

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***StB***, über die Beschwerde vom 1. April 2020 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 25. März 2020 zu Steuernummer ***BF1StNr1***, mit dem ein Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO auf Herabsetzung des mit Bescheid vom 9. März 2020 von der Umsatzsteuer 12/2019 festgesetzten Säumniszuschlages in Höhe von 168,07 € abgewiesen wurde, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der mit Bescheid vom 9. März 2020 von der Umsatzsteuer 12/2019 festgesetzten Säumniszuschlag in Höhe von 168,07 € wird auf 0,00 € herabgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt

Die Umsatzsteuervorauszahlung 11/2019 in Höhe von 13.602,76 € wurde dem Finanzamt von der steuerlichen Vertreterin termingerecht bekannt gegeben und von der Beschwerdeführerin zeitgerecht entrichtet.

Für den Voranmeldungszeitraum 12/2019 wurde die Umsatzsteuervorauszahlung von der steuerlichen Vertreterin mit 22.006,45 € ermittelt und dem Finanzamt termingerecht mit elektronisch am 14.2.2020 eingereichter Voranmeldung bekannt gegeben.

Diese Umsatzsteuervoranmeldung war von der steuerlichen Vertreterin gemeinsam mit den Buchhaltungsauswertungen bereits am 23.1.2020 per E-Mail an den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin und an deren allgemeine E-Mailadresse übermittelt worden. In dieser Mail wurde darauf hingewiesen, dass folgende Zahlungen an das Finanzamt zu leisten wären:

<i>Umsatzsteuer (U) 12/2019</i>	<i>EUR 13.602,76</i>
<i>Kraftfahrzeugsteuer (KR) 10-12/2019</i>	<i>EUR 240,00</i>
<i>Kammerumlage (KU) 10-12/2019</i>	<i>EUR 194,52</i>
<i>Körperschaftsteuer (K) 01-03/2020</i>	<i>EUR 11.278,00</i>

Insgesamt zu zahlen: EUR 25.315,28

Es wurde daher bei der Umsatzsteuer 12/2019 nicht die tatsächlich zutreffende, und aus der als Beilage angeschlossenen Umsatzsteuervoranmeldung auch ersichtliche Zahllast in Höhe von 22.006,45 € angeführt, sondern versehentlich die Zahllast aus der Voranmeldung für November 2019 in Höhe von 13.602,76 €.

Mit einer per 18.2.2020 wirksamen Überweisung wurden von der Beschwerdeführerin die am 17.2.2020 fälligen Lohnabgaben für Jänner 2020 in Höhe von 11.069,21 € entrichtet.

Am selben Tag erfolgte durch die Beschwerdeführerin eine Überweisung des von der steuerlichen Vertreterin mitgeteilten Betrages von 25.315,28 € an das Finanzamt. Die Überweisung dieses Betrages wurde vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin im Internet-Banking selbst vorbereitet und durchgeführt. Auf dem Überweisungsbeleg (M4-Beleg Nr. 9.370) wurden - der Mitteilung der steuerlichen Vertreterin folgend - als Abgabenschuldigkeiten angeführt:

Umsatzsteuer	12/2019	13.602,76
Kraftfahrzeugsteuer	10-12/2019	240,00
Kammerumlage	10-12/2019	194,52
Körperschaftsteuer	01-03/2020	11.278,00

Obwohl die Umsatzsteuervoranmeldung 12/2019 auch laut den im Abgabensinformationssystem (AIS- U1) gespeicherten Daten bereits am 14.2.2020 elektronisch von der steuerlichen Vertreterin eingereicht worden war, wurde diese systembedingt (da keine der bekannt gegebenen Zahllast entsprechende volle Überweisung erfolgt war) erst am 27.2.2020 auf dem Abgabenkonto mit einer restlichen Zahllast von 8.403,69 € (vorangemeldet 22.006,45 €, entrichtet 13.602,76 €) gebucht.

Mit **Bescheid vom 9.3.2020** setzte das Finanzamt von dieser restlichen Umsatzsteuerzahllast in Höhe von 8.403,69 € einen ersten **Säumniszuschlag in Höhe von 168,07 €** fest, da die angeführte Abgabenschuldigkeit (der offene Restbetrag) nicht bis 17.2.2020 entrichtet worden sei.

Am **16.3.2020** stellte die steuerliche Vertreterin für die Beschwerdeführerin einen **Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO** auf Herabsetzung dieses Säumniszuschlages auf 0,00 €. Die Mitarbeiterin der steuerlichen Vertreterin habe die Umsatzsteuervoranmeldung 12/2019 fristgerecht und ordnungsgemäß an den gesetzlichen Vertreter des Unternehmers übermittelt. Dabei habe sie diesem im Begleitschreiben versehentlich den Umsatzsteuerbetrag 11/2019 in Höhe von EUR 13.602,76 anstatt des Umsatzsteuerbetrages 12/2019 mitgeteilt. Der gesetzliche Vertreter prüfe üblicherweise, ob die mitgeteilten Beträge mit der beiliegenden Umsatzsteuervoranmeldung übereinstimmen. Da das Unternehmen in der Lebensmittelproduktion tätig sei, wäre der Geschäftsführer aufgrund der zu erwartenden Engpässe übermäßig belastet gewesen und habe ausnahmsweise die Prüfung nicht durchgeführt, sondern sich auf die Angabe der Mitarbeiterin verlassen. Daher habe er bei der fristgerechten Zahlung der Umsatzsteuer 12/2019 versehentlich einen um 8.403,69 € zu geringen Betrag überweisen. Erst mit der Ausfertigung der Mahnung durch die Behörde sei dieser Irrtum festgestellt worden. Der fehlende Betrag sei unmittelbar danach überwiesen worden. Ein (lediglich) minderere, eine Nichtfestsetzung bzw. Herabsetzung des Säumniszuschlages ermöglichender Grad des Versehens liege dann vor, wenn im Zusammenhang mit dem Zahlungsverzug ein Fehler unterlaufen sei, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch mache. Auf Grundlage des angeführten Sachverhaltes liege kein grobes Verschulden des Abgabepflichtigen vor.

Mit einer per 23.3.2020 wirksamen Überweisung wurde der offene Restbetrag aus der Voranmeldung 12/2019 in Höhe von 8.403,69 € entrichtet.

Das Finanzamt wies den Antrag vom 16.3.2020 mit **Bescheid vom 25.3.2020** im Wesentlichen mit der Begründung ab, dass die Folgen von Fehlern einer Mitarbeiterin des steuerlichen Vertreters dem steuerlichen Vertreter anzulasten seien. Die gebotene Sorgfaltspflicht in der Büroorganisation des Antragstellers dürfe auch in Zeiten von übermäßiger Belastung des Geschäftsführers nicht außer Acht gelassen werden.

Dagegen richtet sich die **Beschwerde vom 1.4.2020**. Die Behörde behaupte, dass der Abgabepflichtige auffallend sorglos gehandelt habe, weil er die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen hätte. Dabei verkenne die Behörde die Tatsache, dass der Abgabepflichtige die Termine und Fristen eingehalten, aber versehentlich an die Behörde einen falschen Betrag zur Anweisung gebracht habe. Der Abgabepflichtige (und dessen steuerlicher Vertreter) verfüge über ein internes Kontrollsystem, dass fällige Abgaben fristgerecht und ordnungsgemäß entrichtet werden. Ausschließlich durch Verkettung unglücklicher Umstände sei die Säumnis entstanden. Wie sich aus dem unstrittigen Sachverhalt ergäbe, sei ein Fehler unterlaufen, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch mache. Ein (allfällig unterstelltes) grobes Verschulden von Arbeitnehmern der Partei (oder des Parteienvertreters) sei nicht schädlich. Entscheidend sei diesfalls, ob die Partei selbst (bzw.

ihren Vertreter) grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden trifft. Bei der Mitarbeiterin handle es sich um eine erfahrene Kraft, die seit Jahren im Unternehmen des steuerlichen Vertreters als Buchhalterin tätig sei. Diese Mitarbeiterin bearbeite monatlich ca. 30 bis 40 Buchhaltungen von Mandanten des steuerlichen Vertreters. Ein Auswahlverschulden liege daher keinesfalls vor. Die Mitarbeiterin übermittle - gemeinsam mit einem Begleittext - die Buchhaltungsauswertungen an die Mandanten per E-Mail. Dabei werde durch das Softwaresystem eine Umsatzsteuerverprobung durchgeführt. Eine vollständige Prüfung sämtlicher Buchhaltungen durch den steuerlichen Vertreter selbst sei nicht möglich und auch nicht branchenüblich. Es liege daher auch kein Kontrollverschulden seitens des abgabenrechtlichen Vertreters bzw. des Abgabepflichtigen vor. Unabhängig davon sei auch der Fehler der Mitarbeiterin ein Fehler, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch mache.

Diese Beschwerde wies das Finanzamt mit **Beschwerdevorentscheidung vom 22.4.2020** ab. Die Übermittlung der Auswertung der Buchhaltungsdaten sei per Mail erfolgt. Die zuständige Mitarbeiterin habe dabei versehentlich am Beiblatt den Umsatzsteuerbetrag für den Monat 11/2019 anstatt 12/2019 der Beschwerdeführerin mitgeteilt. Folge man dieser Begründung, so könne man daraus ableiten, dass derartige Versehnisse nicht durch ein Kontrollsystem verhindert werden und somit immer wieder möglich wären. Die geforderte Sorgfaltspflicht werde damit nicht erfüllt. Beweise, dass der Geschäftsführer seiner Sorgfaltspflicht infolge erheblicher Mehrbelastung durch die COVID 19 Pandemie nur ungenügend nachkommen habe können, wären der Behörde nicht vorgelegt worden. Die Folgen von Versehnissen beim steuerlichen Vertreter wären diesem anzulasten.

Dagegen richtet sich der **Vorlageantrag vom 6.5.2020**. Ergänzend zum bisherigen Vorbringen werde darauf hingewiesen, dass auch ein funktionierendes Kontrollsystem Fehler und Versehnisse nicht (gemeint wohl: nicht immer) verhindern könne. Es sei gerade Zweck der Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO, dass negative Folgen durch Versehnisse beseitigt werden können.

Am **11.8.2020** legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. In diesem **Vorlagebericht** führte das Finanzamt – insofern unzutreffend – aus, dass hinsichtlich des Ablaufes der UVA-Meldung und Entrichtung der weitere Ablauf von der steuerlichen Vertretung so dargestellt worden sei, dass die relevanten Steuerbeträge in der befüllten UVA bzw. die Begleitschreiben von der Kanzlei an den gesetzlichen Vertreter der Beschwerdeführerin übermittelt werden und dann von diesem geprüft und freigegeben bzw. die sich aus den Begleitschreiben ergebenden Zahlungen abgeführt würden. Die Letztverantwortung zur Einhaltung der Fristen und Zahlungen liege somit in der Sphäre der Beschwerdeführerin, der gesetzliche Vertreter müsse die UVA in FinanzOnline freigeben. Tatsächlich erfolgten Erstellung und zeitgerechte Übermittlung der korrekten Umsatzsteuervoranmeldung durch die steuerliche Vertreterin.

Weiter führte das Finanzamt im Vorlagebericht aus, dass bei der verfahrensgegenständlichen Säumnis aufgrund eines zu erwartenden Engpasses in der Produktion der gesetzliche Vertreter der Beschwerdeführerin übermäßig belastet gewesen sei und dieser ausnahmsweise keine Prüfung durchgeführt habe, ob die mitgeteilten Beträge mit der beiliegenden UVA übereinstimmen, sondern sich allein auf die Angabe der Mitarbeiterin der steuerlichen Vertretung verlassen habe. Beim gesetzlichen Vertreter der Beschwerdeführerin handle es sich um den langjährigen Geschäftsführer und es sei bei diesem daher jedenfalls ein im Verkehr mit Behörden entsprechendes Verhalten zu erwarten. Bei der Beurteilung des Verschuldens sei im vorliegenden Fall aber nicht von einer nur leichten Fahrlässigkeit auszugehen, da bereits vor der nunmehrigen Säumnis der UVA 12/2019 erst im Dezember 2019 eine weitere Säumnis iSd § 217 Abs. 1 BAO verwirklicht worden sei. Hierbei handle es sich um die nicht rechtzeitige Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer (KR) 2018, die eigentlich bereits am 15.02.2019 fällig gewesen wäre und bei welcher bereits aufgrund eines „Fristverlängerungsantrages“ der Beschwerdeführerin die Zahlungsfrist wunschgemäß auf 18.11.2019 hinausgeschoben worden sei. Die Entrichtung der KR sei sodann erst einen Monat später mit Überweisung am 30.12.2019 erfolgt. Ein bescheidmäßige Festsetzung des Säumniszuschlages sei lediglich mangels Erreichen der Bagatellgrenze gem. § 217 Abs. 10 BAO unterblieben. Aufgrund des sehr nahen zeitlichen Zusammentreffens der beiden Vorfälle sei nicht mehr nur von einem gelegentlichen Fehler eines sorgfältigen Menschen und somit leichter Fahrlässigkeit auszugehen.

Zu dieser im Vorlagebericht angesprochenen „Vorsäumnis“ bei der Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer 2018 ist dem Abgabensinformationssystem zu entnehmen, dass für das erste Kalendervierteljahr 2018 eine Kraftfahrzeugsteuer von 240,00 €, das zweite Kalendervierteljahr 2018 eine solche von 256,47 € und das dritte Kalendervierteljahr eine Steuer von 240,00 € bekannt gegeben und termingerecht entrichtet worden war. Insgesamt wurden damit 736,47 € an Kraftfahrzeugsteuer 2018 bezahlt. Für das vierte Kalendervierteljahr 2018 erfolgte weder eine Bekanntgabe einer Zahllast noch eine entsprechende Zahlung zum gesetzlichen Fälligkeitstermin 15.2.2019.

Erst am 2.10.2019 wurde die von der steuerlichen Vertreterin erstellte und unterschriebene Kraftfahrzeugsteuererklärung 2018 gemeinsam mit der Körperschaftsteuererklärung 2018 beim Finanzamt eingereicht. Darin wurde die Kraftfahrzeugsteuer mit insgesamt 976,47 € ermittelt. Auf Seite 4 der Erklärung wird angegeben, dass von diesem Betrag bereits 976,47 € entrichtet worden wären, es verbleibe daher „als Gutschrift“ 0,00 €. Auch am angeschlossenen „Kfz-Detail Berechnungsblatt“ werden „Vorauszahlungen 976,47“ € ausgewiesen und eine (restliche) Kraftfahrzeugsteuer von 0,00 angegeben.

Tatsächlich waren aber nur Vorauszahlungen in Höhe von 736,47 € geleistet und am Abgabenkonto verbucht worden, sodass ein offener Restbetrag von 240,00 € verblieb. Am 11.10.2019 wurde dieser Restbetrag am Abgabenkonto gebucht. Die Buchung erfolgte als „KR

01-12/18“ mit Geschäftsfall „41“ (sonstige Abgabenfestsetzung). Dazu ist dem Abgabensinformationssystem (V-Verfahren für 2018) zu entnehmen, dass tatsächlich aber eine „Buchung ohne Bescheid“ erfolgte. Ein entsprechender Bescheid ist daher auch nicht aktenkundig. Lediglich EDV-mäßig erfolgte eine Buchung als „sonstige Abgabenfestsetzung“, die regelmäßig mit der Verbuchung einer Zahlungsfrist gemäß § 210 Abs. 4 BAO verbunden ist. Am Abgabenkonto wird daher eine Zahlungsfrist für die Entrichtung der restlichen Kraftfahrzeugsteuer in Höhe von 240,00 € bis 18.11.2019 ausgewiesen, die tatsächlich – mangels bescheidmäßiger Festsetzung – nicht zustand. Der offene Betrag wurde mit einer per 30.12.2019 wirksamen Überweisung eines Betrages von 241,03 € abgedeckt. Da der Säumniszuschlag wegen dieser verspäteten Abgabentrachtung nur 4,80 € (2 % von 240 €) betragen hätte, erfolgte gemäß § 217 Abs. 10 BAO keine Festsetzung eines solchen.

Aufgrund der ebenfalls am 2.10.2019 eingereichten Körperschaftsteuererklärung erfolgte bereits am 3.10.2019 eine erklärungskonforme Veranlagung, die zu einer gemäß § 210 Abs. 1 BAO am 11.11.2019 fälligen Nachforderung von 39.640,00 € führte.

Die steuerliche Vertreterin brachte zur verspäteten Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer ergänzend vor, es könne nicht mehr zur Gänze nachvollzogen werden, warum eine entsprechende Belastung der KFZ-Steuer 10-12/2018 am 15.2.2019 nicht erfolgt ist. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin glaube jedoch, dass er bei der Zahlung der am 15.2.2019 fälligen Abgaben eventuell die Verrechnungsweisung nicht korrekt durchgeführt habe und das dadurch entstehende Guthaben in weiterer Folge für andere Abgaben verwendet worden sei.

Mit einer per 18.2.2019 wirksamen, am 19.2.2019 am Abgabenkonto gebuchten Überweisung von 39.928,65 € wurden gemäß den am Zahlungsbeleg (M4-Beleg Nr. 9.733) erteilten Verrechnungsweisungen folgende Abgaben abgedeckt:

K 01-03/2019	fällig 15.02.2019	10.390,00
L 01/2019	fällig 15.02.2019	7.312,09
DB 01/2019	fällig 15.02.2019	2.170,12
DZ 01/2019	fällig 15.02.2019	189,19
U 12/2018	fällig 15.02.2019	19.678,91
KU 10-12/2018	fällig 15.02.2019	188,34

In der elektronisch bereits am 14.2.2019 eingereichte Umsatzsteuervoranmeldung 12/2018 war aber nur eine Zahllast von 19.231,10 € gemeldet worden. Da dieser vorangemeldete Betrag nicht mit der durchgeführten Zahlung bzw. der angeführten Verrechnungsweisung

übereinstimmte, wurde die Umsatzsteuervoranmeldung erst am 27.2.2019 am Abgabenkonto verbucht und führte dies zu einer Gutschrift von 447,81 € bzw. einem Guthaben am Abgabenkonto von 447,31 €, welches zur Abdeckung der am 15.2.2019 fälligen Kraftfahrzeugsteuer für das vierte Quartal 2018 in Höhe von 240,00 € ausgereicht hätte. Die Gutschrift war laut Abgabenkonto per 13.2.2019 wirksam.

Dieses seit dem 27.2.2019 am Abgabenkonto ausgewiesene, seit 13.2.2019 bzw. 14.2.2019 wirksame Guthaben von 447,31 € erhöhte sich durch eine am 29.4.2019 gebuchte Gutschrift (aus der Umsatzsteuer 02/2019) auf 1.175,98 € und bestand am Abgabenkonto durchgehend bis zu der am 3.10.2019 erfolgten Buchung der am 11.11.2019 fälligen Nachforderung an Körperschaftsteuer 2018 in Höhe von 39.640,00 €. Das Guthaben wurde mit dieser Nachforderung verrechnet, da für die Kraftfahrzeugsteuer „1-12/2018“ eine Zahlungsfrist bis 18.11.2019 am Abgabenkonto angemerkt war.

Aus diesem Grund blieb die Kraftfahrzeugsteuer „1-12/2018“ (für das vierte Quartal 2018) bis zu einer entsprechenden Überweisung vom 30.12.2019 offen.

II. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den im Abgabensinformationssystem gespeicherten Daten sowie aus dem Vorbringen der steuerlichen Vertreterin im Verwaltungsverfahren und dem vom Bundesfinanzgericht durchgeführten ergänzenden Ermittlungsverfahren.

III. Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I.

§ 217 BAO normiert:

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

(2) Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

(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.

Für die Herabsetzung des Säumniszuschlages bzw. die Unterlassung der Festsetzung eines solchen gemäß § 217 Abs. 7 BAO kommt es auf die Umstände der konkreten Säumnis an.

Entscheidend ist nach der zitierten Gesetzesstelle, ob den Abgabepflichtigen an der Säumnis ein grobes Verschulden trifft. Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt (vgl. Ritz, BAO⁷, § 217, Tz 43). Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Keine leichte Fahrlässigkeit liegt aber vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt. (Grobes) Verschulden von Arbeitnehmern der Partei (oder des Parteienvertreters) ist nicht schädlich. Entscheidend ist diesfalls (ebenso wie bei der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand), ob der Partei selbst (bzw. ihrem Vertreter) grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden anzulasten ist (vgl. auch dazu Ritz, a.a.O., § 217 Tz 46). Die einmalige Versäumung einer Frist lässt für sich allein noch nicht den Schluss zu, dass die richtige Vormerkung von Terminen und damit die fristgerechte Wahrnehmung von Fristen nicht sichergestellt ist, weil auch Kontrollorganen Fehler unterlaufen können und die einmalige Versäumung einer Frist für sich allein noch nicht den Schluss zulässt, dass die richtige Vormerkung von Terminen und damit die fristgerechte Wahrnehmung von Fristen nicht sichergestellt ist (VwGH 26.1.2017, Ra 2014/15/0007).

Das Ausmaß des Verschuldens der Mitarbeiterin der steuerlichen Vertreterin am fehlerhaften Ausweis der Umsatzsteuerzahllast 12/2019 in der E-Mail an die Beschwerdeführerin und ihren Geschäftsführer ist daher bedeutungslos. Abgesehen davon ist dieser Fehler (irrtümliche Anführung der Zahllast des Vormonats) ein Fehler, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begehen kann.

Es liegt aber auch kein Überwachungsverschulden des steuerlichen Vertreters gegenüber seiner Mitarbeiterin vor. So hat bereits der Unabhängige Finanzsenat ausgesprochen, dass beispielsweise ein Eingabefehler, der einer Buchhalterin im Zuge der Telebanking-Eingabe einer Überweisung an das Finanzamt unterläuft, einen Fehler darstellen kann, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Eine Kontrolle jeder einzelnen Überweisung, die eine erfahrene und verlässliche Buchhalterin durchführt, also eine Überwachung "auf Schritt und Tritt", sei nicht erforderlich. Eine andere Beurteilung wäre etwa dann geboten, wenn der Buchhalterin bereits (wiederholt) Fehler unterlaufen wären. In einem solchen Fall bestünde eine erhöhte Überwachungspflicht (UFS 30.5.2005, RV/0360-L/05).

Nichts anderes gilt im vorliegenden Fall. Die Sorgfaltsanforderungen eines steuerlichen Vertreters würden in unzumutbarer Weise überspannt, wenn er jede einzelne E-Mail seiner Mitarbeiterinnen an die vertretenen Parteien kontrollieren müsste. Der steuerliche Vertreter darf vielmehr darauf vertrauen, dass eine seit Jahren im Unternehmen als Buchhalterin tätige und zuverlässige Mitarbeiterin in der Lage ist, beim Finanzamt ohnehin bereits termingerecht eingereichte und inhaltlich korrekte Umsatzsteuervoranmeldungen der Partei zur Kenntnis zu bringen und in einem Begleitschreiben die aufgrund dieser Voranmeldung an das Finanzamt zu leistenden Zahlung korrekt darzustellen. Nur wenn der Buchhalterin in der Vergangenheit

bereits diesbezügliche Fehler unterlaufen wären, bestünde (jedenfalls für einen angemessenen Zeitraum) eine diesbezügliche Überwachungspflicht.

Es liegt aus den selben Erwägungen aber auch kein grobes Verschulden des Vertreters der Beschwerdeführerin vor. Ein Geschäftsführer darf sich grundsätzlich darauf verlassen, dass ihm der seit Jahren für die Gesellschaft bevollmächtigte steuerliche Vertreter zutreffende Finanzamtszahllasten mitteilt. Er ist daher im Regelfall nicht gehalten, diese Zahllasten selbst nochmals zu überprüfen, außer es wäre diesbezüglich bereits zu Fehlleistungen des steuerlichen Vertreters gekommen; in diesem Fall bestünde auch hier eine entsprechende Überwachungspflicht.

Ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden wird regelmäßig dann anzunehmen sein, wenn eine wiederholte Säumigkeit bei der Entrichtung von Abgaben vorliegt (z.B. BFG 6.4.2020, RV/5101493/2019 mit Hinweis auf UFS 3.5.2007, RV/0793-L/04; BFG 19.2.2015, RV/7102744/2013), und diese in einem zeitlichen Zusammenhang mit der verfahrensgegenständlichen Säumigkeit steht. Eine solche wiederholte Säumigkeit führte das Finanzamt im Vorlagebericht mit dem Hinweis auf die verspätete Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer für das vierte Quartal 2018 ins Treffen.

Es trifft zu, dass diese Abgabe nicht termingerecht bekannt gegeben worden war. Erst aufgrund der Einreichung der Jahreserklärung und Buchung derselben trat dieses Versäumnis zutage und erfolgte damit auch eine verspätete Abgabentrachtung am 30.12.2019, die allerdings aus folgenden Gründen ausnahmsweise nicht gegen die beantragte Herabsetzung des verfahrensgegenständlichen Säumniszuschlages spricht:

Die steuerliche Vertreterin hat zutreffend zusammengefasst darauf hingewiesen, dass aufgrund der mit Wirksamkeit 18.2.2019 geleisteten Zahlung ein zu hoher Betrag an das Finanzamt bezahlt worden war und daher diese Zahlung auch für die (zeitgerechte) Abdeckung der Kraftfahrzeugsteuer für das vierte Quartal 2018 ausgereicht hätte. Tatsächlich wurde mit dieser Zahlung ein zu hoher Betrag an Umsatzsteuer 12/2018 entrichtet, der im Zuge der Buchung der entsprechenden Voranmeldung am 27.2.2019 als Gutschrift in Höhe von 447,81 € am Abgabenkonto wieder gutgeschrieben wurde. § 210 BAO enthält keine Aussage darüber, wann Gutschriften wirksam werden. Gutschriften aus Umsatzsteuervoranmeldungen werden gemäß § 21 Abs. 1 erster Unterabsatz letzter Satz UStG rückwirkend am Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens am Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, wirksam. Dies ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auf den gegenständlichen Fall, in dem sich die Gutschrift nicht aus der Umsatzsteuervoranmeldung selbst, sondern aus ihrer Verbuchung ergeben hat, sinngemäß anzuwenden. Die Gutschrift in Höhe von 447,81 € war daher rückwirkend ab 14.2.2019 wirksam, da an diesem Tag die Umsatzsteuervoranmeldung 12/2018 elektronisch eingereicht worden war. Am Abgabenkonto wird (aus welchen Gründen auch immer) eine Wirksamkeit der Gutschrift bereits mit 13.2.2019 ausgewiesen. Wäre die am

2.10.2019 eingereichte Kraftfahrzeugsteuererklärung 2018, deren Verbuchung erst die offene Erklärung und Entrichtung für das vierte Quartal 2018 in Höhe von 240,00 € zutage brachte, ebenso am 3.10.2019 gebucht worden, wie auch die erklärungskonforme Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2018 an diesem Tag erfolgte, hätte das seit 13.2.2019 (bzw. 14.2.2019) wirksame Guthaben zur *fristgerechten* Abdeckung eben dieser Nachforderung geführt:

Wie bereits oben unter Punkt I ausgeführt, resultiert aus der ohne Bescheid erfolgten Buchung der Kraftfahrzeugsteuer keine Nachfrist im Sinne des § 210 Abs. 4 BAO. Am Abgabenkonto ist allein aufgrund der Buchung als Geschäftsfall 41 (sonstige Abgabenfestsetzung) unzutreffenderweise eine solche Nachfrist mit 18.11.2019 angemerkt. Die offene Kraftfahrzeugsteuer für das vierte Quartal 2018 war und blieb damit am 15.2.2019 fällig.

Die am 3.10.2019 erklärungskonform durchgeführte Veranlagung führte zu einer Fälligkeit der Nachforderung an Körperschaftsteuer mit 11.11.2019.

Allein aufgrund der *unzutreffenden* Anmerkung einer Zahlungsfrist (18.11.2019) für die Entrichtung der offenen Kraftfahrzeugsteuer kam es dazu, dass das seit 13.2.2019 wirksame Guthaben vorrangig gemäß § 214 Abs. 1 BAO zur Abdeckung der am 11.11.2019 fälligen Körperschaftsteuer 2018 verwendet wurde.

Unabhängig davon erscheint es schließlich auch nicht sachgerecht, die Säumigkeit bei der Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer für das vierte Quartal 2018 in Höhe von 240,00 € angesichts des seit 27.2.2019 am Abgabenkonto bis 3.10.2019 ausgewiesenen Guthabens in Höhe von zunächst 447,31 € und ab 29.4.2019 in Höhe von sodann 1.175,98 € gegen die beantragte Herabsetzung des Säumniszuschlages ins Treffen zu führen.

Da unter Berücksichtigung aller Umstände im gegenständlichen Fall kein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden bei der teilweise verspäteten Entrichtung der Umsatzsteuer 12/2019 vorliegt, sind die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO erfüllt und war damit spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt II. (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. Der Verwaltungsgerichtshof hat u.a. Fragen des Vorliegens groben Verschuldens der Partei der einzelfallbezogenen Beurteilung des Verwaltungsgerichts zugeordnet und eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nur dann anerkannt, wenn die Beurteilung des Verwaltungsgerichtes in einer die Rechtssicherheit beeinträchtigenden unverhältnismäßigen Weise vorgenommen worden wäre. Diese Grundsätze hat

der Verwaltungsgerichtshof auch bei der Prüfung der Frage des groben Verschuldens im Zusammenhang mit einem Antrag auf Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen nach § 217 Abs. 7 BAO angewendet (VwGH 19.10.2017, Ro 2015/16/0014 mit Hinweis auf VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0007). Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Linz, am 3. Oktober 2022