

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat in der Beschwerdesache Fa. X-GmbH, Adresse1, vertreten durch LKP Steuerberatung GmbH & Co KG, Esterhazyplatz 2/6, 7000 Eisenstadt, über die Beschwerde vom 25.02.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 09.02.2016 über die Festsetzung erster Säumniszuschläge (§ 217 BAO) nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 26.01.2017 in Abwesenheit der Amtspartei und in Anwesenheit des steuerlichen Vertreters Rechtsanwalt Mag. R.K., des Steuerberaters L.G. und des Geschäftsführeres N.N. im Beisein der Schriftführerin W.S. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 09.02.2016 setzte das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart gegenüber der nunmehrigen Beschwerdeführerin Fa. X-GmbH (in der folge kurz Bf. genannt) gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO erste Säumniszuschläge von der Umsatzsteuer 2010 (€ 11.454,00) in Höhe von € 229,08

Umsatzsteuer 2012 (€ 19.367,40) in Höhe von € 387,35

Kapitalertragsteuer 11/2013 (€ 24.869,00) in Höhe von € 497,38 sowie von der Umsatzsteuer 2013 (€ 24.823,51) in Höhe von € 496,47 fest.

Zur Begründung wurde ausgeführt, die angeführten Abgabenschuldigkeiten seien nicht bis zum jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstag entrichtet worden.

Mit zwei umfangreichen Schriftsätzen von 25.02.2016 erhob die Bf. Beschwerde gegen die zugrunde liegenden verfahrensrechtlichen Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens, gegen die Abgabenbescheide betreffend die Umsatzsteuer 2010, 2012 und 2013, gegen den zugrundeliegenden Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer 2013 sowie auch gegen den hier gegenständlichen Säumniszuschlagsbescheid vom 09.02.2016.

Das umfangreiche Beschwerdevorbringen der Bf. bezieht sich in weiten Teilen gegen die zugrundeliegenden, nach Durchführung einer Außenprüfung (Niederschrift vom 15.01.2016) ergangenen Abgaben- und Haftungsbescheide betreffend Umsatz- und Kapitalertragsteuern, die den gegenständlichen Säumniszuschlagsbescheiden zugrunde liegen.

In Bezug auf die zugrundeliegenden Umsatzsteuernachforderungen ist kurz zusammengefasst strittig, ob der (im Rahmen der Außenprüfung aberkannte) Vorsteuerabzug aus von der Betriebsprüfung behaupteten Schein- bzw. Deckungsrechnungen diverser Subfirmen der Bf., denen keine Leistungen der auf den Rechnungen ausgewiesenen Subfirmen zugrunde gelegen seien, zusteht. Zwar gehe das Finanzamt ohnedies davon aus, dass die Bf. Leistungen, die in den Rechnungen ihr gegenüber und von ihr gegenüber ihren Kunden abgerechnet wurden, erbracht habe. Allerdings meine das Finanzamt - ohne jeden Beweis (und unter Außerachtlassung aller Gegenbeweise und offenen Beweisanträge) - dass die Bf. mit eigenen, nicht gemeldeten Arbeitern oder „von unbekannten Subunternehmen“ erbringen habe lassen. Daher würden im Schätzungswege 50% der Betriebsausgaben nicht anerkannt (= verdeckte Gewinnausschüttung als Basis für die zugrundeliegende Kapitalertragsteuer), weil Schwarzarbeiter beschäftigt worden seien.

Die Bf. macht in der gegenständlichen Beschwerde umfangreiche Mängel der Sachverhaltsfeststellungen der Abgabenbehörde sowie unter Verweis auf die Judikatur des VwGH und des EuGH auch unrichtige rechtliche Beurteilung geltend. Weder bestehe für eine Schätzung ein Anlass, noch eine gesetzliche Grundlage, noch sei diese Schätzung plausibel dargelegt.

Auch bestehe keine Grundlage für einen Säumniszuschlag.

Ungeachtet des Antragsrechtes nach § 217 Abs. 7 BAO gehe der VwGH in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass ein Säumniszuschlagsbescheid bei vertretbarer Rechtsauffassung nicht zu erlassen sei. So sei im Erkenntnis Ro 2014/17/0036 vom 20.01.2016 wie folgt ausgeführt worden:

„Eine Verspätung ist dann entschuldbar, wenn der Abgabepflichtige die Versäumung der Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung weder vorsätzlich noch fahrlässig herbeigeführt hat. Unter Fahrlässigkeit ist auch leichte Fahrlässigkeit zu verstehen. Ein Rechtsirrtum bzw das Handeln auf Grund einer vertretbaren Rechtsansicht kann die Annahme eines Verschuldens ausschließen. Allerdings sind Gesetzesunkenntnis oder irrtümliche, objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde (vgl VwGH vom 23. Mai 2007, 2004/13/0073). In der Unterlassung einer entsprechenden, den Umständen und persönlichen Verhältnissen nach gebotenen oder zumindest zumutbaren Erkundigung [Anmerkung:

betreffend die Rechtslage] liegt ein Verschulden; dies gilt insbesondere bei selbstständiger Erwerbstätigkeit und bei Tätigkeiten, die typischerweise mit Abgabepflichten und damit mit Erklärungspflichten verbunden sind (vgl VwGH vom 16. November 2004, 2002/17/0267)."

Hinsichtlich der Umsatzsteuer gehe es um zwei Fragen, nämlich einerseits um das Vorsteuerabzugsrecht von Rechnungen betreffend bestimmte Deponie-Aufräumarbeiten 2010, 2012 und 2013 wegen des Umstandes, dass das Finanzamt die leistenden Unternehmen als solche einstufte. Zum Anderen gehe es um die Auslegung der Umsatzsteuer-Schrott-VO (Tz. 7 der Niederschrift vom 15.01.2016 zu Steuernummer 1234). Die Begründung der Beschwerde gegen die Nachforderungsbescheide (Jahresumsatzsteuerbescheide für 2010, 2012 und 2013 vom 01.02.2016) zeige deutlich (selbst wenn diesen Beschwerden nicht Folge gegeben werden sollte), dass die Rechtsansicht der Bf. jedenfalls vertretbar gewesen sei. Im Gegenteil ergebe sich aus den eigenen Ermittlungen des Finanzamtes, dass die Unternehmen, die der Bf. Leistungen erbrachten, systematisch für Schattenwirtschaftstätigkeiten geführt worden seien. Für alles andere und vor allem für die Annahme einer Beteiligung des Geschäftsführers der Bf. an derartigen Tätigkeiten fehle nicht nur jeglicher Beweis, sondern es sei geradezu unerfindlich, warum ein Unternehmen, das mit den Großen der Branche an Großprojekten wie U-Bahnbau in X oder Kraftwerk Y gearbeitet habe, wegen einem Kleinstauftrag (Organisation zeitweiliger Aushilfe beim Aufräumen einer Deponie) derartige kriminelle Energie aufwenden sollte.

Mit gesondertem Schriftsatz vom 25.02.2016 bringt die Bf. Beschwerde gegen die an sie ausgestellten (hier nicht gegenständlichen) Haftungsbescheide - Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 2010, 2012 und 2013 und bestreitet eine verdeckte Gewinnausschüttung an N.N., sodass der hier gegenständliche Säumniszuschlag aus der Kapitalertragsteuer 11/2013 in Höhe von € 497,38 zu Unrecht mit Bescheid vom 9.2.2016 vorgeschrieben worden sei.

Die Bf. führt dazu aus, es lägen weder rechtlich noch faktisch verdeckte Ausschüttungen vor, überhaupt nicht an Herrn N.N., schon gar nicht als deren Gesellschafter, sodass dieser nicht Steuerschuldner sei. Ein Haftungsbescheid könne nicht auf §§ 93, 95 EStG gestützt werden, wobei dieser Bescheid im Übrigen auch unzureichend begründet sei.

Ausgehend von den Feststellungen des Finanzamtes und einer angeblichen Beteiligung und Mitwisserschaft von N.N. wäre für Beträge ab 1.4.2012 auch nur ihm eine Zahlung vorzuschreiben (§ 95 Abs. 4 Z 2 idF BGBl I 2011/76 ab 1.4.2012).

Schließlich liege jedoch kein Verschulden vor, das eine Säumnis begründe.

Der Kern des Streites sei, welcher Sachverhalt für 2010, 2012 und 2013 tatsächlich und rechtlich relevant vorliege. Das Finanzamt gehe betreffend die hier gegenständlichen Beanstandungen in den Jahren 2010, 2012 und 2013 davon aus, dass die Bf. jene Leistungen, die in den Rechnungen ihr gegenüber und von ihr gegenüber ihren Kunden abgerechnet

wurden, tatsächlich erbracht worden seien. Allerdings meine das Finanzamt - ohne jeden Beweis (und unter Außerachtlassung aller Gegenbeweise und offenen Beweisanträge) - dass die Bf. die Leistungen mit eigenen, nicht gemeldeten Arbeitern oder (wörtlich - Seite 11 der Niederschrift vom 15.01.2016) „von unbekannten Subunternehmen“ erbringen habe lassen. Daher würden im Schätzungswege 50% der Betriebsausgaben nicht anerkannt, weil Schwarzarbeiter beschäftigt worden seien. Diese Gelder würden nun dem Gesellschafter-Geschäftsführer als zugeflossen angerechnet, dies ohne jeglichen Beweis, dass dieser überhaupt einen Euro auf diese Art und Weise erhalten habe.

Weder bestehe aber für eine solche Schätzung ein Anlass, noch eine gesetzliche Grundlage, noch sei diese Schätzung plausibel dargelegt (insbesondere als nachweislich Bagger und LKW's von dritter Seite eingesetzt worden seien, wozu qualifizierte Arbeitskräfte benötigt würden).

Die von der Bf. beauftragten Unternehmen seien etablierte Unternehmen gewesen, die in der HFU-Liste bis zum Zeitpunkt der letzten Zahlung eingetragen gewesen wären, was kontrolliert worden sei. Diese Unternehmen seien auch erst einige Zeit später in Konkurs gegangen. Dass die Anmeldungen der Arbeiter gefälscht gewesen seien, habe der Prokurist der Bf. nicht (sogar unmöglich) erkennen (oder aufdecken) können.

Die Bf. selbst sei ein lange etabliertes Tochterunternehmen einer angesehenen Baufirma und habe an solchen Betrugereien kein Interesse. Die Leistungen der Subunternehmer seien ganz regulär mit 10% Aufschlag an die Kunden der Bf. verrechnet worden.

Dafür, dass dem Geschäftsführer N.N. persönlich irgendwelche fiktiven "Hinterziehungsgelder" zugeflossen wären, fehle jeglicher Beweis. Hingegen hätte sich aus den eigenen Ermittlungen des Finanzamtes, die der Vertretung der Bf. erst sehr spät und nicht vollständig zugänglich gemacht worden seien (insbesondere in Bezug auf die Dienstnehmeranmeldungen) ergeben, dass es sich bei gewissen Firmen offenbar um eine Betrugs-kette handle. Diese sei aber hoch professionell organisiert, auch mit gefälschten Pässen und Personalausweisen.

Die Bf. beantragt in den beiden Beschwerdeschriften die Aufhebung des angefochtene Säumniszuschlagsbescheides sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat des Bundesfinanzgerichtes.

Mit Beschwerdevereinscheidungen vom 13.04.2016 wies die Abgabenbehörde die gegenständlichen Beschwerden vom 25.02.2016 betreffend Säumniszuschläge für Umsatzsteuer 2010, 2012 und 2013 sowie für Kapitalertragsteuer 11/2013 als unbegründet ab und führte zur Begründung aus, dass gemäß § 217 Abs. 1 BAO die gegenständlichen Säumniszuschläge vorzuschreiben gewesen wären, da die Abgaben nicht am Fälligkeitstag entrichtet worden seien.

Gemäß § 212a BAO werde jedoch der Zeitpunkt der Entrichtung der Abgabe durch den gleichzeitig mit der Beschwerde eingebrachten Aussetzungsantrag hinausgeschoben, weshalb der Rechtsschutz weiterhin gegeben sei.

Sollte dem Beschwerdebegehren der Bf. betreffend Umsatzsteuer 2010, 2012 und 2013 und Kapitalertragsteuer 11/2013 stattgegeben werden, werde die Vorschreibung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 8 BAO von Amts wegen berichtigt.

Mit Schriftsatz vom 19.5.2016 beantragte die Bf. rechtzeitig die Vorlage der gegenständlichen Beschwerden an das Bundesfinanzgericht sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat. Gleichzeitig wurden Beschwerden gegen den hier nicht gegenständlichen Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung vom 19.4.2016 und gegen den Bescheid über die Abweisung der Aussetzungsanträge hinsichtlich der hier gegenständlichen Säumniszuschläge vom 22.4.2016 eingebracht.

Ergänzend führt die Bf. zum Gegenstand dieses Verfahrens wie folgt aus:

"Das belangte Finanzamt erkennt gehäuft die Rechtslage, die Bedeutung des Rechtsstaatsprinzips, des verfassungs- und europarechtlichen Eigentumsschutzes, die Rechtsprechung des EuGH und den Akteninhalt, den Sachverhalt und die Beweislage.

*Die Beschwerdeführerin, die X-GmbH, Firmenbuchnummer **** wurde am 12.2.2003 (!) gegründet. Lange Zeit wurde die X-GmbH von der Z-GmbH in Adresse2 beherrscht, was sich, wie im Verfahren bereits oftmals hervorgehoben wurde, dadurch erklärt, dass einer der wesentlichen Eigentümer der Z-Baugruppe aus Stadtname Herr N.N. ist. In der Firmengeschichte wurden Großaufträge umgesetzt. Derzeit konzentriert sich die Firmengruppe auf die Slowakei. Die X-GmbH wurde als Unternehmen mit exzellenten Referenzen heruntergefahren. Im Rahmen des abgeführten Verfahrens wurde auch erklärt, wie man zu den Aufträgen gekommen ist, die unter anderem den neuen Hauptbahnhof betroffen haben. Die Projektpartner meinten, man könne günstigere Arbeitskräfte aus der Slowakei für Aufräumarbeiten bekommen. Dies wäre aber wegen dem administrativen Aufwand nicht sinnvoll gewesen. Daher wurden für einfachste Arbeiten lokale Firmen beauftragt. Diesen wurden reguläre Preise gezahlt. Bauüblich mit wochenweiser Abrechnung nach getaner Arbeit, die der Auftraggeber bestätigte. Teilweise wurden auch Banküberweisungen getätigt.*

Die Aufträge im Jahr 2010 haben mit jenen 2012 und 2013 nicht das Geringste zu tun. Das Finanzamt hatte für 2009 keine Beanstandung, für 2011 und auch für 2014!

Erwiesen ist hingegen, dass hier Firmen im Schatten echter Firmen betrieben wurden. auch Ausweise gefälscht, und dass diese Firmen unzählige Aufträge abgewickelt haben, auch mit Kenntnis von echten Steuer- und Sozialversicherungsnummern.

Der Prokurist erklärte auch, wie er an diese Firmen gekommen war. Aus dem Ermittlungen des Finanzamtes ging auch hervor, dass Herr N.N. mit diesen Firmen nichts zu tun hat. Gar nichts. Die Rechnungen dieser Firmen wurden für tatsächlich getätigte Arbeiten (was bewiesen ist) von Herrn I.D. bezahlt. Dass diese Firmen, dann die Steuern nicht bezahlen, liegt nicht im Verantwortungsbereich der X-GmbH, oder ihres Geschäftsführers, oder ihres Prokuristen, der davon keine Kenntnis hatte und haben konnte.

Es gibt auch gute Gründe, dass am 22.2.2016 eine 35-seitige Beschwerde wegen der USt-Nachforderung für 2010 gemacht wurde, und eine 31-seitige Beschwerde mit 6 Beilagen wegen der KöSt-Nachforderung 2010. Hinsichtlich der USt 2012-2013 wurde eine 49-seitige Beschwerde mit 6 Beilagen am 25.2.2016 erhoben, hinsichtlich der KöSt für 2012-2013 eine 51-seitige Beschwerde mit und hinsichtlich der KeSt für 2010, 2012 und 2013 eine 50-seitige Beschwerde mit 6 Beilagen. Schon der unterschiedliche Umfang zeigt, dass es um völlig unterschiedliche Sachverhalte in den jeweiligen Jahren geht.

Erst mit dem Steuerreformgesetz 2015/2016 wurde der Vorsteuerabzug hinsichtlich von Umsätzen gestrichen, wenn der Unternehmen wusste oder wissen musste, dass mit dem Umsatz ein Finanzvergehen bewirkt werden soll. Diese Rechtslage ist erst ab 15.8.2015 in Kraft.

Der EuGH hat im Urteil im Fall PPUH Rs C-277/14 vom 22.10.2015 in den Randzahlen 26-40 ganz deutlich gemacht, dass der Vorsteuerabzug nicht eingeschränkt werden kann, wenn der Vertragspartner Steuerbetrug begeht, die Leistung aber tatsächlich erbracht wurde.

Noch weniger ist dies im Bereich von KöSt und KeSt möglich, wobei es an jeglichem Beweis fehlt, dass an den Gesellschafter Zahlungen gelangt wären.

Betreffend die hiesig ergangenen Bescheide vom 13.4.2016 ist nun darauf hinzuweisen, dass der Beschwerdeführerin ganz klar effektiver Rechtsschutz im Sinne der Art 18 B-VG verwehrt wird und in ihr Eigentum unvertretbar und willkürlich eingegriffen wird.

Insbesondere wurde es gänzlich unterlassen, anlässlich der Beschwerdevorentscheidungen über sämtliche Säumniszuschläge, die Vorfrage, die angefochten wurde, ob überhaupt eine Säumnis vorliegt zu prüfen.

Mit der Entscheidung VfSlg 13.493 vom 30.6.1993 war § 212a BAO bereits einmal aufgehoben worden, weil die faktische Effizienz eines Rechtsbehelfes nicht gegeben war.

In VfSlg 14548 wurde auf Verletzung des Eigentumsrechtes durch verfassungswidrige Anwendung der BAO erkannt, weil sich die Behörde überhaupt nicht mit der Frage der

Berechtigung eines Rechtsmittels anlässlich der Entscheidung über einen Aussetzungsantrag auseinander gesetzt hat.

Die Vorgehensweise im vorliegenden Fall ist sogar noch mehr verwunderlich. Es ist schon einmal völlig unsachlich, über den Vorwurf der Säumnis durch Beschwerdeentscheidung zu erkennen, ohne dass die Vorfrage, nämlich die Berechtigung dem Grunde nach von jenen Beträge, hinsichtlich derer Säumnis bestehen soll, überhaupt entschieden wurde. Hier wird auch unnötiger Personalaufwand durch Zerlegung eines einheitlichen Sachverhaltes (Anspruchsstreit über USt, KEST und Köst, Anspruchszinsen und Säumniszinsen) in mehreren Entscheidungen verursacht, und der belasteten Beschwerdeführerin mehrfacher Rechtsmittelaufwand zur Abwehr eines Eigentumseingriffes, da hinsichtlich einer Säumnis die Frage einer vertretbaren Rechtsansicht sehr wohl eine Rolle spielen kann.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt. Anträge gemäß § 217 Abs. 7 BAO können auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (vgl Ritz, BAO5, § 217 Tz 65).

Eine Verspätung ist dann entschuldbar, wenn der Abgabepflichtige die Versäumung der Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung weder vorsätzlich noch fahrlässig herbeigeführt hat. Unter Fahrlässigkeit ist auch leichte Fahrlässigkeit zu verstehen. Ein Rechtsirrtum bzw das Handeln auf Grund einer vertretbaren {nachgereicht} kann die Annahme eines Verschuldens ausschließen. Allerdings sind Gesetzesunkenntnis oder irrtümliche, objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde (vgl VwGH vom 23. Mai 2007, 2004/13/0073). In der Unterlassung einer entsprechenden, den Umständen und persönlichen Verhältnissen nach gebotenen oder zumindest zumutbaren Erkundigung liegt ein Verschulden; dies gilt insbesondere bei selbstständiger Erwerbstätigkeit und bei Tätigkeiten, die typischerweise mit Abgabepflichten und damit mit Erklärungspflichten verbunden sind (vgl VwGH vom 16. November 2004, 2002/17/0267).

Über diese Aspekte wurde überhaupt nicht entschieden.

Darüber hinaus wurde dann vom Finanzamt die Aussetzung der Einhebung mit Bescheid vom 13.4.2016 angeordnet, der in Rechtskraft erwachsen ist. Eine neuerliche Entscheidung über die Aussetzung der Einhebung der hier gegenständlichen Säumniszuschläge am 22.4.2016 ist daher rechtswidrig erfolgt. Auch ohne Begründung mit Rücksicht auf die erfolgte Gewährung der Aussetzung mit Bescheid vom 13.4.2016.

An diesen rechtskräftigen Aussetzungsbescheid war das Finanzamt daher selbst gebunden.

Festzuhalten ist, dass nach ständiger Rechtsprechung seit VfSlg 11196/ 1986 und 13493 geklärt ist, dass auf Bewilligung der Aussetzung ein Rechtsanspruch besteht, um die faktische Effizienz eines Rechtsbehelfes zu gewährleisten.

Zusammenfassend ist die Beschwerdeentscheidung verfehlt, weil auf die notwendigen Vorfragen wie auf den Einwand des mangelnden Verschuldens an einer Säumnis mit keinem Wort eingegangen wurde, oder die angebotenen Beweise gewürdigt oder Beweise aufgenommen wurden.

Hinsichtlich sämtlicher Säumniszuschläge war im Übrigen die Aussetzung bewilligt worden; dieser Bescheid vom 13.4.2016 kann nicht ohne die gesetzliche Begründung einfache übergangen werden.

Nichtig, jedenfalls rechtswidrig war es am 19.4.2016 den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung der gegenständlichen Säumniszuschläge zu erlassen, insbesondere als die belangte Behörde den Bescheid über die Abweisung der Aussetzungsanträge hinsichtlich der hier gegenständlichen Säumniszuschläge überhaupt erst am 26.4.2016 datiert hat (und diesen auch später zugestellt hat). Die Begründung im Bescheid vom 19.4.2016, dass die Beschwerde bereits erledigt sei, ist zudem mehrfach unrichtig. Dies insbesondere, als in den Beschwerdeentscheidungen vom 13.4.2016 ausdrücklich in der Begründung zu lesen ist, dass den Aussetzungsanträgen hinsichtlich aller 4 Säumniszuschläge Folge gegeben wird, worauf auch der Bescheid über die Bewilligung dieser Aussetzungen am selben Tag (13.4.2016) erging! Die belangte Behörde ist jedenfalls an ihre eigenen Bescheide mit deren Ausfertigung gebunden!"

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Senat des Bundesfinanzgerichtes am 27.01.2017 fasste der steuerliche Vertreter der Bf. sein bisheriges schriftliches Beschwerdevorbringen zusammen und beantragte ergänzend die Einvernahme des Geschäftsführers N.N. und des ehemaligen Prokuristen I.D. und zum Beweis dafür beantragt, dass ihnen die Zusammensetzung des schwarzen körnigen Abbaumaterials vom Zwischenlager der Fa. A-GmbH nicht bekannt war und selbst dem Auftraggeber die Zusammensetzung erst später bei einer Analyse bekannt wurde. Ferner wird beantragt dieselben Personen zur Auftragsabwicklung für die Jahre 2010, 2012 und 2013 einzuvernehmen, insbesondere dazu, dass es ihnen völlig unmöglich gewesen sei zu erkennen, dass die Anmeldungen bei der Gebietskrankenkasse sowie die Ausweise der ihnen gegenüber auftretenden Personen ihrer Auftragnehmer gezielt gefälscht gewesen seien.

Der steuerliche Vertreter beantragte ferner, dem Finanzamt das gegenständliche Verhandlungsprotokoll zu übermitteln und eine Stellungnahme dazu abzuverlangen.

Der Senat des Bundesfinanzgerichtes gab diesen Beweisanträgen keine Folge (siehe dazu Ausführungen im Begründungsteil des Erkenntnisses).

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind auf Antrag des Abgabepflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

Laut Aktenlage wurde die Umsatzsteuer 2010 (fällig am 15.02.2011), die Umsatzsteuer 2012 (fällig am 15.02.2013), die Umsatzsteuer 2013 (fällig am 17.02.2014) und die Kapitalertragsteuer 11/2013 (fällig am 15.01.2014) nicht zu den Fälligkeitstagen entrichtet, sodass die Säumniszuschlagsvorschreibung als objektive Säumnisfolge grundsätzlich zu Recht erfolgte.

Aufgrund der gesetzlichen Fälligkeit der Umsatzsteuer und der Kapitalertragsteuer kann hinsichtlich dieser Selbstbemessungsabgaben die Anlastung eines Säumniszuschlages vom Nachforderungsbetrag im Allgemeinen nicht verhindert werden. Der Beschwerdehinweis auf die Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuernachforderungen übersieht, dass der Antrag nicht vor Ablauf der für die Entrichtung zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgaben betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinne des § 212a Abs. 2 zweiter Satz BAO eingebracht wurde (vgl. VwGH 22.2.1995, 94/13/0242).

Soweit mit den gegenständlichen Beschwerde Einwendungen gegen die zugrundeliegenden Abgaben- und Haftungsbescheide an Umsatz- und Kapitalertragsteuern vorgebracht werden, wird auf das nach der Geschäftsverteilung des Bundesfinanzgerichtes gesondert zu führende Beschwerdeverfahren in den zugrundeliegenden Abgabensachen verwiesen. Das diesbezügliche Vorbringen hinsichtlich der Unrichtigkeit der zugrunde liegenden Stammabgabenbescheide kann jedoch der gegenständlichen Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen.

Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages tritt nämlich unabhängig von der sachlichen Richtigkeit des Abgabenbescheides ein. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Säumniszuschlagspflicht im Sinne des § 217 BAO nur eine formelle Abgabenzahlungsschuld voraus, wobei ein Bescheid über einen Säumniszuschlag auch dann rechtmäßig ist, wenn die zugrundeliegende Abgabenfestsetzung sachlich unrichtig ist (VwGH 26.5.1999, 99/13/0054).

Zu Recht wurde insoweit durch die Abgabenbehörde bereits auf die Bestimmung des § 217 Abs. 8 BAO verwiesen, wonach im Falle einer Herabsetzung der zugrundeliegenden Abgabenschuldigkeiten an Umsatz- und Kapitalertragsteuern die gegenständlichen Säumniszuschläge amtswegig anzupassen wären.

Mit den gegenständlichen Beschwerden hat die Bf. jedoch auch einen Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO verbunden, auf den die Abgabenbehörde in der Beschwerdeverentscheidung nicht eingegangen ist.

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren betreffend Säumniszuschläge geht es daher um die Frage, ob der Bf., vertreten durch ihre handelnden Organe, ein grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO bei der unrichtigen Selbstberechnung bzw. bei der unterbliebenen Abfuhr der den Säumniszuschlägen zugrundeliegenden Umsatz- und Kapitalertragsteuerschuldigkeiten anzulasten ist oder ob das Handeln der Bf., wie eingewendet wird, auf einer vertretbaren Rechtsansicht beruht hat.

Das Antragsrecht auf Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen setzt voraus, dass den Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden an der Säumnis trifft.

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt (311 BlgNR 21. GP, 200; VwGH 20.5.2010, 2008/15/0305).

Eine (lediglich) leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (zB VfGH 24.2.1998, B 2290/96, G 176/96; VwGH 22.11.1996, 95/17/0112; 13.9.1999, 97/09/0134; 31.5.2011, 2007/15/0169).

Nimmt ein zur Selbstberechnung verpflichteter Eigenschuldner (zB Arbeitgeber für Dienstgeberbeiträge) oder Abfuhrpflichtiger (zB Arbeitgeber für Lohnsteuer) die Selbstberechnung vor und entrichtet er (zeitgerecht) den selbst berechneten Betrag, so ist für § 217 Abs. 7 BAO ausschlaggebend, ob ihn an einer Fehlberechnung (gemeint ist eine zu niedrige Berechnung) ein grobes Verschulden trifft.

Dies wird beispielsweise nicht der Fall sein, wenn der Selbstberechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liegt (Ritz, SWK 2001, S 338). War die Rechtsansicht unvertretbar, so

ist dies für die Anwendung des § 217 Abs. 7 BAO nur bei Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit schädlich (RAE, Rz 975; UFS 11.7.2007, RV/0664-L/05).

Die Bf. wendet im Rahmen einer vertretbaren Rechtsansicht gehandelt zu haben.

Bei genauer Betrachtung der Feststellungen der zugrundeliegenden abgabenbehördlichen Prüfung (Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung) und des Beschwerdevorbringens in den zugrundeliegenden Abgabensachen sind jedoch in Wahrheit folgende Sachverhaltsfragen strittig, bei deren Lösung bzw. Beantwortung die rechtlichen Schlüsse eindeutig und unzweifelhaft getroffen werden können:

- So ist zunächst die Sachverhaltsfrage offen, ob es sich bei den rechnungsausstellenden, namentlich in Außenprüfungsbericht genannten Subfirmen tatsächlich um Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetz (oder um für Zwecke der Steuervermeidung gegründete Scheinfirmen ohne operative Tätigkeit) handelt?
- Wurden weiters von den rechnungsausstellenden Subfirmen Leistungen erbracht (wenn ja, in welchem Umfang?) oder wurden die im Bericht über die zugrunde liegenden Außenprüfung vom 15.01.2016 unter den Textziffern 2 und 4 näher beschriebenen Subfirmen ohne Wissen der gutgläubigen Bf. von anderen Personen zum Zwecke der Steuerumgehung vorgeschoben?
- Oder gab es in diesem Zusammenhang tatsächlich keine Leistungen anderer Unternehmer an die Bf. und hat die Bf. diese Rechnungen (zu 50%?) dazu verwendet, um Lohnaufwendungen für von ihr selbst schwarzbeschäftigte Arbeitsnehmer zu decken bzw. diese steuerlich geltend machen zu können?
- Hat der Geschäftsführer der Bf. 50% dieses Aufwandes an sich selbst verdeckt ausgeschüttet und damit in Verbindung die Meldung und Abfuhr der entsprechenden Kapitalertragsteuer unterlassen?
- Entsprechen die in den nicht zum Vorsteuer- und Betriebsausgabenabzug anerkannten Rechnungen ausgewiesenen Leistungen den tatsächlich erbrachten?
- Hatte der Geschäftsführer der Bf. Kenntnis davon oder war aus grober Fahrlässigkeit in der Unkenntnis, dass die an sein Unternehmen ausgeführten Leistungen im Zusammenhang mit einer Umsatzsteuerhinterziehung bzw. sonstigen die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen stehen?

Die Bf. selbst hat in dem die Abgabensachen betreffenden Beschwerdeverfahren, ihrer Meinung nach vorliegende Mängel der Sachverhaltsermittlung aufgezeigt. Nach Ansicht des erkennenden Senates des Bundesfinanzgericht kann die Klärung dieser Sachverhaltsfragen, nur dem Abgabenverfahren vorbehalten und nicht Gegenstand eines Einbringungsverfahrens betreffend Säumniszuschlag sein. Bei Klärung dieser Sachverhaltsfragen ist die rechtliche Konsequenz in aller Regel eine eindeutige, sodass vordergründig der Sachverhalt strittig ist.

Die Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO normiert einen Begünstigungstatbestand, wonach auf Antrag des Steuerpflichtigen von der Anlastung eines Säumniszuschlages ganz oder teilweise

Abstand zu nehmen ist, wenn ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft. Ein derartiges Verfahren, das auf die Erlangung einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichtet ist, wird vom Antragsprinzip beherrscht. Dies bedeutet, dass der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt. Dieser hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (z.B. UFS 4.11.2004, RV/0390-L/04; UFS 3.5.2007, RV/0793-L/04; UFS 16.4.2010, RV/0695-L/09; vgl. auch VwGH 25.2.2004, 2003/13/0117 und VwGH 22.4.2004, 2003/15/0112 zu § 212 BAO).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes tritt bei einem Begünstigungstatbestand die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Wer - wie im gegenständlichen Fall - eine Begünstigung in Anspruch nehmen will, hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. Fischerlehner, Säumniszuschlag - Liquiditätsengpass, ecolex 2004). Daher hat die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.11.2002, 97/14/0013) im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht nur die vom Antragsteller geltend gemachten Gründe zu prüfen, sodass selbst wenn sich der Umstand des fehlenden groben Verschuldens entsprechend dem Vorbringen der Bf. allenfalls aus dem gesamten Akt ergäbe (was im Übrigen im gegenständlichen Fall nicht zutrifft), dies zufolge der erhöhten Behauptungs- und Beweislast der Bf. nicht von Bedeutung wäre.

Im Sinne dieser Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wäre es im gegenständlichen Verfahren zur Klärung des Beschwerdeeinwandes, die Bf. würde kein grobes Verschulden an der unrichtigen bzw. unterbliebenen Selbstbemessung der zugrundeliegenden Umsatzsteuern und Kapitalertragsteuer treffen, an der Bf. selbst gelegen, eigeninitiativ und unter Ausschluss jeden Zweifels das Nichtvorliegen eines groben Verschuldens im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Klarerweise hängt diese Verschuldensbeurteilung von der vollständigen Klärung der dargestellten zugrundeliegenden Sachverhaltsfragen ab. Mit ihrem Beschwerdevorbringen ist es der Bf. jedoch nicht gelungen, sämtliche im Rahmen der Außenprüfung aufgezeigte Anhaltspunkte zum Vorliegen eines groben Verschuldens von vornherein auszuräumen, sodass der gegenständlichen Beschwerde im Lichte der dargestellten Judikatur kein Erfolg beschieden sein konnte. Dies umso mehr, als sich aus der umfangreichen Begründung des zugrundeliegenden Berichtes vom 15.1.2016 über die Außenprüfung der Bf. (siehe insbesondere Darstellung der Sorgfaltsmängel unter Tz. 5) gravierende Anhaltspunkte hinsichtlich des Vorliegens eines groben Verschuldens der handelnden Personen der Bf. (des Geschäftsführers N.N. bzw. des ehemaligen Prokuristen I.D.) ergeben.

Das Bundesfinanzgericht war daher im gegenständlichen Einbringungsverfahren betreffend Säumniszuschlag (Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO) nicht gehalten, die von der Bf. beantragten Beweise auf Einvernahme des Geschäftsführers N.N. und des ehemaligen Prokuristen I.D. zum Beweisthema, es sei ihnen im Rahmen der Auftragsabwicklung für die Jahre 2010, 2012 und 2013 völlig unmöglich gewesen zu erkennen, dass die Anmeldungen bei der Gebietskrankenkasse sowie die Ausweise der ihnen gegenüber auftretenden Personen ihrer Auftragnehmer gezielt gefälscht gewesen seien, aufzunehmen. Wie schon ausgeführt, wäre es im gegenständlichen Verfahren zur Erlangung eines Begünstigungstatbestandes an der Bf. selbst gelegen, einen derartigen Nachweis bzw. eine diesbezügliche Glaubhaftmachung zu erbringen. In Anbetracht der Vielzahl der im Rahmen der Außenprüfung der Bf. aufgezeigten Sorgfaltsmängel (siehe insbesondere Tz. 5 des Berichtes:

- trotz seit vielen Jahren bekannter Betrugsanfälligkeit des Bau- und Baunebengewerbes wurden sämtliche von den Subunternehmern vorgelegte Urkunden offenkundig unkontrolliert entgegen genommen, ohne zu prüfen, ob die vorgelegten Unterlagen tatsächlich die Realität widerspiegeln,
- die Subfirmen wurden niemals am Firmenort aufgesucht,
- es wurden gefälschte Dienstnehmeranmeldungen der Subfirmen bei der GKK und auch gefälschte Arbeitsaufzeichnungen vorgelegt,
- mehrere Eingangsrechnungen verschiedener Firmen wiesen nahezu gleiches Aussehen und Schriftbild auf und verwendeten teilweise dieselben Kontonummern,
- es wurde zum überwiegenden Teil bar bezahlt, ohne die Identität der Bargeldempfänger zu überprüfen und deren Unterschriften zu kontrollieren usw.)

war dieser Beweis Antrag im Rahmen des Verfahrens zur Erlangung eines Begünstigungsbescheides nicht geeignet, das Nichtvorliegen eines groben Verschuldens an der unrichtigen bzw. unterbliebenen Selbstberechnung (Kapitalertragsteuer) von vornherein auszuräumen. Auch wenn seitens der genannten handelnden Personen, die im Übrigen zu diesem Beweisthema bereits umfangreich im Rahmen der Betriebsprüfung gleichlautend dem Beweisthema ausgesagt haben, die Fälschung der vorgelegten Anmeldungen und der vorgelegten Ausweise nicht erkennbar waren, was für sich allein seitens des erkennenden Senates nicht bezweifelt wird, ist, in Anbetracht des Gesamtbildes der Sachverhaltsfeststellungen und der Vielzahl der von der Betriebsprüfung aufgezeigten Sorgfaltsverletzungen, damit das Nichtvorliegen eines groben Verschuldens im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO an der Unrichtigkeit der Selbstbemessung und an der nicht erfolgten Abfuhr der hier in Rede stehenden Selbstbemessungsabgaben keinesfalls erwiesen.

Der im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht weiters gestellte Beweis Antrag auf Einvernahme des Geschäftsführers N.N. und des ehemaligen Prokuristen I.D. zum Beweis dafür, dass ihnen die Zusammensetzung des schwarzen körnigen Abbaumaterials vom Zwischenlager der Fa. A-GmbH nicht bekannt gewesen sei und selbst

dem Auftraggeber die Zusammensetzung erst später bei einer Analyse bekannt geworden sei, war im gegenständlichen Verfahrens deswegen nicht von Entscheidungsrelevanz, weil die diesbezügliche Feststellung unter Tz. 7 des Berichtes über die Außenprüfung vom 15.01.2017 (Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger und damit keine Steuerschuld kraft erbrachten Leistungen sondern aufgrund der Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 12 UStG) zu keinem umsatzsteuerlichen Mehrergebnis geführt hat, weswegen die hier gegenständlichen Säumniszuschläge von diesem Beweisthema gar nicht betroffen sind. Die gegenständlichen Säumniszuschläge beruhen ausschließlich auf der Nichtanerkennung der Vorsteuern aus Eingangsrechnungen der unter Tz. 4 des Betriebsprüfungsberichtes genannten Subfirmen (Schein- bzw. Deckungsrechnungen, denen keine tatsächlichen Leistungen der rechnungsausstellenden Firmen zugrunde lagen). Aus den genannten Gründen war daher auch dieser beantragte Beweis nicht aufzunehmen.

Letztlich war auch dem Antrag des steuerlichen Vertreters, dem Finanzamt das gegenständliche Verhandlungsprotokoll zu übermitteln und eine Stellungnahme dazu abzuverlangen nicht zu folgen, weil ein/e Vertreter/in der Abgabenbehörde trotz ausgewiesener Ladung unentschuldigt an der mündlichen Verhandlung nicht teilgenommen hat, damit insoweit das Rechts auf Parteiengehör der Abgabenbehörde verwirkt wurde: Es ist gesetzlich nicht vorgesehen, einer unentschuldigt an der mündlichen Verhandlung nicht teilnehmenden Partei die Niederschrift über die mündliche Verhandlung zur Stellungnahme zu übermitteln. Eine diesbezügliche verfahrensrechtliche Relevanz wurde seitens der Bf. im Übrigen auch nicht dargetan.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab und hatte auch die Klärungen von Sachverhaltsfragen im Einzelfall und keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zum Gegenstand.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 26. Jänner 2017