

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf., Adr, vertreten durch die Plus SteuerberatungsgesmbH, Sternwartestraße 82, 1180 Wien, über die Beschwerden vom 03.10.2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 01.10.2014 betreffend Umsatzsteuer 2010 und Verspätungszuschlag hinsichtlich Umsatzsteuer 2010 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtenen Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Die Beschwerde gegen den Verspätungszuschlagsbescheid wird als unbegründet abgewiesen.

Der Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2010 wird - infolge Änderung der Umsatzsteuervorschreibung - mit 142,76 € (0,10% von 142.760,48 €) festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 2006 bis 2009 sowie einer Umsatzsteuernachschaufür den Zeitraum Jänner 2010 bis Juli 2011 wurden die nachstehenden entscheidungsrelevanten Feststellungen getroffen:

Tz. 16 UVA-Nachschauf

Die UVA 3/2010 ist in folgenden Punkten zu korrigieren:

Umsatzerfassung lt Tz 1e der Niederschrift zur Schlußbesprechung vom 17.11.2011 über netto 237.000,— zu 20%.

Die UVA 12/2010 wird in folgenden Punkten berichtigt:

Erfassung der Umsätze an B lt Tz 6 der Niederschrift zur Schlußbesprechung vom 17.11.2011 über netto 372,16 zu 20%.

Kürzung der Vorsteuern lt Tz 4c der Niederschrift um Euro 1.235,18 und Kürzung der Vorsteuern für die auf die unecht befreiten Umsätze entfallenden allgemeinen Aufwendungen um Euro 500,-

Minderung der Vorsteuern lt Tz 15 der Niederschrift um Euro 961,27 für die nicht der B zurechenbaren Aufwendungen (verdeckte Ausschüttungen).

Korrektur nach § 12 (10) UStG für die Verkäufe L-Gasse mit Euro 1.819,26 und R-Gasse mit Euro 5.493,11.

Korrektur der Vorst nach § 16 UStG lt Tz.5 der Niederschrift zur Schlußbesprechung über Euro 1.563,04.

Tz 1e der Niederschrift zur Schlußbesprechung vom 17.11.2011:

Erfassung des Verkaufs an den Gesellschafter/GF (3/2010) Gasse GL 1 (

Das 119 m² große Geschäftslokal wurde im Oktober 2006 um Euro 135.000,- netto angeschafft.

Bis zum Verkauf wurden laut Anlageverzeichnis Euro 102.000,- investiert.

Am 5. März 2010 wurde das GL an den Gesellschafter A um Euro 120.000,- netto zuzüglich 20% Ust verkauft. In der Buchhaltung ist der Verkauf nicht erfasst. In den Umsatzsteuervoranmeldungen wurde der Verkauf nicht gemeldet. Es wurde weder eine Forderung an den Gesellschafter eingestellt, noch eine Buchung über das Verrechnungskonto getätigt.

Ein schlüssiger und nachvollziehbarer Nachweis, wieso der Verkauf zu einem Preis von nur rd der Hälfte der eingesetzten Aufwendungen (Anschaffung und Investitionen) erfolgte, wurde nicht vorgelegt.

Als Verkaufswert wurde mangels Nachweises von geringeren erzielbaren Werten der Einstandspreis angesetzt. Euro 237.000,- + 20% Ust

Mit Bescheid vom 1.10.2014 setzte das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat die Umsatzsteuer für das Jahr 2010 wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gem. § 184 BAO im Schätzungswege mit 162.700,69 € fest. Weiters wurde mit Bescheid vom gleichen Tag für das Jahr 2010 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung ein Verspätungszuschlag betreffend die Umsatzsteuer iHv 162,70 € (0,10% der festgesetzten Abgabe) verhängt.

Mit Eingabe vom 3.10.2014 wurde u.a. gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010 und den Verspätungszuschlagsbescheid 2010 Beschwerde erhoben und beantragt, die Veranlagung gemäß der bereits übersendeten Erklärung durchzuführen. Gleichzeitig wurde die Umsatzsteuererklärung als Anlage zur Beschwerde der belangten Behörde übermittelt.

Mit Vorhalt vom 17.11.2014 wurde der Bf. vom Finanzamt mitgeteilt, dass die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen an Hand der eingereichten Umsatzsteuer-Voranmeldungen bzw. der Feststellungen der Außenprüfung vorgenommen worden sei. Die Bf. melde jetzt deutlich weniger Umsatz und mehr Vorsteuern und berücksichtige außerdem nicht die von der Außenprüfung vorgenommenen Berichtigungen, weshalb sie um eine ausführliche Begründung bzw. um Nachrechnung korrigierter Unterlagen ersucht werde.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 30.1.2015 wies die belangte Behörde die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010 ab und begründete dies damit, dass die Bf. auf den Vorhalt vom 17.11.2014 nicht reagiert habe.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 3.2.2015 wies die belangte Behörde die Beschwerde gegen den Verspätungszuschlagsbescheid betreffend Umsatzsteuer 2010 mit der Begründung ab, dass die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid in der Zwischenzeit abgewiesen worden sei.

Mit Telefax vom 28.2.2015 wurde "Beschwerde" gegen die Beschwerdevorentscheidung zur Umsatzsteuer 2010 erhoben und um Veranlagung laut den beiliegenden (berichtigten) Erklärungen ersucht.

In der Begründung wurde ausgeführt:

"Die Abweichung zu der Umsatzsteuernachschaub liegt in der Entscheidung vom 2.5.2013 und gegen die Behandlung des geschätzten Grundstückserlös der Gasse wurde Beschwerde erhoben. Im Jahr 2013 wurde ungeachtet des laufenden Beschwerdeverfahrens dieser Grundstückserlös trotzdem verrechnet, siehe unser Schreiben vom 18.2.2013."

Mit Telefax vom 2.3.2015 wurde "Beschwerde" gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 3.2.2015 betreffend Verspätungszuschlag 2010 erhoben und eingewendet, dass dem Bescheid eine Begründung (§ 93 Abs. 3 lit. a BAO) fehle und dass es keine Nachzahlung, wie unter Punkt 5 des Erlasses angeführt, gegeben habe.

Mit Ergänzungersuchen vom 18.3.2016 wurde der Bf. im Hinblick darauf, dass in der mit dem Vorlageantrag eingereichten Umsatzsteuererklärung 2010 lediglich die vom Betriebsprüfer vorgenommene Vorsteuerkorrektur gem. § 12 (10) UStG und § 16 UStG berücksichtigt und die Vorsteuern iHv 45.152 € erklärt wurden, mitgeteilt, dass die Vorsteuern unter Berücksichtigung der übrigen Feststellungen der BP lt. Tz 16 der Niederschrift (Vorsteuerkürzung iHv insgesamt 2.696,45 €) 41.674,90 € betragen. Die Bf. wurde ersucht, die Abweichung aufzuklären. Weiters wurde die Bf. um Stellungnahme ersucht, warum der Umsatz aus dem Verkauf des Grundstücks Gasse in der Erklärung nicht berücksichtigt wurde.

Auch dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

II. Über die Beschwerden wurde erwogen:

1. Umsatzsteuer

Sachverhalt:

Die beschwerdeführende GmbH (Bf.) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 16.01.1991 gegründet. Betriebsgegenstand ist die Immobilienentwicklung und Vermietung.

Ein im Oktober 2006 von der Bf. um den Kaufpreis von 135.000 € erworbenes Geschäftslokal in der Gasse wurde nach Tätigung von Investitionen iHv 102.000 € im März 2010 laut Kaufvertrag vom 5.3.2010 um 120.000 € (zuzüglich 20% USt) an den Gesellschafter A verkauft. Der Verkauf hat weder in die Buchhaltung der Bf. noch in die Umsatzsteuervoranmeldungen Eingang gefunden. Auch in den nachträglich eingereichten Umsatzsteuererklärungen ist der Verkaufserlös nicht erfasst.

Das BFG hat im Erkenntnis vom 22.02.2017, RV/7103513/2016, festgestellt, dass der Wert der Liegenschaft 175.000 € und die Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaft an A 137.298,93 € betragen hat.

Die Umsätze an B iHv 372,16 € sind weder in den Umsatzsteuervoranmeldungen noch in den Umsatzsteuererklärungen erfasst.

Wegen Nichtabgabe einer Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2010 wurden die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO unter Zugrundelegung der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Feststellungen der Betriebsprüfung im Schätzungswege ermittelt, wobei die erklärten Umsätze laut Umsatzsteuervoranmeldungen insgesamt um einen Betrag iHv 237.372,16 € (237.000 € aus dem Verkauf Gasse; 372,16 € Umsätze an B) erhöht wurden. Die Vorsteuern laut Umsatzsteuervoranmeldungen iHv 44.371,35 € wurden auf Grund der Ergebnisse der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung bzw. der Umsatzsteuernachschaus insgesamt um 2.696,45 € gekürzt und Vorsteuerkorrekturen gem. § 16 UStG iHv 1.563,04 € und gem. § 12 (10) UStG iHv 7.312,37 € vorgenommen.

Die vom Finanzamt vorgenommenen Vorsteuerkorrekturen gem. § 16 UStG und gem. § 12 (10) UStG wurden von der Bf. in der mit dem Vorlageantrag eingereichten Umsatzsteuererklärung berücksichtigt.

Beweiswürdigung:

Die getroffenen Feststellungen gründen sich auf den dem BFG vorliegenden Akteninhalt sowie das Erkenntnis des BFG vom 22.02.2017, RV/7103513/2016.

Rechtslage und Erwägungen:

Nach § 3 Abs. 2 UStG 1994 wird einer Lieferung gegen Entgelt u.a. gleichgestellt die Entnahme eines Gegenstandes durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen.

Nach § 4 Abs. 8 lit. a UStG 1994 bemisst sich der Umsatz im Falle des § 3 Abs. 2 nach dem Einkaufspreis zuzüglich der mit dem Einkauf verbundenen Nebenkosten für den

Gegenstand oder für einen gleichartigen Gegenstand oder mangels eines Einkaufspreises nach den Selbstkosten, jeweils im Zeitpunkt des Umsatzes.

Stellt die Gesellschaft dem Gesellschafter aus gesellschaftsrechtlichen Gründen eine Leistung gegen eine unangemessen niedrige Gegenleistung zur Verfügung, so liegt insgesamt eine Leistung zu unternehmensfremden Zwecken, nämlich zur Vorteilszuwendung an den Gesellschafter vor. Es liegt daher Eigenverbrauch (nach § 3 Abs 2 oder § 3a Abs 1a) vor, dessen Bemessungsgrundlage sich nach § 4 Abs 8 richtet (Ruppe, UStG³, § 4 Tz 96).

In Anlehnung an das Erkenntnis vom 22.02.2017, RV/7103513/2016, in welchem das BFG festgestellt hat, dass A für die Bf. die Liegenschaft Gasse betreffende Kredite im Ausmaß von 137.298,93 € getilgt hat und dass dieser Betrag die Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaft darstellt, wird der Betrag von 137.298,93 € als Wiederbeschaffungswert im Sinne des § 4 Abs. 8 UStG 1994 herangezogen.

Im streitgegenständlichen Jahr 2010 waren daher die Umsätze laut Umsatzsteuervoranmeldungen iHv 1.380.954,33 € um 137.298,93 € für das Grundstück Gasse sowie um die nicht erfassten Umsätze an B iHv 372,16 € auf 1.518.625,42 zu erhöhen. Angemerkt wird, dass trotz der Vorhalte des Finanzamtes vom 17.11.2014 und vom 18.3.2016 die Differenz zwischen den Umsätzen laut Voranmeldungen und Umsatzsteuererklärungen nicht aufgeklärt wurde; ebenso wurden keine Einwendungen gegen die Hinzurechnung der Umsätze an B vorgebracht.

Hinsichtlich der anzuerkennenden Vorsteuern ist festzuhalten, dass weder die Beschwerde noch der Vorlageantrag Einwendungen gegen die durch die BP vorgenommene Vorsteuerkürzung von insgesamt 2.696,45 € enthalten; auch das Ersuchen des Finanzamtes vom 18.3.2016 um Aufklärung, warum in den (mit der Beschwerde und dem Vorlageantrag) eingereichten Umsatzsteuererklärungen die diesbezüglichen Prüfungsfeststellungen nicht berücksichtigt worden sind, blieb unbeantwortet.

Die Vorsteuern waren daher iHv 41.674,90 € zu gewähren.

2. Verspätungszuschlag

Sachverhalt:

Die Bf. hat für das beschwerdegegenständliche Jahre 2010 keine Umsatzsteuererklärung abgegeben; diese wurde erst im Zuge der Einbringung der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid eingereicht. Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 1.10.2014 einen Verspätungszuschlag iHv 162,70 € (0,10% der festgesetzten Umsatzsteuer) verhängt. Zur Begründung des angefochtenen Bescheides führte das Finanzamt aus, die Festsetzung des Verspätungszuschlages erfolge aufgrund der Bestimmungen des § 135 BAO.

Während in der Beschwerde noch vorgebracht wurde, dass das Fehlen der Erklärung 2010 nur ein Irrtum (*Anmerkung: gemeint offensichtlich ein Irrtum seitens des Finanzamtes*) sein könne, wurde im Vorlageantrag eingewendet, dass die Begründung des

Verspätungszuschlagsbescheides das Vorliegen der Voraussetzungen für die Festsetzung darzulegen habe. Auch habe der Bescheid eine Begründung für die Ermessensübung als auch für das Vorliegen des Verschuldens zu enthalten. Außerdem habe es keine Nachzahlung, wie unter Punkt 5 des Erlasses angeführt, gegeben.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den dem BFG vorliegenden Unterlagen. Einen Nachweis dafür, dass die Umsatzsteuererklärung nicht erst mit der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid eingebracht wurde, hat die Bf. nicht erbracht; vielmehr wird die Behauptung im Begleitschreiben vom 3.10.2014, dass die Erklärungen bereits übersendet worden wären, im Vorlageantrag nicht mehr aufrechterhalten.

Erwägungen:

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; 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. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen. Die dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen liegende Festsetzung eines Verspätungszuschlages setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist, wobei bereits das Vorliegen leichter Fahrlässigkeit die Entschuldbarkeit ausschließt (vgl. hiezu Ritz, BAO⁵, § 135 Tz 1 bzw. 10 mwN).

Der Einwand, dass der angefochtene Bescheid nicht "die für die Ermessensübung maßgebenden Umstände und Erwägungen" enthalte, ist insofern berechtigt, als der bloße Verweis auf den Gesetzestext nicht als ausreichende Bescheidbegründung angesehen werden kann. Dies führt jedoch nicht zur Aufhebung des Bescheides, da nämlich Begründungsmängel des Erstbescheides im Beschwerdeverfahren sanierbar sind (vgl. Ritz, BAO⁵, Rz 16 zu § 93; Stoll, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Band 1, 973).

Nach der Gesetzeslage setzt die rechtmäßige Vorschreibung des Verspätungszuschlages voraus, dass der Abgabepflichtige die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist.

Was das Tatbestandsmerkmal der Verspätung anbelangt, wird dies offenkundig im Vorlageantrag nicht mehr bestritten.

In Bezug auf die Entschuldbarkeit der verspäteten Einreichung der gegenständlichen Steuererklärung enthalten weder die Beschwerde noch der Vorlageantrag entsprechende Ausführungen.

Die Voraussetzungen für die Verhängung eines Verspätungszuschlages liegen somit vor.

Im Rahmen der Ermessensübung bezüglich der Höhe des auferlegten Verspätungszuschlages ist insbesondere auf die Dauer der Fristversäumnis, die Höhe des finanziellen Vorteils, das bisherige Verhalten des Abgabepflichtigen sowie den Grad des Verschuldens Bedacht zu nehmen (Ritz, a.a.O., Tz 13 zu § 135).

Auch wenn der Einwand, dass es durch die Umsatzsteuerfestsetzung zu keiner Abgabennachforderung und damit zu keinem finanziellen Vorteil für die Bf. gekommen ist, zutreffen mag, und die Bf. – soweit für das BFG ersichtlich – auch erstmals säumig geworden ist, kann doch im Hinblick auf die im vorliegenden Fall durchaus als gravierend anzusehende Fristüberschreitung und angesichts der vorgesehenen Bandbreite von bis zu 10% der Abgabe ein im Ausmaß von 0,1 % der festgesetzten Umsatzsteuer verhängter Zuschlag, der ohnehin an der untersten Grenze angesiedelt ist, keinesfalls als überhöht bezeichnet werden.

Dem Einwand, dass es keine Nachzahlung gegeben habe, ist weiters entgegenzuhalten, dass § 135 BAO bei der Zuschlagsberechnung auf die **festgesetzte** Abgabe und nicht etwa auf die auf Grund des Bescheides zu entrichtende Abgabe abstellt.

Da die Abgabenfestsetzung unabhängig von Vorauszahlungen erfolgt, sind von der Bemessungsgrundlage für die Zuschlagsberechnung auch bereits entrichtete Vorauszahlungen grundsätzlich nicht in Abzug zu bringen (so etwa Stoll, BAO, 1535).

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der festgesetzte Zuschlag durchaus als angemessen erscheint.

Da der Verspätungszuschlag formell akzessorisch ist (vgl. VwGH 19.01.2005, 2001/13/0167), war er an die in diesem Erkenntnis neu festgesetzten Abgabenhöhe entsprechend anzupassen

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Da im vorliegenden Beschwerdefall keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu klären war, war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 7. Juni 2018

