



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Mag. Bernhard Renner und die weiteren Mitglieder Mag. Susanne Feichtenschlager, Dr. Werner Loibl und Leopold Pichlbauer über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb, vom 18. Jänner 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY vom 22. November 2007 betreffend Säumniszuschlag hinsichtlich Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11. Jänner 2008 setzte das Finanzamt einen Säumniszuschlag in Höhe von 2.161,48 € fest, da die Einkommensteuer 2006 in Höhe von 108.074,17 € nicht bis zum Fälligkeitstag, dem 31. Dezember 2007, entrichtet worden war.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 18. Jänner 2008 das Rechtsmittel der Berufung sowie ein Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO auf Nichtfestsetzung des ersten Säumniszuschlages eingebracht. Es werde beantragt, von der Festsetzung eines Säumniszuschlages abzusehen. Es werde um Nachsicht ersucht, da es sich bei der verspäteten Einzahlung lediglich um ein Versehen gehandelt habe und den Berufungswerber (= Bw.) an der Versäumnis kein grobes Verschulden treffe. Sollte das Finanzamt dieser Berufung nicht im eigenen Wirkungsbereich entsprechen, werde bereits jetzt der Antrag gemäß § 284 BAO gestellt, über diese Berufung eine mündliche Berufungsverhandlung vor

dem Berufungssenat unter Ausschluss der Öffentlichkeit anzuberaumen. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Bw. bereits im Oktober und November 2007 zwei Zahlungen in Höhe von 190.000,00 € und 35.000,00 € geleistet habe, da die Einkommensteuer für 2006 außergewöhnlich hoch gewesen sei. Leider sei übersehen worden, dass der Restbetrag pünktlich zur Fälligkeit am 31. Dezember 2007 beglichen werde, zumal während dieser Zeit auch Weihnachtsurlaub gewesen sei. Die Zahlung sei gleich nach Bekanntwerden des Fehlers nachgeholt worden. In Anbetracht der Tatsache, dass der Bw. seiner Zahlungsverpflichtung gegenüber dem Finanzamt sonst immer rechtzeitig nachkomme, werde ersucht, in diesem Fall das Versehen zu entschuldigen und von einer Festsetzung des Säumniszuschlages abzusehen, da dem Bw. an der Versäumnis kein grobes Verschulden treffe. Gleichzeitig werde gemäß § 217 Abs. 7 BAO der Antrag auf Nichtfestsetzung des ersten Säumniszuschlages in Höhe von 2.161,48 € gestellt und damit begründet, dass dem Bw. aus oben genannten Gründen an der Versäumnis kein grobes Verschulden treffe.

Am 7. Februar 2008 langte der Vorlagebericht der Abgabenbehörde erster Instanz beim Unabhängigen Finanzsenat ein. Es wurde die Abweisung der Berufung beantragt, da die Höhe der Nachforderung (143.074,17 €) zur Sorgfalt betreffend rechtzeitiger Entrichtung wegen Säumnisfolgen hätte mahnen müssen, zumal auf den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2006 in Höhe von 406.047,17 € nur Vorauszahlungen in Höhe von 73.000,00 €, eine Anzahlung in Höhe von 190.000,00 € mit Überweisung vom 3. Oktober 2007 und eine (verspätete) Anzahlung in Höhe von 35.000,00 € mit Überweisung vom 19. November 2007 geleistet worden sei. Es seien auch keine Vorkehrungen getroffen bzw. Überwachungsmaßnahmen eingebaut worden, damit die Zahlung trotz oder wegen Weihnachtsurlaubes rechtzeitig zur Entrichtung veranlasst werden konnte, daher könne nicht mehr nur von leichter Fahrlässigkeit gesprochen werden.

Am 6. Juni 2008 wurde dem Bw. ein Schreiben der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates zugestellt, in dem die Rechtslage dargelegt und folgende Fragen gestellt wurden:

*„In welcher Form wird grundsätzlich dafür gesorgt, dass Termine eingehalten werden? Wer ist für die fristgerechte Überweisung von Abgabenverbindlichkeiten zuständig? Wer bereitet die Überweisungsträger vor, wer genehmigt sie, wer führt sie durch?“*

*In welcher Zeit waren Sie auf Weihnachtsurlaub? In welcher Form wird gewöhnlich dafür gesorgt, dass Fristen auch während Ihrer Abwesenheit eingehalten werden?“*

*Wenn man davon ausgeht, dass der Weihnachtsurlaub bis 6. Jänner 2008 gedauert hat, sind dann noch mehr als zwei Wochen vergangen, bis die Einzahlung erfolgt ist.*

*Der Einkommensteuerbescheid 2006, in dem die Nachzahlung in Höhe von 143.074,17 € ausgewiesen wird, wurde am 22. November 2007 verbucht. Auch unter Berücksichtigung des Postweges blieb fast ein Monat bis zum*

*(wahrscheinlichen) Beginn des Weihnachtsurlaubes, um für die rechtzeitige Überweisung des Restbetrages betreffend Einkommensteuer 2006 zu sorgen.“*

Mit Schriftsatz vom 4. Juli 2008 wurde hiezu bekannt gegeben: In der Kanzlei würden grundsätzlich alle Termine und Fristen (sowohl beruflicher als auch privater Natur) in ein Fristenbuch bzw. in den Kalender eingetragen und in weiterer Folge auch noch in das EDV-Programm übertragen. Die korrekte Eintragung der Termine und Fristen werde von der Kanzleileiterin MR, die seit sieben Jahren zur vollsten Zufriedenheit in der Kanzlei tätig sei, zusätzlich überwacht. Stichprobenartige Kontrollen würden auch immer wieder durch den Bw. erfolgen. Aufgrund der Eintragung der Fristen und Termine in das Fristenbuch bzw. in den Kalender bzw. in weiterer Folge in das EDV-Programm komme es in der Kanzlei ausnahmslos nicht vor, dass Fristen oder Termine versäumt würden. Für die Eintragung der Fristen bezüglich Abgabeverbindlichkeiten sei in der Kanzlei Frau EW zuständig, die seit 2004 in der Kanzlei ebenfalls zur vollsten Zufriedenheit beschäftigt sei und eine mehr als 20-jährige einschlägige Berufserfahrung aufweisen könne und die insbesondere auch die Korrespondenz und Koordination mit der Steuerberatungskanzlei erledige. Von ihr würden auch sämtliche Überweisungen, die die Kanzlei betreffen würden, durchgeführt. Überweisungen, die den Bw. selbst beträfen (wie zB. Abgabeverbindlichkeiten) würden zwar von ihm persönlich durchgeführt, er werde jedoch immer von ihr zuvor nochmals erinnert. Davon abgesehen finde sich ohnehin eine Eintragung im Fristenbuch bzw. im EDV-Programm, sodass der Bw. bei allfälliger Abwesenheit von Frau EW auch von seiner Kanzleileiterin erinnert werde. Darüber hinaus nehme er selbst immer wieder regelmäßig Einblick in das Fristenbuch bzw. in das EDV-Programm. Die Vorbereitung der Überweisungsträger von Abgabeverbindlichkeiten erfolge ausschließlich durch Frau EW, die diesbezüglich alleine verantwortlich sei und die Überweisungen (auch ohne vorherige Genehmigung durch den Bw.) persönlich zeitgerecht durchführe.

Der Bw. sei von 28. Dezember 2007 bis 6. Jänner 2008 auf Weihnachtsurlaub gewesen. Aufgrund der Eintragung der Fristen in der vorhin beschriebenen Form würden Fristen natürlich auch in seiner Abwesenheit eingehalten. Die Durchführung der Überweisungen erfolge wie oben beschrieben grundsätzlich durch Frau EW. Andere Überweisungen als Abgabeverbindlichkeiten würden auch von Frau MR durchgeführt. Die gegenständliche Überweisung sei einzig und allein deshalb verspätet (erst am 22. Jänner 2008) vom Bw. durchgeführt worden, da es Frau EW schlicht und einfach übersehen habe, die gegenständliche Frist in das Fristenbuch bzw. in den Kalender einzutragen. Folglich sei auch eine Eintragung in das EDV-Programm verabsäumt worden, da eine Eintragung in das EDV-Programm eine vorherige Eintragung in das Fristenbuch bzw. in den Kalender voraussetze. Da für Abgabeverbindlichkeiten ausschließlich Frau EW zuständig sei und dies auch äußerst

verlässlich (vom gegenständlichen Fall abgesehen) seit mehr als vier Jahren selbstständig erledige, werde die Eintragung von abgabenrechtlichen Fristen und Terminen von Frau MR nicht kontrolliert. Auch dem Bw. wäre nicht bewusst, dass Frau EW die gegenständliche Frist verabsäumt habe in das Fristenbuch bzw. in den Kalender einzutragen, widrigenfalls er selbstverständlich die Abgabenverbindlichkeit fristgerecht erledigt hätte. Der Bw. weise in diesem Zusammenhang ausdrücklich darauf hin, dass er seit seiner selbständigen Berufstätigkeit (19. Oktober 2000) keine einzige abgabenrechtliche Frist (sei es Umsatzsteuer-, Einkommensteuer-, Gebühren-, Grunderwerbsteuerverbindlichkeiten oder sonstige abgabenrechtlichen Verbindlichkeiten) versäumt hätte. Es seien demnach alle Abgabenverbindlichkeiten immer pünktlich bezahlt worden. Angesichts dieser Umstände könne keinesfalls von einem groben Verschulden gesprochen werden.

Zur Wahrung des Parteienghört wurde der Schriftverkehr zwischen dem Bw. und dem Unabhängigen Finanzsenat am 8. Juli 2008 der Abgabenbehörde erster Instanz übermittelt.

Der Antrag auf mündliche Verhandlung wurde mit Eingabe vom 18. September 2008 zurück genommen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d BAO), 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 Abgabebetrag.

Gemäß Abs. 4 dieser Gesetzesstelle sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als

- a) ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist,
- b) ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist,
- c) ein Zahlungsaufschub im Sinne des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229 BAO) als beendet gilt,
- d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.

Nach Abs. 5 entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten 6 Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten

hinsichtlich derer die Gebarung gemäß § 213 mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeiten zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO 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.

Unbestritten ist, dass die dem angefochtenen Säumniszuschlagsbescheid vom 11. Jänner 2008 zugrunde liegende Abgabenverbindlichkeit (Einkommensteuer 2006 in Höhe von 108.074,17 €) nicht bis zum Fälligkeitstag 31. Dezember 2007 entrichtet wurde.

Im vorliegenden Fall liegt kein Aufschiebungsgrund nach § 217 Abs. 4 lit. a bis d BAO vor. Nach Aktenlage liegt auch keine ausnahmsweise Säumnis im Sinne des § 217 Abs. 5 BAO vor, weil die zuschlagsbelastende Abgabe nicht innerhalb von fünf Tagen ab Säumnis entrichtet wurde.

Die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Festsetzung des gegenständlichen Säumniszuschlages lagen daher vor.

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 (§ 217 Abs. 7 BAO). In einem vom Antragsprinzip beherrschten, auf die Erlangung einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichteten Verfahren tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Dies bedeutet, dass derjenige, der eine Begünstigung in Anspruch nehmen will, von sich aus einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels des Vorliegens all jener Umstände aufzuzeigen hat, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Nach Lehre und Rechtsprechung liegt grobes Verschulden vor, wenn das Verschulden nicht nur als leichte Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB anzusehen ist. Grobe Fahrlässigkeit wird mit auffallender Sorglosigkeit gleichgesetzt. Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt.

Das grobe Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzusetzen. Hingegen ist ein grobes Verschulden von Arbeitnehmern der Partei nicht schädlich. Entscheidend ist diesfalls, ob der Partei selbst bzw. ihrem Vertreter grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden anzulasten ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat schon wiederholt ausgesprochen, dass die Büroorganisation dem Mindestanforderung einer sorgfältigen Organisation entsprechen muss. Dazu gehören insbesondere die Vormerkung von Fristen und die Vorsorge durch entsprechende Kontrollen, sodass Unzulänglichkeiten zu Folge menschlichen Versagens voraussichtlich auszuschließen sind. Das Fehlen jeglicher Kontrollmaßnahmen in der Büroorganisation sei als ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden anzusehen.

Die vom Bw. beschriebene Organisation seiner Kanzlei im Zusammenhang mit der Einhaltung von Fristen kann nur funktionieren, wenn die Eintragung der Fristen und Termine in das Fristenbuch bzw. in den Kalender funktioniert. Passiert dabei ein Fehler, kann es zu keiner Eintragung in das EDV-Programm kommen und eine Kontrolle der Einhaltung von Fristen und Terminen ist damit nicht mehr möglich. Für die Eintragung der Fristen bezüglich Abgabeverbindlichkeiten ist Frau EW zuständig. Das Kontrollsystem – einerseits durch das EDV-Programm, andererseits durch die Kanzleileiterin Frau MR – kann nur Wirkung entfalten, wenn zunächst die Eintragung der Fristen in das Fristenbuch erfolgt. Das heißt, die Eintragung in das Fristenbuch ist die Schlüsselstelle des gesamten Kontrollsystems. Seitens des Bws. wurde nicht dargelegt, dass von irgend jemanden – sei es von der Kanzleileiterin oder ihm selbst – jemals kontrolliert wurde, ob ein Termin in das Fristenbuch eingetragen wurde. Der regelmäßige Einblick in das Fristenbuch bzw. in das EDV-Programm kann keine wirksame Kontrolle darstellen, wenn zuvor die Eintragung verabsäumt wurde. Nach Ansicht des Senates setzen im vorliegenden Fall die entsprechenden Kontrollen zu spät ein (es müsste bereits garantiert sein, dass die Eintragung der Fristen in das Fristenbuch erfolgt), sodass Unzulänglichkeiten zu Folge menschlichen Versagens nicht auszuschließen sind.

Die säumniszuschlagsauslösende Einkommensteuer 2006 war außergewöhnlich hoch, sodass bereits im Oktober und November 2007 darauf zwei Zahlungen geleistet wurden. Der vom Gesetzgeber vorgesehene Idealfall wäre, dass die Einkommensteuervorauszahlungen die Einkommensteuer für ein Kalenderjahr völlig abdecken. Davon kann gegenständlich keine Rede sein. Gerade in so einer Ausnahmesituation wäre es am Bw. gelegen ganz im Besonderen darauf zu achten, dass der noch zu entrichtende Betrag rechtzeitig überwiesen wird. Es wurde nicht dargelegt, dass der Bw. nach Erhalt des Einkommensteuerbescheides 2006 seine Angestellte im Besonderen darauf hingewiesen hätte, den Restbetrag an Einkommensteuer in Höhe von 108.074,17 € rechtzeitig zur Einzahlung zu bringen. Erschwerend kommt schließlich hinzu, dass auch nach Erhalt des Säumniszuschlagsbescheides vom 11. Jänner 2008 der Betrag nicht umgehend zur Einzahlung gebracht worden ist. Der Säumniszuschlagsbescheid wurde nämlich am Freitag, den 11. Jänner erlassen und daher am Montag oder Dienstag zugestellt. Die Einzahlung erfolgte

jedoch erst am 22. Jänner 2008, das heißt eine Woche später. Damit war eindeutig von einem über den minderen Grad des Versehens hinausgehenden Verschulden des Bws. auszugehen.

Insgesamt gesehen lagen somit die Voraussetzungen für eine Nichtfestsetzung des berufungsgegenständlichen Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO nicht vor, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 24. September 2008