

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richter

Senat

im Beisein des Schriftführers

Schriftführer

in der Beschwerdesache

BF

vertreten durch

StB

gegen

FA

wegen

behaupteter Rechtswidrigkeit des Bescheides vom 09.05.2017 betreffend
Säumniszuschlag zur Umsatzsteuer 2015

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Der Säumniszuschlag zur Umsatzsteuer 2015 wird mit € 2.551,69 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Die BF brachte im Februar 2017 eine Selbstanzeige betreffend die Umsatzsteuer 2015 ein, in sie dem FA bekannt gab, dass sie ihren Betrieb im Februar 2015 ihrem Sohn übergeben habe und dafür Umsatzsteuer in Höhe von € 256.227,21 aus einer Lieferung nach § 3 Abs. 2 UStG 1994 entstanden sei. Das FA erließ in der Folge einen Umsatzsteuer Bescheid für 2015 und veranlagte die BF erklärungsgemäß.

Mit Bescheid vom 09.05.2017 wurde der BF vom FA ein Säumniszuschlag für die Umsatzsteuer 2015 in Höhe von € 5.124,54 (2% von 256.227,21) vorgeschrieben, da die Abgaben nicht bis zum 16.02.2016 entrichtet worden seien.

Gegen diesen Bescheid erhob die BF durch ihren ausgewiesenen Vertreter binnen verlängerter offener Rechtsmittelfrist Beschwerde und führte dazu im Wesentlichen aus, dass sie – wie in ihrer Selbstanzeige ausgeführt – ihren Betrieb zum 04.02.2015 ihrem Sohn geschenkt habe.

Ihr sei nicht bewusst gewesen, dass die unentgeltliche Übertragung des Betriebes einer Umsatzbesteuerung unterliege. Die steuerliche Vertreterin sei zwar von der Übertragung des Betriebes informiert gewesen, sei jedoch beim Abschluss des Vertrages durch den Notar nicht beigezogen worden.

Erst bei Erstellung der Steuerklärungen für 2015 für den Sohn der BF am 31.01.2017 seien die steuerlichen Folgen der Betriebsübertragung thematisiert worden. Es sei auf die Umsatzsteuerbefreiung der Lieferung des Betriebsgrundstücks und des Betriebsgebäudes hingewiesen worden, die gemäß § 12 Abs. 10 UStG zu einer anteiligen Berichtigung der Vorsteuer für dieses Objekt über die letzten 10 Jahre führe, weiters auf die Möglichkeit der Option zur Steuerpflicht.

Die BF habe sich für die Option zur Steuerpflicht entschlossen, da ihr Sohn als Unternehmer wiederum vorsteuerabzugsberechtigt gewesen sei. Die gesamte Umsatzsteuer aus der Eigenverbrauchsbesteuerung habe € 256.556,98 betragen, wobei auf die Umsatzsteuer für das Grundstück ein Betrag von € 234.595,82 und auf die sonstigen Sachanlagen und die Vorräte ein Anteil von € 21.961,16 entfallen sei.

Die Option zur Steuerpflicht des übertragenen Grundstücks sei durch die BF im Zuge der Erstellung der Jahressteuererklärung 2015 erfolgt, somit vor dem Ergehen des Umsatzsteuerjahresbescheides für 2015 und damit rechtzeitig.

Es liege sohin kein Verschulden wegen einer verspäteten Entrichtung der Umsatzsteuer für das Betriebsgrundstück in Höhe von € 234.595,82 vor.

Weiters führte die BF aus, dass es durch die späte Erklärung des Eigenverbrauchs für die übrigen Anlagen und Vorräte zu keinem Nachteil für die Abgabenbehörde gekommen sei, da es in gleicher Höhe einen Vorsteuerabzug beim Sohn der BF gegeben hätte.

Zudem habe es sich bei dem zugrundeliegenden Geschäft um eine Schenkung gehandelt. Es könne von der BF auch als Unternehmerin nicht erwartet werden, dass sie in einem Geschäft, das keinen Leistungsaustausch sondern eine Zuwendung umfasse, einen

steuerpflichtigen Umsatz sehe, selbst wenn sie die Grundzüge des Umsatzsteuerrechtes kenne.

Das FA wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 17.08.2017 als unbegründet ab und führte dazu im Wesentlichen aus, dass ein milderer Grad des Versehens nach § 217 Abs. 7 BAO nicht erkannt werden könne, da die BF steuerlich vertreten gewesen sei und die steuerliche Vertreterin, die von der geplanten Übergabe Kenntnis gehabt habe, die BF jedenfalls über die steuerlichen Folgen einer schenkungsweisen Übertragung des Gewerbebetriebes hätte informieren müssen. Zudem hätte auffallen müssen, dass die BF ab 12/2014 keine Umsatzsteuervoranmeldungen mehr abgegeben habe.

Die Frage, ob der Abgabengläubiger durch die Säumnis der BF einen Nachteil erlitten habe, wie die BF für die sonstigen Vermögensgegenstände ausgeführt habe, sei für die Frage des Verschuldens der BF im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO nicht von Belang.

Darauf beantragte die BF durch ihre ausgewiesene Vertreterin fristgerecht die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das BFG und führte ergänzend aus, dass sowohl nach der Lehre, der Judikatur des UFS sowie den Richtlinien der Abgabeneinhebung Unternehmer bei der Ausübung eines gesetzlichen Wahlrechtes für jene Umsatzsteuerschulden, die nachträglich (rückwirkend) entstehen würden, im Zeitpunkt der Fälligkeit keine gesetzliche Zahlungspflicht verletzt und dessen ungeachtet erlassene Säumniszuschlagsbescheide rechtswidrig seien.

Im Zuge der Ladung zur mündlichen Senatsverhandlung forderte der Vorsitzende die BF auf, bis zum 12.03.2018 ergänzende Unterlagen (Schenkungsvertrag, Abgabenerklärung zur Immobilienertragsbesteuerung, Umsatzsteuervoranmeldungen 2015 für die BF und ihren Sohn, sowie Unterlagen, die die Höhe einer allfälligen Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs. 10 UStG im Zuge der Übergabe belegen)

In der am 29.05.2018 durchgeführten mündlichen Verhandlung wiederholten die Verfahrensparteien ihr bisheriges Vorbringen. Die BF verwies ergänzend darauf, dass die Verhängung eines Säumniszuschlages bei späterer Ausübung der Option zur Steuerpflicht einen Strafcharakter habe.

Der Vertreter des FA verwies darauf, dass unabhängig von der Frage, ob die Option zur Steuerpflicht ausgeübt worden wäre, jedenfalls eine Umsatzsteuerzahllast durch die Berichtigung der Vorsteuer für das Grundstück entstanden wäre. Die Bemessungsgrundlage für diese Umsatzsteuer und damit auch die Umsatzsteuer selbst, wäre jedoch eine andere gewesen.

Das BFG hat dazu erwogen:

Das BFG nimmt folgenden Sachverhalt, der sich aus den Verwaltungsakten, dem Vorbringen der Parteien im Beschwerdeverfahren und den vorgelegten Unterlagen ergibt als erwiesen an und legt ihn der Beurteilung zugrunde.

Mit Schenkungsvertrag vom 04.02.2015 hat die BF ihren Betrieb ihrem Sohn geschenkt. Dieser Betrieb umfasste die Betriebsliegenschaft im Wert von € 231.281,29 (Grundwert) und € 1.172.979,10 (Gebäudewert), sonstiges Sachanlagevermögen in Höhe von € 101.760,80, immaterielles Sachanlagevermögen in Höhe von € 4.663,05, Handelswaren in Höhe von € 1.934,46 und weiterverrechnete Stromkosten in Höhe von € 1.447,51.

Dies ergibt sich aus dem Beschwerdevorbringen und der im Verwaltungsakt erliegenden Rechnung.

Nach dem Schenkungsvertrag gingen die Rechte und Pflichten aus diesem Betrieb mit 01.01.2015 auf den Sohn der BF über.

Umsatzsteuervoranmeldungen für das Jahr 2015 gab die BF nicht ab. Eine Korrektur der Vorsteuer für dieses Grundstück gemäß § 12 Abs. 10 UStG führte die BF daher in keiner Voranmeldung Jahr 2015 durch. Die sonstigen an den Sohn mit Schenkungsvertrag vom 04.02.2015 übertragenen Wirtschaftsgüter unterzog die BF damit in keiner Voranmeldung im Jahr 2015 der Umsatzsteuer.

Dies ergibt sich aus den Datenbanken der Finanzverwaltung und den Ausführungen des FA in der Beschwerdevorentscheidung.

Mit 27.02.2017 brachte die BF durch ihren ausgewiesenen Vertreter eine Selbstanzeige betreffend die Umsatzsteuer aus dem Eigenverbrauch (= nach § 3 Abs. 2 UStG) anlässlich der Schenkung vom 04.02.2015 ein.

Mit 28.02.2017 gab die BF die Umsatzsteuerjahreserklärung für 2015 beim FA ab, optierte in dieser Steuererklärung hinsichtlich des Betriebsgrundstücks nach § 6 Abs. 2 UStG zur Steuerpflicht und unterzog diese Lieferung nach § 3 Abs. 2 UStG ebenso der Umsatzsteuer wie die Lieferung der sonstigen mit Schenkungsvertrag vom 04.02.2015 an den Sohn übertragenen Wirtschaftsgüter. Die Bezahlung dieser Umsatzsteuer erfolgte durch Überrechnung mit der Vorsteuer des Erwerbers. Dies ergibt sich aus dem Beschwerdevorbringen.

Dieser Sachverhalt ist von den Parteien des Verfahrens unbestritten. Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob durch das oben dargestellte Verhalten der BF eine Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages entstanden ist.

Dazu ist in rechtlicher Hinsicht auszuführen, dass gemäß § 3 Abs. 2 UStG die Entnahme eines Gegenstandes durch den Unternehmer aus seinem Unternehmen für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, ... oder für jede andere unentgeltliche Zuwendung ausgenommen Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des Unternehmens einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt werden.

Dies umfasst auch die gegenständliche Übertragung des gesamten Betriebes hinsichtlich aller an den Sohn mit Schenkungsvertrag vom 04.02.2015 übertragenen Wirtschaftsgüter.

Für die sonstigen an den Sohn mit Schenkungsvertrag vom 04.02.2015 übertragenen Wirtschaftsgüter entsteht die Steuerschuld nach § 19 Abs. 2 Z. 1 UStG mit Ablauf des Monats der Schenkung und verschiebt sich für den Fall, dass keine Rechnung ausgestellt wurde, maximal um ein Monat.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a UStG 1994 in der im Jahr 2015 geltenden Fassung ist die Lieferung von Grundstücken im Sinne des § 2 GrEStG von der Umsatzsteuer befreit.

Gemäß § 12 Abs. 3 Z. 1 UStG 1994 ist die Steuer für die Lieferung ... von Gegenständen, soweit der Unternehmer diese Gegenstände zur Ausführung von steuerfreien Umsätzen verwendet, vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Dieser Ausschluss vom Vorsteuerabzug tritt dann nicht ein, wenn die Umsätze nach § 6 Abs. 1 Z. 1 bis 6 ... steuerfrei wären.

Grundstücksumsätze sind daher unecht umsatzsteuersteuerbefreit.

Gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 in der Fassung des § 28 Abs. 44 ist, wenn sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer in seinem Unternehmen als Anlagevermögen verwendet oder nutzt, in den auf das Jahr der erstmaligen Verwendung folgenden vier Kalenderjahren die Verhältnisse, die im Kalenderjahr der erstmaligen Verwendung für den Vorsteuerabzug maßgebend waren (Abs. 3) ändern, für jedes Jahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges durchzuführen.

Dies gilt sinngemäß für Vorsteuerbeträge, die auf nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten, aktivierungspflichtige Aufwendungen oder bei Gebäuden auch auf Kosten von Großreparaturen entfallen, wobei der Berichtigungszeitraum vom Beginn des Kalenderjahres an zu laufen beginnt, das dem Jahr folgt, in dem die diesen Kosten und Aufwendungen zugrunde liegenden Leistungen im Zusammenhang mit dem Anlagevermögen erstmals in Verwendung genommen worden sind.

Bei Grundstücken (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) tritt an die Stelle des Zeitraumes von vier Kalenderjahren ein solcher von neun Kalenderjahren.

Bei der Berichtigung, die jeweils für das Jahr der Änderung zu erfolgen hat, ist für jedes Jahr der Änderung von einem Fünftel, bei Grundstücken (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) von einem Zehntel der gesamten auf den Gegenstand, die Aufwendungen oder die Kosten entfallenden Vorsteuer auszugehen; im Falle der Lieferung ist nach § 12 Abs. 10 letzter Satz UStG 1994 die Berichtigung für den restlichen Berichtigungszeitraum spätestens in der letzten Voranmeldung des Veranlagungszeitraumes vorzunehmen, in dem die Lieferung erfolgte.

Dies war durch die Übertragung des Betriebes auf den Sohn der BF mit 04.02.2015 der Fall. Eine Berichtigung der Vorsteuer für das Gebäude spätestens in der letzten Voranmeldung des Veranlagungszeitraumes 2015 ist nicht erfolgt.

Gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 erster Unterabsatz kann der Unternehmer ... einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a) UStG ... steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln.

Gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 zweiter Unterabsatz kann der Unternehmer, der einen nach § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a) UStG steuerfreien Umsatz als steuerpflichtig behandelt, eine bis dahin vom Vorsteuerabzug ausgeschlossene Steuer nach § 12 Abs. 3 UStG oder eine zu berichtigende Vorsteuer nach § 12 Abs. 10 bis 12 UStG 1994 frühestens für den Voranmeldungszeitraum abziehen, in dem der Unternehmer den Umsatz als steuerpflichtig behandelt hat.

Dieser Verzicht auf die Steuerbefreiung ist – wie die Parteien des Verfahrens zutreffend ausgeführt haben – bis zur Rechtskraft des Steuerbescheides (USt-Voranmeldung oder Jahreserklärung) möglich.

Diese Option ist an keine besondere Form gebunden. Eine schriftliche Erklärung an das FA ist – anders als beim Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung – nicht erforderlich. Erforderlich ist aber die Behandlung des Grundstücksumsatzes als steuerpflichtig in der Umsatzsteuervoranmeldung oder der Umsatzsteuerjahreserklärung. (Mayr in Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur MwSt⁴⁸, § 6 Abs. 2 Tz.25)

Gemäß § 12 Abs. 15 UStG 1994 ist ein Unternehmer, der an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen eine Lieferung gemäß § 3 Abs. 2 ... erbringt, berechtigt, dem Empfänger der Lieferung oder sonstigen Leistung den dafür geschuldeten Steuerbetrag gesondert in Rechnung zu stellen. Dieser in der Rechnung gesondert ausgewiesene Betrag gilt für den Empfänger der Lieferung oder sonstigen Leistung als eine für eine entgeltliche steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung gesondert in Rechnung gestellte Steuer. ...

Diese Weiterverrechnung ist erst aufgrund der Option möglich.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des §§ 20 Abs. 1 und Abs. 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat.

Gemäß § 21 Abs. 1 vierter Satz UStG 1994 hat der Unternehmer eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Für eine Option zur Steuerpflicht gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 sieht das UStG keinen besonderen Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld und der Fälligkeit vor. Durch die Ausübung des Wahlrechtes, entsteht diese Umsatzsteuerschuld vielmehr rückwirkend. (Ritz, BAO⁶, § 217, Tz 40)

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.

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrag

Bemessungsgrundlage ist die nicht zeitgerecht entrichtete Steuer. (Ritz BAO⁶, § 217, Tz 4)

Diese nicht zeitgerecht entrichtete Steuer richtet sich nach den Fälligkeitsterminen für die Umsatzsteuervoranmeldungen gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994. Damit ist dem FA zuzugestehen, dass in Summe der gesamte Betrag in Höhe von € 256.556,98 spätestens zum 16.02.2016 fällig gewesen ist. Der gesamte Betrag wurde daher nach den oben zitierten Bestimmungen verspätet angemeldet und auch verspätet entrichtet.

Gemäß § 217 Abs. 7 UStG 1994 sind Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen 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.

Für diese Betrachtung ist nach Sicht des BFG zwischen den sonstigen an den Sohn mit Schenkungsvertrag vom 04.02.2015 übertragenen Wirtschaftsgütern und dem Grundstück zu unterscheiden:

Für die sonstigen an den Sohn mit Schenkungsvertrag vom 04.02.2015 übertragenen Wirtschaftsgüter ist auszuführen:

Geht man vom oben dargestellten Sachverhalt aus, so ist entweder mit Ablauf des Monates der unentgeltlichen Betriebsübergabe (02/2015) oder spätestens mit Ablauf des Folgemonates (03/2015) die Umsatzsteuerschuld für die Übergabe des sonstigen Sachanlagevermögens in Höhe von € 101.760,80, des immateriellen Sachanlagevermögens in Höhe von € 4.663,05, der Handelswaren in Höhe von € 1.934,46 und der weiterverrechnete Stromkosten in Höhe von € 1.447,51 entstanden.

Die BF hat das mangelnde Verschulden hinsichtlich des sonstigen Anlage- und Umlaufvermögens damit begründet, dass durch die verspätete Entrichtung dieser Umsatzsteuerbeträge in Höhe von € 21.961,16 dem FA kein Nachteil entstanden sei, da ohnedies ein Vorsteuerabzug beim Übernehmer bestanden habe.

Dem FA ist aber darin zuzustimmen, dass diese Vorsteuerabzugsmöglichkeit beim Empfänger der Leistung die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages im Sinne des § 217 Abs. 1 BAO nicht hindert. Dafür ist allein die verspätete Entrichtung der Umsatzsteuer von Belang.

Einen minderen Grad des Verschuldens im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO für die Säumniszuschläge, die auf die Übertragung des sonstigen Anlagevermögens und des

Umlaufvermögens entfallen, kann weder diese noch die weitere Argumentation der BF begründen. Es ist dem BFG nicht ersichtlich, warum es einer Unternehmerin nicht zumutbar sei sollte, im Zusammenhang mit einer Betriebsübergabe den steuerlichen Vertreter einzuschalten, der die an sich auch für einen Unternehmer augenscheinlichen Konsequenzen einer Entnahme rechtzeitig und im Detail hätte klären können.

Die Vorschreibung der Säumniszuschläge für die verspätete Entrichtung der Umsatzsteuer in Höhe von 2% von € 21.961,16 (= € 439,22) erfolgte daher zu Recht, da kein minderer Grad des Verschuldens der BF an der nicht zeitgerechten Entrichtung der USt erkennbar ist.

Für das mit Schenkungsvertrag vom 04.02.2015 ebenfalls an den Sohn übertragene Betriebsgrundstück ist Folgendes zu berücksichtigen:

Nach dem Sachverhalt und den oben dargestellten rechtlichen Möglichkeiten, die im Falle der unentgeltlichen Übertragung eines unternehmerisch genutzten Grundstücks zur Verfügung stehen, bestand für die BF entweder die Möglichkeit für die getätigten Investitionen eine Berichtigung der VorSt nach § 12 Abs. 10 UStG 1994 durchzuführen oder hinsichtlich der Übertragung des Betriebsgrundstückes zur Steuerpflicht nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 zu optieren.

Da bis zum Ablauf des Jahre 2015 keine Option nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 ausgeübt wurde, war für die Übergabe des Betriebsgrundstückes spätestens in der letzten Voranmeldung des Jahres 2015 (12/2015) von den Investitionen der Jahre 2010 und 2011 in diese Liegenschaft eine Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs. 10 UStG im Ausmaß der noch offenen Zehntel in Höhe von € 104.584,86 USt (= 5/10, Bemessungsgrundlage € 1.045.848,56) bzw. € 1.038,67 USt (= 6/10, Bemessungsgrundlage € 8.655,55) durchzuführen. Dies hätte insgesamt zu einer VorSt Korrektur für die Lieferung des Grundstücks in Höhe von € 105.623,52 geführt.

Bis zum 16.02.2016, dem oben angeführten Termin einer Berichtigung der VorSt nach § 12 Abs. 10 UStG 1994 in der letzten Voranmeldung für 2015 und dem Fälligkeitstermin der UVA 12/15 hatte die BF diese Berichtigung nicht durchgeführt.

Die BF argumentiert nun, dass hinsichtlich der Umsatzsteuer aus der Übergabe des Betriebsgrundstückes grundsätzlich keine Säumniszuschläge vorgeschrieben hätten werden dürfen, da diese Umsatzsteuern auf der rechtlich zulässigen und rechtzeitigen Ausübung der Option zur Steuerpflicht nach § 6 Abs. 2 UStG basieren würden. (siehe auch Ritz, BAO⁶, § 217, Tz 40) Dies ist nach Sicht des BFG im Sinne der von der BF angeführten Judikatur des UFS (RV/1433-L/09 vom 03.03.2011) beim gegenständlichen Sachverhalt nur teilweise richtig.

In solchen Fällen wird durch die rechtlich zulässige spätere Ausübung des Wahlrechtes einer Option zur Steuerpflicht weder das Entstehen der Steuerschuld noch die Fälligkeit des Umsatzsteuerbetrages verändert. Allerdings liegt durch das rückwirkende Entstehen

der Steuerschuld im Zeitpunkt der Fälligkeit der USt (im gegenständlichen Fall des 16.02.2016), keine Verletzung der Zahlungspflicht durch den Unternehmer vor.

Dies kann aber nach Sicht des BFG auf Grund der klaren gesetzlichen Bestimmungen nur den Mehrbetrag einer Umsatzsteuerzahllast betreffen, der aufgrund der Ausübung einer Option gegenüber der „normalen“ Behandlung des Grundstücksumsatzes als unecht steuerbefreit mit der Verpflichtung zur Korrektur der VorSt nach § 12 Abs. 10 UStG entstanden wäre. Im gegenständlichen Verfahren beträgt dieser Differenzbetrag € 128.972,30.

Für diesen Mehrbetrag in Höhe von € 128.972,30 besteht kein Verschulden des BF an der verspäteten Entrichtung. Es ist daher gemäß § 217 Abs. 7 BAO kein Säumniszuschlag festzusetzen.

Für diesen Betrag an Säumniszuschlägen, die auf die Korrektur der Vorsteuer für das Betriebsgrundstück nach § 12 Abs. 10 UStG entfallen, besteht entgegen den Ausführungen der BF kein minderer Grad des Verschuldens im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO. Es ist dem BFG – wie bereits oben zu den sonstigen Anlagegütern dargestellt – auch für die Entnahme des Grundstücks nicht ersichtlich, warum es einer Unternehmerin nicht zumutbar sei sollte, im Zusammenhang mit einer Betriebsübergabe den steuerlichen Vertreter einzuschalten, der die an sich auch für einen Unternehmer augenscheinlichen Konsequenzen einer Entnahme rechtzeitig und im Detail hätte klären können.

Da die BF trotz des Vorliegens von berichtigungspflichtigen Vorsteuerbeträgen für dieses Grundstück keine Vorsteuerkorrektur nach § 12 Abs. 10 UStG durchgeführt hat, wurden für diesen Betrag von € 105.623,52 Säumniszuschläge nach § 217 Abs. 1 BAO zu Recht vorgeschrieben.

Der Beschwerde war daher teilweise stattzugeben. Die Säumniszuschläge waren mit € 2.551,69 festzusetzen.

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.

Das gegenständliche Erkenntnis leitet sich direkt aus den oben zitierten gesetzlichen Bestimmungen sowie der dazu zitierten einhelligen Literatur ab. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor, eine Revision gegen dieses Erkenntnis ist nicht zulässig.

Salzburg-Aigen, am 29. Mai 2018