

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Michael Mandlmayr in der Beschwerdesache Bf , gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom  
a) 17. Jänner 2013 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe und vom  
b) 5. Februar 2013 betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages wegen nicht fristgerechter Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen für die Zeiträume Juni, Juli, August und September 2012

zu Recht erkannt:

Der unter lit a) genannte Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Der unter lit. b) genannte Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Abgabe betragen:

Innergemeinschaftliche Lieferungen 2012	€	%	€
Juni	34.800,00	0,5%	174,00
Juli	36.000,00	0,2%	72,00
August	34.800,00	0,2%	70,00
September	36.800,00	0,2%	73,00
Bemessungsgrundlage	142.400,00		
<b>festgesetzter Verspätungszuschlag</b>			<b>389,00</b>

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Am **22. März 2012** meldete die in Deutschland ansässige Beschwerdeführerin (in der Folge kurz Bf), vertreten durch ihren Gatten, dem ausdrücklich das Recht auf Beantragung der ATU-Nummer eingeräumt wurde, das **Handels- und Handelsagentengewerbe** unter obiger Adresse in Österreich bei der Bezirkshauptmannschaft und beim Finanzamt an. Die

Bf gab den voraussichtlichen Jahresumsatz des Eröffnungsjahres 2012 mit 300.000,00 € an.

Jeweils nach **Erinnerung** durch das Finanzamt (1. Juni, 2. Juli und 1. August 2012) gab die Bf die **Umsatzsteuervoranmeldungen** (0,00 bzw. Leermeldung) für die Monate **März** 2012 erst am 27. Juni 2012 und für **April und Mai 2012** am 9. August 2012 mit FinanzOnline elektronisch ab.

Die **Umsatzsteuervoranmeldung** für **Juni 2012** mit einem Vorsteuerguthaben von 3.360,94 € brachte die Bf hingegen schon am 3. August 2012 ein.

Am 9. August 2012 langte beim Finanzamt die von der Bf dem oben genannten deutschen **Steuerberater** erteilte **Vollmacht** zur Vertretung in Steuersachen vom **6. August 2012** ein.

**Nach Festsetzungen** der Vorauszahlungen mit jeweils 0,00 wurden auf Grund am 22. Oktober 2012 eingebrachter **berichtigter Umsatzsteuervoranmeldungen** Gutschriften aus Vorsteuern für die Monate **Juli 2012** mit 3.476,84 € und für **August 2012** mit 3.360,94 € ausgewiesen und mit Schreiben des Steuerberaters vom 25. und 31. Oktober 2012 deren Überweisung auf ein Konto der Bf beantragt.

Im Zuge einer Betriebsprüfung betreffend die Umsatzsteuer und Zusammenfassende Meldungen des Handels der Bf mit Waren für den Zeitraum 4/2012 bis 9/2012 stellte die Prüferin im **Bericht vom 30. November 2012** sinngemäß im Wesentlichen Folgendes fest:

### **Tz. 1 Allgemeines**

Das Hauptunternehmen befindet sich in Deutschland. Nach Angabe des Gatten des Bf ist der einzige Grund, warum in Österreich ein Unternehmen begründet wurde, dass der Lieferant der Bf mit Sitz in Österreich aus marktpolitischen Gründen nicht nach Deutschland liefern darf, weil er ein verbundenes Unternehmen eines Unternehmens in Bayern ist, das dieselbe Ware am deutschen Markt um 40 Cent teurer anbietet als es das österreichische Unternehmen anbieten würde. Die Firma der Bf kauft daher die Ware beim österreichischen Lieferanten, holt diese selbst mittels Spedition ab und liefert diese dann direkt an ihr deutsches Unternehmen. Die Verrechnung der Ware vom österreichischen an das deutsche Unternehmen erfolgt mit 4 Cent Aufschlag pro Kilo.

Aufgrund dieser Konstellation des Reihengeschäftes ist die Lieferung vom Lieferanten an das österreichische Unternehmen der Bf in Österreich steuerbar und steuerpflichtig, wobei zu Recht der Vorsteuerabzug in Österreich vorgenommen wurde.

Für die Zeiträume Juli und August 2012 wurden berichtigte Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, die im Rahmen einer Festsetzung der Umsatzsteuer für die betreffenden Monate berücksichtigt werden.

### **Tz. 2 Zusammenfassende Meldungen**

Gem. **Art. 21 Abs. 3 UStG** ist der Unternehmer, der im Meldezeitraum steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen ausgeführt hat, verpflichtet, dies in einer Zusammenfassenden Meldung bekannt zu geben.

Die Zusammenfassende Meldung gilt als Abgabenerklärung und hat bei innergemeinschaftlichen Warenlieferungen folgende Angaben zu enthalten:

- die Abnehmer von Warenlieferungen in anderen Mitgliedstaaten (deren UID-Nr.)
- die Summe der Bemessungsgrundlagen der an diese Abnehmer erbrachten ig. Lieferungen

Diese Angaben sind für den Meldezeitraum zu machen, in dem bei ig. Lieferungen die Rechnung ausgestellt wird; spätestens jedoch für den Meldezeitraum, in dem der auf die Ausführung der Lieferungen folgende Monat endet.

Die innergemeinschaftlichen Lieferungen vom österreichischen Unternehmen der Bf an ihr deutsches Unternehmen in den Zeiträumen Juni bis September 2012 wurden zwar in die jeweilige Umsatzsteuervoranmeldung aufgenommen, jedoch bis Prüfungsbeginn (Zusatz des erkennenden Gerichts: 6. November 2012) nicht in den Zusammenfassenden Meldungen bekanntgegeben.

Im Rahmen der Niederschrift über das Ergebnis der Umsatzsteuersonderprüfung vom 6. November 2012 wurde vereinbart, dass dieser Meldeverpflichtung bis spätestens 20. November 2012 nachgekommen wird.

Per 30. November 2012 waren keine innergemeinschaftlichen Lieferungen gemeldet, weshalb mit Schreiben vom 30. November 2012 eine weitere Frist bis 20. Dezember 2012 gesetzt wurde sowie eine Zwangsstrafe in Höhe von 300,00 € angedroht wurde.

Mit **Bescheid vom 17. Jänner 2013** setzte das Finanzamt die mit Erinnerung vom 30. November 2012 angedrohte Zwangsstrafe von 300,00 € wegen Nichtabgabe der Zusammenfassenden Meldungen für die Zeiträume Juni bis September 2012 fest.

Mit **Schriftsatz vom 30. Jänner 2013** erhob der deutsche Steuerberater dagegen **Berufung** und beantragte mit folgender Begründung, die Zwangsstrafe ersatzlos aufzuheben:

Weil leider bisher noch kein Online-Zugang vorhanden gewesen sei, sei die ZM am 19. Dezember 2012 in Papierform - also innerhalb der mit der Erinnerung vom 30. November 2012 gesetzten Frist – abgegeben worden.

Diese seien offensichtlich auch abgespeichert worden, weil bei der heutigen Wiederholung der ZM-Abgaben in Online-Form der Vermerk "Gesamtrückziehung" erschien. Dieser werde nur dann gezeigt, wenn bereits eine Erklärung eingereicht worden sei. Das besage, dass auch die in Papierform eingereichten ZM ohne Probleme angenommen und verarbeitet worden seien. Die Bf habe im Vorjahr noch keinerlei Umsätze gehabt.

Aus dem Ausdruck vom 31. Jänner 2013, der über FinanzOnline seitens der Bf von ihrem deutschen Steuerberater eingebrachten Anbringen scheinen folgende Anbringen – sämtliche mit Einbringungsdatum 30. Jänner 2013 – auf:

Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2012

Zusammenfassende Meldung für 09/2012

Zusammenfassende Meldung für 08/2012

Zusammenfassende Meldung für 07/2012

Zusammenfassende Meldung für 06/2012

Elektronische Zustellung

Laut Mehrwertsteuerinformationssystem (MIAS) wurden die gegenständlichen Zusammenfassenden Meldungen am **30. Jänner 2013** mit FinanzOnline elektronisch abgegeben.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom **5. Februar 2013** wies das Finanzamt die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der **Zwangsstrafe** vom 17. Jänner 2013 mit folgender Begründung ab:

Gemäß **Art. 21 Abs. 10 UStG 1994** hat die Übermittlung einer Zusammenfassenden Meldung elektronisch zu erfolgen. Nur wenn die elektronische Übermittlung der Steuererklärung mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar ist, hat die Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen.

Da die Bf Ihre Produkte auch über das Internet handle, könne davon ausgegangen werden, dass die technischen Voraussetzungen gegeben seien und daher die elektronische Übermittlung der Steuererklärungen zumutbar sei.

Bis zur gesetzten Frist 21. Dezember 2012 seien die bereits fälligen Zusammenfassenden Meldungen nicht eingereicht worden bzw. seien diese nicht im Datenbestand der Finanzverwaltung gewesen, weshalb die Zwangsstrafe zu Recht festgesetzt worden sei.

Ob die Zusammenfassenden Meldungen in Papierform fristgerecht eingereicht worden seien, könne zudem nicht nachvollzogen werden, weil es nicht vorgesehen sei, dass diese vom zuständigen Finanzamt mit einem Eingangsdatum versehen und erfasst werden.

Mit **Bescheid vom 5. Februar 2013** setzte das Finanzamt mit folgender Begründung einen **Verspätungszuschlag** für die nicht fristgerechte Abgabe der Zusammenfassenden Meldung für die Monate Juni bis September 2012 in Höhe von 1.424,00 € fest:

**Gemäß Art. 21 Abs. 3 und 9 UStG 1994 iVm. § 135 BAO** ist bei nicht fristgerechter Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung ein Verspätungszuschlag vorgesehen. Dieser beträgt 1% der Bemessungsgrundlage (=Summe der ig Lieferungen), höchstens jedoch 2.200,00 €.

innergemeinschaftliche Lieferungen 2012	
Juni	34.800,00
Juli	36.000,00
August	34.800,00
September	36.800,00
Bemessungsgrundlage	142.400,00
<b>festgesetzter Verspätungszuschlag in Höhe von 1%</b>	<b>1.424,00</b>

Die Festsetzung sei erfolgt, weil die Bf trotz Verpflichtung zur Abgabe einer zusammenfassenden Meldung diese nicht bzw. verspätet abgegeben habe.

Mit **Schriftsatz** vom **26. Februar 2013** stellte die Bf sinngemäß einen **Vorlageantrag** betreffend die **Zwangsstrafe** und er hob mit folgender Begründung **Berufung** gegen den **Verspätungszuschlag** und beantragte dessen ersatzlose Aufhebung:

Die elektronische Übermittlung der zusammenfassenden Meldungen sei sofort erfolgt, nachdem die Bf die Zulassungsdaten für die elektronische Übermittlung erhalten hatte. Vorher habe die ZM nur in Papierform abgegeben werden können. Dies sei auch sofort gemacht worden, nachdem die Bf die Vordrucke vom Finanzamt, auch erst nach wiederholtem Ersuchen am 19. Dezember 2012 erhalten habe.

Wie aus der in Kopie beigefügter Postausgangsliste des deutschen Steuerberaters ersichtlich seien die ZM in Papierform am 19. Dezember 2012 an das Finanzamt gesandt, seien also innerhalb der vom Finanzamt festgesetzten Frist übermittelt worden. Wo diese ZM beim Finanzamt geblieben oder ob sie weitergeleitet worden seien, müsste eigentlich festgestellt werden können. Sie seien auf jeden Fall, abgespeichert gewesen. Hierzu werde auf die Ausführungen in der Berufsbegründung vom 30. Jänner 2013 verwiesen.

Im Übrigen gelte die Berufsbegründung vom 30. Jänner 2013.

Die Bf beantrage, im Hinblick darauf, dass sie alles versucht habe, die ZM zu erstellen, wenn auch, weil es nicht anders möglich gewesen sei, zuerst in Papierform und dann zusätzlich elektronisch, den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages aufzuheben.

In der angeschlossenen Kopie einer Seite der Postausgangsliste scheint am 19. Dezember als Empfängerin das Finanzamt zum Betreff "ZM Meldung" mit dem Namen der Bf auf.

Mit **E-Mail** vom **21. März 2013** forderte das Finanzamt die Bf unter Hinweis auf die zwischenzeitige Begleichung der Zwangsstrafe und des Verspätungszuschlages auf, den Vorlageantrag zurückzunehmen.

Mit **Schriftsetzung** vom **26. März 2013** lehnte dies der Steuerberater der Bf unter Hinweis auf die nach der Rechtsmittelbelehrung fehlende hemmende Wirkung der Berufung ab. Der eingebrochene Vorlageantrag könne nicht zurückgenommen werden, weil die Festsetzung der Zwangsstrafe und des Verspätungszuschlages zu Unrecht erfolgt sei. Ergänzend zu den Ausführungen im Vorlageantrag, auf die verwiesen werde, stelle sich die Frage, wieso das Finanzamt ZM-Vordrucke zugesandt habe, wenn sie diese dann nicht anerkenne.

**Das erkennende Gericht legt seiner Entscheidung folgenden Sachverhalt zu Grunde:**

Die Bf betreibt ein Unternehmen in Deutschland und handelt dabei mit Waren auch über das Internet. Im März 2012 meldete die Bf auch in Österreich ein Unternehmen an. In den Monaten Juni bis September 2012 kaufte das österreichische Unternehmen der Bf im Inland Waren beim Lieferanten und verbrachte diese durch eine Spedition in das Unternehmen der Bf in Deutschland zum Verkauf an ihre dortigen Kunden in folgender Höhe:

Monat	€
Juni	34.800,00
Juli	36.000,00
August	34.800,00
September	36.800,00

Am 6. August 2012 erteilte die Bf einem deutschen Steuerberater eine Vollmacht in allen steuerlichen Angelegenheiten.

Im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung sagte die Bf am 6. November 2012 zu, Zusammenfassende Meldungen für die Monate Juni bis September 2012 bis spätestens 20. November 2012 nachzureichen.

Zusammenfassende Meldungen für die Monate Juni, Juli, August und September 2012 brachte der deutsche Steuerberater für die Bf am 19. Dezember 2012 in Papierform und am 30. Jänner 2013 in elektronischer Form über FinanzOnline ein.

**Beweiswürdigung**

Der oben festgestellte Sachverhalt ist unstrittig und entspricht auch dem Akteninhalt.

Die Einreichung der Zentralen Meldungen in Papierform am 19. Dezember 2012 wurde seitens der Bf durch Vorlage einer Kopie der Postausgangsliste des deutschen Steuerberaters glaubhaft gemacht und vom Finanzamt nicht bestritten.

Unterlagen (Kopien schriftlicher Anforderung, Gesprächsnotizen über Telefonate) über die in der Berufung noch nicht, sondern erst im Vorlageantrag behaupteten wiederholten Ersuchen an das Finanzamt um Übermittlung der Vordrucke für die Zusammenfassenden Meldungen wurden seitens der Bf nicht vorgelegt. Da seitens der Bf auch keine Daten betreffend Tag und Ansprechperson beim Finanzamt genannt worden sind, geht das erkennende Gericht in freier Beweiswürdigung, davon aus, dass es sich hier um ein unsubstantiiertes Zweckvorbringen handelt und dem Finanzamt kein Verschulden an dem Umstand anzulasten ist, dass dem Steuerberater der Bf die erforderlichen Vordrucke nicht früher zur Verfügung gestanden sind.

Dass der deutsche Steuerberater vor dem 30. Jänner 2013 keinen Zugang zu FinanzOnline gehabt hat, ist ebenfalls nicht dem Finanzamt anzulasten. Diesbezüglich liegt weder eine Rüge noch die Angabe seitens der Bf vor, wann dies überhaupt beantragt worden ist.

## **Rechtliche Beurteilung des festgestellten Sachverhaltes**

Der mit der Überschrift "**Zusammenfassende Meldung**" versehene **Art. 21 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz 1994**, BGBl. Nr. 663/1994 in der 2012 geltenden Fassung BGBl. I Nr. 112/2012 (**UStG1994**) lautet (Fettdruck durch das erkennende Gericht):

(3) Der Unternehmer im Sinne des § 2 hat **bis zum Ablauf des auf jeden Kalendermonat** (Meldezeitraum) **folgenden Kalendermonates**, in dem er innergemeinschaftliche Warenlieferungen ausgeführt hat, **beim Finanzamt** eine Meldung **abzugeben** (Zusammenfassende Meldung), in der er die Angaben nach Abs. 6 zu machen hat. Das gilt auch, wenn er im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerpflichtige sonstige Leistungen ausgeführt hat, für die der Leistungsempfänger entsprechend Art. 196 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung der Richtlinie 2008/8/EG die Steuer schuldet. **Unternehmer, für die das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum ist (§ 21 Abs. 2), haben diese Meldung bis zum Ablauf des auf jedes Kalendervierteljahr (Meldezeitraum) folgenden Kalendermonates abzugeben.** Für die Anwendung dieser Vorschrift gelten auch nichtselbständige juristische Personen im Sinne des § 2 Abs. 2 Z 2 als Unternehmer, sofern sie eine eigene Umsatzsteuer-Identifikationsnummer haben. Die Zuständigkeit in Angelegenheiten der Zusammenfassenden Meldung richtet sich nach der Zuständigkeit für die Festsetzung der Umsatzsteuer des Unternehmers.

(4) *Eine innergemeinschaftliche Warenlieferung im Sinne dieser Vorschrift ist*

1. eine innergemeinschaftliche Lieferung im Sinne des Art. 7 Abs. 1 mit Ausnahme der Lieferungen neuer Fahrzeuge an Abnehmer ohne Umsatzsteuer-Identifikationsnummer;
2. eine innergemeinschaftliche Lieferung im Sinne des Art. 7 Abs. 2 Z 1;
3. (Anm.: aufgehoben durch BGBI. Nr. 756/1996 )

(5) (Anm.: aufgehoben durch BGBI. Nr. 756/1996 )

(6) Die Zusammenfassende Meldung muss folgende Angaben enthalten:

1. für innergemeinschaftliche Warenlieferungen im Sinne des Abs. 4 Z 1
  - a) die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer jedes Erwerbers, die ihm in einem anderen Mitgliedstaat erteilt worden ist und unter der die innergemeinschaftlichen Warenlieferungen an ihn ausgeführt worden sind, und
  - b) für jeden Erwerber die Summe der Bemessungsgrundlagen der an ihn ausgeführten innergemeinschaftlichen Warenlieferungen;
2. für innergemeinschaftliche Warenlieferungen im Sinne des Abs. 4 Z 2
  - a) die Umsatzsteuer-Identifikationsnummern des Unternehmers in den Mitgliedstaaten, in die er Gegenstände verbracht hat und
  - b) die darauf entfallende Summe der Bemessungsgrundlagen;
3. für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführte steuerpflichtige sonstige Leistungen, für die der Leistungsempfänger entsprechend Art. 196 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung der Richtlinie 2008/8/EG die Steuer schuldet
  - a) die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer jedes Leistungsempfängers, die ihm in einem anderen Mitgliedstaat erteilt worden ist und unter der die steuerpflichtigen sonstigen Leistungen an ihn erbracht worden sind, und
  - b) für jeden Leistungsempfänger die Summe der Bemessungsgrundlagen der an ihn erbrachten steuerpflichtigen sonstigen Leistungen.

(7) Die Angaben nach Abs. 6 Z 1 und 2 sind für den Meldezeitraum zu machen, in dem die Rechnung für die innergemeinschaftliche Warenlieferung ausgestellt wird, spätestens jedoch für den Meldezeitraum, in dem der auf die Ausführung der innergemeinschaftlichen Warenlieferung folgende Monat endet.

Die Angaben nach Abs. 6 Z 3 sind für den Meldezeitraum zu machen, in dem die steuerpflichtige sonstige Leistung ausgeführt wird.

*(8) Erkennt der Unternehmer nachträglich, dass eine von ihm abgegebene Zusammenfassende Meldung unrichtig oder unvollständig ist, so ist er verpflichtet, die ursprüngliche Zusammenfassende Meldung innerhalb eines Monates zu berichtigen.*

**(9) Die Zusammenfassende Meldung gilt als Steuererklärung. § 135 der Bundesabgabenordnung ist sinngemäß mit der Maßgabe anzuwenden, dass der Verspätungszuschlag 1% der Summe aller nach Abs. 6 Z 1 lit. b, Z 2 lit. b und Z 3 lit. b zu meldenden Bemessungsgrundlagen für innergemeinschaftliche Warenlieferungen im Sinne des Abs. 4 und im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführte steuerpflichtige sonstige Leistungen, für die der Leistungsempfänger entsprechend Art. 196 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung der Richtlinie 2008/8/EG die Steuer schuldet, nicht übersteigen und höchstens 2 200 Euro betragen darf.**

**(10) Die Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung hat elektronisch zu erfolgen. Ist dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Steuererklärung mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat die Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen.**

Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung mit Verordnung festzulegen. In der Verordnung kann vorgesehen werden, dass sich der Unternehmer einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle zu bedienen hat; weiters kann ein vom Abs. 3 abweichender Abgabetermin bestimmt werden.

Gem. **Art. 3 Abs. 1 Z 1 UStG 1994** gilt das Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens aus dem Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet durch einen Unternehmer zu seiner Verfügung, ausgenommen zu einer nur vorübergehenden Verwendung, auch wenn der Unternehmer den Gegenstand in das Inland eingeführt hat, als Lieferung gegen Entgelt und der Unternehmer dabei als Lieferer.

Im gegenständlichen Fall gilt die Verbringung der in Österreich vom österreichischen Unternehmen der Bf erworbenen Ware nach Deutschland in ihr dortiges Unternehmen zum Verkauf in Deutschland gem. Art. 3 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 als Lieferung.

Gemäß **§ 1 Abs. 1** der für Meldezeiträume, die nach dem 31. Dezember 2009 beginnen, anzuwendenden **FinanzOnline-Erklärungsverordnung**, BGBl. II Nr. 512/2006, in der 2012 geltenden Fassung hat u.a. die elektronische Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldung und der zusammenfassenden Meldung nach der FinanzOnline-Verordnung 2006 im Verfahren FinanzOnline (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zu erfolgen.

Dem Steuerpflichtigen bzw. der zur Geschäftsführung oder Vertretung einer Gesellschaft oder Gemeinschaft befugten Person ist nach **§ 2** der FinanzOnline-Erklärungsverordnung die elektronische Übermittlung der Steuererklärung unzumutbar, wenn er bzw. sie nicht über die dazu erforderlichen technischen Voraussetzungen verfügt. **Der Steuerpflichtige bzw. die zur Geschäftsführung oder Vertretung einer Gesellschaft oder Gemeinschaft**

befugte Person **muss** daher die **Steuererklärung**, die er bzw. sie selbst einreicht, **nur dann elektronisch übermitteln, wenn er bzw. sie über einen Internet-Anschluss verfügt** und er bzw. die Gesellschaft oder Gemeinschaft wegen Überschreitens der Umsatzgrenze zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen verpflichtet ist. Reicht ein inländischer berufsmäßiger Parteienvertreter die Erklärung ein, so besteht die Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung nur dann, wenn der Parteienvertreter über einen Internet-Anschluss verfügt und wegen Überschreitens der Umsatzgrenze zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen verpflichtet ist.

Gem. **§ 3. Abs. 1** der genannten Verordnung bestimmt sich der Umfang der elektronisch zu übermittelnden Abgabenerklärungen nach § 1 Abs. 2 FOnV 2006.

Gem. **§ 4.** Abs. 2 hat die elektronische Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung bis zum Ablauf des auf den Kalendermonat (Meldezeitraum) folgenden Kalendermonates zu erfolgen. Bei vierteljährlichem Voranmeldungszeitraum hat diese Übermittlung bis zum Ablauf des auf das Kalendervierteljahr (Meldezeitraum) folgenden Kalendermonates zu erfolgen.

Gemäß **§ 21 Abs. 2 UStG 1994** in der ab 1. Jänner 2011 geltenden Fassung BGBl. I Nr. 76/2011 ist für Unternehmer, deren Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000,00 € nicht überstiegen haben, das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum; der Unternehmer kann jedoch durch fristgerechte Abgabe einer Voranmeldung für den ersten Kalendermonat eines Veranlagungszeitraumes mit Wirkung für den ganzen Veranlagungszeitraum den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen.

Im gegenständlichen Fall handelt es sich um das erste Jahr mit unternehmerischen Aktivitäten im Inland, weshalb ihre Umsätze im Vorjahr 0,00 € und somit die Grenze von 100.000,00 € nicht überschritten haben.

Die Bf hat trotz Betriebsanmeldung "ab sofort" am 22. März 2012 für März, April und Mai 2012 monatliche Umsatzsteuervoranmeldungen erst über Erinnerung des Finanzamtes abgegeben.

Nach Ansicht des erkennenden Gerichts ist deshalb zu Gunsten der Bf von einer Pflicht zur Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen gemäß Art. 21 Abs. 3 iVm § 21 Abs. 2 UStG 1994 erstmals für das auch den Monat Juni umfassende zweite Quartal 2012 und damit einer Frist bis Ende Juli 2012 auszugehen.

Die Frist betreffend das die gegenständlichen Monate Juli, August und September 2012 umfassende 3. Quartal ist Ende Oktober 2012 abgelaufen.

**§ 135 BAO** bestimmt, dass Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, die Abgabenbehörde einen Zuschlag bis zu 10 % der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen kann, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Der Gesetzeszweck des Verspätungszuschlages ist darin zu erblicken, dass der Abgabepflichtige zur Erfüllung der ihm gesetzlich obliegenden Pflicht zur rechtzeitigen

Einreichung von Abgabenerklärungen angehalten werden soll (vgl. VwGH 17.05.1999, 98/17/0265). Es handelt sich demnach um eine administrative Ungehorsamsfolge eigener Art bzw. um ein Druckmittel eigener Art (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 135 Tz 3, unter Hinweis auf Stoll und BFH).

Nach dem Gesetzeswortlaut setzt die Verhängung eines Verspätungszuschlages voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist. Eine Verspätung ist dann nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft, wobei aber bereits leichte Fahrlässigkeit die Entschuldbarkeit ausschließt (vgl. VwGH 19.01.2005, 2001/13/0133).

Zu beachten ist überdies, dass die Festsetzung eines Verspätungszuschlages dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde liegt. Als Kriterien für die Ermessensübung sind vor allem das Ausmaß der Fristüberschreitung, das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, zB seine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten, sowie der Grad des Verschuldens zu werten.

Das Finanzamt hat im gegenständlichen Fall die Höchststrafe von 1% (1.424,00 €) verhängt, ohne die Höhe der Strafe und damit ihr ausgeübtes Ermessen zu begründen.

Ausgehend vom unstrittigen Sachverhalt, dass die Bf die als Steuererklärungen zu wertenden Zusammenfassenden Meldungen für das Jahr 2012 (2. Quartal: Juni: 34.800,00 € und 3. Quartal Juli: 36.000,00 €; August: 34.800,00 €; September: 36.800,00 €) nicht fristgerecht abgegeben hat, ist Streitpunkt im gegenständlichen Verfahren im Wesentlichen, ob die Bf daran ein Verschulden trifft.

Der Bf, die als Unternehmerin im Binnenmarkt grenzüberschreitend tätig geworden ist, ist vorzuwerfen, dass sie sich nicht rechtzeitig über die damit verbundenen Pflichten informiert und erst am 6. August 2012 einen deutschen Steuerberater beigezogen hat. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass die Bf in der ihrem Gatten erteilten Vollmacht vom 22. März 2012 ausdrücklich das Recht auf Beantragung der österreichischen Steuernummer und UID-Nummer ("ATU-Nummer") einbezogen hat.

Seitens der Bf wurde bei der Umsatzsteuersonderprüfung vom 6. November 2012 zugesagt, die fehlenden Zusammenfassenden Meldungen bis 20. November 2012 nachzureichen.

Nach obigen Feststellungen ist dies jedoch erst am 30. Jänner 2013 in der vorgesehenen Form über FinanzOnline elektronisch erfolgt.

Der Verspätungszuschlag ist daher im bekämpften Bescheid dem Grunde nach zu Recht verhängt worden. Der Einwand der Bf, die Einbringung der Zusammenfassenden Meldungen in elektronischer Form wäre ihr nicht zumutbar gewesen, ist nicht stichhaltig. Das Finanzamt hat in diesem Zusammenhang zutreffend darauf hingewiesen, dass die Bf über das Internet handelt (vgl. die in Tz 1 des Betriebsprüfungsberichtes genannte Internetadresse der Bf).

Dies gilt jedenfalls für den dem 2. Quartal zuzurechnenden Monat Juni, wofür die Frist bereits mit Ende Juli 2012 und damit vor Beziehung eines Steuerberaters abgelaufen ist.

Ebenso wenig glaubwürdig ist es, dass es dem am 6. August 2012 bevollmächtigten Steuerberater der Bf nicht viel früher möglich gewesen ist, Zusammenfassende Meldungen elektronisch einzubringen. Dass dieser anfangs keinen Internetanschluss gehabt hätte, wurde seitens der Bf gar nicht behauptet. Bei rechtzeitigem Bemühen wäre es dem deutschen Steuerberater in der Zeit zwischen 6. August und Ende Oktober unschwer möglich gewesen einen Zugang zu FinanzOnline zu bekommen und damit für die im 3. Quartal enthaltenen Monate Juli, August und September 2012 rechtzeitig die Zusammenfassende Meldung elektronisch einzubringen.

In diesem Zusammenhang wird der Vorwurf, warum die Bf nicht schon wesentlich früher einen Steuerberater beigezogen hat, wiederholt.

Die Verpflichtung zur Einreichung der als Abgabenerklärungen zu wertenden Zusammenfassenden Meldungen ergibt sich bereits aus den gesetzlichen Bestimmungen. Der Sinn der Zusammenfassenden Meldungen besteht darin, den Wegfall der Binnengrenzen zu kompensieren, Kontrollmöglichkeiten bezüglich des Umsatzsteueraufkommens zu schaffen und Steuerausfälle in den anderen Mitgliedstaaten zu vermeiden. Die Zusammenfassenden Meldungen ermöglichen demnach die Zurverfügungstellung der Daten über innergemeinschaftliche Lieferungen und versetzen die anderen Mitgliedstaaten in die Lage, ihre Erwerbsteuer zu kontrollieren.

Die Frist für die Einreichung der Zusammenfassenden Meldung beträgt nach Art. 263 Abs. 1 und Abs. 1a MwSt-RL 20067112/EG idF RL 2008/117/EG vom 16. Dezember 2008 sowohl bei einem Meldezeitraum von einem Kalendermonat als auch bei einem solchen von einem Kalendervierteljahr höchstens einen Monat. Da es sich hier um eine zwingende und ohne Optionsmöglichkeiten in nationales Recht umzusetzende Bestimmung des Gemeinschaftsrechts handelt, kann diese Frist nicht verlängert werden (**Scheinert/Kolacny/Caganek, Kommentar zur MwSt, Art 21 Anm. 34**).

Daraus ist zu folgern, dass dem Ausmaß der Fristüberschreitung wesentliches Gewicht zukommt. In Ansehung der bisherigen "Unbescholtenheit" der Bf betreffend Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten in Österreich und der unbestrittenen elektronischer Einbringung der Zusammenfassenden Meldungen am 30. Jänner 2013 ist die vom Finanzamt verhängte Höchstrafe von 1% unangemessen hoch. Nach Ansicht des erkennenden Gerichts erscheint die Verhängung eines Verspätungszuschlages von 0,1% pro Monat der Fristüberschreitung angemessen. Für Juni (2. Quartal – ZM fällig Ende 7/2012) wären dies 0,6% und für Juli, August und September(3. Quartal – ZM fällig Ende 10/2012) 0,3%.

Im gegenständlichen Fall ist für Juni jedoch mildernd zu berücksichtigen, dass die entsprechenden Daten dem Finanzamt seitens der Bf bereits am 19. Dezember 2012 in Papierform übermittelt worden sind.

Für die Monate Juli, August und September 2012 ist nach der geltenden Vorschrift des § 2 FinanzOnline-Erklärungsverordnung die Einreichung der Zusammenfassenden Meldung

vom 19. Dezember 2012 durch den ausländischen Parteienvertreter in Papierform ohnehin als ausreichend anzusehen.

Die die oben genannten Prozentsätze sind daher um je 0,1% auf 0,5% bzw. 0,2% zu vermindern.

Die geltend gemachten Umstände für die verspätete Einbringung in Papierform sind nicht glaubwürdig. Auf obige Ausführungen zur Beweiswürdigung wird verwiesen. Außerdem ist dem Vertreter und damit der Bf anzulasten, dass sich der schon am 6. August 2012 bevollmächtigte deutsche Steuerberater nicht schon früher und damit rechtzeitig um die entsprechenden Formulare gekümmert hat.

Der Beschwerde gegen den Verspätungszuschlag kommt nach obigen Ausführungen im Ergebnis teilweise (der Höhe nach) Berechtigung zu.

### **Rechnerische Darstellung:**

Der Verspätungszuschlag wird wie folgt ermittelt:

Innengemeinschaftliche Lieferungen 2012	€	%	€
Juni	34.800,00	0,5%	174,00
Juli	36.000,00	0,2%	72,00
August	34.800,00	0,2%	70,00
September	36.800,00	0,2%	73,00
Bemessungsgrundlage	142.400,00		
<b>festgesetzter Verspätungszuschlag</b>			<b>389,00 €</b>

### **Zwangstrafe**

*Gemäß § 111 Abs. 1 BAO sind die Abgabenbehörden berechtigt, die Befolgung ihrer auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffenen Anordnungen zur Erbringung von Leistungen, die sich wegen ihrer besonderen Beschaffenheit durch einen Dritten nicht bewerkstelligen lassen, durch Verhängung einer Zwangstrafe zu erzwingen. Zu solchen Leistungen gehört auch die elektronische Übermittlung von Anbringen und Unterlagen, wenn eine diesbezügliche Verpflichtung besteht.*

*Gemäß § 111 Abs. 2 leg. cit. muss, bevor eine Zwangstrafe festgesetzt wird, der Verpflichtete unter Androhung der Zwangstrafe mit Setzung einer angemessenen Frist zur Erbringung der von ihm verlangten Leistung aufgefordert werden. Die einzelne Zwangstrafe darf den Betrag von 5 000,00 € nicht übersteigen (Abs. 3).*

Zweck der Zwangsstrafe ist, die Abgabenbehörde bei Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen (VwGH 27.09.2000, 97/14/0112) und die Partei, zB einen Abgabepflichtigen, zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zu verhalten (VwGH 20.09.1988, 88/14/0066).

Zwangsstrafen dürfen nur zur Erzwingung auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffener Anordnungen angedroht und festgesetzt werden, wie zB. die Einreichung von Abgabenerklärungen (VwGH 24.05.2007, 2006/15/0366). Die Festsetzung einer Zwangsstrafe ist rechtswidrig, wenn die verlangte Leistung unmöglich oder unzumutbar wäre (VwGH 16.02.1994, 93/13/0025).

Die Festsetzung der Zwangsstrafe liegt (dem Grunde und der Höhe nach) im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 26.06.1992, 89/17/0010; VwGH 22.02.2000, 96/14/0079).

Bei der gemäß § 20 BAO vorzunehmenden Ermessensübung sind ua. das bisherige die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten betreffende Verhalten der Partei (UFS 02.02.2010, RV/0806-K/07), der Grad des Verschuldens der Partei (UFS 09.09.2009, RV/2885-W/09), zu berücksichtigen.

Nach obigen Ausführungen wurde der Pflicht zur Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen hinsichtlich der Monate Juli, August und September 2012 durch die Abgabe in Papierform am 19. Dezember 2012 vor dem in der Androhung der Zwangsstrafe gesetzten Termin 20. Dezember 2012 Genüge getan.

In Anbetracht des Umstandes, dass deshalb nur noch die Verhängung einer Zwangsstrafe betreffend den Monat Juni in Frage kommt, erscheint der im bekämpften Bescheid festgesetzte Betrag von 300,00 € unangemessen. Außerdem ist die Abgabe in Papierform für den Monat Juni jedenfalls als Milderungsgrund zu werten.

Dazu kommt noch, dass (auch) für den Monat Juni oben bereits ein Verspätungszuschlag (dem Grunde nach) bestätigt worden ist.

Unter Beachtung all dieser Umstände erscheint die ersatzlose Aufhebung der ohnehin geringen Zwangsstrafe von bisher 300,00 € (lediglich 6% der möglichen Höchststrafe von 5.000,00) vertretbar.

Der Beschwerde gegen die Zwangsstrafe konnte deshalb Erfolg beschieden sein.

### **Zulässigkeit einer 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 im gegenständlichen Fall keine Rechtsfrage zu lösen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist die Revision unzulässig.

Linz, am 15. Juli 2015