

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der G-GmbH., Adr, vertreten durch die V., Adr1, vom 26. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes F. vom 4. August 2009 betreffend die Abweisung eines Antrages auf Herabsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. Juni 2009 setzte das Finanzamt einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 1.900,00 fest, weil die Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 95.000,00 nicht bis zum 15. Februar 2005 entrichtet worden sei.

Mit Eingabe vom 6. Juli 2009 beantragte die Berufungswerberin (Bw) die Nichtfestsetzung des ersten Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO.

Begründend führte die Bw aus, dass es richtig sei, dass sich aufgrund einer abgabenbehördlichen Außenprüfung eine Umsatzsteuernachzahlung ergeben hätte. Die Betriebsprüfung sei der Meinung, dass es sich beim erlösten Entgelt in Höhe von € 570.000,00 nicht um einen steuerfreien Grundstücksumsatz bzw. nicht um einen grundstücksgleichen Umsatz im Sinne eines Baurechtsumsatzes nach den Umsatzsteuerrichtlinien, Rz 778, handle. Die Betriebsprüfung gehe davon aus, dass es sich um eine einmalige Erfolgsprämie ähnlich einem Makler-

entgelt handle und daher eine Umsatzbesteuerung gemäß § 1 Abs.1 Z 1 UStG 1994 vorzunehmen gewesen wäre.

Das Gesetz sehe bei einem Versäumnis, wo kein grobes Verschulden vorliege, eine Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages vor. Im gegenständlichen Fall könne mit Sicherheit von keinem groben Verschulden ausgegangen werden. Grobes Verschulden sei nur dann gegeben, wenn eine auffallende und ungewöhnliche Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vorliege, die den Eintritt des Schadens als wahrscheinlich und nicht bloß als entfernt möglich voraussehbar erscheinen lasse.

Grobes Verschulden sei im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO auch in einem Verhalten zu sehen, bei dem unbeachtet geblieben sei, was im gegebenen Fall jedermann hätte einleuchten müssen und bei dem die erforderliche Sorgfalt nach den Umständen in ungewöhnlichem Maß verletzt worden sei. Wesentliches Merkmal der auffallenden Sorglosigkeit sei die Vorausschaubarkeit des Schadens, so etwa, wenn sich jemand über grundlegende und leicht erkennbare Vorschriften hinwegsetze und sein Handeln den Eintritt des Schadens nicht bloß als möglich erkennen lasse.

Wie dargestellt, sei man der Meinung gewesen, einen steuerfreien Grundstückumsatz getätigt zu haben. Dieser sei in der Bilanz 2004 offen ausgewiesen worden. Dass sich nunmehr die Sachlage etwas anders darstelle und es zu einer nachträglichen Versteuerung gekommen sei, sei in keiner Weise vorhersehbar gewesen. Gegenständliche Sachlage sei als äußerst diffizil und schwierig einzustufen. Man hätte trotzdem nach bestem Wissen und Gewissen die Sachlage hinterfragt, sei aber damals trotzdem zu einem offensichtlich falschen Ergebnis gekommen. Ein grobes Verschulden könne aber dem Bw nicht vorgeworfen werden.

Aufgrund der Tatsache, dass man den Steuerverpflichtungen immer pünktlich nachgekommen sei und die Umsatzsteuernachzahlung unverzüglich entrichtet habe, bitte man im Hinblick auf das geringfügige Verschulden um Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages.

Mit Bescheid vom 4. August 2009 wies das Finanzamt den Antrag ab. Es könne nicht vom Nichtvorliegen eines groben Verschuldens ausgegangen werden. Auch der Hinweis auf die pünktlich geleisteten Zahlungen ginge ins Leere, da schon bisher Säumniszuschläge für nicht rechtzeitig entrichtete Abgaben vorzuschreiben gewesen wären.

Die dagegen erhobene Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 1. September 2009 als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 26. September 2009 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag) gestellt.

In einem ergänzenden Schreiben brachte die Bw am 4. Jänner 2010 vor, dass die Feststellung des Finanzamtes, dass die Provisionszahlung in Höhe von € 570.000,00 zweifelsfrei der Umsatzsteuer zu unterwerfen gewesen wäre, nicht geteilt würde. Wie dem Finanzamt im Zuge der Prüfungshandlung bekannt geworden sei, handle es sich beim gegenständlichen Umsatz nicht um einen Provisionumsatz, sondern um ein Optionsentgelt im Zusammenhang mit einem Grundstücksgeschäft. Dies sei auch so der Betriebsprüfung kommuniziert bzw. alle bezughabenden Unterlagen übermittelt worden.

Auch der Betriebsprüfer sei ursprünglich davon ausgegangen, dass es sich dabei um einen steuerfreien Grundstücksumsatz handle. Erst nach Befassung des Fachsenates habe sich ergeben, dass der getätigte Optionsumsatz der Umsatzsteuer zu unterwerfen sei. Von einer zweifelsfreien Umsatzbesteuerung könne somit in keiner Weise die Rede sein.

In diesem Zusammenhang möchte man auch auf die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 20. Jänner 2009, RV/0980-W/08, verweisen. In dieser Entscheidung werde Bezug auf § 217 Abs. 7 BAO genommen. Die Bw möchte nochmals betonen, dass man sich vorweg über die steuerlichen Auswirkungen für das gegenständliche Optionsgeschäft informiert habe. Aufgrund der erteilten Auskunft habe man auch keine Umsatzsteuer in den Optionsvertrag einbezogen. Die Umsatzsteuer sei somit zum Kostenfaktor geworden. Hätte man gewusst, dass Umsatzsteuer zu entrichten sei, wäre mit Sicherheit der abgeschlossene Optionsvertrag anders ausgefallen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Voraussetzung für eine Herabsetzung des Säumniszuschlages im gegenständlichen Fall ist es daher, dass hinsichtlich der selbst zu berechnenden Umsatzsteuer kein grobes Verschulden vorliegt.

Das Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen für die Nichtfestsetzung bzw. Herabsetzung des ersten Säumniszuschlages ist dabei nicht anhand des bisherigen Einhalts von Zahlungs-

fristen, sondern unter Berücksichtigung jener Umstände zu prüfen, die für die Beurteilung der Verschuldensfrage im konkreten Fall maßgeblich sind.

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt. Eine lediglich leichte Fahrlässigkeit liegt nach der Rechtsprechung dann vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (Ritz, BAO³, § 217 Tz 44).

Keine leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt. Auffallend sorglos handelt, wer im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche, und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (vgl. VwGH 15.5.1997, 96/15/0101).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB VwGH 22.4.2004, 2003/15/0112) tritt bei einem Begünstigungstatbestand wie dem § 217 Abs. 7 BAO die Amtswiegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungsgeber in den Hintergrund. Wer eine Begünstigung in Anspruch nehmen will, hat einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Die Bw stützt ihren Antrag im Wesentlichen auf die diffizile „Sachlage“, wodurch er die Umsatzsteuerpflicht nicht erkennen habe können.

Dem ist entgegen zu halten, dass gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 nur Umsätze von Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (GrEStG 1987) steuerfrei sind. Baurechte und Gebäude auf fremden Boden stehen gemäß § 2 Abs. 1 GrEStG 1987 den Grundstücken gleich. Um eine Baurechtseinräumung handelt es sich im gegenständlichen Fall jedoch nicht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat unter Berufung auf *Ruppe*, UStG², § 6 Tz 223, in seinem Erkenntnis vom 20. Oktober 2004, 2000/14/0185 ausgeführt, dass sich die Befreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 auf die Lieferung von Grundstücken bezieht; nicht von der Befreiung umfasst seien sonstige Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken, wie die Vermietung und Verpachtung oder die Einräumung anderer dinglicher oder obligatorische Berechtigungen. Auch Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer UStG 1994, Anm. 8 zu § 6 Abs.1 Z 9 lit a, ist nichts anderes zu entnehmen. Das gleiche gilt für die Umsatzsteuerrichtlinien 2000 des Bundesministeriums für Finanzen. Auch darin findet sich kein Hinweis darauf, dass allenfalls auch die entgeltliche Übertragung einer Kaufoption unter die Steuerbefreiung für Grundstücksumsätze fallen könnte.

Vor diesem Hintergrund kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Behandlung des Optionsumsatzes als umsatzsteuerfrei eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde gelegt worden ist. Bei einer entsprechenden und auch zumutbaren sorgfältigen Vorgangsweise hätte die Bw erkennen müssen oder zumindest leicht erkennen können, dass der von ihr getätigte Optionsumsatz der Umsatzsteuer unterliegt. Die Rechtslage erweist sich in Bezug auf das Optionsgeschäft nicht als so diffizil wie die Bw vorbringt.

Ob der Betriebsprüfer ursprünglich auch von einem steuerfreien Grundstücksumsatz ausging und erst in weiterer Folge – nach Prüfung der Unterlagen - Zweifel hegte, vermag daran nichts zu ändern.

Mit dem Hinweis auf die UFS-Entscheidung vom 20. Jänner 2009, RV/0980-W/08, ist für die Bw ebenfalls nichts gewonnen. Die diesem Fall zugrunde liegenden Umstände sind mit dem vorliegenden Fall nicht zu vergleichen. Dabei ging es nämlich um die Behandlung von Vorsteuern in Verbindung mit zukünftigen steuerpflichtigen und steuerbefreiten Grundstücksumsätzen..

Auch mit dem Vorbringen, dass man sich vorweg über die steuerlichen Auswirkungen für das gegenständliche Optionsgeschäft informiert habe, vermag das Vorliegen eines nur minderen Grad des Versehens nicht darzutun. Abgesehen davon, dass nicht bekannt gegeben wurde, bei wem die behaupteten Erkundigungen eingeholt wurden, ist nicht nachprüfbar, über welchen Informations- und Wissensstand die auskunftgebende Person verfügte. Anzumerken ist, dass nach ständiger Rechtsprechung das Verschulden des Vertreters einer Partei dem Verschulden der Partei selbst gleichzuhalten ist (vgl. zB. VwGH 22.12.2005, 2002/15/0109).

Anders wäre der Fall zu beurteilen, wenn beim Finanzamt eine entsprechende schriftliche Auskunft eingeholt worden wäre und dieses in voller Kenntnis des richtigen Sachverhaltes, die Umsatzsteuerfreiheit bestätigt hätte.

Für den Unabhängigen Finanzsenat steht es daher fest, dass die Umsatzsteuervoranmeldung, mit der die Umsatzsteuer für das Optionsgeschäft erklärt und entrichtet werden hätte müssen, nicht mit der erforderlichen und zumutbaren Sorgfalt vorgenommen worden ist und deshalb im vorliegenden Säumnisfall ein über den minderen Grad des Versehen hinausgehendes Verschulden vorliegt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 3. März 2011