jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2007/6/25 2006/14/0054

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.06.2007

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §135;
BAO §20;
B-VG Art130 Abs2;
UStG 1994 §21 Abs1;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der D GmbH & Co KG in L, vertreten durch Dr. Josef Faulend-Klauser und Dr. Christoph Klauser, Rechtsanwälte in 8530 Deutschlandsberg, Kirchengasse 7, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 21. Oktober 2003, Zl. RV/0234-G/02, betreffend Verspätungszuschläge im Zusammenhang mit den Umsatzsteuervorauszahlungen Juni, September, Oktober und November 2000, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtwidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 1.088 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der beschwerdeführenden KG wurden vom Finanzamt Verspätungszuschläge in Höhe von jeweils 8 % der mit 30. März 2001 verspätet entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen für die Zeiträume Juni 2000 (2,221.721,11 S Umsatzsteuerzahllast), September 2000 (1,304.486,76 S Umsatzsteuerzahllast), Oktober 2000 (481.886,26 S Umsatzsteuerzahllast) und November 2000 (4,043.086,02 S Umsatzsteuerzahllast) in Höhe von 177.738 S,

104.359 S, 38.551 S und 323.447 S vorgeschrieben.

In der gegen die Festsetzungsbescheide vom 23. Mai 2001 erhobenen Berufung brachte die Beschwerdeführerin vor,

die eingetretene Verspätung sei entschuldbar. Sie sei Tochtergesellschaft eines deutschen Konzernunternehmens und zum Zweck der Abwicklung eines Großauftrages (Apparatebau) in Österreich im Juni 2000 unter großem Zeitdruck gegründet worden. Der Großauftrag sei mit Jänner 2001 abgeschlossen gewesen. Die Beschwerdeführerin sei der Ansicht gewesen, dass mit Entrichtung der Umsatzsteuer am 31. März des Folgejahres (2001), der Entrichtung eines allfälligen Säumniszuschlages und der Einreichung der Jahressteuererklärungen die abgabenrechtlichen Verpflichtungen in Österreich erfüllt seien. Den Auftrag zur Übernahme der steuerlichen Vertretung habe der in der Berufung einschreitende Steuerberater im Jahr 2001 übernommen. Die Begründung der Bescheide des Finanzamtes enthalte keine für die Ermessensübung maßgeblichen Umstände und Erwägungen. Die Umsatzsteuervorauszahlungen seien mit 30. März 2001 überwiesen worden, somit liege das Ausmaß der Fristüberschreitung zwischen rund zwei und sieben Monaten. Die Höhe des finanziellen Vorteiles durch die verspätete Entrichtung liege in einem geringen Bereich, weil die Beschwerdeführerin nur Guthabensstände auf dem Bankkonto aufweise.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 25. September 2001 als unbegründet ab. Die Verspätung sei nicht entschuldbar, weil es den zuständigen Organen der Beschwerdeführerin zumutbar gewesen wäre, sich anlässlich der Unternehmensgründung in Österreich an kompetenter Stelle über die einschlägigen abgabenrechtlichen Bestimmungen zu erkundigen. Bei der Höhe des zu verhängenden Verspätungszuschlages komme es nicht nur auf die Höhe des finanziellen Vorteils für die Beschwerdeführerin an, sondern auch auf die Höhe des finanziellen Nachteils für den Abgabengläubiger. Die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Juni bis September 2000 seien am 14. Mai 2001 eingereicht worden. Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 wären sie jeweils spätestens am 15. des auf den Voranmeldungszeitraum zweitfolgenden Monates abzugeben gewesen. Alle den Verspätungszuschlag auslösenden Umsatzsteuervoranmeldungen seien somit mit erheblicher Verspätung eingereicht worden. Das Finanzamt könne bei den mit 8 % der Umsatzsteuervorauszahlungen festgesetzten Verspätungszuschlägen keine Mängel in der Ermessensübung erblicken.

In ihrem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte die Beschwerdeführerin vor, auf eine Berücksichtigung des finanziellen Nachteiles des Abgabengläubigers komme es nicht an. In den Ermessensrichtlinien ("AÖF 1981/183") werde ausgeführt, dass hinsichtlich der Ermessensübung die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Erklärung erreichten finanziellen Vorteiles zu berücksichtigen sei. Zudem müsste auch bei einer allfälligen Berücksichtigung des finanziellen Nachteils des Abgabengläubigers von Finanzierungskosten in Höhe von rund 2 % p.a. (Yen-Fremdwährungskredit) ausgegangen werden. Es könne in die Höhe des Verspätungszuschlages auch kein wesentlicher Verwaltungsmehraufwand eingerechnet werden, weil keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingemahnt worden seien. Bei der Übung des Ermessens seien die erstmalige, ausnahmsweise Säumnis sowie in weiterer Folge die Erfüllung sämtlicher abgabenrechtlicher Pflichten nicht ausreichend berücksichtigt worden. Gemäß einer dem Antrag angefügten Berechnung ergebe sich unter Darstellung des Ausmaßes der Fristüberschreitung (Anzahl der Tage für die Zinsenberechnung) und der Höhe des finanziellen Vorteiles/Nachteiles (Höhe des Zinssatzes) ausgehend von der Zahlung der Umsatzsteuerbeträge am 30. März 2001 ein finanzieller Vorteil von insgesamt 57.446 S (Juni 27.869, 27 S, September 9.861,92 S, Oktober 2.833,49 S und November 16.980,64 S). Dieser werde durch den ebenfalls verhängten und bereits entrichteten Säumniszuschlag bei weitem aufgewogen.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge. Eine verspätete Abgabenerklärung sei nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen ein Verschulden treffe. Bereits der leichteste Grad der Fahrlässigkeit schließe die Entschuldbarkeit aus.

Im Beschwerdefall seien die Umsatzsteuervorauszahlungen "für die Voranmeldungszeiträume Juni 2000 nicht am 16. August 2000, September 2000 nicht am 15. November 2000, Oktober 2000 nicht am 15. Dezember 2000 und November 2000 nicht am 15. Jänner 2001, sondern erst am 30. März 2001 entrichtet und bis zu den vorhin genannten Fälligkeitstagen keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden". Damit sei wegen der Verletzung der sich aus § 21 Abs. 1 erster und zweiter Unterabsatz UStG 1994 iVm § 1 der VO des Bundesministers für Finanzen BGBl. II Nr. 206/1998, betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, ergebenden Verpflichtung, wonach für den Fall, dass die Vorauszahlung nicht oder nicht in voller Höhe entrichtet werde, eine Umsatzsteuervoranmeldung einzureichen sei, die grundsätzliche Berechtigung zur Auferlegung von Verspätungszuschlägen nach Maßgabe des § 135 BAO gegeben.

Der Beschwerdeführerin wäre es anlässlich der Unternehmensgründung in Österreich zumutbar gewesen, sich an

kompetenter Stelle (Finanzamt oder Kammer der Wirtschaftstreuhänder) über die einschlägige Rechtslage zu informieren. Dies gelte insbesondere bei selbständiger Erwerbstätigkeit und bei Tätigkeiten, die typischerweise mit Abgaben- und damit auch Erklärungspflichten verbunden seien. Eine entschuldbare Rechtsunkenntnis könne nicht angenommen werden, weil sich die Beschwerdeführerin vor allem anlässlich der steuerlichen Erfassung auch über die sich daraus ergebenden Verpflichtungen und Obliegenheiten hätte informieren müssen. Diese Unterlassung, "noch dazu, wo die Bw. als Tochtergesellschaft eines deutschen Konzernunternehmens in Österreich einen Großauftrag abzuwickeln gehabt habe", stelle eine Sorgfaltspflichtverletzung dar, die angesichts der vorliegenden Umstände - "Tochtergesellschaft eines Konzernunternehmens wird im Ausland tätig" - jedenfalls als Fahrlässigkeit zu qualifizieren sei. Denn gerade "angesichts der Komplexität des Abgabenrechtes auch in Deutschland kann nicht von einer Identität der Rechtsvorschriften in Österreich ausgegangen werden".

Zur Ermessensübung sei auszuführen, dass wegen des unterschiedlichen Ausmaßes der Fristüberschreitungen und der Umsatzsteuerzahllasten eine differenzierte Betrachtungsweise geboten sei. Wegen der Unterlassung der Informationen über die bestehenden steuerlichen Vorschriften sei jedenfalls von "einer Fahrlässigkeit" auszugehen. Der von der Beschwerdeführerin auf Basis eines Zinssatzes in Höhe von 2 % errechnete Zinsvorteil könne nicht das gesamte Spektrum des finanziellen Vorteils abdecken, der durch die verspätete Einreichung der Voranmeldungen und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen erzielt worden sei. Jedenfalls seien bei der Bemessung des Hundertsatzes auch der Liquiditäts- und der Wettbewerbsvorteil gegenüber "pflichtgemäß pünktlich erklärenden Abgabepflichtigen" zu berücksichtigen.

Zum Einwand, wonach kein wesentlicher Verwaltungsmehraufwand in die Höhe des Verspätungszuschlages einzurechnen sei, weil die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht eingemahnt worden seien, sei auf den Gesetzeszweck des Verspätungszuschlages hinzuweisen, der nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darin liege, den Abgabepflichtigen zur Erfüllung der ihm gesetzlich obliegenden Pflicht zur rechtzeitigen Einreichung von Abgabenerklärungen anzuhalten. Nach der Judikatur sei weiters die Verhängung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 BAO bei der Festsetzung des Verspätungszuschlages nicht zu berücksichtigen.

Dem Vorbringen in der mündlichen Berufungsverhandlung, die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Kalendermonate Juli, August und Dezember 2000, die jeweils Guthaben ergeben hätten, hätten auch in die Erwägungen einbezogen werden müssen, sei entgegenzuhalten, dass die Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung für jeden Voranmeldungszeitraum gesondert zu beurteilen sei. Da der Verspätungszuschlag bei Selbstberechnungsabgaben gemäß § 135 BAO vom selbst berechneten Betrag zu bemessen sei, könne im Rahmen seiner Festsetzung nicht das Guthaben eines anderen Voranmeldungszeitraumes "im Wege einer Kompensation" einbezogen werden.

Nach § 289 Abs. 2 BAO trete die Rechtsmittelentscheidung an die Stelle des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz. Ein Fehler im Begründungsbereich des erstinstanzlichen Bescheides werde damit bedeutungslos. Die belangte Behörde sei jedenfalls berechtigt, im Rahmen der Berufungsentscheidung das in § 135 BAO eingeräumte Ermessen eigenverantwortlich zu üben.

Betreffend "Umsatzsteuervorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Juni 2000" führte die belangte Behörde sodann im angefochtenen Bescheid aus, angesichts der Tatsache, dass die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von 2,221.721,11 erst 7,5 Monate nach dem gesetzlichen Fälligkeitstermin entrichtet worden sei, erweise sich die Auferlegung eines Verspätungszuschlages in Höhe von 8 % mit "Rücksicht auf die Höhe der Abgabe" zwar grundsätzlich berechtigt. Unter Bedachtnahme auf die Erstmaligkeit der Verletzung einer abgabenrechtlichen Verpflichtung erscheine jedoch eine Verminderung des Verspätungszuschlages auf 7 % angezeigt. Bezüglich der "für die Höhe des Verspätungszuschlages auch maßgeblichen Kriterien wie Verschuldensgrad und die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteiles wird auf die einleitenden, für alle angefochtenen Bescheide geltenden Ausführungen verwiesen". Somit ergebe sich ein Verspätungszuschlag in Höhe von 155.520 S = 11.302 EUR (7 % von 2,221.721,11).

Hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum September 2000 würde sich im Verhältnis zum Voranmeldungszeitraum Juni 2000 unter Beachtung der Fristüberschreitung (60 %) und der Höhe der Abgabe (59 %) ein Verspätungszuschlag von 2,48 % ergeben. Da bezüglich des Voranmeldungszeitraumes September 2000 aber bereits von einer wiederholten Verletzung einer abgabenrechtlichen Verpflichtung auszugehen

sei, erweise sich eine Festsetzung mit 3 % als gesetzeskonform. Bezüglich der "für die Höhe des Verspätungszuschlages auch maßgeblichen Kriterien wie Verschuldensgrad und die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteiles wird auf die einleitenden, für alle angefochtenen Bescheide geltenden Ausführungen verwiesen". Somit ergebe sich ein Verspätungszuschlag in Höhe von 39.135 S = 2.844 EUR (3 % von 1,304.486,76).

Hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Oktober 2000 würde sich im Verhältnis zum Voranmeldungszeitraum Juni 2000 unter Beachtung der Fristüberschreitung (47 %) und der Höhe der Abgabe (22 %) ein Verspätungszuschlag von 0,72 % ergeben. Da bezüglich des Voranmeldungszeitraumes Oktober 2000 aber bereits von einer wiederholten Verletzung einer abgabenrechtlichen Verpflichtung auszugehen sei, erweise sich eine Festsetzung mit 1 % als gesetzeskonform. Bezüglich der "für die Höhe des Verspätungszuschlages auch maßgeblichen Kriterien wie Verschuldensgrad und die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteiles wird auf die einleitenden, für alle angefochtenen Bescheide geltenden Ausführungen verwiesen". Somit ergebe sich ein Verspätungszuschlag in Höhe von 4.819 S = 350 EUR (1 % von 481.886,26 S).

Hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum November 2000 würde sich im Verhältnis zum Voranmeldungszeitraum Juni 2000 unter Beachtung der Fristüberschreitung (33 %) und der Höhe der Abgabe (um 82 % höher) ein Verspätungszuschlag von 4,2 % ergeben. Da bezüglich des Voranmeldungszeitraumes Oktober 2000 aber bereits von einer wiederholten Verletzung einer abgabenrechtlichen Verpflichtung auszugehen sei, erweise sich eine Festsetzung mit 5 % als gesetzeskonform. Bezüglich der "für die Höhe des Verspätungszuschlages auch maßgeblichen Kriterien wie Verschuldensgrad und die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteiles wird auf die einleitenden, für alle angefochtenen Bescheide geltenden Ausführungen verwiesen". Somit ergebe sich ein Verspätungszuschlag in Höhe von 202.154 S = 14.691 EUR (5 % von 4,043.086,02 S).

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

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. Wird eine einzureichende Umsatzsteuervoranmeldung nicht fristgerecht abgegeben, kann ein Verspätungszuschlag verhängt werden (vgl. z.B. Ruppe, UStG3, § 21 Tz 19).

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 z. B. Ritz, BAO3, § 135 Tz 4 und 10, mwN). Auch einem Steuerpflichtigen, der eine internationale Geschäftstätigkeit entfaltet, muss zugemutet werden, sich über die steuerlichen Vorschriften derjenigen Länder zu orientieren, in denen er seine Geschäfte abwickelt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 4. März 1982, 2240/2977/80, ÖStZB 1983, S. 45).

Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt, dass "die Geschäftsführung" der Ansicht gewesen sei, dass mit der Entrichtung der Umsatzsteuer mit 31. März des Folgejahres, der Entrichtung eines allfälligen Säumniszuschlages und der Einreichung der Jahressteuererklärungen die abgabenrechtlichen Verpflichtungen in Österreich erfüllt gewesen seien und ein steuerlicher Vertreter in Österreich erst im Jahr 2001 beauftragt worden sei, so bringt sie damit selbst zum Ausdruck, dass ihre irrtümliche Rechtsauffassung offensichtlich darauf beruhte, dass nicht rechtzeitig (nämlich anlässlich der von der Beschwerdeführerin mit Juni 2000 angegebenen Gründung der Beschwerdeführerin und vor Abwicklung einer geschäftlichen Tätigkeit in Österreich) fachliche Beratung über die österreichische Steuerrechtslage eingeholt wurde. Die Beschwerdeführerin stellt nicht dar, aus welchen Gründen es ihr objektiv oder subjektiv unmöglich gewesen sein sollte, eine solche Rechtsberatung zeitgerecht in Anspruch zu nehmen. Die unbestritten verspätet erfolgte Einreichung der Abgabenerklärungen (Umsatzsteuervoranmeldungen) war damit im Sinne des § 135 BAO nicht entschuldbar.

Als Kriterien für die Ermessensübung zur Festlegung der Höhe des Verspätungszuschlages von maximal 10 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. Ritz, aaO, § 135 Tz 13, mit Hinweisen auf die hg. Judikatur).

Im angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde im Rahmen der Ermessensübung zur Festsetzung der Höhe des Prozentsatzes zur Bestimmung des Verspätungszuschlages der Höhe der Abgabe selbst ausschlaggebendes Gewicht beigemessen. So hat sie zur Auferlegung des Verspätungszuschlages für die Umsatzsteuervorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Juni 2000 (der auch als Maßstab für die Ausmessung der Verspätungszuschläge für die Folgemonate diente) die Höhe von 8 % mit "Rücksicht auf die Höhe der Abgabe" als grundsätzlich berechtigt angesehen. Mit diesem maßgeblichen Abstellen auf die Höhe der Abgabe an sich hat die belangte Behörde allerdings die Rechtslage verkannt, weil die Höhe der festgesetzten Abgabe ohnedies über die Bemessungsgrundlage nach § 135 BAO in die Berechnung des Verspätungszuschlages Eingang findet und solcherart eine unzulässige doppelte Berücksichtigung ein- und desselben Kriteriums bei der Ausmessung des Verspätungszuschlages vorliegt.

Schon wegen dieser Verkennung der Rechtslage erweist sich der angefochtene Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, sodass er gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben war. Nicht unberechtigt ist im Übrigen auch das Beschwerdevorbringen, das eine nicht weiter nachvollziehbare Begründung des angefochtenen Bescheides in Bezug auf den bei der Ermessensübung tatsächlich angenommenen "Grad des Verschuldens" (Grad der Fahrlässigkeit) oder in Bezug auf den der Beschwerdeführerin lt. Ansicht der belangten Behörde konkret entstandenen finanziellen Vorteil (insbesondere auch in Form eines Liquiditäts- oder Wettbewerbsvorteils) rügt. Soweit in der Beschwerde allerdings geltend gemacht wird, der erstinstanzliche, "automatisch von der EDV erstellte" Bescheid sei rechtswidrig, weil "ein EDV-Programm weder ein Verschulden feststellen kann noch eine Ermessensentscheidung treffen kann", ist gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf die hg. Erkenntnisse vom 14. Dezember 2006, 2005/14/0014 und 2005/14/0015, zu verweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich - im Rahmen des gestellten Begehrens - auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 25. Juni 2007

Schlagworte

Verwaltungsrecht Internationales Rechtsbeziehungen zum Ausland VwRallg12Ermessen VwRallg8

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2006140054.X00

Im RIS seit

20.07.2007

Zuletzt aktualisiert am

26.09.2018

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at