

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den Richter Mag. Christian Seywald in der Beschwerdesache ***Bf1*** (Beschwerdeführer, abgekürzt: Bf.), ***Bf1-Adr*** vertreten durch StbGes und bei Erhebung der Beschwerde vertreten durch Stb, **über** die Beschwerde des Bf. vom 4. April 2024 gegen die Verspätungszugschlagsbescheide 2018 und 2019 des Finanzamtes Österreich vom 5. März 2024 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** **zu Recht erkannt:**

Die Beschwerde wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 16. Februar 2018 wurden die Vorauszahlungen an Einkommensteuer des Beschwerdeführers (abgekürzt: Bf.) für das Jahr 2018 mit 140.000,00 € festgesetzt.

Mit Einkommensteuerbescheid 2018 vom 12. September 2023 wurde die Einkommensteuer des Bf. für das Jahr 2018 mit 234.423,00 € festgesetzt, wobei die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Steuererklärung gemäß § 184 BAO geschätzt worden waren.

Mit Verspätungszuschlagsbescheid 2018 vom 12. September 2023 wurde der Verspätungszuschlag betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2018 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung mit 9.376,92 € (=4% von 234.423,00 €) festgesetzt.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 wurde Beschwerde erhoben und im Laufe des Rechtsmittelverfahrens die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2018 nachgereicht. Daraufhin wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 5. März 2024 die Einkommensteuer des Bf. für das Jahr 2018 mit 217.644,00 € festgesetzt.

Das Finanzamt Österreich erließ – gestützt auf § 295 Abs. 3 BAO – den angefochtenen, mit 5. März 2024 datierten Verspätungszuschlagsbescheid 2018, mit welchem der Verspätungszuschlag betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2018 mit 7.617,54 € (=3,5% von 217.644,00 €) festgesetzt wurde.

Mit Bescheid vom 1. Oktober 2019 wurden die Vorauszahlungen an Einkommensteuer des Bf. für das Jahr 2019 mit 160.000,00 € festgesetzt.

Mit Einkommensteuerbescheid 2019 vom 13. September 2023 wurde die Einkommensteuer des Bf. für das Jahr 2019 mit 283.099,00 € festgesetzt, wobei die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Steuererklärung gemäß § 184 BAO geschätzt worden waren.

Mit Verspätungszuschlagsbescheid 2019 vom 13. September 2023 wurde der Verspätungszuschlag betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2019 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung mit 12.173,25 € (=4,3% von 283.099,00 €) festgesetzt.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 wurde Beschwerde erhoben und im Laufe des Rechtsmittelverfahrens die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2019 nachgereicht. Daraufhin wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 5. März 2024 die Einkommensteuer des Bf. für das Jahr 2019 mit 209.774,00 € festgesetzt.

Das Finanzamt Österreich erließ – gestützt auf § 295 Abs. 3 BAO – den angefochtenen, mit 5. März 2024 datierten Verspätungszuschlagsbescheid 2019, mit welchem der Verspätungszuschlag betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2019 mit 4.824,80 € (=2,3% von 209.774,00 €) festgesetzt wurde.

Seitens des Bf. wurde mit Schreiben vom 4. April 2024 Beschwerde gegen den Verspätungszuschlagsbescheid betreffend Einkommensteuer 2018 vom 5. März 2024 und gegen den Verspätungszuschlagsbescheid betreffend Einkommensteuer 2019 vom 5. März 2024 erhoben mit dem Antrag auf Festsetzung des Verspätungszuschlages mit 0,1% – so wie beim Verspätungszuschlag für Einkommensteuer 2020.

Der Bf. sei seinen Zahlungen der abgabenrechtlichen Verpflichtungen immer nachgekommen und habe auch lange Zeit Guthaben am Steuerkonto zur Verfügung gestellt. Die vorgeschriebenen Verspätungszuschläge würden die getätigten und geplanten Investitionen sowie die Beschäftigungsentwicklung der Unternehmen des Bf. schwer belasten.

Das Finanzamt Österreich wies mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 9. August 2024 die Beschwerde gegen den Verspätungszuschlagsbescheid betreffend Einkommensteuer 2018 mit folgender Begründung ab:

„Gem. § 135 BAO kann die Abgabenbehörde für Abgabepflichtige, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Verspätungszuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe auferlegen.

Sie sind Ihren Abgabenverpflichtungen bereits seit Jahren nur säumig nachgekommen. Die Steuererklärung wurde bereits für die Jahre 2013 und 2014 verspätet eingereicht. Für die Jahre 2016 bis 2020 wurden wegen Nichtabgabe der Steuererklärung die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelt. Erst im Zuge des Rechtsmittelverfahrens wurden die Steuererklärungen eingereicht (für das Jahr 2018 somit erst am 5.2.2024). Somit erscheint die Verhängung eines Verspätungszuschlages gerechtfertigt. Dieser Verspätungszuschlag wurde an das Ergebnis der Beschwerdeverentscheidung auf Basis der tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen angepasst.

Das in Ihrer Beschwerde angeführte Argument, dass der Verspätungszuschlag im Jahr 2020 lediglich mit 0,1% berücksichtigt wurde, kann für das Jahr 2018 nicht angewendet werden. Im Jahr 2020 führte das tatsächliche Steuerergebnis abzüglich der geleisteten Vorauszahlungen zu einer Gutschrift, 2018 war dies eine Nachforderung.

Aufgrund der häufig verspätet eingereichten Steuererklärungen ist die Verhängung eines Verspätungszuschlages iHv 10% gerechtfertigt.“

Das Finanzamt Österreich wies mit Beschwerdeverentscheidung vom 9. August 2024 die Beschwerde gegen den Verspätungszuschlagsbescheid betreffend Einkommensteuer 2019 mit folgender Begründung ab:

„Gem. § 135 BAO kann die Abgabenbehörde für Abgabepflichtige, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Verspätungszuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe auferlegen.

Sie sind Ihren Abgabenverpflichtungen bereits seit Jahren nur säumig nachgekommen. Die Steuererklärung wurde bereits für die Jahre 2013 und 2014 verspätet eingereicht. Für die Jahre 2016 bis 2020 wurden wegen Nichtabgabe der Steuererklärung die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelt. Erst im Zuge des Rechtsmittelverfahrens wurden die Steuererklärungen eingereicht (für das Jahr 2019 somit erst am 5.2.2024). Somit erscheint die Verhängung eines Verspätungszuschlages gerechtfertigt. Dieser Verspätungszuschlag wurde an das Ergebnis der Beschwerdeverentscheidung auf Basis der tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen angepasst.

Das in Ihrer Beschwerde angeführte Argument, dass der Verspätungszuschlag im Jahr 2020 lediglich mit 0,1% berücksichtigt wurde, kann für das Jahr 2019 nicht angewendet werden. Im Jahr 2020 führte das tatsächliche Steuerergebnis abzüglich der geleisteten Vorauszahlungen zu einer Gutschrift, 2019 war dies eine Nachforderung.

Aufgrund der häufig verspätet eingereichten Steuererklärungen ist die Verhängung eines Verspätungszuschlages iHv 10% gerechtfertigt“

Seitens des Bf. wurde mit Schreiben vom 9. September 2024 der Vorlageantrag gegen die beiden vorgenannten Beschwerdeentscheidungen (Antrag gemäß § 264 Abs. 1 BAO auf Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes über die Beschwerden gegen die Verspätungszuschläge 2018 und 2019) eingebracht.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Vor den angefochtenen Verspätungszuschlagsbescheiden für die Jahre 2018 und 2019 waren bereits Bescheide in diesen Angelegenheiten ergangen, welche den jeweiligen Verspätungszuschlag höher festgesetzt hatten. Unstrittig ist, dass die angefochtenen Verspätungszuschlagsbescheide vom 5. März 2024 ergehen durften, indem die Rechtskraft des jeweils vorangehenden Verspätungszuschlagsbescheides gemäß § 295 Abs. 3 BAO durchbrochen wurde: Gemäß § 135 BAO ist der Verspätungszuschlag mit bis zu 10% der festgesetzten Abgabe festzusetzen. Die festgesetzte Abgabe ist somit eine Bemessungsgrundlage im Verspätungszuschlagsbescheid; der Verspätungszuschlagsbescheid ist hinsichtlich dieser Bemessungsgrundlage von der Festsetzung der Einkommensteuer mit Einkommensteuerbescheid oder diesbezüglicher Beschwerdeentscheidung abgeleitet. Die Änderung der festgesetzten Einkommensteuer bewirkt einen Anpassungsbedarf beim abgeleiteten Verspätungszuschlag. Deshalb hatten die angefochtenen Bescheide (zum Vorteil des Bf.) überhaupt zu ergehen (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸, § 135 Rz 17 mit weiteren Nachweisen; es kann hier dahingestellt bleiben, ob auf Abs. 2 oder Abs. 3 des § 295 BAO gestützt).

Gemäß § 135 BAO (erster Fall) kann die Abgabenbehörde einem Abgabepflichtigen, der die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahrt, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

In den Begründungen von Beschwerde und Vorlageantrag wird nichts vorgebracht, was in Richtung einer Entschuldbarkeit der Nichtabgabe der Steuererklärung (bzw. deren – naturgemäß verspäteter – Nachreichung im Rechtsmittelverfahren) deutet. Auch das Beschwerdebegehren (0,1% Verspätungszuschlag) geht nicht von Entschuldbarkeit aus, weil bei Entschuldbarkeit keinesfalls ein Verspätungszuschlag zu verhängen wäre. Bei Nichtentschuldbarkeit liegt aber wegen des Verbes „kann“ und des Ausdruckes „bis zu“ in

§ 135 Satz 1 BAO die Festsetzung eines Verspätungszuschlages sowohl dem Grunde nach als auch der Höhe des Prozentsatzes nach im Ermessen.

In der Begründung der Beschwerdeentscheidungen wird die Verhängung eines Verspätungszuschlages von 10% als gerechtfertigt bezeichnet. Im Vorlageantrag wird darauf verwiesen, dass dieser Prozentsatz nicht dem im jeweiligen Bescheid angeführten Prozentsatz entspricht. Diese Diskrepanz ist anhand der Kommentierung von Ritz/Koran, BAO⁸, § 135 Rz 15 aufzulösen: „*Bemessungsgrundlage des Verspätungszuschlags ist die festgesetzte Abgabe, daher zB bei der veranlagten Einkommensteuer die Steuer vor gem § 46 Abs 1 EStG 1988 anzurechnenden Vorauszahlungen und durch Steuerabzug einbehaltenen Beträgen (Stoll, BAO, 1536). Nach der Verwaltungspraxis wird die Bemessungsgrundlage um die Abzugsteuern (zB Lohnsteuer) vermindert.*“

Wie sich diese Verwaltungspraxis auswirkt, kann zunächst an den vorhergehenden Verspätungszuschlagsbescheiden vom September 2023 nachvollzogen werden:

	2018	2019
Einkommensteuervorauszahlungen	140.000,00 €	160.000,00 €
Einkommensteuer laut Erstbescheid	234.423,00 €	283.099,00 €
Nachforderung gegenüber Vorauszahlungen	94.423,00 €	123.099,00 €
Davon 10%	9.442,30 €	12.309,90 €
Prozent bezogen auf die festgesetzte ESt	4,03%	4,35%

Nachvollziehung anhand der angefochtenen Verspätungszuschlagsbescheide:

	2018	2019
Einkommensteuer laut BVE	217.644,00 €	209.774,00 €
Nachforderung gegenüber Vorauszahlungen	77.644,00 €	49.774,00 €
Davon 10%	7.764,40 €	4.977,40 €
Prozent bezogen auf die festgesetzte ESt	3,57%	2,37%

Das Bundesfinanzgericht hat die Ermessensübung über die Festsetzung der Verspätungszuschläge dem Grunde und der Höhe nach nochmals nach eigener Anschauung vorzunehmen, was folgendermaßen erfolgt:

Der Bf. hat laut heutiger Abfrage seines Steuerkontos ein Guthaben von 489,99 €. Er kommt somit seinen Zahlungsverpflichtungen nach. Der Bf. hat Einkommensteuer-Vorauszahlungen für die Jahre 2018 und 2019 geleistet. Dies spricht im Sinne der Billigkeit gemäß § 20 BAO für den Bf.

Andererseits sind die Einkommensteuererklärungen des Bf. für mehrere Jahre verspätet

eingereicht worden. Für die Jahre 2018 und 2019 sind – auch unter Berücksichtigung der Quotenregelung – die Einkommensteuererklärungen erheblich verspätet im Jahr 2024 eingebracht worden. Dies spricht im Sinne der Zweckmäßigkeit (Sicherung der Abgabenerhebung) gemäß § 20 BAO für die Verhängung von Verspätungszuschlägen und zwar unter Ausschöpfung des Rahmens von 10%.

Unter Abwägung von Billigkeit und Zweckmäßigkeit wird die Verhängung von Verspätungszuschlägen dem Grunde nach bestätigt; die 10% werden jedoch nur von der Nachforderung gegenüber den Einkommensteuervorauszahlungen und nicht von der gesamten Abgabenhöhe gerechnet. Damit wird – so wie es die belangte Behörde getan hat – berücksichtigt, dass der Bf. immerhin erhebliche Einkommensteuervorauszahlungen geleistet hat. Es ist angemessen, dass eine Bemessung mit 10% der Abgabenhöhe vor allem in denjenigen Fällen vorgenommen wird, in denen nicht einmal Vorauszahlungen geleistet werden.

Für die Herabsetzung auf 0,1% sind die Verspätungen bei der Einreichung der Steuererklärungen zu häufig und zu lang.

Die angefochtenen Bescheide sind somit zu bestätigen und die Beschwerde ist abzuweisen.

Zur Unzulässigkeit 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. (Art. 133 Abs. 4 B-VG)

Angesichts der eindeutigen Rechtslage ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu lösen, weshalb die Revision nicht zulässig ist, selbst dann, wenn zu der anzuwendenden Norm noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergangen wäre (vgl. VwGH 28.5.2014, Ro 2014/07/0053; VwGH 27.8.2014, Ra 2014/05/0007; VwGH 27.8.2014, Ra 2014/05/0010; VwGH 1.9.2015, Ra 2015/08/0093; VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006, RNr. 10).

Die Festsetzung eines Verspätungszuschlages liegt sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach im Ermessen. Diese Entscheidung erfolgt individuell für den konkreten Einzelfall.

Nur die Einzelfallgerechtigkeit berührende Wertungsfragen sind keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung (vgl. VwGH 23.9.2014, Ro 2014/01/0033; VwGH 20.12.2017, Ro 2016/10/0021).

Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 10. August 2026