



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 18. März 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 18. Februar 2011 betreffend Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen gemäß § 217 Abs. 7 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

A) Selbstanzeige

Mit Eingabe vom 28.7.2010 erstattete die steuerliche Vertreterin für die Berufungswerberin vor Beginn der Betriebsprüfung für die Jahre 2006 bis 2008 folgende Selbstanzeige:

1. Sachverhalt

1.1. Nicht kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln

Das österreichische Unternehmen Bw vermietet Transportfahrzeuge und Anhänger an die ungarische Ges1 und in der Folge an die Ges2 mit Sitz in Ungarn.

Bis zum 31.12.2009 lautete der § 3a Abs. 10 Z 12:

Sonstige Leistungen im Sinne des Abs. 9 sind:

Z 12 Die Vermietung beweglicher Gegenstände, ausgenommen Beförderungsmittel.

Dadurch fielen Beförderungsmittel unter die Generalklausel des § 3a Abs. 12 und waren am Unternehmerstandort, also in Österreich, der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Das Erlöskonto wurde bisher irrtümlich steuerfrei geführt, da die Sonderregelung der Ausnahme von Beförderungsmitteln übersehen wurde. Da jedoch der Empfänger der Leistung (Ungarischer Tochterbetrieb) eine gleichlautende Buchung durchgeführt hat und auch keine Vorsteuer im Erstattungsverfahren geltend gemacht hat, handelt es sich im Sinne der aktuellen B2B Regelung um einen "Durchlaufumsatz" und entstand damit der Republik kein Schaden.

Seit 1.1.2010 gilt die B2B Regelung und ist damit keine Ust-Verrechnung mehr notwendig und damit die Verbuchung wieder korrekt.

1.2. Weiterverrechnete Treibstoffe

In UStR 2000 Rz 3984 in der Fassung bis 30.9.2009 wurde ausgeführt, dass zur Vermeidung von Wettbewerbsnachteilen für österreichische Bunkerbetriebe in Abholfällen die Lieferung von Treibstoffen (Bunkeröl) und Schmierstoffen an Binnenschifffahrtsunternehmen und die Betankung von LKW aus anderen EU-Staaten unter bestimmten Voraussetzungen als innergemeinschaftliche Lieferung gemäß Art. 7 Abs. 1 UStG 1994 steuerfrei behandelt werden kann.

Diese Vereinfachungsregelung wurde geschaffen, weil verschiedene andere EU-Staaten derartige Regelungen vorsahen und es ansonsten zu massiven Wettbewerbsnachteilen für die österreichische Wirtschaft gekommen wäre. Da diese Regelung nach Ansicht der Kommission der Europäischen Gemeinschaften nicht dem Gemeinschaftsrecht entspricht und derartige Regelungen offensichtlich auch in anderen Mitgliedsstaaten nicht mehr bestehen, wurde sie mit Wirkung ab 1. Oktober 2009 aufgehoben.

Es werden daher die verrechneten Treibstoffe ab 1. Oktober 2009 ebenfalls der österreichischen Umsatzsteuer unterworfen. Diese Sonderregelung bzw. Aufhebung in den UStRL wurde vom Unternehmen übersehen und die Treibstoffverrechnungen weiterhin als innergemeinschaftliche Lieferung umsatzsteuerfrei behandelt und irrtümlich als steuerfreie Umsätze verbucht.

Soweit seitens der Finanz eine andere Rechtsansicht im Zusammenhang mit der Auslegung der Rz 3984 besteht und die Treibstofflieferungen (Betankungen) auch vor dem 1.10.2009 als umsatzsteuerpflichtig ansieht, wird auch für diesen Betrag eine Selbstanzeige erstattet.

Auch hier muss festgestellt werden, dass im Gegenzug der Rechnungsempfänger keine Vorsteuern geltend gemacht und daher der Republik kein Schaden erwachsen ist.

2. Zahlungsaufschub

Da der Republik kein Schaden entstanden ist und die Vorsteuerbeträge durch die ungarische Tochter im Erstattungsverfahren die Vorsteuerbeträge beantragen muss und damit in der Folge ein Überrechnungsantrag möglich ist, wird eine Stundung bis zum 30.6.2011 der gesamten Umsatzsteuerbeträge im Verweis auf § 29 (2) FinStrG beantragt. Soweit eine vorherige Überrechnung aus dem Finanzamt Graz Stadt möglich ist, werden die Beträge unverzüglich übertragen.

Wir beantragen die Umsatzsteuerjahreserklärungen (Bescheide) für 2005, 2006, 2007, 2008 und 2009 zu berichtigen und die Festsetzung der UVA für die Zeiträume 1-5/2010 gem. § 21 (3) UStG nach den unten angeführten Aufstellungen vorzunehmen.

...

3. Antrag gemäß § 217 (7) BAO

Da aus der Umsatzsteuerverrechnung kein Schaden für die Republik entstanden ist, da die Vorsteuerbeträge seitens des Leistungsempfängers bisher nicht geltend gemacht wurden,

bzw. Überrechnungsanträge bei der Geltendmachung gestellt werden, wird beantragt von der Verhängung eines Säumniszuschlages gem. § 217 (7) BAO Abstand zu nehmen.

B) Betriebsprüfung

Im Zuge der mit Bericht vom 6.12.2010 abgeschlossenen Betriebsprüfung traf der Prüfer auszugsweise folgende Feststellungen:

Tz 1 iVm Pkt. 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 16.11.2010:

Die Firma Bw-GmbH (TB) vermietet an ihre ungarischen Tochterfirmen Ges.1 (TBT) ab 2006 bzw. Ges.2 (TVV) ab 2008 diverse LKW (Sattelzugmaschinen) bzw. Sattelaufleger (Anhänger). Des weiteren verrechnet die TB den Tochterfirmen Treibstoffkosten für Tankungen der ungarischen Fahrzeuge an der Haustankstelle (Fa. XY) in Österreich. Beide Leistungen (Vermietung und Treibstoffkosten) wurden bisher von der TB steuerfrei (ohne USt) an die ungarische Tochterfirma fakturiert. Die Firma Bw-GmbH (TB) hat nach Rücksprache mit dem Steuerberater vor Beginn der Betriebsprüfung eine Selbstanzeige dahingehend eingebracht, dass die obigen Sachverhalte der Umsatzsteuer unterworfen werden (und die ungarische Tochterfirma idF die Vorsteuererstattung für diese Beträge beantragen wird).

Die Ansicht der Finanzverwaltung zu den obigen Sachverhalten ist, dass die Vermietung von Beförderungsmitteln bis 31.12.2009 gem. § 3 a (12) UStG 1994 der österreichischen Umsatzsteuerpflicht unterliegt, da die Vermietung dieser Gegenstände von der Regelung nach § 3 a (9) iVm § 3a (10) Z 12 UStG ausgenommen und daher der Leistungsort Österreich ist. Ab 1.1.2010 unterliegt die *kurzfristige* Vermietung (bis 30 Tage bei KfZ) am Ort der Übergabe der Umsatzsteuer [§ 3 a (12) UStG 1994] und die *langfristige* Vermietung (über 30 Tage) nach der Generalklausel des § 3 a (6) UStG 1994 am Empfängerort (B2B).

Hinsichtlich der Treibstofflieferungen (Betankung der LKW) an die ungarische Tochterfirma ist die Finanzverwaltung der Ansicht, dass es sich hier nicht um steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen handelt, da nicht nachgewiesen werden kann, dass der erworbene Treibstoff in den anderen EU-Mitgliedstaat ausgeführt wird (siehe zB RZ 3984 USt-Kommentar Berger/Bürgler//Kanduth-Kristen/Wakounig [Stand 30.4.2009]). Die Ausnahmeregelung für Bunkerschiffe ist bei LKW's nicht anwendbar. Es liegen daher steuerpflichtige Lieferungen in Österreich vor. Daher ist die Umsatzsteuer gemäß der Selbstanzeige durch die BP festzusetzen.

Tz 2 iVm Pkt. 2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 16.11.2010

Dieser Punkt betrifft Umsatzsteuern für die Jahre 2006 bis 2009 aus dem Leasing von zwei PKW der Marke BMW von deutschen Zweigstellen österreichischer Leasingunternehmen, und führte zu im entscheidungsgegenständlichen Verfahren betreffend Säumniszuschläge nicht thematisierten Nachforderungen an Umsatzsteuer in Höhe von 3.218,41 € (2006), 5.528,74 € (2007), 5.863,19 € (2008) und 2.785,23 € (2009).

Tz 3 iVm Pkt. 3 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 16.11.2010

Das geprüfte Unternehmen vermietet 2006 und 2007 Sattelaufleger, die in Österreich kraftfahrrechtlich zugelassen sind, an das ungarische Tochterunternehmen Ges.1 (TBT). Im ersten Halbjahr 2007 werden diese Fahrzeuge dann sukzessive in Österreich abgemeldet, sodass ab ca. Mai 2007 keine kraftfahrrechtlich in Österreich zugelassenen Auflieger mehr vorhanden sind.

Die TB vermietet auch Sattelzugmaschinen an die TBT, die beginnend ab 9/2006 teilweise ebenfalls in Österreich kraftfahrrechtlich abgemeldet werden. Die Firma TB hat die Kraftfahrzeugsteuer für 2006 derart berechnet, dass für die überzähligen Auflieger keine Kfz-Steuer entrichtet wurde. Durch die Abmeldung der Sattelzugmaschinen beginnend ab 9/2006 wurden den Abmeldungen entsprechend mehr Auflieger als überzählig behandelt, obwohl sie noch tlw. bis 5/2007 in Österreich zugelassen waren und an die TBT vermietet wurden.

Gemäß § 1 (2) KfzStG ist für überzählige Anhänger aber dann schon eine Kfz-Steuer zu erheben, wenn diese von Kraftfahrzeugen eines anderen Steuerschuldners gezogen werden. Da die von der Firma bisher als überzählig behandelten (noch in Österreich kraftfahrrechtlich zugelassenen), aber an die ungarische TBT vermieteten Auflieger von Zugfahrzeugen (Kraftfahrzeugen) der TBT (= anderer Beitragsschuldner) gezogen wurden, sind diese Auflieger nach Ansicht der BP nicht überzählig, und ist für diese Auflieger weiterhin (bis zur tatsächlichen kraftfahrrechtlichen Abmeldung in Österreich) KfZ-Steuer zu entrichten.

Im übrigen verweist die BP auf die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.5.2006, [2005/16/0282](#).

Aufgrund obiger Ausführungen ergeben sich bei den KfZ-Steuern der Jahre 2006 und 2007 (*näher dargestellte*) Erhöhungen aufgrund der BP.

C) Säumniszuschläge

Das Finanzamt setzte den Prüferfeststellungen folgend mit Bescheiden vom 22.12.2010 die Kraftfahrzeugsteuer für 1-12/2006, 1-12/2007, sowie die Umsatzsteuern 2006, 2007, 2008, 2009 und 6/2010 fest. Von den in diesen Bescheiden ausgewiesenen Nachforderungen wurden mit Bescheid vom 10.1.2011 folgende Säumniszuschläge festgesetzt:

Abgabe	Frist	Betrag in €	Säumniszuschlag
Kraftfahrzeugsteuer 01-12/2006	15.02.2007	6.570,00	131,40
Umsatzsteuer 2006	15.02.2007	45.723,39	914,47
Kraftfahrzeugsteuer 01-12/2007	15.02.2008	2.624,00	52,48
Umsatzsteuer 2007	15.02.2008	544.973,98	10.899,48
Umsatzsteuer 2008	16.02.2009	418.661,40	8.373,23
Umsatzsteuer 2009	15.02.2010	455.326,46	9.106,53
Umsatzsteuer 06/2010	16.08.2010	184.343,62	3.686,87

Mit einem elektronisch am 15.2.2011 eingebrachten Anbringen wurde um "Nachsicht" dieser Säumniszuschläge gemäß § 217 Abs. 7 BAO ersucht. Zur Begründung wurde ausgeführt wie unter Punkt 1.2 der oben zitierten Selbstanzeige und neuerlich darauf hingewiesen, dass der Rechnungsempfänger keine Vorsteuer geltend gemacht habe, wodurch der Republik kein Schaden entstanden sei und die Belastung (mit den Säumniszuschlägen) zu einer unsachgemäßen hohen Belastung führen würde. Es werde daher gebeten, dem Antrag im Sinne der Billigkeit und Zweckmäßigkeit stattzugeben.

Das Finanzamt wies diesen Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO mit Bescheid vom 18.2.2011 ab, da grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung der den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Abgaben vorgelegen sei. Rz 3984 der UStRL hätte bis 30.9.2009 gelautet: "Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung liegt bei einer Lieferung von Treibstoff zwecks Betankung von Kraftfahrzeugen (zB Lkw) oder von gewerblichen Schiffen (zB Donauschiffe) grundsätzlich schon deshalb nicht vor, weil nicht nachgewiesen werden kann, dass der erworbene Treibstoff in den anderen EU-Mitgliedstaat ausgeführt wurde. Um Wettbewerbsnachteile für österreichische Bunkerbetriebe zu vermeiden, kann in Abholfällen die Lieferung von Treibstoffen (Bunkeröl) an Binnenschifffahrtsunternehmer aus anderen EU-Staaten als innergemeinschaftliche Lieferung gem. Art. 7 Abs. 1 UStG steuerfrei behandelt werden (unter bestimmten Voraussetzungen). Die Regelung ist für die Lieferung von Schmierstoffen entsprechend anwendbar." Ab 1.10.2009 laute die Rz 3984 wie folgt: "Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung liegt bei einer Lieferung von Treibstoff zwecks Betankung von Kraftfahrzeugen (zB LKW) oder von gewerblichen Schiffen (zB Donauschiffe) schon deshalb nicht vor, weil nicht nachgewiesen werden kann, dass der erworbene Treibstoff in den anderen EU-Mitgliedstaat ausgeführt wurde." Die Steuerbefreiung sei daher immer nur für die Binnenschiffahrt anwendbar gewesen und hätte zu keinem Zeitpunkt für die Lieferung von Treibstoffen für Kraftfahrzeuge (z.B. Betankung von LKW) gegolten. Es sei daher von der Berufungswerberin zu Unrecht eine Steuerbefreiung für die Betankung der LKW's angenommen worden. Es liege keine Änderung einer Rechtsansicht in der Richtlinie vor. Eine steuerlich vertretene Firma hätte die Umsatzsteuerpflicht dieser Lieferungen erkennen müssen. Richtig sei, dass die Rechnungsempfänger keine Vorsteuerbeträge geltend machen "konnten". Auf die Frage, ob den Abgabepflichtigen an der Säumnis ein grobes Verschulden treffe, habe dieser Umstand jedoch keinen Einfluss.

Nach Abfertigung dieses Bescheides langte beim Finanzamt am 18.2.2011 um 18:05 Uhr im elektronischen Weg noch eine Ergänzung des Antrages vom 15.2.2011 ein, in dem ausgeführt wurde, dass die Berufungswerberin Transportfahrzeuge an die ungarische Ges1 und in der Folge an die ungarische Ges2. vermietet habe. Dabei sei die Vermietung unter die Generalklausel des § 3a Abs. 12 gefallen und am Unternehmerort, also in Österreich, der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Aus Vereinfachungsgründen habe der Gesetzgeber dann mit 1.1.2010 im Rahmen der B2B Regelung Reverse Charge möglich gemacht. Da die korrespondierenden Firmen bis zur Berichtigung auch keine Vorsteuern in Anspruch genommen hätten, sei der Republik kein Schaden entstanden. Es werde daher geben, die teilweise auf diesen Umstand entfallenden Säumniszuschläge in Höhe von 33.164,46 € gemäß § 217 BAO nachzusehen.

Mit elektronisch am 18.3.2011 (23:54 Uhr) erstellter und am 19.3.2011 (00:05 Uhr) über FinanzOnline eingelangter Eingabe wurde Berufung gegen den Abweisungsbescheid vom 18.2.2011 erhoben. Im Rahmen einer Betriebsprüfung über die Jahre 2006 – 2008 sei beanstandet worden, dass die kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln, sowie weiterverrechnete Treibstoffe an ungarische Unternehmen im Abholungsfall nicht der Umsatzsteuer unterworfen wurden. Dies sei zwischenzeitig berichtigt worden. Festgestellt werden müsse aber, dass im Gegenzug der Leistungsempfänger keine Vorsteuer geltend gemacht habe und damit der Republik kein Schaden entstanden sei. Im Rahmen einer Betriebsprüfung über die Jahre 2003 bis 2005 sowie in mehreren Umsatzsteuersonderprüfungen sei in der Vergangenheit dieser Umstand nicht beanstandet worden, sodass die Verantwortlichen im Rechnungswesen auf die Richtigkeit ihres Tuns vertraut hätten und ihr Verhalten darauf ausgerichtet hätten. Es sei dabei weder fehlender Zahlungswille gegeben noch die Gleichmäßigkeit der Besteuerung gefährdet gewesen. Erkenne nun die Behörde den Fehler, so habe sie in der Folge dafür Sorge zu tragen, dass im Sinne der Rechtmäßigkeit und Richtigkeit dieser Fehler korrigiert werde. Dies sei zwischenzeitig auch erfolgt. Darauf begründet Säumniszuschläge festzusetzen, stelle eine Unbilligkeit dar, habe doch auch der Gesetzgeber mittlerweile selbst die Vermietung von Transportmitteln der B2B Regel unterworfen, womit keine USt-Verrechnung mehr notwendig sei. Die Verrechnung sei ab diesem Zeitpunkt wieder korrekt. Es werde daher die Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung der Säumniszuschläge in Höhe von 33.164,46 € beantragt.

Über die Berufung 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 Abgabenbetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

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).

Die Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO normiert einen Begünstigungstatbestand, wonach auf Antrag des Steuerpflichtigen von der Anlastung eines Säumniszuschlages ganz oder teilweise Abstand zu nehmen ist, wenn ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft. Ein derartiges Verfahren, das auf die Erlangung einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichtet ist, wird vom Antragsprinzip beherrscht. Dies bedeutet, dass der Grundsatz der strikten Amts-

wegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt. Dieser hat also selbst *einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels* das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (z.B. UFS 4.11.2004, RV/0390-L/04; UFS 3.5.2007, RV/0793-L/04; UFS 16.4.2010, RV/0695-L/09; vgl. auch VwGH 25.2.2004, [2003/13/0117](#) und VwGH 22.4.2004, [2003/15/0112](#) zu § 212 BAO).

Den gegenständlichen Säumniszuschlägen liegen ausnahmslos Selbstbemessungsabgaben zugrunde. Die Berufungswerberin wendet für einen Teil dieser Abgaben ein, dass sie an der im Zuge der Selbstanzeige offengelegten bzw. im Rahmen der Betriebsprüfung festgestellten Unrichtigkeit der von ihr vorgenommenen Selbstberechnung kein grobes Verschulden treffe, da sie eine den UStR entnommene Rechtsansicht vertreten bzw. ab 1.10.2009 deren Änderung übersehen habe (Treibstofflieferungen). Für einen weiteren Teil der Abgaben wird ein bloßes Übersehen der geltenden rechtlichen Bestimmungen ins Treffen geführt (Fahrzeugvermietung). Schließlich wird für einen Teil der den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Nachforderungen keinerlei Begründung für die Unrichtigkeit der Selbstberechnung angeführt (Kraftfahrzeugsteuer; Umsatzsteuer aus dem PKW-Leasing).

Insoweit keine Gründe für die seinerzeitige Unrichtigkeit der Selbstberechnung angeführt wurden, fehlt es an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für eine Nichtfestsetzung bzw. Herabsetzung der Säumniszuschläge, da nicht aufgezeigt wurde, dass kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorgelegen wäre; dies wäre im Verfahren gemäß § 217 Abs. 7 BAO jedoch Aufgabe der Berufungswerberin gewesen.

Soweit Gründe für ein fehlendes grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der seinerzeitigen Selbstberechnung vorgebracht wurden, überzeugen diese nicht.

1) Umsatzsteuer aus der Vermietung von Fahrzeugen

Dazu brachte die Berufungswerberin in der Selbstanzeige nur vor, dass die Sonderregelung des § 3a Abs. 10 Z 12 UStG betreffend Beförderungsmittel übersehen worden sei. In der am 18.2.2011 nachgereichten Ergänzung zum Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO wird auf die gesetzliche Änderung ab 1.1.2010 sowie darauf hingewiesen, dass der Republik kein Schaden entstanden sei, weil von den Leistungsempfängern (bis zur Berichtigung) keine Vorsteuern in Anspruch genommen worden wären.

Mit diesem Vorbringen wird das Fehlen eines groben Verschuldens im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO nicht dargetan. Ein auf einen bloßen Irrtum (Rechtsirrtum) zurückzuführendes Versehen kann ohne das Hinzutreten *besonderer* hierfür ausschlaggebender Umstände (noch) nicht als bloß minderer Grad des Verschuldens qualifiziert werden (vgl. UFS 20.6.2011, RV/0608-L/10).

Würde schon ein (nicht durch besondere Umstände veranlasster) bloßer Irrtum über die maßgebliche Rechtslage als Grund für die Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen anerkannt, liefe dies im Ergebnis auf die Bedeutungslosigkeit gesetzlicher Entrichtungsfristen und der Verpflichtung zu ihrer Wahrung hinaus. Ein derart weites Verständnis der Begünstigungsbestimmung des § 217 Abs. 7 BAO entspricht nicht den Intentionen des Gesetzgebers.

Dem Einwand, dass von den ungarischen Tochterfirmen keine Vorsteuern geltend gemacht und damit der Republik kein Schaden entstanden wäre, ist entgegen zu halten, dass auch nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes eine (konzernmäßige) Verflechtung von Unternehmen nichts daran zu ändern vermag, dass unterschiedliche Steuersubjekte vorliegen. Eine gleichsam saldierende Betrachtungsweise kommt daher schon aus diesem Grund nicht in Betracht. Bei verschiedenen durch wechselseitige Geschäfte verbundenen Unternehmen stehen regelmäßig Umsatzsteuer-Zahlungsverpflichtungen und Vorsteuerabzugsberechtigungen einander gegenüber, ohne dass deswegen gesagt werden könnte, Säumniszuschläge, die auf nicht fristgerecht zum Fälligkeitszeitpunkt entrichtete Umsatzsteuerzahlungen zurückzuführen sind, seien mit Rücksicht auf einen gleichzeitig einem anderen Unternehmen zustehenden aber noch nicht geltend gemachten bzw. realisierten Vorsteuerabzug unbillig (VwGH 17.9.1997, [93/13/0080](#) zu § 236 BAO). In derartigen Fällen kommt aber auch die Anwendung des § 217 Abs. 7 BAO nicht in Betracht (UFS 4.5.2009, RV/0759-L/08; UFS 16.4.2010, RV/0695-L/09).

Dem Berufungseinwand, es sei im Rahmen einer Betriebsprüfung über die Jahre 2003 bis 2005 sowie in mehreren Umsatzsteuersonderprüfungen in diesem Zusammenhang zu keinen Beanstandungen gekommen, sodass die Verantwortlichen im Rechnungswesen auf die Richtigkeit ihres Tuns vertraut hätten und ihr Verhalten darauf ausgerichtet hätten, ist zunächst entgegen zu halten, dass beim Unternehmen der Berufungswerberin laut Aktenlage überhaupt noch nie eine Umsatzsteuersonderprüfung stattgefunden hat. Es fanden lediglich erhebungsdienstliche Maßnahmen zu nicht entscheidungsrelevanten Einzelsachverhalten sowie zwei GPLA-Prüfungen (2004 und 2010) statt. Auch in den Unterlagen zur Betriebsprüfung betreffend die Jahre 2003 bis 2005 finden sich keinerlei Hinweise auf Geschäftsbeziehungen zu ungarischen Tochterfirmen oder gar auf Prüfungshandlungen im Zusammenhang mit diesen Firmen. Schließlich erfolgte die Vermietung von Fahrzeugen laut den Prüferfeststellungen erst ab 2006 (vgl. Tz 1 des Prüfungsberichtes iVm Pkt 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung) und führte daher auch erst ab dem Veranlagungsjahr 2006 zu steuerlichen Konsequenzen. Die im Jahr 2007 durchgeführte Prüfung betraf aber nur die Jahre 2003 bis 2005! Die Vermietung von Fahrzeugen ab 2006 war daher auch aus diesem Grund dort kein Thema rechtlicher Prüfung.

Insgesamt gesehen wurden daher in diesem Zusammenhang keine überzeugenden Gründe für ein fehlendes grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO vorgebracht.

2) Umsatzsteuer aus Treibstofflieferungen

Die Berufungswerberin stützte sich hier zunächst auf die Rz 3984 der UStR in der bis 30.9.2009 geltenden Fassung. Diese lautete – vollständig – wie folgt:

Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung liegt bei einer Lieferung von Treibstoff zwecks Betankung von Kraftfahrzeugen (zB Lkw) oder von gewerblichen Schiffen (zB Donauschiffe) grundsätzlich schon deshalb nicht vor, weil nicht nachgewiesen werden kann, dass der erworbene Treibstoff in den anderen EU-Mitgliedstaat ausgeführt wurde. Um Wettbewerbsnachteile für österreichische Bunkerbetriebe zu vermeiden, kann in Abholfällen die Lieferung von Treibstoffen (Bunkeröl) an Binnenschiffverkehrsunternehmen aus anderen EU-Staaten als innergemeinschaftliche Lieferung gem. Art. 7 Abs. 1 UStG steuerfrei behandelt werden. Voraussetzung hierfür ist neben dem Nachweis nach § 2 der VO des BMF, BGBl. Nr. 401/1996, eine Erklärung des Kapitäns des Schiffes, aus der sich ergibt, dass das Schiff im Zeitpunkt der Betankung noch über genügend Treibstoffvorrat für die Fahrt bis zur Grenze verfügt. Die Regelung ist für die Lieferung von Schmierstoffen entsprechend anwendbar.

Aus dem klaren Wortlaut dieser Bestimmung ist auch nicht ansatzweise ableitbar, dass die Betankung von LKW aus anderen EU-Staaten steuerfrei behandelt werden könnte, vielmehr wird gerade das Gegenteil bestimmt. Durch die Änderung der Richtlinie ab 1.10.2009 trat inhaltlich hinsichtlich der Betankung von LKW auch keine Änderung ein, welche die Berufungswerberin "übersehen" hätte können.

Bei Selbstberechnungsabgaben ist ein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung auszuschließen, wenn der Berechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liegt. Davon kann hier angesichts des klaren Wortlautes der Richtlinienbestimmung keine Rede sein.

War die Rechtsansicht unvertretbar, so ist dies für die Anwendbarkeit des § 217 Abs. 7 BAO zwar nur bei Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit schädlich (Ritz, BAO⁴, § 217 Tz 48; ebenso RAE Rz 975; UFS 11.7.2007, RV/0664-L/05). § 217 Abs. 7 BAO setzt gerade eine unrichtige Selbstberechnung voraus, es darf aber kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegen. Nach dem Gesetzeswortlaut ist in diesem Zusammenhang das Ausmaß des Verschuldens an der unrichtigen Selbstberechnung zu quantifizieren. Selbst bei einer unvertretbaren Rechtsansicht kommt noch eine Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages in Betracht, wenn die unvertretbare Rechtsansicht nicht vorsätzlich (also wider besseren Wissens) oder grob fahrlässig (somit bei Aufwendung der zumutbaren

Sorgfalt unschwer erkennbar zu Unrecht) vertreten worden ist (vgl. dazu UFS 10.8.2010, RV/1062-L/09). Gerade dies müsste jedoch der eine Begünstigung im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO anstrebende Antragsteller nachvollziehbar darlegen. Die Berufungswerberin hat aber auch nicht ansatzweise begründet, dass bzw. aus welchen Gründen sie die Unrichtigkeit ihrer verfehlten Rechtsansicht im Zeitpunkt der Vornahme der Selbstberechnung nicht hätte erkennen können. Ein bloßer Irrtum allein genügt auch hier aus den bereits oben aufgezeigten Gründen nicht. Insoweit auch in diesem Zusammenhang eingewendet wird, dass die Rechnungsempfänger keine Vorsteuern geltend gemacht hätten und der Republik daher keine Schaden entstanden wäre, wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf die obigen Ausführungen unter Punkt 1 verwiesen.

Da somit insgesamt gesehen die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO nicht vorlagen, war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 5. November 2012