



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 31. August 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20 vom 10. Juli 2006 betreffend Säumniszuschläge entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtenen Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10. Juli 2006 setzte das Finanzamt jeweils erste Säumniszuschläge in Höhe von insgesamt € 87.503,17 fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte die Berufungswerberin (Bw.) aus, dass aus der Betriebsprüfung der Jahre 2000-2003 bzw. des Nachschauzeitraumes 1/2004 bis 11/2005 folgende Säumniszuschläge resultieren würden:

| Zeitraum | nicht abziehbare Vorsteuer aus Leasingvorschr. | USt-Nachforderungen Frachturnsätze | aus Gasölverkauf |
|----------|--|---------------------------------------|------------------|
| 2000 | 0,00 | 4.452,93 | 2.449,20 |
| 2001 | 0,00 | 5.221,12 | 2.225,49 |
| 2002 | 7.727,08 | 4.659,51 | 1.807,33 |
| 2003 | 20.239,46 | 5.048,96 | 1.062,84 |

| | | | |
|----------------|-----------|-----------|----------|
| 1/2004-11/2005 | 32.609,25 | 0,00 | 0,00 |
| | 60.575,79 | 19.382,52 | 7.544,86 |

Im Zuge der Betriebsprüfung sei die belangte Behörde zur Rechtsansicht gelangt, dass bei den vom Unternehmen getätigten Leasinggeschäften keine Lieferungen bzw. sonstige Leistungen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes vorlägen, sondern dass diese Leasinggeschäfte umsatzsteuerlich als Kreditgeschäfte zu qualifizieren seien. Daher seien die von den Leasingunternehmen in den Rechnungen über die Leasingraten in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehbar und sei der sich dadurch ergebende Betrag als Nachforderung festgesetzt worden.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO seien Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden treffe, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliege.

Im vorliegenden Fall liege kein grobes Verschulden der Bw. an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung der Abgaben vor. Die umsatzsteuerliche Behandlung von Leasinggeschäften sei ein komplexer Rechtsbereich und nicht eindeutig geregelt. Seitens der Leasinggesellschaften seien (nach damaliger Rechtsauffassung) Leasingvorschreibungen mit Umsatzsteuerausweis gelegt worden, auf Grund deren die Bw. den Vorsteuerabzug in Anspruch genommen habe. Erst im Zuge der Betriebsprüfung sei die umsatzsteuerliche Behandlung entschieden worden, wobei parallel zur Betriebsprüfung bei der Bw. zeitgleich Prüfungen bei den Leasinggesellschaften stattgefunden hätten.

Auf Grund des dargelegten Sachverhaltes werde der Antrag gestellt, die aus diesem Titel resultierenden Säumniszuschläge in Höhe von € 60.575,79 nicht festzusetzen.

Ergänzend werde darauf hingewiesen, dass bereits im Zuge der Betriebsprüfung bzw. Schlussbesprechung auf die Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO hingewiesen und von den Prüfungsorganen damals in Aussicht gestellt worden sei, dass aus den Nachforderungen mit der geänderten Qualifizierung der Leasinggeschäfte keine Säumnisfolgen zu erwarten seien.

Die Umsatzsteuernachforderungen aus Frachtumsätzen und Gasölverkäufen resultierten aus der Feststellung der Betriebsprüfung, dass bei grenzüberschreitenden Güterbeförderungen nicht die erforderlichen Buchnachweise für eine Steuerbefreiung vorlägen. Gegen die Umsatzsteuerbescheide der betreffenden Jahre werde berufen, weshalb eine sich daraus ergebende Änderung gemäß § 217 Abs. 8 BAO berücksichtigt werden würde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. September 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte nach Zitierung des § 217 Abs. 1, 2 und 7 aus, dass grobes

Verschulden fehle, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliege. Eine leichte Fahrlässigkeit liege vor, wenn ein Fehler unterlaufe, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begehe. Der Umstand, dass seitens der Leasinggesellschaften Leasingvorschriften mit Umsatzsteuerausweis ausgestellt worden seien, setze das grobe Verschulden an der Unrichtigkeit der selbst zu bemessenden Abgaben nicht außer Kraft.

Bei festgesetzten Abgaben bestehe die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der Vorschreibung der Bemessungsgrundlage. Die Säumniszuschlagspflicht setze somit vorerst nur den Bestand einer formellen Abgabenzahlungsschuld, die nicht rechtzeitig entrichtet werde, voraus. Eine gegen den Bemessungsgrundlagenbescheid eingebrachte Berufung habe demnach vorerst keinen Einfluss auf die Festsetzung des Säumniszuschlages. Für den Fall einer nachträglichen Herabsetzung oder Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide (zum Beispiel durch eine stattgebende Berufungserledigung) werde auf die Möglichkeit eines Antrages gemäß § 217 Abs. 8 BAO um Anpassung der ersten Säumniszuschläge an die Bemessungsgrundlage hingewiesen.

Dagegen beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, dass der Argumentation des Finanzamtes nicht gefolgt werden könne. Da es sich durchwegs um größere Leasinggesellschaften handle, meist Tochtergesellschaften heimischer Bankinstitute, habe die Bw. auf die Richtigkeit der Leasingvorschriften vertrauen und den Vorsteuerabzug vornehmen können. Auch dürfe nicht unberücksichtigt gelassen werden, dass es sich bei den Leasingvorschriften um Abrechnungen von Leistungen gehandelt habe, welche von den Leasinggesellschaften erbracht worden seien, weshalb die umsatzsteuerliche Beurteilung dieser Leistungen primär den Leasinggesellschaften zugekommen sei.

Erst durch eine umfassende rechtliche Würdigung im Zuge von parallel durchgeführten Betriebsprüfungen sei die Behörde zur Feststellung gekommen, dass es sich bei der Ausgestaltung der Leasingverträge im vorliegenden Fall umsatzsteuerlich um Kreditgeschäfte gehandelt habe und daher der vorgenommene Vorsteuerabzug zu versagen gewesen sei.

Es werde der Antrag gestellt, den bekämpften Bescheid im Sinne der Berufung vom 31. August 2006 abzuändern.

Am 6. Dezember 2006 übergab das Finanzamt dem steuerlichen Vertreter der Bw. eine Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 27. November 2006 zur vorliegenden Berufung, in dem ausgeführt wird:

"Wie auch aus dem Bp-Bericht hervorgeht (Tz 1 der Beilage zur Niederschrift über die Schlussbesprechung) hat die Bw die so genannten "sale & lease back – Geschäfte" teils umsatzsteuerfrei, teils umsatzsteuerpflichtig behandelt – dies obwohl es sich dabei wirtschaftlich und auch zivilrechtlich im Wesentlichen um identische Sachverhalte

handelte. Dass eine der beiden Vorgehensweisen nicht richtig sein konnte, war der Bw somit bereits zum Zeitpunkt des Geschäftsabschlusses bewusst. Umsatzsteuerfrei wurden z.B. die Geschäfte mit der O- GmbH (S-Leasing), ein, Leasingunternehmen, das – was Betriebsgröße und Bekanntheit betrifft – mit anderen Vertragspartner durchaus vergleichbar sein dürfte (z.B. B- Leasing, R-Leasing, H-Leasing usw.)

Käme die umsatzsteuerliche Beurteilung von Leistungen dem Rechnungsaussteller (dem über die Leistung Abrechnenden) zu – wie dies von der Bw vorgebracht wurde, - hätte die Bw erst recht Abgaben bewusst nicht rechtzeitig entrichtet, da sie – im "Vertrauen" auf die Rechtsrichtigkeit (der Umsatzsteuerpflichtigkeit) der gegenständlichen Geschäfte selbstverständlich in den Rechnungen über die Lieferungen der Schiffe etwa an die O- (in diesem Fall i.H.v. insgesamt rd. 22,350 Mio. €) USt in Höhe von 20 % (somit rd. 4,470 Mio. €) gesondert auszuweisen und an das Finanzamt abzuführen gehabt hätte.

Nicht richtig sind auch die Ausführung der Bw, wonach die Behörde "erst durch eine umfassende rechtliche Würdigung im Zuge von parallel durchgeführten Betriebsprüfungen ..." zur Feststellung gekommen sei, dass der Vorsteuerabzug zu versagen war. Vielmehr gelangte die Bp aufgrund der Ermittlungsergebnisse zu der im Bp-Bericht dargestellten Rechtsansicht (eines zwar komplexen Rechtsbereiches, der im Übrigen – entgegen der in der Berufungsschrift aufgestellten Behauptung – beim vorliegenden Sachverhalt aufgrund der Rechtsprechung sehr wohl ganz eindeutig geregelt ist). Selbstverständlich wurde diese von der GBp Wien vertretende Rechtsansicht und die sich daraus ergebenden steuerlichen Konsequenzen dann im Sinne einer (bundesweit) einheitlichen Vorgehensweise der Finanzverwaltung sinnvollerweise auch auf alle anderen betroffenen Leasinggesellschaften angewandt, die mit dieser Art von Geschäften befasst waren (wovon eben zwei sich zufällig zeitgleich in Prüfung befanden).

Anzumerken ist noch, dass die in der Berufungsschrift vorgetragene Behauptung, wonach "...von den Prüforganen damals in Aussicht gestellt wurde, dass aus den Nachforderungen im Zusammenhang mit der geänderten Qualifizierung der Leasinggeschäfte keine Säumnisfolgen zu erwarten sein werden", ebenfalls nicht den Tatsachen entspricht und seitens der Bp als unwahr zurückgewiesen wird. Ganz im Gegenteil, seitens der Bp wurde die Bw im Zuge der Schlussbesprechung auf diese Rechtsfolge hingewiesen.

Aus obigen Ausführungen ergibt sich, dass keines der von der Bw. vorgebrachten Argumente geeignet ist, den Steuerpflichtigen vom Vorwurf des groben Verschuldens an der Unrichtigkeit der selbst zu berechnenden Abgaben zu entlasten. Nach Ansicht der Bp liegt auch nicht nur leichtes Verschulden bzw. leichte Fahrlässigkeit vor, die dazu geführt hat, dass der Steuerpflichtige die nachgeforderten Abgaben nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet war.

Ergänzend wird angeführt, dass im Rahmen der Bp auch die Akten zu den Vertragsvorbereitungen u. -verhandlungen der gegenständlichen Geschäfte Einsicht genommen wurde. Darunter (hier: Geschäft mit der "B- Mobilien Leasing") befanden sich sowohl ein Schreiben des steuerlichen Vertreters der Bw. datiert mit 26.9.2001, in welchem die Problematik "Ust-Pflicht" angesprochen und die Abklärung der Rechtslage mit der Finanzverwaltung angeraten wird, als auch ein Schreiben des Rechtsanwaltes der Bw., S., datiert mit 5.10.2001, der auf die Folgen des § 11Abs. 12 UStG (!) hinweist, die bei der beabsichtigten Vorgehensweise ausgelöst würden. (Kopien dieser Schriftstücke sind im Arbeitsbogen der Bp abgelegt.)

Es wird somit angeregt, die Berufung abzuweisen."

Über die Berufung wurde erwogen:

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

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

Ein zweiter Säumniszuschlag ist gemäß Abs. 3 für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit entrichtet ist. Ein dritter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung eines zweiten Säumniszuschlages entrichtet ist. Der zweite und dritte 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.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind gemäß § 217 Abs. 7 BAO Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Im Berufungsfall steht außer Streit, dass die den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Umsatzsteuernachforderungen nicht spätestens an den Fälligkeitstagen (diese ergeben sich aus § 21 Abs. 5 UStG 1994) entrichtet wurden.

Unstrittig ist weiters, dass gegenständlich auch kein Aufschiebungsgrund nach § 217 Abs. 4 lit. a bis d BAO vorliegt.

Da nach § 254 BAO der Berufung keine aufschiebende Wirkung zukommt, steht der Umstand, dass gegen eine Abgabefestsetzung berufen worden ist, der Entstehung der Säumniszuschlagsverpflichtung nicht entgegen.

Die Festsetzung der Säumniszuschläge erfolgte daher zu Recht.

Im Falle der (teilweisen) Stattgabe der Berufungen gegen die Umsatzsteuerveranlagungsbescheide wird auf § 217 Abs. 8 BAO verwiesen.

Die Bw. hat in der Berufung gegen die Säumniszuschläge einen Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO gestellt, über den im Sinne des § 280 BAO in der Berufungserledigung abzusprechen ist (Ritz, BAO-Handbuch, S. 155).

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden vorliegt oder das Verschulden nur als leichte Fahrlässigkeit zu qualifizieren ist. Von leichter Fahrlässigkeit spricht man, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht.

Demgegenüber wird grobe Fahrlässigkeit 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. Dies wird in der Rechtsprechung auch mit einem extremen Abweichen von der gebotenen Sorgfalt umschrieben, das subjektiv auch in diesem Maße vorwerfbar ist (Ritz, SWK 2001, S.337ff).

Kein Verschulden liegt vor, wenn Handlungen (oder Unterlassungen) eine vertretbare Rechtsansicht zu Grunde liegt. Dies gilt insbesondere dann, wenn ein zur Selbstberechnung verpflichteter Eigenschuldner (z.B. wie gegenständlich ein Unternehmer für Umsatzsteuervorauszahlungen) von einer vertretbaren Rechtsansicht ausgehend die Selbstberechnung der Abgabe vornimmt und den selbst berechneten Betrag entrichtet (Ritz, SWK 2001, S.337ff). Ob eine Rechtsansicht vertretbar ist, ist anhand des Gesetzes und vor allem auch der dazu entwickelten Rechtsprechung (VwGH, VfGH oder EUGH) zu entscheiden.

Ein Verschulden liegt allerdings vor, wenn ein Abgabepflichtiger wirtschaftlich und zivilrechtlich im Wesentlichen identische Sachverhalte teils umsatzsteuerfrei, teils umsatzsteuerpflichtig behandelt, zumal im Falle eines Zweifels Pflicht des Abgabepflichtigen ist, eine entsprechende Rechtsauskunft zur Klärung der Rechtslage einzuholen.

Dies im gegenständlichen Fall umso mehr, als, wie von der Betriebsprüfung festgestellt, ein Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 26. September 2001 vorliegt, in dem die Problematik der Umsatzsteuerpflicht angesprochen und die Abklärung der Rechtslage mit der Finanzverwaltung angeraten wurde.

Dieser Empfehlung nachgekommen zu sein hat die Bw. nicht behauptet.

Ergänzend dazu wird festgestellt, dass, wie aus dem Sachverhalt ersichtlich, dem steuerlichen Vertreter die Stellungnahme der Betriebsprüfung am 6. Dezember 2006 persönlich übergeben wurde.

Es wäre daher Sache der Bw. gewesen, sich mit dem darin enthaltenen Ergebnis der behördlichen Ermittlungen auseinanderzusetzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen.

Zwar wurde der Bw. gemäß Aktenlage keine bestimmte Frist zur Stellungnahme eingeräumt, jedoch sind mittlerweile nahezu fünf Monate verstrichen, sodass ausreichend Zeit für die Beantwortung zur Verfügung stand. Eine nochmalige Aufforderung war daher entbehrlich, zumal nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bei Begünstigungstatbeständen die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt.

Der unabhängige Finanzsenat geht im Hinblick auf diese Ausführungen davon aus, dass die Bw. ein über die leichte Fahrlässigkeit hinausgehendes Verhalten gesetzt hat. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 26. April 2007