsteuervoranmeldung für den Voranmeldungszeitraum April 2007 nicht spätestens am Fälligkeitstag (15. Juni 2007), sondern erst am 23. August 2007 eingereicht habe, hat das Finanzamt einen Verspätungszuschlag in Höhe von 8 % der Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 1.203,43 (= € 96,27) festgesetzt.

In der dagegen eingebrachten Berufung beantragt die bevollmächtigte Vertreterin der Bw. die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides, da es durch den krankheitsbedingten Ausfall des Schlüsselmitarbeiters in der Buchhaltungsabteilung und der daraus resultierenden

Arbeitsüberlastung leider nicht möglich gewesen wäre, die gegenständliche Voranmeldung am Fälligkeitstag einzureichen. Im Übrigen sei das steuerliche Verhalten der Bw. in der Vergangenheit bis zum Voranmeldungszeitraum März 2007 stets auf die Beachtung abgabenrechtlicher Pflichten gerichtet gewesen und sei sie somit stets pünktlich ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde vom Finanzamt im Wesentlichen folgendermaßen begründet:

Eine Verspätung sei nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen bzw. dessen Vertreter daran ein Verschulden treffe, wobei bereits leichte Fahrlässigkeit die Entschuldbarkeit ausschließe. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei eine Verspätung dann entschuldbar, wenn dem Abgabepflichtigen ein Verschulden nicht zugerechnet werden könne, dh. wenn er die Versäumung der Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung weder vorsätzlich noch fahrlässig herbeigeführt habe. Unter Fahrlässigkeit sei hier auch leichte Fahrlässigkeit zu verstehen. Dem Verschulden des Abgabepflichtigen an der verspäteten Einreichung der Abgabenerklärung sei das Verschulden seines Vertreters gleichzuhalten. Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen hätten alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Kämen sie dieser Pflicht nicht nach, so würden Organisationsmängel – etwa auch in der Erfüllung der Überwachungspflicht von Mitarbeitern – es ausschließen, darauf zurückzuführende Säumnisse als entschuldbar zu werten.

Dagegen hat die Bw. fristgerecht den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

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, BGBI. II Nr. 206/1998 idF BGBI. 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 BGBI. II Nr. 462/2002 erstmals auf Voranmeldungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2002 beginnen.

Gemäß § 135 BAO idF BGBI. 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, Wien 2005, § 135, Tz 13 und die dort zitierte Judikatur sowie VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054).

Im Lichte dieser Rechtslage war dem Berufungsbegehren ein teilweiser Erfolg beschieden:

Da die Umsätze des Kalenderjahres 2006 lt. Umsatzsteuerbescheid vom 14. März 2007 in Höhe von € 799.507,91 die in der vorhin zitierten Verordnung normierte maßgebliche Grenze von € 100.000 überschritten haben, hat im Streitjahr 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 Umsatzsteuervoranmeldung für den Voranmeldungszeitraum April 2007 nicht am 15. Juni 2007 (Fälligkeitstag) beim Finanzamt eingereicht worden ist, 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 entschuldbar:

Die Bw. rechtfertigt ihr Fehlverhalten mit dem krankheitsbedingten Ausfall der "Schlüsselmitarbeiterin" in der Buchhaltungsabteilung und auf Grund der daraus resultierenden Arbeitsüberlastung. Die Finanzbuchhaltung werde von einer erfahrenen und langjährigen Mitarbeiterin (Vollzeitbeschäftigung) sowie einer zweiten Mitarbeiterin (Teilzeitbeschäftigung) geführt. Infolge eines längeren Krankenstandes (Krebsbehandlung) der langjährigen Mitarbeiterin sei die zweite Mitarbeiterin mit der vorübergehenden Erstellung und Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen betraut worden. Leider sei dieser Mitarbeiterin der Fehler unterlaufen, die gegenständliche Umsatzsteuervoranmeldung nicht fristgerecht einzureichen (vgl. Eingabe der Bw. vom 6. Oktober 2008). Dadurch, dass die Bw. keine geeigneten Vorkehrungen getroffen hat, um der in der vorhin zitierten Verordnung normierten Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen rechtzeitig entsprechen zu können, ist ihr jedenfalls ein schulhaftes Verhalten anzulasten. Denn gerade die durch den krankheitsbedingten längerfristigen Ausfall der "Schlüsselmitarbeiterin" zwangsläufig verursachte Arbeitsüberlastung der teilzeitbeschäftigen Mitarbeiterin erfordert entsprechende Maßnahmen in der Büroorganisation, die gewährleisten, dass abgabenrechtliche Verpflichtungen, die mit Säumnisfolgen verbunden sind, jedenfalls

eingehalten werden (vgl. UFS 10.9.2007, RV/0433-G/05 und die dort zitierten Berufungsentscheidungen). Durch eine entsprechende Überwachung, vor allem der termingebundenen Arbeiten, durch die Bw. bzw. durch deren bevollmächtigte Vertreterin hätte der in Rede stehende "Fehler" mit Sicherheit vermieden werden können. Gerade für krankheitsbedingte Arbeitsausfälle von Mitarbeitern, vor denen kein Arbeitgeber gefeit ist, sind entsprechende Vorkehrungen im Rahmen der Büroorganisation zu treffen. Vor allem die Tatsache, dass bereits die Voranmeldung für März 2007 verspätet – 12. Juni 2007 / Festsetzung des Verspätungszuschlages unterblieb mangels Überschreitung der Bagatellgrenze – eingereicht worden ist, hätte die Bw. zu entsprechenden Maßnahmen veranlassen müssen. Da sie dennoch in weiterer Folge keine geeigneten Vorkehrungen im Rahmen der Büroorganisation getroffen hat, hat sie ihre Sorgfaltspflicht derart verletzt, dass ihr grob fahrlässiges Verhalten vorzuwerfen ist. Die Bw. stellt auch nicht dar, aus welchen Gründen es ihr objektiv oder subjektiv unmöglich gewesen sein sollte, für die termingerechte Erfüllung der Voranmeldungsverpflichtung Sorge zu tragen. Die unbestritten verspätet erfolgte Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung war damit im Sinne des § 135 BAO nicht entschuldbar.

Die Höhe des vom Finanzamt verhängten, in der abweisenden Berufungsvorentscheidung nicht näher begründeten – diese beschränkt sich lediglich auf Ausführungen bezüglich des Tatbestandsmerkmals der Entschuldbarkeit - Verspätungszuschlages in Höhe von 8 Prozent erweist sich aber aus nachstehenden Erwägungen als den Umständen des Falles unangemessen:

Abgesehen vom Ausmaß der Fristüberschreitung – zwei Monate und eine Woche – rechtfertigt auch die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten geringfügigen finanziellen Vorteils, der angesichts der in Rede stehenden Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 1.203,43 unter Zugrundelegung eines Zinssatzes für Unternehmenskredite in Höhe von 5 % lediglich rund € 10,00 beträgt, keinesfalls den verhängten Prozentsatz.

Unter Bedachtnahme auf das bisherige steuerliche Verhalten der Bw. – auch wenn infolge Unterschreitung der für die Festsetzung von Verspätungszuschlägen maßgeblichen Bagatellgrenze für die verspätete Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für den Voranmeldungszeitraum März 2007 kein Verspätungszuschlag zu verhängen war, handelt es sich dennoch bereits um eine wiederholte Verspätung – und den Grad des Verschuldens (wie oben ausgeführt handelt es sich um ein grob fahrlässiges Verhalten) wird mit der Festsetzung eines Verspätungszuschlages in Höhe von 6 % dem Gesetzeszweck, dass der Abgabepflichtige zur Erfüllung der ihm gesetzlich obliegenden Pflicht zur rechtzeitigen Einreichung von Abgabenerklärungen angehalten werden soll, hinreichend entsprochen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 9. Oktober 2008