

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Vertreter, vom 23.2.2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 24.01.2018 betreffend Festsetzung von Verspätungszuschlägen hinsichtlich Umsatzsteuer für die Zeiträume Jänner 2017 bis März 2017, April 2017 bis Juni 2017 sowie Juli 2017 bis September 2017 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 24.1.2018 verhängte das Finanzamt über den Beschwerdeführer, in der Folge als Bf. bezeichnet, einen Verspätungszuschlag iHv Euro 142,72 - 8% v. Euro 1.784,06 - für den Zeitraum 1-3/2017, einen solchen iHv Euro 256,19 - 8% v. Euro 3.202,33 - für den Zeitraum 4-6/2017 sowie einen solchen iHv Euro 294,68 - 8% v. Euro 3.683,53 - für den Zeitraum 7-9/2017 jeweils mit der Begründung, dass die jeweilige Festsetzung erfolgt sei, da der Bf. dessen Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung nicht bzw. verspätet nachgekommen sei.

In der am 23.2.2018 auf elektronischem Weg gegen diese Bescheide rechtzeitig eingebrachten Beschwerde führte der Bf. zunächst aus, dass der Verspätungszuschlag nicht angemessen, d. h. zu hoch festgestellt worden sei. Dieser sei im pflichtgemäßen Ermessen der Behörde angemessen festzusetzen. Der Bf. habe keinen Vermögensvorteil durch die verspätete Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung lukriert.

Die Umsatzsteuer sei indirekt entrichtet worden, da auf dem Finanzamtskonto nach der Verbuchung der ausständigen Erklärungen ein Guthaben zu dessen Gunsten entstanden sei. Die Umsatzsteuer sei indirekt entrichtet worden, da auf dem Finanzamtskonto nach Verbuchung der ausständigen Erklärungen ein Guthaben zu Gunsten des Bf. entstanden sei.

Unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH 24.3.2004, 2001/14/0083 führte der Bf. weiters aus, dass die bekämpften Bescheide die strengen Kriterien des Verwaltungsgerichtshofes nicht erfüllten, da die für die Ermessensübung maßgebenden Umstände und Erwägungen in der Bescheidbegründung anzuführen seien.

Außerdem erachte der Bf. die Festsetzung eines Verspätungszuschlages als entbehrlich, da durch die Festsetzung von Säumniszuschlägen und den Zuschlägen für die Selbstanzeige bereits eine ausreichende Sanktionierung der verspäteten Umsatzsteuervoranmeldung erfolgt sei. Es sei auch kein hoher Grad der Verschuldens seitens des Bf. ersichtlich.

Das Finanzamt erließ am 12.3.2018 eine abweisende Beschwerdevorentscheidung und führte in dieser unter Hinweis auf die Bestimmung des § 135 BAO u. a. aus, dass die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahrten, einen Verspätungszuschlag bis zu 10 % der festgesetzten Abgabe auferlegen könne, wenn die Verspätung nicht entschuldbar sei.

Zweck des Verspätungszuschlages sei es, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgaben sicherzustellen. Die dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen liegende Festsetzung eines Verspätungszuschlages setze voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhalte und dass dies nicht entschuldbar sei. Kriterien für die Ermessensübung seien insbesondere der Grad des Verschuldens, das Ausmaß der Fristüberschreitung, die Höhe des durch die verspätete Erklärungsabgabe erreichten finanziellen Vorteils und der Umstand, ob der Abgabepflichtige nur ausnahmsweise oder bereits wiederholt säumig gewesen sei.

Gem. § 21 UStG 1994 habe der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonats eine Umsatzsteuervoranmeldung einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss zu berechnen habe. Die Voranmeldung gelte als Steuererklärung.

Aus der Aktenlage sei ersichtlich, dass der Bf. die Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum 1-3/2017, 4-6/2017 und 7-9/2017 verspätet eingereicht habe. Auch im Veranlagungsjahr 2016 seien die Umsatzsteuervoranmeldungen verspätet eingereicht worden. Zweck des Verspätungszuschlages sei es, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicher zu stellen. Voraussetzung für die Verhängung eines Verspätungszuschlages sei, dass der Abgabepflichtige die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhalte und dass dies nicht entschuldbar sei. Mit der dargestellten oftmaligen Säumnis liege jedenfalls Verschulden vor. Der Bf. habe bewusst eine Verletzung der Erklärungspflicht herbeigeführt.

Bei Betrachtung des Verschuldens, des Ausmaßes der Fristüberschreitung sowie der wiederholten Missachtung der Frist für die Einbringung der Abgabenerklärungen

(Umsatzsteuervoranmeldungen) erscheine das gegenständliche Ausmaß der verhängten Verspätungszuschläge als durchaus angemessen.

Der Bf. beantragte am 23.3.2018 auf elektronischem Weg die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und brachte im diesbezüglichen Schreiben vor, dass der Verspätungszuschlag nicht angemessen festgesetzt worden sei und dass die Behörde das Gebot des pflichtgemäßen Ermessens missachtet habe. Im Übrigen verweise der Bf. auf sein Beschwerdevorbringen.

Mit Vorlagebericht vom 14.8.2018 legte das Finanzamt die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vor und führte in diesem u. a. aus, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume 1-3/2017, 4-6/2017 und 7-9/2017 erst am 23.1.2018 bei der Abgabenbehörde eingereicht worden seien. Aufgrund der erheblichen Verspätung, mit der die Erklärungen abgegeben worden seien, scheine eine Verringerung des Verspätungszuschlages nicht gerechtfertigt. Der Bf. sei nicht zum ersten Mal mit der Abgabe von Erklärungen säumig. Im Jahre 2016 seien die - damals noch monatlich abzugebenden - Erklärungen für die Monate April bis August verspätet eingebracht, jene für März sowie für Oktober bis Dezember trotz Erinnerung nie eingebracht worden.

Diese Serie von Verspätungen müsse im Rahmen des Ermessens in der Höhe des Zuschlages ihren Niederschlag finden. Ebenfalls sei die Zeitspanne zwischen Fälligkeitstag und Abgabe zu berücksichtigen. Für den Zeitraum 1-3/2017 habe die Verspätung immerhin acht Monate betragen.

Die Behauptung, die Umsatzsteuer sei indirekt entrichtet worden, da nach der Verbuchung der Erklärungen ein Guthaben auf dem Abgabenkonto entstanden sei, sei nicht nachvollziehbar. Die Buchung sei am 24.1.2018 erfolgt. Der Saldo vor Buchung habe Euro 3.092,58 (Rückstand), jener nach Buchung Euro 12.456,09 (ebenfalls Rückstand) betragen. Ein Guthaben sei erst am 30.1.2018 - an diesem Tage seien die aus der Einkommensteuerveranlagung der Jahre 2015 und 2016 resultierenden Gutschriften eingebucht worden - entstanden.

Die konkret gewählte Höhe des Verspätungszuschlages von 8% erscheine im Lichte des dargelegten Sachverhaltes als angemessen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen. Sie setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur

Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist (*Ritz*, BAO⁶, § 135, Tz 4).

Eine Verspätung ist nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft, bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (*Ritz*, BAO⁶, § 135, Tz 10).

Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen (zB. VwGH 12.8.2002, 98/17/0292; 16.11.2004, 2002/17/0267; 11.12.2009, 2009/17/0151) und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen (*Ritz*, BAO⁶, § 135, Tz 1).

Dass der Bf. zur Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 1-3/2017 am 15.5.2017 zur Einreichung jener für den Zeitraum 4-6/2017 am 15.8.2017 sowie zur Einreichung jener für den Zeitraum 7-9/2017 am 15.11.2017 verpflichtet war und dass deren Einreichung am 23.1.2018 somit mehr als acht Monate (Zeitraum 1-3/2017) bzw. mehr als fünf Monate (Zeitraum 4-6/2017) bzw. mehr als zwei Monate (Zeitraum 7-9/2017) verspätet erfolgte, ist unstrittig.

Rechtfertigungsgründe für die Nichteinhaltung der o. a. Fristen für die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen brachte der Bf. weder in seiner Beschwerde noch im Vorlageantrag vor, es ist auch sonst nicht ersichtlich, dass den Bf. besondere Umstände an der Wahrung der gegenständlichen Fristen gehindert hätten, weshalb diesem ein Verschulden an der Verspätung vorzuwerfen ist. Somit ist das Vorliegen der Voraussetzungen zur Verhängung eines Verspätungszuschlags dem Grunde nach zu bejahen.

Bei Ausübung des behördlichen Ermessens sind vor allem

- das Ausmaß und die Dauer der Fristüberschreitung,
- das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, z.B. seine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten oder etwa die Nichteinreichung der Erklärungen für die Vorjahre (VwGH 12.6.1980, 66/78, 1614/80) oder der Umstand, dass der Abgabepflichtige bereits mehrfach säumig war (VwGH 17.5.1999, 98/17/0265) sowie
- der Grad des Verschuldens

zu berücksichtigen (*Ritz*, BAO⁶, § 135, Tz 13, mwN).

In Anbetracht des erheblichen Ausmaßes der gegenständlichen Fristüberschreitungen - auf die obigen diesbezüglichen Ausführungen wird verwiesen - sowie des Umstandes, dass der Bf. im Jahre 2016 die Erklärungen für die Monate April bis August verspätet und jene für März sowie für Oktober bis Dezember trotz Erinnerung niemals einbrachte, erweist sich das hinsichtlich der Höhe der in Rede stehenden Verspätungszuschläge geübte Ermessen des Finanzamtes unter Beachtung des Umstandes, dass keine bei der Ermessensübung zugunsten des Bf. zu würdigenden Umstände vorliegen, als nicht rechtswidrig, weshalb die Beschwerde abzuweisen war.

Dem Beschwerdevorbringen, wonach die Umsatzsteuer indirekt entrichtet worden sei, da auf dem Finanzamtskonto nach Verbuchung der ausständigen Erklärungen ein Guthaben zu Gunsten des Bf. entstanden sei, stehen die vom Finanzamt im Vorlagebericht erstellten Ausführungen, wonach dieses Vorbringen nicht nachvollziehbar sei - auf das oben diesbezüglich Gesagte wird verwiesen - entgegen.

Da Verspätungszuschläge, Säumniszuschläge sowie Zuschläge für Selbstanzeigen unterschiedliche Tatbestandsvoraussetzungen haben und gegebenenfalls nebeneinander verhängbar sind, geht das Beschwerdevorbringen, wonach die Festsetzung eines Verspätungszuschlages als entbehrlich anzusehen sei, da durch die Festsetzung von Säumniszuschlägen und den Zuschlägen für die Selbstanzeige bereits eine ausreichende Sanktionierung der verspäteten Umsatzsteuervoranmeldung erfolgt sei, ins Leere.

Betreffend der Ausführungen in der Beschwerde, wonach kein hoher Grad des Verschuldens seitens des Bf. ersichtlich sei, gilt das Gleiche. Dies deshalb, da bereits leichte Fahrlässigkeit die Entschuldbarkeit hinsichtlich der Nichtwahrung der Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung ausschließt.

Zulässigkeit 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.

Diese Kriterien liegen im gegenständlichen Fall allesamt nicht vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. August 2018