

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat in der Beschwerdesache E., Adresse, vertreten durch Weinberger & Höchtl STB OG, Mariazeller Str 150, 3100 St. Pölten, über die Beschwerde der Abgabepflichtigen vom 23. April 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 9. April 2013 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages in der Sitzung am 28. Mai 2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung in Anwesenheit des steuerlichen Vertreters, der Vertreterin des Finanzamtes sowie der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 9. April 2013 wurde über Frau E. (in weiterer Folge: Bf.) ein erster Säumniszuschlag in Höhe von € 2.210,00 festgesetzt, da die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2012 in Höhe von € 110.500,00 nicht fristgerecht bis 15. Februar 2013 entrichtet worden sei.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 23. April 2013 führte die Bf. aus, dass die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2012 eine Umsatzsteuerschuld von € 110.500,00 aus der schenkungsweisen Übergabe der Bf. an ihre Tochter R. enthalten habe. In gleicher Höhe habe R. den Vorsteuerabzug gehabt. Die Begleichung der Umsatzsteuerschuld sei durch Überrechnung vom Steuerkonto der R. auf das Steuerkonto der Bf. erfolgt.

Aufgrund von schätzweiser Ermittlung der Übertragungswerte habe die Berichtigung der Umsatzsteuer 12/2012 erst nach dem 15. Februar 2013 eingereicht werden können. Aufgrund der sich in gleicher Höhe gegenüberstehenden Schuld und Guthabensbeträge ergebe sich für das Finanzamt keine Benachteiligung oder Schädigung. Die Säumnis sei auf ein minderes Verschulden zurückzuführen, da wie bereits erläutert diverse Werte im Schätzungswege zu ermitteln gewesen seien.

Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid wegen minderen Verschuldens aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 4. Juni 2013 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Als Begründung wurde auf §§ 217 Abs. 1 und 211 Abs. 1 lit. g BAO verwiesen.

Im gegenständlichen Fall sei am 22. März 2013 unter der Steuernummer 001 – R. eine Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 12/2012 eingebracht und die Gutschrift in Höhe von € 110.500,00 am 9. April 2013 dem Abgabenkonto gutgebucht worden. Eine Übertragung dieses Guthabens sei am 10. April 2013 erfolgt (die Zubuchung auf dem Abgabenkonto der Bf. sei am 12. April 2013 durchgeführt worden).

Da die Entrichtung der am 15. Februar 2013 fälligen Umsatzsteuer 12/2012 nicht zum Fälligkeitstag erfolgt sei, sei zwingend ein Säumniszuschlag vorzuschreiben gewesen.

Mit dem dagegen fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag vom 26. Juni 2013 wird die Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat, Anberaumung einer mündlichen Verhandlung und Anberaumung eines Erörterungstermins beantragt.

Aus dem Akt ergibt sich, dass der steuerliche Vertreter den hier gegenständlichen Umbuchungsauftrag erst mit Datum 19. März 2013 gestellt hat. Die (korrespondierenden) Umsatzsteuervoranmeldungen von Mutter und Tochter für den Zeitraum 12/2012 wurden erst am 19. März 2013 eingereicht und laut Abfrage am 5. April 2013 am Abgabenkonto der Bf. gebucht.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Rechtslage:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Mit der Einführung des Bundesfinanzgerichtes haben sich auch diverse Bezeichnungen geändert. So wurde das frühere Rechtsmittel der Berufung ab 1. Jänner 2014 zur Beschwerde. Die Ausdrücke werden in weiterer Folge jeweils angepasst.

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

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

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind 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.

§ 21 Abs. 1 UStG 1994: Der Unternehmer hat 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 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Vorauszahlung und der Überschuß sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein vorangemeldeter Überschuß ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

§ 21 Abs. 5 UStG 1994: Durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung wird keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet.

Gemäß § 211 Abs. 1 lit. g BAO gelten Abgaben bei Umbuchung oder Überrechnung von Guthaben (§ 215) eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten desselben Abgabepflichtigen am Tag der Entstehung der Guthaben, auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen am Tag der nachweislichen Antragstellung, frühestens jedoch am Tag der Entstehung der Guthaben als entrichtet.

Fälligkeit nach § 21 Abs. 1 UStG 1994

Zunächst ist festzuhalten, dass der Säumniszuschlag eine objektive Säumnisfolge und ein "Druckmittel" zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabentrichtungspflicht ist (VwGH 15.2.2006, 2002/13/0165). Säumniszuschläge fallen grundsätzlich immer dann an, wenn Abgaben nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden und keine im Gesetz taxativ aufgezählten Aufschiebungsgründe oder Ausnahmetatbestände gesetzt wurden. Die Fälligkeit von Abgaben ist in den einschlägigen Abgabenvorschriften geregelt. Die Verwirkung von Säumniszuschlägen setzt kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus (vgl. VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132; 14.12.2011, 2009/17/0125).

Nach der hier zur Anwendung kommenden Bestimmung des § 21 Abs. 1 UStG 1994 hätte die Bf. bis längstens 15. Februar 2013 die Umsatzsteuervoranmeldung 12/2012 beim Finanzamt einreichen und die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2012 in Höhe von € 110.500,00 entrichten müssen.

Tatsächlich wurde laut Darstellung des Finanzamtes die Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 12/2012 erst am 22. März 2013 vom steuerlichen Vertreter eingereicht, wobei das relevante Guthaben am 9. April 2013 am Abgabenkonto gebucht wurde.

Kein Guthaben zum Fälligkeitstag:

Ein Guthaben entsteht für den Abgabepflichtigen erst dann, wenn auf seinem Steuerkonto die Summe aller Gutschriften die Summe aller Lastschriften übersteigt. Ein Guthaben ist daher das Ergebnis der in § 213 Abs. 1 BAO zwingend vorgeschriebenen kontokorrentmäßigen Verrechnung der laufend zu erhebenden Abgaben. Fehlt es an einem solchen Guthaben im Zeitpunkt der Abgabefälligkeit, so kann die fällige Abgabe nicht durch Umbuchung oder Überrechnung von Guthaben gemäß § 211 Abs. 1 BAO entrichtet werden (VwGH 17.4.1989, 88/15/0133; VwGH 25.6.1990, 89/15/0030).

Zwar tritt nach § 211 Abs. 1 lit. g BAO im Fall einer Überrechnung die Tilgungswirkung im Zeitpunkt der Antragstellung – sofern bereits ein Guthaben entstanden ist – ein, dies gilt jedoch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur, wenn bzw. soweit auch tatsächlich eine Überrechnung durchgeführt wird (VwGH 15.9.1999, 94/13/0061; VwGH 1.3.2007, 2005/15/0137).

Angesichts des § 211 Abs. 1 lit. g BAO ist es Sache des Abgabenschuldners, sich durch Rückfrage über den Bestand eines der Umbuchung zugänglichen Guthabens, das eine Tilgung seiner Umsatzsteuervorauszahlungsschulden mit Wirksamkeit vom Tag des Umbuchungsantrages bewirken kann, zu vergewissern. Unterlässt der Abgabenschuldner eine solche Vergewisserung, nimmt er das Risiko des Fehlens eines der Umbuchung zugänglichen Guthabens zum Fälligkeitszeitpunkt seiner Umsatzsteuervorauszahlungsschulden auf sich und muss die Folgen des tatsächlichen Fehlens eines der Umbuchung zugänglichen Guthabens im Fälligkeitszeitpunkt seiner Abgabenschulden als schlichte Auswirkung der normalen Rechtslage tragen (VwGH 22. März 1995, 94/13/0264).

Im Beschwerdefall wurde der Antrag auf Überrechnung erst zeitlich wesentlich nach dem Fälligkeitstag eingebracht. Der steuerliche Vertreter hat trotz Kenntnis des Fälligkeitstages gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 (hier: 15. Februar 2013) der Umsatzsteuerzahllast von € 110.500,00 keine Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben. Damit hat er das Finanzamt in Unkenntnis dieser Abgabe gelassen und ganz bewusst in Kauf genommen, dass die Abgabe zum Fälligkeitstag auch nicht entrichtet wird.

Selbst wenn man davon ausgeht, dass die dem Säumniszuschlag zu Grunde liegende Abgabenschuld als am Tag der Antragstellung des Überrechnungsantrages (hier: 22. März 2013) entrichtet gilt, ändert das nichts an der Tatsache, dass die Abgabe am gesetzlichen Fälligkeitstag (hier: 15. Februar 2013) nicht entrichtet wurde. Da somit objektiv eine Säumnis eingetreten ist, liegt in der Vorschreibung des Säumniszuschlages keine Rechtswidrigkeit. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Minderes Verschulden:

Der steuerliche Vertreter führt in der Beschwerde aus, dass die Säumnis auf ein minderes Verschulden zurückzuführen wäre, da diverse Werte im Schätzungswege zu ermitteln gewesen wären. Dieser Hinweis stellt für sich allein keinen Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO dar oder liefert gar eine Erklärung, welche Vorgänge als Handlungen minderen Verschuldens zu werten gewesen sein sollen.

In der mündlichen Verhandlung ergänzte der steuerliche Vertreter, dass "innerhalb der Steuerberatungsgesellschaft die damalige Betreuerin der Bf. Frau K. B. die zuständige Bilanzbuchhalterin war, die auch die Betriebsübergabe betreut hat. Frau B. ist die dienstälteste Bilanzbuchhalterin der Steuerberatungskanzlei. Bedauerlicherweise war Frau B. im Zeitraum von 4. bis 27. Februar 2013 im Krankenstand. Da die Bf. die Steuerberatungskanzlei nicht mit der laufenden Buchhaltung (damit auch der Überprüfung der Termine der UVAs) beauftragt hat, ist die Ersatzregelung aufgrund des Krankenstandes von Frau B. innerhalb der Steuerberatungskanzlei auch nicht zum Tragen gekommen, da keine laufenden UVA-Termine wahrzunehmen waren.

Nach ihrer Rückkehr nach dem Krankenstand hat Frau B. die UVAs sofort nachgereicht und auch den Umbuchungsantrag gestellt (per Finanz-Online).

Die Steuerberatungskanzlei in St. Pölten beschäftigt 30 Mitarbeiter, hat dort einen guten Ruf und in der Kanzleiorganisation ist dafür Vorsorge getroffen, dass Termine auch im Krankheitsfall anderer Mitarbeiter wahrgenommen werden. Es gibt sowohl Qualitätssicherung als auch entsprechende organisatorische Maßnahmen, damit - wie hier UVA-Termine - im Regelfall immer wahrgenommen werden.

Der steuerliche Vertreter ist sich bewusst, dass Termine bei Behörden einzuhalten sind.

Hilfsweise wird ein Antrag gem. § 217 Abs. 7 BAO gestellt."

Vorgelegt wurde ein Arbeitsbericht von K. B. vom 1.1.2013 bis 28.2.2013, woraus ersichtlich ist, dass sie ab 4.2.2013 bis inkl. 27.2.2013 intern als krank gemeldet war.

Grobes Verschulden:

Zunächst ist festzustellen, dass ein Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO auch in einer Berufung (nunmehr: Beschwerde) gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden kann (VwGH 31.5.2011, 2007/15/0169 mit Hinweis auf Ritz, BAO-Kommentar⁵, § 217 Tz 65 mwN) und diesfalls in der Berufungsentscheidung zu berücksichtigen ist; ebenso im Vorlageantrag (UFS 28.3.2011, RV/0108-L/10). 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; UFS vom 29.04.2013, RV/3377-W/12). Auch wenn der Antrag sehr spät

in der Beschwerdeverhandlung gestellt wurde, war er doch in der Entscheidung zu berücksichtigen.

Die Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO setzt voraus, dass den Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden an der Säumnis trifft. Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt. Eine leichte Fahrlässigkeit ist anzunehmen, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Das (grobe) Verschulden eines Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (Ritz, BAO-Kommentar⁵, § 217 Tz 45). Grobes Verschulden von Arbeitnehmern der Partei ist nicht schädlich. Entscheidend ist diesfalls, ob der Partei selbst (bzw. ihrem Vertreter) grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden anzulasten ist (vgl. auch hiezu Ritz, aaO, § 217 Tz. 46; VwGH 31.5.2011, 2007/15/0169; UFS vom 07.11.2012, RV/1426-W/12).

Laut Darstellung des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung ist die Organisation des Kanzleibetriebes mit 30 Mitarbeitern so eingerichtet, dass die richtige Vormerkung von Terminen und damit die fristgerechte Wahrnehmung von Fristen im Wege von Vertretungsregelung und Qualitätssicherung sicher gestellt ist. Genau diese Maßnahmen fordert die Rechtsprechung von der Organisation eines steuerlichen Vertreters, dass auch bei Erkrankung der Buchhalterin die Verrechnung und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung korrekt vorgenommen wird, ansonsten von grobem Organisationsverschulden gesprochen wird (vgl. UFS vom 20.04.2005, RV/0750-W/03).

Im hier zu beurteilenden Einzelfall war die Steuerberatungskanzlei nicht mit der laufenden Berechnung und Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen beauftragt, sondern nur mit der Berechnung der Umsatzsteuer gemäß § 4 Abs. 7 UStG 1994 für die Betriebsübergabe. Daher war auch für die Vertretungsregelung hier kein Alarmsignal, dass ein Termin wahrzunehmen gewesen wäre.

Stellt der steuerliche Vertreter der Veräußerin eines Unternehmens, der auch die Erwerberin vertritt, einen Umbuchungsantrag erst nach Fälligkeit der auf die Unternehmensveräußerung entfallenen Umsatzsteuer, sodass die in der Folge durchgeführte Umbuchung der Umsatzsteuergutschrift der Erwerberin zu keiner termingerechten Tilgung der Umsatzsteuerschuld der Veräußerin führt, und wird auch kein rechtzeitiger Stundungsantrag gestellt, so geht ein solches Verhalten über einen bloß minderen Grad des Versehens hinaus, zumal die solcherart aufgetretene Säumnis vorhersehbar war und auf zumutbare Weise hätte abgewendet werden können (UFS vom 29.04.2013, RV/3377-W/12).

Aufgrund der langjährigen Erfahrung konnte der steuerliche Vertreter davon ausgehen, dass seine längstdienende Buchhalterin in der Kanzlei, Frau B., alle ihr übertragenen Aufgaben auch verantwortungsvoll und fristgerecht erledigt.

Dem steuerlichen Vertreter kann daher kein wie immer geartetes Auswahl- oder Überwachungsverschulden angelastet werden (vgl. UFS vom 9.11.2007, RV/2031-W/06), das einem groben Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO nahekäme.

Mangels grobem Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO war der Beschwerde daher stattzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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. Auf die oben angeführte Judikatur wird verwiesen.

Wien, am 28. Mai 2015