

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Diana Sammer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Karl Fally, Hernalser Hauptstraße 195 Tür 38, 1170 Wien, über die Beschwerde vom 9. September 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich jeweils vom 3. August 2022 betreffend Verspätungszuschlag für das Jahr 2018 und 2019, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2018 und 2019 jeweils vom 24.1.2022 wurde die Einkommensteuer gegenüber Herrn ***Bf1*** (in der Folge kurz: Bf.) festgesetzt. Begründend führte die belangte Behörde aus, dass eine Schätzung gem. § 184 BAO erforderlich gewesen sei, da trotz mehrmaliger Erinnerung (zuletzt im Zuge eines Telefonates im Oktober 2021) die Abgabenerklärung nicht vorgelegt worden sei.

Am selben Tag ergingen Verspätungszuschlagsbescheide für die Jahre 2018 und 2019 wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen. Der Verspätungszuschlag betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2018 wurde mit 3,5% (von € 72.945,00), sohin in Höhe von € 2.553,07, jener betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2019 mit 1,1% (von € 77.508,00), sohin in Höhe von € 852,58 festgesetzt.

Nach Fristverlängerung wurde am 10.6.2022 fristgerecht durch den steuerlichen Vertreter Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide, Verspätungszuschlagsbescheide und Umsatzsteuerbescheide jeweils für die Jahre 2018 und 2019 eingebracht. Mit Anbringen vom

27.6.2022 und 28.6.2022 „Ergänzung zur Beschwerde“ wurden die Einkommensteuererklärungen 2018 und 2019 vorgelegt.

Mit Beschwerdeverentscheidungen der belangten Behörde vom 3.8.2022 wurden die Bescheide vom 24.1.2022 betreffend Einkommensteuer 2018 und 2019 abgeändert und die Einkommensteuer 2018 mit € 65.082,00 (Abgabengutschrift in Höhe von € 7.863,00) und die Einkommensteuer 2019 mit € 66.769,00 (Abgabengutschrift in Höhe von € 10.739,00) festgesetzt.

Beschwerdegegenständliche Bescheide

Mit Verspätungszuschlagsbescheid 2018 vom 3.8.2022 wurde gem. § 295 (3) BAO der Bescheid vom 24.1.2022 abgeändert. Der Verspätungszuschlag betreffend die Einkommensteuer wurde für das Jahr 2018 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung mit 2,7 % von € 65.082,00 festgesetzt, sohin in Höhe von € 1.757,21.

Mit Verspätungszuschlagsbescheid 2019 vom 3.8.2022 wurde gem. § 295 (3) BAO der Bescheid vom 24.1.2022 abgeändert. Der Verspätungszuschlag betreffend die Einkommensteuer wurde für das Jahr 2019 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung mit 0,50 % von € 66.769,00 festgesetzt, sohin in Höhe von € 333,84.

Begründend wurde jeweils ausgeführt, dass „die Festsetzung des Verspätungszuschlages aufgrund der Bestimmungen des § 135 BAO erfolge“.

Beschwerde

In der dagegen fristgerecht durch den steuerlichen Vertreter eingebrachten Beschwerde vom 9.9.2022 wurde die Aufhebung der vorgeschriebenen Verspätungszuschläge für 2018 und 2019 bzw. eine niedrigere Festsetzung beantragt und begründend ausgeführt:

„Die Berufung begründet sich folgendermaßen. Für die Einreichung der Steuererklärungen für das Kalenderjahre 2018 und 2019 waren zusätzliche Informationen im Zusammenhang mit der geänderten beruflichen Situation meines Mandanten [...] nötig. Bedingt durch wichtige berufliche Termine (auch mit diesen Veränderungen zusammenhängend) aber auch den enormen COVID-19 bedingten beruflichen Belastungen, verzögerten sich die erforderlichen Besprechungen bzw. Abklärungen. Telefonische Ersuchen im Infocenter nach Ablauf der Abgabefristen waren erfolglos. Ich möchte darauf hinzuweisen, dass die Abgabe der Steuererklärungen, ohne Berücksichtigung der fehlenden Informationen, zusätzlich (auch bei Berücksichtigung des Mehraufwandes durch die vorgenommene Schätzung) zu einem erheblichen Mehraufwand wegen Richtigstellungserfordernisse geführt hätte. Die beeinspruchten

Verspätungszuschläge wurde im Rahmen des Rechtsmittelverfahren unter Verweis auf § 135 BAO ohne Begründung der Ermessensübung mit 2,7 % bzw. 0,5 % (entspricht 10 % bzw. 5 % der Steuernachzahlungen) festgesetzt. Offensichtlich unberücksichtigt bleibt dabei, dass im Zeitraum Oktober 2021 bis April 2022 die COVID-19 Situation sehr herausfordern war, in fast allen Bereichen COVID-19 bedingt Fristen verlängert wurden und dass gesetzeskonform gegen die steuerlich nachteilige Schätzung rechtskonform berufen wurde. Gemäß Erlass zum Verspätungszuschlag (§ 135 BAO) vom 10. April 2006 (BMF-010103/0030-VI 2006) sind in die Bescheid-Begründung alle für die Ermessensübung maßgeblichen Umstände und Erwägungen auszuführen - ein Verweis auf § 135 BAO ist nicht ausreichend. Ich möchte auch auf die Kommentierung (Stoll, BAO-Kommentar, Seite 1532) verweisen, dass von der Festsetzung eines Verspätungszuschlages Abstand zu nehmen ist, wenn trotz verspäteter Einreichung der Abgabenerklärung das „Veranlagungsgeschäft“ im Sinn der verwaltungsorganisatorischen Zwecksetzung dieser Bestimmung nicht gestört und in seinem Fortgang beeinträchtigt wird. Was gegeben sein sollte. Außerdem möchte ich darauf hinweisen, dass mit BMF-Info vom 13.3.2020 sowie 24.3.2020 informiert wurde, dass im Fall von verspätet eingereichter Steuererklärungen von der Festsetzung von Verspätungszuschlägen generell abzusehen ist. Diese COVID-19 Erleichterung wurde auch in Vorträgen informiert.“

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 21.9.2022 wurde die Beschwerde des Bf. abgewiesen. Die belangte Behörde begründete die Abweisung (auszugsweise) wie folgt:

„Grundsätzlich hat die Abgabenbehörde das Recht gem. § 20 BAO Entscheidungen, nach Ihrem Ermessen zu treffen, diese müssen sich innerhalb der Grenzen, welche das Gesetz vorsieht, halten. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Hierbei sind unter anderem folgende Umstände zu berücksichtigen:

- *Das Ausmaß der Fristüberschreitung.*
- *Die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Erklärung erreichten finanziellen Vorteiles.*
- *Der Umstand, ob der Abgabepflichtige nur ausnahmsweise oder bereits wiederholt säumig war.*

Abgabenerklärungen 2018:

Die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen waren der 30.04.2019 (Papierform) und der 30.06.2019 (elektronisch), eine Fristverlängerung aufgrund von COVID-19 hat in diesem Jahr nicht stattgefunden, da die Pandemie das Jahr 2018 noch nicht betroffen hat. Die Bescheide wurden mit 24.01.2022 im Schätzungswege festgesetzt, somit waren die Erklärungen 2,5 Jahre zu spät. Weiters hat sich ein finanzieller Vorteil in Höhe von 18212 € (Berechnung: 65082 € rechtskräftiger Einkommensteuerbescheid minus 46870 Einkommensteuervorauszahlungsbescheid) ergeben.

Abgabenerklärungen 2019:

Die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen waren grundsätzlich der 30.04.2020 (Papierform) und der 30.06.2020 (elektronisch), aufgrund von COVID-19 hat eine Fristverlängerung bis 31.08.2020 stattgefunden. Aufgrund dessen, dass sich der Abgabenschuldige auf der Quotenliste befindet, war der letztmögliche Termin zur Einreichung der 30.04.2021. Die Bescheide wurden mit 24.01.2022 im Schätzungswege festgesetzt, somit waren die Erklärungen fast 1 Jahr verspätet. Außerdem war von Festsetzungen von Verspätungszuschlägen abzusehen, wenn die Versäumung der Frist vor dem 01.09.2020 eintritt, da die Versäumung nach diesem Datum eingetreten ist, war von der Festsetzung nicht abzusehen. Weiters hat sich ein finanzieller Vorteil in Höhe von 6769 € (Berechnung: 66769 € rechtskräftiger Einkommensteuerbescheid minus 60000 € Einkommensteuer vorauszahlungsbescheid) ergeben.

Außerdem wurde der Abgabenschuldige wiederholt säumig. In den Vorjahren wurden die meisten Bescheide im Schätzungswege festgesetzt oder die Erklärung verspätet eingebracht.

Aufgrund dem Umstand, dass die Abgabefristen weit überschritten wurden, es sich ein finanzieller Vorteil ergeben hat und der Abgabenschuldige wiederholt säumig wurde, scheint ein Verspätungszuschlag in Höhe von 5 % (2019) bzw. 10 % (2018) gerechtfertigt. Weshalb die Beschwerden abzuweisen waren.“

Vorlageantrag

Mit Vorlageantrag vom 21.10.2022 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend zu den Ausführungen in der Beschwerde vor:

„Anzumerken ist, dass für die Einreichung der Steuererklärungen nicht die allgemeinen Fristen (Papierform, elektronisch), sondern die Fristenregelungen für Steuerberater bzw. beantragten Fristverlängerungen relevant waren. Weiters möchte ich darauf hinweisen, dass der finanzielle Vorteil einer späteren Zahlung sich in Höhe des Zinsvorteils bemisst, der im relevanten Zeitraum so gut wie nicht gegeben war. Im Rahmen der Ermessensübung sind die in der Begründung dargelegten Umstände offensichtlich nicht berücksichtigt worden, eine Begründung dafür ist für mich nicht nachvollziehbar.“

Vorlagebericht

Mit Vorlagebericht vom 8.11.2022 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt. Neben Ausführungen zum Sachverhalt nahm die belangte Behörde dazu wie folgt Stellung:

„Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag von bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist. Die dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen liegende Festsetzung von

Verspätungszuschlägen setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger eine Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dies nicht entschuldbar ist. Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft. Bereits der leichteste Grad der Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (vgl. Ritz, BAO4 § 135, Tz. 4 und 10).

Die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen betreffend das Jahr 2018 war der 30.4.2019 (Papierform) bzw der 30.6.2019 (elektronisch). Eine Fristverlängerung aufgrund der Covid-19 Krise hat es in diesem Jahr nicht gegeben, da die Pandemie erst Anfang 2020 begonnen hat. Mangels Quotenregelung kommen die allgemeinen Fristen zum Tragen.

Die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen betreffend das Jahr 2019 war grundsätzlich der 30.4.2020 (Papierform) bzw der 30.6.2020 (elektronisch). Aufgrund der Covid-19 Krise wurde die Frist einmalig bis zum 31.8.2020 verlängert. Da der Bf. in diesem Jahr von einem Quotenvertreter vertreten wurde, konnten die Jahreserklärungen bis zum 30.4. des zweitfolgenden Jahres, sohin bis zum 30.4.2021, fristwährend abgegeben werden. Die BMF-Info, auf die sich der Bf. beruft, ist auf diesen Sachverhalt nicht anzuwenden. Von der Festsetzung von Verspätungszuschlägen war nur abzusehen, wenn die Versäumung der Frist vor dem 1.9.2020 eingetreten ist. Im gegenständlichen Fall ist die Versäumung nach dem 1.9.2020 eingetreten.

Da Einkommenssteuer- und Umsatzsteuer am 24.1.2022 im Schätzungswege festgesetzt worden sind und die Abgabenerklärungen 2018 und 2019 erst am 27.6.2022 beim Finanzamt eingelangt sind, steht objektiv fest, dass die Frist für die Einreichung der Einkommensteuererklärungen 2018 und 2019 nicht gewahrt wurde.

Bei der Ermessensübung sind nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor allem das Ausmaß der Fristüberschreitung, die Höhe des durch eine verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils, das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen und der Grad des Verschuldens zu berücksichtigen (Ritz, a.a.O., § 135 Tz 13). Die maßgebenden Kriterien für die Übung des Ermessens ergeben sich primär aus der Ermessen einräumenden Bestimmung. Die im § 20 BAO erwähnten Ermessenskriterien der Billigkeit und Zweckmäßigkeit sind grundsätzlich und subsidiär zu beachten.

Im gegenständlichen Fall ist einerseits zu bedenken, dass die Erklärungen des Bf. mit erheblicher Verspätung beim Finanzamt eingereicht wurden; das Ausmaß der Fristüberschreitung beträgt betreffend das Jahr 2018 2,5 Jahre und betreffend das Jahr 2019 fast 1 Jahr. Erschwerend kommt hinzu, dass der Bf. mehrmals durch das Finanzamt auf die Abgabeverpflichtung hingewiesen wurde.

Was das Kriterium des bisherigen Verhaltens des Beschwerdeführers betrifft, ist festzustellen, dass der Bf. in der Vergangenheit wiederholt säumig wurde. Die gegenständliche Fristüberschreitung war somit nicht die erste Pflichtverletzung des Bf.

Bezüglich das Kriterium des Verschuldens brachte der Bf. vor, dass wegen pandemiebedingter Mehrbelastung die fristgerechte Einbringung nicht möglich gewesen sei. Dem ist entgegenzuhalten, dass es zur Sorgfaltspflicht eines berufsmäßigen Parteienvertreters, gehört organisatorisch dafür vorzusorgen, dass die gesetzlich vorgesehenen Abgabenerklärungen rechtzeitig und richtig eingereicht werden. Hinsichtlich der nach den subjektiven Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt (VwGH

27.09.2000, 96/14/0174) ist an einen gerade aus dem Grund seiner hohen Fachkompetenz beigezogenen Parteienvertreter, dessen laufende Tätigkeit typischerweise mit Abgabepflichten, insbesondere mit Erklärungspflichten und mit der Selbstberechnung von Abgaben verbunden ist, ein hoher Maßstab anzulegen. Für einen Parteienvertreter wäre es geboten gewesen, auch für Krisenzeiten organisatorische Maßnahmen zu treffen und in der Kanzlei den abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachzukommen. Bloß angemerkt sei, dass die Pandemie das Jahr 2019 noch gar nicht betroffen hat und daher für die Verspätung der Abgabenerklärungen 2018 keine Rolle gespielt haben kann.

Die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Erklärungen erreichten finanziellen Vorteiles beträgt im Jahr 2018 EUR 18.212,- (Berechnung: 65.082 gemäß rechtskräftigem Einkommensteuerbescheid minus 46.870 Einkommensteuervorauszahlung) und fürs Jahr 2019 EUR 6.769,- (Berechnung: 66.769 gemäß rechtskräftigem Einkommensteuerbescheid minus 60.000 Einkommensteuervorauszahlung).

Der vom Bf. relevierte "Zinsenvorteil" vermag keinesfalls allein das gesamte Spektrum des finanziellen Vorteiles abzudecken. Denn es ist daneben jedenfalls auch der Liquiditätsvorteil bei der Bemessung des Prozentsatzes zu berücksichtigen (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 1994, Band 2, 1534).

Wenn der Bf. vorbringt, es sei kein Verwaltungsaufwand verursacht worden, so stimmt dieses Vorbringen nicht mit der Aktenlage überein. Erst nach Aufforderung im Rahmen eines Vorhaltes und Fristsetzung und nach Schätzung der Bemessungsgrundlagen, wurden die Erklärungen eingereicht. Es wurde somit ein Verwaltungshandeln der Behörde notwendig, um den Bf. zur Erfüllung seiner Erklärungspflicht zu verhalten.

Da die Voraussetzungen für die Festsetzung von Verspätungszuschlägen vorlagen und das Finanzamt deren Höhe innerhalb ihres Ermessensspielraumes festgelegt hat und nachvollziehbar begründet hat, war die Beschwerde abzuweisen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Am 24.1.2022 veranlagte die belangte Behörde – nach mehrmaliger Aufforderung zur Abgabe der Einkommensteuererklärungen 2018 und 2019 - die Einkommensteuer 2018 und 2019 des Bf. im Schätzungswege und setzte die Einkommensteuer 2018 mit € 72.945,00 fest; aufgrund geleisteter Einkommensteuervorauszahlungen in Höhe von € 46.870,00 ergab sich eine Nachforderung von € 26.075,00. Die Einkommensteuer 2019 setzte sie mit € 77.508,00 fest; aufgrund geleisteter Einkommensteuervorauszahlungen in Höhe von € 60.000,00 ergab sich eine Nachforderung von € 17.508,00.

Die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung für 2018 war der 30.4.2019 (Papierform) und der 30.6.2019 (elektronisch).

Die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung für 2019 war der 30.4.2020 (Papierform) und der 30.6.2020 (elektronisch). Aufgrund von COVID-19 fand eine Fristverlängerung bis 30.9.2020 statt. Der Bf. befand sich im Jahr 2019 auf der Quotenliste, letztmöglicher Termin zur Einreichung war der 30.4.2021.

Mit Bescheiden ebenfalls vom 24.1.2022 setzte die belangte Behörde Verspätungszuschläge betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2018 (3,5%/ € 2.553,07) und 2019 (1,1% / € 852,58) fest.

Am 10.6.2022 (nach mehrmaliger Beschwerdefristverlängerung) erhob der Bf. u.a. Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide und die Verspätungszuschlagsbescheide 2018 und 2019.

Am 27.6.2022 und 28.6.2022 erfolgte eine „Ergänzung der Beschwerde vom 10.6.2022“ und wurden hier erstmalig die Einkommensteuererklärungen für 2018 und 2019 der belangten Behörde übermittelt.

Mit Beschwerdevorentscheidungen jeweils vom 3.8.2022 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer 2018 mit € 65.082,00 fest, so ergab sich nach Gegenüberstellung mit der festgesetzten Einkommensteuer eine Abgabengutschrift in Höhe von 7.863,00. Die Einkommensteuer 2019 setzte die belangte Behörde mit € 66.769,00 fest, nach Gegenüberstellung mit der festgesetzten Einkommensteuer ergab sich eine Abgabengutschrift in Höhe von € 10.739,00.

Mit streitgegenständlichen Bescheiden jeweils vom 3.8.2022 setzte die belangte Behörde den Verspätungszuschlag 2018 mit 2,7 % von € 65.082,00, somit € 1.757,21 und den Verspätungszuschlag 2019 mit 0,50% von 66.769,00, somit € 333,84 fest. Begründend führte sie jeweils aus, die Festsetzung des Verspätungszuschlages sei aufgrund der Bestimmung des § 135 BAO erfolgt.

In der dagegen erhobenen Beschwerde führte der steuerliche Vertreter des Bf. begründend aus, dass *„für die Einreichung der Steuererklärungen für das Kalenderjahre 2018 und 2019 zusätzliche Informationen im Zusammenhang mit der geänderten beruflichen Situation des Mandanten“* nötig gewesen seien. Bedingt durch wichtige berufliche Termine (auch mit diesen Veränderungen zusammenhängend) aber auch den enormen COVID-19 bedingten beruflichen Belastungen, verzögerten sich die erforderlichen Besprechungen bzw. Abklärungen“. Im Zeitraum Oktober 2021 bis April 2022 sei die COVID-19 Situation sehr herausfordernd gewesen.

Die Beschwerde wurde durch die belangte Behörde mit Beschwerdevorentscheidung vom 21.9.2022 als unbegründet abgewiesen. Dagegen wurde ein Vorlageantrag durch den Bf. eingebracht.

Eine Fristverlängerung aufgrund COVID-19 zur Einreichung der Abgabenerklärung bestand für Abgabenerklärungen das Jahr 2018 betreffend nicht. Für den Bf. bestand in diesem Zeitraum keine Quotenregelung. Die Abgabenerklärung hätte längstens bis zum 30.6.2019 eingereicht werden müssen.

Für das Jahr 2019 befand sich der Bf. auf der Quotenliste, der letztmögliche Termin zur Einreichung der Abgabenerklärung 2019 wäre sohin der 30.4.2021 gewesen.

Die Bescheide ergingen im Schätzungswege am 24.1.2022. Die Erklärungen waren betreffend 2018 2 ½ Jahre, betreffend 2019 1 Jahr verspätet.

Die Einkommensteuererklärungen 2018 und 2019 wurden erst am 27. bzw. 28.6.2022 im Zuge von Beschwerdeergänzungen vorgelegt.

Die Information des BMF vom 24.3.2020, GZ 2020-0.190.277 (Pkt. 3 und 4) sah eine Fristverlängerung aufgrund COVID-19 für die Abgabenerklärung 2019 bis 31.8.2020 vor und eine Abstandnahme von der Festsetzung von Verspätungszuschlägen, wenn die Versäumung der Frist vor dem 1. September 2020 eintrat.

Aus dem Steuerakt des Bf. betreffend die Vorjahre ergibt sich, dass 2013 keine Abgabenerklärungen eingebracht wurden. 2014, 2015 und 2016 wurden ebenfalls keine Abgabenerklärungen eingereicht, dies wurde erst im Beschwerdeweg saniert. 2017 wurden die Erklärungen verspätet vorgelegt.

Bei den beiden beschwerdegegenständlichen Verspätungszuschlägen handelt es sich nicht um die bis dato einzigen dem Bf auferlegten Verspätungszuschläge.

Am Abgabenkonto des Bf. scheinen zwei Säumniszuschläge betreffend die ESt 2018 und ESt 2019 auf (Buchungsdatum 9.3.2022 bzw. 17.11.2022).

Die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Erklärungen erreichten finanziellen Vorteiles beträgt im Jahr 2018 € 18.212,- und für das Jahr 2019 € 6.769,- .

2. Beweiswürdigung

Der dieser Entscheidung zu Grunde gelegte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Aktenteilen der Behörde, aus dem dazu erstatteten Parteienvorbringen, sowie aus Auszügen aus dem Abgabenkonto.

Aus diesen ergeben sich auch Feststellungen zu den Fristen für die Einkommensteuererklärungen 2018 und 2019, sowie, dass es mehrmalige Aufforderungen der belangten Behörde an den Bf. zur Einreichung der Abgabenerklärungen gab. Ebenso, dass die Festsetzung der Einkommensteuer 2018 und 2019 im Schätzungswege bzw. die tatsächliche Einreichung der Abgabenerklärungen erst nach Beschwerdeerhebung im Zuge der Beschwerdeergänzung erfolgte.

Zu den Ausführungen des Vertreters des Bf. wonach noch weitere zusätzliche Informationen für die Abgabenerklärungen notwendig gewesen seien und dies Covid-19 bedingt schwierig gewesen sei, ist zu entgegnen, dass betreffend die ESt-Erklärung 2018 die Frist zur Abgabe (spätestens) der 30.6.2019 gewesen wäre und dieses Datum noch weit vor Beginn der Covid-19 Pandemie liegt.

Die Information des BMF vom 24. März 2020, GZ 2020-0.190.277, „*Erweiterte Sonderregelungen betreffend Coronavirus*“ (,welche an die Stelle der Information vom 13. März 2020, GZ 2020-0.178.784, trat und diese erweiterte) sah u.a. einerseits eine Verlängerung der Abgabenfrist für die Einkommensteuererklärung 2019 bis 31.8.2020 vor, andererseits ein generelles Absehen von Verspätungszuschlägen, bei Eintritt der Säumnis vor dem 1.9.2020.

Hinsichtlich der Einkommensteuererklärung 2019 ist anzumerken, dass der Bf. aufgrund der Quotenregelung ohnedies eine Frist zur Abgabe bis 30.4.2021 hatte, die Covid-19 Fristverlängerung damit nicht von Relevanz war.

Wenn der Bf. das generelle Absehen von Verspätungszuschlägen in der o.a. Information des BMF bei Fristversäumnissen vor dem 1.9.2020 für den Verspätungszuschlag betreffend die Einkommensteuer 2018 angewendet haben möchte, so ist dem zu entgegnen, dass aus dem Inhalt der Information eindeutig ein Bezug auf Erklärungen das Jahr 2019 und 2020 erkennbar ist und der Information nicht die Intention unterstellt werden kann, von Verspätungszuschlägen abzusehen, welche einen Zeitraum vor Beginn der Coronakrise betreffen. Dies ergibt sich auch bereits aus dem Titel „*Sonderregelungen betreffend Coronavirus*“.

Die diesbezüglichen Ausführungen des Bf. gehen daher ins Leere.

Wenn der Vertreter des Bf. in der Beschwerde einerseits darauf hinweist, dass zusätzliche Informationen die berufliche Situation des Bf. betreffend aufgrund von wichtigen beruflichen Terminen des Bf. und der COVID-19 bedingten beruflichen Belastungen die erforderlichen Besprechungen und Abklärungen verzögert hätten und andererseits im Zeitraum Oktober 2021 bis April 2022 die COVID-19 Situation sehr herausfordernd gewesen sei, so ist nochmals darauf hinzuweisen, dass im Hinblick auf die die Einkommensteuer 2018 (Abgabe bis spätestens 30.6.2019) noch keine Pandemie gegeben war und im Hinblick auf die Einkommensteuer 2019 (Abgabe bis spätestens 30.4.2021) der berufsmäßigen Parteienvertreter dafür vorzusorgen

gehabt hätte, dass die gesetzlich vorgesehenen Abgabenerklärungen rechtzeitig und richtig eingereicht werden.

Im Übrigen wird angemerkt, dass die Einkommensteuererklärungen 2018 und 2019 nicht einmal im Zuge der Beschwerde (10.6.2022) eingereicht wurden, sondern erst mit Ergänzungsschreiben vom 27.6.2022. Daraus folgt auch die Feststellung, dass die Frist für die Einreichung der Einkommensteuererklärungen 2018 und 2019 nicht gewahrt wurde.

Die Feststellungen betreffend des finanziellen Vorteils ergeben sich aus dem Akteninhalt.

Die übrigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig und unstrittig. Den Ausführungen der belangten Behörde im Vorlagebericht, welchem Vorhaltscharakter zukommt (BFG 12.11.2015, RV/5101378/2015), ist der Bf. nicht entgegengetreten.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß **§ 135 BAO** kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 % der festgesetzten Abgabe auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Voraussetzung für die Vorschreibung eines Verspätungszuschlags ist zum einen die Fristversäumnis (objektives Kriterium) und zum anderen die fehlende Entschuldbarkeit der Säumnis (subjektives Kriterium). Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen. Sie setzt voraus, dass ein Steuerpflichtiger die Frist bzw Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist (vgl VwGH 13.9.2018, Ro 2016/15/0005; VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054).

Ein Verschulden des Vertreters trifft den Vertretenen; der Verspätungszuschlag ist dem Vertretenen gegenüber festzusetzen (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸, § 135 Tz 11, und die dort zitierte Judikatur). 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 werden die Säumnis bei Erfüllung der Abgabenerklärungspflicht und die daraus für die Finanzverwaltung/dem Fiskus entstehenden Folgen und Risiken geahndet (VwGH 13.9.2018, Ro 2016/15/0005, unter Hinweis auf Stoll, BAO-Kommentar, 1524 f)).

Festzuhalten ist, dass die Begründung des Verspätungszuschlagsbescheides alle für die Ermessensübung maßgeblichen Umstände und Erwägungen zu enthalten hat (z.B. VwGH 23.5.2007, 2004/13/0073). Da die gegenständlich angefochtenen Bescheide als Begründung lediglich den Satz "Die Festsetzung des Verspätungszuschlages erfolgte aufgrund der Bestimmungen des § 135 BAO" enthält, ist diesen Anforderungen nicht Genüge getan. Dieser Begründungsmangel wurde nach Ansicht des Gerichtes durch die Beschwerdeentscheidung insofern saniert, als die belangte Behörde, das Ausmaß der Überschreitung der Abgabefristen, den sich ergebenden finanziellen Vorteil und die wiederholte Säumigkeit des Bf. als Erwägung für das geübte Ermessen vorbrachte.

Fristversäumnis

Gemäß **§ 134 Abs 1 BAO** sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer und die Umsatzsteuer sowie für die Feststellung der Einkünfte (§ 188 BAO) bis zum Ende des Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt. Der Bundesminister für Finanzen kann diese Fristen bei Vorliegen außergewöhnlicher Umstände, die eine längere Frist rechtfertigen, mit Verordnung erstrecken.

Der mit dem AbgÄG 2023, BGBl I 110/2023, in die BAO eingefügte § 134a BAO, der eine automationsunterstützte Quotenregelung für die Einreichung von Abgabenerklärungen durch steuerliche Vertreter vorsieht, ist gemäß § 323 Abs. 77 BAO erstmalig auf Abgabenerklärungen anzuwenden, die einen nach dem 31.12.2022 endenden Veranlagungszeitraum betreffen und demnach für den vorliegenden Fall, der den Veranlagungszeitraum 2018 und 2019 betrifft, nicht maßgeblich.

Vor der mit dem AbgÄG 2023 erfolgten Einfügung des § 134a in die BAO fußte die Quotenregelung (lediglich) auf einem - gesetzlich nicht gedeckten - Erlass des BMF (vgl etwa *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 134 Rz 3). Das BMF hatte im Organisationshandbuch der Finanzverwaltung (OHB), Abschnitt 4.2., durch den Erlass vom 2.2.2010, BMF-280000/0016-IV/2/2010, Ausnahmen von der gesetzlichen Frist zur Einreichung von Abgabenerklärungen festgelegt. Demnach mussten im Rahmen der Quotenregelung für Quotenvertreter (insbesondere Steuerberater) Abgabenerklärungen (U1, E1, K1) in fünf Tranchen zu je 20% Ende Oktober und November des Folgejahres sowie Ende Jänner, Februar und März (bzw spätestens bis zum 30.4.) des auf das Veranlagungsjahr zweitfolgenden Kalenderjahres eingereicht werden.

Diese Erlassregelung des BMF wurde durch weitere Erlässe des BMF, die Covid-19-bedingte Fristverlängerungen vorsehen, ergänzt.

Information des BMF vom 24. März 2020, GZ 2020-0.190.277, „Erweiterte Sonderregelungen betreffend Coronavirus“, Pkt. 3. und 4. lautet:

3. Erstreckung der Frist für die Einreichung von Jahres Abgabenerklärungen 2019 Gemäß § 134 Abs. 1 zweiter Satz BAO sind die Jahres-Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer sowie für die Feststellung der Einkünfte (§ 188 BAO) bis Ende April bzw. bis Ende Juni 2020 einzureichen. Für die genannten Abgabenerklärungen des Jahres 2019 wird diese Frist gemäß § 134 Abs. 1 letzter Satz BAO allgemein bis 31. August 2020 erstreckt.

4. Abstandnahme von der Festsetzung von Verspätungszuschlägen (§ 135 BAO) Generell ist von der Festsetzung von Verspätungszuschlägen (§ 135 BAO) abzusehen, wenn die Versäumung der Frist vor dem 1. September 2020 eintritt.

Zufristungen aufgrund von BMF-Erlässen führen nicht zu einer Änderung der gesetzlichen Erklärungsfrist (vgl. VwGH 23.2.2010, 2006/15/0092; 25.6.1998, 96/15/0167). Sie schützen allerdings den auf den Erlass vertrauenden Abgabepflichtigen vor der Auferlegung eines Verspätungszuschlages (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 134 Anm 3; Ritz/Koran, BAO⁸ § 134 Rz 3).

Im vorliegenden Fall ließ der steuerliche Vertreter des Bf. die erlassmäßig erstreckte Frist zur Einreichung der Einkommensteuererklärung 2019 verstreichen und reichte die Abgabenerklärungen erst nach Beschwerdeerhebung gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 im Zuge von Beschwerdeergänzungen am 28.6.2022 ein.

Hinsichtlich der Einkommensteuererklärung 2018 waren die allgemeinen Regeln des § 134 BAO anzuwenden. Die Einreichung erfolgte durch den steuerlichen Vertreter erst im Zuge der Beschwerdeergänzung am 27.6.2022 betreffend die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2018.

Fest steht, dass der Bf zur Einreichung einer Einkommensteuererklärungen 2018 und 2019 verpflichtet war und dass er diese um rund 2 ½ Jahre bzw. 1 Jahr verspätet beim Finanzamt eingereicht hat.

Es ist daher festzuhalten, dass die Einreichung der Abgabenerklärungen nicht fristgerecht erfolgte und daher eine Fristversäumnis gegeben ist.

Fehlende Entschuldigbarkeit

Die Festsetzung eines Verspätungszuschlages setzt gemäß § 135 BAO neben dem im Beschwerdefall unstrittig erfüllten objektiven Kriterium der nicht fristgerecht erfolgten Einreichung einer Abgabenerklärung voraus, dass die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft. Entschuldbar ist eine Verspätung iSd § 135 Abs 1 BAO dann, wenn der Abgabepflichtige die Versäumung der Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung weder vorsätzlich noch fahrlässig herbeigeführt hat.

Bereits leichteste Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (z.B. VwGH 20.1.2016, Ro 2014/17/0036, 0037; 13.9.2018, Ro 2016/15/0005); leichte Fahrlässigkeit liegt vor bei Fehlern, die auch einem sorgfältigen Menschen gelegentlich unterlaufen (z.B. VwGH 22.11.1996, 95/17/0112; 4.9.2024, RV/2100184/2024). Grobe Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt (z.B. VwGH 15.6.1993, 93/14/0011); auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (z.B. VwGH 27.9.2012, 2009/16/0098; 26.2.2014, 2012/13/0051). Vorsätzlich handelt, wer die Verwirklichung eines Sachverhalts, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet.

Ein Verschulden des Vertreters ist einem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (z.B. VwGH 21.12.2007, 2004/17/0217; 24.6.2009, 2008/15/0035; BFG 17.10.2024, RV/7101869/2024); in diesem Fall ist der Verspätungszuschlag gegenüber dem Vertretenen festzusetzen (z.B. VwGH 24.6.2009, 2008/15/0035; BFG 17.10.2024, RV/7101869/2024). Bei einem steuerlichen Parteienvertreter, dessen laufende Tätigkeit typischerweise mit Abgabepflichten verbunden ist, ist hinsichtlich der nach den subjektiven Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt ein höherer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige Personen (VwGH 21.11.1995, 95/14/0140; 8.8.1996, 96/14/0072, 0078). Vom steuerlichen Vertreter kann daher umso mehr erwartet werden, dass diesem die geltenden Fristen für die Einreichung von Abgabenerklärungen bekannt sind und er die notwendigen organisatorischen Vorkehrungen zur Einhaltung dieser Fristen trifft.

Allenfalls könnten Fristversäumnisse eines berufsmäßigen Parteienvertreters infolge unvorhergesehener, unabwendbarer Ereignisse, denen durch übliche und zumutbare organisatorische Maßnahmen nicht entgegengewirkt werden kann, als entschuldbar iSd § 135 BAO beurteilt werden (vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar 1531).

Wenn der steuerliche Vertreter des Bf. in der Beschwerde darauf verweist, dass die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung u.a. auf die durch die Covid-19-Pandemie hervorgerufenen besonderen Umstände zurückzuführen sei, ist dem entgegenzuhalten, dass das BMF den besonderen Belastungen infolge der Covid-19-Pandemie mit der erlassmäßigen

Fristerstreckung bis zum 31.8.2020 (für die Abgabenerklärung 2019 Rechnung trug, aufgrund der Quotenregelung der Bf. jedoch ohnedies bis 30.4.2021 Zeit für die Einreichung der Abgabenerklärung 2019 gehabt hätte. Ein erhöhter Arbeitsanfall in Folge der Covid-19-Pandemie ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes kein tauglicher Entschuldigungsgrund (BFG 28.2.2023, RV/7100089/2022; 24.3.2025, RV/2100798/2024).

Dazu ist weiters zu bemerken, dass es nach hA zur Sorgfaltspflicht eines berufsmäßigen Parteienvertreters gehört, organisatorisch dafür vorzusorgen, dass Abgabenerklärungen rechtzeitig erstellt und eingereicht werden können (vgl Stoll, BAO-Kommentar 1530 f mWN; VwGH 19.3.1980, 2047/79; VwGH 20.3.1980, 3439/78).

Die Unterlassung der rechtzeitigen Abgabe der Einkommensteuererklärung 2018 und 2019 erfolgte nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes unter Berücksichtigung der Umstände des gegenständlichen Falles nicht nur aus einem minderen Grad des Versehens. Das ergibt sich zum einen daraus, dass angenommen werden kann, dass dem Bf. und dessen steuerlichem Vertreter die geltenden Fristen zur Abgabe der Einkommensteuererklärungen 2018 und 2019 bekannt waren. Selbst nachdem die belangte Behörde den Umständen der COVID – Pandemie dahingehend Rechnung getragen hat, dass sie die Einkommensteuerbescheide 2018 und 2019 – nach mehrmaligen Aufforderungen - erst am 24.1.2022 (im Schätzungswege) erließ, wurden die Einkommensteuererklärungen 2018 und 2019 durch den Bf. auch nicht im Zuge der Beschwerdeerhebung (nach weiteren Fristverlängerungen) am 10.6.2022 vorgelegt, sondern schließlich erst im Zuge der Beschwerdeergänzung am 27. und 28.6.2022. Dieses Verhalten geht über eine bloße (leichte) Fahrlässigkeit weit hinaus und schließt die Entschuldbarkeit der verspäteten Abgabenerklärung aus.

Zum Vorliegen personeller Engpässe hat das Bundesfinanzgericht (BFG 17.10.2016, RV/7104782/2016; ebenso BFG 24.7.2019, RV/5101009/2012) zudem bereits die Ansicht vertreten, dass diese keine Entschuldbarkeit von Fristversäumnissen des berufsmäßigen Parteienvertreters begründen. Wenn die personellen (und technischen) Kapazitäten eines berufsmäßigen Parteienvertreters regelmäßig die rechtzeitige Erstellung von Steuererklärungen nicht zulassen, habe der Parteienvertreter "entweder die personellen und technischen Ressourcen hierfür bereitzustellen oder die Zahl seiner Klienten den vorhandenen personellen und technischen Ressourcen anzupassen" (vgl. auch VwGH 14.12.2005, 2001/13/0281; BFG 4.12.2025, RV/7103897/2025).

Selbst in Krisenzeiten (wenn nicht erlassmäßige Regeln für Ausnahmezeiträume bestehen) muss ein Steuerberater mit seinem Team organisatorische Maßnahmen treffen, um dem Vollmachtsauftrag gerecht zu werden. Der steuerliche Vertreter kann sich durch die Einstellung von fähigen Mitarbeitern und durch die Implementierung eines funktionierenden Kontrollsystems (Fristenkalender) entlasten. Bei einer längerfristigen Verhinderung eines

Mitarbeiters muss er aktiv für die Vertretung durch einen geeigneten einsatzfähigen Mitarbeiter sorgen (BFG 1.12.2025, RV/7103860/2025).

Bei Ausfall eines Mitarbeiters muss der Steuerberater geeignete Maßnahmen ergreifen. Somit vermeidet er ein "Vergessen" von fristgebundenen Verfahrenshandlungen (VwGH 29.05.2024, Ra 2024/15/0033 miterledigt mit Ra 2024/15/0032).

Für den steuerlichen Vertreter des Bf. wäre es daher nicht nur zumutbar, sondern geradezu geboten gewesen, auch für Krisenzeiten organisatorische Maßnahmen zu treffen, um in der Kanzlei den abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachkommen zu können (s. auch BFG 28.2.2023, RV/7100089/2022).

Dem Einwand des Bf., der Zinsvorteil (bzw. der Zinsnachteil für den Staat) aus der verspäteten Abgabe sei im relevanten Zeitraum so gut wie nicht gegeben, ist entgegenzuhalten, dass die verspätete Einreichung von Abgabenerklärungen regelmäßig nicht nur Zinsvorteile zur Folge hat, sondern z.B. auch Liquiditätsvorteile - der Liquiditätsvorteil ist gegenständlich im Hinblick auf die aus der Einkommensteuer 2018 und 2019 insgesamt resultierende Zahllast von rund 25.000,00 € nicht unerheblich.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass keine Entschuldbarkeit der Fristversäumnis gegeben ist. Die grundsätzliche Berechtigung zur Auferlegung eines Verspätungszuschlages nach Maßgabe des § 135 BAO ist damit gegeben.

Ermessensübung

Bei Zutreffen der in § 135 BAO normierten Voraussetzungen für die Festsetzung eines Verspätungszuschlages kann im Rahmen des Ermessens ein Verspätungszuschlag festgesetzt werden. Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen (z.B. VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054; 11.12.2009, 2009/17/0151; 14.12.2011, 2009/17/0125; 13.9.2018, Ro 2016/15/0005; BFG 6.6.2023, RV/7400031/2023; 24.9.2024, RV/2100583/2023; 17.10.2024, RV/7101869/2024).

Gemäß § 20 BAO müssen sich 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. Bei der Handhabung des Ermessens ist der Sinn der das Ermessen einräumenden Rechtsvorschrift zu beachten (*Ritz/Koran*, BAO⁸ § 20 Rz 8). Zu berücksichtigen sind dabei die Zielrichtung des Verspätungszuschlages und Art und Ausmaß der unbestreitbaren Pflichtwidrigkeit.

Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen (z.B. VwGH 12.8.2002, 98/17/0292; 16.11.2004, 2002/17/0267; 11.12.2009, 2009/17/0151; BFG 27.7.2022, RV/2100382/2021; 24.9.2024, RV/2100583/2023) und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen (VwGH 13.9.2018, Ro 2016/15/0005; BFG 27.7.2022, RV/2100382/2021; 24.9.2024, RV/2100583/2023; 17.10.2024, RV/7101869/2024). Zudem soll der Verspätungszuschlag nach der Rechtsprechung des VfGH auch den mit der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen verbundenen zusätzlichen Verwaltungsaufwand abdecken (VfGH 29.6.1985, G 42/85).

Die Verhängung von Säumniszuschlägen ist bei der Berechnung von Verspätungszuschlägen nach hA (zB Stoll, BAO 1525, zu § 217 zB. VwGH 27.9.2000, 96/14/0174; BFG 5.4.2023, RV/7104911/2015) nicht zu berücksichtigen (*Ritz/Koran*, BAO⁸, § 135 Tz2)

Vor diesem Hintergrund kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn es im vorliegenden Fall die Verhängung von Verspätungszuschlägen dem Grunde nach als angemessen erachtete.

Bei der Ermessensübung zur Festlegung der Höhe des Verspätungszuschlages von höchstens 10% 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, das Grad des Verschuldens und die persönlichen/wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen (*Ritz/Koran*, BAO⁸ § 135 Rz 13 mwN).

Der steuerliche Vertreter des Bf. reichte die Einkommensteuererklärungen 2018 und 2019 im Zuge der Beschwerdeergänzung gegen die Einkommensteuerbescheide vom 24.1.2022 am 27. bzw. 28.6.2022 bei der belangten Behörde ein. Die Einreichung erfolgte demnach bezogen auf das Jahr 2018 etwa zweieinhalb Jahre nach Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist und bezogen auf das Jahr 2019 (ausgehend von der erlassmäßigen Fristerstreckung in Quotenfällen, s.oben) mehr als ein Jahr verspätet.

Von einer bloß geringfügigen oder unbedeutenden Fristüberschreitung kann demnach nicht die Rede sein.

Umstände, die dafür sprechen würden, den Grad des Verschuldens als gering zu beurteilen, sind, wie oben dargestellt, nicht ersichtlich.

Was das bisherige steuerliche Verhalten dem Bf. anbelangt, so ist dem Bf. erschwerend anzulasten, dass bereits in den Vorjahren Abgabenerklärungen durch den Bf. nicht eingereicht wurden und Bescheide der belangten Behörde im Schätzungswege erlassen werden mussten. Auch wurden Verspätungszuschläge festgesetzt, die in der Folge zwar teilweise wieder korrigiert wurden, doch zeigt all dies auf, dass Abgabenerklärungen durch den Bf. grundsätzlich

nicht, erst auf Aufforderung oder nach Schätzung der Besteuerungsgrundlagen durch das Finanzamt, eingereicht werden.

Wenn der Bf. diesbezüglich vorbringt, dass ein Verspätungszuschlag nicht zu verhängen sei, *„wenn trotz verspäteter Einreichung der Abgabenerklärung das „Veranlagungsgeschäft“ im Sinn der verwaltungsorganisatorischen Zwecksetzung dieser Bestimmung nicht gestört und in seinem Fortgang beeinträchtigt wird“*, so ist dem zu entgegnen, dass für den Fortgang der Veranlagung und eine zeitgerechte Abgabefestsetzung die fristgerechte Abgabe von Steuererklärungen unerlässlich ist. Es steht der Verwaltungsökonomie entgegen, wenn die Finanzverwaltung die Abgabe der Steuererklärungen erst urgieren muss (BFG 4.12.2025, RV/7103897/2025). Einerseits bedurfte es gegenständlich eines erhöhten (Verwaltungs-) Aufwandes der Behörde, andererseits scheinen die auch in den Vorjahren verspäteten Einreichungen der Abgabenerklärungen auf eine Neigung des Bf. zur Nichtbeachtung seiner abgabenrechtlichen Pflichten im Zusammenhang mit der rechtzeitigen Einreichung von Abgabenerklärungen hinzuweisen.

Im Hinblick auf das Ermessenskriterium der Höhe des durch die verspätete Einreichung der Abgabenerklärung erzielten finanziellen Vorteils stellt sich die Situation wie folgt dar: Wie bereits oben im Detail ausgeführt, ergaben sich aus Einkommensteuerbescheiden 2018 und 2019 Nachforderungen (€ 18.212.- für 2018 und € 6.769,- für 2019). Somit stand dem Bf. vor dem Hintergrund der verspäteten Einreichung der Einkommensteuererklärungen 2018 und 2019 zusätzliche Liquidität in Höhe von insgesamt ca. € 25.000.- zur Verfügung.

Vor diesem Hintergrund ist der Bf durch die verspätete Einreichung der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2018 und 2019 ein finanzieller Vorteil erwachsen, der in einem Liquiditätsvorteil zum Ausdruck kommt.

Zusammenfassend kann es in Ansehung der nicht unbedeutenden Fristüberschreitung (rund 2 ½ Jahre für 2018 und 1 Jahr für 2019), des Liquiditätsvorteiles aus der verspäteten Einreichung, der Tatsache, dass der Bf. bereits in den Vorjahren keine Abgabenerklärungen abgab und dass, das Verschulden des Bf. zumindest grob fahrlässig einstuft werden kann, nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn die belangte Behörde den Verspätungszuschlag mit 2,7% bzw. 0.5% bemessen hat.

Unter Berücksichtigung aller genannten Gründe und in Anbetracht der Tatsache, dass sich die verhängten Verspätungszuschläge mit 2,7 % und 0,5% ohnehin im unteren bzw. niedrigen Bereich bewegen, erscheinen dem Gericht die von der belangten Behörde festgesetzten Verspätungszuschläge angemessen und sieht es keinen Grund, die Höhe des Verspätungszuschlages zu korrigieren.

Ein Verspätungszuschlag in dieser Höhe erscheint zweckmäßig zur Erreichung des Zieles, den Abgabepflichtigen zur Einhaltung von Fristen und zur rechtzeitigen Abgabe von Abgabenerklärungen anzuhalten. Die Verhängung des Verspätungszuschlages in der gegebenen Höhe verstößt nach Ansicht des Gerichtes auch nicht gegen den Grundsatz der Billigkeit, weil weder persönliche noch sachliche Unbilligkeit gegeben ist. Zur persönlichen Billigkeit ist anzumerken, dass nicht vorgebracht wurde, dass ein Verspätungszuschlag die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bf. in besonderer Weise unverhältnismäßig beeinträchtigen oder gar seine Existenzgrundlage gefährden würde. Zur sachlichen Billigkeit ist anzumerken, dass gegenständlich durch die Verhängung des Verspätungszuschlages kein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintreten würde (zur Billigkeit s. z.B. VwGH 2.9.2009, 2005/15/0032; 28.10.2009, 2008/15/0054).

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.

Mit dem vorliegenden Erkenntnis folgt das Bundesfinanzgericht der oben zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Die Voraussetzungen für die Revisionszulassung sind demnach nicht erfüllt.

Wien, am 2. Juni 2026