

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. A in der Beschwerdesache der B GmbH, Str 1, C, vertreten durch D, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Andreas-Str2, 9999 E, gegen

- a) den Bescheid des Finanzamtes E über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages gemäß Art. 21 Abs. 9 UStG 1994 mit Ausfertigungsdatum 30.11.2015
- b) den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO und die Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes E jeweils mit Ausfertigungsdatum 20.7.2016

I. zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde vom 15.12.2015 gegen Bescheid über die Festsetzung des Verspätungszuschlages gem. Art. 21 Abs. 9 UStG 1994 ausgefertigt am 30.11.2015 wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Verspätungszuschläge betreffend Zusammenfassende Meldungen gemäß Art. 21 UStG 1994 werden gemäß § 135 BAO iVm Art. 21 Abs. 9 UStG 1994 wie folgt festgesetzt:

Zeitraum 2014	Bemessungsgrundlage	Verspätungszuschlag
Jänner	1.010.753,00	1.100,00
März	1.493.669,00	1.100,00
April	1.541.578,00	1.100,00
Mai	891.746,00	1.100,00
Juli	468.416,00	1.100,00
August	89.962,00	414,81
September	378.347,00	1.100,00
Oktober	513.580,00	1.100,00
November	532.327,00	1.100,00
Dezember	189.317,00	946,58

		10.161,39
--	--	-----------

2. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

II. den Beschluss gefasst:

1. Die Beschwerde vom 29.7.2016 gegen den am 20.7.2016 ausgefertigten Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.
2. Der Vorlageantrag vom 29.7.2016 betreffend die am 20.7.2016 ausgefertigte Beschwerdevorentscheidung wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO iVm § 264 Abs. 4 lit. e BAO als unzulässig zurückgewiesen.
3. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 9 iVm Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Beschwerdeführerin (kurz: Bf.) reichte die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2014 elektronisch am 25.6.2015 beim Finanzamt ein.
2. Die in der Jahresumsatzsteuererklärung 2014 erklärten innergemeinschaftlichen Lieferungen wiesen mit den im MIAS vorhandenen Daten Differenzen auf, die das Finanzamt zu einem am 15.10.2015 erteilten Erhebungsauftrag veranlassten.
3. Aus dem Ausdruck der Übersicht der Zusammenfassenden Meldungen war ersichtlich, dass die Bf. lediglich für die Monate Februar und Juni 2014 eine Zusammenfassende Meldung über innergemeinschaftliche Lieferungen in Höhe von insgesamt € 909.043 dem Finanzamt übermittelt hat, die gesamten innergemeinschaftlichen Lieferungen hingegen € 8.012.928,35 (KZ 017 der Umsatzsteuererklärung) betragen haben.
4. Das Finanzamt kündigte dem Steuerberater die durchzuführenden Erhebungen telefonisch an und ersuchte, die fehlenden Zusammenfassenden Meldungen bis zum 21.10.2015 nachzuholen und ein diesbezügliches Übermittlungsprotokoll vorzulegen.
5. Mit Mail vom 14.10.2015 teilte die für die Erstellung der Zusammenfassenden Meldungen zuständige Bedienstete der Bf. mit, dass Sie nach einem mit Mitarbeitern der zuständigen Steuerberatungskanzlei geführten Gespräch festgestellt habe, dass sie die Fehlermeldungen im Protokoll der per FinanzOnline eingereichten Zusammenfassenden Meldungen leider "missinterpretiert" habe und alle Meldungen

so rasch wie möglich über FinanzOnline einbringen werden. Mitübermittelt wurde ein Ausdruck der "Anzeige Postausgangsbuch" im FinanzOnline, in dem die Postausgänge vom 1.2.2014 bis 30.1.2015 über die Zusammenfassenden Meldungen des Jahres 2014 mit den jeweiligen Anmerkungen ersichtlich waren.

6. Der für die Bereichsleitung Finanz-, Rechnungswesen & Beschaffung zuständige Prokurist der Bf. teilte dem Finanzamt mit Mail vom 21.10.2015 mit, dass leider etwas falsch interpretiert worden sei und daher keine Daten aus dem automatischen Upload bei der Zusammenfassenden Meldung übernommen worden seien. Aufgrund IT-technischer Probleme werden die Daten für 2014 auf Monatsbasis händisch erfasst, um mit dem Finanzamt abgestimmt das Jahr 2014 abschließen zu können. Weiters wurde ausgeführt: *"Wir sind uns dessen bewusst, dass wir mit unserer Fehlinterpretation unserer Verantwortung, die Daten der Zusammenfassenden Meldungen zu liefern, nicht vollinhaltlich nachgekommen sind. Zu keiner Zeit jedoch war es in unserem Sinne, keine Daten oder unrichtige Daten zu melden."*

7. Die fehlenden Zusammenfassenden Meldungen wurden am 21.10.2015 über FinanzOnline nachgemeldet.

8. Mit dem am 30.11.2015 ausgefertigten Bescheid setzte das Finanzamt für das Jahr 2014 Verspätungszuschläge gemäß Art. 21 Abs. 9 UStG 1994 in Höhe von insgesamt € 20.322,79 fest. Die Zusammenfassenden Meldungen seien nur für die Monate Februar und Juni 2014 eingereicht worden. Die Berechnung der Verspätungszuschläge ergebe sich aus dem beiliegenden Berechnungsblatt:

IG-Lieferungen nach Monatssummen 1 % Verspätungszuschlag

Jänner	1.001.753,00		10.107,53	2.200,00
Februar	539.503,00	ZM abgg.		
März	1.493.669,00		14.936,69	2.200,00
April	1.541.578,00		15.415,78	2.200,00
Mai	891.746,00		8.917,00	2.200,00
Juni	369.540,00	ZM abgg.		
Juli	468.416,00		4.684,16	2.200,00
August	82.962,00		829,62	829,62
September	378.347,00		3.783,47	2.200,00
Oktober	513.580,00		5.135,80	2.200,00
November	532.327,00		5.323,27	2.200,00
Dezember	189.317,00		1.893,17	1.893,17

	8.011.738,00			20.322,79
ohne 2+6/14	7.102.695,00			

9. Mit Schreiben vom 15.12.2015 wurde dagegen Beschwerde mit der Begründung erhoben:

"Die für die UVA und ZM zuständige Sachbearbeiterin hat die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen (UVA) und Zusammenfassenden Meldungen (ZM) Monat für Monat fristgerecht erstellt und über Finanz-Online dem Finanzamt gemeldet. Aus für die Sachbearbeiterin unerklärlichen Gründen hat die elektronische Meldung der UVA in allen 12 Monaten des Jahres 2014 funktioniert, die elektronische Meldung der ZM dagegen nur in 2 Monaten. Das Nichtfunktionieren von 10 ZM-Meldungen ist der Sachbearbeiterin im Jahr 2014 nicht aufgefallen: Sie hat die Textierung der jeweiligen Übermittlungsprotokolle falsch interpretiert und geglaubt, die ZM seien ebenso beim Finanzamt angekommen, wie die vom Finanzamt auf dem Abgabenkonto verbuchten UVA. Lediglich in der ZM enthaltenen AT-UID-Nummern wären richtigerweise nicht übermittelt worden, die ausländischen UID-Nummern jedoch schon. Ein diesbezügliches Übermittlungsprotokoll ist exemplarisch beigefügt. ... Bei dieser Sachlage ist die Verspätung im Sinn des § 135 BAO entschuldbar. Das redliche Bemühen der Bf. um eine best compliance ist durch ihr bisheriges Verhalten erwiesen. Ein Verspätungszuschlag ist somit nach § 135 BAO nicht festzusetzen."

10. Mit Bescheid vom 29.2.2016 hat das Finanzamt den Antrag (gemeint die Beschwerde) vom 15.12.2015 betreffend den Verspätungszuschlag nach § 135 BAO und Art. 21 Abs. 9 USTG 1994 in Höhe von € 20.322,79 abgewiesen. Die Begründung lautete:

"Die Beschwerde wird abgewiesen. Die Zusammenfassende Meldung gilt als Steuererklärung bei deren verspäteten Einreichung ein Verspätungszuschlag von bis zu 1 % der Summe aller zu meldenden Bemessungsgrundlagen festgesetzt werden kann (Höchstbetrag 2.200 Euro). Als Verspätung gilt auch die Nichtabgabe der ZM. Eine Verspätung bzw. Nichtabgabe ist dann nicht entschuldbar, wenn die nach den Verhältnissen zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen wurde. Im Zuge einer Erhebung wurde festgestellt, dass die Zusammenfassenden Meldungen folgender Zeiträume nicht übermittelt wurden: Jänner, März, April, Mai, Juli, August, September, Oktober, November und Dezember 2014. Im konkreten Fall wurden auch in den Kalenderjahren 2012, 2013 und 2015 wiederholt die aufgetretenen Fehlermeldungen des Finanz-Online nicht beachtet, weshalb zumindest eine nicht entschuldbare Fahrlässigkeit vorliegt."

11. Am 4.3.2016 brachte die Bf. dagegen einen Vorlageantrag gemäß § 264 BAO ein in dem die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht beantragt wurde. Nach Wiederholung des Beschwerdebegehrens wurde dem Finanzamt vorgeworfen, es hätte das Missverständnis durch einen Telefonanruf leicht aufklären können. Weiters führte der Steuerberater aus:

"Ein Jahr lang nichts zur Aufklärung beizutragen liegt wohl auch nicht im Sinn einer guten Zusammenarbeit". Das Gesetz (§ 135 BAO und Art. 21 Abs. 9 UStG 1994) verpflichtet das Finanzamt nicht zu überschießenden Sanktionen: Der Verspätungszuschlag darf 1 % der innergemeinschaftlichen Umsätze und 2.200,00 Euro pro ZM nicht übersteigen. Das Finanzamt übt Willkür im Sinn des Art 7 B-VG:

Ein geringfügiges Versehen, verursacht durch eine Missinterpretation der (vielleichtigen) elektronischen Fehlermeldungen (statt eindeutiger Anleitung durch den Erklärungsempfänger), wird zum Anlass einer Sanktion im höchstmöglichen Ausmaß genommen. Das widerspricht Art. 7 B-VG und Art. 6 MRK.

Die lange Säumnis der Finanzverwaltung überwiegt das geringfügige Versehen der Beschwerdeführerin auf Grund einer Missinterpretation automatischer Fehlermeldungen."

12. Das Finanzamt hob mit dem am 20.7.2016 ausgefertigten Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO den Bescheid vom 29.2.2016 auf und erließ mit gleichem Ausfertigungsdatum betreffend die Beschwerde vom 15.12.2015 eine Beschwerdevorentscheidung mit derselben Begründung wie im Bescheid vom 29.2.2016.

13. Der Steuerberater erhob zum einen Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO und beantragte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung ohne vorherige Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung. Begründend wurde ausgeführt, dass das Finanzamt die Beschwerde vom 7.12.2015 - beim Finanzamt eingelangt am 15.12.2015 - gegen den Bescheid vom 30.11.2015 mit BVE vom 29.2.2016 bereits abgewiesen hat. *"Die Abweisung des Beschwerdeantrages vom 7.12.2015 kann nur als BVE nach § 262 BAO gewertet werden. Für eine Aufhebung nach § 299 BAO besteht kein Grund: Der Bescheidspruch der zweiten BVE vom 20.7.2016 weist die Beschwerde vom 7.12.2015 (eingelangt am 15.12.2015) wiederum als unbegründet ab. Eine inhaltliche Änderung nach § 299 BAO liegt somit nicht vor."*

14. Zum anderen brachte der Steuerberater gegen diese Beschwerdevorentscheidung vom 20.7.2016 einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht ein.

15. Das Finanzamt übermittelte dem Bundesfinanzgericht die Beschwerden mit Vorlagebericht am 26.8.2016.

II. Beschwerde vom 15.12.2015 gegen den Bescheid über die Festsetzung von Verspätungszuschlägen

1. Sachverhalt

Unbestritten ist, dass die Zusammenfassenden Meldungen für die Monate Jänner, März, April, Mai, Juli, August, September, Oktober, November und Dezember 2014 nicht in den jeweiligen Voranmeldungszeiträumen, sondern erst aufgrund des Erhebungsdienstes des Finanzamtes am 21.10.2016 eingereicht worden sind.

2. Rechtslage

2.1. Gemäß § 262 Abs. 1 BAO ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

2.1.1. Beschwerdevorentscheidung sind Bescheide über Bescheidbeschwerden, die alle Bescheiderfordernisse des § 93 BAO, nämlich Spruch mit Nennung der Person, an die er ergeht, sowie nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a BAO eine Begründung enthält (vgl. Ritz, BAO⁵, § 262 Rz 2).

2.2. Art. 21 Abs. 3 UStG 1994 lautet auszugsweise: Der Unternehmer im Sinne des § 2 UStG 1994 hat bis zum Ablauf des auf jeden Kalendermonat (Meldezeitraum) folgenden Kalendermonates, in dem er innergemeinschaftliche Warenlieferungen ausgeführt hat, beim Finanzamt eine Meldung abzugeben (Zusammenfassende Meldung), in der er die Angaben nach Abs. 6 zu machen hat. Das gilt auch, wenn er im übrigen Gemeinschaftsgebiet steuerpflichtige sonstige Leistungen ausgeführt hat, für die der Leistungsempfänger entsprechend Art. 196 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung der Richtlinie 2008/8/EG die Steuer schuldet. ...

2.3. Die Zusammenfassende Meldung muss folgende Angaben enthalten:

1. für innergemeinschaftliche Warenlieferungen im Sinne des Abs. 4 Z 1

a) die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer jedes Erwerbers, die ihm in einem anderen Mitgliedstaat erteilt worden ist und unter der die innergemeinschaftlichen Warenlieferungen an ihn ausgeführt worden sind, und

b) für jeden Erwerber die Summe der Bemessungsgrundlagen der an ihn ausgeführten innergemeinschaftlichen Warenlieferungen;

2. für innergemeinschaftliche Warenlieferungen im Sinne des Abs. 4 Z 2

a) die Umsatzsteuer-Identifikationsnummern des Unternehmers in den Mitgliedstaaten, in die er Gegenstände verbracht hat und

b) die darauf entfallende Summe der Bemessungsgrundlagen;

3. für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführte steuerpflichtige sonstige Leistungen, für die der Leistungsempfänger entsprechend Art. 196 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung der Richtlinie 2008/8/EG die Steuer schuldet

a) die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer jedes Leistungsempfängers, die ihm in einem anderen Mitgliedstaat erteilt worden ist und unter der die steuerpflichtigen sonstigen Leistungen an ihn erbracht worden sind, und

b) für jeden Leistungsempfänger die Summe der Bemessungsgrundlagen der an ihn erbrachten steuerpflichtigen sonstigen Leistungen.

2.4. Gemäß Art. 21 Abs. 9 UStG 1994 gilt die Zusammenfassende Meldung als Steuererklärung. § 135 der Bundesabgabenordnung ist sinngemäß mit der Maßgabe anzuwenden, dass der Verspätungszuschlag 1% der Summe aller nach Abs. 6 Z 1 lit. b, Z 2 lit. b und Z 3 lit. b zu meldenden Bemessungsgrundlagen für innergemeinschaftliche Warenlieferungen im Sinne des Abs. 4 und im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführte steuerpflichtige sonstige Leistungen, für die der Leistungsempfänger entsprechend Art. 196 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung der Richtlinie 2008/8/EG die Steuer schuldet, nicht übersteigen und höchstens 2 200 Euro betragen darf.

2.5. Nach § 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.

Der Verspätungszuschlag ist eine administrative Ungehorsamsfolge eigener Art und ein Druckmittel eigener Art (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 135 Rz 3).

2.6. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 16.11.2004, 2002/17/0267) ist der Gesetzeszweck des Verspätungszuschlages darin zu erblicken, dass der Abgabepflichtige zur Erfüllung der ihm gesetzlich obliegenden Pflichten zur rechtzeitigen Einreichung von Abgabenerklärungen angehalten werden soll. Bei der Ermessensübung ist demnach die grundsätzliche Zielrichtung des Verspätungszuschlages sowie Art und Ausmaß der unbestreitbaren objektiven Pflichtwidrigkeit des säumigen Abgabepflichtigen nicht außer Betracht zu lassen.

2.7. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unter anderem auch zur Vorschrift des § 135 Abs. 1 BAO, ist eine Verspätung dann entschuldbar, wenn dem Abgabepflichtigen ein Verschulden nicht zugerechnet werden kann, das heißt, wenn er die Versäumung der Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung weder vorsätzlich noch fahrlässig herbeigeführt hat. Unter Fahrlässigkeit ist hier auch leichte Fahrlässigkeit zu verstehen. Dem Verschulden des Abgabepflichtigen an der verspäteten Einreichung der Abgabenerklärung ist das Verschulden seines Vertreters gleichzuhalten. Die zur Vertretung juristischer Personen berufener Personen haben gemäß § 54 Abs. 1 WAO alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen (vgl. VwGH 21.12.2007, 2004/17/0217; VwGH 11.12.2009, 2009/17/0151).

2.8. Die Festsetzung eines Verspätungszuschlages dem Grund und der Höhe nach liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Das durch § 135 eingeräumte Ermessen ist gemäß § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände auszuüben. Als Kriterien der Ermessensübung sind vor allem das Ausmaß der Fristüberschreitung (vgl. VwGH 24.6.2009, 2008/15/0035), das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen (vgl. VwGH 23.5.2007, 2004/13/0073;

VwGH 17.5.1999, 98/17/0265) sowie der Grad des Verschuldens zu werten (vgl. VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054 und vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 135, Rz 13).

3. Erwägungen

3.1. Auch wenn § 262 Abs. 1 BAO festlegt, dass bei Abspruch über eine Beschwerde der Bescheid als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnen ist, lässt der im gegenständlichen Fall mit Ausfertigungsdatum 29.2.2016 erlassene Bescheid eindeutig keinen anderen Schluss zu, als dass das Finanzamt mittels einer Beschwerdevorentscheidung über die Beschwerde absprechen wollte, sich allerdings bei der Auswahl der zur Verfügung stehenden Vorlagen vergriffen und anstatt die Vorlage Verf 40 für die Beschwerdevorentscheidung die Vorlage Verf 36 mit der Bezeichnung Bescheid geöffnet und bearbeitet hat.

3.1.1. Im Spruch war die Person genannt, an die der Bescheid ergehen soll, der angefochtene Bescheid über die Festsetzung des Verspätungszuschlages und die dagegen erhoben Beschwerde vom 15.12.2015 wurden eindeutig bezeichnet und ausgesprochen, dass das Begehren abgewiesen werde. Die Begründung enthielt die Ausführungen der Ermessensentscheidung zur Abweisung des Beschwerdebegehrens.

3.1.2. Im Erkenntnis vom 23.9.1994, 94/17/0124 hat der Verwaltungsgerichtshof die Auffassung vertreten, dass es sich beim Bescheid vom 1.4.1993 in Wahrheit nicht um eine Berufungsvorentscheidung im Sinne des § 211 WAO handle, weil dieser "Berufungsvorentscheidung" kein erstinstanzlicher Bescheid und keine dagegen erhobene Berufung vorangegangen seien. Es liege lediglich ein unbeachtliches Vergreifen im Ausdruck vor. Das ergebe sich insbesondere daraus, dass im Spruch der "Berufungsvorentscheidung" auch rein sprachlich nicht über eine (nicht existente) Berufung, sondern erstmals über den von der Beschwerdeführerin gestellten Antrag entschieden worden sei. Aus diesem Grund sei auch die dem Bescheid beigegebene unzutreffende Rechtsmittelbelehrung ohne Belang.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts ist die Auffassung des VwGH im obzitierten Erkenntnis auch im konkreten Beschwerdefall zutreffend, bei dem sich die Abgabenbehörde auch lediglich im Ausdruck vergriffen hat. Im Übrigen geht auch die Bf. vom Vorliegen einer Beschwerdevorentscheidung aus und brachte einen Vorlageantrag zur Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht ein.

3.2. Unbestritten ist, dass die Bf. ihrer Pflicht gemäß Art. 21 Abs. 3 UStG 1994 der Abgabenbehörde die Zusammenfassenden Meldungen für die Monate Jänner, März, April, Mai, Juli, August, September, Oktober, November und Dezember 2014 im jeweiligen Voranmeldungszeiträumen zu übermitteln, nicht entsprochen hat.

3.3. Während die Abgabenbehörde von einer nicht entschuldbaren Fahrlässigkeit ausging und in ihrer Ermessensübung jeweils den Höchstrahmen für den Verspätungszuschlag von 1 % der Bemessungsgrundlagen der innergemeinschaftlichen Warenlieferungen bzw. den jeweiligen Höchstbetrag von maximal € 2.200, insgesamt in Höhe von € 20.322,79

festsetzte, sah die Bf. in der Höhe des festgesetzten Verspätungszuschlages eine überschießende Sanktion und begehrte aufgrund des ihrer Ansicht nach geringfügigen Versehens die Aufhebung des Bescheides.

3.4. Aus dem der Beschwerde beiliegenden Ausdruck des Übermittlungsprotokolls aus FinanzOnline betreffend die Eingabe vom 29.1.2015 ist der Fehlerhinweis, dass die Eintragung von "AT-UID Nummern nicht zulässig" sind, klar ersichtlich. Bei einer monatlichen Meldung desselben Fehlercodes im Protokoll der Zusammenfassenden Meldung hätte es seitens der Bf. einer fundierten Klärung der Frage bedurft, warum ein solche Fehlermeldung bei der Mehrzahl der Zusammenfassenden Meldungen im Jahr 2014 erschienen ist, hingegen in den Monaten Februar und Juli 2014 eben nicht. Gerade diese Aufgabenstellung fällt in den dafür zuständigen Bereich Finanz-, Rechnungswesen & Beschaffung der Bf.

3.5. Auch die Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärung 2014, die der Abgabenbehörde am 35.6.2015 elektronisch übermittelt wurde, veranlasste weder die Bf. noch den steuerlichen Vertreter eine Abgleichung der innergemeinschaftlichen Lieferungen (KZ 017 der Umsatzsteuererklärung) mit den eingereichten Zusammenfassenden Meldungen vorzunehmen. Die Bf. hätte die Möglichkeit gehabt, alle eingereichten Zusammenfassenden Meldungen über FinanzOnline über *Eingaben/Erklärungen/Zusammenfassende Meldungen* abzufragen.

3.6. Selbst wenn der Prokurist einräumte, dass er und seine Mitarbeiterin eine falsche Interpretation der gemeldeten Fehlerprotokolle vorgenommen hätten, ist darin eine nicht unbedeutende Fahrlässigkeit zu erblicken. Immerhin handelt es sich bei der Bf. um ein umsatzstarkes in viele Mitgliedstaaten der Europäischen Union lieferndes Unternehmen, das ständig mit dem Erstellen von Zusammenfassenden Meldungen konfrontiert war, womit eine gewisse Routine bei der Erstellung der Zusammenfassenden Meldungen vorausgesetzt werden kann. Den aufgetretenen Unklarheiten hätte durch Rückfrage bei der Abgabenbehörde direkt oder beim Steuerberater schnell Abhilfe geboten werden können.

3.7. Die Nachlässigkeit die Fehlermeldungen des Protokolls nicht detailliert zu hinterfragen um eventuelle Mängel ehest möglich beheben zu können, stellt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes eine nicht entschuldbare Fahrlässigkeit dar, die die Festsetzung von Verspätungszuschlägen dem Grunde nach rechtfertigt.

3.8. Was die Höhe des jeweils festgesetzten Verspätungszuschlages anlangt, teilt das Bundesfinanzgericht allerdings die Ansicht der Abgabenbehörde nicht, dass diese Umstände die Ausschöpfung des Höchstrahmens für den Verspätungszuschlag von 1 % der Summe der innergemeinschaftlichen Lieferungen bzw. maximal € 2.200 pro ZM rechtfertigen.

3.8.1. Dem Beschwerdevorbringen, die Bf. zeichne sich durch redliches Bemühen um eine "best compliance" durch ihr bisheriges Verhalten aus, muss insofern widersprochen werden, als auch - wie die Abgabenbehörde unbeeinsprucht festgestellt hat - in den

Jahren 2012, 2013 und 2015 Fehlermeldungen des FinanzOnline missachtet und Zusammenfassende Meldungen laut Übersichtstabelle der Zusammenfassenden Meldungen für diese Jahre nicht eingereicht worden sind. Allerdings hat diese Nachlässigkeit in diesen Jahren zu keiner Festsetzung eines Verspätungszuschlages geführt, wie auch in den letzten Jahren, zumindest ab 1.1.2007 Verspätungszuschläge aufgrund verspätet oder nicht eingereichter Abgabenerklärungen (laut Steuerkonto der Bf.) nicht festgesetzt wurden.

3.8.2. Der Bf. ist zu Gute zu halten, dass für das Jahr 2014 die fehlenden Zusammenfassenden Meldungen nach Offenbarung durch den Erhebungsdienst innerhalb der dafür gesetzten Frist nachgereicht wurden.

3.8.3. Dem Vorwurf der Bf. die Abgabenbehörde hätte sie aufmerksam machen müssen, ist allerdings entgegen zu treten. Die Verhängung eines Verspätungszuschlages setzt keine vorherige Mahnung durch die Abgabenbehörde voraus, die Erklärung einzureichen (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 135 Rz 7).

3.8.4. Unter Berücksichtigung dass

- über einen längeren Zeitraum wiederholt dieselben Versäumnisse in Bezug auf die Klärung der Fehlermeldungen des FinanzOnline und damit bei der Beseitigung dieser Fehlerquellen aufgetreten sind,
 - die Zusammenfassenden Meldungen zwar erstellt, aber aufgrund eines Fehlers nicht übermittelt werden konnten,
 - es über viele Veranlagungsjahre hinweg erstmals zur Festsetzung eines Verspätungszuschlages wegen Nichteinreichung von Abgabenerklärungen gekommen ist, und
 - die betroffenen Angestellten der Bf. umgehend das eigene Verschulden bei der Interpretation der Fehlermeldung eingestanden haben,
- ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts die Festsetzung eines Verspätungszuschlages im Ausmaß der Hälfte der festgesetzten Beträge (0,5 % bzw. maximal die Hälfte des höchstens festzusetzenden Betrages von € 2.200) im Sinne des Gesetzes als angemessen zu betrachten.

Der Beschwerde war daher in diesem Umfang Folge zu geben.

III. Bescheid gemäß § 299 BAO und Beschwerdevorentscheidung jeweils vom 20.7.2016

1. Sachverhalt

Tatsache ist, dass die Abgabenbehörde nach Stellung des Vorlageantrages am 4.3.2016 auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht mit dem am 20.7.2016 ausgefertigten Bescheid gemäß § 299 BAO die am 29.2.2016 erlassene als Bescheid bezeichnete Berufungsvorentscheidung aufgehoben und gleichzeitig eine neue Berufungsvorentscheidung ausgefertigt hat.

2. Rechtslage

2.1. Gemäß § 300 Abs. 1 BAO können Abgabenbehörden ab Stellung des Vorlageantrages bzw. in den Fällen des § 262 Abs. 2 bis 4 (Unterbleiben einer Beschwerdevorentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde beim Verwaltungsgericht mit Bescheidbeschwerde angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdevorentscheidungen bei sonstiger Nichtigkeit weder abändern noch aufheben. Sie können solche Bescheide, wenn sich ihr Spruch als nicht richtig erweist, nur dann aufheben,

- a) wenn der Beschwerdeführer einer solchen Aufhebung gegenüber dem Verwaltungsgericht nach Vorlage der Beschwerde zugestimmt hat und
- b) wenn das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Zustimmungserklärung an die Abgabenbehörde unter Setzung einer angemessenen Frist zur Aufhebung weitergeleitet hat und
- c) wenn die Frist (lit. b) noch nicht abgelaufen ist.

2.1.1. Zentraler Normzweck des § 300 BAO ist die Vermeidung der gleichzeitigen Zuständigkeit einer Abgabenbehörde und eines Verwaltungsgerichts. Zudem wird durch das in § 300 Abs. 1 Satz 1 BAO normierte Eingriffsrecht sichergestellt, dass die Verwaltung der Justiz keinen bei ihr anhängigen Fall ohne deren Zustimmung entziehen kann. Die Nichtigkeit als Folge einer Zuständigkeitsüberschreitung der Abgabenbehörde ist eine in der BAO unübliche Rechtsfolge. Dass eine absolute Nichtigkeit und nicht bloß eine Anfechtbarkeit des rechtswidrig erlassenen Behördensaktes gesetzlich vorgesehen wurde, drückt die besondere Verpönung eines Eingriffes in die Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts durch die Abgabenbehörde aus (vgl. *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³, § 300).

2.2. Gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist.

2.3. Gemäß § 264 Abs. 4 lit. e BAO ist die Bestimmung des § 260 Abs. 1 BAO (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung) für Vorlageanträge sinngemäß anzuwenden.

3. Erwägungen

Waren der am 20.7.2016 ausgefertigte Bescheid gemäß § 299 BAO mit dem die Aufhebung des Bescheides vom 29.2.2016 ausgesprochen wurde und die gleichzeitig ausgefertigte Beschwerdevorentscheidung mit absoluter Nichtigkeit behaftet (Punkt III. 1. und III.2.1.), waren

- a) die gegen den Aufhebungsbescheid gem. § 299 BAO erhobene Beschwerde vom 29.7.2016 gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen
und

b) der Vorlageantrag vom 29.7.2016 gegen die Beschwerdevorentscheidung gemäß § 260 Abs. 1 lit. a iVm § 264 Abs. 4 lit. e BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

IV. Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision

1. 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. Das bei der Festsetzung des Verspätungszuschlages ausgeübte Ermessen seitens des Bundesfinanzgerichts liegt sowohl dem Grunde und als auch der Höhe nach in dem seitens des Gesetzgebers eingeräumten Ermessensspielraum und findet Deckung in der dazu ergangenen ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (Punkt II. 2.6., 2.7., 2.8.).

2. Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da sich die Rechtsfolgen der Zurückweisung der Beschwerde und des Vorlageantrages unmittelbar aus dem Gesetz ergeben - § 260 Abs. 1 lit. a BAO und § 260 Abs. 1 lit. a iVm § 264 Abs. 4 lit. e BAO - weil sie sich gegen einen mit absoluter Nichtigkeit behafteten Bescheid und gegen eine richtige Beschwerdevorentscheidung gerichtet haben, liegt keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art. 133 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Innsbruck, am 2. September 2016