



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 22. Juli 2003 betreffend Verspätungszuschlag entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit angefochtenem Bescheid setzte das Finanzamt einen Verspätungszuschlag im Ausmaß von 2 % von der Umsatzsteuervorauszahlung für Mai 2003 (€ 16.168,58) fest.

Fristgerecht wurde von der Berufungswerberin (kurz: Bw) Berufung erhoben und vorgebracht, dass die bisherige Buchhalterin, Frau M, mit 31.12.2002 ausgeschieden sei. Der Nachfolgerin, Frau G, sei nicht bekannt gewesen, dass vom Finanzamt die Fälligkeit der laufenden Umsatzsteuervorauszahlungen von der Zwei- auf die Einmonatsfrist herabgesetzt wurde. Dadurch sei eine einmonatige Zahlungsverspätung eingetreten. Es liege daher keine Zahlungsunwilligkeit vor, sondern ein der neuen Buchhalterin unbekannter Tatbestand.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und begründete dies damit, dass ein Unternehmer bzw. der gesetzliche Vertreter des Unternehmens aus eigenen Stücken dafür zu sorgen habe, dass die Fristen zur Abgabe von Abgabenerklärungen eingehalten werden. Er dürfe sich dabei nicht nur auf seine Mitarbeiter verlassen, dies gelte insbesondere bei neuen Mitarbeitern. Da der Geschäftsführung des Unternehmens zumindest leichtes Verschulden zu unterstellen sei, sei die Verhängung des Verspätungszuschlages, der

mit 2 % am unteren Ende des gesetzlich möglichen Ausmaßes angesiedelt sei, dem Grunde nach gerechtfertigt.

Dagegen wurde fristgerecht der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen und ergänzend eingewendet, dass die Umsatzsteuervoranmeldung am 07.07.2003 laut Übernahmebestätigung eingereicht worden ist. Die Verschiebung der Abgabefrist von zwei auf einen Monat sei der Irrtum, der bei Bezahlung der Umsatzsteuer für Mai 2003 eingetreten sei. Die Festsetzung des Verspätungszuschlages von € 323,73 (ATS 4.454,62) bei „leichtem Verschulden“, so die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung, sei bei der schwierigen Wirtschaftslage nicht gerechtfertigt. Zudem sei per Gesetz geregelt, dass bei Prüfungen durch das Finanzamt die wirtschaftliche Betrachtungsweise zur berücksichtigen sei. Die Höhe des Verspätungszuschlages sei bei dem vorliegenden Irrtum nicht angemessen.

Das Finanzamt legte den Verwaltungsakt und die Berufung vor.

Die Berufungsbehörde führte zum bisherigen Verhalten der Bw ein Vorhalteverfahren durch, auf das ausdrücklich verwiesen wird (Schriftsatz vom 11.07.2006, Erinnerung vom 21.11.2006).

Über die Berufung wurde erwogen:

In gegenständlicher Berufungssache ist strittig, ob der mit angefochtenem Bescheid vom 22. Juli 2003 festgesetzte Verspätungszuschlag in Höhe von 2% der Rechtslage entspricht.

Voranmeldungszeitraum ist nach § 21 Abs. 1 UStG grundsätzlich der Kalendermonat. Die Voranmeldung ist spätestens am 15. Tag des auf den Voranmeldungszeitraum zweitfolgenden Kalendermonats einzureichen. Dieser Tag ist zugleich der Fälligkeitstag für eine allfällige Vorauszahlung.

Bis zum Budgetbegleitgesetz 2003, BGBl. I 2003/71, war neben der normalen Vorauszahlung eine Sondervorauszahlung zu entrichten (vgl. § 21 Abs. 1a UStG in der Fassung vor BGBl. I 2003/71). Diese Bestimmung sah ab der Sondervorauszahlung 1996 eine besondere Sanktion vor: Dem Unternehmer ist die Höhe der Sondervorauszahlung vor Fälligkeit mitzuteilen. Wird dieser mitgeteilte Betrag nicht bis zum Fälligkeitstag (zur Gänze) entrichtet, so ist für die Voranmeldungszeiträume des folgenden Kalenderjahres der Fälligkeitstag jeweils der 15. Tag des auf den Voranmeldungszeitraum folgenden Kalendermonats (vgl. § 21 Abs. 1a zehnter und elfter Satz UStG in der Fassung vor BGBl. I 2003/71).

Aufgrund dieser Rechtslage hatte die Bw die Voranmeldungen für das Jahr 2003 am 15. Tag des auf den Voranmeldungszeitraum folgenden Kalendermonats einzureichen und allfällige Vorauszahlungen zu entrichten (Fälligkeitstag iSd des § 21 Abs. 1 erster Satz UStG).

Wird die einzureichende Voranmeldung nicht fristgerecht abgegeben, kann ein Verspätungszuschlag auferlegt werden (vgl. *Ruppe*, UStG 1994², § 21 Tz 19).

§ 135 BAO, in der Fassung BGBl.Nr. 660/1989, lautete wie folgt:

„Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde 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.“

Liegen alle tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 135 BAO vor, so kann die Abgabenbehörde einen Verspätungszuschlag bis zur Höhe von 10% der festgesetzten bzw. selbstberechneten Abgabe festsetzen.

Ob und wie hoch ein Verspätungszuschlag festgesetzt wird, liegt im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. zB VwGH 12.8.2002, 98/17/0292).

Das durch § 135 BAO eingeräumte Ermessen ist gemäß § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände auszuüben. Hierbei sind unter anderem folgende Umstände zu berücksichtigen:

- a) Der Grad des Verschuldens des Abgabepflichtigen (VwGH 24.2.1972, 1157/70, 1179/70), wobei ein Verschulden des Vertreters den Vertretenen trifft (zB VwGH 12.8.2002, 98/17/0292),
- b) das Ausmaß der Fristüberschreitung (zB VwGH 9.11.2004, 99/15/0008), wobei im Fall einer Fristüberschreitung nicht zuletzt auch der zeitliche Abstand zum jeweiligen gesetzlichen Termin für die Einreichung der Abgabenerklärung berücksichtigt werden könnte,
- c) die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Erklärung erreichten finanziellen Vorteiles (zB VwGH 9.11.2004, 99/15/0008),
- d) die persönlichen, insbesondere die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen,
- e) der Umstand, ob der Abgabepflichtige nur ausnahmsweise oder bereits wiederholt säumig war (zB VwGH 17.5.1999, 98/17/0265),

f) die Neigung des Abgabepflichtigen zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten (VwGH 21.1.1998, 96/16/0126).

Zum bisherigen Verhalten sind aus dem Akt folgende Umstände ersichtlich (siehe Vorhalteverfahren):

- Im März 2002 fand eine USt-Sonderprüfung statt, da für den Zeitraum 1/2001 bis 11/2001 keine Umsatzsteuer gemeldet wurde. Erst zu Beginn der Prüfung wurde eine Selbstanzeige erstattet und die Umsatzsteuervoranmeldungen für den Prüfungszeitraum abgegeben.
- Im April 2003 fand neuerlich eine USt- Sonderprüfung für den Zeitraum 7/2002 bis 1/2003 statt. Erst bei Prüfungsanmeldung wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen 11/02 bis 1/03 gemeldet und einbezahlt.
- Im April 2003 ergingen 2 Säumniszuschlagsbescheide (€ 145,57 und € 200,60).

Im gegenständlichen Fall wurde die Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2003 erst am 07.07.2003 eingereicht. Die Bw bringt vor, dass die bisherige Buchhalterin aus familiären Gründen mit 31.12.2002 ausgeschieden und der Nachfolgerin nicht bekannt gewesen sei, dass die Fälligkeit der laufenden Umsatzsteuervorauszahlungen auf die Einmonatsfrist herabgesetzt wurde.

Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid „*zumindest ein leichtes Verschulden*“ der Geschäftsführung angenommen (vgl. Berufungsvorentscheidung vom 8. August 2003).

Faktum ist, dass es bereits zuvor zur Nichtanmeldung von Umsatzsteuer gekommen ist und zwar auch über einen längeren Zeitraum (siehe 1/2001 bis 11/2001). Dem Einwand, der Herabsetzung auf die Einmonatsfrist sei aus Unkenntnis nicht entsprochen worden, muss entgegengehalten werden, dass noch im April 2003 eine USt- Sonderprüfung stattgefunden hat und es für den folgenden Voranmeldungszeitraum 05/2003, der zu einer Vorauszahlung geführt hat, wieder zu einer Verspätung kam.

Gerade der Umstand, dass es bereits mehrfach zu Säumigkeiten gekommen ist, spricht dafür, dass die Geschäftsführung eine erhöhte Sorgfalt bei der Wahrung gesetzlicher Fristen zu beachten hat. Es obliegt der Geschäftsführung entsprechende Maßnahmen zu ergreifen und diese zu überwachen; dies gilt umso mehr, wenn es zu einem Personalwechsel kommt. Aufgrund des bisherigen Verhaltens kann von einer leichten Fahrlässigkeit nicht ausgegangen werden. Der Vollständigkeit halber sei aber darauf hingewiesen, dass auch leichte Fahrlässigkeit die Verhängung eines Verspätungszuschlages nicht ausschließt (vgl. zB VwGH 19.01.2005, 2001/13/0133). Was die Höhe des Verspätungszuschlages betrifft, ist der Finanzbehörde erster Instanz ebenfalls zuzustimmen. Der gewählte Prozentsatz liegt am

unteren Ende des gesetzlich möglichen Ausmaßes und ist aufgrund des bisherigen steuerlichen Verhaltens gerechtfertigt.

Der angefochtene Bescheid entspricht daher der Rechtslage, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg, am 19. Jänner 2007