

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache Beschwerdeführerin, vertreten durch WTH , über die Beschwerde vom 03.03.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 09.02.2016 betreffend Säumniszuschläge Umsatzsteuer 2009 bis 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Außenprüfung bei der Beschwerdeführerin (=Bf.) wurde festgestellt, dass die Bf. das Fahrzeug Audi Q7 als einen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Kleinbus behandelt hatte.

Da es sich beim Audi Q7 um **keinen** Kleinbus handle, seien Vorsteuerkürzungen betreffend die Leasingraten und die laufenden Kosten für das Fahrzeug in folgender Höhe vorzunehmen:

2009 - 4.859,40 Euro

2010 - 5.105,53 Euro

2011 - 5.456,30 Euro

2012 - 2.618,55 Euro

Aufgrund dieser Feststellung nahm die belangte Behörde für die Jahre 2009 bis 2012 die Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Körperschaft wieder auf und setzte die Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer unter Außerachtlassung der mit dem Audi Q7 zusammenhängenden Vorsteuern und Aufwendungen für die Streitjahre mit Bescheiden vom 02.02.2016 neu fest.

Das Finanzamt verwies in seiner Begründung auf den Bericht der Außenprüfung.

Danach sei gemäß § 5 der Verordnung des BMF (BGBl. II Nr. 193/2002) unter einem Kleinbus ein Fahrzeug zu verstehen, das ein kastenwagenförmiges Äußeres sowie Beförderungsmöglichkeiten für mehr als sechs Personen (einschließlich des Fahrzeuglenkers) aufweise.

Bei der Beurteilung der Personenbeförderungskapazität sei nicht auf die tatsächlich vorhandene Anzahl der Sitzplätze, sondern auf die auf Grund der Bauart und Größe des Fahrzeuges maximal zulässige Personenbeförderungsmöglichkeit abzustellen.

Es sei auch nicht maßgebend, ob ein nach diesen Kriterien als Kleinbus anerkanntes Fahrzeug Zwecken des Personentransportes oder des Lastentransportes diene oder kombiniert eingesetzt werde.

Das Bundesministerium für Finanzen habe auf seiner Homepage Fahrzeugtypen angeführt, die nach seiner Ansicht, unter Bedachtnahme auf die Entscheidung des EuGH vom

08.01.2002, RS C-409/99, als vorsteuerabzugsberechtigte Kleinbusse anzusehen seien.

Der Audi Q7 befinde sich **nicht** auf dieser Liste.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes berechtigten Fahrzeuge mit dem typischen Erscheinungsbild eines Geländefahrzeuges (Stationswagen) nicht zum Vorsteuerabzug, selbst wenn es sich um sehr große Fahrzeuge mit Beförderungsmöglichkeiten für sieben oder mehr Personen handle (siehe VwGH 26.11.1985, 84/14/0114, VwGH 12.12.1995, 92/14/0031, betreffend einen Isuzu Trooper, sowie VwGH 25.02.2003, 99/14/0336, betreffend einen Opel Monterey).

Auch im Erkenntnis VwGH 21.09.2006, 2006/15/0185, weise der Verwaltungsgerichtshof darauf hin, dass Fahrzeuge mit einer deutlich abgesetzten Motorhaube (wie dies beim Audi Q7 eindeutig der Fall sei) das Kriterium des 'kastenwagenförmigen Äußeren' nicht erfüllten.

Fahrzeuge, die schon äußerlich den üblichen Typen von Geländefahrzeugen entsprächen, könnten nicht als Kleinbusse im Sinn des § 5 der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2003 eingestuft werden.

Auch in VwGH 24.09.2008, 2007/15/0161, ergangen zum Opel Zafira, habe der Verwaltungsgerichtshof diese Rechtsansicht wiederholt.

Da der Audi Q7 die erforderlichen Kriterien (u.a. das kastenförmige Äußere) nicht erfülle und nicht in der Liste des Bundesministeriums für Finanzen aufscheine, sei der Vorsteuerabzug zu versagen.

Als Folge der Neufestsetzung der Umsatzsteuer für die Jahre 2009 bis 2012 setzte das Finanzamt nachstehende Säumniszuschläge mit Bescheid vom 09.02.2016 fest:

Abgabe	Frist	Betrag in Euro	Säumniszuschlag in Euro
--------	-------	----------------	-------------------------

Umsatzsteuer 2009	15.02.2010	4.859,40	97,19
Umsatzsteuer 2010	15.02.2011	5.105,53	102,11
Umsatzsteuer 2011	15.02.2012	5.456,30	109,13
Umsatzsteuer 2012	15.02.2013	2.618,55	52,37
			360,80

Die Bf. bekämpfte mit Eingabe vom 03.03.2016 ua. die Wiederaufnahme und Neufestsetzung der Umsatzsteuer für die Jahre 2009 bis 2012 mit den mit Bescheiden vom 02.02.2016 sowie die Vorschreibung der oa. Säumniszuschläge.

Die Bf. verzichtete auf die Erlassung einer Beschwerde vorentscheidung und beantragte, die Beschwerde unmittelbar dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Die Bf. führte dazu ua. aus, dass § 5 der Verordnung des BMFO (BGBl. II Nr. 193/2002) nur zu entnehmen sei, dass das Fahrzeug ein kastenförmiges Äußeres sowie eine Beförderungsmöglichkeit für mehr als 6 Personen haben müsse. Mehr sei der Verordnung nicht zu entnehmen.

Das Finanzamt stütze sich im Wesentlichen darauf, dass sich der Audi Q7 **nicht** in der Liste der vorsteuerabzugsberechtigten Kleinbusse des Bundesministeriums für Finanzen befinde und **nicht** die erforderlichen Kriterien, speziell das kastenförmige Äußere, erfülle.

Dem sei entgegenzuhalten:

Die Berechtigung zum Vorsteuerabzug sei nicht daraus abzuleiten, ob sich ein KFZ auf der genannten Liste des BMF befinde, sondern vielmehr, ob es den Kriterien der Verordnung vom 17.05.2002 entspreche.

Danach sei unter einem Kleinbus ein Fahrzeug zu verstehen ist, das ein kastenwagenförmiges Äußeres sowie Beförderungsmöglichkeiten für mehr als sechs Personen aufweise. Dabei sei auf die auf Grund der Bauart und Größe des Fahrzeuges maximal zulässigen Personenbeförderungsmöglichkeiten abzustellen. Aus dem beigelegten Zulassungsschein des strittigen KFZ gehe hervor, dass das Fahrzeug zur Beförderung von sieben Personen geeignet sei.

Der Audi Q7 verfüge auch über ein kastenförmiges Äußeres (siehe technische Details unten).

Die Bf. legte zum Vergleich einen Auszug aus VwGH 21.09.2006, 2003/15/0036 vor, in welchem die Daten der Fahrzeuge Ford Galaxy, VW Sharan, Renault Espace, Fiat Ulysse Mercedes V-Klasse, Mazda MPV, Opel Sintra und Seat Alhambra dargestellte waren.

Die Bf. ergänzte diese Tabelle um die Daten des Audi Q7.

Danach sei ersichtlich, dass der Audi Q7 hinsichtlich Länge, Radstand und Spurweite am größten sei und genügend Platz für die Personenbeförderung biete.

Was das Kriterium des kastenförmigen Äußeren betreffe, sei darauf zu verweisen, dass der technische Fortschritt sowie auch die sich ändernden Ansprüche der Konsumenten die äußere Gestalt von Fahrzeugen beeinflussten.

Der Audi Q7 habe die gleichen Voraussetzungen hat wie der Ford Galaxy oder der VW Sharan. Er sei daher auch steuerrechtlich gleich wie diese beiden Fahrzeuge zu behandeln.

Aus den genannten Gründen berechtige der Audi Q7 zum Vorsteuerabzug. Die Bf. begehrte daher die Anerkennung Vorsteuern betreffend den Audi Q7.

Des Weiteren regte sie an, den Audi Q7 in die Liste der vorsteuerabzugsberechtigten Kleinbusse aufzunehmen.

Mit Eingabe an das Bundesfinanzgericht vom 15.03.2016 beantragte die Bf. ergänzend die Entscheidung durch den Senat (§ 272 BAO) und die Durchführung einer mündlichen
Gesonderte Gründe, wonach die strittigen Säumniszuschläge zu Unrecht vorgeschrieben worden seien, legte die Bf. nicht dar:

Mit Erkenntnis vom 24.01.2017, RV/2100357/2016 wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren für die Jahre 2009 bis 2012 sowie gegen die Neufestsetzung der Umsatzsteuer 2009 bis 2012 mit den Bescheiden vom 02.02.2016 ab.

Rechtslage

Die maßgeblichen Bestimmungen der BAO lauten:

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

(2) Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

.....

5) Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 entsteht nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer die Gebarung (§ 213) mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat. In den Lauf der fünftägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen; sie beginnt in den Fällen des § 211 Abs. 2 und 3 erst mit dem Ablauf der dort genannten Frist.

(7) Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind 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.

(8) Im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen;.....

Anträge gemäß § 217 Abs. 7 und 8 BAO können auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagbescheid gestellt werden (vgl. Ritz, SWK 2001, S 343) und sind diesfalls in der Beschwerdeentscheidung zu berücksichtigen.

Würdigung

Der Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages hängt allein davon ab, dass eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Die Vorschrift berücksichtigt somit nicht die Gründe, aus welchen im Einzelfall eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurde (VwGH 19.10.1992, 91/15/0017).

Der Tatbestand des § 217 Abs. 5 BAO (ausnahmsweise Säumnis) ist im Beschwerdefall nicht erfüllt, weil sämtliche Nachforderungen an Umsatzsteuer 2009 bis 2012 mehr als fünf Tage nach Fälligkeit festgesetzt worden waren.

Der strittige Säumniszuschlag war folglich nach § 217 Abs. 1 und 2 BAO zwingend vorzuschreiben.

Die den Säumniszuschlägen zu Grunde liegenden Umsatzsteuernachforderungen wurden mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 24.01.2017, RV/2100357/2016 bestätigt.

Die Beschwerde betreffend Wiederaufnahmen, Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Säumniszuschlägen wurde in einem **einzigem Schriftsatz** eingebracht.

Sie bringt keine gesonderten Gründe für die Bekämpfung der Säumniszuschläge vor.

Aus der Beschwerde kann aber abgeleitet werden, dass die Festsetzung der Säumniszuschläge deshalb zu Unrecht erfolgt sei, weil die den Säumniszuschlägen zu Grunde liegenden Abgabennachforderungen zu Unrecht erfolgt seien.

Da die Umsatzsteuernachforderungen mittlerweile durch das Bundesfinanzgericht bestätigt wurden, liegt auch kein Anwendungsfall des § 217 Abs. 8 BAO vor.

Die Bf. verweist in der Beschwerde zwar nicht konkret auf § 217 Abs. 7 BAO.

Indirekt kann aus dem Beschwerdevorbringen jedoch abgeleitet werden, dass sie durch die Einstufung des Audi Q 7 als Kleinbus einer vertretbaren Rechtsansicht gefolgt sei. An der verspäteten Entrichtung der Umsatzsteuernachforderungen treffe sie daher kein grobes Verschulden.

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 Abgabenvorschriften 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).

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.

Ein grobes Verschulden an einer objektiv unrichtigen Selbstberechnung wird danach nur dann zu verneinen sein, wenn der Selbstberechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liegt, somit dann, wenn der Abgabepflichtige der Selbstberechnung höchstgerichtliche Rechtsprechung, eine Rechtsauskunft des zuständigen Finanzamtes, eine Erlassmeinung des BMF oder eine Rechtsauskunft eines Wirtschaftstreuhänders zugrunde gelegt hat (Ritz, BAO³, § 217 Tz 48).

Das Bundesfinanzgericht hat in seiner Entscheidung vom 24.012017, RV/2100357/2016 ausgeführt:

„Im gegenständlichen Fall kommt es darauf an, ob das streitgegenständliche Fahrzeug die Kriterien eines Kleinbusses, wie sie in der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse, BGBl. II 193/2002, genannt sind, erfasst.

§ 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse, BGBl. II 193/2002, lautet:

*Unter einem Kleinbus ist ein Fahrzeug zu verstehen, das ein **kastenwagenförmiges** Äußeres sowie Beförderungsmöglichkeiten für mehr als sechs Personen (einschließlich des Fahrzeuglenkers) aufweist. Bei der Beurteilung der Personenbeförderungskapazität ist nicht auf die tatsächlich vorhandene Anzahl der Sitzplätze, sondern auf die auf Grund der Bauart und Größe des Fahrzeuges maximal zulässige Personenbeförderungsmöglichkeit*

abzustellen. Es ist auch unmaßgebend, ob ein nach diesen Kriterien als Kleinbus anerkanntes Fahrzeug Zwecken des Personentransportes oder des Lastentransportes dient oder kombiniert eingesetzt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits für den Volvo XC90 T6 A Geartronic entschieden, dass damit zusammenhängend der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist, weil das Fahrzeug kein "kastenwagenförmiges Äußeres" hat (vgl. VwGH 29.09.2010, 2005/13/0081).

Schon der optische Vergleich des Audi Q7 mit dem Volvo XC90 T6 A Geartronic zeigt, dass beide Fahrzeuge ein weitestgehend gleiches Äußeres der Form aufweisen, weshalb auch beim Audi Q7 ein "kastenwagenförmiges Äußeres" zu verneinen ist. Daher ist auch im Zusammenhang mit dem Audi Q7 der Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Daran vermag auch der Vergleich der Bf. mit anderen Fahrzeugen, die in der vom Bundesminister für Finanzen veröffentlichten Liste enthalten sind, nichts zu ändern (vgl. nochmals VwGH 29.09.2010, 2005/13/0081).“

Der Audi Q7 weist eine stark abgestufte Motorhaube und ein abgeschrägtes Heck auf. Es ist offenkundig, dass der Audi Q7 kein kastenförmiges Äußeres besitzt und daher die Kriterien des § 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse, BGBl. II 193/2002, nicht erfüllt.

Es ist daher der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes RV/2100357/2016 vom 24.01.2017 zu folgen.

Wie oben dargestellt hat der VwGH bei einem vergleichbaren Model der Marke Volvo sich auf das Fehlen des kastenförmigen Äußeren gestützt.

Die Bf. hat das Fahrzeug Audi Q7 dennoch ertrag- und umsatzsteuerlich wie einen Kleinbus behandelt.

Durch die eigenmächtige Einstufung des Fahrzeuges als Kleinbus, ohne entsprechende Erkundigungen einzuholen bzw. sich beim zuständigen Finanzamt abzusichern, hat die Bf. *grob fahrlässig* gehandelt und trägt somit Schuld an der verspäteten Entrichtung der Umsatzsteuernachforderungen.

Insgesamt gesehen fehlte es somit an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Die Bf. hat gegen die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 24.01.2017, RV/2100357/2016, beim VfGH unter E 749/2017 Beschwerde eingebracht.

Sollten in der Folge, aus welchen Gründen auch immer, die den Säumniszuschlägen zu Grunde liegenden Umsatzsteuernachforderungen wegfallen, steht es der Bf. frei, einen Antrag auf Wegfall der Säumniszuschläge im Sinne des § 217 Abs. 8 BAO zu stellen.

Die Entscheidung hatte durch den Einzelrichter zu erfolgen, weil gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 BAO die Entscheidung nur dann dem Senat obliegt, wenn dies in der Beschwerde oder im Vorlageantrag beantragt wird. Im Beschwerdefall wurde der Antrag jedoch im (gesonderten) Schriftsatz vom 15.03.2016 gestellt und war somit unwirksam.

Die Entscheidung konnte ohne mündliche Verhandlung erfolgen, weil gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 BAO über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung nur dann stattzufinden hat, wenn dies in der Beschwerde oder im Vorlageantrag beantragt wird. Im Beschwerdefall wurde der Antrag jedoch im (gesonderten) Schriftsatz vom 15.03.2016 gestellt und war somit unwirksam.

Unzulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist eine ordentliche Revision zulässig, wenn eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt und wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Maßgeblich ist im Beschwerdefall, dass die Bf. einen entschuldbaren Rechtsirrtum im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO nicht nachweisen konnte. Dies ist schon im Hinblick auf das oben genannte Erkenntnis und die in der Verordnung offenkundig. Danach ist keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen. Es war daher auszusprechen, dass die Revision *nicht* zulässig ist.

Graz, am 9. Juni 2017