

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Feichtenschlager in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 26. Februar 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 5. Februar 2025, mit dem ein Säumniszuschlag festgesetzt wurde, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Rahmen einer Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG gab die Beschwerdeführerin bekannt, dass ihre Hauptgeschäftstätigkeit die Entwicklung von Bauprojekten gemeinsam mit verschiedenen Bauunternehmen sei. Im Jahr 2021 sei ein Grundstück in ***Ort*** gekauft und ein Konzept mit 43 Doppel- und Reihenhäusern entwickelt worden, die nach Fertigstellung an den Kunden ***Wohnbaugesellschaft*** als Eigentum verkauft werden sollten. Aufgrund der vergangenen Zinsentwicklung seien im Jahr 2023 nur 27 Häuser als Eigentum verkauft worden. Im Laufe der Entwicklung und Konzeptionierung seien Teilrechnungen über die 16 Mietkaufhäuser ohne Umsatzsteuer gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 UStG an den Kunden ausgestellt worden.

Im Dezember 2023 sei beschlossen worden, dass die restlichen 16 Häuser als Mietkauf verkauft würden. Im Zuge dessen sei zur Umsatzsteuer optiert worden.

Nach Beschluss zur Optierung in die Umsatzsteuer seien die Vorsteuern ab dem Jahr 2021 entsprechend berechnet und in der Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2023 in Abzug gebracht worden. Für diesen Zeitraum sei eine Umsatzsteuer Außenprüfung durchgeführt worden.

Irrtümlicherweise seien im Zuge der Korrektur der Vorsteuern im UVA Zeitraum Dezember

2023 die Umsatzsteuern aus den Teilrechnungen nicht gemeldet und abgeführt worden. Dieser Irrtum sei nun bei der Jahresabschlussbesprechung aufgedeckt und augenblicklich berichtigt worden.

Leistungsbeschreibung	Betrag in €	davon USt
Übergabe 16 Häuser	€ 3 667 212,00	
abzgl. Teilrechnungen 2022 und 2023	€ 3 312 972,00	€ 662 594,40
offener Betrag	€ 354 240,00	
20 % USt (gemeldet und abgeführt)	€ 70 848,00	
Bruttobetrag	€ 425 088,00	

Umsatzsteuererklärung Betragsaufstellung	Betrag in €
Teilrechnungen 2022 und 2023	€ 3 312 972,00
Davon USt 20 %	€ 662 594,40
Zuzüglich nachträgliche Grundkosten	€ 8 394,39
zuzüglich nicht gemeldeter USt in der UVA 12/2023	€ 2 710,46
Vorsteuer-Korrektur aus unechten Erlösen	€ 3 255,30
abzüglich nicht gemeldeter VSt in der UVA 12/2023	-€ 6 003,33
Nachforderung aus der Umsatzsteuererklärung 2023	€ 670 951,22

Mit Bescheid vom 09.10.2024 wurde gegenüber der Beschwerdeführerin der nunmehr beschwerdegegenständliche Säumniszuschlag in Höhe von 13.419,02 Euro festgesetzt.

Mit Schreiben vom 16.10.2024 beantragte die Beschwerdeführerin die Herabsetzung und Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO. Begründend wurde ausgeführt, dass im Zuge der Bilanzierung und Jahresabschlusserstellung die Umsatzsteuervoranmeldung 12/2023 hinsichtlich der Änderung in der Konzeptionierung (§ 295a BAO) berichtigt und die Umsatzsteuerzahllast sofort überwiesen worden sei. Die Konzeptionierung des Bauprojektes in ***Ort*** sei aufgrund der aktuellen Zins- und Auftragsentwicklung geändert und zur Regelbesteuerung optiert worden, um Verluste aufgrund vorgeleisteter Bauarbeiten zu vermeiden. Die Berichtigung der Vorsteuer sei bereits im Zuge der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2023 vorgenommen worden, die Umsatzsteuer sei im Zuge der Bilanzierung und Jahresabschlusserstellung berichtigt worden. Die Beschwerdeführerin würde ihre Abgaben regelmäßig pünktlich entrichten und es sei bis dato kein Fall einer verspäteten Entrichtung bekannt. Es werde daher ersucht, das Versehen zu entschuldigen und den Säumniszuschlag in Höhe von € 13.419,02 aufzuheben.

Mit Bescheid vom 05.02.2025 wurde dieser Antrag abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass lediglich Gründe angeführt worden seien, warum zur Regelbesteuerung optiert worden sei, nicht jedoch, aus welchen Gründen die Beschwerdeführerin kein grobes Verschulden treffen würde.

Mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 26.02.2025 wurde Beschwerde gegen den Bescheid vom 05.02.2025 eingebracht. Ergänzend zum bisherigen Vorbringen wurde dargelegt, dass kein grobes Verschulden vorliegen würde, da weder eine besonders auffällige Sorgfaltswidrigkeit noch ein schwerwiegendes Fehlverhalten oder eine auffällige Vernachlässigung steuerlicher Verpflichtungen erkennbar sei. Vielmehr handle es sich um eine Anpassung aufgrund einer geänderten steuerlichen Beurteilung, die umgehend berichtigt und entrichtet worden sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14.03.2025 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Die Option zur Steuerpflicht für einen Grundstücksumsatz werde dadurch ausgeübt, dass der Umsatz in die Steuererklärung aufgenommen wird. Im Falle einer Option würden Umsatzsteuer- und Vorsteuerkorrektur regelmäßig Hand in Hand gehen. Im vorliegenden Fall sei zwar die Vorsteuer entsprechend berichtigt worden, jedoch die durch die Option angefallene Umsatzsteuer nicht in die UVA aufgenommen worden. Ein mangelndes grobes Verschulden sei darin nicht zu erblicken.

Am 24.04.2025 wurden die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und die Abweisung der Beschwerde beantragt. Die Feststellung, dass ein grobes Verschulden der Beschwerdeführerin vorliege, werde zurückgewiesen. Bei der Bilanzbesprechung sei aktiv auf die geänderte steuerliche Beurteilung aufmerksam gemacht worden. Die Vorsteuer sei entsprechend korrigiert worden. Die Korrektur sei durch den Buchhaltungssachbearbeiter irrtümlich nicht vorgenommen worden. Die Vorsteuer sei bereits korrigiert worden und auf die Umsatzsteuer sei bei der Bilanzbesprechung aufmerksam gemacht worden. Dies zeige, dass die Beschwerdeführerin rechtzeitig die geänderten Umstände mitgeteilt habe. Es liege kein grobes Verschulden vor.

Mit Vorlagebericht vom 27.02.2026 legte das Finanzamt die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin, die ***Bf1***, ist ein Bauträgerunternehmen mit Sitz in ***A***. Im Jahr 2021 wurde ein Grundstück in ***Ort*** erworben und ein Projekt mit 43 Doppel- und Reihenhäusern entwickelt.

Im Laufe der Entwicklung und Konzeptionierung wurden Teilrechnungen über die 16 Mietkaufhäuser ohne Umsatzsteuer gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 UStG ausgestellt.

Im Dezember 2023 wurde beschlossen, zur Regelbesteuerung zu optieren.

Es wurden die Vorsteuern ab dem Jahr 2021 entsprechend berechnet und in der Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2023 in Abzug gebracht.

Die Umsatzsteuern aus den Teilrechnungen wurden im UVA-Zeitraum Dezember 2023 nicht gemeldet und abgeführt. Dies geschah erst im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses. Die am 15.02.2024 fällig gewesene Umsatzsteuer für Dezember 2023 in Höhe von 670.951,22 € wurde am 30.09.2024 verspätet entrichtet. Der erste Säumniszuschlag in Höhe von 13.419,02 Euro wurde mit Bescheid vom 09.10.2024 festgesetzt.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte und unstrittige Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten, Aktenteilen, den im Abgabensinformationssystem gespeicherten Daten sowie dem Beschwerdevorbringen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Es steht unbestritten fest, dass die Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2023 in Höhe von 670.951,21 € nicht fristgerecht entrichtet worden war und deshalb ein Säumniszuschlag von 2 %, das sind 13.419,02 €, festgesetzt wurde.

Beschwerdegegenständlich ist nunmehr die Frage, ob ein Anwendungsfall des § 217 Abs. 7 BAO vorliegt.

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 (§ 217 Abs. 7 BAO).

Für die Herabsetzung des Säumniszuschlages bzw. die Unterlassung der Festsetzung eines solchen kommt es auf die Umstände der konkreten Säumnis an. Entscheidend ist nach der zitierten Gesetzesstelle, ob den Abgabepflichtigen an der Säumnis ein grobes Verschulden trifft. Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt. Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Keine leichte Fahrlässigkeit liegt aber vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt. (VwGH vom 11.11.2022, Ra 2022/15/0065)

Fragen des Vorliegens eines groben Verschuldens der Partei sind der einzelfallbezogenen Beurteilung des Verwaltungsgerichts zuzuordnen (VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0007), wobei es sich bei der Frage, ob grobes Verschulden vorliegt (oder nicht), nicht um eine Frage handelt, die zu beweisen wäre; es handelt sich vielmehr um eine Rechtsfrage (VwGH 24.1.2018, Ra 2017/13/0023).

Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (VwGH 15.5.1997, 96/15/0101).

Bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben ist ein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung auszuschließen, wenn dieser eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liegt (Ellinger/Sutter/Urtz, BAO3 § 217 Rz 49; Fischerlehner in Fischerlehner/Brkteiner/Leitner/Petrag-Wolf, Abgabenverfahren⁴ § 217 BAO Rz 20).

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 (vgl. Ritz, BAO⁶, § 217 Tz 48; VwGH 24.01.2018, Ra 2017/13/0023). Dies gilt insbesondere dann, wenn ein zur Selbstberechnung verpflichteter Eigenschuldner (z. B. Unternehmer für Umsatzsteuer-vorauszahlungen) von einer vertretbaren Rechtsansicht ausgehend die Selbstberechnung der Abgabe vornimmt und den selbst berechneten Betrag zeitgerecht entrichtet.

Allerdings ist die Qualität des Verschuldens lediglich anhand des Parteienvorbringens zu beurteilen, da § 217 Abs 7 BAO einen Begünstigungstatbestand normiert, 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 (vgl. VwGH 17.12.2003, 99/13/0070; VwGH 25.2.2004, 2003/13/0117). Dieser hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Der Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO wurde im gegenständlichen Fall damit begründet, dass sich die Verhältnisse insofern geändert hätten, als die Beschwerdeführerin im Dezember 2023 beschlossen hat, dass die restlichen 16 Häuser als Mietkauf verkauft werden und im Zuge dessen zur Umsatzsteuer optiert wurde.

Die beschwerdeführende Partei hat also den nach § 6 Abs. 1 Z 9 UStG 1994 bislang steuerfreien Umsatz gemäß § 6 Abs. 2 1. Satz UStG 1994 als steuerpflichtig behandelt. Das bedeutet, dass die diesbezüglichen Umsätze nunmehr der Umsatzsteuer zu unterziehen und die mit diesen Umsätzen zusammenhängenden Vorsteuerbeträge abzuziehen sind.

In der Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2023 wurden von der beschwerdeführenden

Partei nur die Vorsteuern ab dem Jahr 2021 berücksichtigt, nicht jedoch die Umsatzsteuern aus den Teilrechnungen. Dieser Irrtum wurde bei der Jahresabschlussbesprechung aufgedeckt und berichtigt.

Eine Option zur Steuerpflicht hat zur Folge, dass sowohl die Vorsteuer als auch die Umsatzsteuer korrigiert werden müssen. Wenn nur die Vorsteuer korrigiert wird und die Umsatzsteuer nicht, handelt es sich um keinen Fall, in dem der Selbstberechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde lag. Dies wird auch von der beschwerdeführenden Partei nicht behauptet. Sie wiederholt in den Schriftsätzen (Antrag iSd § 217 Abs. 7 BAO, Beschwerde, Vorlageantrag) immer wieder, dass irrtümlich die Umsatzsteuer nicht korrigiert worden sei. Warum es zu diesem Irrtum kam, wurde nicht aufgezeigt. Die für die Beschwerdeführerin positive Auswirkung der Option zu Steuerpflicht, nämlich die Geltendmachung der Vorsteuer, wurde sofort durchgeführt, während die negative Auswirkung, nämlich die Abfuhr der Umsatzsteuer, „vergessen“ wurde.

Im Gegensatz zu den Ausführungen der Beschwerdeführerin erblickt das Bundesfinanzgericht gerade darin eine sehr beachtliche Sorgfaltswidrigkeit. Die Beschwerdeführerin hätte bei Abgabe der Optionserklärung auch die rückwirkenden Fälligkeiten (und nicht nur die Gutschriften) berücksichtigen müssen. Daran ändert auch nichts, dass der Fehler im Rahmen der Jahresabschlussbesprechung aufgedeckt und bereinigt wurde. Die durch die Option ausgelöste Umsatzsteuer wurde erst im Oktober 2024, also acht Monate nach Fälligkeit, entrichtet, während die Vorsteuer bereits im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2023 lukriert wurde.

Wenn die beschwerdeführende Partei ausführt, es handle sich um eine Anpassung aufgrund einer geänderten steuerlichen Beurteilung, die umgehend berichtigt und entrichtet worden sei, so muss dem entgegengehalten werden, dass im Rahmen der Bilanzbesprechung wohl nicht die steuerliche Beurteilung geändert wurde, zumal davon auszugehen ist, dass der beschwerdeführenden Partei bekannt ist, dass eine Option zur Umsatzsteuer neben dem Vorteil der Geltendmachung der Vorsteuer auch eine Umsatzsteuerpflicht nach sich zieht.

Es ist auch nicht richtig, dass die Beschwerdeführerin rechtzeitig die geänderten Umstände mitgeteilt hat. Rechtzeitig wäre nämlich im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2023 gewesen.

Ein sorgfältiger Mensch, der zur Umsatzsteuer optiert, würde keinesfalls nur die Vorsteuer lukrieren und die Umsatzsteuer nicht melden. Indem die Umsatzsteuer erst Monate später meldet wurde, wurde die zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen.

Das Bundesfinanzgericht gelangte daher zur Überzeugung, dass aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes von einem groben Verschulden auszugehen ist und die Voraussetzungen für die Anwendung des § 217 Abs. 7 BAO nicht vorliegen.

Der Vollständigkeit halber sei darauf hingewiesen, dass das (grobe) Verschulden des Vertreters dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten ist (vgl. VwGH 25.11.1999, 99/15/0118; 26.4.2000, 2000/14/0006). Dies gilt auch für Organe juristischer Personen (VwGH 8.10.1990, 90/15/0134).

Hingegen ist (grobes) Verschulden von Arbeitnehmern der Partei (oder des Parteienvertreters) nicht schädlich. Entscheidend ist diesfalls (ebenso wie bei der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand), ob der Partei selbst (bzw. ihrem Vertreter) grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden, anzulasten ist (Stoll, BAO, 2985 ff).

Im Beschwerdefall liegen keine Hinweise dafür vor, dass dem steuerlichen Vertreter bei der Auswahl des Buchhaltungssachbearbeiters, der die Korrektur der Umsatzsteuer nicht vorgenommen hat, ein grobes Auswahl- bzw. Überwachungsverschulden träge (Ritz/Koran, BAO7, § 217 Tz 46 mwN).

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der zitierten einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles sowie Fragen der Beweiswürdigung ab. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 28. August 2026