

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Michael Schrattenecker in der Beschwerdesache XY, G-Dorf, vertreten durch Prodingler, Wiedemaier und Partner SteuerberatungsgmbH & Co KG, Martin Lodinger-Straße 7, 5630 Bad Hofgastein, über die Beschwerde vom 15. Februar 2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See vom 27. Jänner 2012, betreffend Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages gemäß

§ 217 Abs. 7 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als **unbegründet abgewiesen**.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt:

Mit Nebengebührenbescheid vom 9. Dezember 2011 wurde der Abgabepflichtigen XY wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Umsatzsteuer 2010 in Höhe von € 67.356,90 gemäß § 217 Abs. 1 und 2 ein Säumniszuschlag (SZ) von € 1.347,14 vorgeschrieben.

Mit Anbringen des ausgewiesenen Vertreters vom 12. Dezember 2011 stellte die Beschwerdeführerin (Bf.) den Antrag auf Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO. Sie führte aus, dass die Nachzahlung aus der Umsatzsteuerjahreserklärung 2010 von € 67.356,90 daraus resultierte, dass im Juli 2010, dem Zeitpunkt der Betriebsübergabe an die Tochter, leider übersehen wurde, die Umsatzsteuer aus dieser Übergabe fristgerecht in Rechnung zu stellen. Auch die Vorsteuer sei von der Unternehmerin erst mit der Jahreserklärung geltend gemacht worden. Da das Guthaben umgehend auf das Abgabenkonto von XY übertragen wurde, sei es zu keinem Steuerausfall gekommen. Die rechtzeitige Vornahme der Verrechnung sei im Sommer 2010 auch deshalb übersehen worden, da in diesem Zeitraum ein Wechsel in der steuerlichen Vertretung vorgenommen wurde. Insgesamt liege kein grobes Verschulden, sondern lediglich ein leichtes Verschulden vor, so dass um Abschreibung des SZ ersucht werde.

Mit Bescheid vom 27. Jänner 2012 hat das Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See diesen Antrag abgewiesen. Das Finanzamt verwies zunächst darauf, dass die am 17.1.2011 fällige Umsatzsteuer erst mittels Umbuchung am 30.11. und damit verspätet entrichtet wurde. Der SZ sei daher verwirkt und zurecht vorgeschrieben worden. Der vorgebrachte Sachverhalt hinsichtlich Betriebsübergabe sei nicht gänzlich nachvollziehbar bzw. für die Festsetzung eines SZ nicht relevant. Die angeführten Umstände bezüglich Steuerberaterwechsel und nicht fristgerechter Rechnungserstellung könnten nicht zu Lasten des öffentlichen Interesses gehen. Die Betriebsübergabe sei im August erfolgt und daher in der UVA 08/2010 zu erfassen gewesen. Dies unabhängig von einer erfolgten Rechnungslegung.

In der dagegen rechtzeitig erhobenen Berufung (nunmehr Beschwerde) wird vorgebracht, dass die Buchhaltung der Bf. stets durch diese selbst erledigt wurde. So auch im Jahr 2010. Eine Eigenverbrauchsbesteuerung bzw. eine in Rechnungsstellung der auf den Eigenverbrauch entfallenden USt im Sinne des § 12 Abs. 15 UStG wäre daher von der Abgabepflichtigen selbst vorzunehmen gewesen. Dies sei objektiv nicht geschehen, sondern sei erst im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses durch den Steuerberater erfolgt. Es liege daher kein grobes Verschulden der Antragstellerin vor. Die Sachlage sei eindeutig. Die Kanzlei sei nie mit der Erstellung der UVA beauftragt gewesen. Einzig ausführende und verantwortliche Person sei die Pflichtige gewesen. Sie habe es tatsächlich übersehen die Eigenverbrauchsbesteuerung fristgerecht durchzuführen und den Eigenverbrauch fristgerecht in Rechnung zu stellen. Ein grobes Verschulden der Bf. könne nicht vorliegen, da es sich dabei um Vorgänge handle, die weit vom normalen Geschäftsgang entfernt sind.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. April 2012 hat das Finanzamt diese Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde darauf hingewiesen, dass es sich bei § 217 Abs. 7 BAO um eine Begünstigungsbestimmung handle, so dass den Antragsteller eine erhöhte Behauptungs- und Beweislast treffe. Der eine Begünstigung in Anspruch Nehmende habe einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden könne. Im Gegenstandsfall sei es unterlassen worden, den Entnahmeeigenverbrauch in die Selbstberechnung der Umsatzsteuervorauszahlung 08/2010 aufzunehmen. Diese gänzliche Nichtberücksichtigung könne nicht als Fehler angesehen werden, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Die vorgebrachten Gründe reichten für eine Abschreibung des Säumniszuschlages nicht aus.

Durch den rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag gilt die Berufung (Beschwerde) wiederum als unerledigt. Die Bf. könne wohl keine Kenntnis vom Vorliegen eines Entnahmeeigenverbrauches oder der Möglichkeit des § 12 Abs. 15 UStG haben, diesfalls könne kein grobes Verschulden bei ihr gesehen werden. Die Abgabepflichtige habe die Buchhaltung ihres Betriebes jahrelang fehlerlos erledigt. Beim Betriebsübergang handle es sich um einen einmaligen Vorgang des unternehmerischen Lebens. Eine Kenntnis des Entnahmeeigenverbrauches könne von der Abgabepflichtigen nicht verlangt

werden, weil dafür vertiefte Kenntnisse des Umsatzsteuerrechtes erforderlich sind. Es liege kein schweres Verschulden der Bf. vor. Sie sei von der Richtigkeit ihres Handelns ausgegangen als sie die UVA 08/2010 erstellt habe. Ihr geringfügiger Fehler sei erst durch die Steuerberatungskanzlei bei Erstellung des Jahresabschlusses erkannt und sofort berichtigt worden.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit d) nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe des § 217 BAO Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Die dem Säumniszuschlag zugrunde liegende Umsatzsteuer(nachforderung) für 2010 in Höhe von € 67.356,90 resultiert aus der im Sommer 2010 vorgenommenen Betriebsübergabe, die umsatzsteuerrechtlich einen Eigenverbrauchstatbestand darstellt. Dieser Sachverhalt blieb in der UVA 08/2010 unberücksichtigt. Die Bf. reichte die Voranmeldung für August am 6.10.2010 ein und entrichtete den selbst errechneten Betrag von € 4.307,26 am 18.10.2010. Infolge des abweichenden Wirtschaftsjahres ergab sich für die Umsatzsteuer 2010 nach § 21 Abs. 1 UStG der Fälligkeitstag 17.1.2011. Die tatsächliche Entrichtung erfolgte im Wege der Umbuchung erst mit 30.11.2011 und war damit verspätet. Mit diesem Tag gilt die Umsatzsteuer als entrichtet, sodass die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages eingetreten ist.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind SZ 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).

Im vorliegenden Fall argumentiert die Bf. damit, dass sie die Umsatzsteuervoranmeldungen immer selbst erstellt habe, anlässlich der Betriebsübergabe aber übersehen habe die USt aus der Veräußerung fristgerecht in Rechnung zu stellen. Da es sich bei der Übergabe des Betriebes um einen Vorgang handle, der außerhalb des normalen Geschäftsganges liege, könne ihr daraus kein grobes Verschulden vorgeworfen werden. Sie habe keine Kenntnis vom Eigenverbrauchstatbestand gehabt, bisher sei die Buchhaltung fehlerlos geführt worden, sie sei überzeugt gewesen richtig zu handeln. Zudem sei es im Sommer 2010 zu einem Steuerberaterwechsel gekommen. All dies habe zur verspäteten Entrichtung geführt. Nach Erkennen des Fehlers sei der Sachverhalt im Zuge des Jahresabschlusses saniert und die Umsatzsteuer entrichtet worden. Es könne allenfalls ein leichtes Verschulden vorliegen.

Das Antragsrecht auf Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen setzt voraus, dass den Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden an der Säumnis trifft. Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt.

Grobes Verschulden liegt hingegen vor, wenn das Verschulden nicht mehr als leichte Fahrlässigkeit anzusehen ist. Eine lediglich leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (VwGH 13.9.1999, 97/09/0134). Keine leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand auffällig sorglos gehandelt hat. Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Verhältnissen zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (VwGH 27.9.2012, 2009/16/0098).

Der Gegenstandsfall unterscheidet sich von den typischen Anwendungsfällen des § 217 Abs. 7 deutlich. Geht es in diesen Fällen meist darum, dass eine Zahlungsfrist aus den verschiedensten Gründen übersehen wurde, oder darum, dass einem ansonsten zuverlässigen Mitarbeiter einmalig ein Fehler unterläuft, so liegt hier die Ursache des SZ-Anfalles auf einer anderen Ebene. Die Abgabepflichtige hat ihr Unternehmen veräußert und nicht erkannt, dass hier ust-rechtlich ein Eigenverbrauchstatbestand verwirklicht wird. Daher hat sie die UVA für 08/2010 (nur) aus den laufenden Umsätzen errechnet und die entsprechende Zahllast an das Finanzamt abgeführt. Die Umsatzsteuer aus der Betriebsübergabe blieb dagegen unberücksichtigt.

Das Beschwerdevorbringen, es handle sich bei der Betriebsübergabe um einen einmaligen Vorgang im "unternehmerischen Leben", mag ebenso zutreffen, wie die Ausführungen, dass dafür vertiefte Kenntnisse des Umsatzsteuerrechtes erforderlich sind. Dabei wird jedoch übersehen, dass die Beschwerdeführerin durchgehend von einem Wirtschaftstreuhänder vertreten war. Nach Auffassung des BFG ist gerade in der Phase einer Unternehmensübergabe der Steuerberater sowohl in deren Vorbereitung als auch in der Abwicklung besonders gefordert, weil eben der steuerliche Laie nicht in der Lage ist, die steuerlichen Konsequenzen abzuschätzen. Offensichtlich sind hier Fehler unterlaufen, die mit der bloßen Nichteinhaltung von Zahlungsterminen und Fristen nichts zu tun haben. Der Fehler ist hier eher im Bereich der Offenlegungs- und Erklärungspflicht nach den Bestimmungen der BAO zu suchen. Dieser Fehler wurde erst bei Erstellung der Jahreserklärung 2010 entdeckt und saniert. Die Begünstigungsbestimmung des § 217 Abs. 7 wurde geschaffen um Rechtsnachteile zu vermeiden, die sich aus Vorgängen im Verrechnungsbereich ergeben, bei denen es ohne grobes Verschulden des Abgabepflichtigen zu einer verspäteten Entrichtung gekommen ist. Nicht umfasst sind davon jene Sachverhalte, wo Fehler bzw. Unrichtigkeiten in Abgabenerklärungen (und die Umsatzsteuervoranmeldung ist eine solche) passieren, die erst später erkannt und saniert werden.

An dieser Beurteilung ändert auch der Umstand nichts, dass nach dem Beschwerdevorbringen vom 12.12.2011 im Sommer 2010 ein Wechsel in der steuerlichen Vertretung vorgenommen wurde. Bei einem Vertreterwechsel haben alle Beteiligten, der Mandant und die beteiligten Steuerberater, dafür Sorge zu tragen, dass die Verpflichtungen gegenüber dem Finanzamt eingehalten werden. Nach Auffassung des BFG erfordern solche Übergangsphasen eine besondere Sorgfalt aller Beteiligten, zumal hier das Risiko höher anzusetzen ist als im Falle eines laufenden Vertretungs- und

Betreuungsverhältnisses. Dabei ist zu beachten, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das (grobe) Verschulden eines Vertreters dem Verschulden des Vertretenen gleichzusetzen ist.

Den beiden im Vorlageantrag angeführten Entscheidungen des UFS Wien liegen nicht vergleichbare Sachverhalte zugrunde. In beiden Fällen ging es um Fehlleistungen von verlässlichen Mitarbeitern bzw. der zuverlässigen Ehegattin und um die Frage des Überwachungsverschuldens. Aus diesen Erkenntnissen lässt sich für die Bf. nichts gewinnen, da im vorliegenden Fall schlicht auf die Erfassung der Betriebsübergabe "vergessen" wurde.

Zusammenfassend geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass im vorliegenden Fall nicht mehr von einer leichten Fahrlässigkeit, d.h. von einem Fehler, der gelegentlich auch einem sorgfältigen Menschen unterläuft, gesprochen werden kann. Es ist vielmehr in Übereinstimmung mit dem Finanzamt vom Vorliegen eines groben Verschuldens im Sinne des § 217 Ab. 7 BAO auszugehen.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

### **Zulässigkeit einer 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. Diese Voraussetzungen liegen im Gegenstandsfall nicht vor.

Salzburg-Aigen, am 6. September 2017