



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E.F., vertreten durch M und M Steuerberatungsges. Morawetz und Morawetz OEG, 1140 Wien, Hadikgasse 90, vom 15. Februar 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 9. Februar 2006 betreffend Säumniszuschlag - Steuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der bekämpfte Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Am 9. Februar 2006 erging ein Bescheid über die Vorschreibung von ersten Säumniszuschlägen wegen Nichtentrichtung der Umsatzsteuern 2003 und 2004 in der Höhe von 2 % des nicht entrichteten Betrages mit € 997,81.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 15. Februar 2006, in der vorgebracht wird, dass die Nachzahlungen auf Feststellungen der Betriebsprüfung zur Versagung der Anerkennung einer Vermietung beruhen. Es läge zudem kein grobes Verschulden vor, da während der Jahre 2003 und 2004 nicht ersichtlich gewesen sei, dass Vorsteuern rückgezahlt werden müssten. Zusätzlich sei im Jahr 2004 die Grenze in Höhe von € 2.500,00 pro Monat für die Festsetzung eines Säumniszuschlages nicht überschritten worden. Ein Säumniszuschlag sei daher nicht festzusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Mai 2006 wurde die Berufung abgewiesen und dies damit begründet, dass zunächst die in der Berufung angezogene Zwölfstelregelung seit dem Jahr 2001 nicht mehr im Rechtsbestand sei und zudem von einem minderen Versehen im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO nicht gesprochen werden könne, da der Bw., wie sich aus dem Betriebsprüfungsbericht zweifelsfrei ergebe, die ausschließlich private Nutzung des Gebäudes und die daraus resultierende fehlende Vorsteuerabzugsberechtigung bekannt gewesen sei.

Mit Vorlageantrag vom 9. Juni 2006 wurde zu dem Punkt, Fehlen eines groben Verschuldens, ausgeführt, dass die Betriebsprüfung auf Seite 4 des Berichtes ausgeführt habe, dass die Vermietung rückwirkend nicht anerkannt werde. Die Bw. habe mit Beginn der Bautätigkeit die geplante Vermietung dem Finanzamt gemeldet. Mit der Jahreserklärung 2003 sei erstmals Vorsteuer geltend gemacht worden, wobei im Anhang eine Aufstellung der Rechnungen, der Ermittlung des Verhältnisses von betrieblich genutzten zu privat genutzten m² und eine Kopie des Hausplanes mit der Bezeichnung der künftigen Nutzung mit vorgelegt worden sei.

Ab März 2004 sei vermietet worden. Die Mietverträge seien angezeigt und vergebührt und die monatlichen Umsatzsteuerzahllasten geleistet worden.

Erst im Jahr 2005 habe dann die Prüfung aus der nach dem Bau geänderten Raumaufteilung geschlossen, dass eine nur untergeordnete betriebliche Nutzung von D.F. vorliege.

Die Feststellungen der Prüfung zeigten nur eine Momentaufnahme, auf ein Rechtsmittel sei wegen der im Fluss befindlichen Entwicklung der Nutzung des Gebäudes verzichtet worden.

Die rückwirkende Nichtanerkennung der Vermietung sei für die Bw. nicht vorhersehbar gewesen. Letztlich seien auch die Umsatzsteuernachzahlungen ohne Stundung beglichen worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

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

Abs. 3 Ein zweiter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet ist. Ein dritter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung des zweiten Säumniszuschlages entrichtet ist. Der 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.

Abs. 4 Säumniszuschläge sind 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 Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gilt, d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.

Abs. 5 Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 entsteht 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 nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat. In den Lauf

der fünftägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen; sie beginnt in den Fällen des § 211 Abs. 2 und 3 erst mit dem Ablauf der dort genannten Frist.

Abs. 7 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.

Wird ein Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO in der Berufung oder im Vorlageantrag gestellt, ist im Sinne des § 280 BAO in der Berufungserledigung darüber abzusprechen (siehe Ritz, BAO-HB, Seite 155).

Zu FSRV/0150-W/06 wurde eine Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid betreffend eines Finanzstrafverfahrens gegen die Bw. abgehandelt. In der Begründung zur Aufhebung des Bescheides wurde dazu wie folgt ausgeführt:

„Zum Verdacht einer versuchten Abgabenhinterziehung von Umsatzsteuer 2003 ist festzuhalten, dass die Bf. die Umsatzsteuererklärung 2003 unter Vorlage der Berechnungsgrundlagen, somit unter Offenlegung aller Grundlagen für das Umsatzsteuerguthaben dem Finanzamt vorgelegt hat. Auch wenn die Abgabenbehörde die Vermietung aufgrund ihrer "anderen Rechtsmeinung" rückabgewickelt hat, darf nicht übersehen werden, dass zum Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung diese Problematik infolge der Rechtsprechung zu dem EUGH-Urteil "Seeling" mehrfach diskutiert wurde und von der Bf. ihre eindeutige Rechtsposition bezogen wurde. Die steuerliche Problematik und die damit von der Bf. dargestellte andere Rechtsmeinung könne - soweit ist der Bf. zuzustimmen - nicht dazu führen, dass ein Abgabepflichtiger, der in der Steuererklärung entsprechende Angaben gemacht hat, sich dem Verdacht einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung aussetzt.

Vertritt ein Abgabepflichtiger (hier: hinsichtlich der Abzugsfähigkeit von Vorsteuern) einen von der Behörde abweichenden Rechtsstandpunkt und erstellt er seine Abgabenerklärung unter Zugrundelegung seines Rechtsstandpunktes, so hat er zur Vermeidung einer Verletzung der Offenlegungspflicht auf diesen Umstand hinzuweisen. Die Bf. hat in zahlreichen Eingaben und auch im Rahmen der abgabenbehördlichen Betriebsprüfung stets ihren Rechtsstandpunkt offen gelegt, sodass daraus keine vorsätzliche Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht ableitbar ist.

Zu der von der Finanzstrafbehörde im angefochtenen Bescheid geäußerten Vermutung des Vortäuschens der Vermietung durch die Bf. ist festzuhalten, dass sich aus der Verpflichtung zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung und aus dem für das Finanzstrafverfahren geltenden Anklageprinzip ergibt, dass die Beweislast die Behörde trifft. Allfällige Zweifel daran, ob eine Tatsache als erwiesen angenommen werden kann oder nicht, kommen im Finanzstrafverfahren der Beschuldigten zugute (VwGH 20.10.2004, 2002/14/0060).

Laut Akt war die geplante Vermietung fremdüblich, es wurde im Rahmen der Betriebsprüfung der Mietvertrag vorgelegt und schon im ersten Jahr wäre ein Überschuss erzielt worden. Wie die Bf. ausführte wäre der geltend gemachte Vorsteuerabzug über die Umsatzsteuer auf die Miete an die Finanzverwaltung zurückgeflossen, da der Mieter nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt war, weil die Tätigkeit als Arzt gemäß § 6 Abs. 1 Z 19 von der Umsatzsteuer befreit ist. Der Mieter hätte daher keinen Vorsteuerabzug von der Miete gehabt. Der in einer Stundung der Vorsteuerbeträge bestehende Steuervorteil ist bei jeder Errichtung eines Gebäudes mit anschließender Vermietung gegeben, wobei die damit zusammenhängenden Rechtsmeinungen der Finanzverwaltung durchaus bekannt sind. Bei Gesamtbetrachtung des Falles ist festzuhalten, dass das Vertreten einer anderen Rechtsmeinung nicht zwangsläufig einer Täuschungshandlung gleichgesetzt werden kann.

Soweit bei der Bf. der Verdacht einer Vorsatztat bestehen soll ist darauf hinzuweisen, dass die steuerliche Vertretung bei der beabsichtigen Vermietung - "damit nichts verloren geht, wie von der Wirtschaftstreuhandkammer empfohlen" - die Vorsteuer im Sinne "Seeling" geltend gemacht und sich dabei an die damals vorherrschende Literatur gehalten hat. Da sich die Bw. auf die Kenntnisse ihrer Vertreterin verlassen hat, die Bw. selbst als ausgebildete Diplomkrankenschwester nicht über das nötige Fachwissen verfügt, um - wie von der Finanzstrafbehörde erster Instanz vermutet - die Vermietung vortäuschen zu können, ist daraus der Verdacht eines vorsätzlichen Verhaltens nicht ableitbar. Angesichts des Fehlens der Tatbestandsvoraussetzungen kann der Verdacht einer versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG nicht bestätigt werden, sodass der Beschwerde insoweit stattzugeben war.

Zum Verdacht einer versuchten vorsätzlichen Abgabenverkürzung von Umsatzsteuer 2004 ist festzuhalten, dass die Bf. vor der Betriebsprüfung noch keine Umsatzsteuererklärung 2004 abgegeben hatte. Unter Zugrundelegung der im Rahmen der Betriebsprüfung vertretenen Rechtsmeinung der Abgabenbehörde ist in der Folge die Veranlagung zur Umsatzsteuer 2004 erfolgt. Ein Versuch liegt gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG vor, sobald der Täter seinen Entschluss, die Tat auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11) durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt. Da nach den Feststellungen des angefochtenen Bescheides im Beschwerdefall die Jahresumsatzsteuererklärung 2004 noch gar nicht erstellt worden ist, kann von vornherein keine Rede von einer der Ausführung unmittelbar vorangehenden Handlung sein (vgl. VwGH 26.7.2005, 2003/14/0086). Da somit weder ein Verdacht einer Verletzung der Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht noch einer bereits eingetretenen Verkürzung besteht, die Bf. auch keine Versuchshandlung hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuer 2004 begangen hat, war der Beschwerde auch in diesem Punkt stattzugeben."

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt. Eine lediglich leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (z.B. VwGH 22.11.2006, 95/17/0112).

Ein grobes Verschulden wird in der Regel etwa dann zu verneinen sein, wenn der Abgabepflichtige der Selbstberechnung die Rechtssprechung des VwGH, die Rechtsauskunft des zuständigen Finanzamtes, eine Erlassmeinung des BMF oder eine Rechtsauskunft eines Wirtschaftstreuhänders zugrunde legt (Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, S 673).

Nach dem Berufungsvorbringen und den Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung ist der Vorsteuerabzug im Zusammenwirken mit einem Parteienvertreter vorgenommen worden und wurden stets alle bezughabenden Unterlagen zur allfälligen Überprüfung vorgelegt. Zutreffend ist auch das Vorbringen, dass die Abgabennachforderung unmittelbar nach Buchung vollständig beglichen wurde.

Es liegt daher nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kein grobes Verschulden der Bw. an der nicht erfolgten Entrichtung der Umsatzsteuerbeträge 2003 und 2004 bei Fälligkeit (16.2.2004 und 15.2.2005) vor, somit war dem Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO im Berufungsverfahren stattzugeben.

Wien, am 11. März 2008