

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Ri in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, Adresse als Masseverwalter im Insolvenzverfahren der S, Ort, vertreten durch B, gegen die Bescheide des FA Graz-Stadt vom 01.02.2010, betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2010 sowie Verspätungszuschlag zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

*Zur Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes:*

*Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG (idF Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBl. I Nr. 51/2012) wurde mit 01.01.2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst.*

*Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Verfahren ist auf das Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen übergegangen.*

*Gemäß § 323 Abs. 38 BAO (idF FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013) sind am 31.12.2013 anhängige Berufungen als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen, wobei Anbringen, die das Rechtsmittelverfahren betreffen, ab 01.01.2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht wirken.*

*Gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, sind Beschwerden (Bescheidbeschwerden) an die Verwaltungsgerichte zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nichts anderes bestimmt ist (§ 243 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013).*

*Gemäß § 323 Abs. 37 BAO treten u.a. die §§ 243 bis 291 BAO jeweils idF BGBl. I Nr. 14/2013 mit 01.01.2014 in Kraft und sind, soweit sie Beschwerden betreffen, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen anzuwenden.*

*Die Terminologie wird im Folgenden der neuen Rechtslage angepasst (z.B. Beschwerde statt Berufung, Beschwerdeführer statt Berufungswerber).*

Sachverhalt

Am 1. Februar 2012 ergingen

1.)

der Umsatzsteuerbescheid für 2010, mit welchem die Umsatzsteuer mit 68.100,00 Euro festgesetzt wurde,

2.)

ein Verspätungszuschlagsbescheid wegen der Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2010 im Ausmaß von 0,3 % des Umsatzsteuerbetrages.

Grundsätzlich zur Bescheiderlassung:

In der Beschwerde wurde eingewendet, dass berechnete Forderungen der Finanzverwaltung nach der deutschen Insolvenzordnung nicht durch Steuerbescheid festgesetzt werden können. Die Finanzverwaltung müsse ihre Forderungen - wie alle Gläubiger - zur Insolvenztabelle anmelden. Diese Forderung werde nach Überprüfung durch das Insolvenzgericht festgestellt. Die Verteilung der vorhandenen Masse erfolge ausschließlich nach den zur Tabelle festgestellten Forderungen entsprechend der Rangklasse und der jeweiligen Quoten.

Deshalb werde gebeten, den Umsatzsteuerbescheid 2010 wie auch den Verspätungszuschlagsbescheid aufzuheben und etwaige Forderungen in geeigneter Form zur Insolvenztabelle anzumelden.

Mit abweisender Beschwerdeentscheidung wurden Unterschiede zwischen den deutschen und der österreichischen Insolvenzregelungen dargestellt und darauf verwiesen, dass nach deutschem Insolvenzrecht eine Anmeldung von Abgabenforderungen zur Insolvenztabelle erfolgen müsse, wobei der Eintrag in die Tabelle das vollstreckbare Leistungsgebot auch über den Abschluss des Insolvenzverfahrens hinaus begründe.

In beiden Ländern gelte der Grundsatz des Insolvenzrechtes vor dem Steuerrecht. Das habe zur Folge, dass die Geltendmachung von Abgabenansprüchen gegen den Insolvenzschuldner (*Anm.*: nach österreichischen Bestimmungen) nur mehr an den Insolvenzverwalter gerichtet und zugestellt werden könne. Die erstmalige Geltendmachung einer (Abgaben)Insolvenzforderung in Deutschland finde ihre gesetzliche Verknüpfung unmittelbar im deutschen Verfahrensrecht.

Die Rechtslage in Österreich sei gegenüber der in Deutschland anders.

Für die Vorschreibung eines Abgabenanspruches in Form eines Leistungsgebotes erfordere die österreichische Rechtslage einen Abgabenbescheid, aus welchem erst ein (vollstreckbarer) Abgabenanspruch werden könne. Dieser wiederum bilde erst die Grundlage einer Anmeldung der entsprechenden Forderung im Insolvenzverfahren.

Nur die bescheidmäßige Festsetzung der Abgaben könne dem deutschen Insolvenzverwalter auch den Rechtszug eröffnen.

Ohne Bescheiderlassung könne in Österreich die Bestreitung der Sache selbst nicht erfolgen.

Wenn das deutsche Insolvenzrecht - anders als das in Österreich - durch korrespondierende Vorschriften unmittelbar in deutsche Abgabenverfahren eingreife und dort entsprechende Deckung auch für weitere prozessuale Vorgehensweisen finde (vgl. § 251 dt. AO), seien diese Regelungen auch in sinngemäßer Anwendung nicht auf Österreich übertragbar, weil ihnen in Österreich die gesetzliche Basis sowie die erforderlichen Anschlussbestimmungen zur weiteren Verfolgung der Ansprüche in- und außerhalb des Insolvenzverfahrens und auch zur Beurteilung der Gesetzmäßigkeit schlichtweg fehlen.

Im Vorlageantrag führte der Bf aus, dass die Wirkungen im Insolvenzverfahren in der Bundesrepublik Deutschland sich ausschließlich nach deutschem Insolvenzrecht richte. Hier sei die Insolvenztabelle maßgebend für die Rechtskraft einer zur Tabelle festgestellten Forderung.

Deshalb werde das Finanzamt um dahingehende Klarstellung ersucht, dass aus dem Steuerbescheid keine Vollstreckung erfolgen könne.

Dem Bf wurde in einem Schreiben mitgeteilt, dass auf Grund von (*Anm.: den Insolvenzschuldner betreffenden*) Abgabenbescheiden gegen einen Insolvenzverwalter nicht Exekution geführt werde.

Hinsichtlich des **Verspätungszuschlages** wurde durch das Finanzamt darauf hingewiesen, dass Abgabenerklärungen gemäß § 134 BAO (Bundesabgabenordnung) bis Ende April des Folgejahres einzubringen sind. Die S habe für das Jahr 2010 keine Abgabenerklärungen eingereicht. Das Insolvenzverfahren sei erst am 1. November 2011, lange nach Fristablauf zur Abgabe von Erklärungen, eröffnet worden.

Gemäß § 135 BAO könne ein Verspätungszuschlag bis zu 10% der festgesetzten Abgabe vorgeschrieben werden.

Die Festsetzung eines Verspätungszuschlages in Höhe von 0,3 % sei in Hinblick auf die Verspätungsdauer durchaus angemessen.

Da ein Insolvenzverwalter Vertreter des Schuldners sei, hätte er (jedenfalls) die Abgabenerklärungen einreichen müssen.

Dem Schreiben lag die Kopie der Forderungsanmeldung bei, aus welcher hervorgeht, dass der Umsatzsteuerbescheid und der Verspätungszuschlagsbescheid vom 1.2.2012 der Forderungsanmeldung beigelegt waren.

Aus auf dem Abgabenkonto der GmbH durchgeführten Buchungen ist ersichtlich, dass die Gesellschaft für das Jahr 2010 zwar Einzahlungen geleistet hat, Voranmeldungen allerdings nur für Monate, in welchen ein Vorsteuerüberhang aufschien, eingebracht worden waren.

## **Über die Beschwerden wurde erwogen**

*Zur Frage der Bescheiderlassung:*

§ 1 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) lautet:

"Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben (mit Ausnahme der Verwaltungsabgaben des Bundes, der Länder und der Gemeinden) sowie der auf Grund unmittelbar wirksamer Rechtsvorschriften der Europäischen Union zu erhebenden öffentlichen Abgaben, in Angelegenheiten der Eingangs- und Ausgangsabgaben jedoch nur insoweit, als in den zollrechtlichen Vorschriften nicht anderes bestimmt ist, soweit diese Abgaben durch Abgabenbehörden des Bundes, der Länder oder der Gemeinden zu erheben sind."

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabeananspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

Der Zeitpunkt der Festsetzung und der Fälligkeit einer Abgabe ist gemäß Abs. 4 leg.cit. ohne Einfluss auf die Entstehung des Abgabeananspruches.

§ 21 UStG 1994 (Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. 819/1994 idgF.) regelt die Voranmeldung und Vorauszahlung sowie die Veranlagung der Umsatzsteuer. Die für den gegenständlichen Fall anzuwendenden Bestimmungen lauten:

*"(1) 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. 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 Vorauszahlung und der Überschuß sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein vorangemeldeter Überschuß ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.*

*Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung vorsehen, daß in bestimmten Fällen die Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfällt, sofern der Unternehmer seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachkommt. Unternehmer, die danach für einen Voranmeldungszeitraum keine Voranmeldung einzureichen haben, sind verpflichtet, für diesen Voranmeldungszeitraum unter Verwendung des amtlichen Vordruckes für Voranmeldungen eine Aufstellung der Besteuerungsgrundlagen anzufertigen, es sei denn, es ergibt sich für diesen Voranmeldungszeitraum weder eine Vorauszahlung noch ein Überschuß.*

*Von den Voranmeldungen sind Durchschriften (Zweitschriften) anzufertigen. Die Durchschriften der Voranmeldungen sowie die Aufstellungen der Besteuerungsgrundlagen gehören zu den Aufzeichnungen im Sinne des § 18 Abs. 1.*

*Die Übermittlung der Voranmeldungen hat elektronisch zu erfolgen. Ist dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Voranmeldung mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat die Übermittlung der Voranmeldungen auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung der Voranmeldung mit Verordnung festzulegen. In der Verordnung kann vorgesehen werden, dass sich der Unternehmer einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle zu bedienen hat.*

*(2) Für Unternehmer, deren Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Kalenderjahr 100 000 Euro nicht überstiegen haben, ist 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.*

*(3) Wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterläßt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, so hat das Finanzamt die Steuer festzusetzen. Eine Festsetzung kann nur so lange erfolgen, als nicht ein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbescheid erlassen wurde. Eine festgesetzte Vorauszahlung hat den im Abs. 1 genannten Fälligkeitstag. Die Gutschrift eines festgesetzten Überschusses wirkt bis zur Höhe des vorangemeldeten Überschußbetrages auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück. Führt eine Festsetzung zur Verminderung eines Überschusses, so gilt als Fälligkeitstag der Nachforderung der Zeitpunkt, in dem die Gutschrift des Überschusses wirksam war.*

*(4) Der Unternehmer wird nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt. Enden mehrere Veranlagungszeiträume in einem Kalenderjahr (§ 20 Abs. 1 und 3), so sind diese zusammenzufassen. 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.*

*Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung der Steuererklärung mit Verordnung festzulegen. In der Verordnung kann vorgesehen werden, dass sich der Unternehmer einer bestimmten geeigneten öffentlichrechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle zu bedienen hat.*

*Im vorliegenden Fall wurden durch das mittlerweile insolvente Unternehmen für das Jahr 2010 ausschließlich für Monate, in welchen ein Überschuss entstanden war, Voranmeldungen abgegeben.*

*Durch das Finanzamt erfolgte die Ermittlung des Umsatzes für das Jahr 2010 im Schätzungswege.*

*Durch den Bf wurde in der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010 ausschließlich die Nichtigkeit dieses Bescheides wegen der gemäß Verordnung (EG) Nr. 1346/2000 anzuwendenden Rechtslage im deutschen Insolvenzrecht behauptet.*

*Nach dieser Verordnung gilt für das Insolvenzverfahren und seine Wirkungen das Insolvenzrecht des Mitgliedstaates, in dem das Verfahren eröffnet wird.*

*Das Recht des Staates der Verfahrenseröffnung regelt **unter anderem**, welche Forderungen als Insolvenzforderungen anzumelden sind und wie Forderungen zu behandeln sind, die nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens entstehen; die Anmeldung, Prüfung und Feststellung der Forderungen; die Rechte der Gläubiger nach der Beendigung des Insolvenzverfahrens.*

*Die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens durch ein nach Artikel 3 zuständiges Gericht eines Mitgliedstaates wird in allen übrigen Mitgliedstaaten anerkannt, sobald die Entscheidung im Staat der Verfahrenseröffnung wirksam ist."*

Im vorliegenden Fall wurden die Abgabeforderungen nach Ergehen der Bescheide in Österreich in Deutschland im Insolvenzverfahren angemeldet, was daher entsprechend der deutschen Insolvenzbestimmungen erfolgte.

Eine Geltendmachung von Abgabeforderungen anders als durch Bescheide kennt die österreichische Rechtsordnung nicht.

Es ist auch nicht zu erkennen, dass die angeführte EU-Verordnung diese österreichischen Bestimmungen ungültig macht.

Die Berücksichtigung der angemeldeten Abgabeforderungen hat nach Ansicht der erkennenden Richterinnen entsprechend der Verordnung (EG) Nr. 1346/2000 nach deutschen Insolvenzbestimmungen zu erfolgen.

Die Beschwerde war in diesem Punkt abzuweisen.

*Zum Verspätungszuschlag:*

Da durch den Bf Einwendungen betreffend Höhe des geltend gemachten Verspätungszuschlages erfolgten, sind diesbezüglich die Rechtslage und deren Folgen zu beachten.

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 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Die dem Grunde und der Höhe nach vorliegende Festsetzung von Verspätungszuschlägen setzt somit voraus, dass der Abgabepflichtige die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung nicht einhält und das nicht entschuldbar ist. Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn dem Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits eine leichte Fahrlässigkeit schließt eine Entschuldbarkeit aus (VwGH 14.3.1986, 84/17/0135). Die Höhe des Verspätungszuschlages richtet sich nach dem Ausmaß der Fristüberschreitung, die Höhe des durch die verspätete Einreichung erzielten finanziellen Vorteils und dem steuerlichen Verhalten des Abgabepflichtigen.

Im vorliegenden Fall war eine Umsatzsteuererklärung nicht - wie erforderlich Ende Juni 2011 - abgegeben worden.

Erst im Jahr 2012 wurde die Umsatzsteuer für 2010 durch das Finanzamt festgesetzt. Die durch das Finanzamt erfolgte Bemessung des Verspätungszuschlages mit 0,3 % ist im Hinblick auf die Dauer der Fristversäumnis mit einer im untersten Bereich der gesetzlich vorgesehenen Möglichkeit angesetzten Prozentsatz erfolgt.

Der Verspätungszuschlag wurde ebenfalls zur Insolvenztabelle angemeldet.

Die Berücksichtigung der angemeldeten Abgabeforderung hat nach Ansicht der erkennenden Richterin ebenfalls entsprechend der Verordnung (EG) Nr. 1346/2000 nach deutschen Insolvenzbestimmungen zu erfolgen.

Die Beschwerde ist daher auch in diesem Punkt abzuweisen.

### *Zulässigkeit einer Revision*

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision zulässig, da das Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil Rechtsprechung dazu nicht vorliegt.

Graz, am 25. Juni 2015

