

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Weinberger & Höchtl Steuerberatung OG, Mariazeller Straße 150, 3100 St. Pölten, über die Beschwerde vom 17. November 2018 gegen den Bescheid des ***FA*** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 8. November 2018 betreffend Verspätungszuschlag betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2016, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 9. Juni 2022 in Anwesenheit der Schriftführerin ***SF*** zu Recht erkannt:

- I. Der Bescheid wird abgeändert. Der Verspätungszuschlag betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2016 beträgt € 15.396,24 (d.s. 6,00 % von € 256.604,00).
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Am 21.09.2018 wurde die Einkommensteuer 2016 i.H.v. € 303.150,00 gemäß § 184 BAO geschätzt. Der Beschwerdeführer hatte keine Einkommensteuererklärung 2016 eingereicht.

Am gleichen Tag wurde ein Verspätungszuschlag für die Einkommensteuer 2016 i.H.v. € 24.252,00 festgesetzt.

2. Der Einkommensteuerbescheid wurde mit Beschwerde bekämpft; die Beschwerde vorentscheidung vom 08.11.2018 setzte die Einkommensteuer mit € 253.476,00 fest.

Der Verspätungszuschlagsbescheid vom 21.09.2018 wurde gemäß § 295 Abs. 3 BAO an die Beschwerde vorentscheidung angepasst und ein Verspätungszuschlag i.H.v. € 19.264,17 festgesetzt. Gegen diesen Bescheid richtet sich die streitgegenständliche Beschwerde.

3. Die Beschwerde vom 16.11.2018 wendet ein, die Abgabe der Steuererklärungen für das Jahr 2016 erfolgte objektiv zu spät. Aufgrund der Quotenregelung für berufsmäßige Parteienvertreter seien die Abgabenerklärungen spätestens mit 30.04.2018 abzugeben gewesen; tatsächlich seien die Steuererklärungen am 18.10.2018 abgegeben worden. Es liege somit eine objektive Säumnis von 170 Tagen vor. Der Beschwerdeführer habe sehr hohe Vorauszahlungen bei der Einkommensteuer geleistet und auch Anfang 2018 eine Sondervorauszahlung für die Einkommensteuer 2016 vorgenommen. Insgesamt weiche die bescheidmäßige Festsetzung der Einkommensteuer um € 13.303,00 von den Vorauszahlungen und Anspruchszahlungen (gemeint wohl Anzahlungen) ab. Bei gleichem Sachverhalt sei der Verspätungszuschlag für die Umsatzsteuer mit 0,1 % der Bemessungsgrundlage, für die Einkommensteuer mit 7,6 % festgesetzt worden, obwohl die Umsatzsteuerzahllast durch Vorauszahlungen abgedeckt gewesen seien und die gesamte Einkommensteuer bereits durch Vorauszahlungen und Anspruchszahlungen entrichtet gewesen sei. Die Festsetzung i.H.v. 0,1 % der ohnehin bereits fristgerecht gezahlten Abgaben erscheine innerhalb des der Abgabenbehörde eingeräumten Ermessensrahmens und werde daher nicht durch Beschwerde bekämpft. Die Abgabenbehörde setze nunmehr für den gleichen Sachverhalt den 76-fachen Verspätungszuschlag für die Einkommensteuer an; dies liege jedenfalls außerhalb des Ermessens. Der Beschwerdeführer beantrage, den Verspätungszuschlag für die Einkommensteuer mit ebenfalls 0,1 % der Bemessungsgrundlage festzusetzen.

4. Mit Beschwerde vorentscheidung vom 11.12.2018 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der (unstrukturierten) Begründung führte das Finanzamt aus, es liege zumindest leichte Fahrlässigkeit an der verspäteten Einreichung der Abgabenerklärung und wiederholte Säumnigkeit vor. Der Beschwerdeführer neige zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten. Bei der Ermessensübung stelle die Höhe von Anspruchszinsen einen berücksichtigungswürdigen Grund dar, wenn die Voraussetzung der Rechtzeitigkeit vorliege. Die Anzahlung der Einkommensteuer für das Jahr 2016 sei am 30.01.2018 erfolgt, somit um 91 Tage verspätet. Angesichts des bisherigen Erklärungsverhaltens werde unter Bedachtnahme auf Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller im Betracht kommenden Umstände die Beschwerde abgewiesen.

5. Im Vorlageantrag vom 19.12.2018 beantragte der Beschwerdeführer die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und die Stattgabe der Beschwerde, zudem das Ansetzen eines Erörterungstermins und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

6. Im Vorlagebericht vom 29.03.2019 führte das Finanzamt aus, der Abgabepflichtige sei hinsichtlich der Steuererklärung 2016 nicht in einer Quotenliste enthalten gewesen. Die

Abgabefrist für die Steuererklärung 2016 wäre daher der 30.04.2017 gewesen. Es sei zwar ein Fristverlängerungsansuchen am 03.07.2017 eingebracht worden, dieses sei jedoch als verspätet anzusehen gewesen; aufgrund des Fristverlängerungsansuchens sei lediglich eine Nachfrist gewährt worden, da abgelaufene Fristen nicht verlängert werden könnten. Somit betrage die objektive Säumnis 509 Tage. Auch wenn die bescheidmäßige Festsetzung der Einkommensteuer insgesamt nur um € 13.303,00 von den Vorauszahlungen und Anspruchszinsen (gemeint wohl Anzahlungen) abgewichen sei, habe die Anspruchsverzinsung erst mit 01.10.2017 begonnen und sei die Anzahlung erst Ende Jänner 2018 entrichtet worden. Unstrittig sei, dass der Abgabepflichtige die Frist zur Einreichung der Einkommensteuererklärung 2016 nicht gewahrt habe. Die Fristversäumnis sei als erheblich zu beurteilen (509 Tage). Auch sei der Abgabepflichtige wiederholt säumig; bereits in den Vorjahren seien die Erklärungen verspätet eingereicht worden bzw. die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln gewesen. Der Grad des Verschuldens sei als über den minderen Grad des Versehens hinausgehend einzustufen. Auch liege der finanzielle Vorteil auf der Hand; es sei nicht außer Acht zu lassen, dass finanzielle Vorteile aus einer verspäteten oder gänzlich unterlassenen Erklärungsabgabe nicht nur in Zinsvorteilen bestünden, sondern auch in wirtschaftlichen Vorteilen aller Art. Das Finanzamt habe das Ermessen rechtsrichtig geübt, daher erscheine der Verspätungszuschlag in der gewählten Höhe als angemessen. Das Finanzamt beantrage die Abweisung der Beschwerde.

7. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 29.04.2021 wurde der gegenständliche Akt dem bisher zuständig gewesenen Richter gemäß § 9 Abs 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung ***1*** zugewiesen.

8. Im Vorhalteverfahren legte das Finanzamt den Antrag auf Fristverlängerung zur Einreichung der Einkommensteuererklärung 2016 vom 30.06.2017 vor und merkte an, dass dieser fristgerecht eingereicht worden sei. Die beantragte Fristverlängerung bis zum 29.12.2017 sei vom Finanzamt (stillschweigend) gewährt worden.

Weiters legte es den Bescheid vom 11.01.2018 vor, in dem der Beschwerdeführer an die Einreichung der Einkommensteuererklärung 2016 erinnert wurde. Es wurde eine weitere Frist bis 01.02.2018 gesetzt.

Zudem erklärte das Finanzamt den Ablauf des Ausschlusses von der Quotenregelung bei Steuerberatern und Wirtschaftstreuhändern.

9. Am 09.05.2022 gab der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers eine Stellungnahme per Mail ab, in der er sich mit einer Reduktion des Verspätungszuschlages auf 0,64% einverstanden erklärte. Die Berechnung des Verspätungszuschlages in dieser Höhe ergäbe sich aus dem Erlass des BMF vom 10.04.2006, BMF-010103/0030-VI/2006.

10. In der mündlichen Verhandlung am 09.06.2022 brachte das Finanzamt vor, es sehe einen Verspätungszuschlag iHv € 10.000,00 als angemessen an.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1. Der Beschwerdeführer erzielt betriebliche Einkünfte.

2. Er hat für das Jahr 2016 keine Einkommensteuererklärung abgegeben, die Bemessungsgrundlagen wurden geschätzt (siehe Einkommensteuerbescheid vom 21.09.2018).

Er hat auch keine Umsatzsteuererklärung 2016 abgegeben (siehe Ausdruck Veranlagungsakt 2016 des AIS-DB2 vom 16.03.2022).

3. Die Frist zur Einreichung der Einkommensteuererklärung 2016 ist am 29.12.2017 abgelaufen. Die vom Finanzamt gesetzte „Nachfrist“ zur Einreichung dieser Erklärung ist am 01.02.2018 abgelaufen (siehe Bescheid vom 11.01.2018).

4. Die Einkommen- und Umsatzsteuererklärung 2015 wurden am 11.09.2018 eingereicht. Für die Einreichung der Erklärungen 2015 ist die „Nachfrist“ am 02.08.2017 abgelaufen (siehe Ausdruck Erklärungsversand des AIS-DB2 für 2015 vom 16.03.2022).

Für die Einkommen- und Umsatzsteuer 2014 wurden keine Erklärungen eingereicht, die Bemessungsgrundlagen wurden mit Bescheiden vom 24.08.2016 geschätzt (siehe Ausdruck Veranlagungsakt 2014 des AIS-DB2 vom 16.03.2022).

Für das Jahr 2013 liegen weder eine Einkommen- noch eine Umsatzsteuererklärung auf (siehe Ausdruck Veranlagungsakt 2013 des AIS-DB2 vom 16.03.2022; Ausdruck aus dem FinanzOnline für 2013 vom 16.03.2022).

Für die Einkommen- und Umsatzsteuer 2012 wurden keine Erklärungen eingereicht, die Bemessungsgrundlagen wurden mit Bescheiden vom 07.04.2015 geschätzt (siehe Ausdruck Veranlagungsakt 2012 des AIS-DB2 vom 16.03.2022).

Im Zeitraum vom 09.03.2012 bis zum 09.10.2018 wurden dem Beschwerdeführer gegenüber 39 erste Säumniszuschläge festgesetzt (siehe Ausdruck Saldoabfrage (nur SZA) vom 16.03.2022).

5. Am 21.09.2018 wurde die Einkommensteuer 2016 im Schätzungsweg ermittelt und mit € 303.150,00 festgesetzt (siehe Einkommensteuerbescheid vom 21.09.2018); es wurden

Anspruchszinsen iHv € 1.677,54 festgesetzt (siehe Ausdruck Veranlagungsakt 2016 des AIS-DB2 vom 08.03.2019).

Am 08.11.2018 wurde die Einkommensteuer 2016 mit Beschwerdeverentscheidung iHv € 253.476,00 festgesetzt (siehe Beschwerdeverentscheidung vom 08.11.2019); die Anspruchszinsen wurden um € 720,66 reduziert (siehe Anspruchszinsenbescheid vom 08.11.2018).

Am 30.10.2019 hob das Finanzamt die Beschwerdeverentscheidung vom 08.11.2018 gemäß § 299 BAO auf und erließ eine neue Beschwerdeverentscheidung, in der die Einkommensteuer mit € 256.604,00 festgesetzt wurde (siehe Beschwerdeverentscheidung vom 30.10.2019). Der Verspätungszuschlagsbescheid vom 08.11.2018 wurde an die Beschwerdeverentscheidung vom gleichen Tag gemäß § 295 Abs 3 BAO angepasst (siehe Verspätungszuschlagsbescheid vom 30.10.2019).

6. Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2016 Einkommensteuervorauszahlungen iHv € 60.173,00 geleistet. Am 29.01.2018 hat er € 300.000,00 auf sein Abgabekonto eingezahlt. Davon hat er € 180.000,00 mit Verrechnungsweisung auf die Einkommensteuer 01-12/2016 gewidmet (siehe Ausdruck Saldoabfrage (Buchungen) vom 16.03.2022).

7. Der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers hat am 30.06.2017 ein Fristverlängerungsansuchen, in dem die Verlängerung der Einreichfrist für die Einkommensteuererklärung 2016 bis 29.12.2017 beantragt wurde, eingereicht (siehe Fristverlängerungsansuchen und Liste elektronische Fristverlängerung – jeweils Ausdrucke aus dem AIS-DB2 der Finanzverwaltung vom 31.03.2022).

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aufgrund der in Klammer angeführten Unterlagen und aufgrund folgender Überlegungen:

Für die Abgabe der Steuererklärungen 2016 erfolgte am 02.06.2017 ein Einzelfallausschluss des steuerlichen Vertreters von der Quote (siehe Ausdruck Grunddatenverwaltung Historische Ansicht Beziehungen vom 17.03.2022). Seine Liste „Ausschluss von der Quotenregelung“ konnte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers über die Databox von FinanzOnline einsehen (siehe Stellungnahme des Finanzamtes vom 01.04.2022).

Die Frist zur Abgabe der Einkommensteuererklärung 2016 endete am 30.04.2017 bzw. bei Abgabe elektronischer Erklärungen am 30.06.2017.

Dass die Abgabe der Steuererklärungen 2015 nicht (mehr) in die Quotenregelung des steuerlichen Vertreters fiel, war dem steuerlichen Vertreter bewusst. Er hat am 30.06.2017 einen Antrag auf Fristverlängerung bis zum 29.12.2017 gestellt; diesem wurde stillschweigend stattgegeben (siehe Antrag auf Fristverlängerung vom 30.06.2017 und Stellungnahme des Finanzamtes vom 01.04.2022). Die vom Finanzamt eingeräumte „Nachfrist“ für die Einreichung der Einkommensteuererklärung 2016 endete am 01.02.2018 (siehe Bescheid vom 11.01.2018).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

1. Vorauszuschicken ist, dass der Erlass des BMF vom 10.04.2006, BMF-010103/0030-VI/2006 die Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen darstellt. Eine Bindung des Bundesfinanzgerichtes an die Meinung des BMF besteht nicht.

2. Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag von 10% der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Der gesetzliche Zweck der Festsetzung von Verspätungszuschlägen besteht darin, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und die Entrichtung der Abgabe sicherzustellen. Mit Verspätungszuschlägen wird die Säumnis bei Erfüllung der Abgabenerklärungspflicht und die daraus für die Finanzverwaltung/dem Fiskus entstehenden Folgen und Risiken geahndet, während Säumnisse bei Erfüllung der Zahlungspflichten die Festsetzung eines Säumniszuschlages zur Folge haben (VwGH 13.09.2018, Ro 2016/15/0005).

3. Die Festsetzung eines Verspätungszuschlages knüpft zunächst an objektive Voraussetzungen: der Abgabepflichtige hat die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht eingehalten und diese Fristversäumnis war unentschuldbar. Ob der Abgabepflichtige eine Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung versäumt hat oder nicht, richtet sich nach den einschlägigen Abgabenvorschriften.

Eine Verspätung ist unentschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Verspätung dann entschuldbar, wenn der Abgabepflichtige die Versäumnis der Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung weder vorsätzlich noch fahrlässig herbeigeführt hat. Bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (VwGH 13.09.2018, Ro 2016/15/0005).

Ein Verschulden des Vertreters trifft den Vertretenen (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 135 Rz 10 mit der an dieser Stelle zitierten hg. Rechtsprechung).

4. Gemäß § 134 Abs. 1 BAO sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer sowie für die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften bis zum Ende des Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt. Diese Fristen können vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.

Gemäß der sogenannten "Quotenregelung" sind für durch Steuerberater, Rechtsanwälte, Masseverwalter usw. (sog. "Quotenvertreter") vertretene Abgabepflichtige die Abgabenerklärungen bis spätestens 31. März des zweitfolgenden Jahres in Papierform bzw. 30. April des zweitfolgenden Jahres im elektronischen Weg einzureichen.

Die Finanzbehörde kann jedoch bei Quotenvertretern jederzeit Abgabenerklärungen "abberufen".

Die "Quotenregelung" ist keine gesetzliche Regelung, sondern eine in Erlassform festgehaltene „Vereinbarung“ des Bundesministeriums für Finanzen mit der Kammer der Wirtschaftstreuhänder.

Erlassmäßige Zufristungen durch das Bundesministerium für Finanzen sind zwar für die Frage der objektiven Verspätung ohne Einfluss (VwGH 12.02.1975, 1930/74; VwGH 25.01.1980, 3411/79), doch kann einem Abgabepflichtigen, der zutreffend der erlassmäßigen Zufristung vertraut, kein Verschulden an einer derartigen Fristversäumnis angelastet werden (VwGH 25.01.1980, 3411/79).

5. Die vom Finanzamt im Bescheid vom 11.01.2018 eingeräumte „Nachfrist“ für die Einreichung der Einkommensteuererklärung 2016 endete am 01.02.2018.

Bis zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen am 21.09.2017 hat der Beschwerdeführer keine Einkommensteuererklärung eingereicht. Er hat somit die Frist zur Einreichung der Einkommensteuererklärung 2016 nicht eingehalten.

6. An der verspäteten Einreichung der Einkommensteuererklärung 2016 trifft den Beschwerdeführer ein Verschulden. Als Unternehmer hat er von seiner Pflicht zur Abgabe von Einkommensteuererklärungen wissen müssen. Zudem war er seit vielen Jahren steuerlich vertreten. Dass er von der Pflicht zur Einreichung von (hier) Einkommensteuererklärungen bis zum 30.06.2017 gewusst hat, zeigt das Fristverlängerungsansuchen vom 30.06.2017, in dem die Verlängerung der Einreichfrist ua. für die Einkommensteuererklärung 2016 bis 29.12.2017 beantragt wurde.

Was den Grad des Verschuldens anbelangt, so muss demnach vom Vorliegen eines Vorsatzes (Wissentlichkeit) ausgegangen werden.

Damit liegen die gesetzlichen Voraussetzungen für die Festsetzung eines Verspätungszuschlages vor.

7. Liegen die gesetzlichen Voraussetzungen für die Festsetzung eines Verspätungszuschlages vor, liegt es im Ermessen der Abgabenbehörde, ob bzw. in welcher Höhe sie einen Verspätungszuschlag festsetzt. Dabei darf sie die Grenze von 10% der festgesetzten Abgabe nicht überschreiten.

Bei der Ermessungsübung sind v.a. das Ausmaß der Fristüberschreitung, die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils, das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen und der Grad des Verschuldens des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 135 Rz 13; VwGH 25.06.2007, 2006/14/0054).

a. Die „Nachfrist“ zur Einreichung der Einkommensteuererklärung 2016 endete am 01.02.2018. Bis zum Ergehen des Erstbescheides am 21.09.2018 wurde keine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2016 eingereicht. Erst am 18.10.2018 wurden mit der Beschwerde die tatsächlichen Beträge übermittelt. Auch wenn das Finanzamt ursprünglich fälschlicherweise von einer Fristüberschreitung von 509 Tagen ausgegangen ist, diese Ansicht in seiner Stellungnahme vom 01.04.2022 nunmehr nicht mehr aufrecht erhält, lag dennoch eine erhebliche Fristüberschreitung vor.

Nichtzutreffend ist das Vorbringen des steuerlichen Vertreters, die Fristversäumnis betrage 170 Tage, da aufgrund der Quotenregelung die Frist zur Einreichung der Einkommensteuererklärung 2016 erst am 30.04.2018 abgelaufen sei. Wie bereits oben dargestellt, kam es zu einem Einzelfallausschluss des Beschwerdeführers von der Quotenregelung und hat der steuerliche Vertreter am 30.06.2017 auch einen (rechtzeitigen) Antrag auf Fristverlängerung ua. für die Einkommensteuer 2016 eingereicht. Somit war ihm das Fristende mit 30.06.2017 bewusst.

b. Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2016 die Einkommensteuervorauszahlungen iHv € 60.173,00 und am 29.01.2018 eine Anzahlung auf die Einkommensteuer 2016 iHv € 180.000,00 geleistet.

Bei der Ermessensübung darf für den Verspätungszuschlag die Höhe von Anspruchszinsen nicht gänzlich außer Acht gelassen werden. Im Allgemeinen wird bei der Vorschreibung von Verspätungszuschlägen nämlich zu berücksichtigen sein, dass der Zinsvorteil des Abgabepflichtigen bereits durch die Nachforderungszinsen abgeschöpft wird. Eine zweifache Berücksichtigung dieses Vorteils ist unzulässig (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷ § 135, Rz 13 mwN). § 205

BAO muss aber selbst der Ausschöpfung des Höchstbetrages des § 135 BAO dann nicht entgegenstehen, wenn die übrigen Ermessenskriterien - insbesondere das Ausmaß der Fristüberschreitung, das bisherige steuerliche Verhalten sowie der Grad des Verschuldens - erheblich ins Gewicht fallen (VwGH 13.09.2018, Ro 2016/15/0005).

Laut Erhebung der Österreichischen Nationalbank lag der Kreditzins für nichtfinanzielle Unternehmen im Jahr 2017 bei durchschnittlich 1,82% und im Jahr 2018 bei durchschnittlich 1,72% (vgl. <https://www.oenb.at/Statistik/Standardisierte-Tabellen/zinssaetze-und-wechselkurse/Zinssaetze-der-Kreditinstitute.html>, abgefragt am 17.03.2022).

Der Zinssatz für Anspruchszinsen beträgt 2% über dem Basiszinssatz, dieser lag in den Jahren 2017 und 2018 bei -0,62%. Dem Beschwerdeführer wurden Anspruchszinsen von 01.10.2017 bis 23.09.2018 mit einem Zinssatz vom 1,38% vorgeschrieben.

Der mit der Fristüberschreitung verbundene Zinsvorteil für den Beschwerdeführer war somit eher gering, weil die Fristüberschreitung zum einen in eine Niedrigzinsphase fiel und zum anderen bereits zu einem großen Teil durch die Anspruchsverzinsung abgeschöpft wurde.

c. Was das Kriterium des bisherigen Verhaltens des Beschwerdeführers betrifft, ist festzustellen, dass zumindest die Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen 2012 bis 2015 zum Teil erheblich verspätet oder gar nicht eingereicht wurden. Hinzukommt, dass der Beschwerdeführer auch seinen Zahlungspflichten gegenüber der Abgabenbehörde nicht immer pünktlich nachgekommen ist (vgl. 39 erste Säumniszuschläge im Zeitraum vom 09.03.2012 bis zum 09.10.2018). Die Fristüberschreitung betreffend die Einkommensteuer 2016 war somit nicht die erste Pflichtverletzung des Beschwerdeführers. Das bisherige steuerliche Verhalten des Beschwerdeführers war daher durch ein erhebliches Maß an Sorglosigkeit geprägt.

d. Zum Kriterium des Grades des Verschuldens ist zu sagen, dass der Beschwerdeführer bereits seit 2005 unternehmerisch tätig ist und er bzw. sein steuerlicher Vertreter von der Pflicht zur Abgabe von Einkommensteuererklärungen gewusst hat.

Eine aus diesem Grund unterbliebene Abgabenerklärung muss daher als grobe Sorgfaltsverletzung eingestuft und bei der Ermessensübung entsprechend belastend berücksichtigt werden.

e. Zusammengefasst sind bei der Ermessensübung die erhebliche Fristüberschreitung und die Schwere des Verschuldens bei der verspäteten Einreichung der Einkommensteuererklärung sowie das erhebliche Maß an Sorglosigkeit betreffend die abgabenrechtlichen Pflichten zu Ungunsten des Beschwerdeführers zu berücksichtigen, wohingegen der mit der verspäteten Einreichung erzielte finanzielle Vorteil aufgrund der niedrigen Zinsen und der Abschöpfung des Vorteils durch die Anspruchsverzinsung in dieser Zeit nicht ins Gewicht fällt.

Nach Abwägung dieser Kriterien erachtet das Bundesfinanzgericht die Festsetzung eines Verspätungszuschlages von 6,00 % der festgesetzten Abgabe daher als angemessen.

Das Vorbringen des Finanzamtes, ein Verspätungszuschlag iHv € 10.000,00 (entspräche ca. 4%) wäre angemessen, ist nach Ansicht des Gerichtes aufgrund der angeführten Gründe zu niedrig bemessen, zumal Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen sicherzustellen.

8. Da der Einkommensteuerbescheid (BVE) 2016 am 30.10.2019 gemäß § 299 BAO aufgehoben und eine neue Beschwerdeentscheidung erlassen wurde, in der die Einkommensteuer mit € 256.604,00 festgesetzt wurde, ist dieser Betrag bei der Berechnung des Verspätungszuschlages zugrunde zu legen. Der Verspätungszuschlag betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2016 beträgt somit € 15.396,24.

9. Wenn der Beschwerdeführer in der Beschwerde vorbringt, er habe sehr hohe Vorauszahlungen bei der Einkommensteuer geleistet und auch Anfang 2018 eine Sondervorauszahlung (gemeint ist eine Anzahlung) für die Einkommensteuer 2016 vorgenommen, sodass die bescheidmäßige Festsetzung der Einkommensteuer um € 13.303,00 abweiche, ist entgegenzuhalten, dass die Vorschreibung eines Verspätungszuschlages nach Lage des Einzelfalles auch dann gerechtfertigt sein kann, wenn auf Grund geleisteter Vorauszahlungen keine Nachzahlungen zu leisten sind (VwGH 13.09.2018, Ro 2016/15/0005).

Zum Einwand des Beschwerdeführers, der Verspätungszuschlag für die Umsatzsteuer 2016 habe bei gleichem Sachverhalt lediglich 0,1% der Bemessungsgrundlage betragen und liege der streitgegenständliche Verspätungszuschlag außerhalb des Ermessens, ist festzuhalten, dass Gegenstand dieses Verfahrens zur Festsetzung eines Verspätungszuschlages die Ahndung einer vorwerfbaren Verspätung bei der Einreichung der Einkommensteuererklärung 2016 ist; die verspätete Einreichung der Umsatzsteuererklärung 2016 ist nicht streitgegenständlich. Hinsichtlich der Ermessensübung wird auf Punkt 7 verwiesen.

10. Hingewiesen wird darauf, dass am 30.10.2019 ein neuer Verspätungszuschlagsbescheid betreffend die Einkommensteuer 2016 erging. Dieser wurde aufgrund der Aufhebung des Einkommensteuerbescheides (BVE) vom 08.11.2018 an die neu erlassene Beschwerdeentscheidung gemäß § 295 Abs. 3 BAO angepasst.

Die hier gegenständliche Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 29.03.2019 vorgelegt. Damit war aber das Finanzamt hinsichtlich des Verspätungszuschlages betreffend die Einkommensteuer 2016 unzuständig. Gemäß § 300 Abs. 1 erster Satz BAO können Abgabenbehörden ab Vorlage der Beschwerde (§ 265 BAO) beim Verwaltungsgericht mit Bescheidbeschwerde angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdeentscheidungen bei sonstiger Nichtigkeit weder abändern noch aufheben. Von

§ 300 Abs. 1 erster Satz BAO betroffene Maßnahmen sind beispielsweise solche nach § 295 BAO (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷ § 300, Rz 4).

Der Verspätungszuschlagsbescheid betreffend die Einkommensteuer 2016 vom 30.10.2019 ist somit absolut nichtig.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Eine Revision ist nicht zulässig, da es sich ausschließlich um die Beantwortung von Tatfragen handelt und die zugrunde liegenden Rechtsfragen durch die Rechtsprechung des VwGH und das Gesetz ausreichend beantwortet sind.

Linz, am 13. Juni 2022