

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., A-1, über die Beschwerde vom 30. Juli 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 5. Juli 2019, Steuernummer N-1, betreffend Säumniszuschlag gemäß § 217 Abs. 7 BAO zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Säumniszuschläge werden auf € 0,00 herabgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 09.06.2017 setzte das Finanzamt erste Säumniszuschläge fest, da die nachfolgenden Abgaben nicht bis zum jeweiligen Fälligkeitstag entrichtet worden seien:

Abgabe	Zeitraum	Betrag	Fälligkeit	Säumniszuschlag
Umsatzsteuer	2015	49.933,13	15.02.2016	998,66
Umsatzsteuer	01/2016	3.638,78	15.03.2016	72,78
gesamt				1.071,44

---//---

Mit Schreiben vom 05.07.2017 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf.) die Herabsetzung der Säumniszuschläge auf € 0,00 gemäß § 217 Abs. 7 BAO und führte aus:

Grundlage dieser ersten Säumniszuschläge sei die im Rahmen einer Betriebsprüfung vorgenommene Wiederaufnahme des Verfahrens und erhöhte Festsetzung hinsichtlich Umsatzsteuer 2015 und der Umsatzsteuerzahllast für 01/2016 mittels Bescheiden.

Gegen diese Bescheide habe sie am 05.07.2017 das Rechtsmittel der Beschwerde eingebracht. In dieser Beschwerde werde u. a. auch ausführlich dargelegt, warum sie an dieser Säumnis kein Verschulden treffe, weshalb sie zur Begründung ihres Antrages nach § 217 Abs. 7 BAO auf diese Beschwerde verweise.

Insbesondere sei in dem Zusammenhang der Umstand zu würdigen, dass von der Bf. keinerlei nach außen sichtbare Zeichen im Lieferzeitraum zu erkennen gewesen seien, welche Zweifel an der Unternehmereigenschaft der Empfänger hätten hervorrufen können und so noch Nachlieferungen für kurze Zeiträume nach einer Ungültigkeitssetzung einer UID-Nummer verhindert hätten.

Somit treffe sie kein grobes Verschulden an dieser Säumnis.

Die Bf. gehe zwar davon aus, dass ihre Beschwerde erfolgreich sei und die Säumniszuschläge gemäß § 217 Abs. 8 BAO amtswegig zu berichtigen seien; aber auch für den Fall der Nichtstattgabe der Beschwerdeanträge wäre das Nichtvorliegen eines groben Verschuldens hinsichtlich der Säumniszuschläge zu würdigen.

---//---

Mit Bescheid vom 05.07.2019 wies das Finanzamt den Antrag ab und führte begründend aus, dass die Entrichtung der Umsatzsteuernachforderungen mit verspäteter Zahlung in Höhe von € 91.823,64 vom 19.06.2017 erfolgt sei. Da die Verspätung der Entrichtung mehr als 5 Tage betrage, komme die Stornierung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 5 BAO nicht in Betracht.

Die Säumniszuschläge seien daher dem Grunde und der Höhe nach zu Recht vorgeschrieben worden.

Bei festgesetzten Abgaben bestehe die Pflicht zur Entrichtung des Säumniszuschlages ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der Vorschreibung der Abgabe. Die Säumniszuschlagspflicht setze sohin vorerst nur den Bestand einer formellen Abgabenzahlungsschuld voraus.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO seien Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden treffe. Laut *Ritz*, BAO Kommentar Rz 43, fehle grobes Verschulden, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliege. Kein grobes Verschulden liege beispielsweise vor,

wenn ein Fehler unterlaufe, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begehe (siehe auch *Ritz § 217 Rz 44*).

Bei Inanspruchnahme eines Begünstigungstatbestandes, wie ihn § 217 Abs. 7 BAO darstelle, müsse der in Anspruch Nehmende selbst unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände nachweisen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden könne.

Das Fehlen eines groben Verschuldens führe nur dann zur Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages, wenn das Vorliegen dieser Tatbestandsvoraussetzung vom Begünstigungswerber im Rahmen der ihm obliegenden erhöhten Behauptungs- und Beweislast initiativ und unter Ausschluss jeglichen Zweifels dargelegt werde.

Aus der Begründung der Beschwerdeentscheidung vom 26.06.2019 sei eindeutig zu erkennen, dass die Nichterkennung der Gültigkeit der UID-Nummern keinesfalls als lediglich leichte Fahrlässigkeit zu werten sei. Die Angaben der Bf. genügten daher im gegebenen Fall nicht, um die Anwendung einer solchen Begünstigung zu erwirken.

Eine spätere Beseitigung oder Herabsetzung dieser zuschlagsbelasteten Abgabenschuld könne aber gemäß den Bestimmungen des § 217 Abs. 8 BAO zu einer Aufhebung bzw. Anpassung des Säumniszuschlages an eventuell noch tatsächlich festgesetzte Abgabenschuld führen.

---//---

In der dagegen am 30.07.2019 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde verzichtete die Bf. auf die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung, da in der Begründung zum abweisenden Bescheid eine rechtliche Würdigung ihres Vorbringens durch die belangte Behörde bereits erfolgt sei, und ersuchte, die Beschwerde unmittelbar dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Dazu beantragte sie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat.

Im Übrigen sei von ihr zum die Säumnis verursachenden Sachverhalt bereits ein Vorlageantrag betreffend die eingebrachten Beschwerden gestellt worden.

Die Bf. begründe ihre Beschwerde und weiteren Anträge wie folgt:

Wie zutreffend in der Bescheidbegründung dargestellt worden sei, falle der bekämpfte Säumniszuschlag bei einer Stattgabe ihrer Beschwerden zu den Umsatzsteuerbescheiden 2015 und 2016 bzw. der Umsatzsteuerfestsetzung für den Jänner 2016 weg. Nichtsdestotrotz sei aber auch im Falle der Nichtstattgabe ihrer Beschwerden seitens der belangten Behörde zu würdigen, dass sie an der zur gesetzlichen Norm gemessen (unbestritten) verspäteten Zahlung dieser Teilbeträge zur Umsatzsteuer 2015 und Umsatzsteuervoranmeldung Jänner 2016 kein grobes Verschulden treffe. Es liege nämlich nicht einmal leichte Fahrlässigkeit vor, wie sie dies

ohnehin in den ihrem Antrag beiliegenden zusammengefassten Bescheidbeschwerden detailliert und ausführlich dargelegt habe.

Da aber die belangte Behörde offenbar außerhalb einer eigenständigen Würdigung der vorgebrachten Umstände und Tatsachen alleine aus der Begründung der Beschwerdeentscheidung vom 26.06.2019 ableite, dass ihr Verhalten, insbesondere die „Nichterkenntnis der Gültigkeit der UID Nummern“, keinesfalls als leichte Fahrlässigkeit zu werten sei und daher kein Anspruch auf (Herabsetzung bzw.) Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages bestehe, verkenne sie die zugrundeliegende Rechtslage (§ 217 Abs. 7 BAO) und belaste den Bescheid daher mit Rechtswidrigkeit.

Richtig sei, dass in der BVE vom 26.06.2019, richtiger in der mit 26.06.2019 datierten „Bescheidbegründung“, welche vermutlich zur bescheidmäßigen BVE vom 27.06.2019 betreffend ihre Beschwerde vom 05.07.2017 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2015 und zur bescheidmäßigen BVE vom 26.06.2019 betreffend ihre Beschwerde vom 05.07.2017 über die Festsetzung der Umsatzsteuer für Jänner 2016 ergangen sei, bezüglich des Nichterkennens der Ungültigkeit der UID-Nummern der Vorwurf der Sorgfaltspflichtverletzung und der Verletzung der Beweisvorsorgepflicht iZm Auslandssachverhalten erhoben worden sei.

Diese Vorwürfe, wie auch nun die Feststellung, dass darin nicht nur leichte Fahrlässigkeit zu erblicken sei, würden zu Unrecht erhoben.

Die österreichische Finanzverwaltung führe in der Rz 4360 der UStR 2000 selbst aus, dass die Häufigkeit der Nutzung des Bestätigungsverfahrens zur Überprüfung der Gültigkeit der UID gesetzlich nicht vorgeschrieben sei. Auch die MwSt-RL enthielten keinerlei Bestimmung zu Mindestintervallen der UID-Prüfung bei einem laufenden Geschäftsverhältnis. Auch im Verordnungswege werde diesbezüglich keine Pflicht auferlegt, weshalb der Normunterworfenen letztlich auf von der Finanzverwaltung verlautbarte Richtlinien und Erlasse vertrauen müsse. Weder in den Richtlinien noch in allen der Bf. zur Verfügung stehenden Kommentaren zur Umsatzsteuer werde eine mit jeder Lieferung durchzuführende UID-Anfrage (Prüfung) verlangt; im Gegenteil: es werde geradezu ausdrücklich darauf hingewiesen, dass dies selbst für den Vertrauensschutz absolut nicht nötig sei (beispielhaft für viele: *Ruppe/Achatz UStG*⁵, Art 7 BMR Tz 32: „*Keinesfalls ist es jedoch erforderlich, bei jeder ig Lieferung eine Bestätigung der UID des Abnehmers einzuholen.*“). Dies stelle somit wohl die europaweit hA dar.

Auch bei der Regelung zum Dreiecksgeschäft könne somit nichts Anderes gelten, zumal ansonsten bei jeder „ruhenden“ Lieferung mit Übergang der Steuerschuld quasi auf die Sekunde genau eine Stufe 2-Anfrage durchzuführen wäre. Abgesehen davon, dass eine solche strenge Auslegung diese Vereinfachungsregelung der MwSt-RL wohl unbestreitbar ad absurdum führe, hätte der EU-Gesetzgeber, wenn er eine zum Zeitpunkt des Übergangs der Steuerschuld gültige UID-Nummer als unabdingbare Voraussetzung für den zwingenden Übergang der Steuerschuld iZm einem Dreiecksgeschäft erachte, in Hinblick auf die ständige

Rechtsprechung zur UID und deren Wirkung dies dann auch ausdrücklich durch Gesetz (bzw. RL) klarstellen müssen.

Artikel 141 lit. d der MwSt-RL führe als diesbezügliche Voraussetzung (nur) aus: *„Empfänger der anschließenden Lieferung ist ein anderer Steuerpflichtiger oder eine nicht steuerpflichtige juristische Person, der bzw. die in dem betreffenden Mitgliedsstaat für Mehrwertsteuerzwecke erfasst ist.“*

Die belangte Behörde dokumentiere in der Bescheidbegründung zur BVE selbst, wann die „Stufe 2“ UID Anfragen (wenn auch offenbar teilweise fehlerhaft wiedergegeben) über FinanzOnline durch ihre Konzernmutter G-1 erfolgt seien. Dies entspreche bezüglich der Zeitpunkte auch ihren Darstellungen, wie die Bf. sie bereits in der Beschwerde ausgeführt habe.

So sei bereits eindeutig bewiesen, dass jedenfalls, wie auch in Rz 4361 UStR 2000 ausgeführt sei, zu Beginn der jeweiligen Geschäftsbeziehung jeweils eine „Stufe 2“ Anfrage mit dem Ergebnis „gültig“ und auch die Prüfung der Übereinstimmung von Firma und Sitz der Empfänger durchgeführt worden sei. In der Rz 4361 UStR 2000 werde weiter ausgeführt, *„dass eine Anfrage nach Stufe 2 außerdem angebracht sein wird, wenn Zweifel an der Richtigkeit der Angaben des Warenempfängers bestehen und bei Gelegenheitskunden und in Abholfällen“*. Diese Richtlinienaussage impliziere, dass ansonsten mit einer „Stufe 1“ Anfrage das Auslangen zu finden sei.

Wie ebenfalls bereits in der Beschwerde ausführlich dargestellt worden sei, habe die Bf. bis zum Einstellen ihrer Lieferungen keinerlei Grund gehabt, an der Redlichkeit der Empfänger zu zweifeln, zumal Zahlungen wie vereinbart erfolgt und auch sonst in der gesamten Abwicklung keine Auffälligkeiten festzustellen gewesen seien. Abholfälle und Gelegenheitsgeschäfte seien hier unzweifelhaft nicht vorgelegen. Sobald dann tatsächlich Auffälligkeiten in der Geschäftsbeziehung zu den Empfängern festzustellen gewesen seien, habe sie prozessmäßig auch Stufe 2 Prüfungen durchgeführt und ua auch wegen des negativen Prüfungsergebnisses ohnehin keine Lieferungen mehr vorgenommen.

In der Rz 4352a UStR 2000 werde unter Angabe des Internet-Links bezüglich UID-Bestätigungsverfahren auch die MIAS Selbstabfrage als gleichwertig dargestellt (*„Daneben ...“*) und somit unzweifelhaft zum Ausdruck gebracht, dass auch diese Anfrage sowohl als Stufe 1, ja sogar auch als Stufe 2-Anfrage gelte.

Wie ebenfalls bereits in der Beschwerde ausführlich dargelegt worden sei, sei in der Zeit vor Einführung einer im ERP System der Konzernmutter G-1 automatisierten UID Anfrage die regelmäßige Anfrage von UID-Nummern von zuvor per Stufe 2 Anfrage als gültig festgestellte UID nur manuell über das MIAS-System der EU im Internet (insbesondere der Schnelligkeit wegen) durchgeführt worden. Da dabei auch eine Erfassung des Abfragenden selbst dort zwar

möglich, aber offenkundig nicht nötig sei und sie bzw. ihre Konzernmutter der Schnelligkeit geschuldet den Abfragenden nicht erfasst habe, was mit jeder weiteren Abfrage neu eingegeben hätte werden müssen, könne auch das MIAS System keine solchen Anfragen von ihr bzw. ihrer Konzernmutter journalisiert haben. Schon deswegen gebe die tabellarische Aufstellung in der Bescheidbegründung zur BVE tatsächlich nicht die Häufigkeit und Intervalle ihrer UID Prüfungen wieder.

Da damit, wie bereits in der Beschwerde zu den Umsatzsteuerbescheiden dargestellt worden sei, nicht nur alle materiellen, sondern auch alle formellen Voraussetzungen des Art. 25 UStG minutiös und den Richtlinien entsprechend erfüllt worden seien, sei nicht nachvollziehbar, worin der in der Bescheidbegründung zur BVE getätigte Vorwurf einer Sorgfaltspflichtverletzung zu erblicken sei.

Auch der Vorwurf der Beweisvorsorgepflichtverletzung gehe vollends ins Leere, zumal, wie ebenfalls in der Beschwerde bereits ausführlich dargelegt worden sei, vor der Automatisierung der UID Anfragen im ERP System die manuelle Stufe 1 Anfrage online im MIAS System nur dann zu einem definierten innerbetrieblichen Prozess geführt habe, wenn sie überraschend zum Ergebnis „nicht gültig“ geführt habe. Dieser so eingerichtete Prozess sei selbst bei Betrachtung durch eine billig und gerecht denkende Person unzweifelhaft zu rechtfertigen, zumal eine Stufe 1 Anfrage, die ohnehin nur solange gemacht werde, als keine Auffälligkeiten beim Geschäftspartner bemerkt würden (Rz 4361), mit dem Ergebnis „gültig“ eben nichts Anderes bewirke, als dass der „Status Quo“ hinsichtlich dieses Geschäftspartners beibehalten werden könne.

Da eine Dokumentation dieser manuellen MIAS Anfragen nur mittels Ausdruckes möglich wäre (dies gelte im Übrigen auch für eine UID Anfrage über FinanzOnline), hätte, wie bereits in der Beschwerde dargestellt worden sei, alleine die aufzuhebende Papiermenge, die aufgrund der hohen Anzahl der Prüfungen im Rechnungswesen der Konzernmutter (> 10.000 UID-Prüfungen pro Monat) mit positivem Anfrageergebnis notwendig wäre, ein exorbitantes, ja geradezu unzumutbares Ausmaß und wäre der damit verbundene Aufwand, aber auch die Umweltschädigung durch die Unmenge an erforderlichem Papier unzweifelhaft unverhältnismäßig.

Die Ergebnisse von qualifizierten Stufe 2 Anfragen, die richtlinienkonform am Beginn einer Geschäftsbeziehung und ab der Feststellung von Unstimmigkeiten in der Geschäftsbeziehung auch regelmäßig (soweit eine Geschäftsbeziehung noch möglich erschienen sei) in kurzen Abständen durchgeführt worden seien, seien ohnehin bei ihrer Konzernmutter archiviert worden, was auch mit der (weitestgehenden) Übereinstimmung ihrer Darstellung der Anfragezeitpunkte in ihrer Beschwerde mit der nunmehr in der Bescheidbegründung zur BVE erfolgen tabellarischen Darstellung aus dem MIAS-System bereits bewiesen sei.

Unbestritten bestehe bei Auslandssachverhalten eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Normunterworfenen, die auch in einer erhöhten Beweisvorsorgepflicht münde. *Beiser in SWK 35/36/2000, S 848: „Andererseits ist die Finanzverwaltung verpflichtet, die ihr zu Gebote stehenden Ermittlungsmöglichkeiten auszuschöpfen. Bestehende Rechtshilfemöglichkeiten sind zu nutzen. Eine erhöhte Mitwirkungspflicht besteht insoweit nicht, als internationale Amtshilfemöglichkeiten bestehen.“*

Dass innerhalb der EU solche Möglichkeiten für die Finanzverwaltung weitestgehend bestünden, werde ja wohl nicht zu bestreiten sein und sei daher keine „erhöhte“ Beweisvorsorgepflicht, wie in der Bescheidbegründung durch den Hinweis auf „die Abwicklung internationaler Geschäfte“ unterstellt werde, gegeben. Für den Normunterworfenen bestünden solche Verfahrens- bzw. Ermittlungshilfen allerdings gar nicht, weshalb er auf die Erfüllung der amtswegigen Ermittlungspflicht auch aus verfassungsrechtlichen Gründen geradezu angewiesen sei. Dass bis zur Erlassung der BVE der amtswegigen Ermittlungspflicht ausreichend nachgekommen worden sei, lasse sich trotz der langen Verfahrensdauer bisher nicht feststellen.

Derob seitens der belangten Behörde nun den Vorwurf der Beweisvorsorgepflichtverletzung zu erheben, sei geradezu unbillig.

In Bezug auf den Vorwurf des „groben Verschuldens“, die zur verspäteten Zahlung geführt habe, weise die Bf. nochmals darauf hin, dass die Vorgaben des Art. 25 UStG minutiös eingehalten und alle Normen erfüllt worden seien:

Unzweifelhaft stehe fest und sei weder von der belangten Behörde noch von der Betriebsprüfung jemals bestritten worden:

1. Alle verfahrensgegenständlichen Lieferungen (und alle ohnehin anerkannten Lieferungen gleicher Art zuvor) seien als innergemeinschaftlicher Erwerb in Kroatien bzw. Ungarn von slowenischen bzw. italienischen Firmen erfolgt. Der Transport sei idR jeweils von der Bf. als mittlerer Erwerber (erster Abnehmer) veranlasst und die nämliche Ware Sojapellets unmittelbar vom Lieferer an den Empfänger (letzter Abnehmer) physisch transportiert worden. Von vornherein sei mit beiden Empfängern vereinbart worden, die Lieferungen unter Anwendung des Art. 25 öUStG (Dreiecksgeschäft mit Übergang der Steuerschuld) vornehmen zu wollen.

Beweis: der BP übergebene Geschäftsdokumente und der nicht leugnbare Umstand, dass alle gleichartigen Lieferungen bis zur Beschränkung der jeweiligen UID an dieselben Empfänger seitens der belangten Behörde als Dreiecksgeschäfte iSd Art. 25 UStG ohne Beanstandung anerkannt worden seien.

2. Für alle verfahrensgegenständlichen Lieferungen (und alle Lieferungen gleicher Art zuvor) seien von der Bf. Rechnungen gemäß Art. 25 Abs. 4 UStG norm- und zeitgerecht ausgestellt

und dem Empfänger (letzter Abnehmer) übermittelt worden. Auf den Übergang der Steuerschuld auf den letzten Abnehmer (Empfänger) sei darin dezidiert hingewiesen und die Anwendung des Art. 25 öUStG klar kommuniziert worden (siehe oben). Der jeweilige Empfänger habe am zwingenden Übergang der Steuerschuld somit keinerlei Zweifel haben können.

Beweis: der BP vorgelegte Rechnungen

3. Für alle verfahrensgegenständlichen Lieferungen (und alle Lieferungen gleicher Art zuvor) sei von ihr die als materielle Voraussetzung geforderte Zusammenfassende Meldung fristgerecht erstellt und dem zuständigen (belangten) Finanzamt unter Kennzeichnung als Dreiecksgeschäfte übermittelt worden.

Beweis: Die ZM der betroffenen Zeiträume, worin die UID Nummern der verfahrensgegenständlichen Empfänger und jeweils Dreiecksgeschäft mit „ja“ angegeben seien.

Wie ebenfalls bereits im Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO dargestellt worden sei, seien Lieferungen tatsächlich nur noch für einen sehr begrenzten Zeitraum nach der für sie überraschend erfolgten Begrenzung der jeweiligen UID-Nummern (nach Kroatien vom 12.05.2015 bis zum 19.06.2015 und nach Ungarn vom 29.12.2015 bis zum 15.01.2016) vorgenommen worden. Es seien keinesfalls Lieferungen erfolgt, nachdem die Bf. Kenntnis von der Begrenzung der UID Nummer erlangt habe. Dies deswegen, weil nach dem 19.06.2015 bzw. 15.01.2016 eben erstmals Unregelmäßigkeiten im Geschäftsprozess für sie erkennbar gewesen seien und letztlich auch die UID Anfrage dann negativ ausgegangen sei. Die Lieferungen bis dahin seien außerdem nur mehr aufgrund bereits vor der Begrenzung der UID-Nummer abgeschlossener Verpflichtungsgeschäfte (offene Kontrakte), die aber auch ab dem Zeitpunkt der Kenntnis der ungültigen UID letztlich nicht mehr vollständig erfüllt worden seien, erfolgt.

Da gerade die ZM die Behörden über den Vorgang Dreiecksgeschäft und über die involvierten Personen (samt UID) in Kenntnis setze, wäre wohl zu erwarten, dass die Eingabe einer bereits zum Zeitpunkt der ZM Übermittlung über FinanzOnline in ihrer Gültigkeit begrenzte UID-Nummer im Zeitalter der zwangsverordneten elektronischen Übermittlung wenigstens irgendeine Rückmeldung seitens der involvierten Behörden an den Meldeverpflichtenden generiere, die diesen darauf aufmerksam mache, dass hier eben etwas nicht mit der Norm in Einklang zu bringen sei.

Es seien trotz vollständig und zeitgerecht übermittelter ZM weder unmittelbar bei der Meldungsübertragung an das belangte Finanzamt noch zu irgendeinem späteren Zeitpunkt jemals die verfahrensgegenständlichen ZM beanstandet worden. Selbst anlässlich der

Betriebsprüfung sei die jeweilige ZM für Juni und Juli 2015 bzw. Jänner 2016 nicht beanstandet worden.

Dies bedeute für die beantragte Anwendung des § 217 Abs. 7 BAO:

Aufgrund dieser belegten Tatsachen sei der Vorwurf eines „groben Verschuldens“ an der verspäteten Entrichtung der sogenannten „UID Erwerbsteuer“ auch unabhängig vom Ausgang des Verfahrens über die BP Feststellung zur „UID Erwerbsteuer“ ohne jeden Zweifel unberechtigt, als ein völlig richtlinienkonformes Verhalten niemals zu einer Fahrlässigkeit, geschweige denn zu einem „groben Verschulden“ führen dürfe. Deshalb sei die Begünstigung des § 217 Abs. 7 BAO antragsgemäß zu gewähren und der Bescheid sohin mit Rechtswidrigkeit belastet.

---//---

Mit Schreiben vom 02.10.2020 nahm die Bf. aus verfahrensökonomischen Gründen und auch aus Rücksicht auf die derzeitigen pandemischen Gegebenheiten ihre Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung als auch auf Erledigung der Beschwerde durch den Senat zurück.

I. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Säumniszuschlag

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren, nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß [§ 217 Abs. 1 BAO](#) nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten. Gemäß Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Unstrittig ist im vorliegenden Fall, dass die Umsatzsteuern 2015 und 01/2016 in der den gegenständlichen Säumniszuschlägen zugrunde gelegten Höhe nicht zeitgerecht entrichtet wurden, weshalb diese daher dem Grunde nach zu Recht verhängt wurden.

Zwischen den Streitparteien herrscht jedoch Uneinigkeit darüber, ob die Bf. an der Säumnis ein grobes Verschulden iSd § 217 Abs. 7 BAO trifft, das der beantragten Abschreibung der Säumniszuschläge entgegenstünde.

Grad des Verschuldens

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind gemäß [§ 217 Abs. 7 BAO](#) Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft,

insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

Da die Bf. beantragte, die Säumniszuschläge mangels Vorliegens eines groben Verschuldens auf € 0,00 herabzusetzen, war zu überprüfen, ob den Vertreter (Geschäftsführer) der Bf. kein grobes Verschulden an der Säumnis trifft.

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt (VwGH 20.5.2010, 2008/15/0305).

Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (VwGH 22.11.1996, [95/17/0112](#)). Keine leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt (VwGH 15.6.1993, [93/14/0011](#)). Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (VwGH 15.5.1997, [96/15/0101](#)).

Dreiecksgeschäft

[Art. 25 Abs. 1 UStG 1994:](#)

Ein Dreiecksgeschäft liegt vor, wenn drei Unternehmer in drei verschiedenen Mitgliedstaaten über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen, dieser Gegenstand unmittelbar vom ersten Lieferer an den letzten Abnehmer gelangt und die in Abs. 3 genannten Voraussetzungen erfüllt werden. Das gilt auch, wenn der letzte Abnehmer eine juristische Person ist, die nicht Unternehmer ist oder den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt.

[Art. 25 Abs. 2 UStG 1994:](#)

Der innergemeinschaftliche Erwerb im Sinne des Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz gilt als besteuert, wenn der Unternehmer (Erwerber) nachweist, dass ein Dreiecksgeschäft vorliegt und dass er seiner Erklärungspflicht gemäß Abs. 6 nachgekommen ist. Kommt der Unternehmer seiner Erklärungspflicht nicht nach, fällt die Steuerfreiheit rückwirkend weg.

[Art. 25 Abs. 3 UStG 1994:](#)

Der innergemeinschaftliche Erwerb ist unter folgenden Voraussetzungen von der Umsatzsteuer befreit:

a) Der Unternehmer (Erwerber) hat keinen Wohnsitz oder Sitz im Inland, wird jedoch im Gemeinschaftsgebiet zur Umsatzsteuer erfasst;

- b) der Erwerb erfolgt für Zwecke einer anschließenden Lieferung des Unternehmers (Erwerbers) im Inland an einen Unternehmer oder eine juristische Person, der bzw. die für Zwecke der Umsatzsteuer im Inland erfasst ist;*
- c) die erworbenen Gegenstände stammen aus einem anderen Mitgliedstaat als jenem, in dem der Unternehmer (Erwerber) zur Umsatzsteuer erfasst wird;*
- d) die Verfügungsmacht über die erworbenen Gegenstände wird unmittelbar vom ersten Unternehmer oder ersten Abnehmer dem letzten Abnehmer (Empfänger) verschafft;*
- e) die Steuer wird gemäß Abs. 5 vom Empfänger geschuldet.*

Art. 25 Abs. 4 UStG 1994:

Die Rechnungsausstellung richtet sich nach den Vorschriften des Mitgliedstaates, von dem aus der Erwerber sein Unternehmen betreibt. Wird die Lieferung von der Betriebsstätte des Erwerbers ausgeführt, ist das Recht des Mitgliedstaates maßgebend, in dem sich die Betriebsstätte befindet. Rechnet der Leistungsempfänger, auf den die Steuerschuld übergeht, mittels Gutschrift ab, richtet sich die Rechnungsausstellung nach den Vorschriften des Mitgliedstaates, in dem die Lieferung ausgeführt wird.

Sind für die Rechnungsausstellung die Vorschriften dieses Bundesgesetzes maßgebend, muss die Rechnung zusätzlich folgende Angaben enthalten:

- einen ausdrücklichen Hinweis auf das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäftes und die Steuerschuldnerschaft des letzten Abnehmers,*
- die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, unter der der Unternehmer (Erwerber) den innergemeinschaftlichen Erwerb und die nachfolgende Lieferung der Gegenstände bewirkt hat, und*
- die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Empfängers der Lieferung.*

Art. 25 Abs. 5 UStG 1994:

Bei einem Dreiecksgeschäft wird die Steuer vom Empfänger der steuerpflichtigen Lieferung geschuldet, wenn die vom Erwerber ausgestellte Rechnung dem Abs. 4 entspricht.

Art. 25 Abs. 6 UStG 1994:

Zur Erfüllung seiner Erklärungspflicht im Sinne des Abs. 2 hat der Unternehmer in der Zusammenfassenden Meldung folgende Angaben zu machen:

- die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer im Inland, unter der er den innergemeinschaftlichen Erwerb und die nachfolgende Lieferung der Gegenstände bewirkt hat;
- die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Empfängers der vom Unternehmer bewirkten nachfolgenden Lieferung, die diesem im Bestimmungsmitgliedstaat der versandten oder beförderten Gegenstände erteilt worden ist;
- für jeden einzelnen dieser Empfänger die Summe der Entgelte der auf diese Weise vom Unternehmer im Bestimmungsmitgliedstaat der versandten oder beförderten Gegenstände bewirkten Lieferungen. Diese Beträge sind für den Meldezeitraum gemäß Art. 21 Abs. 3 anzugeben, in dem die Steuerschuld entstanden ist.

Das Bundesfinanzgericht geht dabei von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bf. agiert als Großhändler in Europa für Agrarprodukte. In den verfahrensgegenständlichen Fällen kaufte sie Sojapellets in Italien und Slowenien (Lieferer) und verkaufte sie als mittlerer Erwerber weiter an die Empfänger nach Ungarn (G-2 Kft) und Kroatien (G-3 d.o.o.), wobei die Lieferung der Waren jeweils unmittelbar von den ersten Lieferanten an die letzten Abnehmer erfolgte.

Auf den jeweiligen Rechnungen waren sowohl der Hinweis auf das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäftes als auch die UID der Empfänger in den Bestimmungsländern gemäß Art. 25 Abs. 4 UStG vermerkt.

Allerdings war die UID der G-3 d.o.o. (N-2) nur bis 12.05.2015 und die UID der G-2 Kft (N-3) nur bis 28.12.2015 gültig, weshalb für die die danach ausgestellten Rechnungen die Vereinfachungsregelung für Dreiecksgeschäfte nicht zur Anwendung gelangen konnte und es zu den den gegenständlichen Säumniszuschlägen zugrundeliegenden Umsatzsteuernachforderungen kam:

G-3 d.o.o.:

<i>Vertragsabschluss</i>	<i>Lieferung</i>	<i>Rechnung vom</i>	<i>Betrag</i>
12.05.2015	13.05.2015	15.05.2015	10.113,74
15.05.2015	19.05.2015	20.05.2015	37.696,56
15.05.2015	20.05.2015	22.05.2015	18.915,84
15.05.2015	26.05.2015	28.05.2015	18.796,03
19.05.2015	26.05.2015	28.05.2015	18.828,24
19.05.2015	28.05.2015	29.05.2015	19.009,12

03.06.2015	02.06.2015	03.06.2015	58.674,90
03.06.2015	03./04.06.2015	08.06.2015	57.543,06
08.06.2015	02./05.06.2015	08.06.2015	48.124,28
08.06.2015	08.06.2015	09.06.2015	56.968,70
08.06.2015	09.06.2015	10.06.2015	8.769,92
08.06.2015	09.06.2015	11.06.2015	10.447,52
08.06.2015	10.06.2015	11.06.2015	76.242,72
08.06.2015	12.06.2015	15.06.2015	28.417,32
09.06.2015	12.06.2015	15.06.2015	9.889,32
09.06.2015	16.06.2015	18.06.2015	65.951,96
09.06.2015	17./18.2015	19.06.2015	28.587,16
09.06.2015	19.06.2015	23.06.2015	9.642,28
11.06.2015	19.06.2015	23.06.2015	10.090,04
11.06.2015	19.06.2015	25.06.2015	9.171,36

G-2 Kft:

<i>Vertragsabschluss</i>	<i>Lieferung</i>	<i>Rechnung vom</i>	<i>Betrag</i>
23.11.2015	07.01.2016	08.01.2016	9.594,23
07.12.2015	14.01.2016	15.01.2016	23.485,00
07.12.2015	15.01.2016	18.01.2016	9.450,00

Prüfung der Gültigkeit der UID-Nummern

Gemäß [Art. 28 Abs. 2 UStG 1994](#) bestätigt das Bundesministerium für Finanzen dem Unternehmer im Sinne des § 2 auf Anfrage die Gültigkeit einer sowie den Namen und die Anschrift der Person, der die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer von einem anderen Mitgliedstaat erteilt wurde. (...)

Es war nunmehr zu prüfen, ob die Bf. an der nicht lückenlosen Prüfung der UID-Nummern überhaupt ein Verschulden trifft bzw. welcher Verschuldensgrad ihr anzulasten ist.

Tritt der Abnehmer bei seiner Bestellung unter der UID-Nummer eines anderen Mitgliedstaates auf, so erklärt er damit, dass die Voraussetzungen an eine steuerfreie Lieferung an ihn erfüllt sind. Die Erklärungen des Abnehmers hat der Unternehmer mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns zu prüfen. Im Regelfall wird der Sorgfaltspflicht dadurch genüge getan, dass der Unternehmer sich die UID-Nummer des Abnehmers nachweisen lässt. Konnte der Unternehmer nach den bei der Lieferung gegebenen Umständen auch bei der Anwendung eines objektiven Sorgfaltsmaßstabes davon ausgehen, dass der Abnehmer Unternehmereigenschaft besitzt und die Lieferung für sein Unternehmen bestimmt ist, bedarf es keiner weiteren Kontrollschritte (vgl. VwGH 18.12.2006, [2006/16/0070](#)).

Die Bf. brachte in diesem Zusammenhang vor, dass vor jedem erstmaligen Geschäftsabschluss die Gültigkeit der UID mit Stufe 2-Anfragen iSd Art. 28 Abs. 2 UStG geprüft wurden. Während der laufenden Geschäftsbeziehung seien bis zur konzernweiten automatisierten Prüfabfrage ab Juli 2016 in ungefähren Monatsabständen manuell laufende UID-Prüfungen mittels MIAS-Abfragen vorgenommen worden, die allerdings infolge nur sporadischer Registrierung des Abfragenden aufgrund der Unzahl an zu überprüfenden UID-Nummern seitens der Konzernmutter von mehr als 10.000 pro Monat und mangels Erstellung von Ausdrucken nicht lückenlos dokumentiert werden könnten.

Dazu ist festzustellen, dass seitens der Konzernmutter G-1 (UID N-4) folgende – relevante – Bestätigungsverfahren für die gegenständlichen UID-Nummern mittels MIAS aus dem elektronischen Akt ersichtlich sind:

N-2:

<i>Datum</i>	<i>gültig</i>
27.10.2014	J
21.07.2015	N

N-3:

<i>Datum</i>	<i>gültig</i>
07.05.2015	J
21.07.2015	J
29.07.2015	J
08.04.2016	N

Strittig ist, in welchen Zeitabständen die Gültigkeit der UID-Nummer überprüft werden muss.

Dazu geht aus den Umsatzsteuerrichtlinien (UStR) hervor, dass die Häufigkeit der Nutzung des Bestätigungsverfahrens – oder auch der elektronischen MIAS-Selbstabfrage (Rz 4352a) – zur Überprüfung der Gültigkeit der UID-Nummer gesetzlich nicht vorgeschrieben ist (Rz 4360). Eine Anfrage nach Stufe 2 wird dann angebracht sein, wenn Zweifel an der Richtigkeit der Angaben des Warenempfängers bestehen, wenn mit einem Geschäftspartner erstmals Geschäftsbeziehungen aufgenommen werden, bei Gelegenheitskunden und in Abholfällen (Rz 4361).

Dem Vorbringen der Bf., dass die betreffenden UID-Nummern entsprechend ihren Konzernvorgaben vor Aufnahme der Geschäftsbeziehungen geprüft worden seien, war zu folgen, weil im MIAS-System (erstmalige) Abfragen mit bestätigter Gültigkeit am 27.10.2014 (G-3 d.o.o.) bzw. 07.05.2015 (G-2 Kft) ersichtlich und auch keine davor erstellten Rechnungen aktenkundig sind.

Ebenso glaubhaft ist die Aussage der Bf., dass alle an diese Empfänger getätigten Lieferungen vereinbarungsgemäß spätestens zum Liefertag per Überweisung anstandslos gezahlt worden seien, andernfalls nicht geliefert worden wäre.

Eine Anfrage zur Überprüfung der Gültigkeit der UID-Nummer ist nach den UStR, Rz 4361, jedoch nur im Falle des Bestehens von Zweifeln an der Richtigkeit der Angabe des Warenempfängers „angebracht“ und sogar zutreffendenfalls nicht einmal gesetzlich vorgeschrieben (UStR, Rz 4360).

Außerdem erfolgten die beanstandeten innergemeinschaftlichen Lieferungen der Bf. ohnehin lediglich wenige Wochen nach Begrenzung der jeweiligen Gültigkeit der UID, nämlich im Zeitraum vom 13.05.2015 bis 19.06.2015 an die G-3 d.o.o. sowie im Zeitraum vom 29.12.2015 bis 15.01.2016 an die G-2 Kft, zumal die betreffenden Verträge mit der ungarischen Gesellschaft bereits vor Ungültigsetzung der UID-Nummern, nämlich am 23.11.2015 und 07.12.2015, abgeschlossen wurden.

Schließlich konnte auch nicht unberücksichtigt bleiben, dass angesichts der Umsatzvolumina der Bf. in den Jahren 2015 (ca. € 36 Mio.) und 2016 (ca. € 34 Mio.) die gegenständlichen Rechtsgeschäfte mit Nachforderungen an Umsatzsteuer von € 49.933,13 (2015) und € 3.638,78 (01/2016) eine eher untergeordnete Rolle spielten.

Da ein Vorliegen eines groben Verschuldens nicht erkannt werden kann, war dem Antrag der Bf. auf Herabsetzung der angefochtenen Säumniszuschläge auf € 0,00 zu entsprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt hier nicht vor. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 7. Oktober 2020