



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des FB, geb. X, Adresse, vertreten durch Dr. Norbert Nawratil, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft mbH, Spittelwiese 6, 4020 Linz, vom 27. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 9. August 2007, mit dem ein erster Säumniszuschlag von 873,34 € festgesetzt worden ist, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. August 2007 wurde gegenüber dem Berufungswerber (Bw.) ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 873,34 € festgesetzt, weil er die Erbschaftssteuer 2007 in Höhe von 43.667,12 € nicht fristgerecht bis zum 13. Juli 2007 entrichtet hatte.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wurde beantragt, den Säumniszuschlag zur Gänze zu stornieren, in eventu, diesen unter Anwendung der Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO festzusetzen. Die Frist zur Entrichtung der Erbschaftssteuer mit Fälligkeitstag 13. Juli 2007 sei in den Zeitraum des Betriebsurlaubes des Bw. bzw. seines Unternehmens, der FB GmbH, gefallen. Es werde nicht verkannt, dass der Bescheid bereits am 11. August 2007 zugestellt worden sei und bei richtiger Terminisierung der Zahlung eine Überschreitung der Fälligkeit hätte vermieden werden können. Unter Hinweis auf den Betriebsurlaub und die Abwesenheit sowie die Tatsache, dass die Überweisung noch vor Ergehen des Bescheides

erfolgt sei, sei das Verhalten des Bw. nicht als grob schuldhaft einzustufen. Mit der Festsetzung von Zinsen in Höhe von 873,34 € bezogen auf den Abgabenbetrag von 43.667,12 € und im Hinblick auf die Säumigkeit von 27 Tagen ergebe sich eine Verzinsung im Ausmaß von gerundet 27 %. Es werde nicht verkannt, dass eine Säumigkeit vorliege und dem Finanzamt Zinsen entgangen seien. Gleichzeitig werde aber festgestellt, dass bei Belastung von Zinsen in Höhe wie beispielsweise derzeit für die Anspruchsverzinsung ein Säumniszuschlag von gerundet 195,00 € anfallen würde und dem gemäß die bescheidmäßige Herabsetzung auf 195,00 € auch anerkannt werde. Dieser Abgabenbetrag werde heute entrichtet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. September 2007 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Nach Zitierung der gesetzlichen Bestimmungen des § 217 Abs. 1, Abs. 2 und Abs. 7 BAO wurde ausgeführt, dass grobes Verschulden fehle, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliege. Von grobem Verschulden sei dagegen auszugehen, wenn das Verschulden nicht mehr als leichte Fahrlässigkeit einzustufen sei. In der Berufung werde zugestanden, dass bei richtiger Terminisierung der Zahlung eine Überschreitung der Fälligkeit hätte vermieden werden können. Damit könne die Argumentation, durch den Betriebsurlaub des Unternehmens sei die Zahlung nicht getägt worden, eine leichte Fahrlässigkeit nicht rechtfertigen.

Im Vorlageantrag vom 10. Oktober 2007 wurde im Wesentlichen eingewendet, dass aus der Begründung der Berufungsvorentscheidung nicht ableitbar sei, dass das Verschulden des Bw. mehr als leicht fahrlässig einzustufen sei. Insbesondere sei es nicht gerechtfertigt, mit dem Hinweis auf lediglich einen Teil der Argumentation in der Berufung die Annahme einer leichten Fahrlässigkeit zu verneinen. Eine "positive" Begründung, worin im Verhalten des Bw. grobe Fahrlässigkeit zu erblicken sei, werde nicht ausgesprochen. Im gegenständlichen Fall habe der Steuerpflichtige einen Überweisungstermin übersehen. Unter Hinweis auf das VwGH-Erkenntnis vom 22.11.1996, 95/17/0112, wurde darauf verwiesen, dass dieses Versehen lediglich leichte Fahrlässigkeit darstelle, weil dieser Fehler gelegentlich auch einem sorgfältigen Menschen unterlaufen könne. Das Finanzamt habe sich in der Berufungsvorentscheidung nicht damit auseinander gesetzt, dass die Überweisung zwar verspätet, aber dennoch vor Zustellung des Bescheides, mit welchem der Säumniszuschlag festgesetzt worden sei, durchgeführt worden sei. Auf Grund des Wirksamwerdens des internen Kontrollsystems bei den persönlichen Angelegenheiten bzw. in Bezug auf den Betriebsurlaub des Unternehmens sei der Fehler erkannt und durch eigenes Verhalten berichtigt worden. Gerade dieser Umstand der eingesetzten, internen Kontrollmechanismen spreche gegen die Annahme des Vorliegens grober Fahrlässigkeit und bezeuge, dass die zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen worden sei. Der Bw. sei hinsichtlich seiner

Einkommensteuer sowie der Körperschaftsteuer und Selbstbemessungsabgaben für die Fa. FB GmbH beim Finanzamt A mit den Steuernummern 1 und 2 erfasst und habe laufend und über viele Jahre hinweg im Verkehr mit den Behörden für die Einhaltung von Terminen und Fristen gesorgt. Dies sei ein Indiz dafür, dass die zumutbare Sorgfalt den persönlichen Fähigkeiten entsprechend eingesetzt werde und worden sei. Zu den angeführten Steuernummern liege eine Zustellvollmacht umfassende Bevollmächtigung auf, sodass im Zusammenhang mit dem Vorlageantrag erwartet werde, dass in Zukunft der Schriftverkehr über die einschreitende Kanzlei abgewickelt werde.

Mit Ergänzungersuchen vom 2. Juni 2009 ersuchte die Referentin den Bw. zu nachfolgenden Fragen Stellung zu nehmen:

- 1) *In der Berufungsschrift vom 27. August 2007 wurde vorgebracht, dass der Fälligkeitstag für die zu entrichtende Erbschaftssteuer in den Zeitraum des Betriebsurlaubs Ihres Unternehmens gefallen sei. Wann genau hatte das Unternehmen 2007 Betriebsurlaub? Waren Sie während dieser Zeit ortsabwesend? Wenn ja, wie lange?*
- 2) *Die Zustellung des Erbschaftssteuerbescheides erfolgte direkt an Sie. Wann und wodurch wurde Ihrer steuerlichen Vertretung diese Zustellung bekannt?*
- 3) *Wurden nach Zustellung des Erbschaftssteuerbescheides Veranlassungen zur Einhaltung der Zahlungsfrist getroffen? Falls ja, trafen diese Sie oder Ihre steuerliche Vertretung? Name und Anschrift der im vorliegenden Fall verantwortlichen Person mögen zwecks allfälliger Zeugeneinvernahme ebenso bekannt gegeben wie die zur Fristwahrung konkret getroffenen Vorkehrungen.*
- 4) *Wie ist das Berufungsvorbringen, bei richtiger Terminisierung der Zahlung hätte eine Überschreitung der Fälligkeit vermieden werden können, genau zu verstehen? Wodurch wurde die nicht richtige Terminisierung verursacht?*
- 5) *Wann, wodurch und durch wen wurde die Nichtentrichtung der Erbschaftssteuer entdeckt?*
- 6) *Die Feststellung, dass auf Grund des Wirksamwerdens des internen Kontrollsystems bei persönlichen Angelegenheiten der Fehler erkannt worden sei, möge genau beschrieben werden und dieses "interne Kontrollsysteem bei persönlichen Angelegenheiten" detailliert dargestellt werden. Wer führt die Kontrollen durch? In welchen Zeitabständen erfolgen diese? Auf welche Art und Weise werden die Kontrollen vorgenommen?*
- 7) *Aus welchen Gründen wurde durch die ins Treffen geführten Kontrollen die unrichtige Terminisierung nicht fristgerecht, sondern offenbar erst nach mehr als drei Wochen nach Fälligkeit entdeckt?*
- 8) *Welche Vorkehrungen werden getroffen, um die Versäumung von Zahlungsfristen grundsätzlich zu vermeiden, insbesondere, wenn diese in die Zeit des Betriebsurlaubs fallen?*
- 9) *Eine einmalige Säumnis liegt insofern nicht vor, als auf dem Abgabenkonto St.Nr. 2 (FB) eine "letzte Säumnis" vom 18. April 2006 (die am 18. April 2006 fälligen Lohnabgaben 3/2006 wurden erst am 28. April 2006 überwiesen) und auf dem Abgabenkonto St.Nr. 1 (Bäckerei FB GmbH) eine "letzte Säumnis" vom 7. Juli 2008 (die am 7. Juli 2008 fällige Körperschaftsteuer 2006 wurde erst am 19. August 2008 entrichtet) angemerkt ist. Dass Säumniszuschläge wegen des Nichtüberschreitens der Betragsgrenze von 50,00 € nicht festgesetzt worden sind, ändert nichts an einer dennoch eingetretenen Säumnis. Um Stellungnahme dazu wird gebeten.*

Mit E-Mail vom 7. Juli 2009 ersuchte der steuerliche Vertreter des Bw., die Frist zur Beantwortung der Fragen bis zur zweiten Augustwoche zu erstrecken.

Eine Stellungnahme erfolgte bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt nicht.

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 Abgabenbetrages zu entrichten (§ 217 Abs. 1 und 2 BAO).

Nach § 217 Abs. 7 BAO sind auf Antrag des Abgabepflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Grobes Verschulden liegt vor, wenn das Verschulden nicht nur als leichte Fahrlässigkeit zu qualifizieren ist. Von leichter Fahrlässigkeit ist auszugehen, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. 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 (vgl. VwGH 12.5.1999, 99/01/0189). Ob grobes Verschulden anzunehmen ist, ist stets nach den Umständen des Einzelfalles unter Berücksichtigung der persönlichen Umstände des Antragstellers zu beurteilen.

Nach herrschender Auffassung kann § 217 Abs. 7 BAO entweder im Zuge eines eigenständigen Antrages oder eines Berufungsverfahrens geltend gemacht werden (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, 155).

Außer Streit steht im Berufungsfall, dass die an sich am 13. Juli 2007 fällig gewesene Erbschaftssteuer verspätet - nämlich erst am 8. August 2007 - entrichtet wurde und die Säumniszuschlagsvorschreibung, die eine objektive Säumnisfolge ist und eine Nichtentrichtung spätestens zum Fälligkeitstag sanktioniert, daher grundsätzlich zu Recht erfolgt ist.

Die Verwirkung des Säumniszuschlages setzt somit kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus. § 217 Abs. 7 BAO normiert eine Ausnahme, als auf Antrag des Abgabepflichtigen ein Säumniszuschlag insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen ist, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Im vorliegenden Berufungsfall ist strittig, ob das Verschulden des Bw. als grobes Verschulden zu werten ist oder nicht.

Weder die in der Berufung vorgebrachten Umstände wie die Abwesenheit während des Betriebsurlaubs oder die Überweisung der Erbschaftssteuer noch vor Ergehen des Säumniszuschlagsbescheides noch die im Vorlageantrag nicht näher beschriebenen "internen Kontrollmechanismen" oder die Dauer der Säumnis sind geeignet, Aufschluss über den Verschuldensgrad des Bw. im Zusammenhang mit der gegenständlichen Säumnis zu geben.

Bei einem Begünstigungstatbestand wie dem des § 217 Abs. 7 BAO tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Den Antragsteller trifft damit eine erhöhte Mitwirkungspflicht; das Schwergewicht der Behauptungs- und Beweislast liegt bei ihm. Wer eine Begünstigung in Anspruch nehmen will, hat einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Die Beweislast trägt daher der Abgabepflichtige: Nicht die Abgabenbehörde hat den Verschuldensgrad des Bw. nachzuweisen, sondern dieser hat das Fehlen von grobem Verschulden an der Säumnis zumindest glaubhaft zu machen.

Es wäre daher am Bw. gelegen gewesen, in Beantwortung der an ihn gerichteten Fragen den behaupteten Geschehnisablauf zu konkretisieren, die übliche Vormerkung für Fälligkeitstermine zu beschreiben und darzulegen, welche Vorkehrungen für den Fall der Abwesenheit des Bw. getroffen wurden und dadurch nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, dass ihm im vorliegenden Fall entweder kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorwerfbar wäre. Insbesondere wäre zu erläutern gewesen, weshalb im konkreten Fall die für den vorhersehbaren Fall eines Betriebsurlaubs zu treffende Vorsorge, die die Einhaltung von Terminen auch im Falle der Abwesenheit des Bw. gewährleistet, versagt hat.

Nahe liegend scheint, dass, wie in der Berufung angedeutet, bereits die Terminisierung bei Zustellung des Erbschaftssteuerbescheides nicht oder nicht richtig erfolgt ist und daher der Betriebsurlaub des Bw. bzw. seines Unternehmens nicht ursächlich für die Fristversäumnis gewesen ist, sondern die in den Zeitraum des Betriebsurlaubs fallende Fälligkeit möglicherweise auf Grund einer bereits zuvor fehlerhaften oder fehlenden Terminsetzung nicht wahrgenommen worden ist.

Wie bereits dem Bw. zur Stellungnahme vorgehalten, waren sowohl auf seinem persönlichen Abgabenkonto als auch auf dem der Fa. FB GmbH bereits zuvor versäumte Zahlungsfristen feststellbar. Wenngleich diese Versäumnisse wegen des Unterschreitens der Betragsgrenze von 50,00 € (§ 217 Abs. 10 BAO) ohne Folgen blieben, waren diese dennoch geeignet, die Wirksamkeit der ergriffenen Kontrollmaßnahmen in Frage zu stellen.

Durch Vorgabe eines starren Prozentsatzes vom verspätet entrichteten Abgabenbetrag nimmt der Gesetzgeber auf die vielfältigen Gründe, die zur verspäteten Entrichtung führen können, ebenso wenig Rücksicht wie auf die Dauer der Verspätung (wobei allerdings durch BGBl. I 142/2000 ein dreigliederiger Säumniszuschlag eingeführt worden ist). Da ausschließlich auf das Ausmaß der verspätet entrichteten Abgabe(n) abzustellen ist, werden damit unter Umständen bei kurzer Dauer des Verzuges ein verhältnismäßig sehr hoher Säumniszuschlag und damit eine höhere "Verzinsung" des geschuldeten Abgabenbetrages in Kauf genommen.

Mangels näherer Erläuterung der Umstände, die zur verspäteten Entrichtung der Erbschaftssteuer geführt haben, konnten die Voraussetzungen für eine Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO bei fehlendem groben Verschulden an der Säumnis nicht beurteilt werden, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 17. September 2009