



GZ. RV/0281-I/12

Mit Bescheid vom 11.7.2011 setzte das Finanzamt erste Säumniszuschläge von der Lohnsteuer und dem Dienstgeberbeitrag für Mai 2011 mit der Begründung fest, dass diese Abgabenschuldigkeiten nicht bis zum 15.6.2011 entrichtet worden seien.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde die Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides mit der Begründung beantragt, dass die Abgabenschuldigkeiten fristgerecht am 15.6.2011 „durch Aufrechnung mit Guthaben aus Mehrwertsteuer“ beglichen worden seien. Auch wenn die betreffende Gutschrift „erst jetzt“ verbucht worden sei, liege keine Säumnis vor.

In einem weiteren Schreiben vom 17.11.2011 wies die Bw. auf eine zwischenzeitig durchgeführte Außenprüfung hin, die zu keiner Änderung der Umsatzsteuer für März bis Mai 2011 geführt habe.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 2.12.2011 keine Folge. Ausgeführt wurde, dass die am 15.6.2011 fälligen Lohnabgaben für Mai 2011 nicht termingerecht, sondern erst am 22.6.2011 durch Verrechnung mit der Umsatzsteuergutschrift für April 2011 entrichtet worden seien; als Entrichtungstag gelte der Tag der Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung (22.6.2011). Der Gesetzgeber betrachte den Säumniszuschlag als Sanktion und geeignetes Mittel, um Abgabepflichtige zur rechtzeitigen Abgabentrachtung anzuhalten. Die Toleranzregelung des § 217 Abs. 5 BAO sei auf den Berufungsfall nicht anwendbar, weil innerhalb der letzten 6 Monate vor dem Eintritt der Säumnis nicht alle Abgabenschuldigkeiten rechtzeitig entrichtet worden seien.

Im Vorlageantrag vom 13.12.2011 wurde eingewendet, dass die Umsatzsteuervoranmeldung für April 2011 bereits am 8.6.2011 (um 9:05 Uhr) eingebracht worden sei. Weiters seien eine zusammenfassende Meldung, eine Meldung der Lohnabgaben und ein Rückzahlungsantrag eingereicht worden. Die Bw. habe keine diesbezügliche Fehlermeldung erhalten und erst am 21.6.2011 in Erfahrung bringen können, dass die Umsatzsteuervoranmeldung für April 2011 einen unzulässigen Inhalt aufgewiesen habe, weshalb diese am 22.6.2011 neuerlich elektronisch übermittelt worden sei. Da die ursprüngliche Voranmeldung rechtzeitig (eine Woche vor dem Fälligkeitstag) eingereicht worden sei, sei die Festsetzung der Säumniszuschläge im Hinblick auf deren Sinn und Zweck verfehlt. Gerade der Steuerüberschuss habe zu „Leseproblemen“ seitens des Finanzamtes geführt.

Dem Vorlageantrag waren ein Auszug des elektronischen Postausgangsbuches für den 8.6.2011 und ein mit 21.6.2011 datiertes Übermittlungsprotokoll von FinanzOnline angeschlossen. Aus diesem Protokoll geht hervor, dass die Umsatzsteuervoranmeldung für April 2011 am 8.6.2011 nicht vollständig eingereicht worden sei. Die Kennzahl 022 habe einen unzulässigen Inhalt aufgewiesen, weil die Summe der steuerfreien Umsätze größer als die Summe der steuerbaren Umsätze gewesen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d BAO), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so ist ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages zu entrichten (§ 217 Abs. 1 und 2 BAO).

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Gemäß § 43 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 ist der Dienstgeberbeitrag für jeden Monat bis spätestens zum 15. Tag des nachfolgenden Monats an das Finanzamt zu entrichten.

Eine mögliche Form der Abgabentrachtung ist die Verwendung von Gutschriften oder Guthaben. Soll eine sich aus einer Umsatzsteuervoranmeldung ergebende Gutschrift zur Abgabentrachtung verwendet werden, so richtet sich der Tilgungszeitpunkt nach § 21 Abs. 1 erster Unterabsatz letzter Satz UStG 1994. Danach wirkt die Gutschrift auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

In der Berufung wird der Standpunkt vertreten, es liege keine Säumnis vor, weil die am 15.6.2011 fälligen Lohnabgaben für Mai 2011 durch „Aufrechnung mit Guthaben aus Mehrwertsteuer“ fristgerecht entrichtet worden seien. Dies ist unzutreffend, weil zum Fälligkeitszeitpunkt der Lohnabgaben kein Guthaben vorhanden war, sondern ein solches erst am 13.7.2011 entstanden ist. Ein Guthaben besteht erst, wenn die Summe der Gutschriften (Zahlungen, sonstige Gutschriften) die Summe der Lastschriften übersteigt (vgl. z. B. VwGH 25.2.2010, 2009/16/0311).

Der von der Bw. für den Zeitraum April 2011 ermittelte Überschuss wirkte nach der Bestimmung des § 21 Abs. 1 UStG 1994 auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, somit auf den 22.6.2011 zurück. Entgegen der Ansicht der Bw. können die Lohnabgaben für Mai 2011 nicht vor diesem Zeitpunkt als entrichtet angesehen werden, weil die am 8.6.2011 erstellte Umsatzsteuervoranmeldung für April 2011, mit deren Überschuss die Lohnabgaben getilgt werden sollten, aufgrund eines unzulässigen Inhaltes der Kennzahl 022 von FinanzOnline nicht verarbeitet werden konnte, weshalb die Voranmeldung als nicht (ordnungsgemäß) eingebracht galt. Dies bedeutet, dass die mit dem Säumniszuschlag belasteten Abgabenschuldigkeiten nicht fristgerecht entrichtet wurden, weshalb die strittigen Säumniszuschläge als objektive Säumnisfolge zu Recht festgesetzt wurden.

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. Ein solcher Antrag kann auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid oder in einem Vorlageantrag gestellt werden (vgl. Ritz, BAO⁴, § 217 Tz 65, mwN).

Bei verständiger Würdigung der Parteienerklärung schließt der Vorlageantrag der Bw. einen Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO mit ein, zumal für einen solchen Antrag keine gesetzlichen Inhaltserfordernisse bestehen, sondern lediglich ersichtlich sein muss, weshalb die Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages bzw. die Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides begehrt wird (vgl. Ritz, a. a. O., § 217 Tz 68). Daher ist im gegenständlichen Streitfall auch das Vorliegen der Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO zu prüfen.

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt. 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 Parteienvertreter) ist nicht schädlich. Entscheidend ist in diesem Fall, ob der Partei selbst (bzw. ihrem Vertreter) grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden anzulasten ist (vgl. VwGH 31.5.2011, 2007/15/0169; Ritz, a. a. O., § 217 Tz 43 ff).

Abgabenrechtliche Zahlungs- und Erklärungspflichten von Kapitalgesellschaften (hier: GmbH) sind von den organschaftlichen Vertretern wahrzunehmen. Werden Dienstnehmer mit solchen Agenden betraut, muss durch entsprechende Kontrollen gewährleistet sein, dass Unzulänglichkeiten infolge menschlichen Versagens voraussichtlich auszuschließen sind. Wurde kein effizientes Kontrollsystem zur Vermeidung solcher Fehlleistungen eingerichtet, liegt eine Verletzung der Überwachungspflicht vor, sodass nicht mehr von einem bloß minderen Grad des Versehens ausgegangen werden kann (vgl. Stoll, BAO, 2986). Die pünktliche Abgabentrachtung gehört nicht zu jenen Verrichtungen, auf deren auftragsgemäße Erfüllung durch Dienstnehmer die Partei schlichtweg vertrauen darf. Vielmehr gelten hierfür jene Sorgfaltsmaßstäbe, die für fristgebundene Anbringen generell maßgebend sind (vgl. z. B. UFS 28.10.2009, RV/1269-L/08). Dies gilt auch für die termingerechte Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen.

Wie bereits erwähnt, ist die ursprüngliche Einreichung der Überschuss-Voranmeldung für April 2011 misslungen, weil deren inhaltliche Fehlerhaftigkeit einer elektronischen Verarbeitung durch das Finanzamt entgegenstand.

Das Vorbringen im Vorlageantrag, die Bw. habe keine diesbezügliche „Fehlermeldung“ erhalten, ist nicht stichhaltig. Vielmehr wird in FinanzOnline jede erfolgreiche oder nicht erfolgreiche Übermittlung von Datenbeständen als Protokoll in die DataBox des betreffenden Teilneh-

mers zugestellt. Wird ein Datenpaket als ungeeignet für eine Verarbeitung befunden, werden im Übermittlungsprotokoll die fehlerhaften, nicht übernommenen Datensätze aufgelistet und die maßgeblichen Fehler beschrieben. Für am Vormittag übermittelte Datenpakete wird am gleichen Tag (Nachmittag) ein Übermittlungsprotokoll in die DataBox gestellt. Für am Nachmittag übermittelte Datensätze wird ein solches Protokoll am Vormittag des nächsten Tages in die DataBox gestellt (vgl. Humberger, FinanzOnline für Bilanzbuchhalter, BÖB 2007, 12).

Die von der Bw. aufgestellte Behauptung, sie habe erst am 21.6.2011 davon Kenntnis erlangt, dass der am 8.6.2011 um 9:05 Uhr unternommene Versuch einer Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldung für April 2011 fehlgeschlagen sei, wurde auf das dem Vorlageantrag beigeflossene Übermittlungsprotokoll (siehe oben) gestützt. Dieses Protokoll mag zwar das Datum 21.6.2011 aufweisen. Aufgrund des geschilderten Programmablaufes von FinanzOnline ist es jedoch als erwiesen anzusehen, dass das Übermittlungsprotokoll bereits am Nachmittag des 8.6.2011 in die DataBox der Bw. zugestellt wurde. Das abweichende Datum 21.6.2011 besagt lediglich, dass erst an diesem Tag ein Papierausdruck des elektronischen Protokolls erstellt wurde.

Aus welchen Gründen eine zeitnahe Überprüfung des Übermittlungsprotokolls (noch vor dem Fälligkeitstermin der Lohnabgaben) unterblieben ist, lässt sich den Ausführungen der Bw. nicht entnehmen. Weiters ist nicht ersichtlich, wem die Einreichung von Abgabenerklärungen der Bw. und die Wahrung von Zahlungsfristen oblag. Ebenso wenig wurde von der Bw. dargelegt, ob und gegebenenfalls welches grundsätzlich geeignete Kontrollsystem für eine zeitgerechte Abgabenermittlung bestand. Somit lässt sich dem Vorbringen der Bw. insgesamt kein Sachverhalt entnehmen, auf welchen die Beurteilung gestützt werden könnte, dass die aufgetretene Säumnis auf einen bloß minderen Grad des Versehens zurückzuführen sei.

Die Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO normiert einen Begünstigungstatbestand. In einem vom Antragsprinzip beherrschten, auf die Erlangung einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichteten Verfahren tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Konkretisierungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Wer eine Begünstigung in Anspruch nehmen will, hat selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. VwGH 22.4.2004, 2003/15/0112; VwGH 25.2.2004, 2003/13/0117).

Da es der Bw. nicht gelungen ist, das Fehlen eines groben Verschuldens an der Säumnis glaubhaft zu machen, konnte dem auf die Nichtfestsetzung der strittigen Säumniszuschläge gerichteten Begehren nicht entsprochen werden.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden,

Innsbruck, am 17. Dezember 2012