

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch RSM Austria Steuerberatung GmbH, Tegetthoffstraße 7, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 16.11.2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 5. November 2021 betreffend Verspätungszuschlag Umsatzsteuer 4-06/2021, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bekämpft wurde in der vorliegenden Beschwerde der Bescheid betreffend Verspätungszuschlag, weil das Verschulden und die Übung des Ermessens im Bescheid nicht begründet worden sei.

Diesem Vorbringen ging folgendes Verwaltungsgeschehen voraus:

Die Abgabenbehörde erließ einen **Bescheid**, mit dem ein Verspätungszuschlag in der Höhe von 8 Prozent der laut verspätet gemeldeten UVA-Zahllast festgesetzt wurde. Der Verspätungszuschlag wurde mit 150,98 Euro festgesetzt. Als Begründung wurde im Bescheid angeführt, dass die Festsetzung erfolgt sei, weil die Bf obwohl eine Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung bestand, die Voranmeldungen nicht bzw verspätet eingereicht habe. Darüber hinaus enthielt die Begründung keine weiteren Ausführungen.

Gegen diesen Bescheid wurde **Beschwerde** erhoben. Die Bf führte darin aus, dass die Begründung des Verspätungszuschlages das Vorliegen der Voraussetzungen für die Festsetzung

dazulegen habe. Das Vorliegen des Verschuldens sei nachvollziehbar zu begründen. Gemäß Judikatur reiche eine bloße Behauptung, eine Umsatzsteuervoranmeldung sei nicht bzw. verspätet eingereicht worden, nicht aus. Im Bescheid werde das Vorliegen des Verschuldens nicht angeführt. Weiters habe zum Fälligkeitszeitpunkt ein Guthaben von mehr als 3.000 Euro am Steuerkonto bestanden, sodass durch die irrtümlich verspätete Abgabe auch kein finanzieller Vorteil entstanden sei. Es werde daher um Berücksichtigung dieser angeführten Umstände und um Aufhebung des Verspätungszuschlages ersucht.

Das Finanzamt entschied mit abweisender **Beschwerdevorentscheidung**. In der Begründung wurde ausgeführt, dass der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung einzureichen habe. Die Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 4-6/2021 sei daher am 16.8.2021 fällig gewesen. Eingbracht sei sie erst verspätet am 5.11.2021 worden.

Zweck des Verspätungszuschlages sei, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen. Nach Ansicht des VfGH habe der Verspätungszuschlag auch die Funktion der Abgeltung von Verzugszinsen und der Abgeltung von erhöhtem, durch die nicht rechtzeitige Einreichung von Abgabenerklärungen verursachten Verwaltungsaufwand. Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liege dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Behörde. Bei Würdigung der genannten Umstände erscheine die Höhe des Verspätungszuschlages mit 8 Prozent nicht als unangemessen.

Die Bf brachte einen **Vorlageantrag** ein. Das Beschwerdevorbringen werde unverändert aufrechterhalten.

Auf dem Abgabenkonto seien mit Buchungen vom 5.11.2021 und 9.11.2021 insgesamt 9.295,85 Euro als Überschuss für die Voranmeldungszeiträume 1-12/2020 sowie 1-6/2021 gebucht worden. Die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen für die genannten Zeiträume sei tatsächlich nicht fristgerecht erfolgt, insgesamt habe sich jedoch eine deutliche Gutschrift für den gegenständlichen Zeitraum ergeben. Lediglich die Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 4-6/2021 habe eine Zahllast ergeben. Die Verzögerung sei erfolgt, da die Gesellschaft im Wesentlichen eine kleine Landwirtschaft betreibe und es im Zuge der Pandemie aufgrund fehlender Personalressourcen zu erheblichen Kapazitätsengpässen gekommen sei. Wie aus den Buchungen des Überschusses zu erkennen sei, habe die verspätete Abgabe der Voranmeldungen auch nicht zu einer verzögerten Abfuhr von Abgabenschuldigkeiten geführt. Es könne daher keine Abgeltung von Verzugszinsen geben, ein Verwaltungsaufwand sei durch die verspäteten Meldungen auch nicht erkenntlich, da die Meldungen über Finanzonline durch den Abgabepflichtigen selbst vorgenommen worden seien.

Die Gründe für die Ausübung des Ermessens dem Grunde und der Höhe nach seien in der Beschwerdeentscheidung und im Bescheid nicht dargestellt worden. In der Beschwerdeentscheidung werde nur die objektive Tatsache der Verspätung angeführt. Sowohl Bescheid als auch Beschwerdeentscheidung blieben daher eine Begründung der Ermessensausübung schuldig. Die fehlende Begründung des Bescheides sei auch durch die Beschwerdeentscheidung nicht geheilt worden.

Das Finanzamt legte die Beschwerde vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde im Sinne der Beschwerdeentscheidung, da eine wiederholte Säumnis vorliege und die Bf auch den übrigen Abgabenverpflichtungen nur schleppend und nach Aufforderung nachkomme.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf besteht nach den Eintragungen im elektronischen Akteninformationssystem des Bundesministeriums für Finanzen zumindest seit dem Jahr 2003, weil bis zu diesem Jahr Eintragungen zurückverfolgt werden konnten.

Die Bf hat die Voranmeldungen zur Umsatzsteuer für die Zeiträume 4-6/2020, 7-9/2020, 1-3/2021 und 4-6/2021 erst nach Aufforderung durch das Finanzamt mit Vorhalt vom 25.10.2021 zur laut Vorhalt festgesetzten Frist am 5. November 2021 eingereicht.

Seit 30.7.2020 bestand ein Guthaben auf dem Abgabenkonto der Bf.

Auf Grund der erklärten Besteuerungsgrundlagen im Zuge der nachgereichten Umsatzsteuervoranmeldungen für die genannten Zeiträume ergab sich eine Zahllast für den Zeitraum 4-6/2021. Diese betrug 1.887,29 Euro.

Die Bf hat die aus der Umsatzsteuervoranmeldung resultierende Zahllast nicht am Fälligkeitstag entrichtet. Es erfolgte eine Verrechnung mit dem Guthaben auf dem Abgabenkonto am 5.11.2021.

2. Beweiswürdigung

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt und ist insoweit nicht strittig. Dagegensprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind aus dem Akteninhalt auch nicht ersichtlich. Aus diesem Grunde durfte das Bundesfinanzgericht diesen Sachverhalt als erwiesen annehmen und seiner Entscheidung zugrunde legen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Ein vorangemeldeter Überschuss wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung zurück.

Gemäß § 135 BAO 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; so lange 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.

Der Verspätungszuschlag bildet dem Grunde und der Höhe nach ein Akzessorium zur Abgabefestsetzung. Ändert sich die Abgabefestsetzung, so ist der Verspätungszuschlag entsprechend anzupassen.

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Behörde und setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist zur Einreichung einer Erklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist.

Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft. Bereits der leichteste Grad der Fahrlässigkeit (*culpa levissima*) schließt die Entschuldbarkeit aus (vgl. Ritz, BAO⁴ § 135, Tz. 4 und 10).

Leichte Fahrlässigkeit liegt vor bei Fehlern, die auch einem sorgfältigen Menschen gelegentlich unterlaufen.

Die maßgebenden Kriterien für die Übung des Ermessens ergeben sich primär aus der Ermessen einräumenden Bestimmung. Die im § 20 BAO erwähnten Ermessenskriterien der Billigkeit und Zweckmäßigkeit sind grundsätzlich und subsidiär zu beachten. Zu berücksichtigen ist auch der Grundsatz der gleichmäßigen Behandlung (Ritz, BAO⁴, § 20, Tz. 6).

Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben.

Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgaben sicherzustellen. Er hat auch die Funktion der Abgeltung von erhöhtem, durch die nicht rechtzeitige Einreichung der Abgabenerklärungen verursachtem Verwaltungsaufwand. Weiters stellt er die Einhaltung einer geordneten Abgabensfestsetzung sicher.

Der Verspätungszuschlag ist eine administrative Ungehorsamsfolge und Druckmittel eigener Art (Ritz, BAO⁴ § 135, Tz. 3). Entsprechend herrschender Lehre und Judikatur sind bei der Ermessensübung folgende Kriterien zu berücksichtigen:

Das Ausmaß der Fristüberschreitung

Die Höhe des durch die verspätete Einreichung erzielten Vorteils

Das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen

Der Grad des Verschuldens

Durch die verspätete Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen wird die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht gewahrt.

Für den vorliegenden Fall bedeutet das:

Auf Grund der oben dargelegten gesetzlichen Bestimmungen wäre die Bf verpflichtet gewesen, jeweils am 15. Tag des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Monats eine Voranmeldung abzugeben, sofern sie in diesem Zeitraum einen Überschuss erzielte und diesen nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtete. Die Bf hat in den Monaten April bis Juni 2021 Überschüsse erzielt und diese nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet. Frist zur Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen wäre somit für diese Umsatzsteuervoranmeldung für das zweite Quartal der 15. August 2021 gewesen. Die Bf hat die betreffende Umsatzsteuervoranmeldung am 5. November 2021 eingereicht. Die Bf hat damit die Frist für die Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung nicht gewahrt.

Bezüglich Entschuldbarkeit bringt die Bf vor, dass sie wegen pandemiebedingter Personalkapazitätsengpässen die fristgerechte Einbringung versäumt habe.

Nach der Judikatur schließt jedoch bereits leichteste Fahrlässigkeit die Entschuldbarkeit aus. Leicht fahrlässig ist ein Verhalten, wenn es auf einem Fehler beruht, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch macht.

Derartige Fehler sind nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde. Die Bf übt seit Jahren ihre Erwerbstätigkeit aus, die typischerweise mit Abgabepflichten, insbesondere mit

Erklärungspflichten und mit der Selbstberechnung von Abgaben verbunden ist. In der Unterlassung der zumutbaren Sorgfalt zur rechtzeitigen Selbstberechnung liegt ein Verschulden.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist die Unterlassung der rechtszeitigen Voranmeldung seitens der Bf unter den dargestellten Umständen zumindest leicht fahrlässig. Dies schließt die Entschuldbarkeit der verspäteten Abgabenerklärung aus. Die grundsätzliche Berechtigung zur Auferlegung eines Verspätungszuschlages nach Maßgabe des § 135 BAO ist damit gegeben.

Wenn die Bf nun vorbringt, es sei kein Verwaltungsaufwand verursacht worden, so stimmt dieses Vorbringen nicht mit der Aktenlage überein. Erst nach Aufforderung im Rahmen eines Vorhaltes und Fristsetzung reichte die Bf die Umsatzsteuervoranmeldungen zur gesetzten Frist ein. Es wurde somit ein Verwaltungshandeln der Behörde notwendig, um die Bf zur Erfüllung ihrer Erklärungspflicht zu verhalten.

Ermessensübung:

Der Gesetzeszweck des Verspätungszuschlages ist darin zu erblicken, die Abgabepflichtigen zur Erfüllung ihrer ihnen obliegenden Verpflichtungen zur rechtzeitigen Einreichung von Abgabenerklärungen anzuhalten. Bei der Ermessensübung ist demnach im Rahmen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit die Zielrichtung des Verspätungszuschlages und Art und Ausmaß der unbestreitbaren Pflichtwidrigkeit in Betracht zu ziehen.

Die Bf hat die Pflicht zur rechtzeitigen Abgabenerklärung wiederholt verletzt. Es waren die Umsatzsteuervoranmeldungen von insgesamt vier Voranmeldungszeiträumen betroffen. Die Fristüberschreitung betrug dabei für die jeweiligen Voranmeldungen 80 Tage (für den Voranmeldungszeitraum April bis Juni 2021) bis fünfzehn Monate (für den Voranmeldungszeitraum April bis Juni 2020).

Auf Grund einer Vereinbarung im Bundesministerium für Finanzen im Zuge der Einführung von FinanzOnline und der Einführung der elektronischen Umsatzsteuervoranmeldungen werden im automatisierten Verfahren seit dem Jahr 2003 folgende Verspätungszuschläge bei Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen verhängt:

Bei einer Verspätung bis zu 10 Tagen:	0 Prozent
Bei einer Verspätung von 11 bis 15 Tagen:	2 Prozent
Bei einer Verspätung von 16 bis 25 Tage:	5 Prozent
Bei einer Verspätung von mehr als 25 Tagen:	8 Prozent

Diese Prozentsätze treffen damit auf Grund der automatisierten Festsetzung alle säumigen Abgabepflichtigen bei vergleichbarer Fristversäumnis in gleicher Höhe. Die Fristüberschreitung der Bf betrug mindestens 80 Tage, höchstens fünfzehn Monate. Die Fristüberschreitung liegt damit weit über der Grenze von 25 Tagen, ab der ein Verspätungszuschlag von 8 Prozent

festgesetzt wird. Im Hinblick auf die Gleichbehandlung aller Abgabepflichtigen und die vorliegende wiederholte Säumnis der Bf ist ein Verspätungszuschlag von 8 Prozent daher als angemessen zu betrachten.

Ein Verspätungszuschlag in dieser Höhe erscheint auch zweckmäßig zur Erreichung des Zieles, die Abgabepflichtigen zur Einhaltung von Fristen und rechtzeitigen Abgabe von Abgabenerklärungen anzuhalten. Dass der erzielte Zinsvorteil aus der Säumnis dabei gegebenenfalls geringer oder nicht vorhanden ist als der verhängte Verspätungszuschlag steht einem Verspätungszuschlag in dieser Höhe nicht entgegen, weil der Verspätungszuschlag nicht nur die Funktion von Verzugszinsen erfüllen soll, sondern der Verspätungszuschlag grundsätzlich ordnungspolitische Zielsetzungen verfolgt.

Die Verhängung des Verspätungszuschlages in der gegebenen Höhe erscheint dem Bundesfinanzgericht auch nicht unbillig. So kann der Bf, die im Rahmen ihrer Tätigkeit seit vielen Jahren mit den Abgabepflichten vertraut ist, die Einhaltung von Fristen und die Erfüllung von Erklärungspflichten zugemutet werden. Die Bf übt diese Tätigkeit seit langem aus. Sie stand im Jahr 2021 damit nicht am Beginn einer Erklärungspflicht. Da die Bf erst nach Aufforderung durch die Behörde ihren Pflichten nachkam, kann in der Verhängung des Verspätungszuschlages keine Unbilligkeit erblickt werden.

3.2. 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 sich die Beantwortung der aufgeworfenen Rechtsfragen aus dem Wortlaut des Gesetzes ergab, lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Aus diesem Grunde wurde die Revision für unzulässig erklärt.

Wien, am 3. Februar 2022