



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H GmbH, Adresse, vertreten durch X, Adresse1, vom 12. September 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wels vom 11. August 2003, mit dem zwei Säumniszuschläge in Höhe von insgesamt 623,83 € festgesetzt wurden, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11. August 2003 setzte das Finanzamt wegen nicht rechtzeitiger Entrichtung der Lohnsteuer 5/2003 in Höhe von 25.121,00 € und des Dienstgeberbeitrages 5/2003 in Höhe von 6.070,53 € erste Säumniszuschläge im Ausmaß von jeweils 2 % der nicht fristgerecht entrichteten Abgaben, somit 502,42 € und 121,41 €, fest.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Säumniszuschlagsfestsetzungen wegen Nichtentrichtung der angeführten Abgaben bis zum 16. Juni 2003 erfolgt seien.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte die steuerliche Vertreterin der Berufungswerberin (in der Folge kurz: Bw) vor, die Umsatzsteuervoranmeldung 4/2003 mit einem Guthaben von 73.843,86 € und einer Verrechnungsweisung für die Lohnabgaben 5/2003 (Lohnsteuer: 25.121,00 €; Dienstgeberbeitrag: 6.070,53 €) sei am 16. Juni 2003 mittels FinanzOnline übermittelt worden. In der Annahme, dass die Meldung ordnungsgemäß erfolgt sei, habe die Bw die Angelegenheit als erledigt betrachtet. Da die gleichzeitig beantragte Rückzahlung des verbleibenden Guthabens aber nicht erfolgt sei, seien

Nachforschungen angestellt und die Nichtverbuchung obiger Beträge festgestellt worden. Die Einreichung sei nunmehr auf dem Postweg erfolgt, sodass es im Juli 2003 zur endgültigen Verbuchung gekommen sei. Der Republik Österreich sei durch das vorhandene Guthaben kein Schaden entstanden, sodass die Bw die Säumniszuschlagsfestsetzungen als nicht gerechtfertigt erachte. Um ersatzlose Bescheidaufhebung werde daher ersucht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. November 2003 wies das Finanzamt die Berufung gegen die Säumniszuschlagsfestsetzungsbescheide als unbegründet ab. Die Bekanntgabe der Lohnabgaben 5/2003 und 6/2003 sei erst am 15. Juli 2003 auf elektronischem Weg erfolgt. Als Bezug zur Verrechnung sei der Überschuss der UVA 5/2003 ausgewiesen. Die Entrichtung der am 16. Juni 2003 fälligen Lohnabgaben 5/2003 sei durch Geltendmachung eines Überschusses betreffend die Umsatzsteuer 4/2003 mittels elektronisch am 3. Juli 2003 eingereichter Voranmeldung – gebucht am 16. Juli 2003 – erfolgt. Nicht richtig sei daher, dass die UVA 4/2003 dem Finanzamt am 16. Juni 2003 übermittelt worden sei; zumindest sei diese nicht eingelangt. Nach § 21 Abs. 1 UStG wirke eine Gutschrift auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück. Die somit erst am 3. Juli 2003 wirksame Umsatzsteuergutschrift für 4/2003 sei für die am 16. Juni 2003 fälligen Abgaben als verspätet anzusehen. Der Nachweis der rechtzeitigen Einreichung dieser UVA sei gegenüber dem Finanzamt nicht erbracht worden.

Mit Eingabe vom 9. Dezember 2003 beantragte die Bw die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat. Ein weiteres Sachvorbringen wurde nicht erstattet.

Nach Herstellung des Einvernehmens mit der steuerlichen Vertreterin der Bw wurde die Entscheidung über die gegenständliche Berufung bis zur Beendigung des beim VwGH anhängigen Verfahrens zur GZ. 2005/14/0014, in welchem die Bescheidqualität eines automationsunterstützten Säumniszuschlagsbescheides strittig war, mit Bescheid vom 13. Juni 2006 ausgesetzt.

Das die Bescheidqualität bestätigende Erkenntnis erging am 14. Dezember 2006 und wurde am 29. März 2007 veröffentlicht, sodass das gegenständliche Berufungsverfahren nach § 281 Abs. 2 BAO von Amts wegen fortzusetzen war.

Mit Ergänzungsersuchen vom 16. Mai 2007 übermittelte die Referentin der Bw nachfolgende Feststellungen zur Gegenäußerung:

In der gegen die o.a. Säumniszuschlagsfestsetzungen erhobenen Berufung wurde vorgebracht, dass die Umsatzsteuervoranmeldung April 2003 mit einem Guthaben von 73.843,86 € samt Verrechnungsweisung für die Lohnabgaben Mai 2003 am 16. Juni 2003 mit

FinanzOnline übermittelt worden sei. Wegen der Nichtverbuchung sei diese nochmals auf dem Postweg gesendet worden.

Eine Durchsicht der Kontodaten zu St.Nr. 000/0000 ergab jedoch, dass die UVA 4/2003 dem Finanzamt erst am 3. Juli 2003 elektronisch übermittelt wurde.

Mit Wirkung 15. Juli 2003 wurden die Umsatzsteuergutschrift Mai 2003 iHv 67.505,38 € sowie die Lohnabgaben Mai und Juni 2003 verbucht.

Sie werden daher gebeten, ein Eingabe- bzw. Übertragungsprotokoll oder einen EDV-Ausdruck aus dem FinanzOnline-Programm zur Einsichtnahme vorzulegen, aus denen sowohl der entsprechende Durchführungsbefehl für die Übermittlung der UVA 4/2003 und die Verbuchung der Lohnabgaben 5/2003 per FinanzOnline als auch die Rückmeldung ersichtlich sind.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes erfolgt die Beförderung einer Sendung durch die Post auf Gefahr des Absenders, sodass die Beweislast für das Einlangen eines Schriftstückes bei der Behörde den Absender trifft. Da eine auf dem Postweg übermittelte UVA 4/2003 beim Finanzamt nicht eingelangt ist, möge der Nachweis (beispielsweise durch Vorlage eines Auszuges aus dem Postausgangsbuch udgl.) erbracht werden, wann diese der Post zur Beförderung übergeben wurde.

Die steuerliche Vertreterin der Bw teilte dazu mit, dass die UVA 4/2003 erstmalig per FinanzOnline zu übermitteln gewesen sei, sodass die Handhabung und die Notwendigkeit eines Übermittlungsprotokolls noch nicht geläufig gewesen seien. Da aber Ende Juni 2003 noch keine Gutschrift der Umsatzsteuer 4/2003 und keine Belastung der Lohnabgaben für 5/2003 auf dem Abgabenkonto erfolgt seien, sei beim zuständigen Finanzamt telefonisch angefragt worden. Dort sei mitgeteilt worden, dass eine elektronische Übermittlung der UVA nicht erfolgt sei. Daraufhin seien die firmeninternen Einstellungen der EDV überprüft und berichtigt und die UVA 4/2003 am 3. Juli 2003 nochmals elektronisch übermittelt worden. Dies sei durch ein Übermittlungsprotokoll bestätigt worden.

Mit weiterem Ergänzungsersuchen vom 28. Juni 2007 ersuchte die Referentin die Bw unter Hinweis auf die bei einem Begünstigungstatbestand wie § 217 Abs. 7 BAO in den Hintergrund tretende Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers, zu nachfolgenden Fragen Stellung zu nehmen:

1) Wer ist gegenständlich Teilnehmer an der automationsunterstützten Datenübertragung FinanzOnline? Wurde der Fa. H GmbH – sofern die UVA 4/2003 durch die Steuerberatungskanzlei übermittelt wurde – das betreffende Übertragungsprotokoll zur Information zur Kenntnis gebracht?

2) Seit wann genau wird das Programm FinanzOnline verwendet?

3) Wer übermittelte am 16. Juni 2003 die UVA 4/2003 per FinanzOnline? Geben Sie bitte den Namen und die Anschrift des Benutzers an.

4) Waren wechselnde Sachbearbeiter mit Übertragungen per FinanzOnline betraut? Erhielten diese Einweisungen in das Programm?

5) Aus welchen Gründen erfolgte die Nichtverbuchung der am 16. Juni 2003 dem Finanzamt per FinanzOnline übermittelten UVA 4/2003? Weshalb fiel die unterbliebene Übermittlung nicht auf?

6) Sie werden nochmals ersucht, das Übertragungsprotokoll vom 16. Juni 2003, das die Übertragung der UVA 4/2003 dokumentiert, zur Einsichtnahme vorzulegen.

7) Legen Sie Ihre Büroorganisation dar und geben Sie bekannt, welche Vorkehrungen getroffen wurden, um Fehler wie den berufsgegenständlichen zu vermeiden. Erfolgte die Übermittlung der Voranmeldungen durch die Fa. H GmbH, möge deren Büroorganisation, andernfalls die der Steuerberatungskanzlei detailliert beschrieben werden.

8) Gab es ein Kontrollsystem, um Unzulänglichkeiten infolge menschlichen Versagens hintanzuhalten?

9) Wurden die Eingaben der Benutzer von FinanzOnline kontrolliert? Falls ja: Wer nahm diese Kontrollen vor, und in welchen Zeitabständen erfolgten diese?

Da die Bw diesen Fragenkatalog unbeantwortet ließ, kontaktierte die Referentin im Hinblick auf die beantragte mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat die steuerliche Vertretung telefonisch. Diese teilte mit, dass die geforderten Unterlagen nicht beigebracht werden könnten und nahm in der Folge ihre Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie einer Berufsungsverhandlung vor dem gesamten Berufungssenat zurück.

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).

Nach § 217 Abs. 7 BAO idF BGBl. I Nr. 142/2000 sind auf Antrag des Abgabepflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur ein milderer Grad des Versehens, der leichter Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB gleichzusetzen ist, vorliegt.

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. Mai 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.

Ein Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten. Das gilt nicht nur für Parteienvertreter selbst, sondern auch für Organe juristischer Personen, die zur Vertretung der Gesellschaft berufen sind (vgl. VwGH 8.10.1990, 90/15/0134) und die nach § 80 BAO insbesondere dafür zu sorgen haben, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Grobes Verschulden eines Arbeitnehmers der Partei ist dagegen ebenso wenig schädlich wie grobes Verschulden von Kanzleiangestellten berufsmäßiger Parteienvertreter. Entscheidend ist diesfalls, ob der Partei bzw. dem Parteienvertreter selbst grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- und Kontrollverschulden, anzulasten ist (vgl. Ritz, BAO³, § 217, Tz. 46). Bedienen sich die zur Vertretung einer Gesellschaft berufenen Organe daher Mitarbeiter, ist durch entsprechende Kontrollen sicher zu stellen, dass Unzulänglichkeiten infolge menschlichen Versagens voraussichtlich auszuschließen sind.

Wie insbesondere aus den Ausführungen der Bw zur erstmaligen Anwendung von FinanzOnline erkennbar ist, wollte sie ihre Einwendungen gegen die Säumniszuschlagsfestsetzungen auf § 217 Abs. 7 BAO gestützt wissen, zumal die verspätete Entrichtung der Lohnabgaben 5/2003 nicht in Abrede gestellt wurde.

Im vorliegenden Fall konnte wegen der Nichtbeantwortung des Ergänzungsvorhaltes vom 28. Juni 2007 nicht abschließend geklärt werden, in wessen Sphäre das Fehlverhalten, das zur verspäteten Entrichtung der Lohnabgaben 5/2003 führte, gelegen war. Die Formulierung in der durch die steuerliche Vertretung eingebrachten Berufungsschrift, wonach "seitens unserer Klientin (...) die Umsatzsteuervoranmeldung für 4/2003 (...) mittels FinanzOnline übermittelt" worden sei, lässt darauf schließen, dass die Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldungen sowie die Meldung und Entrichtung der Lohnabgaben im Verantwortungsbereich des Unternehmens liegen.

Bei einem Begünstigungstatbestand wie § 217 Abs. 7 BAO tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Wer eine Begünstigung in Anspruch nehmen will, hat einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (Stoll, BAO-Kommentar, 1274).

Wird dem Finanzamt eine Umsatzsteuervoranmeldung mittels FinanzOnline übermittelt, so ist diese Übertragung in einem so genannten Übertragungsprotokoll festgehalten. Diesem Übertragungsprotokoll sind u.a. der Teilnehmer, der Benutzer, der genaue Übertragungszeitpunkt sowie auch der Status für die "Übertragung innerhalb der Finanzverwaltung" zu entnehmen.

Eine Erklärung, die über FinanzOnline übermittelt werden soll, kann durch bewusste Auswahl des entsprechenden Durchführungsbefehls entweder nur als Entwurf in der DataBox des Teilnehmers gespeichert, oder als Erklärung geprüft und eingebracht werden. In beiden Fällen erfolgt eine entsprechende Rückmeldung. Steht FinanzOnline aus technischen Gründen nicht zur Verfügung, kann weder ein Entwurf gespeichert noch eine Erklärung eingebracht werden und erhält der Steuerpflichtige keine Rückmeldung. Ein automatisches Speichern auf Grund

kurzfristiger Störungen der Verbindung ist ausgeschlossen. Erst nach Erhalt der Rückmeldung, dass die entsprechende UVA vom Finanzamt auch übernommen worden ist, kann davon ausgegangen werden, dass die Erklärung tatsächlich beim Empfänger eingelangt ist. Möglich ist daher, eine Erklärung nur zu speichern, zuerst zu speichern und später weiter zu verarbeiten oder diese ohne vorhergehende Speicherung sofort beim Finanzamt einzubringen. Steht FinanzOnline aus technischen Gründen nicht zur Verfügung, kann eine Steuererklärung weder gespeichert noch beim Finanzamt eingebracht werden (vgl. dazu die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates zu RV/2147-L/02).

Gleichgültig, ob nun ein Arbeitnehmer der Bw oder ein zu ihrer Vertretung berufenes Organ selbst für die Übertragungen per FinanzOnline zuständig war, ist der Bw auf Grund folgender Überlegungen ein über nur einen minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden vorwerfbar:

Nachdem, wie mit Schreiben vom 14. Juni 2007 vorgebracht wurde, erstmals die UVA 4/2003 per FinanzOnline übermittelt wurde, hätte es – sofern die Übermittlung einem Organ der Bw oblag – wegen des erstmaligen Einsatzes eines neuen Systems eines erhöhten Maßes an Sorgfalt bedurft. Nicht nur eine eingehende Überprüfung des Übertragungsprotokolls wäre geboten gewesen, sondern zusätzlich, sofern dieses dem Benutzer nicht ausreichend aussagekräftig erschien, eine ehest mögliche Rückversicherung der ordnungsgemäßen Übertragung. Dies hätte es dem betreffenden Benutzer ermöglicht, Fehler fristgerecht zu erkennen und gegebenenfalls noch eine Überweisung innerhalb der dreitägigen Respirofrist (§ 211 Abs. 2 BAO) oder allenfalls der fünftägigen Frist des § 217 Abs. 5 BAO (ausnahmsweise Säumnis) zu tätigen, um damit Säumnisfolgen zu verhindern. Diese Rückversicherung hätte entweder durch eine kurze telefonische Anfrage beim Finanzamt oder der steuerlichen Vertretung bzw. im Wege einer Kontoabfrage über FinanzOnline erfolgen können. Dadurch, dass der Fehler aber erst rund zwei Wochen später auffiel, ist erkennbar, dass die Übermittlung nicht ausreichend sorgfältig überprüft worden ist.

Sofern mit der Übermittlung nicht ein Organ der Bw, sondern ein Arbeitnehmer betraut war, wäre jenem ein ebenfalls über einen minderen Grad des Versehens hinausgehendes Fehlverhalten vorzuwerfen, weil er der ihm gebotenen Überwachungspflicht gegenüber dem Arbeitnehmer nicht nachgekommen wäre. Wird im Betrieb eines Unternehmens nämlich ein neues Verfahren eingesetzt, sind nicht nur von einem damit befassten Arbeitnehmer ein erhöhtes Maß an Aufmerksamkeit, sondern vice versa verstärkte Kontroll- und Überwachungsmaßnahmen des dafür zuständigen Vertreters der Gesellschaft zu fordern. Auf Grund der erst rund zwei Wochen nach Fälligkeit entrichteten Lohnabgaben ist davon auszugehen, dass regelmäßige Überwachungshandlungen nicht gesetzt worden sind.

Gegenständlich wurde das Vorbringen, die firmeninternen Einstellungen der EDV seien überprüft und berichtigt worden, nicht konkretisiert. Welche Einstellungen genau berichtigt worden sind, weshalb diese zuvor unentdeckt geblieben sind und inwieweit sich allfällige fehlerhafte Einstellungen auf die verspätete Entrichtung der Lohnabgaben 5/2003 ausgewirkt haben, wurde nicht aufgezeigt.

Nicht erkennbar ist ferner, wodurch der Fehler tatsächlich verursacht worden ist und ob im Betrieb der Bw überhaupt ein Kontrollsystem installiert gewesen bzw. wie dieses ausgestaltet gewesen ist. Es wäre aber an der Bw gelegen gewesen, konkret darzutun, auf welche Art und Weise Vorkehrungen getroffen waren, um Fehler wie den berufsgegenständlichen zu vermeiden.

Vor dem Hintergrund des dargestellten Ermittlungsergebnisses und mangels gegenteiliger Anhaltspunkte ist daher von einem über den minderen Grad des Versehens hinausgehenden, der Bw zuzurechnenden Verschulden auszugehen, das der Aufhebung der Säumniszuschlagsvorschriften entgegen stand.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 28. August 2007