

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Haim in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 07.04.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt ABC vom 03.03.2016, betreffend Verspätungszuschlag / Sonstige 11.2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird – ersatzlos – aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Am 03.03.2016 erging ein Bescheid des FA ABC über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages an den Beschwerdeführer (Bf.) mit der Begründung: Vom Gewinn der Gesellschaft im Jahre 2014 wurde ein Betrag von € 400.000,00 ausgeschüttet. Die Auszahlung lt. Gesellschafterbeschluss erfolgte am 27. November 2015. Im Zuge einer Vorbescheid Kontrolle zur Körperschaftsteuererklärung 2014 wurde festgestellt, dass die Abgabenschuld für den Zeitraum Nov. 2015 in der Höhe von € 100.000,00 nicht entrichtet wurde. Gemäß § 135 Bundesabgabenordnung (BAO) wird ein Verspätungszuschlag mit 2,00 % festgesetzt, das sind € 2.000,00. Die für die Entrichtung zustehende Frist ist der gesondert zugehenden Buchungsmitteilung zu entnehmen.

Am 07.04.2016 brachte der Bf. vertreten durch seinen Steuerberater Stb. Beschwerde gegen den Bescheid vom 03.03.2016 ein, da die Verspätung der Erklärungsabgabe entschuldbar gewesen sei, mit dem Vorbringen: Der § 135 Abs 1 BAO ist eine Kannbestimmung, die der Behörde die Möglichkeit gibt einen Verspätungszuschlag zu verhängen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar war.

Zum Sachverhalt führte er an, dass es in diesem Fall um eine zu spät beim FA eingelangte Kapitalertragssteueranmeldung geht. Der Gewinnausschüttungsbeschluss vom 20.11.2015 sah ein Auszahlungsdatum vom 27.11.2015 vor. In den Kalender habe er den 27.11.2015 eingetragen mitsamt dem Vermerk, die Meldung am 30.11.2015 abzugeben.

Der Grund dafür war, dass einige Monate früher eine KESt-Meldung zum Zeitpunkt des Ausschüttungsbeschlusses nicht möglich war, da beim Übermittlungsversuch der Text erschien: "Der Ausschüttungsbeschluss kann nicht vor der Ausschüttung liegen." Daraus hätten sie gelernt und diese Meldungen nach dem Ausschüttungsdatum abgegeben. Am 30.11.2015 haben sie die Kapitalertragssteueranmeldung pünktlich erstellt (Kopie liegt bei) und ihrer Meinung nach abgegeben, wie schon in vielen Fällen vorher. Sie ist jedoch beim Finanzamt offensichtlich nicht eingegangen, wie am Kontoauszug ersichtlich. Aufgrund einer anderen Recherche hat Herr Name später eine Anfrage gestellt und er habe am Kontoauszug entdeckt, dass die KESt von € 100.000,00 weder gemeldet noch bezahlt war. Sowohl Meldung als auch Zahlung wurden dann sofort ausgeführt.

Er sei bis dahin auch der Meinung gewesen, dass der beiliegende Ausdruck die Durchführung der Meldung bestätige, was jedoch nicht der Fall ist. Erst danach hätten sie festgestellt, dass auch bei diesem Formular eine Empfangsbestätigung möglich ist.

Grundsätzlich ist festzustellen, dass die jetzige Regelung dieser Meldung seit einigen Jahren eine recht unglückliche und Fehler hervorruhende Regelung ist. Meldung nur mehr elektronisch mit Unsinnigkeiten (wie oben gezeigt mit der Verhinderung der Meldung beim Ausschüttungsbeschluss oder der Unmöglichkeit einer Fehlerkorrektur des Finanzamtes) und Unklarheiten, die sowohl bei ihm als auch beim FA zu zusätzlichem Zeitaufwand in der Vergangenheit geführt haben.

Er sei daher der Meinung, dass die Verspätung in diesem Fall entschuldbar ist, da die Versäumung der Frist weder vorsätzlich noch fahrlässig von ihnen herbeigeführt wurde. Im Gegenteil haben sie sich den Termin besonders vorgemerkt und die Meldung wie üblich erstattet. Leider kannten sie die Kontrollmöglichkeit noch nicht, sonst wäre der Verspätungssachverhalt nicht entstanden.

Durch Beschwerdevorentscheidung vom 11.04.2016 wurde die Beschwerde vom 06.04.2016, eingebracht am 07.04.2016, betreffend Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages vom 10.03.2016 gemäß § 135 BAO abgewiesen. Begründet wurde die Abweisung damit, dass gemäß § 135 BAO die Abgabenbehörde einen Verspätungszuschlag auferlegen kann, wenn der Abgabepflichtige die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht gewahrt hat und die Verspätung nicht entschuldbar ist. Aufgrund einer zu spät beim Finanzamt eingelangten Kapitalertragsteueranmeldung (KESt 100.000,-) wurde ein Verspätungszuschlag in Höhe von 2.000,- verhängt. Der Gewinnausschüttungsbeschluss vom 20.11.2015 sieht als Auszahlungsdatum den 27.11.2015 vor. Die Kapitalertragsteueranmeldung wurde nicht mit 11/2015 übermittelt. Vom Steuerberater wurde zwar die pünktliche Erstellung nachgewiesen, jedoch nicht die pünktliche Übermittlung. Das Übermittlungsrisiko geht zu Lasten der Partei. Die Meldung hat zwar elektronisch zu erfolgen, es spricht jedoch nichts dagegen, eine Kopie dieser Meldung per Post zu übermitteln. Auch wurde keine Überprüfung durch den Steuerberater veranlasst, dass die Meldung tatsächlich gebucht wurde, wäre andernfalls die Nicht-Übermittlung aufgefallen. Die Verspätung war daher

aus Sicht der Abgabenbehörde nicht entschuldbar, weshalb der Verspätungszuschlag zu Recht verhängt wurde.

Im Vorlageantrag vom 10.05.2016 brachte der Bf. vertreten durch seinen Steuerberater vor, dass er Beschwerde gegen den Bescheid vom 11.04.2016 erhebe, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes, einem Nichteingehen auf die Beschwerde, einer nicht erkennbaren Ermessensausübung, einer dadurch unzureichenden Begründung und der dadurch unrichtigen Entscheidung "aus Sicht der Abgabenbehörde nicht entschuldbar". Weiters wäre gemäß § 262 BAO eine Beschwerdevorentscheidung und nicht ein Bescheid auszufertigen gewesen. Er habe in der Beschwerde vom 06.04.2016 den Sachverhalt sehr ausführlich dargelegt und aufgezeigt, dass es aufgrund der Erfahrungen wirklich nicht an Sorgfalt fehlte. Weiters, dass im online Abgabesystem bei dieser Erklärung Tücken liegen und ebenso die Finanzverwaltung Schwierigkeiten damit habe. Dazu hatte er in den letzten Jahren genug Kontakt mit den zuständigen Sachbearbeitern.

Er vermisste beim Bescheid ein Eingehen und Würdigen seiner Darstellung. Der Nachweis der Erstellung wurde nicht positiv bewertet sondern nur die nicht pünktliche Übermittlung negativ. Auch die sofortige Meldung bei Entdeckung seinerseits wurde nicht beachtet, wie auch die im neuen Abgabesystem liegenden möglichen Probleme.

Die im Bescheid angeführte Meinung wonach nichts dagegen spricht eine Kopie der Meldung per Post zu übermitteln ergibt keine Lösung, da die frühere Mitteilung des FA war, das FA kann bei der KESt im Gegensatz zum alten System gar nichts mehr tun, auch nicht Fehler beheben. Vielleicht wurde zwischenzeitlich hier eine Verbesserung durchgeführt.

Es sei ihm lediglich vorzuhalten, dass seinem Personal und ihm nicht bekannt war, dass es doch möglich war, die durchgeführte Übermittlung zu kontrollieren, wie sie es bei den anderen Erklärungen immer machen. Diese irrite Ansicht beruhte auch auf der Tatsache, dass sich in der Finanzamts-EDV in einigen Bereichen Fehler eingeschlichen haben, sodass sie auch hier an einen solchen glaubten.

Der BAO-Erlaß 13/7/1 AÖF 2006/128 sagt, eine Verspätung ist dann entschuldbar, wenn der Abgabepflichtige die Versäumnis der Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung weder vorsätzlich noch fahrlässig herbeigeführt hat. Er sagt im nächsten Satz, dass eine Verspätung nicht entschuldbar ist, wenn ein Abgabepflichtiger oder sein Vertreter die nach seinen persönlichen Verhältnissen zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen hat.

Die Beschwerde zeigt, dass gerade wegen der Erfahrungen der letzten Jahre sehr sorgfältig vorgegangen wurde. Auch die problematische Abwicklung seit der elektronischen Abgabepflicht (z.b. keine händische Bearbeitungsmöglichkeit des Finanzamtes für Korrekturen und Änderungen) wie das FA ihm persönlich öfter mitgeteilt hat wären bei der Bewertung vom FA dabei zu berücksichtigen gewesen.

Derselbe Erlaß regelt auch die Kriterien der Ermessensübung. Eine solche könne er dem Bescheid nicht entnehmen.

Es sind der Grad des Verschuldens, das Ausmaß der Fristüberschreitung, die Höhe des durch die verspätete Einreichung der Erklärung erreichten finanziellen Vorteils (es war keiner vorhanden), aber auch die Umstände, ob der Abgabepflichtige nur ausnahmsweise (wie hier der Fall) oder bereits wiederholt säumig war zu berücksichtigen.

Letztendlich liegt auch keine Begründung gemäß § 93 Abs 3 lit a BAO vor, die die für die Ermessensausübung maßgebenden Umstände und Erwägungen zu enthalten hat. Die Begründung im Bescheid ist keine Begründung im Sinne der BAO, da sie nur Sachverhalte aufzählt aber nicht auf die Beschwerde eingeht sowie keine nachvollziehbare Begründung des Verschuldens darlegt. Vor allem fehlen die für die Ermessensausübung maßgebenden Umstände und Erwägungen samt Berücksichtigung der sich aus dem System ergebenden Probleme.

Beim Arbeiten geschehen Fehler und es liegen auch Unwissenheiten, sowohl in Firmen als auch bei Behörden vor. Die Meisten seien aus seiner Sicht entschuldbar, wenn gezeigt werden kann dass sorgfältig gearbeitet wurde und auch Fehler im System liegen. Wie es zu der Verspätung kam (die selbst entdeckt und behoben wurde) ist schon in der Beschwerde vom 06.04.2016 dargelegt.

Die Beschwerde wurde am 03.06.2016 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Beweiswürdigung

Beweis wurde aufgenommen durch Einsicht in die vorliegenden Aktenteile.

Rechtslage

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.

Erwägungen

Strittig ist der Charakter von Kapitalertragsteueranmeldungen. Nach Stoll (BAO, 1538; ebenso Kotschnigg, Beweisrecht BAO, § 139 Rz 11) sind Kapitalertragsteueranmeldungen keine Abgabenerklärungen (*Ritz*, EStG⁵, § 133 Tz 4).

Der zum Abzug Verpflichtete hat eine "Anmeldung" beim zuständigen Finanzamt einzureichen. Diese Anmeldung gilt nicht als Abgabenerklärung iSd § 133 BAO. Daher kann es bei verspäteter Abgabe der Anmeldung zu keinem Verspätungszuschlag nach

§ 135 BAO kommen [Messner, SWK 1989, A VI 4] (*Kirchmayr in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁶, § 96 Tz 24*).

Im gegenständlichen Fall handelt es sich um eine verspätet erfolgte Kapitalertragsteueranmeldung. Da diese jedoch keine Abgabenerklärung ist kann kein Verspätungszuschlag gemäß § 135 BAO erhoben werden.

Soweit sich der Bf. auf den BAO-Erlaß 13/7/1 AÖF 2006/128 beruft ist zu bemerken, dass das Bundesfinanzgericht grundsätzlich nicht an Erlässe des BMF gebunden ist. Erlässe der Finanzverwaltung begründen keine Rechte und Pflichten der Steuerpflichtigen. Mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt sind sie keine für den VwGH beachtlichen Rechtsquellen (VwGH 18.3.1992, 92/14/0019; 25.1.2006, 2006/14/002).

Im Sinne der Gewährung eines umfassenden Parteiengehörs nimmt das Bundesfinanzgericht dennoch auf die auf den BAO-Erlaß gestützten Vorbringen Bezug.

Eine Verspätung ist nicht entshuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (VwGH 25.6.2007, 2006/14/0054; 21.12.2007, 2004/17/0217; 24.6.2009, 2008/15/0035; 14.12.2011, 2009/17/0125)(Ritz, BAO5, § 135 Tz 10)

Die Unkenntnis darüber, dass der Ausdruck die Durchführung der Meldung nicht bestätigt, sondern eine Empfangsbestätigung möglich ist kann dem Steuerberater zur Last gelegt werden. Er hat die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäß, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen, denn für ihn als Steuerberater ist es jedenfalls objektiv geboten, pflichtgemäß und zumutbar, dass er sich genau über die Funktionsweise, Empfangsbestätigungsmöglichkeiten usw. der elektronischen Meldung informiert.

Es wäre für den Steuerberater zumutbar gewesen, dass er eine Überprüfung veranlasst hätte, ob die Meldung tatsächlich gebucht wurde. Denn dann wäre die Nicht-Übermittlung aufgefallen.

Zum Vorbringen im Vorlageantrag, dass gemäß § 262 BAO eine Beschwerdevorentscheidung und nicht ein Bescheid auszufertigen gewesen wäre, kann folgendes ausgeführt werden.

Gemäß § 262 Abs 1 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.

Nach der Rsp des VwGH ist das Fehlen der ausdrücklichen Bezeichnung einer behördlichen Erledigung als Bescheid für deren Bescheidcharakter unerheblich, wenn eine an eine bestimmte Person gerichtete Erledigung die Bezeichnung der Behörde, den Spruch und die Unterschrift oder auch die Beglaubigung enthält (VwGH 4.5.1999, 99/08/0038).

Im gegenständlichen Fall wurde die Beschwerdevorentscheidung entgegen § 262 BAO nicht ausdrücklich als Beschwerdevorentscheidung bezeichnet sondern als Bescheid. Wenn es nach der Rsp des VwGH für den Bescheidcharakter einer behördlichen Erledigung unerheblich ist, wenn die ausdrückliche Bezeichnung als Bescheid fehlt, so muss dies jedenfalls auch für das Fehlen der Bezeichnung Beschwerdevorentscheidung gelten. Dass im gegenständlichen Fall ein Bescheid vorliegt, der sogar die Bezeichnung Bescheid trägt, ist unstrittig.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

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. Eine solche Rechtsfrage liegt im gegenständlichen Fall nicht vor.

Linz, am 3. Oktober 2017