



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Fa. L-GmbH, W-Dorf, vertreten durch Mag. Josef Nothdurfter Treuhand und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., 5071 Wals, Lagerhausstraße 24, vom 8. Oktober 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 21. September 2009 betreffend die Herabsetzung von Säumniszuschlägen gemäß § 217 Abs. 7 BAO wie folgt entschieden:

Die Berufung wird **als unbegründet abgewiesen**.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 15. September 2009 stellte die L-GmbH den Antrag, die in den Jahren 2007, 2008 und 2009 angefallenen Säumniszuschläge von insgesamt € 3.037,27 nach § 217 Abs. 7 BAO auf € 0.—herabzusetzen. Die Antragstellerin führte dazu aus, dass im Jahr 2007 für vier verspätete Umsatzsteuervorauszahlungen Säumniszuschläge vorgeschrieben wurden, für das Kalenderjahr 2008 für insgesamt neun Monate und für das Jahr 2009 für drei Monate. Zwischen 9. Juli 2007 und 11. Mai 2009 sei es zur Anlastung von € 3.037,27 gekommen. Grund für den Anfall der Nebengebühren sei nicht eine unrichtige Selbstberechnung der Umsatzsteuervoranmeldungen gewesen, sondern seien die Vorauszahlungen leicht verspätet entrichtet worden. Diese Zahlungsverspätungen habe die Antragstellerin nicht aus eigenem Antrieb durchgeführt, sondern waren wirtschaftliche Verhältnisse, insbesondere verspätete Zahlungen der Kunden dafür verantwortlich. Da Kunden ihre Anweisungen nicht zeitgerecht

durchgeführt hätten, sei es bei einigen wenigen Vorauszahlungen zu kurzen Verzögerungen gekommen. Der Wareneinkauf des Unternehmens erfolge im EU-Mitgliedstaat Schweden und erfolge mittels Erwerbsbesteuerung. Die Auftraggeber seien zu nahezu 100 % im Inland. Kunden seien große private Firmen und Krankenanstalten, Altersheime, Gemeinden etc. Diesen Rechnungsempfängern werde österreichische Umsatzsteuer in Rechnung gestellt. Nach Rechnungslegung dauere die Prüfung durch die Projektbetreuer, je nach Umfang des Bauvorhabens, bis zu sechs Monate. Bis zur endgültigen Abnahme bzw. Freigabe würden die Auftraggeber mit der Zahlung zuwarten. Durch den Umstand, dass der Wareneinkauf in Schweden erfolge, sei kein Vorsteuerabzug möglich, sodass die Umsatzsteuer zu einem Kostenfaktor werde. Die Vorfinanzierung der Umsatzsteuerzahllast sei erforderlich. Im Jahr 2009 seien nur für drei Monate Säumniszuschläge angefallen, was darauf zurückzuführen sei, dass es gelungen sei, bei den Kunden Akontozahlungen durchzusetzen. Weiters werde darauf hingewiesen, dass keine zweiten und dritten Säumniszuschläge vorgeschrieben wurden und bis dato keine Exekutionen gegen das Unternehmen erforderlich waren.

Die L-GmbH habe kein Interesse daran, gegenüber der Abgabenbehörde verspätete Zahlungen zu leisten. Die Zahlungen seien nicht mutwillig verspätet durchgeführt worden und die Gelder nicht anderweitig verwendet worden. Die verspätete Entrichtung sei einzig und allein auf den Umstand zurückzuführen, dass durch die langen Prüfungszeiträume der Rechnungen die Geldflüsse seitens der Kunden wesentlich verspätet durchgeführt werden. Es würden daher alle Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO vorliegen, sodass die Abschreibung der Säumniszuschläge beantragt werde.

Mit Bescheid vom 21. September 2009 hat das Finanzamt Salzburg-Land diesem Antrag teilweise stattgeben und die für die Umsatzsteuervorauszahlungen 07/2008 und 08/2008 festgesetzten Säumniszuschläge von € 236,56 und € 227,67 auf jeweils € 0.—berichtigt. Für diese Zeiträume seien rechtzeitig Stundungsansuchen gestellt worden.

Der darüber hinausgehende Antrag wurde als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt verneinte das Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzung für die beantragte Herabsetzung der Säumniszuschläge und hielt fest, dass die im fraglichen Zeitraum gegebene Liquiditätsunterdeckung durch die laufende Inanspruchnahme von Bankkrediten geschlossen hätte werden können.

In der dagegen rechtzeitig erhobenen Berufung und im ergänzenden Schriftsatz vom 20. Jänner 2010 wird der Geschäftsablauf, wie er sich in den fraglichen Zeiträumen dargestellt hat, nochmals ausführlich dargelegt. Ein besonderes Problem stelle das knappe Zahlungsziel des schwedischen Lieferanten dar. Dort müsse das Geld binnen 30 Tagen am Konto einlangen, ansonsten keine weitere Belieferung mehr stattfinde. Die Berufungswerberin legte

dazu umfangreiche Zusammenstellungen über Kundenforderungen der Monate Jänner bis November 2009 und Fristigkeiten der Kundenforderungen vor. Daraus ist ersichtlich, dass ein hoher Prozentanteil der Gesamtforderungen zwischen drei und sechs Monaten offen bleibt. Der Geschäftsführung sei es sehr unangenehm, die Zahlungspflichten gegenüber dem Finanzamt nicht immer einhalten zu können. Viele der Ursachen würden nicht im Einflussbereich der Geschäftsführung liegen. Viele Veränderungen seien in Angriff genommen worden, wie Vorkassas, Teilzahlungen, breitere Streuung der Lieferanten, auch das Zahlungsverhalten der Kunden werde langsam besser. Es werde daher nochmals um Herabsetzung der Säumniszuschläge auf Null ersucht.

Das Finanzamt verzichtete auf die Herausgabe einer Berufungsvorentscheidung und legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 217 Abs. 1 BAO tritt mit Ablauf eines bestimmten Fälligkeitstages die Verpflichtung zur Entrichtung eines (ersten) Säumniszuschlages ein, wenn die betreffende Abgabenschuld nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Nach Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Der Säumniszuschlag ist eine objektive Säumnisfolge und ein „Druckmittel“ zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabenzahlungspflicht. Sein Zweck liegt darin, die pünktliche Tilgung von Abgabenschuldsigkeiten sicherzustellen. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind grundsätzlich unbeachtlich. Allerdings ist ein fehlendes grobes Verschulden an der Säumnis für die Ausnahmeregelung des § 217 Abs. 7 BAO von Bedeutung.

Unstrittig ist, dass in den Jahren 2007 bis 2009 die Umsatzsteuervorauszahlungen teilweise verspätet entrichtet wurden. Im Einzelnen war dies im Jahr 2007 in vier Monaten der Fall, im Jahr 2008 in acht Monaten und 2009 in drei Monaten. Die objektiven Voraussetzungen für die Vorschreibung der Säumniszuschläge lagen daher vor. [Hinsichtlich der Monate 07 und 08/2008 lagen allerdings Stundungsansuchen vor, sodass hier kein Säumniszuschlag verwirklicht wurde; diesem Umstand Rechnung tragend hat die Erstinstanz die betreffenden Säumniszuschläge abgeschrieben].

Im Rahmen des § 217 Abs. 7 BAO kann auch auf die Gründe für den Zahlungsverzug Bedacht genommen werden. Nach dieser Bestimmung sind Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit herabzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Nach Lehre und Rechtsprechung fehlt grobes Verschulden, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt. Demnach liegt grobes Verschulden vor, wenn das Verschulden nicht mehr als leichte Fahrlässigkeit anzusehen ist (minderer Grad des Versehens). Eine nur leichte Fahrlässigkeit ist gegeben, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Wird ein Steuerpflichtiger vor der Abgabenbehörde von einem Parteivertreter vertreten, so ist grobes Verschulden des Vertreters einem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten.

Nach der Rechtsprechung liegt kein grobes Verschulden an der Versäumung von Zahlungsfristen vor, wenn eine Abgabentrichtung unmöglich ist (z.B. bei Zahlungsunfähigkeit) oder wenn die rechtzeitige Entrichtung unzumutbar wäre (z.B. weil nur durch Verschleuderung von Vermögen liquide Mittel erzielbar wären).

Im vorliegenden Fall liegen diese Voraussetzungen nicht vor. Die Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO stellt auf einzelne Säumnisfälle ab, wenn sich die Säumnisse durch drei Jahre hindurch wiederholen, kann schon begrifflich nicht mehr von einer Fehlleistung, wie sie auch einem sorgfältigen Menschen bzw. Abgabepflichtigen einmal unterlaufen kann, die Rede sein. Der Geschäftsführung war nach dem Parteivorbringen auch gewusst, dass sie aus der gegebenen Liquiditätsknappheit heraus die Umsatzsteuervorauszahlungen für gewisse Zeiträume nicht zeitgerecht entrichtet.

Der dargestellte Geschäftsablauf wird seitens der Berufungsbehörde nicht in Abrede gestellt. Es wird auch nicht bestritten, dass sich bei der gegebenen Konstellation die jeweils zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuern für das Unternehmen schwierig gestaltet hat. Allerdings stellen die ausführlich dargelegten Vorgänge wie lange Rechnungsprüfung und lange Zahlungsziele der Kunden keine Besonderheiten des Einzelfalles dar. Viele Unternehmen insbesondere im Bau- und Baunebengewerbe sind mit diesen Tatsachen konfrontiert. Die aufgezeigte Problematik stellt sich im Kern als Finanzierungsfrage dar, den Kosten für die Ausweitung des Kreditrahmens stehen die „Kosten“ für die verspätete Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben gegenüber. Dabei handelt es sich um eine betriebswirtschaftliche Frage, die aber nicht im Wege des § 217 Abs. 7 BAO quasi entschärft werden kann.

Was die Liquiditätsengpässe betrifft, so wären diese nach der UFS-Rechtsprechung durch Offenlegung der wirtschaftlichen Verhältnisse in den einzelnen betroffenen Voranmeldungszeiträumen zumindest glaubhaft zu machen. Mit dem bloßen Hinweis auf die angespannte Liquiditätssituation kommt der Berufungswerber seiner Konkretisierungspflicht nicht nach (UFS 4.2.2004, RV/0057-I/04). In diesem Fall ist die Abgabenbehörde berechtigt, anzunehmen, dass der Abgabepflichtige zumindest in der Lage sein hätte müssen, eine im fraglichen Zeitraum gegebene Liquiditätsunterdeckung durch die laufende Inanspruchnahme

von Bankkrediten zu finanzieren, um dadurch auch den Abgabenzahlungspflichten nachkommen zu können.

Bei tatsächlich bestehenden – kurzfristigen – Liquiditätsproblemen steht dem Abgabepflichtigen das Instrument der Zahlungserleichterung zur Verfügung. Durch rechtzeitig gestellte Stundungsansuchen hätte der Anfall der Säumniszuschläge verhindert werden können. [Da für zwei Monate rechtzeitig Stundung beantragt wurde hat die Erstinstanz die dennoch festgesetzten Säumniszuschläge bescheidmäßig berichtigt].

Wie eingangs dargestellt, kommt eine Herabsetzung der Säumniszuschläge nur dann in Betracht, wenn den Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden betrifft. Im Gegenstandsfall hat die Berufungswerberin in nicht weniger als fünfzehn Voranmeldungszeiträumen die Umsatzsteuerzahllasten verspätet entrichtet. Die Säumnis betrug zwischen wenigen Tagen und rund zwei Wochen. Allein aus dem objektiven Faktum der wiederholten Vorgangsweise schließt sich eine nur leicht fahrlässige Handlungsweise aus. Betrachtet man diese Verhaltensweise aus der Sicht des Finanzstrafrechtes, so ist zumindest eine bedingt vorsätzliche Begehensform anzunehmen, die wiederum eine Maßnahme nach § 217 Abs. 7 BAO von vornherein ausschließt.

Zusammenfassend ist der Berufungswerberin an den verspäteten Entrichtungen ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden vorzuwerfen.

Aus den dargelegten Gründen war der Berufung kein Erfolg beschieden.

Salzburg, am 8. Oktober 2010