



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der KF GmbH, Adresse, vertreten durch P Steuerberatung GmbH, Adresse1, vom 3. Juli 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Gottfried Buchroithner, vom 9. Juni 2006, mit dem ein erster Säumniszuschlag von 2.446,22 € festgesetzt worden ist, entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. Juni 2006 setzte das Finanzamt wegen nicht rechtzeitiger Entrichtung der Körperschaftsteuer 4-6/2006 in Höhe von 122.311,00 € einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von 2 % der nicht termingerecht entrichteten Abgabe, somit 2.446,22 €, fest.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Säumniszuschlagsfestsetzung wegen der Nichtentrichtung der angeführten Abgabe bis zum 15. Mai 2006 erfolgt sei.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung brachte der Geschäftsführer der Berufungswerberin (in der Folge kurz: Bw) vor, dass der Bescheid innerhalb der Frist bei der Gesellschaft eingelangt sei und die Geschäftsführung die Dienstnehmerin Frau CK, wie in der Vergangenheit üblich, beauftragt habe, die Zahlung termingerecht durchzuführen. Für die Steuerzahlungen des Unternehmens sei Frau CK als Mitarbeiterin der Verwaltung bzw. im Rechnungswesen zuständig. Sie sei bereits seit etlichen Jahren im Betrieb tätig und zeichne sich durch hohe Ordnungsmäßigkeit und Zuverlässigkeit aus. In den vergangenen Jahren habe Frau CK die Arbeit immer tadellos und sehr sorgfältig durchgeführt, und es sei zu

keinerlei Problemen oder Versäumnissen gekommen. Die Geschäftsführung der Bw habe sich daher mit Recht auf die Arbeit von Frau CK verlassen und annehmen können, dass die Steuerzahlung zeitgerecht erledigt werde. Auf Grund der bisher zuverlässigen Arbeit habe keinerlei Veranlassung für eine besondere Überwachung oder verschärfte Kontrollen bestanden. Die Geschäftsführung habe sich auf die zuständige Dienstnehmerin verlassen können. In der Judikatur gebe es mehrere Beispiele (VwGH 29.9.1976, Zl. 982, und 1124/76; VwGH 6.3.1978, Zl. 2421/77, sowie VwGH 14.10.1981, Zl. 81/13/0126), wonach der Geschäftsführung ohne Verletzung bestimmter Pflichten kein Verschuldensvorwurf gemacht werden könne. Die Bw komme ihren Steuerverpflichtungen pünktlich nach und habe den offenen Steuerbetrag sofort nach Bekanntwerden bezahlt. Da kein grobes Verschulden vorliege, werde ersucht, den Säumniszuschlag, wie in § 217 Abs. 7 BAO vorgesehen, nicht festzusetzen. Sollte das Finanzamt dieser Berufung wider Erwarten im eigenen Wirkungskreis nicht entsprechen, werde beantragt, über diese Berufung eine mündliche Berufungsverhandlung vor der "Berufungskommission der Finanzlandesdirektion" anzuberaumen.

Mit Ergänzungsersuchen vom 28. Juni 2007 ersuchte die Referentin, zu nachfolgenden Fragen Stellung zu nehmen:

1) Wodurch wurde die verspätete Entrichtung der Körperschaftsteuer 4-6/2006 verursacht? Wann bzw. wodurch fiel die Nichtentrichtung auf?

2) Legen Sie Ihre Büroorganisation dar und geben Sie an, welche Vorkehrungen getroffen wurden, um die Versäumung von Zahlungsfristen grundsätzlich zu vermeiden.

3) In der Berufung wurde angeführt, dass keine Veranlassung für eine intensivere Überwachung oder für verschärfte Kontrollen bestanden habe. Wer führte diese Kontrollen durch? In welchen Zeitabständen erfolgten diese? Auf welche Art und Weise wurden diese Kontrollen bzw. die Überwachung wahrgenommen?

4) Da über Berufungen gegen von Finanzämtern erlassene Bescheide der Unabhängige Finanzsenat zu entscheiden hat, ist die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor der Berufungskommission der Finanzlandesdirektion nicht (mehr) möglich. Die Entscheidung über Berufungen obliegt grundsätzlich dem Referenten namens des Berufungssenates (§ 282 Abs. 1 BAO). Über Antrag erfolgt eine Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat (§ 282 Abs. 1 Z. 1 BAO); die Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist - sowohl bei einer Entscheidung durch den Referenten als auch des gesamten Berufungssenates - ebenfalls über Antrag möglich (§ 284 Abs. 1 und 2 BAO). Um Stellungnahme wird gebeten.

Der Geschäftsführer der Bw teilte dazu Nachfolgendes mit:

Zu Punkt 1)

Die verspätete Entrichtung der Körperschaftsteuervorauszahlung habe sich dadurch ergeben, dass ab 2006 die Vorschreibung durch das Finanzamt nicht mehr, wie in der Vergangenheit, kurz vor dem Fälligkeitstermin erfolgt sei. Im Jahr 2006 sei dieses bewährte System umgestellt worden, und es habe nur zu Jahresbeginn eine Buchungsmitteilung mit dem

Gesamtbetrag und den Vierteljahresbeträgen, aber keine weitere Zusendung einer Buchungsmitteilung kurz vor Fälligkeit mehr gegeben, die wie bisher als Erinnerung auf die anstehende Zahlung zu sehen gewesen wäre. Dies sei die Ursache dafür, dass die am 15. Mai 2006 fällige Zahlung übersehen worden sei. Die Nichtentrichtung sei aufgefallen, weil die Vorauszahlung eine Woche nach Fälligkeit, am 22. Mai 2006, auf dem Abgabenkonto gebucht worden sei. Nach Zustellung dieser Buchungsmitteilung, die den entsprechenden Rückstand ausgewiesen habe, sei die Vorauszahlung am 9. Juni 2006 sofort bezahlt worden. Die Zahlung sei daher lediglich rund vier Wochen verspätet geleistet worden.

Zu Punkt 2)

Das Büro sei so organisiert, dass Frau PH für die Postbearbeitung zuständig sei. Sie nehme die Post entgegen, sehe sie durch und lege sie der Geschäftsführung vor. Herr FK vermerke dringliche und wichtige geschäftliche Angelegenheiten in seinem Kalender, um die Erledigung zu überprüfen. Wichtige Termine seien jene, die im normalen Geschäftsverkehr nicht alltäglich seien, wie beispielsweise die Kontrolle größerer Überweisungen an Lieferanten, Anlagenkäufe, etc.

Frau CK sei für die Überweisungen zuständig. Sie lege die zu überweisenden Belege der Geschäftsführung vor, die diese unterzeichne und zur Zahlung frei gebe. Frau CK lege die anstehenden Zahlungen in einer Mappe mit 31 Register – für jeden Tag eines Monats – ab. Werde beispielsweise eine Lieferantenrechnung am 25. fällig, komme diese Rechnung in das Register 25 und werde dann am 25. bezahlt. Die Rechnungsbezahlung erfolge über Telebanking. Es komme daher auch vor, dass Zahlungen bereits früher erfasst und mit einem späteren Zahlungstermin versehen würden.

Bei der gegenständlichen Vorauszahlung sei aber nicht, wie gewohnt, vor Fälligkeit eine Buchungsmitteilung ähnlich einer Rechnung versendet worden, die in diese Mappe hätte eingeordnet werden können. Inzwischen sei für die Evidenthaltung der Körperschaftsteuervorauszahlungen ein periodischer Hinweis im Terminkalender eingerichtet worden. Die Bezahlung der weiteren Körperschaftsteuervorauszahlungen sei jeweils fristgerecht erfolgt.

Zu Punkt 3)

Der Geschäftsführung sei es nicht möglich, alle Überweisungen zu kontrollieren, sodass Stichproben durchgeführt würden. Bei diesen quartalsweisen Stichproben sei in der Vergangenheit immer wieder bestätigt worden, dass auf die Ordnungsmäßigkeit und Zuverlässigkeit von Frau CK Verlass sei. Sie arbeite immer tadellos und sorgfältig, und es sei noch nie zu Versäumnissen oder Problemen gekommen. Eine an einen Lieferanten unterlassene Überweisung wäre jedenfalls auch durch eine Mahnung des Lieferanten auffällig

geworden. Die stichprobenartigen Kontrollen bei den Überweisungen hätten ergeben, dass Frau CK die Steuerzahlungen bisher immer fristgerecht erledigt habe, sodass die Geschäftsführung auch bei der Körperschaftsteuervorauszahlung angenommen habe, dass diese ebenfalls zeitgerecht überwiesen werde. Auf Grund der stets pünktlichen Überweisungen in der Vergangenheit habe für die Geschäftsführung kein Grund bestanden, die Tätigkeit der Angestellten verstärkt zu kontrollieren oder diese besonders zu überwachen.

Zu Punkt 4)

Eine mündliche Verhandlung nach § 284 Abs. 1 und 2 BAO werde beantragt. Die Bezeichnung "Berufungskommission der Finanzlandesdirektion" stamme noch aus einer älteren Vorlage und sei versehentlich nicht angepasst worden.

Zusätzlich sei darauf zu verweisen, dass die gegenständlichen Vorauszahlungen im Vergleich zur tatsächlichen Steuerbelastung des Jahres 2006 zu hoch gewesen seien. Für die Bw sei die endgültige Körperschaftsteuer 2006 bereits festgesetzt. Mit Bescheid vom 20. März 2007 sei für 2006 Körperschaftsteuer in Höhe von 128.178,48 € vorgeschrieben worden. Im Vergleich zu den geleisteten Vorauszahlungen von 245.496,07 € habe sich eine Gutschrift von 117.317,59 € ergeben. Dies würde eine vierteljährliche Vorauszahlung von rund 32.045,00 € bedeuten, die auch für das zweite Quartal - anstatt von 122.311,00 € - zu zahlen gewesen wäre.

Es werde beantragt, diesen Umstand ebenfalls zu berücksichtigen und eine allfällige Verminderung auf Grund von § 217 Abs. 8 BAO durchzuführen.

Dem Finanzamt wurden die Verfahrensergebnisse sowie die beabsichtigte Entscheidung ebenso zur Kenntnis gebracht wie der steuerlichen Vertretung. Keine der Verfahrensparteien erhob dagegen Einwendungen.

Die steuerliche Vertretung nahm am 28. September 2007 den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung 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. 8 lit. a BAO hat im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen; dies gilt sinngemäß für bei Veranlagung durch Anrechnung von Vorauszahlungen entstehende Gutschriften.

Der entsprechende Antrag kann auch erst im Berufungsverfahren gegen den Säumniszuschlagsfestsetzungsbescheid gestellt werden, da Berufungserledigungen grundsätzlich auf nach Erlassung des angefochtenen Bescheides erfolgte Änderungen der Sach- und Rechtslage Bedacht zu nehmen haben.

Gegenständlich erging der Körperschaftsteuerbescheid 2006 am 20. März 2007 und ergab, da die anzurechnenden Vorauszahlungen die veranlagte Körperschaftsteuer überstiegen, eine Gutschrift von 117.317,59 €.

Gestützt auf den Herabsetzungsantrag wäre der Säumniszuschlag daher auf 2 % von 4.993,41 € (das sind 122.311,00 € abzüglich 117.317,59 €), somit auf 99,87 € zu reduzieren gewesen (vgl. Ritz, Herabsetzung und Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen, SWK 10/2001, S 337).

Bedacht zu nehmen ist aber nicht nur auf die Bestimmung des § 217 Abs. 8 lit. a BAO, sondern auch auf die des § 217 Abs. 7 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 fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur ein milderer Grad des Versehens, das 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 12.5.1999, 99/01/0189).

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.

Entscheidend ist im Berufungsfall daher, ob dem Geschäftsführer der Bw selbst grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden, anzulasten ist. Der Umfang der zumutbaren Überwachungs- und Kontrollpflicht ist stets nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. Unerheblich ist dagegen, ob die für die Überweisungen zuständige Dienstnehmerin an der Säumnis ein grobes Verschulden trifft.

Der Bw ist insoweit zuzustimmen, als es ab 2006 zu einer Neuregelung bezüglich der Buchung von Vierteljahresbeträgen kam. Die bisherige Vorgangsweise, im Rahmen der Vierteljahreseinweisung die betreffenden Abgaben zu buchen und gleichzeitig Buchungsmitteilungen auszufertigen, wurde ab 2006 nicht mehr praktiziert.

Das weitere Vorbringen der Bw, dass es nur zu Jahresbeginn eine Buchungsmitteilung mit dem Gesamtbetrag und den Vierteljahresbeträgen gegeben habe, entspricht jedoch nicht den Tatsachen. Vielmehr wird nunmehr um den 15. des dem Fälligkeitstag vorangehenden Monats – erstmals daher am 16. Jänner 2006 – eine Benachrichtigung erstellt, die die Art der Vorschreibung, die zum Erstellungszeitpunkt aktuelle Höhe des maßgeblichen Vierteljahresbetrages und auch dessen Fälligkeit bekannt gibt.

Mit der ersten Benachrichtigung erging an die Abgabepflichtigen auch ein Informationsschreiben, worin diese aufmerksam gemacht wurden, dass ab dem 1. Quartal 2006 (Fälligkeit 15. Februar) bei der Buchung der laufenden Vorauszahlungen an Einkommen- und Körperschaftsteuer (Vierteljahreseinweisung) Änderungen eintreten. So werde zwar wie bisher mittels einer etwa einen Monat vor Fälligkeit erstellten Benachrichtigung an die maßgeblichen Beträge erinnert, doch unterbleibe die gleichzeitige Buchung.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist es dem Organ einer juristischen Person nicht zumutbar, die zeitgerechte Durchführung aller Abgabentrichtungen stets persönlich zu kontrollieren; eine Überwachung "auf Schritt und Tritt" ist demnach nicht nötig (vgl. VwGH 23.5.1996, 95/18/0538).

Wenngleich hinsichtlich des Fristenvormerks eine besondere Überwachungspflicht besteht, kann daraus nicht abgeleitet werden, dass ein "Vergessen" oder "Übersehen" nur nachlässigen Menschen passieren kann; vielmehr liegt dies im Bereich des durchschnittlichen Maßes der Fahrlässigkeit. Bei der Beurteilung des Verschuldensgrades ist immer auch auf die Schwere und Häufigkeit der Unachtsamkeit Bedacht zu nehmen.

Wie eine Kontoabfrage bis zum Jänner 2000 zurück belegt, wurden gegenüber der Bw – mit Ausnahme von am 9. Juni 2005 festgesetzte Säumniszuschläge, die offenbar im Zuge einer Prüfung nachgeforderte Dienstgeberbeiträge betreffen, und dem berufsgegenständlichen Säumniszuschlag – keine Säumniszuschläge festgesetzt.

Auf Grund der damit dokumentierten Einhaltung der Zahlungspflichten kann von einer Häufung von Unachtsamkeiten und einer wiederholten Nichteinhaltung von Zahlungsterminen, die eine andere Beurteilung zuließen, nicht ausgegangen werden, sodass für den Geschäftsführer der Bw auch keine verstärkte Überwachungspflicht gegenüber seiner seit etlichen Jahren zuverlässig im Unternehmen arbeitenden Dienstnehmerin bestand.

Für die Bw spricht auch, dass sie die Zahlung noch am selben Tag, als sie ihr Versäumnis durch Zusendung einer Buchungsmitteilung bemerkte, veranlasste, und dass die Säumnis im Zusammenhang mit einer Neuregelung betreffend die Buchung von Vierteljahresbeträgen eingetreten ist.

Zwar wurde, wie die Kontoabfrage zeigte, bereits die Körperschaftsteuervorauszahlung für das 1. Quartal nicht fristgerecht zum 15. Februar 2006 entrichtet und wurde die Vorauszahlung daher am 22. Februar 2006 auf dem Abgabenkonto der Bw gebucht, doch erfolgte wegen des geringfügigen Betrages (437,00 €) nach § 217 Abs. 10 BAO keine Säumniszuschlagsfestsetzung, sodass diese Säumnis ohne Folgen blieb und dem Geschäftsführer der Bw daher auch nicht auffallen musste. Ebenso folgenlos blieb die verspätete Entrichtung des gegenständlichen Säumniszuschlages selbst.

Der Geschäftsführer der Bw durfte daher mangels offensichtlicher Säumnisfolgen davon ausgehen, dass den Zahlungsverpflichtungen stets pünktlich nachgekommen wurde, sodass er keinen Handlungsbedarf für umfassendere Kontrollmaßnahmen sah. Ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Überwachungsverschulden war dem Geschäftsführer der Bw und damit der Bw selbst daher nicht vorzuwerfen, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 9. Oktober 2007