



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch STEIRER MIKA&COMP. Wirtschaftstreuhandges.m.b.H. Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1010 Wien, Franz-Josefs-Kai 53, vom 26. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 11. August 2011 betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 217 Abs. 7 BAO entschieden:

Die Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Bw ist eine im Jahr 2004 gegründete Luxemburger Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Betriebsgegenstand ist der Internethandel mit Computerzubehör.

Mit Schreiben vom 21. Februar 2001 wurde für die Bw und deren Geschäftsführer SS durch deren Rechtsanwältin eine Selbstanzeige betreffend Umsatzsteuer 2004 bis 2009 samt Erklärungen auf amtlichem Formular eingereicht.

Mit Bescheiden vom 2. März 2011 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer der Bw für die Jahre 2004 bis 2009 sowie für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Mai 2010 fest.

Mit dem (hier nicht angefochtenen) Bescheid vom 9. März 2011 setzte das Finanzamt wegen nicht fristgerechter Entrichtung dieser Abgaben erste Säumniszuschläge fest.

Tabelle Säumniszuschläge (Beträge in Euro):

| Abgabe | Betrag | Säumniszuschlag |
|-----------------------------|---------------|------------------------|
| Umsatzsteuer 01/2010 | 19.568,84 | 391,38 |
| Umsatzsteuer 02/2010 | 15.689,79 | 313,80 |
| Umsatzsteuer 03/2010 | 14.124,34 | 282,49 |
| Umsatzsteuer 04/2010 | 58.697,08 | 1.137,94 |
| Umsatzsteuer 05/2010 | 5.675,45 | 113,51 |
| Umsatzsteuer 2004 | 144.349,20 | 2.886,98 |
| Umsatzsteuer 2005 | 295.506,77 | 5.910,14 |
| Umsatzsteuer 2006 | 270.552,89 | 5.411,06 |
| Umsatzsteuer 2007 | 280.518,97 | 5.610,38 |
| Umsatzsteuer 2008 | 241.560,79 | 4.831,22 |
| Umsatzsteuer 2009 | 236.382,39 | 4.727,65 |

Mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 7. April 2011 wurde für die Bw gemäß § 217 Abs. 7 BAO die Nichtfestsetzung der Säumniszuschläge beantragt. Zur Begründung wird vorgebracht:

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen herab bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Versäumnis kein grobes Verschulden trifft. Namens und Auftrags unserer o.a. Mandantschaft sowie deren Geschäftsführer SS, geben wir bekannt, dass weder unsere Mandantschaft noch deren Geschäftsführer ein grobes Verschulden an der Versäumnis trifft und führen dazu folgendes aus.

Die [Bw] hat im August 2004 den Online-Handel mit Computerzubehör begonnen. Die Umsätze stiegen entgegen den prognostizierten Erwartungen innerhalb kürzester Zeit extrem an. Es war daher plötzlich eine unerwartet hohe Zahl an Aufträgen, Belegen und Warenbewegungen zu verarbeiten. Es wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die [Bw] VOR Aufnahme der Geschäftstätigkeit die auf den erwarteten Umsatz ausgelegte und dafür passende Software angeschafft und betriebsbereit hatte. Dem völlig unvorhersehbaren und extrem starken Geschäftsanfall war aber diese Software nicht gewachsen. Die Auslieferung und Lagerung der Waren erfolgte über einen selbstständigen Logistikdienstleister in Österreich, das Warenwirtschaftssystem wurde in Luxemburg geführt.

Als der Geschäftsführer unserer Mandantschaft festgestellt hat, dass die Buchhaltung und Warenbewegungen auf Grund der umfangreichen und komplexen Geschäftsabwicklung nicht von unserer Mandantschaft selbst abgewickelt werden konnte, wurde unverzüglich ein Steuerberater in Luxemburg mit der Buchhaltung beauftragt. Da auch dieser die Masse an Belegen nicht bewältigen konnte, wurde ein anderer Steuerberater mit der Buchhaltung

beauftragt, der ausdrücklich versicherte, die Buchhaltung in der zu erwartenden Menge und Komplexität bewältigen zu können. Dieser Steuerberater meinte auch, dass ihm die besonderen Anforderungen, die ein Online-Handel an das Warenwirtschafts- und Buchhaltungssystem stellen, vertraut seien. Tatsächlich bemerkte aber der Geschäftsführer unserer Mandantschaft im Zuge der Kontrolle der vom Steuerberater abgelieferten Buchhaltung, dass die Buchhaltungsdaten nicht mit den Daten aus dem Warenwirtschaftssystem übereinstimmten und somit die Buchhaltung offensichtlich fehlerhaft ist. Der Geschäftsführer entschied daher, innerhalb des Unternehmens eine eigene Buchhaltungsabteilung einzurichten und die Buchhaltung wieder selbst zu übernehmen.

Die Herausforderung war, einen auf Internethandel spezialisierten Softwareanbieter zu finden, der die Anforderungen unserer Mandantschaft sowohl hinsichtlich Übernahme der Daten aus dem Warenwirtschaftssystem (Gutschriften aufgrund von Retourware umsatzmindernd berücksichtigen, Ausgangsrechnungen aus dem Warenwirtschaftssystem übernehmen, etc.) und dem Belegumfang in seine Software implementieren konnte. Zum besseren Verständnis, um welche hohe Anzahl an Geschäftsfällen es sich handelte: Schon im Jahr 2005 betrug der Umfang rd 185.000 Belege und im Jahr 2006 immerhin 130.082 Belege.

Den Erstversuch dafür startete die namhafte Softwarefirma I-GmbH, mit dem Produkt "S", die aber nach einem Zeitraum von acht Monaten feststellte, dass ihre Software den speziellen Anforderungen unserer Mandantschaft doch nicht gerecht werden konnte. Dies, obwohl ihr der Geschäftsführer unserer Mandantschaft nur deshalb den Auftrag erteilte, weil die Softwarefirma meinte, die vom Geschäftsführer formulierten Anforderungen erfüllen zu können (siehe dazu Beilage Gerichtsurteil Streitsache [Bw] ./I-GmbH).

Das Faktum, dass es trotz intensivster Bemühungen nicht gelang, ein für den Internethandel unserer Mandantschaft geeignetes Buchhaltungsprogramm zu erhalten, führte auch zu Problemen mit den Luxemburger Finanzbehörden. Nach Luxemburgischen Recht ist die fristgerechte Einreichung eines Jahresabschlusses Voraussetzung für die Beibehaltung der Gewerbeberechtigung. Damit unsere Mandantschaft nicht die Gewerbeberechtigung verlor, war ihr Geschäftsführer gezwungen, Jahresabschlüsse - trotz des Wissens, dass die Erlöse aufgrund von Nichterfassungen von Gutschriftenrechnungen sowie Doppelbuchungen von Ausgangsrechnungen zu hoch(!) waren - fertig zu stellen und bei den jeweiligen Behörden vorzulegen.

Nach intensiven Bemühungen und teilweise erfolgter und dann wieder zurückgezogener Beauftragung verschiedenster Softwareanbieter (Firma-X, Firma-Y, etc.) wurde die Firma-Z beauftragt, eine Gesamtlösung bestehend aus Webshop, Buchhaltung und Bestellabwicklung zu erarbeiten. Das Produkt sollte an die Anforderungen unserer Mandantschaft angepasst werden. Nach einem Testlauf wurde das Programm ab Jänner 2008 verwendet. Jedoch wurde im April 2008 festgestellt, dass auch dieses Softwarehaus bedauerlicher Weise gescheitert war und es wurde Klage erhoben (siehe dazu Beilage Gerichtsurteil Streitsache [Bw] ./B-GmbH&CoKG). Bereits im selben Monat April wurde der Auftrag wieder an den alten Dienstleister, die Firma I-GmbH, mit dem System "S", erteilt. Mit einem von der Firma S beauftragten Unternehmer wurde eine komplett neue Schnittstelle programmiert und Adaptierungen der sonstigen Buchhaltungssoftware vorgenommen. Nach all diesen redlichen Bemühungen und unermüdlichen Forcieren einer Lösung unserer Mandantschaft, konnte mit Dezember 2009 ein funktionierendes Softwaresystem implementiert werden.

Zu diesem Zeitpunkt bestand die Notwendigkeit, die Daten aus dem Jahr 2008 und 2009 nachzuerfassen. Ein großes Problem dabei war die Übernahme des ersten Quartals 2008 in das neue System, da dieser Zeitraum in einem anderen Programm und über eine andere Schnittstelle erfasst worden war. Diese Datenübernahme musste manuell erfolgen, was erheblichen Zeitaufwand bedeutet hat. Die Aufarbeitung der Bewegungen 2008 und 2009 konnte somit erst mit Ende 2010 abgeschlossen werden.

Auch das Jahr 2010 wurde dann in die Buchhaltung übernommen, wobei dieser Vorgang Anfang 2011 abgeschlossen werden konnte. Auf Basis dieser ersten Aufarbeitung wurde sofort und unverzüglich im Namen unserer Mandantschaft und deren Geschäftsführer SS Selbstanzeige erstattet.

Zusätzlich zu den Problemen, einen geeigneten Softwareanbieter zu finden, hatten diese Schwierigkeiten auch Auswirkung auf die Mitarbeiter im Unternehmen. Es gab bei den für die Buchhaltung zuständigen Mitarbeitern eine hohe Fluktuation. Die Mitarbeiter waren vorwiegend mit der Behebung von Buchungsfehlern aufgrund der fehlerhaften Software und Aufarbeiten der Vergangenheit beschäftigt. Viele haben deshalb zu einem anderen Unternehmen gewechselt, wodurch neue Mitarbeiter auf die Besonderheiten der Systeme eingearbeitet und für die auftretenden Probleme sensibilisiert werden mussten.

Wie schon erwähnt, war das Jahr 2010 hauptsächlich geprägt von der Aufarbeitung der Fehler der Vergangenheit. Gleichzeitig ist das Geschäft ab diesem Jahr buchstäblich "zusammengebrochen". Dies vor allem deshalb, weil ein Rechtsstreit mit A jegliche vernünftige Geschäftstätigkeit unmöglich gemacht hat. Deshalb gibt es ab Mai 2010 einen Einbruch der Umsätze, die Verkäufe sind seitdem auf ein Minimum reduziert.

Wir möchten noch einmal deutlich hervorheben, was aus den obigen Ausführungen zu erkennen ist: Unsere Mandantschaft war mit großer Sorgfalt und mit großem Pflichtbewusstsein bestrebt, die ordnungsgemäße Erfassung und Abwicklung der Warenbewegungen und Umsätze zu gewährleisten, damit die Fristen zur Einreichung der Abgabenerklärungen gewahrt werden können. Vor Beginn der Geschäftstätigkeit setzte der Geschäftsführer zahlreiche Maßnahmen, um durch Aufbau einer entsprechenden Unternehmensstruktur bzw Anschaffung einer adäquaten Software, die prognostizierte Anzahl an Belegen und Bewegungen zu bewältigen. Durch den völlig unerwarteten und extremen Anstieg der Geschäfte waren diese Lösungen nicht passend. Der Geschäftsführer reagierte stets umgehend, ua hat er unverzüglich begonnen, zuerst die Buchhaltung auszulagern, als dies nicht erfolgreich war, nach anderen Programmen von diversen Softwareanbietern zu suchen. Unsere Mandantschaft war redlich bemüht, eine Lösung herbeizuführen und hat dieses Ziel mit größter Sorgfalt verfolgt. Unsere Mandantschaft bzw. deren Geschäftsführer Herrn SS trifft somit kein grobes Verschulden an der Versäumnis. Vielmehr hat er sich von Beginn der auftretenden Probleme an, intensiv um deren Lösung durch unterschiedlichste Maßnahmen bemüht.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 24. Mai 2011 änderte das Finanzamt aufgrund der von Seiten der Bw hinsichtlich Umsatzsteuer eingebrachten Berufungen vom 7. April 2011 und vom 11. Mai 2011 die Umsatzsteuer für die betroffenen Jahre.

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 11. August 2011 wies das Finanzamt – unbesehen dieser die Bemessungsgrundlagen für die Säumniszuschläge mindernden Berufungsvorentscheidungen - den Antrag der Bw auf „Nichtfestsetzung“ der Säumniszuschläge ab. Zur Begründung wird ausgeführt:

Gem. § 217 Abs. 7 BAO kann ein Säumniszuschlag insoweit herabgesetzt bzw. nicht festgesetzt werden, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Grobes Verschulden liegt vor, wenn das Verschulden nicht nur als leichte Fahrlässigkeit zu qualifizieren ist. Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (VwGH 13.9.1999, 97/09/0134). 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 (VwGH 12.5.1999, 99/01/0189).

Laut Ihren Angaben wurde im Jahr 2004 ein Internethandel aufgezoogen. Durch den unerwarteten Erfolg und die damit verbundenen aufwendigen buchhalterischen Anforderungen war es der Gesellschaft nicht möglich die Umsätze ordnungsgemäß zu melden.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten eines Unternehmers gehört es, dafür Sorge zu tragen, dass die Buchhaltung ordnungsgemäß geführt und damit die Erklärungen richtig, vollständig und fristgerecht eingereicht werden können. Es ist für die Abgabenbehörde nicht nachvollziehbar, dass es über Jahre nicht möglich war, ein geeignetes Buchhaltungsprogramm zu entwickeln bzw. zuzukaufen. Dass die abgabenrechtlichen Pflichten eingehalten werden können, hätte der Unternehmer bereits zu Beginn der Tätigkeit sicherstellen müssen.

Es ist somit von einem groben Verschulden an der Versäumnis auszugehen. Daher fehlt es an einer Voraussetzung für die Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 26. August 2011 wurde für die Bw die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt (Vorlageantrag). Zur Begründung wird vorgebracht:

Das Finanzamt begründet die Abweisung des Antrags vom 7.4.2011 damit, dass ein grobes Verschulden unserer Mandantschaft an der Versäumnis vorliegt und daher eine Herabsetzung bzw. nicht Festsetzung der Säumniszuschläge keine Anwendung findet.

Wir halten unsere - im Schreiben vom 7.4.2011 vollumfänglich und detailliert dargestellte - Ansicht, dass weder unsere Mandantschaft noch deren Geschäftsführer ein grobes Verschulden trifft, weiterhin aufrecht und verweisen auf die dort angeführte Begründung.

Nochmals möchten wir aber hervorheben, dass unsere Mandantschaft, sowie auch deren Geschäftsführer entgegen der Annahme des Finanzamtes stets bemüht war und auch Taten gesetzt hat, um seine abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen. Die Problematik lag darin, dass diese großen Datenmengen (mit denen zu Anfang nicht zu rechnen war) von keinem Standardprogramm verarbeitet werden konnten und auch bei den speziell dafür angefertigten Programmen eine außerordentliche lange Test- und Startphase notwendig war.

Wir stellen daher den Antrag den angefochtenen Bescheid im Sinne der obigen Ausführungen abzuändern und dem von uns am 7.4.2011 gestellten Antrag auf nicht Festsetzung der Säumniszuschläge statt zu geben.

Das Finanzamt legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat im September 2011 zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 217 BAO lautet:

(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 Abgabebetrages.

(...)

(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.

(8) Im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen; dies gilt sinngemäß (...)

Der Säumniszuschlag ist eine „Sanktion eigener Art“. Er ist eine objektive Säumnisfolge und ein „Druckmittel“ zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabentrichtungspflicht. Sein Zweck liegt darin, die pünktliche Tilgung von Abgabenschulden sicherzustellen (vgl. Ritz, BAO³, § 217 Tz 2, mwA).

Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind grundsätzlich unbeachtlich. Die Verwirkung von Säumniszuschlägen setzt kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus. Ein fehlendes (grobes) Verschulden ist hingegen bedeutsam (...) für den „neuen“ § 217 Abs. 7 BAO (vgl. Ritz, BAO³, § 217 Tz 3, mwA).

Das Antragsrecht auf Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen setzt voraus, dass den Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden an der Säumnis trifft. Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt (vgl. Ritz, BAO³, § 217 Tz 43, mwA).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund war die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen für die verspätete Entrichtung der Umsatzsteuern für 2004 bis 2009 und Jänner bis Mai 2010 gerechtfertigt. Denn die Verspätung ist – entgegen dem Vorbringen im Berufungsschreiben – nicht als „nicht grob fahrlässig“ zu beurteilen, weil die Bw eine unternehmerische Tätigkeit in einem solchen Ausmaß entwickelt hat, welches ihr die rechtzeitige Erfüllung der daraus folgenden abgabenrechtlichen Pflichten – hier jene der rechtzeitigen Abgabentrichtung – (behauptungsweise langjährig) unmöglich gemacht hat.

Vor diesem rechtlichen und sachverhältnismäßigen Hintergrund war von der beantragten „Nichtfestsetzung“ der Säumniszuschläge zu Recht Abstand zu nehmen.

Die Säumniszuschläge wären jedoch insoweit herabzusetzen gewesen, als sich deren Bemessungsgrundlagen durch die Berufungsvorentscheidungen vom 24. Mai 2011 hinsichtlich Umsatzsteuer nachträglich geändert haben. Die Abweisung des Antrags der Bw erfolgte daher zu Unrecht, weshalb der angefochtene Bescheid aufzuheben war.

Mit der Aufhebung des angefochtenen Bescheides ist der Antrag der Bw wieder unerledigt; das Finanzamt hat deshalb über diesen Antrag unter Berücksichtigung der verminderten Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen erneut abzusprechen.

Graz, am 2. November 2011