

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ATTERSEE TREUHAND Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mbH, Landungsplatz 5, 4864 Attersee/Attersee, über die Beschwerde vom 14. September 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 23. August 2021 betreffend die Festsetzung von Verspätungszuschlägen für die Monate 12/2020, 01/2021 und 03-05/2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

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

Bezüglich der Bemessungsgrundlage und der Höhe des festgesetzten Verspätungszuschlages ergibt sich gegenüber der Beschwerdeverentscheidung vom 24.09.2021 keine Änderung.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (in der Folge: Bf.) erzielt Einkünfte und Umsätze aus einem Gewerbebetrieb und war im Jahr 2020 sowie 2021 zur monatlichen Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen (UVA's) verpflichtet.

Mit den Erinnerungsschreiben der belangten Behörde wurde der Bf. darauf hingewiesen, dass die UVA's für die Zeiträume 12/2020, 01/2021 und 03-05/2021 bisher nicht eingereicht wurden. Die Einreichung dieser UVA's erfolgte daraufhin elektronisch via Finanz-Online am 22.08.2021. Dabei hat sich für den Zeitraum 12/2020 eine Umsatzsteuer Zahllast in Höhe von (iHv) Euro 1.036,67, für 01/2021 eine Zahllast iHv Euro 1.190,67 und für die Zeiträume 03-05/2021 eine Zahllast von insgesamt Euro 5.016,50 ergeben.

Von diesen Umsatzsteuervorauszahlungen setzte die belangte Behörde mit Bescheiden vom 23.08.2021 je einen Verspätungszuschlag iHv 8 % fest (gesamt Euro 579,50).

Laut Begründung dieser Bescheide erfolgte die Festsetzung des Verspätungszuschlages, weil der Bf. seiner Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung nicht bzw. verspätet nachgekommen sei.

Mit der gegen diese Bescheide am 14.09.2021 erhobenen Beschwerde begehrte der Bf. die vollständige Aufhebung der Verspätungszuschläge. Er sei aufgrund eines schweren Schicksalsschlages (Todesfall in der Familie) über einen längeren Zeitraum in schlechter psychischer Verfassung gewesen und habe daher verabsäumt die UVA's in den Zeiträumen von 12/2020 bis 05/2021 zeitgerecht einzureichen.

Die belangte Behörde gab der Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung vom 24.09.2021 teilweise statt und führte zusammengefasst aus, dass die Verspätungszuschläge zur UVA 12/2020 und 01/2021 mit Euro „0“ festgesetzt werden würden. Dagegen würde der Verspätungszuschlag zur UVA 03/2021 mit Euro 54,30, der Verspätungszuschlag zur UVA 04/2021 mit Euro 82,20 und der Verspätungszuschlag zur UVA 05/2021 mit Euro 64,16 festgesetzt werden. Die belangte Behörde begründete im Rahmen der Ermessensübung die neuen Festsetzungen der Verspätungszuschläge unter Bedachtnahme auf das Ausmaß der Fristüberschreitung, die Entschuldigbarkeit, das bisherige steuerliche Verhalten des Bf. und darauf, dass kein hoher finanzieller Nachteil (Liquiditäts- bzw. Wettbewerbsvorteil) aufgrund der verspäteten Einreichung der UVA's entstanden sei.

Mit Vorlageantrag vom 21.10.2021 beantragte der Bf. erneut, die Festsetzung der Verspätungszuschläge vollständig aufzuheben. Begründend brachte er vor, dass er aufgrund des bereits in der Beschwerde geschilderten Schicksalsschlages nicht im Stande gewesen sei, die Umsatzsteuer zeitgerecht abzuführen. Ebenso beantragte der Bf. die Aussetzung der Abgabenschuld nach § 212a BAO, welche mit Bescheid vom 04.11.2021 bewilligt wurde.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Feststellungen

Das Bundesfinanzgericht (BFG) stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Beweismittel folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Unstrittig ist, dass der Bf. Einkünfte und Umsätze aus einem Gewerbebetrieb erzielt und in den Jahren 2020 sowie 2021 zur monatlichen Abgabe von UVA's verpflichtet war.

Ebenso ist unbestritten, dass der Bf. nach den Erinnerungsschreiben der belangten Behörde vom 01.07.2021 und vom 02.08.2021 die gegenständlichen UVA's am 22.08.2021 elektronisch via Finanz-Online verspätet eingereicht hat.

Dabei ergaben sich folgende Umsatzsteuer-Zahllasten auf deren Basis am 23.08.2021 Verspätungszuschläge (VZ) in Höhe von 8 % festgesetzt wurden:

Zeitraum	USt-Zahllast	VZ
12/2020	1.036,67	82,93
01/2021	1.190,67	95,25
03/2021	1.357,44	108,60
04/2021	2.055,00	164,40
05/2021	1.604,06	128,32

Im Beschwerdeverfahren blieb das Vorbringen des Bf., er habe einen schweren Schicksalsschlag (Todesfall in der Familie) erlitten und sei danach in einer schweren psychischen Verfassung gewesen, unbestritten.

Strittig ist die Festsetzung der Verspätungszuschläge durch die belangte Behörde.

Der Bf. begehrt mit Beschwerde vom 14.09.2021 die vollständige Aufhebung der festgesetzten Verspätungszuschläge.

Die belangte Behörde gab nach Berücksichtigung der vom Bf. dargelegten Umstände der Beschwerde teilweise statt und setzte in der Beschwerdevorentscheidung vom 24.09.2021 die Verspätungszuschläge zu den gegenständlichen UVA's mit 4 % auf Basis der Umsatzsteuerzahllasten wie folgt fest:

Zeitraum	USt-Zahllast	VZ
12/2020	1.036,67	0 (41,46 < 50)
01/2021	1.190,67	0 (47,62 < 50)

03/2021	1.357,44	54,30
04/2021	2.055,00	82,20
05/2021	1.604,06	64,16

Im Vorlageantrag vom 21.10.2021 beantragt der Bf. erneut von der Festsetzung der Verspätungszuschläge zur Gänze Abstand zu nehmen. Weitere mildernde Umstände wurden nicht vorgebracht.

Ergänzend wird festgehalten, dass es auch für den Zeitraum 02/2021 und 11/2021 (zeitlich nach dem beschwerdegegenständlichen Zeitraum) Erinnerungsschreiben der belangten Behörde gab.

Die geforderte Abgabenschuld in Höhe von Euro 200,66 wurde mittels Bescheid vom 04.11.2021 ausgesetzt.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt basiert auf aktenkundigen Unterlagen und Beweismittel, den Daten aus dem Abgabensinformationssystem sowie den unbestritten gebliebenen Beschwerdeausführungen des Bf.

Rechtliche Beurteilung

1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 21 Abs. 1 UStG 1994 lautet auszugsweise:

Der Unternehmer **hat 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 Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 21 Abs. 2 UStG 1994 ist für Unternehmer, deren Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Kalenderjahr Euro 100.000 nicht überstiegen haben, das Kalendervierteljahr

der Voranmeldezeitraum; der Unternehmer kann jedoch durch fristgerechte Abgabe einer Voranmeldung für den ersten Kalendermonat eines Veranlagungszeitraumes mit Wirkung für den ganzen Veranlagungszeitraumes den **Kalendermonat** als Voranmeldungszeitraum wählen.

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; 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 Euro 50 nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

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.

Nach dem Kriterium der Billigkeit wurden die Nichtbereicherung des Bf., die Entschuldbarkeit, die wirtschaftlichen Verhältnisse und das bisherige steuerliche Verhalten beurteilt. Im Sinne der Zweckmäßigkeit wurde bei der Festsetzung von Verspätungszuschlägen iSd § 135 BAO auf die Entschuldbarkeit, die Fristversäumnis und das Ausmaß der Fristversäumnis Bedacht genommen. In finanzieller Hinsicht wurde weder zur Höhe noch Einkommenssituation in der Beschwerde etwas vorgebracht.

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen. Voraussetzung ist, dass ein Abgabepflichtiger die Frist 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 25.06.2007, 2006/14/0054, 24.06.2009, 2008/15/0035; 20.01.2016, Ro 2014/17/0036).

Ermessensübung bei Festsetzung des Verspätungszuschlags

Vorliegen eines Fristversäumnisses

Die Fristen für die zeitgerechte Einreichung der gegenständlichen UVA's wären gewesen:

Zeitraum	Einreichungsfrist
12/2020	15.02.2021
01/2021	15.03.2021
03/2021	17.05.2021
04/2021	15.06.2021
05/2021	15.07.2021

Unstrittig ist, dass diese UVA's vom Bf. erst nach Erinnerungsschreiben bei der belangten Behörde am 22.08.2021 (nach Monaten) eingereicht wurden. Es liegt somit eine nicht geringfügige Fristversäumnis vor.

Vorliegen Entschuldbarkeit

Zweck des Verspätungszuschlags ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen (*Ritz/Koran*, BAO, 7.Aufl. (2021), § 135, Rz 1; mwN).

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist eine Verspätung entschuldbar iSd § 135 BAO, wenn dem Abgabepflichtigen ein Verschulden nicht zugerechnet werden kann, d.h. wenn er die Versäumung der Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung weder vorsätzlich noch fahrlässig herbeigeführt hat. Bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (vgl. VwGH 25.06.2007, 2006/14/0054, 24.06.2009, 2008/15/0035; 20.01.2016, Ro 2014/17/0036). Als leicht fahrlässig gilt ein Verhalten, wenn es auf einem Fehler beruht, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch macht (vgl. VwGH vom 20.01.2016, Ro 2014/17/0036 und 06.04.2016, Ro 2016/16/0007; vgl. *Ritz/Koran*, BAO, 7. Aufl. (2021), § 135 Rz 10 mwN)

Gerade bei selbstständiger Erwerbstätigkeit und bei Tätigkeiten, die typischerweise mit Abgabepflichten und damit mit Erklärungspflichten verbunden sind darf die nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare objektiv gebotene Sorgfalt nicht außer Acht gelassen werden (vgl. VwGH vom 16.11.2004, 2002/17/0267).

Dem Bf. kann insoweit ein leicht fahrlässiges Verhalten vorgeworfen werden, als er es unterlassen hat, die ihm gebotene fristgerechte Einreichung der jeweiligen UVA's einzuhalten

bzw. wenn es ihm persönlich aufgrund der Ausnahmesituation (Todesfall in der Familie) nicht rechtzeitig möglich war, die fristgerechte Einreichung über seinen steuerlichen Vertreter besorgen zu lassen. Der Bf. behauptet zudem selbst nicht, dass eine fristgerechte Einreichung der UVA's bei Anwendung der erforderlichen und zumutbaren Sorgfalt unvermeidbar bzw. unabwendbar gewesen wäre.

Die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Festsetzung von Verspätungszuschlägen dem Grunde nach lagen somit vor.

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, der Grad des Verschuldens sowie die persönlichen, insbesondere wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen (vgl. *Ritz/Koran*, BAO, 7. Aufl. (2021), § 135, Rz 13 und die dort zitierte Judikatur).

Zum Ausmaß des Fristversäumnisses wird auf die Seite 6 dieses Erkenntnisses verwiesen.

Als mildernd ist zu berücksichtigen, dass dem Bf. aufgrund der verspäteten Einreichung der UVA's kein hoher finanzieller Vorteil entstand (Liquiditäts- bzw. Wettbewerbsvorteil).

Lt. elektronischem Akt reichte der Bf. im Jahr 2019 eine UVA verspätet ein. Das bis dorthin geführte bisherige steuerliche Verhalten des Bf. war ansonsten unauffällig. Während somit für die UVA 12/2020 einem grundsätzlich nicht zu beanstandenden steuerlichen Verhalten eine besonders lange Fristüberschreitung gegenübersteht, wird für die Zeiträume 01/2021, 03-05/2021 zwar die Dauer der Fristüberschreitung geringer, allerdings handelt es sich gleichzeitig um eine wiederholte, nämlich die zweite, dritte, vierte bzw. fünfte Fristüberschreitung.

Im Ergebnis rechtfertigt der Bf. sein Fehlverhalten ausschließlich mit einem Todesfall in der Familie und seiner darauf länger andauernden schlechten psychischen Verfassung. Ausführungen, weshalb der Bf. keine geeigneten Vorkehrungen treffen konnte, um seiner Verpflichtung zur Abgabe der UVA's insbesondere nach dem UVA Zeitraum 12/2020 rechtzeitig nachzukommen, blieb er schuldig. Überdies ist der Bf. seiner Pflicht zur Abgabe der UVA's erst nach Urgenz der belangten Behörde nachgekommen.

Zum Grad des Verschuldens (leichte Fahrlässigkeit) des Bf. wird auf die obigen Ausführungen verwiesen.

Die belangte Behörde hat im Rahmen der Ermessensentscheidung (auch in Bezug auf die wirtschaftlichen Verhältnisse) dem Vorbringen des Bf. bereits insoweit Rechnung getragen, als

die Festsetzung der Verspätungszuschläge in der Beschwerdeentscheidung vom 24.09.2021 auf Basis von 4 % erfolgte. Woraufhin aufgrund der Unterschreitung der Bagatellgrenze von Euro 50,00 im Sinne des § 135 letzter Satz BAO bereits bei zwei Zeiträumen (zur UVA 12/2020, zur UVA 01/2021) von der Festsetzung Abstand genommen wurde.

Aus den angeführten Gründen und zur Erreichung des Gesetzeszwecks ist daher nach Ansicht des BFG in Anbetracht eines Höchstausmaßes von 10 % die Verhängung eines Verspätungszuschlages im Ausmaß von 4% der Umsatzsteuer-Zahllasten gerechtfertigt. Eine weitere Herabsetzung bzw. Aufhebung der Verspätungszuschläge zur Gänze kommt insbesondere aufgrund der wiederholten Nichtabgabe der UVA's und der erheblichen Fristüberschreitung nicht in Betracht.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG 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 über die im gegenständlichen Fall zu beurteilende Rechtsfrage, unter welchen Voraussetzungen die Verhängung eines Verspätungszuschlages wegen verspäteter Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen gerechtfertigt ist, im Sinne der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entschieden wurde, und eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, war die Unzulässigkeit der Revision auszusprechen.

Linz, am 15. Februar 2022