



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Karl Kittinger und die weiteren Mitglieder HR Dr. Michaela Schmutzer, Gerhard Mayerhofer und Ökonomierat Ludwig Ableitinger im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger über die Berufung der M.B., (Bw.) vertreten durch Trust Treuhand- und Steuerberatung GmbH, 1020 Wien, Praterstr. 38, vom 24. Februar 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 8. Februar 2012 betreffend Abweisung eines Antrages nach [§ 217 Abs. 7 BAO](#) nach der am 27. September 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass dem Antrag nach [§ 217 Abs. 7 BAO](#) stattgegeben wird und die Säumniszuschläge auf € Null herabgesetzt werden.

Entscheidungsgründe

Die Bw. brachte nach Erlassung eines Bescheides über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages vom 9. Dezember 2011 am 15. Dezember 2011 einen Antrag auf Stornierung der (vier) Säumniszuschläge für 2007 bis 2010 in der Gesamthöhe von € 466,48 ein und begründete das Fehlen groben Verschuldens mit unterschiedlicher Rechtsansicht des Vertreters und der Betriebsprüfung. Der steuerliche Vertreter sei weiterhin der Ansicht, dass die Bw. in den prüfungsgegenständlichen Jahren 2007 bis 2010 Werbeleistungen erbracht habe und diese Leistungen in den EU- Raum nach § 3a UStG darstellten. Die Bw. treffe kein

Verschulden an der der Säumniszuschlagsfestsetzung zu Grunde liegenden Umsatzsteuernachzahlung.

Ein Ergänzungsansuchen der Abgabenbehörde erster Instanz wurde am 30. Jänner 2012 beantwortet und erläuternd mitgeteilt, dass die Bw. beauftragt worden sei, Konzepte für Events zu entwerfen, bei denen Vertriebspartner als auch andere Vertriebsmitarbeiter im Zuge einer Incentivereise oder einer Vertriebs-/Immobilientagung für ihre gemeinsame Verkaufstätigkeit informiert werden sollten. Im Zuge dieser Veranstaltung würden die Produkte wie Immobilienfonds, welche Immobilie wo in welcher Weise entwickelt und verwertet werde, und wie die Gewinne entstehen erläutert. Die Werbeveranstaltungen fänden meist an Standorten statt, wo der Auftraggeber Immobilien besitze, die Teile von Fonds seien, die die Vertriebspartner verkauften. Wenn man die Objekte kenne, könne man sie Endkunden besser erklären und diese dafür begeistern. Bei den Tagungen werde auch ein Rückblick auf die vergangene Vertriebsphase gemacht, Rückmeldungen von den Partnern gegeben, was sie brauchen, um besser zu verkaufen. Diese Hintergrundinformationen sollten dazu dienen den Vertriebsapparat zu gewinnen, um noch stärkere Verkaufsanstrengungen zu unternehmen.

Die Bw. sei von der CR Deutschland oder der C Deutschland beauftragt worden. Die Incentivereisen hätten in Deutschland, Österreich und anderen Ländern stattgefunden. Es handle sich eindeutig um Werbeveranstaltungen, die der Auftraggeber im Interesse des Direktvertriebes seiner Produkte abhalte. Die Bw. sei mit der Konzeption und der Durchführung beauftragt, weshalb diese Tätigkeit als Tätigkeit einer Werbeagentur zu bezeichnen sei. Die Leistungen seien vor der Betriebsprüfung als Leistungen im Sinne des § 3a Abs. 14 Z 2 UStG (reverse charge) beurteilt worden.

Der Antrag wurde mit Bescheid vom 8. Februar 2012 abgewiesen und dies damit begründet, dass auf Grund der Betriebsprüfung Nachforderungen an Umsatzsteuervorauszahlungen für die Jahre 2007, 2008, 2009 und für den Monat 5/2010 mit Bescheiden vom 21. November 2011 auf dem Abgabekonto nachbelastet worden seien. Nach § 21 UStG seien diese Nachforderungsbeträge bereits fällig gewesen. In den Einkommensteuererklärungen der Jahre 2007 bis 2009 seien keine Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit erklärt worden, somit folge, dass die Einkünfte der Umsatzsteuer zu unterziehen gewesen seien. Es liege lediglich von F eine Meldung über Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit in sehr geringer Höhe vor. Die verspätete Entrichtung gehe über ein Versehen hinaus, die Bw. hätte dafür Sorge tragen müssen, dass die Abgaben entrichtet würden.

In der Berufung vom 24. Februar 2012 werden zunächst allgemeine Ausführungen zu grobem Verschulden und leichter Fahrlässigkeit getätigt und sodann in der Sache wiederum bekräftigt, dass die Bw. kein grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden treffe, die Berechnung der

Umsatzsteuerschuld nach bestem Wissen und Gewissen durchgeführt worden sei und die ermittelten Beträge immer zeitgerecht abgeführt worden seien.

Der steuerliche Vertreter sei nach wie vor der Meinung, dass die Bw. Werbeleistungen erbringe und diese Leistungen nach § 3a UStG zu behandeln seien.

Die Bw. habe im Zeitpunkt eines ihr angelasteten Versäumnisses von einem solchen weder gewusst noch über es wissen können. Grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung sei auszuschließen, wenn dieser eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liege. Es werde auch auf die Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung verwiesen. Für den Fall der Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz werde die Entscheidung durch den gesamten Senat und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 7. März 2012 abgewiesen und dies damit begründet, dass nicht nachvollziehbar sei, wie die Bw. zu ihrer Rechtsansicht komme, dass die nachversteuerten Umsätze nicht der Umsatzsteuer unterlägen. Die Werbeleistung im Ausland scheine im Umsatzsteuergesetz nicht unter den Steuerbefreiungen auf. Der Nichtversteuerung sei somit keine vertretbare Rechtsansicht zu Grunde gelegen. Es handle sich daher nicht nur um ein Versehen.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 20. März 2012, in dem wiederum zunächst allgemeine Ausführungen zu grobem Verschulden und leichter Fahrlässigkeit getätigt werden und sodann fallbezogen ergänzt wird, dass Werbung eine gezielte, aber zwangsfreie und absichtliche Form der Beeinflussung von Personen sei, um bei diesen das Werbeziel zu erreichen, wie etwa sie zum Erwerb von bestimmten Gegenständen oder Dienstleistungen zu veranlassen. Es sei nicht erforderlich, dass die Leistungen üblicherweise oder ausschließlich der Werbung dienen. Mit dem Begriff der Werbung sei notwendigerweise die Verbreitung einer Botschaft verbunden, die dazu diene, die Verbraucher von der Existenz und den Eigenschaften eines Erzeugnisses oder einer Dienstleistung zu unterrichten, um so den Absatz zu erhöhen. Darunter fallen Maßnahmen wie z.B. der Verkauf von Waren zu herabgesetzten Preisen, die Verteilung von Gütern an Verbraucher, aber auch die Organisation eines Empfanges oder eines Essens, wenn mit dieser Maßnahme die Übermittlung einer Botschaft verbunden sei, mit der das Publikum zum Zweck der Erhöhung des Absatzes über die Existenz und die Eigenschaften des Erzeugnisses oder der Dienstleistung, unterrichtet werden solle. Zu den Leistungen, die der Werbung dienten, gehörten insbesondere auch die Werbevorbereitung und die Werbeplanung.

Ziel der Veranstaltung der C sei es gewesen, Hintergrundinformationen über die Produkte zu erläutern und somit den Vertriebsapparat auszubauen und die Verkaufsanstrengungen zu

intensivieren. Es handle sich daher eindeutig um eine Werbeveranstaltung, die die Commerzbank im Interesse des Direktvertriebes ihrer Produkte abhalte, weshalb die Tätigkeit der Bw. in Form der Konzeption und Durchführung der Veranstaltung ebenfalls als Tätigkeit einer Werbeeventagentur zu bezeichnen sei.

Leistungen, die der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit gemäß § 3 a Abs. 10 Z 2 [UStG 1994](#) idF vor BudBG 2009 seien als Katalogleistungen dort steuerbar, wo der Empfänger seinen Sitz habe. Daher seien diese Leistungen als nicht steuerbare Umsätze behandelt worden. Der steuerliche Vertreter verweise nochmals darauf, dass er eine andere Rechtsansicht vertrete als die Betriebsprüfung. Von einer Berufung gegen die Abgabenbescheide sei jedoch aus Kostengründen abgesehen worden.

Es werde daher nochmals die Stornierung der Säumniszuschlagsvorschreibung beantragt und die Entscheidung durch den gesamten Senat sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Zu der am 27. September 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung ist trotz ausgewiesener Ladung weder die Bw. noch deren steuerliche Vertretung erschienen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 217 Abs. 1 BAO](#) gilt: 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.

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

Abs. 3 Ein zweiter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet ist. Ein dritter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung des zweiten Säumniszuschlages entrichtet ist. Der Säumniszuschlag beträgt jeweils 1% des zum maßgebenden Stichtag nicht entrichteten Abgabebetrages. Die Dreimonatsfristen werden insoweit unterbrochen, als nach Abs. 4 Anbringen oder Amtshandlungen der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegenstehen. Diese Fristen beginnen mit Ablauf der sich aus Abs. 4 ergebenden Zeiträume neu zu laufen.

Abs. 4 Säumniszuschläge sind für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als a) ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist, b) ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist, c) ein Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gilt, d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.

Abs. 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.

Abs. 6 Wird vor dem Ende einer für die Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist ein Vollstreckungsbescheid (§ 230 Abs. 7) erlassen, so tritt die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 erst mit dem ungenützten Ablauf dieser Frist, spätestens jedoch einen Monat nach Erlassung des Vollstreckungsbescheides ein und beginnt erst ab diesem Zeitpunkt die Dreimonatsfrist des Abs. 3 erster Satz zu laufen.

Abs. 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.

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 gegenständlichem 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 Bw. allenfalls aus dem gesamten Akt ergäbe, dies zufolge der erhöhten Behauptungs- und Beweislast der Bw. nicht von Bedeutung wäre.

Zu prüfen ist demnach, ob die nicht fristgerechte Entrichtung der im Zuge einer Betriebsprüfung vorgeschriebenen Abgabennachforderungen an Umsatzsteuer 2007 bis 2009 und der Umsatzsteuervorauszahlung für Mai 2010 aus grobem Verschulden der Bw. unterblieben ist.

Grobes Verschulden liegt vor, wenn das Verschulden nicht nur als leichte Fahrlässigkeit zu qualifizieren ist. Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (VwGH 13.9.1999, 97/09/0134). Grobe Fahrlässigkeit wird mit auffallender Sorglosigkeit gleichgesetzt. 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 12.5.1999, 99/01/0189).

Grobes Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (z.B. VwGH 26.4.2000, 2000/14/0006-0008).

Kein grobes Verschulden bei einer Selbstberechnung liegt vor, wenn der Berechnung eine vertretbare Rechtsansicht zu Grunde liegt. In der Regel ist ein grobes Verschulden zu verneinen, wenn ein Abgabepflichtiger seiner Berechnung eine Rechtsauskunft eines Wirtschaftstreuhänders zu Grunde legt.

Der steuerliche Vertreter hat bereits bei Antragstellung kundgetan, dass die Abgabennachforderung darauf beruhe, dass er eine andere Rechtsansicht über die steuerrechtliche Behandlung der von der Bw. erzielten Umsätze gehabt habe und mehrmals bekräftigt diese Meinung weiterhin zu vertreten. Daher wäre in diesem Fall grobes Verschulden des Vertreters bei der Lösung der Rechtsfrage der Bw. anzurechnen.

Gemäß § 3a Abs. 14 UStG sind sonstige Leistungen im Sinne des Abs. 13 Z 2 die Leistungen, die der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit dienen.

Im Prüfungsbericht vom 16. November 2011 wird dazu unter Tz 1 steuerpflichtige Umsätze zur Ansicht des Prüfers ausgeführt, dass in einer Zusammenfassung der Tätigkeitsbeschreibung und des Tätigkeitsfeldes der Bw. die Leistungen, die sie gegenüber ihrem Auftraggeber, der CR oder der C, deren Betriebssitze in Deutschland gelegen seien, im Detail beschrieben worden seien. Die Bw. sei beauftragt worden, Konzepte für Events zu entwerfen, bei dem Vertriebspartner als auch andere Vertriebsmitarbeiter (z.B. die Y Bank, Z-Versicherung) im Zuge einer Incentivreise oder einer Vertriebs-/Immobilientagung für ihre gemeinsame Verkaufstätigkeit informiert werden sollten. Im Zuge dieser Veranstaltung seien die Produkte der C erläutert worden, insbesondere der Inhalt von Immobilienfonds - welche Immobilie wo, in welcher Weise entwickelt und verwertet werde bzw. wie die Gewinne entstünden. Die „Werbeveranstaltung“ finde meist an Standorten statt, wo die CR ihre Immobilien besitze, die Teile von Fonds seien, die die Vertriebspartner verkauften.

Nach Ansicht der steuerlichen Vertretung handle es sich hierbei um Werbung und Öffentlichkeitsarbeit für einen in der EU ansässigen Unternehmer mit einer gültigen UID-Nummer. In diesem Fall verschiebe sich die Umsatzsteuer auf den Leistungsempfänger – die Bw. habe das „Reverse Charge“ angewendet.

Der Ansicht des steuerlichen Vertreters, dass es sich bei der von der Bw. ausgeführten sonstigen Leistung um eine Leistung, die der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit im Sinne des § 3a Abs. 10 Zi. 2 [UStG 1994](#) handle, könne sich die Betriebsprüfung nicht anschließen. Auch wenn es sich bei den Incentive-Reisen um PR- Veranstaltungen für die CR oder die C handle, so liege der wirtschaftliche Gehalt der sonstigen Leistung lediglich in der Koordination

und Organisation der einzelnen Veranstaltungen. Damit habe die Bw. selbst keine Leistung erbracht, die der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit diene. Die von der Bw. erbrachten Leistungen seien steuerbare und steuerpflichtige Umsätze. Der auf jene Veranstaltungen entfallende Umsatz, die im Inland abgehalten worden seien, werde daher gemäß § 1 Abs. 1 Zi.1 [UStG 1994](#) mit dem Steuersatz von 20 % der Umsatzsteuer unterzogen.

Der Betriebsprüfer hat die Formulierung gewählt, dass er sich der Ansicht des steuerlichen Vertreters nicht anschließen könne. Dies zeigt bereits, dass alle Daten klar am Tisch gelegen sind und es im Rahmen der Prüfung lediglich um die Frage der steuerlich richtigen Zuordnung der von der Bw. getätigten Umsätze ging. Diese Meinungsverschiedenheit zwischen Finanzverwaltung und steuerlichem Vertreter basiert somit eindeutig auf einer unterschiedlichen Lösung einer Rechtsfrage.

Ein grobes Verschulden des steuerlichen Vertreters bei Vertretung seiner anders lautenden Rechtsmeinung im Zeitpunkt der Fälligkeit der verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten ist nicht zu ersehen.

Der abweisende Bescheid war somit aufzuheben und dem Antrag auf Herabsetzung der Säumniszuschläge stattzugeben.

Wien, am 27. September 2012