



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. F H , X Y, Sweg, vertreten durch RGmbH, Z Y, Mstraße, vom 7. März 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y vom 9. Februar 2006 über die **Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen** entschieden:

- 1)** Der Berufung betreffend Festsetzung des ersten Säumniszuschlages/Umsatzsteuer 2001 wird teilweise Folge gegeben.
Der Bescheid wird abgeändert.
Der erste Säumniszuschlag/Umsatzsteuer 2001 wird mit 68,31 € festgesetzt.
- 2)** Die Berufung betreffend Festsetzung der ersten Säumniszuschläge/Umsatzsteuer 2002, 2003 und 2004 wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit **Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 9. Februar 2006** (Sammelbescheid) wurden dem Berufungswerber (in der Folge kurz Bw) Säumniszuschläge im Zusammenhang mit der **Umsatzsteuer für die Jahre 2001 bis 2004** im Ausmaß von 2% der jeweiligen Abgabenschuldigkeit vorgeschrieben.

Konkret handelte es sich um folgende Beträge:

Abgabe	Frist	Betrag	Säumniszuschlag
Umsatzsteuer 2001	15.2.2001	24.805,49 €	496,11 €
Umsatzsteuer 2002	17.2.2003	23.085,12 €	461,70 €
Umsatzsteuer 2003	16.2.2004	24.521,74 €	490,43 €

Umsatzsteuer 2004	15.2.2005	18.976,05 €	379,52 €
Summe			1.827,76 €

Grundlage für die Berechnung der angeführten Säumniszuschläge bildeten die mit Bescheiden vom 7. Februar 2006 festgesetzten Abgabenschuldigkeiten an Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2004, die im Gefolge einer vom Finanzamt Y für die Jahre 2000 bis 2004 durchgeführten Betriebsprüfung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer ergangen waren.

Diese Umsatzsteuerbescheide wiesen jene Bemessungsgrundlagen aus, die am 3. Februar 2006 in einer anlässlich einer Vereinbarung im Zuge der Erklärung eines Rechtsmittelverzichtes erstellten Niederschrift (die sowohl vom Betriebsprüfer als auch vom Bw unterfertigt worden war) festgehalten worden waren.

Wörtlich ging aus jener „**Niederschrift über die Erklärung von Rechtsmittelverzichten**“ **vom 3. Februar 2006** Folgendes hervor:

„*Im Anschluss an die Schlussbesprechung über die Buch- und Betriebsprüfung gemäß § 147 BAO bzw. Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 BAO erklärt der Abgabepflichtige bzw. sein Vertreter:*

Ich verzichte auf das Rechtsmittel der Berufung gegen folgende Bescheide sowie die aufgrund nachstehender Übersicht der Bemessungsgrundlagen, Abgabenhöhen und Abweichungen von den bisherigen Festsetzungen zu erteilenden Bescheide.

Besteuerungsgrundlagen	2000	2001	2002
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze	ATS 2.200.000,00	ATS 2.400.000,00	€ 176.436,42
Abziehbare Vorsteuer	ATS 185.158,91	ATS 138.668,56	€ 12.000,00
Umsatzsteuer:			
Zahllast/Gutschrift	€ 18.520,02	€ 21.390,01	€ 0,00
Bisherige Steuer	€ 13.634,59	€ 24.805,49	€ 23.085,12
Mehr	€ 4.885,43	€ 3.415,48	€ 23.085,12
Steuerpflichtiges Einkommen:	ATS 213.784,00	ATS 275.500,00	€ 20.021,37
Einkommensteuer:			
Gesamtbetrag	€ 2.538,46	€ 3.751,23	€ 3.817,56
Bisherige Steuer	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
Mehr	€ 2.538,46	€ 3.751,23	€ 3.817,56
Besteuerungsgrundlagen	2003	2004	Anmerkungen bzw. steuerl. Ergebnis 2000 - 2004
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze	€ 183.535,24	€ 159.880,24	
Abziehbare Vorsteuer	€ 12.000,00	€ 13.000,00	

Umsatzsteuer:			
Zahllast/Gutschrift	€ 0,00	€ 0,00	
Bisherige Steuer	€ 24.521,74	€ 18.976,25	
Mehr	€ 24.521,74	€ 18.976,25	€ 74.884,02
Steuerpflichtiges Einkommen:	€ 20.021,37	20.021,37	
Einkommensteuer:			
Gesamtbetrag	€ 3.896,03	€ 4.001,53	
Bisherige Steuer	€ 0,00	€ 0,00	
Mehr	€ 3.896,03	€ 4.001,53	€ 18.004,81
		Zusammen:	€ 92.888,83

Insgesamt ergab sich auf Grund der dem Rechtsmittelverzicht zu Grunde liegenden Darstellung der Besteuerungsgrundlagen und Abgaben also für die Jahre 2000 bis 2004 ein **steuerliches Mehrergebnis von 92.888,83 €** (Umsatzsteuer € 74.884,02; Einkommensteuer € 18.004,81).

Gegen den zitierten Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 9. Februar 2006 erhob der Pflichtige mit Schreiben vom 7. März 2006 **Berufung**, die er folgendermaßen begründete:

Die wesentliche Prüfungsverzögerung über 2 Jahre wäre durch die Beschlagnahme von Unterlagen und die nicht gewährte Akteneinsicht verursacht worden. Die Verzögerung bzw. Aussetzung habe daher nicht er verschuldet und könne ihm daher nicht angelastet werden!

Die Abgaben hätten auf Grund der beschlagnahmten Unterlagen auch nicht festgestellt werden und damit auch nicht fällig sein können.

Es wäre zwar von ihm der pauschale Vergleichsbetrag über den Zeitraum 2000 bis 2004 akzeptiert worden, aber grundsätzlich nicht die Umsatzsteuerpflicht, weil es sich um umsatzsteuerfreie Mieteinkünfte aus der Geschäftsraumvermietung gehandelt hätte. Um einen Vergleich zu erzielen, wäre ohne Präjudiz die Vorgangsweise des Prüfers akzeptiert worden, jedoch sei seinerseits immer eine Geschäftsraumvermietung durchgeführt worden. Auch aus diesem Grund seien Säumniszuschläge nicht gerechtfertigt.

Im Übrigen wären die Steuererklärungen für die Jahre 2003 und 2004 erst im Sommer bzw. Herbst 2005 eingefordert worden, sodass auch aus diesem Grund die Fälligkeit vorher nicht gegeben hätte sein können.

Außerdem wäre die separate Vorschreibung von Säumniszuschlägen wegen des Generalvergleiches nicht gerechtfertigt, weil der vereinbarte Pauschalbetrag alle Forderungen enthalten hätte.

Die Vorschreibung von Säumniszuschlägen wäre bei der Vergleichsvereinbarung in Anwesenheit seines Steuerberaters und Rechtsanwaltes auch dezidiert ausgeschlossen worden.

Eine derartige zusätzliche Vorschreibung wäre ein Bruch der Vereinbarung, der Rechtsmittelverzicht würde dadurch unwirksam werden.

Zusätzliche Forderung könnten daher keinesfalls akzeptiert werden. Darüber hinaus werde angeführt, dass bei der Berechnung die bezahlte Umsatzsteuer 2001 nicht berücksichtigt worden wäre.

Tatsächlich war im Vorfeld der oben angeführten Betriebsprüfung für die Jahre 2000 bis 2004 beim Bw am **13. Mai 2003** eine **Hausdurchsuchung** durchgeführt worden, anlässlich welcher dessen abgabenrechtlich relevanten Unterlagen gerichtlich beschlagnahmt worden waren.

Aus dem das Betriebsprüfungsverfahren abschließenden **Bericht des Finanzamtes vom 7. Februar 2006**, dessen integrierenden Bestandteil auch das Schlussbesprechungsprogramm vom 4. Jänner 2006 sowie die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 23. Jänner 2006 bilden, ging Folgendes hervor:

In **Punkt 1), d) des Schlussbesprechungsprogrammes** wies der Prüfer darauf hin, dass von Seiten des Abgabepflichtigen behauptet werde, dass er ab dem Jahre 2002 nur noch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen würde.

Im Rahmen seiner folgenden **rechtlichen Würdigung** (in der er zunächst auch die Schätzung der Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO für die Jahre 2000 bis 2004 darlegte) führte der Prüfer aus, dass dieser Behauptung folgende Tatsachen widersprechen würden:

- die Damen werden von Mag. H aufgenommen und eingeschult (Aussagen bei der Bundespolizeidirektion)
- Inserate werden von Mag. H geordert
- auf der Homepage der Massageinstitute scheint als Kontaktadresse die E-Mail-Adresse des Abgabepflichtigen Ing. Mag. F H auf
- Ablieferung eines Prozentsatzes an den Einnahmen in Kuverts an den Abgabepflichtigen Mag. H
- Kontrolle der Termine und Ablieferung der Geldbeträge durch Excel-Tabellen der Telefonistin infolge Mail der Termine der KW 05 an Mag. H
- kein Gesellschaftsvertrag der Praxisgemeinschaft
- keine Buchhaltung der Praxisgemeinschaft
- keine Steuernummer für die Praxisgemeinschaft
- kein Auftreten nach außen mit Ausnahme von Anzeigen der behaupteten Gesellschaft
- keine tatsächliche Änderung der Unternehmensstruktur gegenüber Vorjahren

Neben einem „Mietvertrag“ über 400 € zuzüglich 20% USt (vgl. Mietvertrag S vom 5.5.2003) werde eine zusätzliche Vereinbarung getroffen, derzufolge die Möglichkeit bestünde, durch den Abgabepflichtigen ein befristetes Arbeitsvisum zur Ausübung der Tantramassage zu erlangen. Dabei werde die Verpflichtung eingegangen, ausschließlich in einem Studio des Mag. H tätig zu sein und weiters, in keinem anderen erotischen Massagestudio im Umkreis von 20 km bis zu 6 Monate nach Beendigung des Mietverhältnisses tätig zu werden. Weiters verpflichtete sich die Mieterin zur Geheimhaltung aller internen Regelungen und Vereinbarungen.

In einer weiteren Vereinbarung erhalte die Mieterin eine fundierte Ausbildung sowie einen Zugang zum Kundenstock und vereinbare gleichzeitig ein Konkurrenzverbot.

Aus diesen Gründen sei davon auszugehen, dass Ing. Mag. F H als Betreiber der Massagestudios Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielle.

In seinen **Stellungnahmen vom 18., 20. und 27. Jänner 2006 zum Schlussbesprechungsprogramm** wies der Bw vor allem auf folgende Punkte hin:

Das Wort „Praxisgemeinschaft“ hätte keinerlei steuerliche Relevanz, sondern sollte nur zum Ausdruck bringen, dass die Mieterinnen gemeinsame Werbeaktivitäten entfalteten. Jeder Mieterin wäre es frei gestanden, selbst Werbung oder Telefondienst zu machen.

Zur Einschulung gab er an, dass er mit einer einzigen Ausnahme in den letzten vier Jahren keine solche mehr vorgenommen hätte.

Ein „Unternehmen“ hätte es nie gegeben. Insofern hätte sich seine Tätigkeit nicht geändert. Nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt wäre es immer Vermietung gewesen. Bis 2001 hätte er eine umsatzabhängige Miete bekommen, ab 2002 ausschließlich eine fixe Miete pro Stunde, Woche oder Monat.

Die Besorgung eines Arbeitsvisums hätte sich aus den Besonderheiten der fremdenpolizeilichen Bestimmungen ergeben, habe aber nichts damit zu tun, dass dies ein „Arbeitsverhältnis“ hätte sein sollen oder dass es sich um einen Gewerbebetrieb handelte. Hinsichtlich der „**Zurechnung von Bordellumsätzen an die Betreiber**“ kam der Bw zum Schluss, dass die angeführten Grundlagen der Entscheidungen bei seiner Vermietung nicht zutreffen würden.

Schließlich wies der Bw darauf hin, dass eine Vergleichsvereinbarung den Passus „kein Präjudiz für die Zukunft“, eine „All-Inklusiv-Lösung“ (keine Zuschläge für Verspätung, Säumnis und Anspruchszinsen) und eine Vereinbarung über die teilweise Ratenzahlung (18 Monate) enthalten müsse.

Am **3. Februar 2006** war im Rahmen der bereits oben zitierten „Niederschrift über die Erklärung von Rechtsmittelverzichten“ eine **Vergleichsvereinbarung** getroffen worden und waren in der Folge am 7. Februar 2006 die Bescheide mit den angeführten Beträgen ergangen.

Am **9. März 2006** erging für das Jahr **2001** ein **Umsatzsteuerbescheid**, im Rahmen welchen die vom Bw im Jahr 2001 entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen von 21.390,01 € der Umsatzsteuerschuld in Höhe von 24.805,49 € gegenüber gestellt wurden, sodass sich nur noch eine Nachforderung von 3.415,48 € ergab.

Der ursprünglich auf Grund der Betriebsprüfung ergangene Umsatzsteuerbescheid 2001 vom 7. Februar 2006 war von der Abgabenbehörde aufgehoben worden, da die entrichteten Vorauszahlungen darin nicht berücksichtigt worden waren.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 16. August 2006** wurde die gegenständliche Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 9. Februar 2006 vom Finanzamt mit der Begründung abgewiesen, dass der Säumniszuschlag grundsätzlich einer objektive Säumnisfolge darstelle und die zu Grunde liegenden Abgabenschuldigkeiten Umsatzsteuer 2001 bis 2004 nicht zeitgerecht entrichtet worden wären. Vor allem sei auch das Berufungsvorbringen, die Vorschreibung von Säumniszuschlägen wäre bei der Vergleichsvereinbarung dezidiert ausgeschlossen worden, nicht zutreffend.

Mit Schreiben vom 11. September 2006 stellte der Bw mit der Begründung, dass die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung unzutreffend seien, einen **Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz**.

Mit **Vorlagebericht** vom 20. September 2006 wurde die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig war im gegenständlichen Berufungsverfahren die Rechtmäßigkeit der Vorschreibung von ersten Säumniszuschlägen im Zusammenhang mit den im Gefolge einer Betriebsprüfung mit Bescheiden vom 7. Februar 2006 vorgeschriebenen Umsatzsteuerschuldigkeiten des Bw's für die Jahre 2000 bis 2004.

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 (§ 217 Abs. 1 BAO).

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

Der Zweck des § 217 BAO liegt darin, die pünktliche Tilgung von Abgabenschulden sicherzustellen. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind grundsätzlich unbeachtlich.

Die Verwirkung von Säumniszuschlägen setzt kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus. Ein fehlendes grobes Verschulden ist hingegen bedeutsam für die Anwendung des § 217 Abs. 7 BAO.

Nach **§ 217 Abs. 7 BAO** sind nämlich *auf Antrag des Abgabepflichtigen 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.*

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 (Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 44 zu § 217).

Der Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO kann auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (vgl. Ritz, SWK 2001, S 337) und ist diesfalls in der Berufungsentscheidung zu berücksichtigen.

Im gegenständlichen Fall resultierten die strittigen Säumniszuschläge aus der Vorschreibung der Umsatzsteuerbeträge für die Jahre 2001 bis 2004, die im Gefolge der vom Finanzamt Y durchgeführten Betriebsprüfung vorgeschrieben worden waren.

Die Vorschreibung und die Höhe der Umsatzsteuerzahllasten war im Vorfeld der entsprechenden Bescheiderlassung im Rahmen eines Rechtsmittelverzichtes (siehe Niederschrift vom 3. Februar 2006) vom Bw anerkannt worden und ist bezüglich der

betreffenden Abgabenbescheide (Umsatzsteuer 2001 bis 2004) auch kein Berufungsverfahren anhängig.

Wenn sich der Bw im Zusammenhang mit der Vorschreibung der Säumniszuschläge nun auf die nicht von ihm verschuldete Prüfungsverzögerung (Beschlagnahme der Unterlagen) und die seiner Ansicht nach fehlende Umsatzsteuerpflicht beruft, so entspricht diese Argumentation einer Rechtfertigung im Sinne des **Verschuldenstatbestandes des § 217 Abs. 7 BAO**.

Es war daher im gegenständlichen Fall zu prüfen, ob den Bw an der Säumnis ein **grobes Verschulden** traf.

Eingangs ist zum Einwand des Bw, dass die Umsatzsteuerschuldigkeiten aus den dargestellten Gründen nicht fällig hätten werden können, anzumerken, dass gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 Umsatzsteuerschuldigkeiten als Vorauszahlungen grundsätzlich bereits am **15. (= „Fälligkeitstag“ – siehe Wortlaut des § 21 Abs. 1 UStG 1994) des dem Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonates** fällig werden. Dieser Fälligkeitstag ist also gesetzlich festgelegt und kann nicht verschoben werden.

So konnten daher auch die vom Bw vorgebrachten Umstände, dass die Abgaben wegen der Beschlagnahme der Unterlagen nicht festgestellt bzw. vor Einforderung der Steuererklärungen 2003 und 2004 im Sommer bzw. Herbst 2005 die Umsatzsteuerschuldigkeiten nicht fällig hätten werden können, auf den Zeitpunkt der Fälligkeit keinen Einfluss zeitigen.

Diese Gründe waren jedoch bei der **Prüfung des groben Verschuldens** im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO zu würdigen:

Der Einwand der Beschlagnahme wurde grundsätzlich durch die Aktenlage bestätigt.

Tatsächlich war es anlässlich der Hausdurchsuchung am 13. Mai 2003 zur Beschlagnahme von Unterlagen gekommen.

Allerdings konnte dieser Umstand nicht erklären, warum die bis zu diesem Zeitpunkt angefallenen Umsatzsteuervorauszahlungen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen (jeweils am 15. des zweitfolgenden Monates – siehe oben) nicht ermittelt bzw. entrichtet hätten werden können. Dieses Argument vermochte also jedenfalls die Säumnis hinsichtlich der Umsatzsteuer 2001 und 2002 (Fälligkeitstage für den letzten Voranmeldungszeitraum des jeweiligen Jahres am 15.2.2002 bzw. 17.2.2003 – siehe Säumniszuschlagsbescheid vom 9.2.2006) nicht zu begründen. Außerdem wurden auch für Voranmeldungszeiträume nach der Hausdurchsuchung (in deren Zusammenhang die entsprechenden Belege ja – weil neu hinzugekommen – vorliegen hätten müssen!) keine Vorauszahlungen geleistet.

Der tatsächliche Grund dafür, dass auch diese Umsatzsteuerschuldigkeiten nicht bzw. nicht zur Gänze zum Fälligkeitszeitpunkt entrichtet worden waren, ergibt sich vielmehr aus der weiteren Begründung des Bw's:

Er hatte – jedenfalls ab 2002 – keine Umsatzsteuer entrichtet, weil er der Ansicht gewesen war, dass es sich bei seinen Einkünften um **umsatzsteuerfreie Mieteinkünfte aus Geschäftsraumvermietung** gehandelt hätte.

Ob es sich bei dieser Rechtsansicht um eine **vertretbare Rechtsansicht** des Bw's gehandelt bzw. ihn bei der entsprechenden Selbstberechnung der Vorauszahlungen mit 0,00 € (wegen Annahme der Steuerfreiheit) ein grobes Verschulden getroffen hatte, war nach ho. Ansicht die zentrale Frage des gegenständlichen Berufungsverfahrens.

Der Bw wies in seiner Berufungsschrift darauf hin, dass der Umstand, dass er den pauschalen Vergleichsbetrag bei Abschluss der Betriebsprüfung akzeptiert hätte, keiner Anerkennung der Umsatzsteuerpflicht seiner Einkünfte gleich kommen könne.

Mit diesem pauschalen Vergleichsbetrag sprach er den sich aus der „Niederschrift über einen Rechtsmittelverzicht“ vom 3. Februar 2006 vereinbarten Betrag an Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2004 an.

Auch aus der Aktenlage, insbesonders dem Betriebsprüfungsbericht vom 7. Februar 2006 (samt Schlussbesprechungsprogramm vom 4. Jänner 2006) geht hervor, dass der Bw tatsächlich ab 2002 die Qualifikation seiner Einkünfte als solche aus Vermietung und Verpachtung begehrte, wobei er die Mieteinnahmen von den Mieterinnen der Massagestudios, denen die Umsätze zuzurechnen wären, bezogen hätte.

Wie vom Betriebsprüfer in seinem Bericht bzw. dem einen integrierenden Bestandteil dieses Berichtes bildenden Schlussbesprechungsprogramm dargestellt, sprachen jedoch wesentliche Tatsachen dafür, dass die Umsätze aus den Massagestudios – so wie in den Vorjahren auch – dem Bw selbst als Unternehmer zuzurechnen wären und er hieraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb bezöge.

So wären die Masseurinnen von ihm aufgenommen und eingeschult und Inserate von ihm geordert worden; ein Prozentsatz der Einnahmen der Masseurinnen sei an ihn abgeliefert und Termine von ihm kontrolliert worden sowie sei seine Mailadresse als Kontaktadresse aufgeschiene.

Außerdem trete eine „Praxisgemeinschaft“ nach außen hin nicht in Erscheinung, gäbe es keinen Gesellschaftsvertrag und diesbezüglich auch keinen Hinweis der einvernommenen Masseurinnen.

Bei Annahme dieser Sachlage erschien aber aus objektiver Sicht die Qualifikation der entsprechenden Einkünfte des Bw's als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung – resultierend aus einer Geschäftsraumvermietung – tatsächlich nicht gerechtfertigt.

Auf diesen Tatsachenfeststellungen und der daraus resultierenden rechtlichen Beurteilung basierten auch die auf Grund der Betriebsprüfung ergangenen Umsatzsteuerbescheide 2000

bis 2004.

Obwohl der Bw in seinen Stellungnahmen vom 18., 20. und 27. Jänner 2006 in Reaktion auf die Feststellungen des Betriebsprüfers seine Rolle als Vermieter bekräftigte (eine Einschulung wäre nur einmal vorgenommen und Inserate nur für die Immobilienstandorte geschaltet worden; fremdenpolizeiliche Bestimmungen hätten die Besorgung eines Arbeitsvisums begründet; keine Änderung der bisherigen „Unternehmensstruktur“), akzeptierte er die gegenständlichen Abgabenfestsetzungen im Rahmen einer Vergleichsvereinbarung am 3. Februar 2006 bzw. er hob gegen die Qualifikation seiner Umsätze in den bezughabenden Umsatzsteuerverfahren letztendlich keine Einwendungen mehr.

Wenn er nun in seiner Berufungsschrift betreffend Säumniszuschläge darauf hinweist, dass die Akzeptanz der Qualifikation seiner Umsätze in den zu Grunde liegenden Umsatzsteuerverfahren 2000 bis 2004 kein Präjudiz für andere Verfahren darstellen könne, so konnte er damit nach ho. Ansicht ein fehlendes grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO hinsichtlich der ursprünglichen „Nichtversteuerung seiner Umsätze“ nicht ausreichend darlegen.

§ 217 Abs. 7 BAO sieht eine **Begünstigung** für jene Abgabepflichtigen vor, die kein grobes Verschulden an der Säumnis trifft.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes tritt aber bei Begünstigungstatbeständen die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der die Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige hat also **selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen**, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, S. 1274).

Der Bw hätte also im gegenständlichen Fall zweifelsfrei darzulegen gehabt, dass ihn daran, dass er hinsichtlich der ihm zugeflossenen Einnahmen, die letztendlich im Gefolge der Betriebsprüfung der Umsatzsteuer unterzogen wurden, zunächst im Wege der Selbstberechnung keine Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet hatte, kein grobes Verschulden getroffen bzw. es sich bei seiner Ansicht um eine vertretbare Ansicht gehandelt hatte.

Wenn es ihm aber nun schon im zu Grunde liegenden Abgabenverfahren nicht gelungen ist, die Sachverhaltsfeststellungen des Prüfers, die eine Zurechnung der Umsätze ausreichend rechtfertigten, zu entkräften und er diesbezüglich nicht das Risiko eines Rechtsmittelverfahrens tragen wollte, so kann auch im Verfahren betreffend einen davon abgeleiteten Nebenanspruch (hier dem Säumniszuschlag) von keinem anderen Sachverhalt ausgegangen werden, zumal kaum anzunehmen ist, dass der Bw bei einer für ihn günstigeren

Beweislage die Umsatzsteuervorschreibungen akzeptiert hätte.

Jedenfalls konnte er damit nicht zweifelsfrei das Fehlen groben Verschuldens an der unrichtigen Beurteilung des Sachverhaltes darlegen, denn bei Annahme der Sachverhaltsfeststellungen des Betriebsprüfers ergab sich, dass die Umsätze des Bw's tatsächlich als Massageerlöse (Einkünfte aus Gewerbebetrieb), nicht bloß – wie vom Bw begehrt – als solche aus Geschäftsraumvermietung zu qualifizieren waren.

Das Vorliegen bloß leichter Fahrlässigkeit bei einer abweichenden rechtlichen Beurteilung konnte im Hinblick auf die gegebene Sachlage nicht als einwandfrei dargestellt erachtet werden.

Ein Absehen vom Säumniszuschlag wegen fehlenden groben Verschuldens bei der Selbstberechnung der Umsatzsteuer gemäß § 217 Abs. 7 BAO war im gegenständlichen Fall daher nicht möglich, wobei in diesem Zusammenhang anzumerken ist, dass die obigen Ausführungen zur Diskrepanz auf Sachverhaltsebene (wie dies auch bei Schätzungen der Fall ist) und der damit zusammenhängenden Verschuldensproblematik bei der rechtlichen Beurteilung auch auf den Säumniszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2001, bei der die Differenz zu den Vorauszahlungen einzig und allein auf die höhere Schätzung der Umsätze durch den Betriebsprüfer zurückzuführen war, zutreffend sind (Näheres zum Säumniszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2001 am Ende der Entscheidung!).

Was die Argumentation des Bw's, dass der im Rahmen des **Generalvergleiches** vereinbarte Pauschalbetrag alle Forderungen enthalten hätte, ist Folgendes auszuführen:

In der „Niederschrift über die Erklärung eines Rechtsmittelverzichtes“ vom 3. Februar 2006 sind jene Teilbeträge an Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2004 konkret aufgelistet, die insgesamt die Pauschalsumme von 92.888,83 € ergaben.

Dass in diesem Betrag auch Säumniszuschläge enthalten wären, ergibt sich aus der Niederschrift nicht. Außerdem ist daraus kein Hinweis darauf zu entnehmen, dass mit der Entrichtung der genannten Summe auch Nebenansprüche (wie eben konkret die Säumniszuschläge!) abgegolten sein sollten.

Eine entsprechende Vereinbarung, dass keine Säumniszuschläge vorzuschreiben wären, hätte rechtswirksam überdies auch gar **nicht** abgeschlossen werden können.

Abmachungen zwischen dem Abgabengläubiger und dem Abgabenschuldner über den Inhalt der Abgabenschuld – etwa auch über einen gänzlichen Verzicht auf die Abgabenforderung – sind nämlich grundsätzlich **ohne abgabenrechtliche Bedeutung** (Ritz, a.a.O., Tz 10 zu § 4; VwGH 27.7.1994, 92/13/0058; 18.9.2002, 97/17/0330). Eine ausdrückliche Ermächtigung für eine derartige Vereinbarung findet sich im Gesetz nicht.

Eine Herab- bzw. Nichtfestsetzung der Säumniszuschläge aus diesem Grunde war daher nicht möglich.

Die Frage der Wirksamkeit des Rechtsmittelverzichtes, die vom Bw releviert wurde, mag im gegenständlichen Berufungsverfahren betreffend Säumniszuschläge dahingestellt bleiben, da

- mangels Anführung der Säumniszuschläge in der Niederschrift über den Rechtsmittelverzicht
- diese hievon ohnehin nicht betroffen waren. Die Unzulässigkeit der Berufung, die ein allfälliger gültiger Rechtsmittelverzicht bewirken hätte können, stand im gegenständlichen Verfahren demnach nicht zur Debatte bzw. war nicht gegeben und war die Berufung gegen die Säumniszuschlagsbescheide jedenfalls einer Entscheidung in der Sache zuzuführen.

Über die Wirksamkeit des Rechtsmittelverzichtes betreffend Umsatzsteuer 2000 wurde in dem diese Abgabe betreffenden Berufungsverfahren bei der ho. Berufungsbehörde zu GZ. RV/0508-L/06 anhängig gewesenen Verfahren abgesprochen.

Jedenfalls gerechtfertigt erschien jedoch im gegenständlichen Berufungsverfahren eine

Herabsetzung des Säumniszuschlages betreffend Umsatzsteuer 2001 auf Grund des Einwandes des Bw's, dass die bezahlte Umsatzsteuer 2001 nicht berücksichtigt worden wäre.

Wie sich nämlich zweifelsfrei aus der Aktenlage ergibt, hatte der Bw für das Jahr 2001 noch regelmäßig Vorauszahlungen an Umsatzsteuer (insgesamt 21.390,01 €) geleistet. Dies ergibt sich einerseits aus der Niederschrift über den Rechtsmittelverzicht; andererseits wurde auch die ursprüngliche Umsatzsteuerfestsetzung 2001 vom 7. Februar 2006 (nach Aufhebung des Bescheides!) mit Bescheid vom 9. März 2006 entsprechend korrigiert.

Letztendlich ergab sich an Umsatzsteuer 2001 nur ein Mehrbetrag von 3.415,48 € (siehe auch Niederschrift über den Rechtsmittelverzicht vom 3. Februar 2006 und Umsatzsteuerbescheid 2001 vom 9. März 2006).

Gemäß **§ 217 Abs. 8 BAO** *hat im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.*

Die gegenständliche Berufung konnte jedenfalls – da insgesamt eine Reduzierung des Säumniszuschlages gefordert wurde – auch als solcher Antrag gewertet werden.

Wendet man den Prozentsatz von 2% auf den nunmehrigen reduzierten Mehrbetrag von 3.415,48 € an, so ergibt sich ein (erster) Säumniszuschlag im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer 2001 in Höhe von 68,31 €.

Insgesamt war daher auf Grund obiger Ausführungen das gegenständliche Berufungsbegehren hinsichtlich der (ersten) Säumniszuschläge/Umsatzsteuer 2002 bis 2004 abzuweisen, während diesem hinsichtlich des (ersten) Säumniszuschlages/Umsatzsteuer 2001 teilweise entsprochen werden konnte.

Die ersten Säumniszuschläge/Umsatzsteuer 2001 bis 2004 laut Berufungsentscheidung stellen sich – wie folgt – dar:

Abgabe	Frist	Betrag	Säumniszuschlag
Umsatzsteuer 2001	15.2.2001	24.805,49 €	68,31 €
Umsatzsteuer 2002	17.2.2003	23.085,12 €	461,70 €
Umsatzsteuer 2003	16.2.2004	24.521,74 €	490,43 €
Umsatzsteuer 2004	15.2.2005	18.976,05 €	379,52 €
Summe			1.399,96 €

Linz, am 23. November 2007