



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der I GmbH, Adresse, vom 5. Juli 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 10. Juli 2006, mit dem ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 1.092,97 € festgesetzt wurde, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10. Juli 2006 setzte das Finanzamt der Fa. I GmbH gegenüber wegen nicht rechtzeitiger Entrichtung der Umsatzsteuer 07/2005 in Höhe von 54.648,63 € einen ersten Säumniszuschlag im Ausmaß von 2 % der nicht fristgerecht entrichteten Abgabe, somit 1.092,97 €, fest.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Säumniszuschlagsfestsetzung wegen Nichtentrichtung der angeführten Abgabenschuldigkeit bis zum 15. September 2005 erfolgt sei.

Mit einer über FinanzOnline eingebrachten "Anfrage" teilte der kaufmännische Leiter der Berufungswerberin (in der Folge kurz: Bw), Mag. TN, dem Finanzamt am 5. Juli 2006 mit, dass mit heutigem Tag eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum Juli 2005 eingereicht und die sich ergebende Nachzahlung von 54.648,63 € mit heutigem Tag überwiesen worden sei. Die Berichtigung sei notwendig geworden, weil im Zuge der Bilanzerstellung per 31. März 2006 bemerkt worden sei, dass die Jahressteuererklärung eine Restschuld von mehr als 50.000,00 € ergeben habe. Nach Überprüfung der Daten habe der Grund für diese ungewöhnlich hohe Restschuld ermittelt werden können. Der Fehler sei in

einer leider falschen Meldung der Umsatzsteuer Juli 2005 gelegen gewesen. Anfang September seien aus dem Buchhaltungsprogramm die Daten für die Voranmeldung ausgedruckt und mittels FinanzOnline dem Finanzamt übermittelt worden. Kurz darauf sei auf Grund eines Kommunikationsproblems in der Administration eine Faktura über rund 330.000,00 € brutto erstellt worden, und auf dieser Faktura sei fälschlich ein Datum "Juli" aufgeschienen. Weil die Umsatzsteuervoranmeldung aber schon abgegeben gewesen sei, sei der Umsatzsteuerbetrag von rund 55.000,00 € nicht gemeldet worden. Sofort nach Bemerken des Fehlers sei die Umsatzsteuer Juli 2005 korrigiert und auch zeitgleich ans Finanzamt überwiesen worden. Da es sich bei diesem Fehler um eine Ausnahme handle und an Hand des Finanzamtskontos ersichtlich sei, dass die Bw in der Vergangenheit alle Abgaben stets termingerecht überwiesen habe, werde ersucht, das Missgeschick zu entschuldigen und von der Festsetzung eines Säumniszuschlages Abstand zu nehmen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 14. Juli 2006 führte das Finanzamt im Wesentlichen begründend aus, dass die Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen nach § 217 Abs. 7 BAO voraussetze, dass den Abgabepflichtigen an der Säumnis kein grobes Verschulden treffe. Grobes Verschulden fehle, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliege. Grobes Verschulden des Vertreters sei dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten. Entscheidend sei diesfalls, ob der Partei selbst bzw. ihrem Vertreter grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden, anzulasten sei. Der Verwaltungsgerichtshof habe wiederholt ausgesprochen, dass die Büroorganisation dem Mindestanforderung einer sorgfältigen Organisation entsprechen müsse. Dazu gehörten insbesondere die Vormerkung von Fristen und die Vorsorge durch entsprechende Kontrollen, welche Unzulänglichkeiten zufolge menschlichen Versagens voraussichtlich ausschließen könnten. Das Fehlen entsprechender Kontrollmaßnahmen in der Büroorganisation sei als ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden anzusehen. Aus den im Schreiben angeführten Gründen könne eine Aufhebung des Säumniszuschlages auf Grund der Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO nicht erfolgen.

Mit Eingabe vom 8. August 2006 stellte die Bw einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Am 5. Juli 2006 sei dem Finanzamt über FinanzOnline eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 2005 übermittelt worden, die eine Nachzahlung von 54.648,63 € ergeben habe. Dieser Betrag sei noch am selben Tag überwiesen worden. Die Berichtigung sei notwendig geworden, weil im Zuge der Bilanzerstellung per 31. März 2006 bemerkt worden sei, dass die Jahressteuererklärung eine Restschuld von mehr als 50.000,00 € ergeben hätte. Nach Überprüfung der Daten habe der Grund für diese ungewöhnlich hohe Restschuld – nämlich ein Fehler in der Voranmeldung für

Juli 2005 – ermittelt werden können. Anfang September 2005 seien aus dem Buchhaltungsprogramm die Daten für die Voranmeldung Juli 2005 ausgedruckt und mittels FinanzOnline dem Finanzamt übersandt worden. Wie im Unternehmen üblich, sei zu diesem Zeitpunkt die Weisung an die betreffenden Personen ergangen, keine Rechnungen mehr mit Datum "Juli" zu buchen bzw. zu erstellen. Durch die Urlaubszeit und den dadurch vermehrten Arbeitsaufwand durch Urlaubsvertretungen habe eine Dame aus der Administration bei der Abrechnung eines älteren Auftrages aber übersehen, das im System eingetragene ältere Datum auf ein aktuelles Datum anzupassen, sodass versehentlich noch eine Faktura über rund 330.000,00 € brutto mit Datum "Juli" erstellt worden sei. Da die Voranmeldung bereits abgegeben gewesen sei, sei der Umsatzsteuerbetrag von knapp 55.000,00 € nicht mitgemeldet worden. Sofort nach Erkennen des Fehlers bei Erstellung des Jahresabschlusses sei die Umsatzsteuer für Juli 2005 korrigiert und zeitgleich ans Finanzamt überwiesen worden. Am 5. Juli sei gleichzeitig mit der Korrekturmeldung die Bitte gestellt worden, auf die Vorschreibung eines Säumniszuschlages zu verzichten. Dieser Bitte sei nicht Rechnung getragen worden, sondern mit Berufungsvorentscheidung die "Berufung" vom 5. Juli abgewiesen und auch ein Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO abgelehnt worden. Grobes Verschulden liege aber nicht vor. Dieses sei mit auffallender Sorglosigkeit gleichzusetzen und liege vor, wenn das Verschulden nicht nur als leichte Fahrlässigkeit zu qualifizieren sei. Leichte Fahrlässigkeit liege vor, wenn ein Fehler unterlaufe, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begehe. Die dem Säumniszuschlag zu Grunde liegende Umsatzsteuernachzahlung resultiere aus einem einmaligen Versehen einer Mitarbeiterin, die mit der Fakturierung bereits längere Zeit vertraut sei. Das Verschulden von Mitarbeitern stehe nach Ritz, BAO³, § 217 Tz. 46, auch einer Wiedereinsetzung nicht entgegen. Bei der mit der Fakturierung betrauten Mitarbeiterin handle es sich um eine seit mehreren Jahren in dieser Funktion beschäftigte, außerordentlich zuverlässige Mitarbeiterin, die in der Vergangenheit stets die ihr übertragenen Aufgaben ordnungsgemäß und entsprechend den mündlichen Anweisungen erledigt habe. Auf Grund ihrer langjährigen zufrieden stellenden Tätigkeit gehöre sie zu den erfahrenen und verlässlichsten Mitarbeitern. Dazu komme, dass die zuständige Mitarbeiterin in der Vergangenheit noch niemals die Erfassung einer Ausgangsrechnung in der falschen Buchungsperiode vorgenommen habe. Ein Auswahlverschulden liege demnach nicht vor. Die Mitarbeiterin werde in ihrer Tätigkeit durch verantwortliche Mitarbeiter bzw. Sacharbeiter regelmäßig stichprobenweise überprüft, wobei sich bisher noch keine Beanstandungen ergeben hätten. Eine lückenlose Überprüfung sämtlicher Ausgangsrechnungen und der korrekten Periodenzuordnung sei nach Stoll, BAO, § 308 mit Hinweis auf die VwGH-Judikatur, nicht erforderlich. Der Geschäftsführer habe im vorliegenden Fall die ihm obliegende Sorgfalts- und Überwachungspflicht nicht vernachlässigt; er durfte sich vielmehr auf die von

ihm angeordnete ordnungsgemäße Fakturierung verlassen. Die dennoch nicht ordnungsgemäße Fakturierung sei Folge eines bislang einmaligen Versehens der zuständigen Mitarbeiterin, das völlig im Kontrast zu ihrer bisherigen sorgfältigen Tätigkeit stehe. Das Verschulden der Mitarbeiterin könne dem Geschäftsführer demnach nicht zugerechnet werden.

Darüber hinaus stellten die Erläuterungen der Bw zur berechtigten UVA Juli 2005 weder eine Berufung, über die im Wege einer Berufungsvorentscheidung zu entscheiden gewesen wäre, noch einen Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO dar. Eine Berufung liege schon deshalb nicht vor, weil die Erläuterungen der Bw nicht alle gesetzlichen Merkmale einer Berufung (§ 250 BAO) enthielten. Ein Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO könne in den Ausführungen vom 5. Juli 2006 ebenfalls nicht erblickt werden, weil die Säumniszuschlagsfestsetzung erst am 10. Juli 2006 erfolgt sei und deshalb ein Antrag am 5. Juli 2006 noch nicht gestellt worden sein könne. Aus diesen Gründen werde neben dem Vorlageantrag noch eine gesonderte Berufung gegen den Bescheid vom 10. Juli 2006 eingebracht.

Diese Berufung vom 8. August 2006 ist im Übrigen inhaltlich gleich lautend wie der Vorlageantrag.

Mit Schreiben vom 4. Dezember 2007 erging an die Bw ein Ergänzungsersuchen mit folgendem Inhalt:

"Einleitend ist anzumerken, dass Ihre auf die Abstandnahme einer Säumniszuschlagsfestsetzung gerichtete Eingabe vom 5. Juli 2006 sowohl als Antrag auf Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO als auch als Berufung gegen die Säumniszuschlagsfestsetzung angesehen werden könnte. Ein Steuerpflichtiger kann eine Berufung nämlich bereits vor Bekanntgabe des betreffenden Bescheides einbringen, wenn er glaubt, den Inhalt des künftigen Bescheides zu kennen (vgl. Ritz, BAO³, § 273 Tz. 22). Aber auch ein Antrag auf Nichtfestsetzung kann bereits vor Festsetzung des Säumniszuschlages gestellt werden (vgl. Ritz, BAO³, § 217 Tz. 64).

Für die Beurteilung von Anbringen kommt es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen, sondern auf den Inhalt, das erkennbare Ziel der Eingabe, an. Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist die Absicht der Partei zu erforschen.

Beabsichtigt ist, die betreffende Eingabe, dem Dafürhalten des Finanzamtes folgend, als Berufung zu werten und im gegenständlichen Verfahren über Ihren Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz abzusprechen.

Aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates ergäben sich durch diese Vorgangsweise keine Rechtsschutzdefizite. Sofern gegen die dargestellte Auslegung Bedenken bestehen, mögen diese bekannt gegeben und eine abweichende Rechtsansicht begründet werden.

Zu den sich aus der Berufung (5. Juli 2006) bzw. aus dem Vorlageantrag (8. August 2006) ergebenden Fragen werden Sie gebeten, innerhalb der o.a. Frist Stellung zu nehmen:

1) In der Eingabe vom 5. Juli 2006 wurde als Ursache für die Datierung einer Faktura mit "Juli" erst nach Einreichung der UVA 07/2006 ein "Kommunikationsproblem in der Administration" genannt. Erläutern Sie dieses Problem näher.

2) Legen Sie Ihre Büroorganisation dar und geben Sie an, welche Vorkehrungen konkret getroffen wurden, um Fehler wie den dargestellten grundsätzlich zu vermeiden.

3) Erfolgte die Erstellung und Buchung der Rechnung durch dieselbe Person? Falls nein, wie war es möglich, dass beiden Mitarbeitern eine Datierung entgegen der getroffenen Anordnung nicht auffiel?

4) Wer erteilte die Weisung, nach dem Ausdruck der UVA 07/2005 keine Rechnungen mit dem Datum "Juli" mehr zu erstellen, an welche Person/en? Wurden derartige Weisungen des Öfteren erteilt? Wenn ja, wie häufig? Wurde die Weisungserteilung schriftlich oder mündlich vorgenommen?

5) Sowohl die die Weisung erteilende/n als auch die die Weisung empfangende/n Person/en sowie die Mitarbeiterin, der der zur Säumniszuschlagsfestsetzung führende Fehler unterlaufen ist, mögen mit Namen und Anschrift bezeichnet werden, um eine allfällige Zeugenbefragung zu ermöglichen. Ist die Mitarbeiterin, die den Fehler verursacht hat, nach wie vor in Ihrem Unternehmen beschäftigt?

6) War es durch die vorgebrachte Urlaubszeit und den dadurch bedingten vermehrten Arbeitsaufwand erforderlich, andere Personen als gewohnt mit der Fakturierung bzw. Buchung zu betrauen? Wie lange war die für den Fehler verantwortliche Mitarbeiterin mit der betreffenden Arbeit (Fakturierung) bereits betraut? War es durch die Urlaubszeit erforderlich, dass die für die Fakturierung der gegenständlichen Rechnung zuständige Mitarbeiterin als Urlaubsvertretung auch andere Aufgabengebiete übernehmen musste? Wenn ja, welche?

7) Wer – bitte um Angabe des Namens und der Anschrift – kontrollierte die Einhaltung der erteilten Weisungen? In welchem zeitlichen Abstand erfolgten diese Kontrollen? Auf welche Art und Weise wurden diese Kontrollen wahrgenommen?

Mit E-Mail vom 7. Jänner 2008 teilte der kaufmännische Leiter der Bw mit, dass diese im Dezember übersiedelt sei und durch die Feiertage und den Urlaub viel Arbeit liegen geblieben sei, sodass er das Schreiben nicht termingerecht beantworten könne; er ersuche daher um Verlängerung der Beantwortungsfrist bis Ende Jänner.

Eine Stellungnahme bzw. Beantwortung der Fragen 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 Abgabebetrages 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 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.

Außer Streit steht im Berufungsfall, dass die an sich am 15. September 2005 fällig gewesene Umsatzsteuer 7/2005 verspätet – nämlich erst am 6. Juli 2006 – 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.

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). Wie bereits im Ergänzungsersuchen dargelegt, kommt es bei der Beurteilung einer Eingabe nicht auf die Bezeichnung des Schriftsatzes, sondern auf deren Inhalt an.

Da das Anbringen der Bw vom 5. Juli 2006 weder als "Antrag" noch als "Berufung", sondern als "Anfrage" bezeichnet, jedoch erkennbar darauf gerichtet war, den an sich verwirkten Säumniszuschlag wegen des Vorliegens eines ausnahmsweisen Fehlers nicht festzusetzen, war dem Inhalt dieser "Anfrage" nach sowohl eine Deutung als Antrag im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO als auch als Berufung gegen den – vorhersehbaren – Säumniszuschlagsfestsetzungsbescheid denk möglich. Der dem Finanzamt folgenden Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates, dieses Anbringen als Berufung zu werten, trat die Bw nicht

entgegen, sodass gegenständlich im Rahmen der Berufungsentscheidung das Vorliegen oder Nichtvorliegen eines groben Verschuldens im o.a. Sinn zu prüfen war.

Im Berufungsfall ist entscheidend, 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 Überweisung zuständige Dienstnehmerin an der Säumnis ein grobes Verschulden trifft.

Bei Begünstigungstatbeständen wie dem des § 217 Abs. 7 BAO tritt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Derjenige, der eine Begünstigung in Anspruch nehmen will, hat einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1274).

Die Bw kam der Aufforderung, ihr allgemein gehaltenes Vorbringen zum Vorliegen des fehlenden groben Verschuldens durch Beantwortung der an sie gerichteten Fragen zu präzisieren, nicht nach. Mangels Beschreibung der genauen Umstände, die zur unrichtigen Datierung einer Rechnung geführt haben, war eine Beurteilung, ob ihre Büroorganisation dem Mindestanforderung einer sorgfältigen Organisation entsprach und ob die ergriffenen Kontrollmaßnahmen ausreichend waren, um Fehler wie den vorliegenden voraussichtlich auszuschließen zu können, nicht möglich.

Der bloße Hinweis auf ein "Kommunikationsproblem in der Administration", ohne auf die Art und Ursache dieses Problems detaillierter einzugehen, sowie die Feststellung, durch die Urlaubszeit und den dadurch bedingten erhöhten Arbeitsaufwand sei einer bisher verlässlichen Mitarbeiterin ein Fehler unterlaufen, ohne gleichzeitig konkret darzulegen, weshalb der Fehler – trotz Einrichtung eines ansonsten funktionierenden Kontrollsystems – unentdeckt geblieben ist, waren nicht ausreichend, um der geforderten erhöhten Behauptungs- und Beweispflicht zu entsprechen.

Ebenso wenig lässt das Vorbringen, verantwortliche Mitarbeiter hätten regelmäßig stichprobenweise Überprüfungen vorgenommen, einen zuverlässigen Rückschluss darauf zu, ob der geschilderte Sachverhalt durch grobes Verschulden oder lediglich leicht fahrlässiges Verhalten verwirklicht worden ist.

Entsprechend der Offenlegungspflicht der Bw wäre es ihre Aufgabe gewesen, die Fakten klar und nachvollziehbar darzulegen, die ihrer Meinung nach das Fehlen groben Verschuldens zu begründen vermochten.

Insgesamt ergaben sich keine Anhaltspunkte, die, gestützt auf § 217 Abs. 7 BAO, die Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages gerechtfertigt hätten, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 26. Februar 2008