



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 26. August 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 27. Juli 2010 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin wurde eine Betriebsprüfung betreffend die Jahre 2005 bis 2008 durchgeführt. Der Prüfer stellte dabei unter anderem fest, dass die vom „X-Beratungsunternehmen“ in Rechnung gestellten Beträge, die am Konto 77500 (Kaufmännische Rechts- und Beratungskosten) verbucht worden waren, gemäß § 98 iVm § 99 EStG einer Abzugssteuer iHv 20 % unterliegen. Gleiches gelte für die am Konto 77710 (Personalausbildung Angestellte) verbuchten Beträge (Pkt. 7 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 21.6.2010). Für das Wirtschaftsjahr 2004/2005, welches am 31.1.2005 endete, wurde eine Bemessungsgrundlage für diese Abzugssteuer in Höhe von 192.886,00 € ermittelt.

Das Finanzamt folgte den Prüferfeststellungen und erließ unter anderem für das Jahr 2005 (Wirtschaftsjahr 2004/2005) einen entsprechenden Haftungsbescheid iSd § 100 Abs. 2 EStG an die Berufungswerberin, mit dem diese im Ausmaß von 38.577,00 € in Anspruch genommen wurde.

Ferner wurde mit Bescheid vom 27.7.2010 von dieser Abzugssteuer ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 771,54 € festgesetzt, weil die Abgabe nicht bis 15.2.2005 entrichtet worden sei.

In der gegen diesen Bescheid mit Schriftsatz vom 26.8.2010 erhobenen Berufung wurde beantragt, den Bescheid aufzuheben. Ein Säumniszuschlag sei auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit nicht festzusetzen, als an der Säumnis kein grobes Verschulden vorliege (§ 217 Abs. 7 BAO). Der Säumniszuschlag in Höhe von 771,54 € sei deswegen festgesetzt worden, da im Rahmen der Betriebsprüfung eine Abzugssteuerpflicht festgestellt worden sei, die jedoch strittig wäre. Seitens des Betriebsprüfers sei eine unstrittig vorgelegene Ansässigkeitsbescheinigung, die zur Rechtfertigung des unterbliebenen Steuerabzuges vorgelegen sei, als nicht zeitnah gewertet worden. Mit der Betriebsprüfung sei hinsichtlich dieses Punktes vereinbart worden, dass diese vorerst einzuhebende Abzugssteuer im Wege der Rückerstattung beim Finanzamt Eisenstadt Bruck Oberwart wieder refundiert werde. Sollte diesem Rückerstattungsantrag im Wesentlichen entsprochen werden, werde hinsichtlich der Stammabgabe keine Berufung eingelegt. Der seitens der Berufungswerberin nicht vorgenommene Steuerabzug sei daher jedenfalls auf kein grobes Verschulden bzw. auch auf keine Fahrlässigkeit zurückzuführen (Ritz, BAO, § 217 Tz 43), da eine Ansässigkeitsbescheinigung vorgelegen sei, diese jedoch aus Sicht des Prüfers als nicht zeitnah gewertet worden sei. Im Falle einer vertretbaren Rechtsansicht, „die im vorliegenden Fall unstrittig besteht“, habe daher eine Festsetzung des Säumniszuschlages zu unterbleiben (Ritz, BAO, § 217 Tz 48).

Mit Eingaben vom 26.8.2010 und 23.12.2010 wurde um Verlängerung der Frist zur Einbringung einer Berufung gegen die Haftungsbescheide vom 27.7.2010, zuletzt bis 30.6.2011 ersucht. Eine Berufung gegen diese Bescheide ist nicht aktenkundig.

### ***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 Abgabebetrages (§ 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).

Der Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO kann auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (VwGH 31.5.2011, [2007/15/0169](#)) und ist diesfalls in der Berufungsentscheidung zu berücksichtigen (Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 217 Tz 65 mwN).

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 Amtswegigkeit 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).

In der gegenständlichen Berufung wurde das Fehlen eines groben Verschuldens im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO damit zu begründen versucht, dass der Steuerabzug deswegen unterblieben sei, weil ohnehin eine Ansässigkeitsbescheinigung des in der Schweiz ansässigen Beratungsunternehmens vorgelegen sei, auch wenn diese nicht zeitnah ausgestellt worden wäre. Es wird daher erkennbar damit argumentiert, dass die Ansicht der Berufungswerberin, es sei auch eine nicht zeitnah ausgestellte Ansässigkeitsbescheinigung ausreichend, „unstrittig“ eine vertretbare Rechtsansicht darstelle.

Bei Selbstrechnungsabgaben ist ein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung auszuschließen, wenn der Berechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liegt. Ein grobes Verschulden wird daher idR etwa dann zu verneinen sein, wenn der Abgabepflichtige der Selbstberechnung beispielsweise Rechtsprechung der Höchstgerichte, des Unabhängigen Finanzsenates, oder eine Erlassmeinung des Bundesministeriums für Finanzen zu Grunde legt. Derartiges wurde im vorliegenden Fall aber weder behauptet noch auch nur ansatzweise näher dargelegt.

Bezieht eine im Ausland ansässige Person im Inland einem Steuerabzug unterliegende Einkünfte, kann in bestimmten Fällen eine Entlastung notwendig sein. So kann sich beispielsweise aus dem zwischenstaatlichen Steuerrecht ergeben, dass der Steuerabzug nicht oder nur zu einem Teil von einem Doppelbesteuerungsabkommen gedeckt ist (zu den einzelnen Verfahren zur Entlastung vom Steuerabzug siehe Jakom, EStG, 2011, § 99 Rz 42). Gleichgültig, ob die Entlastung vom Steuerabzug durch Rückerstattung oder durch Entlastung an der Quelle erfolgt, es muss eine Ansässigkeitsbescheinigung beigebracht werden, die im

Original vorliegen und *zeitnah* ausgestellt sein muss. Gemäß § 2 Abs. 1 DBA-Entlastungsverordnung muss diese Ansässigkeitsbescheinigung von den Abgabenbehörden des Ansässigkeitsstaates innerhalb angemessener Zeit vor oder nach dem Bezug der Einkünfte bestätigt werden. Sofern kein Verdacht auf eine ungerechtfertigte Steuerentlastung besteht, ist eine Bescheinigung *innerhalb eines Jahres* als *zeitnah* anzusehen (Jakom, EStG, 2011, § 99 Tz 45 mit Hinweis auf EStR 8021b und weiteren Nachweisen). Aber auch für die Zeit vor Inkrafttreten der DBA-Entlastungsverordnung am 1.7.2005 hat der Unabhängige Finanzsenat die Ansicht vertreten, es sei nach der Verwaltungspraxis erforderlich, dass der Nachweis über die Ansässigkeit *zeitnah* zu den Einkünften von den Abgabenbehörden des Ansässigkeitsstaates auszustellen ist. Wenn keine Umstände erkennbar sind, die auf eine ungerechtfertigte Steuerentlastung hindeuten, wird dabei ein Zeitraum von *einem Jahr* verstanden (z.B. UFS 29.6.2006, RV/0317-L/06 mit Hinweis auf EStR 2000, Rz 8023).

Die Berufungswerberin hat entgegen der oben erwähnten qualifizierten Darlegungspflicht im Verfahren gemäß § 217 Abs. 7 BAO keinerlei Argumente dafür vorgebracht, die dafür sprechen würden, ihre Rechtsansicht würde in der Verwaltungspraxis oder in der Literatur tatsächlich vertreten oder könnte sich auf Rechtsprechung stützen. Es wurde auch nicht näher begründet, warum die Berufungswerberin ihre Rechtsansicht für vertretbar hielt, sondern lediglich behauptet, dass ihre Rechtsansicht „unstrittig“ vertretbar wäre. Tatsächlich ist die Rechtsansicht der Berufungswerberin aufgrund der obigen Ausführungen als unvertretbar zu qualifizieren.

Ist eine Rechtsansicht unvertretbar, so ist dies für die Anwendbarkeit des § 217 Abs. 7 BAO zwar nur bei Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit schädlich (Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 217 Tz 48). Allerdings obliegt es auch in diesem Zusammenhang dem Begünstigungswerber, aus eigenem Antrieb und nachvollziehbar darzulegen, dass die Unvertretbarkeit seiner Rechtsansicht auch bei Aufwendung der zumutbaren Sorgfalt für ihn nur schwer erkennbar gewesen wäre. Auch diesbezüglich wurde von der Berufungswerberin jedoch keinerlei Vorbringen erstattet.

Insgesamt gesehen hat die Berufungswerberin daher das Vorliegen der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO, insbesondere des fehlenden groben Verschuldens am unterbliebenen Steuerabzug nicht ausreichend dargelegt, sodass für die Anwendung dieser Begünstigungsbestimmung kein Raum blieb.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 2. November 2011