

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Gstöttner Ratzinger Stellnberger Wirtschaftsprüfung Steuerberatung GmbH, Stelzhamerstraße 14b, 4400 Steyr, über die Beschwerde vom 14.10.2011 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 22.9.2011 betreffend Festsetzung von Verspätungszuschlägen 1/2011 – 7/2011 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Der Verspätungszuschlag wird für den Zeitraum 1/2011 – 7/2011 festgesetzt mit:

Zeitraum	Bemessungsgrundlage/€	Verspätungszuschlag/€
01/2011	197.988,81	494,97
02/2011	153.862,96	384,66
03/2011	154.197,66	385,50
04/2011	176.004,72	440,01
05/2011	168.342,62	420,86
06/2011	182.883,06	457,21
07/2011	154.972,86	387,43
Summe		2.970,64

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

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 22.9.2011 setzte das Finanzamt gegenüber der Beschwerdeführerin (Bf.), einer in der Schweiz ansässigen AG, für den Zeitraum 1/2011 – 7/2011 einen Verspätungszuschlag in Höhe von €11.882,54 fest.

Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß Art. 21 Abs.3 UStG 1994 (Binnenmarktregelung) die Zusammenfassende Meldung (ZM) als Steuererklärung gelte. Gemäß § 135 BAO (Bundesabgabenordnung) könne die Behörde dem Abgabepflichtigen, der die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahrt, einen Verspätungszuschlag vorschreiben, wenn die Verspätung nicht entschuldbar sei. Die Verspätung sei nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden treffe, auch wenn lediglich Fahrlässigkeit vorliege. Sollte ein Verschulden des Vertreters vorliegen, so treffe dies ebenfalls den Vertretenen. Infolge des Beitritts Österreichs zur Europäischen Union sei das UStG 1994, ergänzt um die Bestimmungen (Artikel) der Binnenmarktregelung, in Kraft getreten. Damit seien innergemeinschaftlich die steuerlichen Grenzen im Bereich der Umsatzsteuer entfallen. Die materiellrechtlichen Regelungen seien u.a. ergänzt worden durch die Verpflichtung der Unternehmer, den Finanzbehörden der Mitgliedstaaten Angaben über ihre innergemeinschaftliche Lieferungen an Abnehmer in andere Mitgliedstaaten zu melden. Die Zusammenfassende Meldung (ZM) sei in Art. 21 Abs. 3 bis 10 UStG 1994 geregelt und sei im Zusammenhang mit dem MIAS (Mehrwertsteuer-Informationen-Austausch-System) Teil der Kontrollmechanismen, die innerhalb der Europäischen Gemeinschaft die EU-Binnengrenzen sichern soll.

Der Sinn der ZM im Zusammenhang mit dem MIAS liege darin den Wegfall der Binnengrenzen zu kompensieren, Kontrollmöglichkeiten bezüglich des USt-Aufkommens zu schaffen und Steuerausfälle in den anderen Mitgliedstaaten zu vermeiden. Die ZM ermögliche die Zurverfügungstellung der Daten über innergemeinschaftliche Lieferungen und versetze die anderen Mitgliedstaaten in die Lage ihre Erwerbsteuer zu kontrollieren. Der Verspätungszuschlag im Zusammenhang mit der verspäteten Abgabe einer ZM stelle ein geeignetes Mittel dar, um die rechtzeitige Abgabe der ZM und damit die Erfüllung des Normzweckes sicherzustellen.

Ein Unternehmer, welcher innergemeinschaftliche Lieferungen durchführe, habe für den Zeitraum, in dem er die innergemeinschaftliche Lieferung durchgeführt habe, eine Zusammenfassende Meldung abzugeben. (Bis zum Jahr 2005 seien quartalsmäßige Meldungen

vorgesehen, ab 1.1.2006 müsse der Unternehmer, wenn er verpflichtet sei monatliche Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben, auch die ZM monatlich abgeben).

Die Abgabe der Zusammenfassenden Meldung habe bis zum Ablauf des auf jeden Kalendermonat folgenden Kalendermonats, in dem die innergemeinschaftlichen Lieferungen durchgeführt worden sei, zu erfolgen. (Die Abgabe, wenn diese in Papierform erfolge, habe auf amtlich aufgelegten Formularen im Original zu erfolgen.)

Sei der Unternehmer in der technischen Lage (FinanzOnline) die Umsatzsteuererklärung auf elektronischem Weg einzureichen, sei er auch verpflichtet die ZM auf elektronischem Weg einzureichen. Die Frist dafür erstrecke sich dann bis spätestens dem bis zum 15ten des auf den Meldezeitraum zweitfolgenden Monats.

Für die im Spruch genannten Zeiträume habe die Bf. die Zusammenfassenden Meldungen verspätet abgegeben. Die Verspätung sei nicht zu rechtfertigen, da es sich um eine gesetzliche Frist handelt.

Die Festsetzung der Verspätungszuschläge für obige Zeiträume sei erforderlich, da die Abgabe der Zusammenfassenden Meldungen verspätet erfolgte.

Im dagegen rechtzeitig eingebrachten Rechtsmittel wurde ausgeführt, die Bf. sei in der Schweiz ansässig. Die Durchführung der Buchhaltung und Umsatzsteuererklärungen für Österreich erfolge von der Schweiz aus. Da die ZM eine Steuererklärung nur innerhalb des EU-Raums sei, sei der Bf. nicht bekannt gewesen, dass Zusammenfassende Meldungen abzugeben seien.

Die Bf. sei stets bemüht, die Steuererklärungen auch in Österreich korrekt durchzuführen und habe sich daher beim Finanzamt Graz-Stadt registrieren lassen und kommt den sonst damit zusammenhängenden Verpflichtungen regelmäßig gesetzeskonform nach.

Der steuerliche Vertreter habe die Bf. über die umsatzsteuerlichen Aspekte und der damit zusammenhängenden Folgen in Österreich ausführlich aufgeklärt und habe der Rechnungswesenleiter bestätigt und versprochen in Zukunft den Verpflichtungen in Österreich zeitgemäß nachzukommen.

Mit der BVE vom 31.10.2011 wurde dieses Rechtsmittel als unbegründet abgewiesen. Als Begründung führte das Finanzamt aus, gemäß Art.21 Abs.3 (UStG) habe der Unternehmer im Sinne des § 2 des UStG 1995 bis zum Ablauf des auf jeden Kalendermonat (Meldezeitraum) folgenden Kalendermonates, in dem er innergemeinschaftliche Warenlieferungen ausgeführt habe, beim Finanzamt eine Meldung abzugeben (Zusammenfassende Meldung), in der er die Angaben nach Abs.6 zu machen habe. Die Zusammenfassende Meldung gelte als Steuererklärung.

Nachdem der Verpflichtung zur Abgabe der Zusammenfassenden Meldung nicht entsprochen worden sei, sei die Festsetzung des Verspätungszuschlages gerechtfertigt.

Im Vorlageantrag wurde dagegen vorgebracht, die Bf. sei in der Schweiz ansässig. Die Durchführung der Buchhaltung und Umsatzsteuererklärungen für Österreich erfolge von der Schweiz aus. Da die ZM eine Steuererklärung nur innerhalb des EU-Raums sei, sei der der Bf. AG nicht bekannt gewesen, dass Zusammenfassende Meldungen bis 30. des Folgemonats abzugeben seien. Die ZM für Jänner bis Juli 2011 seien verspätet abgegeben worden. Daraufhin habe das Finanzamt Graz-Stadt für jeden einzelnen Zeitraum einen Verspätungszuschlag verhängt. Der Verspätungszuschlag betrage laut Festsetzung € 11.882,54, das sei 1 % der gemeldeten Beträge.

Unbestritten sei, dass die Bf. die ZM zu spät eingereicht habe und daher ein Verspätungszuschlag bis zu 1 % festgesetzt werden könne. Die tatsächliche Festsetzung der Höhe des Verspätungszuschlages innerhalb der zulässigen Bandbreite liege dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. Ritz BAO Kommentar, 4. überarbeitete Auflage 2011, § 135 Tz 4). § 20 BAO besage, dass innerhalb dieser Grenzen die Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen seien.

Aufgrund der Ansässigkeit der Bf. in der Schweiz habe diese die gesetzliche Grundlage zur Einreichung der ZM nicht gekannt. Es sei keine vorsätzliche Fahrlässigkeit erfolgt, sondern nur eine leichte Fahrlässigkeit. Es sei somit zugunsten der Bf. zu berücksichtigen, dass diese die verspätete Abgabe auf Unwissenheit hinsichtlich dieser Verpflichtung zu Beginn der unternehmerischen Tätigkeit in Österreich beruhte, weswegen der Grad der Verschuldung geringer einzustufen sei (vgl. UFSW vom 20.03.2009, RV/1391-W/07). Zugunsten der Bf. sei auch zu berücksichtigen, dass diese ihrer sonstigen abgabenrechtlichen Verpflichtungen bisher immer fristgerecht nachgekommen sei. Als Kriterien der Ermessensausübung seien vor allem das Ausmaß der Fristüberschreitung, das bisherige steuerliche Verhalten und der Grad des Verschuldens zu werten (vgl. Ritz, BAO, § 135 Tz. 13 und die dort zitierte Judikatur in UFSW vom 04.01.2011, RV0322-w/10). Die Mindesthöhe des Verspätungszuschlages von 0,1% könne auch als angemessen erscheinen (vgl. Erlass des BMF, GZ BMF-010103/0030-V1/2006 vom 10.04.2006). Da die Bf. die Frist nicht wesentlich überschritten habe und ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen bisher ordnungsgemäß nachgekommen sei, erscheine die Mindesthöhe des Verspätungszuschlages von 0,1 % der Bemessungsgrundlagen als angemessen.

Ergänzend sei noch festzuhalten, dass der Verspätungszuschlag ein geeignetes Mittel sei, um die rechtzeitige Abgabe der ZM sicherzustellen (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz Kommentar, 4. überarbeitete und erweiterte Auflage 2011, Art. 21 BMR Rz 14). Da die Bf. aufgrund der Ausführungen im Bescheid vom 22.9.2011 und zusätzlich durch die ausführliche Aufklärung über die umsatzsteuerlichen Aspekte und die damit zusammenhängenden Folgen in Österreich nunmehr alle relevanten gesetzlichen Grundlagen für die ZM kenne, sei die rechtzeitige Abgabe fortan sichergestellt.

2. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist Unternehmer im Sinne des § 2 UStG 1994, sie ist im Geschäftszweig "Leistungen" tätig. Voranmeldungszeitraum ist gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 der Kalendermonat. Sie führt innergemeinschaftliche Warenlieferungen und im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, weshalb für sie eine Verpflichtung zur monatlichen Abgabe der Zusammenfassenden Meldung (ZM) besteht.

Festgestellt wird, dass die Bf. die Zusammenfassende Meldung für den Zeitraum 1/2011 – 7/2011 nicht abgegeben hat.

Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich aus dem gesamten Akteninhalt, insbesondere aus Abfragen aus dem MwSt-Informationsaustauschsystem (MIAS) zu den ZM-Daten der Bf. Dieser Umstand ist unbestritten. Streit besteht darüber, ob bzw. - zutreffendenfalls - in welchem Ausmaß aufgrund der Nichtabgabe bzw. verspäteten Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen ein Verspätungszuschlag festgesetzt werden darf.

2. Rechtliche Beurteilung

Die Meldepflichten durch die Zusammenfassende Meldung (ZM) sollen die Mitgliedstaaten in die Lage versetzen, die Versteuerung der innergemeinschaftlichen Erwerbe und der Umsätze, bei denen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht, zu kontrollieren. Die europarechtliche Rechtsgrundlage ist die Verordnung (EU) Nr. 904/2010 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und die Betrugsbekämpfung auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer.

Die Zusammenfassende Meldung ist im Streitfall im Hinblick auf § 21 Abs. 1 UStG 1994 monatlich - und zwar bis zum Ablauf des auf jeden Kalendermonat (Meldezeitraum) folgenden Kalendermonates - abzugeben. Gemäß Art. 21 Abs. 10 UStG 1994 hat die Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung elektronisch zu erfolgen. Ist dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Steuererklärung mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar (der Unternehmer verfügt zB über keinen Internet-Anschluss), hat die Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung auf dem amtlichen Vordruck (U13 bzw. U14) zu erfolgen.

Die Zusammenfassende Meldung ist keine Steuererklärung, sie wird jedoch durch Art. 21 Abs. 9 UStG 1994 zu einer solchen erklärt. Die verspätete Einreichung kann daher auch mit Verspätungszuschlag sanktioniert werden. Dieser darf 1 % der zu meldenden

Bemessungsgrundlagen nicht übersteigen und höchstens 2.200,00 € betragen. Die zu meldenden Bemessungsgrundlagen ergeben sich aus Art. 21 Abs. 6 UStG 1994 und setzen sich zusammen aus: innergemeinschaftliche Lieferungen, innergemeinschaftliche Verbringungen und im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerpflichtige sonstige Leistungen, für die der Leistungsempfänger nach Art. 196 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung der Richtlinie 2008/8/EG die Steuer schuldet.

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen (zB VwGH 12.8.2002, 98/17/0292; VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054; VwGH 11.12.2009, 2009/17/0151; VwGH 14.12.2011, 2009/17/0125). Sie setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist (vgl. Ritz, BAO⁶, § 135 Tz 4). Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054; VwGH 21.12.2007, 2004/17/0217; VwGH 24.6.2009, 2008/15/0035; VwGH 14.12.2011, 2009/17/0125; VwGH 20.1.2016, Ro 2014/17/0036, Ro 2014/13/0037).

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass die Bf. über den hier maßgeblichen Zeitraum von 7 Monaten gegen die Verpflichtung zur Einreichung von Zusammenfassenden Meldungen verstoßen hat. Fraglich ist, ob diese Verstöße entschuldbar waren, ob bzw. in welchem Ausmaß demnach im Rahmen der nach Art. 21 Abs. 9 UStG 1994 in Zusammenhang mit § 135 BAO vorzunehmenden Ermessensübung ein Verspätungszuschlag festgesetzt werden darf.

Hinsichtlich der subjektiven Vorwerfbarkeit der Nichteinreichung von Abgabenerklärungen hat der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach ausgesprochen (zB VwGH 12.8.2002, 98/17/0292; VwGH 16.11.2004, 2002/17/0267; VwGH 19.1.2005, 2001/13/0133; vgl. auch Ritz, BAO⁶, § 135 Tz 10), dass Gesetzesunkenntnis oder irrtümliche, objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen sind, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde. In der Unterlassung einer entsprechenden, den Umständen und persönlichen Verhältnissen nach gebotenen oder zumindest zumutbaren Erkundigung liegt ein Verschulden.

Die Bf. machte eine entschuldbare Fehlleistung im Hinblick auf die Nichtabgabe bzw. verspätete Abgabe der Zusammenfassenden Meldungen geltend und begründete dies mit der Unkenntnis der österreichischen und damit auch der gemeinschaftlichen Rechtsvorschriften im Zusammenhang mit den ZM.

Fakt ist, dass die Zusammenfassenden Meldungen dem MwSt-Informationsaustauschsystem (MIAS) zufolge für alle Meldezeiträume des Streitzeitraumes um Monate verspätet bzw. nicht abgegeben wurden, wobei diese Verstöße gegen Art. 21 Abs. 3 UStG 1994 nicht auf einer entschuldbaren Fehlleistung der Bf. beruhen. Aufgrund der permanenten Ausführung

innergemeinschaftlicher Warenlieferungen und im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerpflichtiger sonstiger Leistungen wusste die Bf. (bzw. musste zumindest wissen), dass Zusammenfassende Meldungen im Streitfall monatlich - und zwar bis zum Ablauf des auf jeden Kalendermonat (Meldezeitraum) folgenden Kalendermonates - abzugeben sind. Die Bf. war auch steuerlich vertreten. Der Grad des Verschuldens ist daher als nicht gering anzusehen. In diesem Zusammenhang ist auch zu berücksichtigen, dass die Nichtabgabe bzw. verspätete Abgabe der Zusammenfassenden Meldungen nicht auf einem einmaligen Versehen beruhte, sondern kontinuierlich Monat für Monat über einen längeren Zeitraum (Streitzeitraum Jänner 2011 bis Juli 2011) erfolgte (vgl. UFS 12.8.2004, RV/1321-W/02).

Die Festsetzung der Verspätungszuschläge ist somit mangels Entschuldbarkeit der Nichtabgabe bzw. verspäteten Abgabe der Zusammenfassenden Meldungen dem Grunde nach zu Recht erfolgt.

Gemäß Art. 21 Abs. 9 UStG 1994 darf der Verspätungszuschlag 1 % der Summe aller nach Art. 21 Abs. 6 Z 1 lit. b, Z 2 lit. b und Z 3 lit. b zu meldenden Bemessungsgrundlagen nicht übersteigen und höchstens 2.200,00 € betragen.

Vom Finanzamt wurden Verspätungszuschläge für den Streitzeitraum von in Summe € 11.882,52, ausgehend von einem 1 prozentigen Ausmaß, festgesetzt. Dieser Betrag erscheint dem Bundesfinanzgericht überhöht.

Es ist jedoch zu bedenken, dass die Bf. in jedem Monat des hier maßgeblichen Zeitraums von sieben Monaten gegen die Verpflichtung zur Einreichung von Zusammenfassenden Meldungen verstoßen hat. Andererseits ist die Bf. ansonsten ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen ordnungsgemäß nachgekommen.

Unter Abwägung aller Umstände erachtet das Bundesfinanzgericht einen Verspätungszuschlag von 0,25 % der (verspätet) gemeldeten Bemessungsgrundlagen als sachgerecht. Dieser Prozentsatz erscheint vor allem auch angesichts der Höhe der Bemessungsgrundlagen und der sich daraus ergebenden absoluten Beträge der festzusetzenden Verspätungszuschläge als ausreichend und angemessen. Die Festsetzung eines Verspätungszuschlages von 0,25 % wird insbesondere auch zur Erreichung des Gesetzeszweckes, dass die Bf. zur Erfüllung der ihr gesetzlich obliegenden Pflicht zur rechtzeitigen Einreichung der Zusammenfassenden Meldungen angehalten werden soll, als angemessen erachtet.

Der Beschwerde vom 14.10.2011 gegen den Bescheid vom 22.9.2011 betreffend Festsetzung von Verspätungszuschlägen für die Monate Jänner bis Juli 2011 ist somit gemäß § 279 BAO teilweise Folge zu geben, die Verspätungszuschläge sind daher wie im Spruch ersichtlich festzusetzen mit:

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

01/2011	197.988,81	494,97
02/2011	153.862,96	384,66
03/2011	154.197,66	385,50
04/2011	176.004,72	440,01
05/2011	168.342,62	420,86
06/2011	182.883,06	457,21
07/2011	154.972,86	387,43
Summe		2.970,64

1. 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.

Da keiner der vom Gesetz geforderten Gründe vorliegt, vielmehr liegt keine wesentliche Rechtsfrage vor, ebenso ist die Judikatur, wie angeführt, nicht widersprüchlich, war auszusprechen, dass eine Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 28. November 2021