



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch LSH Treuhand Steuerberatungsgesellschaft mbH, 24103 Kiel, Walkerdamm 17, vom 1. September 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 29. August 2011 betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Bw ist eine in Deutschland ansässige Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Gesellschaftsvertrag vom 4. Juni 2003). Betriebsgegenstand ist der Internethandel.

Mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 19. Mai 2011 reichte die Bw beim Finanzamt den ausgefüllten Fragebogen für das Veranlagungsverfahren (amtliches Formular Verf 19) ein, worin die Bw die Tätigkeit der Lieferung erlaubnisfreier Ware von Österreich nach Deutschland bekannt gab.

Mit Schreiben vom 11. August 2011 reichte die Bw auf amtlichem Formular U 30 die Umsatzsteuervoranmeldungen für Februar 2011 bis Juni 2011 ein.

Das Finanzamt verbuchte die Umsatzsteuervoranmeldungen erklärungsgemäß und setzte mit den hier angefochtenen Bescheiden für die verspätet eingereichten

Umsatzsteuervoranmeldungen für Februar 2011 bis Mai 2011 die Verspätungszuschläge wie folgt fest (Beträge in Euro):

Nicht fristgerechte Erklärung	Festgesetzte Umsatzsteuer	Verspätungszuschlag
UVA 02/2011	1.019,88	81,59
UVA 03/2011	5.570,83	445,67
UVA 04/2011	6.435,03	514,80
UVA 05/2011	5.234,09	262,15

Gegen diese Bescheide erhab die Bw mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 1. September 2011 die Berufung. Zur Begründung wird ausgeführt:

Mit unserem im Kopie beigefügtem Schreiben vom 19.05.2011 haben wir Ihnen alle Unterlagen zur steuerlichen Registrierung der [Bw] zur Verfügung gestellt. Weder wir noch unsere Mandantin haben bisher von Ihnen ein Schreiben erhalten, in dem Sie die Steuernummer und die Zugangskennung für die elektronische Übermittlung der Umsatzsteuer-Voranmeldungen mitteilen. Die [Bw] hat erstmals am 01.08.2011 vom Finanzamt Graz-Stadt Post erhalten. Hier wurde von Ihnen die Umsatzsteuer-Voranmeldung Mai 2011 angefordert. Aufgrund von Urlaubszeiten konnte die [Bw] erst mit der Post vom 11. August 2011 die Umsatzsteuer-Voranmeldungen Februar-Juni übersenden. Gleichzeitig wurden die Umsatzsteuer-Vorauszahlungen Februar-Juni 2011 in Höhe von insgesamt 23.022,58 EUR überwiesen.

In der von Ihnen übersandten Buchungsmitteilung Nr. 1 wurde der gesamte Betrag als Umsatzsteuer 06/11 ausgewiesen, obwohl Ihnen eine Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Monat 06/11 mit einer Zahllast in Höhe von 4.753,75 EUR vorliegen müsste. Abgesehen von den nunmehr festgesetzten Verspätungszuschlägen sind somit alle fälligen Beträge an das Finanzamt Graz-Stadt gezahlt worden.

Aus den oben genannten Gründen; bitten wir um Erlass der festgesetzten Verspätungszuschläge für die Umsatzsteuer-Voranmeldungen 02/2011 bis 05/2011 in Höhe von insgesamt 1.304,21 EUR.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Oktober 2011 als unbegründet ab. Zur Begründung wird ausgeführt:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1995 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Nachdem die in der Berufungsschrift angeführte unrichtige Behauptung, dass weder der Mandant noch die steuerliche Vertretung eine Bekanntgabe der vergebenen Steuernummer erhalten haben (über die Vergabe einer Zugangskennung wurde erst in der Berufungsschrift ersucht) und auch die anderen angeführten Gründe für eine positive Erledigung unzureichend sind, war über die Berufung wie im Spruch lautend zu entscheiden.

Mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 10. Oktober 2011 beantragte die Bw die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend wird vorgebracht:

Zu Ihrer Berufungsvorentscheidung hinsichtlich der Festsetzung von Verspätungszuschlägen 02-05/2011 möchten wir wie folgt Stellung nehmen:

Bereits mit Einreichung der Unterlagen für Registrierung unserer o.g. Mandantin am 19.05.2011 haben wir in unserem Schreiben angefragt, welche Voraussetzungen vorliegen müssen, damit unsere Mandantin die Voranmeldungen online übermitteln kann. Insofern wurde nicht erst in der Berufungsschrift eine Zugangskennung beantragt. Unser Schreiben vom 19.05.2011 stellen wir Ihnen nochmals zur Verfügung. Hierauf hat sowohl unser Büro als auch unsere Mandantin bisher keine Antwort erhalten.

Erst mit dem Schreiben des Finanzamtes Graz-Stadt vom 14.10.2011 (Eingang bei unserer Mandantin 24.10.2011) wurde das Formular FON1 als Ergänzung zum Finanzamt-Online Zugang von unserer Mandantin angefordert. Diesen Vordruck wird Ihnen unsere Mandantin unverzüglich zur Verfügung stellen.

Aus den oben genannten Gründen möchten wir Sie bitte Ihre Berufungsvorentscheidung zu überdenken und ausnahmsweise die festgesetzten Verspätungszuschläge für die Umsatzsteuer-Voranmeldungen 02/11-5/11 in Höhe von insgesamt 1.304,21 EUR zu erlassen.

Das Finanzamt legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat im November 2011 vor.

In einem an den unabhängigen Finanzsenat gerichteten Schreiben vom 23. November 2011 bringt der steuerliche Vertreter zusätzlich vor:

Sehr geehrte Damen und Herren,

im Namen und im Auftrag unserer Mandantin [Bw] aus [Ort] bitten wir den unabhängigen Finanzsenat um Überprüfung, ob die o.g. Verspätungszuschläge aus Billigkeitsgründen zumindest teilweise erlassen werden können.

Unserem Antrag liegt der bereits mit dem Finanzamt Graz-Stadt geführte Schriftverkehr zugrunde.

Hintergrund ist, dass unsere Mandantin wegen Überschreitung der Schwellenwerte erstmalig in 2011 Umsatzsteuervoranmeldungen an das betreffende Finanzamt einzureichen hat, hierzu wurde im Mai 2011 um die Vergabe einer Steuernummer ersucht.

Leider ist der Eingang der Mitteilung dieser Steuernummer entgegen der Einschätzung des Finanzamtes bei unserer Mandantin nicht erfolgt, in der Folge hat sie deshalb dann keine Voranmeldungen eingereicht.

Erst auf ein entsprechendes Anforderungsschreiben mit Angabe der zugeteilten Steuernummer seitens des Finanzamtes wurden dann die Voranmeldungen sofort eingereicht und die Steuerschuld am 16.08.2011 umgehend ausgeglichen.

Unsere Mandantin kommt ihren steuerlichen Verpflichtungen ansonsten stets pünktlich nach, der jetzige Malus beruht auf der mangelnden Erfahrung mit dem "neuen" Meldeverfahren in Österreich.

Unsere Mandantin bedauert, die Voranmeldungen nicht mit dem Vermerk "neu" fristgerecht beim Finanzamt Graz-Stadt eingereicht zu haben, sie war der irrgen Meinung, dies erst mit einer zugeteilten Steuernummer korrekt vornehmen zu können.

Wir bitten Sie deshalb darum, die doch erheblichen Verspätungszuschläge von ca. 1.300 EUR zu reduzieren und zu prüfen, ob der Sache nicht mit einem Zuschlag in halber Höhe Genüge getan ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Für den Versandhandel gilt:

Wird bei einer Lieferung der Gegenstand durch den Lieferer oder einen von ihm beauftragten Dritten aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates befördert oder versendet, so gilt die Lieferung nach Maßgabe der Abs. 4 bis 7 dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung endet. ... (Art 3 Abs. 3 UStG 1994).

Abs. 3 ist anzuwenden, wenn der Gesamtbetrag der Entgelte, der den Lieferungen in den jeweiligen Mitgliedstaat zuzurechnen ist, bei dem Lieferer im vorangegangenen Kalenderjahr die maßgebliche Lieferschwelle überstiegen hat. Weiters ist Abs. 3 ab dem Entgelt für die Lieferung, mit dem im laufenden Kalenderjahr die Lieferschwelle überstiegen wird, anzuwenden. Maßgebende Lieferschwelle ist im Fall der Beendigung der Beförderung oder Versendung im Inland der Betrag von 35 000 Euro (Art. 3 Abs. 5 Z 1 UStG 1994).

Der Unternehmer hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung 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. ... (§ 21 Abs. 1 UStG 1994).

Für den Verspätungszuschlag gilt:

Die Abgabenbehörde kann 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 (§ 135 Abs. 1 BAO).

Die Bw begeht die Aufhebung der angefochtenen Bescheide (siehe Berufungsschreiben und Schreiben zum Vorlageantrag), in eventu die Festsetzung der Verspätungszuschläge in halber Höhe (siehe Schreiben vom 23. November 2011).

Vorweg ist festzustellen, dass von Seiten der Bw ein Übersteigen der maßgeblichen Lieferschwelle (35.000 Euro bzw. bis 2010: 100.000 Euro) erstmals für das Kalenderjahr 2011 behauptet wird; von Seiten des Finanzamtes wurde keine gegenteilige Feststellung getroffen und ergibt sich Gegenteiliges auch nicht aus der Aktenlage. Weiters ist festzustellen, dass die Aktenlage nicht erkennen lässt, ob das Finanzamt der Bw auf Grund ihrer Tätigkeitsanzeige rechtzeitig die Steuernummer mitgeteilt hat.

Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen. Nach Ansicht

des VfGH der Verspätungszuschlag auch die Funktion der Abgeltung von Verzugszinsen und der Abgeltung von erhöhtem, durch die nicht rechtzeitige Einreichung der Abgabenerklärung verursachten Verwaltungsaufwand (vgl. Ritz, BAO⁴, § 135 Tz 1, mwA).

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist (vgl. Ritz, BAO⁴, § 135 Tz 5, mwA).

Im Berufungsfall ist es unbestritten, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen für Februar 2011 bis Mai 2011 von Seiten der Bw nicht fristgerecht eingereicht wurden.

Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus. Gesetzesunkenntnis oder irrtümliche, objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen 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 (vgl. Ritz, BAO⁴, § 135 Tz 10, mwA).

Zur Begründung des Begehrens auf Aufhebung der angefochtenen Bescheide wird im Berufungsschreiben im Wesentlichen vorgebracht, das Finanzamt habe der Bw auf ihr Schreiben vom 19. Mai 2011 hin weder eine Steuernummer noch eine Zugangskennung für die elektronische Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldungen mitgeteilt. Die Bw sei dann vom Finanzamt am 1. August 2011 zur Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2011 aufgefordert worden. Aufgrund der Urlaubszeit seien die Umsatzsteuervoranmeldungen für Februar 2011 bis Juni 2011 erst mit der Post vom 11. August 2011 übersendet worden. Im Schreiben zum Vorlageantrag wird ergänzend im Wesentlichen ausgeführt, man habe bereits im Schreiben vom 19. Mai 2011 angefragt, welche Voraussetzungen für die Online-Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldungen vorliegen müssten. Erst mit Schreiben des Finanzamtes vom 14. Oktober 2011 sei das Formular FON 1 angefordert worden. Zur Begründung des Begehrens nach eventueller Halbierung der Verspätungszuschläge wird im Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 23. November 2011 im Wesentlichen vorgebracht, der Eingang der Mitteilung der Steuernummer bei der Bw sei „entgegen der Einschätzung des Finanzamtes“ nicht erfolgt, weshalb dann keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden seien. Erst auf ein Anforderungsschreiben des Finanzamtes mit Angabe der zugeteilten Steuernummer seien die Umsatzsteuervoranmeldungen sofort eingereicht und die Steuerschuld umgehend ausgeglichen worden. Die Bw komme ihren steuerlichen Verpflichtungen ansonsten stets pünktlich nach. Die Bw bedauere, die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht fristgerecht

eingereicht zu haben, man sei der irrgen Meinung gewesen, dies erst mit einer zugeteilten Steuernummer korrekt vornehmen zu können.

Mit ihrem Vorbringen belegt die Bw nicht das Vorliegen einer entschuldbaren Fehlleistung. Sie hat nämlich die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäß, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt insofern außer Acht gelassen, als sie es unterlassen hat, die Steuernummer bei Finanzamt zu urgieren oder dort zumindest nachzufragen, ob und inwieweit die Umsatzsteuervoranmeldungen (zu im Versandhandel weitgehend bereits vereinnahmter Umsatzsteuer) auch ohne Steuernummer einzureichen sind.

Die Tatbestandsvoraussetzungen für die Festsetzung von Verspätungszuschlägen waren somit rechtmäßig gegeben.

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. Ritz, BAO⁴, § 135 Tz 4, mwA).

Bei der Ermessensübung sind vor allem zu berücksichtigen: 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 und die persönlichen, insbesondere die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen (vgl. Ritz, BAO⁴, § 135 Tz 13, mwA).

Im Berufungsfall ist für die Bemessung der Verspätungszuschläge zu berücksichtigen, dass das Ausmaß der Fristüberschreitung gering ist (die Höchstüberschreitung beträgt nur vier Monate), dass die Bw durch die verspätete Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen keinen nennenswerten finanziellen Vorteil erzielt hat und dass ein zusätzlicher Verwaltungsaufwand nur gering durch die Aufforderung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2011 entstanden ist. Besonders ist das Wohlverhalten der Bw bezüglich ihrer steuerlichen Verpflichtungen zu berücksichtigen. Sie hat sofort nach Erkennen ihrer Umsatzsteuerpflicht aufgrund der Verringerung der Lieferschwelle auf 35.000 Euro (ab 2011) ihre Tätigkeit beim Finanzamt angezeigt. Sie hat die den betroffenen Umsatzsteuervoranmeldungen entspringenden Umsatzsteuerzahllasten sofort entrichtet. Sie hat in der Folge die Umsatzsteuervoranmeldungen rechtzeitig eingereicht. Das Abgabenkonto der Bw weist keinen Rückstand auf.

Vor diesem rechtlichen und sachverhaltsmäßigen Hintergrund wäre die Festsetzung von Verspätungszuschlägen lediglich im unteren betragsmäßigen Bereich billig (das Finanzamt hat jeweils 8 % bzw. einmal 5% der Bemessungsgrundlagen festgesetzt). Die Festsetzung von ganz geringfügigen Verspätungszuschlägen ist jedoch nur in besonderen Ausnahmefällen zweckmäßig; ein solcher Ausnahmefall liegt hier jedoch nicht vor. Im Übrigen lässt das oben

dargestellte sonstige steuerliche Verhalten der Bw erkennen, dass es keines Verspätungszuschlages bedarf, um bei ihr den rechtzeitigen Eingang der Umsatzsteuervoranmeldungen und damit die zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuer sicherzustellen.

Der Berufung war daher Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide aufzuheben.

Graz, am 16. Jänner 2012