



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 23. Juli 2003 über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk, vertreten durch Mag. Anneliese Kolienz, betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages wegen verspäteter Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 5/02 vom 22. August 2002 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. wurde am 2. August 2001 von I.P. mit einem Stammkapital von 35.000,00 EUR gegründet. Gegenstand des Unternehmens ist

1. Der Groß- und Kleinhandel mit sowie der Import und Export von Waren aller Art, insbesondere mit Kraftfahrzeugen.

2. Die Beteiligung an sowie die Geschäftsführung von Unternehmen mit gleichem oder ähnlichem Betriebsgegenstand.

Die Bw. handelte mit gebrauchten KFZ.

Die tatsächliche Finanzierung des Umlaufvermögens der Bw. wurde ua. wie folgt durchgeführt: Jedes angekaufte Fahrzeug wurde von der Bw. zum Einkaufspreis an eine Finanzierungsgesellschaft zwecks Finanzierung weiterfakturiert. Zum 27. Dezember 2001 wurden zwecks Eigentumsübertragung alle von der Finanzierungsgesellschaft finanzierten KFZ an die Bw. zurückfakturiert (entweder mit Steuerausweis oder ohne bei Differenzbesteuerung). Aus diesen Geschäftsvorgängen ergab sich die Höhe der Vorsteuern für das Rumpfwirtschaftsjahr 2001. Am 2. Jänner 2002 erfolgte wiederum die Fakturierung sämtlicher KFZ an die Finanzierungsgesellschaften.

Das erste Wirtschaftsjahr der Bw. war ein Rumpfwirtschaftsjahr von 25. August 2001 bis 31. Dezember 2001.

Da die Bw. die Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2002 verspätet, nämlich am 16. August 2002 einreichte, wurde ihr mit Bescheid vom 22. August 2002 ein Verspätungszuschlag in Höhe von 1.607,97 € vorgeschrieben, d.s. 8 % des Abgabebetrages von 20.099,59 €.

Mit Eingabe vom 5. September 2002 hat die Bw. gegen diesen Bescheid berufen und "die Herabsetzung des Verspätungszuschlages von 8 % (des Abgabebetrages) auf maximal 1 % pro Monat" beantragt. Begründend führte die Bw. aus, dass die Verzinsung bei Nichteinhaltung von Zahlungszielen mit maximal 12 % pro Jahr, d.s. 1 % pro Monat, "handelsüblich festgesetzt" werde. Die Festsetzung des Verspätungszuschlages von 8 % für die verspätete Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2002, für einen Zeitraum von einem Monat, sei nicht angemessen.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung. Begründend führte das Finanzamt nach Anführung der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen aus, die Bw. habe weder von der Unmöglichkeit der fristgerechten Umsatzberechnung Mitteilung gemacht, noch habe sie um eine Erstreckung der Frist zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung ersucht. Die Verspätung wäre nur entschuldbar, wenn der Abgabepflichtige oder sein Vertreter die nach ihren persönlichen Verhältnissen zumutbare Sorgfalt beachtet hätten. Der Abgabepflichtige sei nicht nur ausnahmsweise säumig gewesen, sondern habe auch die Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2002 verspätet eingereicht bzw. keine Vorauszahlung geleistet.

Die Bw. stellte einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte begründend aus, sie sei vor Beauftragung ihres nunmehrigen steuerlichen Vertre-

ters "nicht ordnungsgemäß vertreten" gewesen. Die Buchhaltung sei von einem Buchführungsbüro erledigt worden, welches nicht über die notwendige Qualifikation verfügt habe. Durch die Zulassung von selbständigen und gewerblichen Buchhaltern und damit auch eine vermehrte Duldung von "Schreibbüros" die Buchhaltungsagenden erledigen, sei einem Branchenfremden eine Unterscheidung nach Qualität nicht mehr zuzumuten. Die Bw. habe sich damals fachgerecht vertreten gefüllt. Seit Anfang August werde die Bw. durch ihren nunmehrigen steuerlichen Vertreter vertreten und habe dieser unverzüglich alle Schritte eingeleitet, um eine ordnungsgemäße Abgabefeststellung und -meldung vorzunehmen. Letztlich sei auch die Meldung der Umsatzsteuer für Mai 2002 so rasch als möglich nachgeholt worden. Der Einwand richte sich nicht gegen die Festsetzung des Verspätungszuschlages, sondern gegen die falsche Ermessensübung, wonach der Verspätungszuschlag nicht eine Bestrafung zur Maßregelung des Steuerpflichtigen sein soll, sondern ein Ersatz für entgangene Zinsen. Dies lasse sich schon aus dem Wort "Verspätungszuschlag" ableiten. Im Ermessen obliege es, einen Zuschlag bis zu 10 % einzuheben, wobei eine Verspätung von nur einem Monat unter den gegebenen Umständen keinesfalls die Festsetzung eines Zinsentganges von 96 % p.a. rechtfertige. Es sei auch die Wuchergrenze des ABGB zu beachten. Die Bw. ersuchte daher um Reduktion des Verspätungszuschlages auf 1 %.

Zum Verhalten der Bw. gegenüber der Abgabenbehörde wird aus den Akten Folgendes festgestellt:

Die Bw. reichte die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Jänner 2002, April 2002 und Mai 2002 verspätet ein. Für Jänner betrug die Verspätung 10 Tage, es wurde ein 2 %-iger Verspätungszuschlag verhängt. Die Umsatzsteuervoranmeldung und die berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für März 2002 wurden nicht beim zuständigen Finanzamt eingebracht. Die Umsatzsteuervoranmeldung für April 2002 wurde mit einer Verspätung von 7 Monaten und 15 Tagen eingereicht, die Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2002 mit einer Verspätung von einem Monat. Es wurde ein 8 %-iger Verspätungszuschlag für die Umsatzsteuer für Mai festgesetzt. Die Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Mai 2002 wurde in keinem einzigen Fall pünktlich bezahlt, in sämtlichen Fällen wurde ein erster Säumniszuschlag festgesetzt, im Fall der Umsatzsteuervoranmeldungen für Jänner und für Mai zusätzlich ein zweiter Säumniszuschlag. Der zweite Säumniszuschlag für die Umsatzsteuer für Mai wurde am 11. November 2002 festgesetzt und betrug 172,23 €, d.s. rund 0,86 % der für Mai geschuldeten Umsatzsteuer. Demzufolge hafteten von der gesamten Umsatzsteuer für Mai noch rund 86 % am 11. November 2002 unberichtigt aus.

Das Finanzamt führte eine Betriebsprüfung und eine Umsatzsteuerrevision für den Zeitraum Jänner bis März 2002 durch und ermittelte eine Nachforderung für Jänner 2002 und eine weitere Nachforderung für den Zeitraum Jänner bis März 2002, die bei der Umsatzsteuerfestsetzung für März 2002 berücksichtigt wurde. Der zu versteuernde Gewinn laut Betriebsprüfung betrug 349.085,47 ATS, in der Bilanz war ein Verlust in Höhe von 3.971.231,79 ATS ausgewiesen. Der Betriebsprüfungsbericht wurde dem Vertreter der Bw. am 7. August 2002 ausgefolgt.

Der aushaftende Abgabenrückstand betrug am 17. Feber 2003 105.933,26 €. Per 3. Juli 2003 haftete ein Betrag von 72.981,59 € aus.

Nachdem der steuerliche Vertreter der Bw. für die mündliche Berufungsverhandlung geladen worden war, erklärte dieser, nicht mehr steuerlicher Vertreter noch Zustellbevollmächtigter der Bw. zu sein.

Nach neuerlicher Zustellung der Ladung ließ I.P. am Tag der Verhandlung ausrichten, er sei verhindert.

In der am 23. Juli 2003 über Antrag der Partei abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde von der Vertreterin des Finanzamtes ergänzend ausgeführt, dass I.P. insgesamt seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen schleppend nachkomme und Umsatzsteuervoranmeldungen wiederholt verspätet eingereicht hat bzw. seit Februar 2003 nicht mehr abgegeben hat. Beantragt wurde die Abweisung der Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994, BGBl. 663/1994 idgF 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 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. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Vorauszahlungen und der Überschuss sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung.

Mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen BGBl II 1998/206 wurde bestimmt, dass die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung entfällt, wenn die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen (§ 21 Abs. 1 UStG 1994) errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird oder sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt.

Gemäß § 135 BAO idF BGBl. Nr. 151/1980 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."

Unstrittig ist, dass die Bw. die Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2002 um einen Monat verspätet eingereicht hat. Die Berufung richtet sich gegen die Ausübung des behördlichen Ermessens bei der Festsetzung der Höhe des Verspätungszuschlages.

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.

Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicher zu stellen (siehe Ritz, Kommentar zu § 135 BAO, 2. Auflage, Rz 1, unter Hinweis auf Stoll, BAO, 1524; BFH BStBl 1997 II 642). Der Verspätungszuschlag ist eine administrative Ungehorsamsfolge eigener Art (Stoll, Ermessen, 142), ein Druckmittel eigener Art (zB Stoll, BAO, 1525; BFH, BStBl 1997 II 642), er ist keine Strafe im finanzstrafrechtlichen Sinn.

Voraussetzung für die Verhängung eines Verspätungszuschlages ist, dass der Abgabepflichtige die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist. Ein Verschulden des Vertreters trifft den Vertretenen; der Verspätungszuschlag ist dem Vertretenen gegenüber festzusetzen (vgl. Ritz, a.a.O., Rz 4 und 11).

Dem Vorbringen der Bw., vor Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2002 nicht "ordnungsgemäß" vertreten gewesen zu sein, ist entgegenzuhalten, dass es dem Abgabepflichtigen vorzuwerfen ist, wenn er sich von der Einbringung der Umsatzsteuervoranmeldungen nicht überzeugt. Ein ordentlicher Geschäftsmann hätte sich zumindest eine Kopie übermitteln lassen, um feststellen zu können, ob überhaupt Umsätze vorangemeldet werden und ob diese bei überschlägiger Beurteilung den getätigten Umsätzen entsprechen. Diese Sorgfaltspflicht bestand insbesondere deshalb, weil bereits aufgrund der verspäteten Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2002 im März ein Verspätungszuschlag verhängt wurde. Die Bestellung eines Vertreters enthebt die Bw. nicht jeglicher (nachprüfenden) Kontrolle hinsichtlich der Einreichung der Erklärungen und der darin gemachten Angaben. Der Einwand einer zunächst "nicht ordnungsgemäßen" Vertretung ist auch insofern kein Entschuldigungsgrund, als auch nach Übernahme der Vertretung der Bw. durch den nunmehrigen Vertreter der Bw. dieser übersehen hat, dass nicht nur die Umsatzsteuervoranmeldung für Mai sondern auch die Umsatzsteuervoranmeldung für April noch nicht abgegeben worden war. Die letzte Kontrolle hinsichtlich der Einreichung der Abgabenerklärungen obliegt immer dem Geschäftsführer der Gesellschaft. Nur dieser kann bzw. muss wissen, welche Umsätze die Gesellschaft in den einzelnen Umsatzsteuervoranmeldungszeiträumen erzielt hat. Die nicht rechtzeitige Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2002 beruhte daher zumindest auf Fahrlässigkeit dieses Geschäftsführers und war diesem daher auch vorzuwerfen und der Bw. zuzurechnen.

Da der Verspätungszuschlag somit dem Grunde nach zu Recht verhängt wurde, ist zu prüfen, in welcher Höhe der Verspätungszuschlag festzusetzen ist:

Als Kriterien für die Ermessensübung sind vor allem zu berücksichtigen:

Das Ausmaß der Fristüberschreitung, die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärungen erzielten finanziellen Vorteils, das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen zB. seine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten sowie der Grad des Verschuldens (vgl. Ritz, a.a.O., Rz 13).

Zum Ausmaß der Fristüberschreitung:

Die Frist für die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2002 wurde zwar nur um einen Monat überschritten, doch erfolgte die Abgabe erst nach Eingang des Berichtes über eine bei der Bw. durchgeführte Betriebsprüfung bei dem die Bw. vertretenden Rechtsanwalt.

Zur Höhe des finanziellen Vorteiles:

Die genaue Höhe des durch die verspätete Abgabe erreichten finanziellen Vorteils lässt sich nicht feststellen, weil die Bw. unter den gegebenen Bedingungen (Nennkapital 35.000,00 €, unberichtigte Schulden allein beim Finanzamt zum 3. Juli 2002 in Höhe von 41.716,87 € - wobei in diesem Betrag die zum damaligen Zeitpunkt noch nicht gemeldete Umsatzsteuerschuld für April 2002 in Höhe von 47.601,78 € nicht berücksichtigt ist, laut Bilanz zum 31. Dezember 2001, überreicht beim Finanzamt am 25. März 2002, war die Bw. buchmäßig überschuldet) wahrscheinlich am regulären Finanzmarkt keinen Kredit bekommen hätte. (Die tatsächliche Finanzierung des Umlaufvermögens der Bw. erfolgte über Finanzierungsgesellschaften, die Eigentum an den KFZ erlangten. Die KFZ standen zum ersten Bilanzstichtag im Eigentum der Bw., doch lag zu diesem Zeitpunkt bereits eine buchmäßige Überschuldung vor. Ein Zugriff auf die KFZ zwecks Einbringung von Rückständen war danach nicht mehr möglich wegen der Rückübereignung der KFZ.)

Die Bw. hat daher unter anderem die vereinnahmte, aber nicht abgeführte Umsatzsteuer benutzt, um ihr Geschäft zu finanzieren, was auch aus der Zusammensetzung des Rückstandes ersichtlich ist. Der Saldo zum 3. Juli 2003 betrug 72.981,59 €). Laut Rückstandsaufgliederung vom 3. Juli 2003 entfällt der überwiegende Teil des Rückstandes auf Umsatzsteuer-Zahlungen.

Wenn die Bw. dagegen einwendet, bei Nichteinhaltung von Zahlungszielen werde die Verzinsung handelsüblich mit maximal 12 % pro Jahr festgesetzt, so ist dem entgegenzuhalten, dass laut einem Test der Arbeiterkammer "Girokonto-Kosten: Sollzinsen und Habenzinsen im Test" die Bandbreite für Sollzinsen bei Girokonten innerhalb des Rahmens im November 2002 9% bis 13,25% betrug, die Überziehungszinsen außerhalb des Rahmens 9,5% bis 18,5%. Außerhalb des regulären Kreditmarktes werden erfahrungsgemäß noch höhere Zinsen verrechnet.

Zum bisherigen steuerlichen Verhalten des Abgabepflichtigen zB. seine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten:

Dazu wird bemerkt, dass die Bw. betreffend die Voranmeldungs-Zeiträume Jänner bis Mai 2002 drei Umsatzsteuervoranmeldungen verspätet abgegeben hat. Die Verspätung betrug hinsichtlich der Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2002 zehn Tage, hinsichtlich der Umsatzsteuervoranmeldung für April 2002 sieben Monate und fünfzehn Tage und hinsichtlich der Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2002 einen Monat. Darüber hinaus hat die Bw. sämtliche Umsatzsteuerzahlungen für die Monate Jänner bis Mai 2002 verspätet entrichtet. Aufgrund der durchgeführten Betriebsprüfung und Umsatzsteuerrevision wurde eine Nachforderung festgesetzt. Die Bw. hat ihre Verpflichtungen gegenüber der Abgabenbehörde nicht ernst genommen und konnte offensichtlich auch nicht durch eine Betriebsprüfung und eine Um-

satzsteuerrevision von der unbedingten Notwendigkeit überzeugt werden, sich um die Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu bemühen, wie u.a. aus der verspäteten Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für April 2003 ersichtlich ist.

Zum Grad des Verschuldens:

Es muss als auffallend sorglos gewertet werden, dass der Geschäftsführer der Bw. nicht für die fristgerechte Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen Sorge getragen hat, weil bereits wegen der verspäteten Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2002 ein Verspätungszuschlag verhängt worden war und ihm das Problem daher bewusst sein musste.

Die rechtzeitige Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen ist va. aus folgenden Gründen unerlässlich:

Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 der Umsatzsteuer.

Dabei ist der Kaufpreis im Sinne des Zivilrechtes jener Betrag, den der Käufer für die gekaufte Ware an den Verkäufer zahlen muss. In diesem ist die Umsatzsteuer eingeschlossen, auch wenn sie an den Verkäufer zu entrichten ist. Dass die Umsatzsteuer in der Rechnung des Lieferanten gesondert ausgewiesen wird, hat rein steuertechnische Gründe (vgl. OGH vom 19. März 1975, 1 Ob 39/75). Die Umsatzsteuer wird daher vom Käufer der Ware dem Verkäufer und von diesem wiederum der Abgabenbehörde geschuldet. Das Verhältnis zwischen dem Abgabenschuldner und dem Abgabengläubiger unterscheidet sich insofern wesentlich von rechtsgeschäftlichen Verhältnissen zwischen Privatpersonen, als üblicherweise im Wirtschaftsleben ein Gläubiger von seiner Forderung unmittelbar Kenntnis erlangt: Die Bank begibt einen Kredit und verbucht Abhebungen von einem Konto, ein Verkäufer verkauft eine Ware und stundet den Kaufpreis. In allen diesen Fällen besteht die Möglichkeit des Gläubigers, einen Schuldner abzulehnen und die Leistung bzw. weitere Leistungen nicht (mehr) zu erbringen. Die Abgabenbehörde ist hingegen zur Feststellung der Höhe ihrer Umsatzsteuerforderung auf die Mitwirkung des Abgabepflichtigen angewiesen, weshalb die Gesetze verschiedene Melde- und Erklärungspflichten vorsehen. Darüber hinaus kann die Abgabenbehörde das Zahlungsverhalten des Abgabepflichtigen auch nur würdigen, wenn dieser sie über seine Verpflichtungen regelmäßig auf dem Laufenden hält. Der Verspätungszuschlag ist daher auch ein Mittel zur Sicherung des Systems der Mehrwertsteuer, um die rechtzeitige Abgabe der Erklärungen sicher zu stellen und die erforderlichen Konsequenzen ziehen zu können, weil sonst dieses System unterlaufen werden könnte.

Dem Berufungsvorbringen ist zu entnehmen, dass die Bw. davon ausgeht, dass der Verspätungszuschlag lediglich eine Verzinsung der Abgabeforderung sicherstellen sollte. Die Bw. verkennt mit dieser Sichtweise, dass der Verspätungszuschlag in erster Linie den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicher stellen soll, weil der Bw. weder ein Kredit gewährt wird, noch eine Stundung vorgenommen wird.

Dass der Gesetzgeber mit dem Verspätungszuschlag nicht einfach eine Verzinsung vornehmen wollte, wie diese bei Kreditgewährungen oder Stundungen im Wirtschaftsleben üblich sind, ergibt sich zum Einen aus dem Wesen der Ermessensentscheidung, die verschiedene Faktoren gegeneinander abwägt, zum Anderen aus der Deckelung mit 10 %. Hätte der Gesetzgeber eine einfache Verzinsung erreichen wollen, hätte er eine andere Regelung getroffen (siehe zB § 205 Abs. 1 und 2 BAO idF BGBl. I Nr. 84/2002).

Wenn die Bw. von der Festsetzung eines Zinsentganges von 96 % p.a. ausgeht, so ist sie damit nicht im Recht, weil Verspätungszuschläge nur einmal festgesetzt werden, sodass eine jährliche Verzinsung von 96 % nicht stattfindet. Wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen rechtzeitig abgegeben und rechtzeitig ein Ansuchen um Stundung gestellt, so gelangten im Fall der Bewilligung einer Zahlungserleichterung ab 9. November 2001 Stundungszinsen im Ausmaß von 6,75 % zur Verrechnung, ab dem 11. Dezember 2002 von 6,20 %, jedoch kein Verspätungszuschlag. Auch dieser Umstand spricht dafür, dass nicht lediglich der Zinsentgang abgegolten werden sollte.

Aufgrund der geringen Verspätung der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2002 und des dadurch bedingten niedrigen Zinsvorteiles war der Verspätungszuschlag jedoch nicht im höchstmöglichen Ausmaß von 10 % zu bemessen, sondern war mit einem Prozentsatz von 8 % angemessen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Juli 2003