



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der K, 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 in Höhe von 180,10 € festgesetzt worden ist, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird insoweit abgeändert, als der festgesetzte Säumniszuschlag auf 2 % von 4.425,00 €, somit 88,50 €, herabgesetzt wird.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. Juni 2006 setzte das Finanzamt wegen nicht rechtzeitiger Entrichtung der Körperschaftsteuer 4-6/2006 in Höhe von 9.005,00 € einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von 2 % der nicht termingerecht entrichteten Abgabe, somit 180,10 €, 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 verschärzte 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 Ergänzungersuchen vom 28. Juni 2007 ersuchte die Referentin die Bw, 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 verschärzte 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 Buchungsmittelung mit dem Gesamtbetrag und den Vierteljahresbeträgen, aber keine weitere Zusendung einer Buchungsmittelung 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 Abgabekonto gebucht worden sei. Nach Zustellung dieser Buchungsmittelung, 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 Buchungsmittelung ähnlich einer Rechnung versendet worden, die in diese Mappe hätte eingeordnet werden können. Inzwischen sei für die Evidenzhaltung 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 seien die Vorauszahlungen mit Bescheid vom 17. August 2006 auf Grund des bereits feststehenden Jahresergebnisses 2005/06 auf 19.900,00 € herabgesetzt worden. Dies bedeute eine vierteljährliche Vorauszahlung von 4.975,00 €. Dieser Betrag - anstatt 9.005,00 € - wäre auch für das zweite Quartal zu zahlen gewesen.

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 Abgabenbetrages zu entrichten (§ 217 Abs. 1 und 2 BAO).

Nach § 217 Abs. 8 BAO hat im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

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 wurde die Körperschaftsteuervorauszahlung für das zweite Quartal in Höhe von 9.005,00 € durch Ergehen eines neuen Vorauszahlungsbescheides 2006 am 17. August 2006, welche eine Gutschriftsbuchung von 4.580,00 € zur Folge hatte, auf 4.425,00 € herabgesetzt.

Gestützt auf den Herabsetzungsantrag war der Säumniszuschlag daher auf 2 % von 4.425,00 €, somit auf 88,50 € zu reduzieren.

Neben diesem Herabsetzungsantrag machte die Bw mangelndes grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO an der verspäteten Entrichtung der Körperschaftsteuervorauszahlung 4-6/2006 geltend.

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 minderer 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 Buchungsmittelungen auszufertigen, wurde ab 2006 nicht mehr praktiziert.

Das weitere Vorbringen der Bw, dass es nur zu Jahresbeginn eine Buchungsmittelung 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 Abgabenentrichtungen 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. Bei der wiederholten Nichteinhaltung von Zahlungsterminen wird aber von einem Kontrollverschulden auszugehen sein.

Gegenständlich kam es bereits mehrfach zur Versäumung von Zahlungsfristen, die auch Säumniszuschlagsfestsetzungen zur Folge hatten.

Zwar wurde ein am 9. Juli 2003 festgesetzter Säumniszuschlag von 527,44 € im Berufungswege wieder aufgehoben, doch fällt bei einer Einsichtnahme in die dem Unabhängigen Finanzsenat auf dessen Ersuchen zu diesem Berufungsverfahren vorgelegten Unterlagen auf, dass die Berufungsbegründung vollständig ident ist mit der Berufungsbegründung im aktuell zu entscheidenden Fall. Zum damaligen Zeitpunkt gab das Finanzamt der Berufung, soweit ersichtlich, mit Berufungsvorentscheidung und ohne Durchführung von Erhebungen, antragsgemäß statt.

Zur Vorschreibung eines Säumniszuschlages war es gekommen, weil die aus der Körperschaftsteuerveranlagung 2002 resultierende Nachforderung, die an sich am 27. Juni 2003 fällig gewesen wäre, erst am 16. Juli 2003 überwiesen worden war.

Zu einer weiteren Säumniszuschlagsvorschreibung kam es zuletzt am 9. August 2006, weil zwar eine Umsatzsteuervorankündigung für Mai 2006 eingereicht wurde, der am 17. Juli 2006 fällige Betrag aber erst verspätet am 3. August 2006 entrichtet wurde.

Ebenfalls nicht fristgerecht bezahlt wurde die Körperschaftsteuervorauszahlung 1-3/2006. Eine Säumniszuschlagsfestsetzung unterblieb aber wegen des Vorliegens einer ausnahmsweisen Säumnis im Sinne des § 217 Abs. 5 BAO.

Auch für die - wenn auch nur geringfügig - verspätete Tilgung der Körperschaftsteuer 2005 wurde zwar eine Säumnis angemerkt, ein Säumniszuschlag aber wegen Nichterreichens der Betragsgrenze von 50,00 € (§ 217 Abs. 10 BAO) nicht festgesetzt.

Die beiden letztgenannten Verspätungen mussten dem Geschäftsführer der Bw wegen des Unterbleibens von Säumnisfolgen nicht auffallen, weshalb er nicht angehalten war, in vermehrtem Umfang Kontrollen durchzuführen. Unterließ der für die Überweisungen zuständigen Dienstnehmerin aber bereits in der Vergangenheit ein Fehler, der die Vorschreibung eines nicht unerheblichen Säumniszuschlages zur Folge hatte, der im Wege eines Berufungsverfahrens wegen mangelnden groben Verschuldens aufgehoben wurde, wäre es am Geschäftsführer der Bw gelegen gewesen, engmaschigere und nicht nur die vorgebrachten quartalsweisen Kontrollen vorzunehmen, um weitere Versäumnisse hintanzuhalten.

Vor dem Hintergrund des dargestellten Ermittelungsergebnisses ist daher von einem über den minderen Grad des Versehens hinausgehenden Kontrollverschulden des Geschäftsführers der Bw, das der Bw selbst zuzurechnen ist, auszugehen. Dieses stand der Aufhebung der Säumniszuschlagsvorschreibung entgegen, sodass es, wie oben dargestellt, bei der Festsetzung eines auf Grund eines Antrages nach § 217 Abs. 8 BAO reduzierten Säumniszuschlages in Höhe von 88,50 € blieb.

Linz, am 9. Oktober 2007