



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb, vom 16. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY, vom 9. November 2004 betreffend Säumniszuschlag 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der Säumniszuschlag 2004 wird auf 0,00 herabgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. November 2004 setzte das Finanzamt einen Säumniszuschlag in Höhe von 418,95 € fest, da die Umsatzsteuer 1-12/2003 in Höhe von 20.947,60 € nicht bis zum Fälligkeitstag, dem 16. Februar 2004, entrichtet worden wäre.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 16. November 2004 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Der Berufungswerber (Bw.) sei Gesellschafter-Geschäftsführer, der zu mehr als 50 % an der F GmbH beteiligt sei. Im Umsatzsteuerprotokoll 2003 sei klargestellt worden, dass neben der Möglichkeit der Vereinfachungsmaßnahme (den Gesellschafter-Geschäftsführer hinsichtlich der Geschäftsführertätigkeit als Nichtunternehmer anzusehen) der Gesellschafter-Geschäftsführer als Unternehmer behandelt werden könne, wenn er dies möchte. Angesichts dieser Optionsmöglichkeit zur Umsatzsteuerpflicht müsse die Regelung gelten, dass der Verzicht (und auch die Rücknahme des Verzichtes) bis zur Rechtskraft des Steuerbescheides möglich sei. Wenn eine Optionsmöglichkeit bis zur Rechtskraft des Steuerbescheides bestehe, sei es unbillig, einen Säumniszuschlag festzusetzen. Es werde daher die Aufhebung des festgesetzten Säumniszuschlages beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Dezember 2004 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Eine Umsatzsteuernachzahlung für ein abgelaufenes Kalenderjahr sei immer spätestens am 15. Februar des nachfolgenden Kalenderjahres fällig. Sollte bis zur Rechtskraft des Umsatzsteuerbescheides 2003 (22. Dezember 2004) von der in der Berufungsschrift fingierten Optionsmöglichkeit zur Umsatzsteuerpflicht Gebrauch gemacht werden, so bestehe unabhängig vom Ablauf der Rechtsmittelfrist des Nebengebührenbescheides (13. Dezember 2004) die Möglichkeit der Berichtigung bzw. Abschreibung des Säumniszuschlages gemäß der §§ 217, 293a, 295 BAO. Der Säumniszuschlag bleibe gemäß § 217 BAO bestehen.

Mit Schriftsatz vom 5. Jänner 2005 wurde durch die ausgewiesene steuerliche Vertretung des Bws. der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebbracht. Wie bereits in der Berufungsschrift vom 16. November 2004 dargelegt worden sei, sei der Bw. Gesellschafter-Geschäftsführer der F GmbH mit einer Beteiligung von mehr als 50 %. Nach Klarstellung im Umsatzsteuerprotokolls 2003, wonach sich solche Geschäftsführer als Unternehmer betrachten und ihre Bezüge mit Umsatzsteuer abrechnen könnten, sei im Zuge der Erstellung der Umsatzsteuererklärung 2003 von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht und der Betrag auch umgehend an das Finanzamt abgeführt worden. Die Erklärung selbst sei etwas später eingereicht worden. Aufgrund der durch die Option verspäteten Zahlung habe das Finanzamt einen Bescheid über die Festsetzung eines Säumniszuschlages erlassen. Gegen diesen Bescheid sei Berufung eingelegt worden und diese unter Anführung einer ziemlich unverständlichen Begründung abgewiesen worden. Möglicherweise wäre die Berufung aus formalen Gründen abzuweisen, weil der Umsatzsteuerbescheid 2003 zwar bereits ergangen aber noch nicht rechtskräftig wäre. Da nunmehr der Bescheid rechtskräftig und somit auch die Option endgültig sei, werde gemäß § 217 (nochmals) der Antrag auf Aufhebung des festgesetzten Säumniszuschlages in Höhe von 418,95 € gestellt.

Mit Schriftsatz vom 26. Jänner 2005 legte die Abgabenbehörde erster Instanz den Vorlageantrag dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Schriftsatz des Unabhängigen Finanzsenates vom 3. Jänner 2008 wurde dem Bw. folgendes vorgehalten:

„Unbestritten ist im vorliegenden Fall, dass die Umsatzsteuer 1-12/2003 in Höhe von € 20.947,60 nicht bis zum Fälligkeitstag 16.2.2004, sondern erst am 18.10.2004 entrichtet worden ist. Die Festsetzung des Säumniszuschlages erfolgte damit grundsätzlich zu Recht, da die Verhängung nicht im Ermessen der Behörde liegt, sondern eine objektive Säumnisfolge ist. Die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Festsetzung des gegenständlichen Säumniszuschlages lagen daher vor.“

„Weder in der Berufung noch im Vorlageantrag wurde vorgebracht, dass der Säumniszuschlag deshalb herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen wäre, weil Sie an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft (§ 217 Absatz

7 BAO). Bei Begünstigungstatbeständen tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der eine Begünstigung (hier: § 217 Absatz 7 BAO) Inanspruchnehmende hat also selbst einwandfrei und unter Ausschlusse jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände (hier: kein grobes Verschulden an der Säumnis) darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.“

Mit Schriftsatz vom 9. Jänner 2008 wurde hierzu bekannt gegeben:

Es sei unbestritten, dass die Umsatzsteuer für den Zeitraum 2003 in Höhe von 20.947,60 € nicht bis zum Fälligkeitstag entrichtet worden sei. Dies deshalb, weil erst im Zuge der Steuererklärung für 2003 die Entscheidung getroffen worden sei, ab dem Jahr 2003 und für folgende Fälligkeitszeiträume von der Option auf Verrechnung der Geschäftsführerbezüge zzgl. Umsatzsteuer Gebrauch zu machen. Es sei somit nachträglich für 2003 die Umsatzsteuer erklärt und abgeführt worden und ab dem Zeitpunkt der Entscheidung auch für folgende Zeiträume diese Vorgangsweise gewählt und die fälligen Umsatzsteuern auch rechtzeitig entrichtet worden. Die Entscheidung, diese Vorgangsweise zu wählen, sei deshalb im Nachhinein getroffen worden, weil erst durch Aussagen im Umsatzsteuerprotokoll 2003 auf diese Möglichkeit hingewiesen worden sei und 2003 das erste noch nicht veranlagte Jahr gewesen wäre. Dem Bw. treffe daher an der Säumnis kein grobes Verschulden, zumal er ja erst im Nachhinein von dieser Wahlmöglichkeit erfahren bzw. Gebrauch gemacht habe. Für Zeiträume ab dem Tag der Entscheidung für dieses Wahlrecht seien wie gesagt, die anfallenden Umsatzsteuern auch immer pünktlich erklärt bzw. entrichtet worden. Die Säumnis sei daher auch nur einmalig (Umstieg durch das Wahlrecht) eingetreten. Die erstmalige Ausübung eines Wahlrechtes im Zuge einer Jahreserklärung sei kein grobes Verschulden an einer Säumnis. Es werde daher unter Hinweis auf § 217 Abs. 7 BAO der Antrag gestellt, den festgesetzten Säumniszuschlag aufzuheben.

In den am 29. März 2007 veröffentlichten Erkenntnissen vom 14. Dezember 2006, 2005/14/0014-0017, hat der Verwaltungsgerichtshof die Bescheidqualität rein automatisationsunterstützt erlassener Erledigungen (insbesondere Säumniszuschlagsbescheide) bejaht. Das mit Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates vom 11. Oktober 2006 gemäß § 281 BAO ausgesetzte gegenständliche Berufungsverfahren kann daher nunmehr fortgesetzt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Gemäß Abs. 4 dieser Gesetzesstelle sind Säumniszuschläge 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 Sinne des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandes (§ 229) als beendet gilt,
- d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.

Nach Abs. 5 entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 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 gemäß § 213 mit jener der nichtzeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat.

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.

Unbestritten ist, dass die dem angefochtenen Säumniszuschlagsbescheid vom 9. November 2004 zugrunde liegende Abgabenverbindlichkeit (Umsatzsteuer 1-12/2003 im Ausmaß von 20.947,60 €) nicht bis zum Fälligkeitstag 16. Februar 2004 entrichtet wurde.

Im vorliegenden Fall liegt kein Aufschiebungsgrund nach § 217 Abs. 4 lit. a bis d BAO vor.

Nach Aktenlage liegt auch keine ausnahmsweise Säumnis im Sinne des § 217 Abs. 5 BAO vor, weil die zuschlagsbelastende Abgabe nicht innerhalb von fünf Tagen ab Säumnis entrichtet wurde.

Die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Festsetzung des gegenständlichen Säumniszuschlages lagen daher vor.

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). Berufungserledigungen haben auf die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Entscheidung einzugehen. Daher ist der Antrag

gemäß § 217 Abs. 7 BAO vom 9. Jänner 2008 in der gegenständlichen Berufungsentscheidung zu berücksichtigen.

In einem vom Antragsprinzip beherrschten, auf die Erlangung einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichteten Verfahren, tritt die Amtsweigigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Dies bedeutet, dass derjenige, der eine Begünstigung in Anspruch nehmen will, von sich aus einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels des Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen hat, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Nach Lehre und Rechtsprechung liegt grobes Verschulden vor, wenn das Verschulden nicht nur als leichte Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB anzusehen ist. 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.

Im Zusammenhang mit der Unternehmereigenschaft eines Gesellschafter-Geschäftsführers einer Kapitalgesellschaft trat eine Änderung der Rechtsprechung ein. Die Umsatzsteuerrichtlinien 2000 vom 24. Februar 2004, Z. 09 4501/2-IV/9/04 lauten in diesem Zusammenhang nunmehr:

"Der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH ist als selbständig und somit als Unternehmer anzusehen, wenn aufgrund der Höhe seines Geschäftsanteiles (50 % oder mehr) oder aufgrund gesellschaftsrechtlicher Sonderbestimmungen (Sperrminorität) Gesellschafterbeschlüsse gegen seinen Willen nicht zustande kommen können (siehe z.B. VwGH vom 9. Dezember 1980, 1666, 2223, 2224/79 und vom 18. September 1996, 96/15/0121). Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung kann jedoch auch ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH wie ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer Personengesellschaft, somit als Nichtunternehmer, behandelt werden."

Der Bw. ist Gesellschafter-Geschäftsführer der F GmbH und ist zu mehr als 50 Prozent an dieser beteiligt. Aus der Aktenlage geht hervor, dass der Bw. der oben zitierten Änderung insofern Rechnung getragen hat, als er ab der Veranlagung 2003 als Unternehmer anzusehen ist. Er nimmt die Wahlmöglichkeit, aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung als Nichtunternehmer zu gelten, nicht in Anspruch.

Die klare Stellung der Unternehmereigenschaft des Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH erfolgte in der Änderung der Umsatzsteuerrichtlinien vom 24. Februar 2004. Im Zuge der Erstellung der Umsatzsteuererklärung 2003 hat sich offenbar der Bw. bzw. sein steuerlicher Vertreter mit dieser Änderung auseinandergesetzt. Noch bevor die Umsatzsteuererklärung 2003 am 9. November 2004 beim Finanzamt eingereicht wurde, wurde

schon am 18. Oktober 2004 die Umsatzsteuer 1-12/2003 dem Finanzamt gemeldet und entrichtet. Die Tätigkeit des Bw. galt jahrelang als nichtunternehmerische Tätigkeit. Er war somit nicht verpflichtet Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen. Entsprechend den Umsatzsteuerrichtlinien hätte der Bw. die Behandlung als Nichtunternehmer durchaus weiter behalten können. Im Rahmen der Erstellung der Jahreserklärung 2003 wurde er sich des Umstandes bewusst, dass er als Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH nunmehr grundsätzlich als Unternehmer anzusehen ist. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kann ein grobes Verschulden dem Bw. dabei nicht zur Last gelegt werden, da bei Fälligkeit der Umsatzsteuer 1-12/2003 (16. Februar 2004) die Änderung der Umsatzsteuerrichtlinien noch gar nicht veröffentlicht war. Auch ein sorgfältig denkender und handelnder Mensch hätte sich erst bei der Erstellung der Jahreserklärung mit diesen Neuerungen befasst.

Dem Antrag war somit statzugeben und der Säumniszuschlag auf 0,00 € herabzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 4. Februar 2008