



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S-KG, vertreten durch Procurator Treuhand- und Revisions GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1120 Wien, Altmannsdorfer Straße 76a/St. 11/50G, vom 15. Februar 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 9. Februar 2006 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 9. Februar 2006 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 9. Februar 2006 wurde über die Bw. ein erster Säumniszuschlag in Höhe von € 563,14 festgesetzt, da die Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 28.156,92 nicht fristgerecht entrichtet worden sei.

Mit Schreiben vom 15. Februar 2006 beantragte die Berufungswerberin (in weiterer Folge Bw.), den Säumniszuschlag nicht festzusetzen und führte begründend aus, dass die Bw. ihren steuerlichen Vertreter beauftragt habe, monatlich die Buchhaltung und die Umsatzsteuervoranmeldungen zu erstellen. Für einen Teil der Umsätze seien die Bestimmungen des § 24 UStG betreffend die Differenzbesteuerung angewendet worden. Bei der Erstellung der Bilanz zum 31. Dezember 2004 und bei den Abstimmarbeiten für die Umsatzsteuererklärung 2004 habe sich herausgestellt, dass der Buchhaltungskraft des steuerlichen Vertreters, welche bisher zur vollsten Zufriedenheit und gewissenhaft ihre Tätigkeit bewerkstelligt habe, insofern bei der Verbuchung dieser Differenzumsätze ein Fehler

unterlaufen sei, als die Einnahmen auf dem richtigen Erlöskonto jedoch ohne Umsatzsteuercode erfasst worden seien, gleichzeitig jedoch die zu diesen Erlösen gehörenden Einkäufe, um zu erreichen, dass nur der Umsatz in Höhe des den Einkaufspreis übersteigenden Wert sich als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ergebe, mit dem Umsatzsteuercode auf dem Erlöskonto entlastend verbucht habe. Da die Umsätze, die der Differenzbesteuerung gemäß § 24 UStG unterworfen werden, im Verhältnis zu dem gesamten Umsatz nur etwa 10 % betragen hätten, sei bei der Plausibilitätsüberprüfung der monatlichen Voranmeldungen die fehlerhafte Verbuchung nicht erkannt worden.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO seien auf Antrag Säumniszuschläge insoweit nicht festzusetzen, als das grobe Verschulden einen Arbeitnehmer des Abgabepflichtigen oder des Parteienvertreters treffe und dem Abgabepflichtigen bzw. dem Parteienvertreter selbst kein grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden anzulasten sei, wobei eine Überwachung „auf Schritt und Tritt“ (siehe Ritz BAO Handbuch Seite 152 ff, weiters Ritz SWK 10/2001 Seite 337 ff und Rz 974-978 RAE) nicht nötig sei.

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 20. März 2006 wurde der Antrag abgewiesen. Als Begründung wurde ausgeführt, dass auf Antrag des Abgabepflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen seien, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden treffe, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliege.

Grobes Verschulden fehle, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliege. Grobe Fahrlässigkeit sei Unterlassung der Vorsicht, die auch unbegabten Menschen zum Bewusstsein kommen müsse. Leichte Fahrlässigkeit sei Unterlassung der Aufmerksamkeit, die ein Mensch von gewöhnlichen Fähigkeiten anzuwenden pflege. Das ABGB zeichne eine Person, der auch kein leichtes Versehen unterlaufen dürfe, in dem „redlichen und fleißigen Hausvater“ (§ 228). Das Handelsgesetzbuch spreche von der „Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes“ (HGB § 347).

Nach Lehre und Rechtsprechung liege grobes Verschulden vor, wenn das Verschulden nicht nur als leichte Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB anzusehen sei. Grobe Fahrlässigkeit werde mit auffallender Sorglosigkeit gleichgesetzt. Auffallend sorglos handle, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lasse (VwGH 15.5.1997, 96/15/0101). Dabei sei an rechtskundige Personen ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige Personen. Der Kommanditist (Vollkaufmann) sei der Gesellschaft gegenüber verpflichtet, bei der Geschäftsführung die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes

anzuwenden, wobei die gebotene Sorgfalt nach den Fähigkeiten und Kenntnissen, die von einem Kaufmann in dem betreffenden Geschäftszweig und nach Größe des Unternehmens üblicherweise erwartet werden könne, zu beurteilen sei. Die Büroorganisation von Personengesellschaften müsse daher so eingerichtet sein, dass die richtige Vormerkung von Terminen und damit die fristgerechte Wahrnehmung von Fristen sichergestellt seien.

Die Umsatzsteuervorauszahlungen für das Jahr 2004 seien in beträchtlicher Höhe erst am 9. März 2006 entrichtet worden, obwohl das Umsatzsteuergesetz den Fälligkeitstag 12. Februar 2005 vorsehe. Zwischenzeitig habe mangels Bekanntgabe keine Verzinsung erfolgen können. Da irrtümlicherweise ein Teil der Einnahmen nicht der Umsatzsteuer unterzogen worden sei, sei es zur Nachforderung und Säumniszuschlagsvorschreibung gekommen. Da dieser Fehler jeden Monat aufgetreten sei, hätte dieser bei stichprobenweiser Kontrolle auffallen müssen.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung vom 19. April 2006 führt die Bw. aus, dass die Bw. kein grobes Verschulden treffe. Ein grobes Verschulden seitens des Steuerpflichtigen liege dann nicht vor, wenn das grobe Verschulden von Arbeitnehmern des Abgabepflichtigen bzw. des Parteienvertreters verursacht worden sei, soweit dem Abgabepflichtigen selbst bzw. dem Parteienvertreter kein grobes Verschulden anzulasten sei. Da die von der Buchhaltungskraft erstellten monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen durch einen weiteren Mitarbeiter des Parteienvertreters einer Plausibilitätsprüfung unterzogen worden seien, sei der steuerliche Vertreter seiner zumutbaren Überwachungs- und Kontrollpflicht nachgekommen, sodass den Parteienvertreter selbst kein grobes Verschulden treffe (siehe § 308 BAO z.B. Stoll, BAO, 2985 ff; Ritz BAO, § 308 TZ 17).

Obwohl die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen nicht einer 100%igen Kontrolle unterzogen worden seien, sei eine Überprüfung nach Plausibilitätskriterien geeignet, wesentliche Abweichungen festzustellen. Die dem Säumniszuschlag zu Grunde liegende Bemessungsgrundlage resultiere aus der fehlerhaften Verbuchung der dem § 24 UStG unterliegenden Umsätze, welche im Verhältnis zum gesamten Jahresumsatz nur etwa 10 % betragen würden.

Die Bw. ersehe in der Argumentation im angefochtenen Bescheid, dass ein grobes Verschulden seitens des Bw. vorliege, als falsch an und ersuche daher, der Berufung stattzugeben.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 5. Mai 2006 wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, dass die nachgeforderte Umsatzsteuer aus dem Jahr 2004 nahezu ein Drittel der gesamten für das Jahr 2004 entrichteten Umsatzsteuer ausmache. Eine derartige Verminderung der abzuführenden

Umsatzsteuervorauszahlungen hätte bei überschlagsmäßiger Kontrolle durch die Geschäftsführung auffallen müssen. Wie bereits im Erstbescheid dargelegt habe es sich nicht um ein einmaliges Versehen gehandelt, sondern um einen monatlich wiederholten Fehler. Selbst wenn der Fehler erst Ende Jänner 2005 aufgefallen wäre (Jahressummen), wäre es bei sofortiger Nachzahlung zu keiner Säumniszuschlagsfestsetzung gekommen. Die Tatsache, dass der Fehler wiederholt gemacht worden sei und erst im Zuge der Jahreserklärung berichtigt worden sei, rechtfertigt grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag vom 7. Juni 2006 wird ergänzend ausgeführt, dass das Finanzamt sich auf den Standpunkt stelle, dass der Fehler der Mitarbeiterin nahezu 1/3 der für das Jahr 2004 entrichteten Umsatzsteuer ausgemacht habe und eine derartige Verminderung der abzuführenden Umsatzsteuervorauszahlungen bei überschlagsmäßiger Kontrolle durch die Geschäftsführung auffallen hätte müssen. Tatsache sei aber, dass man die verkürzte Umsatzsteuer in Relation zur tatsächlichen Umsatzsteuer setzen müsse und somit auch auf weit weniger als 1/3 komme, und dass weiters die Bw. die Berechnung der Umsatzsteuern an den steuerlichen Vertreter als berufsmäßigen Parteienvertreter delegiert habe und sich normalerweise darauf verlassen könne, dass diese Berechnungen auch in Ordnung seien. Die Beträge seien ja nur auf Grund des Serienfehlers so groß geworden und wären auch bei einer laufenden Plausibilisierung der monatlichen Umsatzsteuern aufgrund der Geringfügigkeit der einzelnen Teilbeträge, die in den monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen gefehlt hätten, nicht aufgefallen.

Auch das Argument des Finanzamtes, dass der Fehler in der Jahressummierung auffallen hätte sollen, welche bis 15. Februar 2005 korrigierbar gewesen wäre, sei nicht stichhaltig, da ja die Buchhalterin den Fehler gemacht habe und erst im Zuge der Bilanzierung eine Umsatzsteuerverprobung diesen aufgedeckt habe, sodass hier wirklich kein grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO und die dazu vorliegenden Kommentierungen vorliege.

Es werde daher höflich ersucht, der Berufung stattzugeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Zunächst ist festzustellen, dass ein grobes Verschulden nur dann gegeben ist, wenn eine auffallende und ungewöhnliche Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vorliegt, die den

Eintritt des Schadens als wahrscheinlich und nicht bloß als entfernt möglich voraussehbar erscheinen lässt.

Grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO ist ebenfalls in einem Verhalten zu sehen, wenn das unbeachtet blieb, was im gegebenen Fall jedermann hätte einleuchten müssen und bei dem die erforderliche Sorgfalt nach den Umständen in ungewöhnlichem Maß verletzt wurde. Wesentliches Merkmal der auffallenden Sorglosigkeit ist die Voraussehbarkeit des Schadens. Wenn sich jemand über grundlegende und leicht erkennbare Vorschriften hinwegsetzt und sein Handeln den Eintritt des Schadens nicht bloß als möglich, sondern als wahrscheinlich erkennen ließ.

Wie von der Bw. richtig ausgeführt liegt ein grobes Verschulden seitens des Steuerpflichtigen dann nicht vor, wenn das grobe Verschulden von Arbeitnehmern des Abgabepflichtigen bzw. des Parteienvertreters verursacht worden sei, soweit dem Abgabepflichtigen selbst bzw. dem Parteienvertreter kein grobes Verschulden anzulasten sei.

Die Abgabenbehörde erster Instanz geht offensichtlich davon aus, dass der Bw. der relevante Fehler, der der Buchhaltungskraft wiederholt (aber zunächst unentdeckt) unterlaufen ist, als grobes Verschulden zuzurechnen wäre. Bedient sich ein Abgabepflichtiger eines Vertreters, ist (grobes) Verschulden des Vertreters zwar dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten. Im vorliegenden Fall hat sich die Bw. – wie bereits im Antrag vom 15. Februar 2006 dargestellt – ihres steuerlichen Vertreters zur Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen bedient. Die von der Buchhaltungskraft des steuerlichen Vertreters erstellten monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen wurden durch einen weiteren Mitarbeiter des Parteienvertreters einer Plausibilitätsprüfung unterzogen, sodass der von der Abgabenbehörde erster Instanz geforderten stichprobenweisen Kontrolle nachgekommen wurde, wobei der Fehler nicht schon bei den monatlichen Ergebnissen entdeckt wurde; dies erfolgte erst bei den Bilanzierungsarbeiten. Damit ist aber der steuerliche Vertreter seiner zumutbaren Überwachungs- und Kontrollpflicht nachgekommen, sodass den Parteienvertreter selbst kein grobes Verschulden trifft (siehe § 308 BAO z.B. Stoll, BAO, 2985 ff; Ritz BAO, § 308 TZ 17).

Es war daher weiters zu prüfen, ob der Bw. selbst grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden anzulasten ist. Es ist evident, dass die Bw. sich für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen eines steuerlichen Vertreters bedient hat, wobei laut Akt keine Hinweise gegeben sind und auch von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht vorgebracht wurde, dass der steuerliche Vertreter die entsprechenden Aufgaben bisher nicht korrekt erfüllt hätte.

Da somit die Bw. im Hinblick auf das bisherige Verhalten ihres steuerlichen Vertreters mit der korrekten Erfüllung der übertragenen Aufgaben rechnen konnte, kann aus der – wie von der

Abgabenbehörde erster Instanz selbst bezeichneten – irrümlichen Vorgangsweise der Buchhaltungskraft des steuerlichen Vertreters ein grobes Verschulden der Bw. selbst im Sinne eines Auswahlverschuldens nicht abgeleitet werden.

Da somit keine Hinweise auf das Vorliegen eines entsprechenden groben Verschuldens im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO zu ersehen sind, war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. November 2007