

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch r.m-s consulting gmbh, Lerchenfelder Straße 88-90 Tür 19, 1080 Wien, gegen den von der belangten Behörde Finanzamt Österreich am 7. Februar 2023 zu Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* ausgefertigten Verspätungszuschlagsbescheid 2020 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

1. Die belangte Behörde hat mit dem angefochtenen Bescheid den Verspätungszuschlag betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2020 wegen verspäteter Abgabe der Steuererklärung mit € 885,09 festgesetzt.

2. Die im Spruch genannte Vertretung der Beschwerdeführerin hat mit Schreiben vom 24. Februar 2023 dagegen das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde erhoben.

2.1. Eine Einreichung einer Steuererklärung oder die Bezahlung einer Steuerschuld ohne Anführung einer Steuernummer sei nicht möglich und für die Vertretung der Beschwerdeführerin ohne Verwendung von FinanzOnline auch nicht zulässig. Weil die Finanzverwaltung an eine Wohnungseigentümergeinschaft üblicherweise erst dann eine Steuernummer erteile, wenn sie im Grundbuch als solche eingetragen sei (und zwar auch dann, wenn die Wohnungseigentümergeinschaft als solche „in Gründung“ schon vor dieser Eintragung im Geschäftsleben auftrete) und diese Eintragung erst Ende April 2022 erfolgt sei, habe auch erst mit Schreiben der Vertretung vom 19.05.2022 ein entsprechender Antrag gestellt werden können, gemeinsam mit dem Ersuchen um Freischaltung dieser Steuernummer

für FinanzOnline für die Vertretung als Verwalter. Daraufhin sei der Beschwerdeführerin ihre Steuernummer mit Schreiben des Finanzamtes Österreich vom 01.06.2022 bekannt gegeben, leider aber keine Freischaltung für FinanzOnline erteilt worden. Letzteres sei über gesonderten Antrag erst am 06.09.2022 positiv erledigt worden. Das entsprechende Schreiben sei der Vertretung der Beschwerdeführerin am 15.09.2022 zugestellt worden.

2.2. Die Umsatzsteuererklärungen für 2019 und 2020 hätten also rein faktisch gar nicht früher als zum 16.09.2022 eingereicht werden können. Daher sei es unzulässig, die tatsächlich bereits am 25.09.2022 erfolgten Steuererklärungen für 2019 oder 2020 als verspätet anzusehen und dafür einen Verspätungszuschlag vorzuschreiben (für 2020).

2.3. Darüber hinaus sei der Umsatzsteuerbescheid für 2019 der Beschwerdeführerin erst am 24.01.2023 zugestellt worden, sodass auch die daraus resultierende Nachforderung erst zu diesem Zeitpunkt erstmalig feststand, sodass davor auch keine Zahlung möglich war. Dazu komme, dass zu diesem Zeitpunkt bereits ein die festgestellte Nachforderung bei weitem übersteigendes Steuerguthaben der der Beschwerdeführerin bestand, sodass zum Zeitpunkt des Umsatzsteuerbescheides für 2019 gar keine Veranlassung für eine Zahlung bestanden habe.

2.4. Nur der Vollständigkeit halber werde geltend gemacht, dass den Begründungen der Bescheide in keiner Weise entnommen werden könne, von welchem Sachverhalt die Behörde jeweils ausgegangen sei. Es würden jegliche Feststellungen fehlen.

3. Die belangte Behörde hat mit der am 27. November 2023 ausgefertigten Beschwerdeentscheidung die Bescheidbeschwerde als unbegründet abgewiesen. Eine Betriebseröffnung sei dem zuständigen Finanzamt gemäß § 121 BAO innerhalb eines Monats ab Beginn der betrieblichen Tätigkeit mitzuteilen. Der Fragebogen über die Betriebseröffnung vom 19.05.2022 sei jedoch erst am 23.05.2022 eingelangt. Laut diesem Fragebogen sei das Datum der Betriebseröffnung der 08.04.2021 gewesen. Rechnungen über diverse Betriebskosten gebe es aber bereits seit 2019. Abgabenerklärungen seien gemäß § 134 BAO bis Ende April des Folgejahres einzureichen. Auf elektronischem Weg verlängert sich diese Frist bis Ende Juni des Folgejahres. Die Abgabenerklärung der Beschwerdeführerin für die Umsatzsteuer 2020 wären somit bis zum 30.04.2021 in Papierform oder bis zum 30.06.2021 elektronisch einzureichen gewesen. Die Abgabe der Umsatzsteuererklärung in Papierform unter der Angabe von St.Nr. „neu“ wäre durchaus möglich gewesen. Da die Beschwerdeführerin die Erklärung aber erst am 25.09.2022 elektronisch eingereicht habe sei der Verspätungszuschlag mit € 885,09 festgesetzt worden.

4. Die Vertretung der Beschwerdeführerin hat bereits mit Schreiben vom 13. September 2023 und neuerlich mit Schreiben vom 22. Dezember 2023 die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht beantragt. Ergänzend zur Beschwerdeschrift wird vorgebracht:

4.1. Wenn die belangte Behörde aufzeige, dass eine Steuerschuld auch ohne Angabe einer Steuernummer bzw. mit Angabe einer fiktiven Steuernummer bezahlt werden könne (sie zeige übrigens nicht auf, wie eine Umsatzsteuervoranmeldung ohne Angabe einer Steuernummer erfolgen solle), und wenn sie weiter ausführe, dass die Zuordnung einer solchen Zahlung dann eben über den Namen des Steuerpflichtigen erfolge, so vernachlässige die Behörde schon das Faktum, dass bei Wohnungseigentümergeinschaften dieser Weg weitgehend versperrt sei: Für solche Gemeinschaften würden ja keine gesetzlichen Regeln für eine Namensgebung bestehen, sodass es häufig vorkomme, dass die vom Vertreter der Gemeinschaft gewählte Bezeichnung von derjenigen abweiche, die die Finanzverwaltung der Gemeinschaft zudenke und unter der sie diese Gemeinschaft als Steuerzahler erfasse. So sei dem Vertreter des Beschwerdeführers ein Fall einer anderen Wohnungseigentümergeinschaft bekannt, bei dem genau die auch für Beschwerdeführerin zuständige Dienststelle diesen Steuerpflichtigen entgegen der im geschäftlichen Verkehr gewählten Bezeichnung als angelegt habe. Vor diesem Hintergrund müsse eine steuerpflichtige Wohnungseigentümergeinschaft bzw. deren Vertreter davon ausgehen, dass eine Steuerzahlung ohne Angabe einer Steuernummer (und ohne parallel erfolgende Einreichung einer entsprechenden Erklärung, die ja auch nicht ohne Steuernummer erfolgen könne) bei der Behörde nicht richtig verarbeitet werden könne. Dann sei aber auch eine solche Zahlung unzumutbar.

4.2. Viel wichtiger sei aber, dass die belangte Behörde erkenne, warum bei Wohnungseigentümergeinschaften vor grundbücherlicher Eintragung des ersten Miteigentümers neben dem Wohnungseigentumsorganisator keine Steuernummern vergeben würden: weil sie als solche noch gar nicht existierten. Was aber als Steuerpflichtiger (noch) nicht existiere, könne zu diesem Zeitpunkt auch noch nicht Schuldner einer (fälligen) Steuer oder Abgabe sein. Das müsse auch dann gelten, wenn sich in weiterer Folge die Höhe der Steuer nach Umständen bemesse, die schon vor Entstehung der Wohnungseigentümergeinschaft als Steuersubjekt eingetreten seien. Bei richtiger Betrachtung könne daher vor Entstehung der Wohnungseigentümergeinschaft (= mit Eintragung des ersten Miteigentümers neben dem Wohnungseigentumsorganisator im Grundbuch) kein Verzug mit einer Umsatzsteuervoranmeldung oder mit einer Steuer oder Abgabenzahlung eingetreten sein. Ohne Verzug nach Rechtskraft der genannten grundbücherlichen Eintragung würden aber ohnehin - nach erfolgter Verständigung über die zugewiesene Steuernummer - die entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen erstattet und respektive Zahlungen geleistet. Damit würden aber keine "objektiven Voraussetzungen" für ein Säumnis bestehen, sodass die die bekämpften Bescheide rechtswidrig seien.

4.3. Entgegengetreten werden müsse auch der implizit geäußerten Ansicht der belangten Behörde, dass den Vertreter der Beschwerdeführerin ein grobes Verschulden an der (bei richtiger Betrachtung gar nicht bestehenden) Säumnis treffe. Zugestanden werde zwar, dass an den Vertreter (als berufsmäßiger Immobilienverwalter) ein strengerer Maßstab für die Einhaltung von Fristen und Terminen auferlegt werden könne als an unerfahrene

Steuerpflichtige. Allerdings habe die belangte Behörde in weiterer Folge rechtlich unrichtig nicht zwischen „leichter Fahrlässigkeit“ und „minderem Grad des Versehens“ unterschieden und aus dem (behaupteten, nicht begründeten!) Nichtvorliegen des letzteren geschlossen, es liege grobe Fahrlässigkeit vor. Das stelle nicht nur einen (primären und sekundären) Verfahrensmangel dar, sondern sei auch insbesondere deswegen nicht nachvollziehbar, weil - wie im von der belangten Behörde im Rahmen des Verfahrens über die Beschwerde vorentscheidung angeforderten Mail des Vertreters der Beschwerdeführerin vom 06.04.2023 dargestellt - die Dienststelle selbst schon 2018 dem Vertreter die Auskunft erteilt habe, ohne vorherige Zuteilung einer Steuernummer könne eine Entrichtung von Umsatzsteuer nicht von der Behörde verarbeitet werden.

5. Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde mit Bericht vom 2. Jänner 2024 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

## **II. Sachverhalt**

Folgender Sachverhalt ist für das Bundesfinanzgericht entscheidungswesentlich und erwiesen:

1. Die Beschwerdeführerin ist eine Wohnungseigentumsgemeinschaft. Sie wird durch die im Spruch genannte GmbH vertreten.
2. Die Vertreterin der Beschwerdeführerin hat mit Schreiben vom 19. Mai 2022 der belangten Behörde bekanntgegeben, dass die Beschwerdeführerin als in Gründung befindliche Wohnungseigentümergeinschaft seit einiger Zeit im rechtsgeschäftlichen Verkehr auftritt. Im angeführten Schreiben wird die Vergabe einer Steuernummer und der Zugang zu FinanzOnline beantragt und angekündigt, dass die noch fehlenden Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2019, 2020 und 2021 nachgereicht werden.
3. Die belangte Behörde hat mit Schreiben vom 1. Juni 2022 der Beschwerdeführerin die Steuernummer bekanntgegeben, auf der die Umsatzsteuer verrechnet wird.
4. Die Vertreterin der Beschwerdeführerin hat die Umsatzsteuererklärung für die Jahre 2019, 2020 und 2021 am 25. September 2022 eingereicht.

## **III. Beweiswürdigung**

Der unter Punkt II. angeführte Sachverhalt ist nach der Aktenlage erwiesen und unstrittig.

## **IV. Rechtliche Beurteilung**

1. Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt. Der Unternehmer hat für das abgelaufene Kalenderjahr eine Steuererklärung

abzugeben, die alle in diesem Kalenderjahr endenden Veranlagungszeiträume zu umfassen hat. Die Übermittlung der Steuererklärung hat elektronisch zu erfolgen. Ist dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Steuererklärung mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat die Übermittlung der Steuererklärung auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen.

2. Die Abgabenerklärungen für die Umsatzsteuer sind gemäß § 134 Abs. 1 BAO bis zum Ende des Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

3. Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde gemäß § 135 BAO 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 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

4. Entschuldbar ist eine Verspätung, wenn dem Abgabepflichtigen ein Verschulden nicht zugerechnet werden kann. Er darf die Versäumung der Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung weder vorsätzlich noch fahrlässig herbeigeführt haben. Unter Fahrlässigkeit ist auch leichte Fahrlässigkeit zu verstehen (VwGH 17.10.1974, 1818/73; VwGH 05.11.1981, 2974/80; VwGH 29.11.1994, 94/14/0094; VwGH 27.09.2000, 96/14/0174; VwGH 24.06.2009, 2008/15/0035).

5. Leicht fahrlässig ist ein Verhalten, wenn es auf einem Fehler beruht, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch macht (VwGH 05.11.1981, 2974/80).

6. Grob fahrlässig ist ein Verhalten, wenn eine so schwere Sorgfaltswidrigkeit gesetzt wird, wie sie einem ordentlichen Menschen in dieser Situation keinesfalls unterläuft (VwGH 05.11.1981, 2974/80).

7. Dem Verschulden des Abgabepflichtigen an der verspäteten Einreichung der Abgabenerklärung ist das Verschulden seines steuerlichen Vertreters gleichzuhalten (VwGH 19.03.1980, 2047/79; VwGH 05.11.1981, 2974/80; VwGH 15.09.1993, 91/13/0125).

8. Das Verschulden des Vertreters trifft den Vertretenen. Der Verspätungszuschlag ist dem Vertretenen gegenüber festzusetzen VwGH 27.09.2000, 96/14/0174; VwGH 24.10.2000, 95/14/0086).

9. Im vorliegenden Fall ist entscheidend, dass die Beschwerdeführerin die unternehmerische Tätigkeit bereits im Jahr 2019 aufgenommen hat. Dies ergibt sich aus den Angaben der Vertreterin Beschwerdeführerin im Schreiben vom 19. Mai 2022 (oben Punkt II.2.) und der eingereichten Umsatzsteuererklärungen 2019, wonach bereits in diesem Jahr steuerbare Umsätze in Höhe von € 61.839,74 erzielt wurden. Der Verpflichtung gemäß § 120 BAO, die Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit innerhalb eines Monats (§ 121 BAO) anzuzeigen, ist die Beschwerdeführerin nicht rechtzeitig nachgekommen. Nachdem sie die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2020 erst am 25. September 2022 einreichte, ist sie ihrer Verpflichtung als Unternehmer gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994, diese rechtzeitig einzureichen, ebenfalls nicht nachgekommen. Die nach § 134 Abs. 1 BAO vorgesehenen Fristen wurde jedenfalls nicht gewahrt. Dass die Beschwerdeführerin im Zeitpunkt der Erklärungspflicht noch über keine Steuernummer verfügte und keinen Zugang zu FinanzOnline hatte (beides wurde erst mit Schreiben vom 19. Mai 2022 beantragt), ist nicht relevant. Diese Tatsachen entbinden sie nicht von der erwähnten Erklärungspflicht und sind auch kein Hindernis, dieser rechtzeitig nachzukommen. Ebenso kann eine allfällige Namensänderung im Gründungsstadium der Abgabenbehörde jederzeit angezeigt werden. Dass die Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt der sie treffenden Anzeige- und Erklärungspflichten mangels Eintragung im Grundbuch zivilrechtlich noch nicht (vollwertig) existent war, ist nicht relevant. Auch im Stadium der Gründung war sie als steuerrechtliche Unternehmerin bereits anzeige- und erklärungs pflichtig. Die Säumnis ist auch nicht entschuldbar, da es sich bei der Vertreterin der Beschwerdeführerin um eine Immobilienverwalterin handelt, die zur Vertretung in Steuerangelegenheiten befugt ist und demzufolge entsprechend sorgfältig zu agieren hat. Die gebotene Sorgfalt hat die Vertretung der Beschwerdeführerin fahrlässig außer Acht gelassen, indem sowohl die Anzeige über die Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit der Beschwerdeführerin als auch das Einreichen der Abgabenerklärung für das Beschwerdejahr erst im Mai bzw. September 2022, somit erheblich verspätet, erfolgten. Für das Festsetzen eines Verspätungszuschlags reicht leichte Fahrlässigkeit aus. Im gegebenen Fall teilt das Bundesfinanzgericht aber die Meinung der Abgabenbehörde, dass aufgrund der geschilderten Umstände grob fahrlässiges Verschulden der Vertreterin der Beschwerdeführerin vorliegt, da eine ordentlich agierenden Immobilienverwaltern, die auch die steuerliche Vertretung wahrnimmt, sich zu den rechtlichen Verpflichtungen entsprechend informiert und die Umsatzsteuererklärung für das Beschwerdejahr rechtzeitig abgegeben hätte. Somit war spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abzuweisen.

## **V. Zulässigkeit einer Revision**

Nach Art 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes die Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt vor Allem dann vor, wenn 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 solche Frage stellt sich im Beschwerdefall nicht. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist demzufolge nicht zulässig. Zur außerordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof siehe nachstehende Rechtsbelehrung.

Innsbruck, am 19. Jänner 2024