

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache BF, gegen

1. den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 25.9.2013, betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend Umsatzsteuer 1-3/2013 und

2. den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 30.9.2013 betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend Umsatzsteuer 4-6/2013 zu Recht erkannt:

1. Der als Beschwerde zu behandelnden Berufung vom 30.9.2013 gegen den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend Umsatzsteuer 1-3/2013 wird stattgegeben.

Ein Verspätungszuschlag für den Zeitraum 1-3/2013 wird nicht festgesetzt.

2. Der als Beschwerde zu behandelnden Berufung vom 4.10.2013 gegen den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend Umsatzsteuer 4-6/2013 wird teilweise stattgegeben.

Ein Verspätungszuschlag wird mit 2 % von 13.976,95 Euro, das sind 279,54 Euro festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang / Sachverhalt

Bei der Beschwerdeführerin (BF) handelt es sich um ein deutsches Unternehmen, das in Österreich Umsätze - offensichtlich im Versandhandelsverfahren - erzielte.

Mit Bescheiden vom 25.9.2013 und 30.9.2013 setzte das Finanzamt Verspätungszuschläge betreffend Umsatzsteuervorauszahlungen für 1-3/2013 und 4-6/2013 idHv 8 % der zu spät gemeldeten Umsatzsteuerbeträge fest.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Festsetzung erfolgte, weil trotz Verpflichtung zur Einreichung von Voranmeldungen diese nicht bzw. verspätet eingereicht worden seien.

Mit Berufungen (nunmehr: Beschwerden) vom 30.9.2013 bzw. 4.10.2013 wendete sich die BF gegen die Festsetzung der Verspätungszuschläge: Erst durch die Kenntnis der Umsätze des ersten halben Jahres sei absehbar geworden, dass die Pflicht zur Abgabe

einer Umsatzsteuervoranmeldung in Österreich im Jahr 2013 entstehe. Die BF habe unverzüglich nach Kenntniserlangung sich um einen für die Umsatzsteuervoranmeldungen notwendigen Online-Zugang bemüht, der durch das schriftliche Beantragungsverfahren jedoch auch erst mit Zeitverzug eingerichtet werden konnte.

Die Erklärung zur Umsatzsteuervoranmeldung sei dann jedoch unmittelbar erfolgt.

Es werde gebeten, die Verspätungszuschläge zu erlassen.

Die Berufung/Beschwerde vom 30.9.2013 (Verspätungszuschlag für 4-6/2013) wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 25.11.2013 als unbegründet abgewiesen, da ein Online-Zugang keine Voraussetzung für die Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung darstelle. Diese könne auch in Papierform abgegeben werden (§ 21 UStG 1994).

Mit 4.10.2013 brachte die BF einen Vorlageantrag ein. Begründend wurde ausgeführt, dass ursächlich für die Verspätung im Wesentlichen nicht die Einrichtung des Online-Zugangs gewesen sei, sondern vielmehr der Zeitpunkt der Feststellung, dass die Umsatzgrenze zur Pflicht zur Abgabe der Meldung im Jahre 2013 überschritten werde. Nachdem die Pflicht absehbar gewesen sei, waren unverzüglich die Meldungen abgegeben worden.

Insofern sei auch die Berufung zum Bescheid v. 9.10.2013 (*Anmerkung:* Bescheid über Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen) erfolgreich gewesen.

Es sei nicht nachvollziehbar, warum ersterer Berufung stattgegeben worden sei und der unmittelbar auf die erste Meldung zur Umsatzsteuer erfolgten 2. Meldung nunmehr die Berufung zum Bescheid v. 30.9.2013 abgewiesen werde.

Um nochmalige Überprüfung der Entscheidung werde gebeten.

Selbstverständlich werde sich die BF künftig strikt an die Termine halten.

Die Berufungen wurden dem BFG zur Entscheidung vorgelegt.

Von folgendem Sachverhalt ist auszugehen:

Die BF verschickt Waren nach (Online-)Bestellungen an Endverbraucher nach Österreich und hat im Lauf des Jahres 2013 (jedenfalls im zweiten Vierteljahr) Versandhandelsumsätze ausgeführt und die für eine Inlandsbesteuerung wesentliche Lieferschwelle von 35.000 Euro (vgl. Art. 3 Abs. 3 ff BMR des UStG 1994) überschritten.

Am 25.9.2013 reichte die BF eine Umsatzsteuervoranmeldung für 1-3/2013 und am 30.9.2015 eine Umsatzsteuervoranmeldung für 4-6/2013 ein.

Aufgrund der verspäteten Abgabe - rechtzeitig wäre eine Einreichung mit 15.5.2013 bzw. 16.8.2013 gewesen - wurden Verspätungszuschläge von jeweils 8 % festgesetzt.

Rechtslage / Erwägungen

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994, BGBl. Nr. 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.

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu zehn 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.

Wird eine einzureichende Umsatzsteuervoranmeldung nicht fristgerecht abgegeben, kann ein Verspätungszuschlag verhängt werden (vgl. Ruppe, UStG⁴, § 21, Tz 19; VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054). Da der Verspätungszuschlag die gesetzlich vorgesehene Sanktionierung der Verletzung der Erklärungsfrist ist, ist somit allein auf diese Frage, nicht auf die Frage der Zahlungspünktlichkeit oder des Zahlungsverzuges Bedacht zu nehmen (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 1994, Band 2, 1539).

Zweck des Verspätungszuschlages ist es, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen (VwGH 17.5.1999, 98/17/0265; VwGH 12.8.2002, 98/17/0292; VwGH 16.11.2004, 2002/17/0267) und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen (Ritz, BAO⁵, Tz 1 zu § 135). Er stellt die Einhaltung einer geordneten Abgabensfestsetzung sicher. Bei der Ermessensübung ist die grundsätzliche Zielrichtung des Verspätungszuschlages sowie Art und Ausmaß der objektiven Pflichtwidrigkeit des säumigen Abgabepflichtigen zu berücksichtigen (VwGH 16.11.2004, 2002/17/0267). Bei gleichzeitigem Zutreffen der beiden in § 135 BAO genannten Voraussetzungen kann die Behörde zufolge des eingeräumten Ermessens einen Verspätungszuschlag festsetzen.

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen. Sie setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist. Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (vgl. dazu Ritz, BAO⁵, § 135 Tz 4 und 10 mwN).

Als Kriterien für die Ermessensübung zur Festlegung der Höhe des Verspätungszuschlages von maximal zehn Prozent der festgesetzten Abgabe sind vor allem das Ausmaß der Fristüberschreitung, die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils, das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, sowie der Grad des Verschuldens zu berücksichtigen

(vgl. VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054 unter Hinweis auf Ritz, BAO³, § 135, Tz 13). Im Rahmen des Ermessens sind auch der Liquiditätsvorteil und der Wettbewerbsvorteil gegenüber pünktlich erklärenden Abgabepflichtigen zu berücksichtigen (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 1994, Band 2, 1534).

Es ist unbestritten, dass die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume 1-3/2013 nicht am 15.5.2013 und für 4-6/2013 nicht am 16.8.2013, sondern erst am 2.10.2013 bzw. 8.10.2013 entrichtet und bis zu den vorhin genannten Fälligkeitstagen keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden sind. Damit liegen bezüglich der einzelnen Voranmeldungszeiträume Fristüberschreitungen hinsichtlich der einzureichenden Umsatzsteuervoranmeldungen (diese erfolgten am 25.9.2013 bzw. 30.9.2013) von mehreren Monaten vor.

Demzufolge ist wegen Verletzung der sich aus § 21 Abs. 1 erster und zweiter Unterabsatz UStG 1994 iVm § 1 der Verordnung des BM Finanzen, betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBl. II Nr. 206/1998, ergebenden Verpflichtung, wonach für den Fall, dass die Vorauszahlung nicht oder nicht in voller Höhe entrichtet wird, eine Umsatzsteuervoranmeldung einzureichen ist, die grundsätzliche Berechtigung zur Auferlegung von Verspätungszuschlägen nach Maßgabe des § 135 BAO jedenfalls gegeben.

Zu prüfen ist, ob die unbestritten verspätet erfolgte Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen nicht entschuldbar ist (vgl. dazu die obigen Ausführungen zum Verschulden).

Mit Rücksicht auf das das abgabenbehördliche Rechtsmittelverfahren beherrschende Gebot der prinzipiell meritorischen Entscheidung über ein Rechtsmittel geht auch das Recht und die Pflicht zur Ermessensübung auf die Rechtsmittelinstanz über. Diese hat im Rechtsmittelverfahren somit die Ermessensentscheidung im eigenen Namen und unter eigener Verantwortung zu treffen, von sich aus inhaltlich zu gestalten und zu vertreten (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Band 1, 213).

Die angefochtenen Bescheide sind hinsichtlich der Verschuldensprüfung differenziert zu beurteilen.

Umsatzsteuervoranmeldung bzw. Vorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum 1-3/2013:

Angesichts der Tatsache, dass (aufgrund der Beträge ersichtlich) die Lieferschwelle von 35.000 Euro im Jahr 2013 in diesem Zeitraum noch längst nicht überschritten war, ist es entschuldbar, dass die BF noch keine Umsätze meldete und erst die Folgemonate abwartete, um eine abschließende Beurteilung hinsichtlich der zu erreichenden Umsatzgrenzen vorzunehmen.

Eine verspätete Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für diesen Zeitraum ist zwar erfolgt, aber es trifft die BF daran kein Verschulden, da sie zum Zeitpunkt der gesetzlichen Abgabefrist noch nicht von einer sie treffenden Umsatzsteuerpflicht bzw. Erklärungspflicht in Österreich ausgehen musste.

Ein Verspätungszuschlag für diesen Zeitraum ist daher nicht festzusetzen.

Umsatzsteuervoranmeldung bzw. Vorauszahlungen für den Voranmeldungszeitraum 4-6/2013:

Im Lauf des zweiten Vierteljahres wurde die Lieferschwelle doch deutlich überschritten und spätestens mit Juni 2013 war für die BF die sie treffende Erklärungs- bzw. Vorauszahlungspflicht absehbar. An der Verspätung trifft sie daher ein - wenn auch nicht schweres - Verschulden.

Grob fahrlässig ist nämlich ein Verhalten, wenn eine Sorgfaltswidrigkeit gesetzt wird, wie sie einem sorgfältigen Menschen in dieser Situation keinesfalls unterläuft (vgl. VwGH 5.11.1981, 2974/80). Ein sorgfältig handelnder Unternehmer hätte rechtzeitig seine Erklärungspflichten wahrgenommen, zumal er ohnehin im Wissen um die bestehende Lieferschwelle die Umsätze laufend im Hinblick auf eine Überschreitung des Grenzbetrages beobachtet hätte.

Festgestellt werden muss auch, dass die BF bereits seit Mitte 2012 über eine aufrechte Steuernummer in Österreich verfügte, einer rechtzeitigen Einzahlung der Umsatzsteuer (ohne vorhergehende Umsatzsteuervoranmeldung) demnach keine bürokratischen Hürden im Wege gestanden wären.

Die im Verhältnis geringe Fristüberschreitung und der geringe erzielte finanzielle Vorteil lassen einen Verspätungszuschlag von 2 % (bei einem Rahmen bis 10 %) als angemessen erscheinen, insofern war der festgesetzte Verspätungszuschlag herabzusetzen.

Was die Argumentation der BF anlangt, wonach die Berufung gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Säumniszuschlägen erfolgreich gewesen sei, was auch für die Verspätungszuschläge zu berücksichtigen wäre, ist zu entgegnen, dass nach § 217 Abs. 7 BAO Säumniszuschläge nicht festzusetzen sind, als den Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden an der Säumnis trifft.

Für die Festsetzung eines Verspätungszuschlages reicht jedoch bereits ein milderer Grad des Verschuldens wie das Vorliegen von leichter Fahrlässigkeit aus.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

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 hier keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen war, wird die Revision nicht zugelassen.

Graz, am 24. November 2015