

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, vertreten durch Wirtschaftstreuhänder Johannes Fink, Dr. Kühnsgasse 13, 1230 Wien, vom 12.12.2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 11.11.2013 betreffend Antrag auf Herabsetzung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO 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 11. November 2013 setzte das Finanzamt Säumniszuschläge in Höhe von € 1.281,64, € 1.639,23 und € 100,00 fest, da die Umsatzsteuern 10-12/2012, 01-03/2013 und 04-06/2013 mit Beträgen von € 64.082,09, € 81.961,74 und € 5.000,00 nicht bis zum jeweiligen Fälligkeitstag, dem 15.02.2013, 15.05.2013 und 16.08.2013, entrichtet worden seien.

In der dagegen am 12. Dezember 2013 rechtzeitig eingebrachten, nunmehr als Beschwerde geltenden Berufung stützte sich der Beschwerdeführer (Bf.) auf § 217 Abs. 7 BAO, weil ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden treffe.

Gemäß zitierter Gesetzesbestimmung seien Säumniszuschläge auf Antrag des Steuerpflichtigen insoweit herabzusetzen, als bei Selbstberechnungsabgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliege.

Der Bf. habe 2011 mit dem Um- und Ausbau der Liegenschaft Adresse-1 , begonnen. Diese bis ins Frühjahr nächsten Jahres reichenden baulichen Maßnahmen würden der Herstellung von Mietwohnungen dienen. Gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG sei die Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke umsatzsteuerpflichtig. Da demnach keine unechte Umsatzsteuerbefreiung vorliege, stehe ihm gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG der Vorsteuerabzug zu und sei dieser in laufend eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen geltend gemacht worden. Das Finanzamt habe auch entsprechende Gutschriften erteilt und Rückzahlungsanträge positiv erledigt.

Im Zuge einer USO sei dem Bf. nun dieser Vorsteuerabzug verwehrt worden, weil derzeit nach Ansicht der Betriebsprüfung nicht mit ausreichender Sicherheit die künftige volle steuerpflichtige Vermietung der einzelnen Wohnungen feststünde.

Die vom Steuerpflichtigen vorgebrachten Gegenargumente seien nicht gehört worden.

Aber genau diese würden nun das im Rechtsmittelverfahren auszuübende Antragsrecht gemäß § 217 Abs. 7 BAO begründen:

- Die Prüfung habe anlässlich der Baustellenbesichtigung einen detaillierten Überblick über die einzelnen Wohnungsobjekte und den hohen Fertigstellungsgrad des Projektes gewinnen können;
- der Bf. habe seinen Hauptwohnsitz in unmittelbarer Nähe zum gegenständlichen Bauprojekt und sei daher selbst nicht an einer Nutzung desselben interessiert;
- auf die zufolge des Baubeginns vor dem 01.09.2012 mögliche und von ihm beabsichtigte Optionsmöglichkeit zur Steuerpflicht im Falle einer Vermietung an Unternehmer zu Unternehmenszwecken sei im Zuge der Betriebsprüfung mehrfach hingewiesen worden;
- es bestünden keine Gründe, an der Aussage eines unbescholtene Steuerpflichtigen zu zweifeln;
- es bestünden ebenso wenig Zweifel über die (Rück-)Zahlungsfähigkeit und Bereitschaft des Bf. betreffend allfällige Rückzahlungen von Vorsteuern im Falle, dass sich entgegen allen Plänen doch eine andere Widmung ergeben sollte und für einen Teil der baulichen Maßnahmen kein Vorsteuerabzug zusteünde.

Unter positiver Würdigung dieser vorgebrachten Argumente ersuche er daher das Finanzamt um Stattgebung und - wie bereits ausgeführt - ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides

Das Finanzamt wies mit Beschwerdevorentscheidung vom 27. August 2014 die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus:

Werde eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, trete gemäß § 217 BAO mit Ablauf dieser Frist die Verpflichtung zur Entrichtung eines ersten Säumniszuschlages ein. Der Fälligkeitstag sei jeweils in den Abgabenvorschriften geregelt und stelle den Endzeitpunkt dar, bis zu dem eine Abgabe spätestens zu entrichten sei.

Im vorliegenden Fall sei § 21 Abs. 1 UStG die maßgebliche Abgabenvorschrift, aus der die Fälligkeiten und Wirksamkeitstage abzuleiten seien.

Im gegenständlichen Fall werde eine Nachforderung auf Grund der Nichtanerkennung der Vorsteuer im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 10-12/12 In Höhe von € 64.082,09, für den Zeitraum 01-03/13 in Höhe € 81.961,74 und für den Zeitraum 04-06/13 in Höhe von € 5.000,00 mit Zahlungsfrist 15.02.2013, 15.05.2013 und 15.08.2013 fällig.

Die Behauptungs- und Beweislast für ein fehlendes grobes Verschulden an der verspäteten Abgabenentrichtung (§ 217 Abs. 7 BAO) treffe den Abgabepflichtigen. Da dem Vorbringen keine entsprechenden Gründe entnommen werden könnten, sei der Antrag abzuweisen gewesen.

Die Vorschreibung von Säumniszuschlägen sei eine objektive Säumnisfolge. Die Verwirkung eines Säumniszuschlages setze kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus. Daher seien auch die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt hätten, grundsätzlich unbeachtlich.

Die Bf. beantragte am 25. September 2014 (bzw. nochmals gleichlautend am 14. Oktober 2014) rechtzeitig die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor:

Das Finanzamt vermeine, seinem Vorbringen keine Gründe entnehmen zu können, die eine Stattgabe seiner Beschwerde rechtfertigen würden.

Dem halte er entgegen, dass offenbar genau der vorliegende Sachverhalt von der begünstigenden Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO betroffen sein müsse. Schließlich enthalte das UStG keine explizite Bestimmung auf Versagung des Vorsteuerabzugs für eine ausschließlich zur steuerpflichtigen Vermietung bestimmte Baulichkeit; lediglich die Rechtsprechung fordere für den Vorsteuerabzug vor Beginn der Vermietungstätigkeit den Nachweis objektiver Merkmale.

Dieser Nachweis sei erbracht, allerdings von der Prüfung nicht ausreichend gewürdigt worden. Im Zuge der Baustellenbesichtigung und an Hand der vorgelegten, bewilligten Pläne sei deutlich geworden, dass sämtliche Wohnungen jeweils über mehrere Sanitärräume (WC, separates Bad, häufig noch ein weiteres Bad), sowie über geräumige Küchen mit mehrflammigen Kochfeldern, Backrohr, (zT „amerikanischen“) Kühlschränken etc. verfügen würden und überdies im Wohnbereich jeweils zusätzlich zur Zentralheizung einen offenen Kamin eingebaut hätten. All diese Merkmale werde wohl kaum ein zur möglichen steuerfreien Vermietung bestimmtes Gewerbeobjekt besitzen. Wenn es sich also bei den Vermietungsobjekten um solche handle, die als durchaus luxuriös zu bezeichnen seien, könnte eine private Nutzung einer Wohnung durch den Errichter vorstellbar sein. Allerdings nur dann, wenn man bewusst unberücksichtigt lasse, dass

der Bf. in unmittelbarer Nähe zum Bauprojekt sein eigenes, wesentlich größeres und luxuriöseres Haus besitze.

Da damit seiner Meinung nach der von der Rechtsprechung geforderte Nachweis objektiver Merkmale gelinge, sei unter positiver Würdigung seiner Argumente der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Abschließend verweise der Bf. auch nochmals auf § 217 Abs. 7 BAO, wonach Säumniszuschläge auf Antrag nicht festzusetzen seien, wenn den Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden treffe. Ein derartiges grobes Verschulden könne angesichts seiner Ausführungen wohl kaum in Frage kommen.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht am 1. Februar 2016 vor und beantragte, der Beschwerde stattzugeben, wobei im Vorlagebericht lediglich allgemeine Ausführungen zum Verschulden bei Vorliegen einer vertretbaren Rechtsansicht ohne sachbezogene Argumente enthalten sind.

Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 10. Februar 2016 wurde der Bf. um Bekanntgabe und Nachweis (Mietverträge) ersucht, ob bzw. seit wann die gegenständlichen Wohnungen vermietet seien.

Außerdem wurde ersucht bekanntzugeben, ob, wann und von wem Erkundigungen darüber eingeholt worden seien, dass ein Vorsteuerabzug bereits vor der tatsächlichen Vermietung ohne Vorliegen von zielgerichteten Betätigungen, die über eine reine Absichtserklärung hinausgehen würden, möglich sei.

In Beantwortung dieses Vorhaltes übermittelte der Bf. mit Schreiben vom 31. März 2016 als Nachweis der Vermietung die Abrechnungen der Hausverwaltung, die folgende Vermietungsgrade zeigen würden:

3. Quartal 2014: 2 von 6 Wohnungen vermietet
4. Quartal 2014: 3 von 6 Wohnungen vermietet
1. Quartal 2015: 4 von 6 Wohnungen vermietet
2. Quartal 2015: 4 von 6 Wohnungen vermietet
3. Quartal 2015: 5 von 6 Wohnungen vermietet
4. Quartal 2015: 6 von 6 Wohnungen vermietet

Zu den weiteren Fragen erinnere er an die (rechtliche) Situation vor dem 1. April 2012:

Ein Vorsteuerabzug für ein künftig zu vermietendes Objekt sei zulässig gewesen, wenn mit ziemlicher Sicherheit feststehe, dass das Gebäude steuerpflichtig vermietet werden würde. Einerseits im Hinblick darauf, dass ein Wohnobjekt errichtet worden sei, dessen Vermietung zwingend der Umsatzsteuerpflicht unterliege. Andererseits habe wegen des Vorliegens eines „Altfalles“ im Hinblick auf die Option zur Steuerpflicht bei gewerblicher

Nutzung seines Erachtens völlig berechtigt auch in Kenntnis der Literatur (zB *Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 12 Tz 247 ff.; *Bovenkamp ua* „Immobilienbesteuerung Neu“; *Urtz*, ÖStZ Spezial „Die neue Immobiliensteuer“ usw.) der Vorsteuerabzug für das gesamte Bauprojekt geltend gemacht werden können.

Zumindest sehe er dadurch kein grobes Verschulden an der Selbstberechnung (Vorsteuer), wie § 217 Abs. 7 BAO es für die Abweisung seines Antrages fordere.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO seien nämlich auf Antrag des Steuerpflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden treffe. Nach dem Wortlaut des Gesetzes müsse bei Anwendung des § 217 Abs. 7 BAO die Verschuldensfrage konkret geprüft werden, denn nur wenn dem Steuerpflichtigen grobes Verschulden (grobe Fahrlässigkeit und Vorsatz) vorwerfbar sei, sei die Anwendung von § 217 Abs. 7 BAO ausgeschlossen.

Dieses Schreiben wurde dem Finanzamt am 4. April 2016 zur Kenntnis gebracht. Die eingeräumte Frist zur Abgabe einer eventuellen Stellungnahme ließ die Abgabenbehörde jedoch ungenutzt verstrecken.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren, nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten. Gemäß Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind gemäß § 217 Abs. 7 BAO 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.

Bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben (wie den gegenständlichen Umsatzsteuern) ist ein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung auszuschließen, wenn dieser eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liegt (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO, Rz 49 zu § 217 BAO).

Allerdings schadet selbst eine unvertretbare Rechtsansicht nur dann, wenn grobe Fahrlässigkeit zurechenbar, der Irrtum daher vorwerfbar ist.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.3.2011, 2011/17/0039; VwGH 22.2.2006, 2005/17/0195) sind die Unkenntnis des Gesetzes wie auch eine irrite Gesetzesauslegung dann unverschuldet, wenn entsprechende Erkundigungen bei den Behörden oder bei einer zur berufsmäßigen Parteienvertretung berechtigten Person

eingeholt werden, da die bloße Argumentation mit einer - allenfalls sogar plausiblen - Rechtsauffassung allein ein Verschulden am objektiv unterlaufenen Rechtsirrtum nicht auszuschließen vermag und es daher bei der Einhaltung der einem am Wirtschaftsleben Teilnehmenden obliegenden Sorgfaltspflicht vielmehr einer Objektivierung durch geeignete Erkundigungen bedarf.

Aber selbst wenn ein Abgabepflichtiger von den genannten Personen falsche Auskünfte erhalten hätte, so läge ein schuldausschließender Irrtum dann nicht vor, wenn er Zweifel an der Richtigkeit der Auskunft haben müssen (vgl. VwGH 22.2.2006, 2005/17/0195).

Da das Ersuchen um Bekanntgabe, ob und von wem der Bf. damals Erkundigungen über die Zulässigkeit des Vorsteuerabzuges eingeholt habe, letztlich unbeantwortet blieb, war davon auszugehen, dass er es verabsäumte, Auskünfte beim Finanzamt oder seinem Steuerberater einzuholen, weshalb sich der Bf. daher auch nicht auf einen entschuldbaren Rechtsirrtum zu berufen vermag.

Aus dem Umstand, dass nunmehr schrittweise seit dem 3. Quartal 2014 alle Wohnungen tatsächlich vermietet sind, lässt sich ohne Einholung von Erkundigungen für den Bf. nichts gewinnen.

Da dem Bf. somit grobes Verschulden vorzuwerfen war, kommt eine Herabsetzung des angefochtenen Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO nicht in Betracht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nach Art. 133 Abs. 6 Z 2 B-VG nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 23. Mai 2016