



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der W-GmbH, N., vertreten durch CONSULTING 2000 Wirtschaftstreuhand GesmbH, 2620 Raglitz, Irdgasse 13, vom 24. Oktober 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. Oktober 2007 über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheiden des Finanzamtes Wien 1/23 jeweils vom 9. Oktober 2007 wurden über die W-GmbH (in weiterer Folge Bw.), früher S-GmbH, erste Säumniszuschläge in Höhe von € 199,75 bzw. € 199,93 festgesetzt, da die Lohnsteuer 02/2007 in Höhe von € 9.987,39 sowie die Lohnsteuer 03/2007 in Höhe von € 9.996,52 nicht fristgerecht bis 15. März 2007 bzw. 16. April 2007 entrichtet wurden.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 24. Oktober 2007 stellte die Bw. einen Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO und führte als Begründung aus, dass die Nichtmeldung und dadurch die Nichtzahlung der angeführten Lohnabgaben auf eine Reihe von Missverständnissen zurückzuführen sei, welche durch Angestellte der Bw. bzw. der M-GmbH T. zurückzuführen seien.

Die Kanzlei arbeite seit Anfang Jänner 2007 mit M-GmbH in Form einer Partnerschaft, welche später zu einer Beteiligung führen soll, zusammen. Im Zuge dieser Zusammenarbeit seien die Lohnverrechnung und auch die laufende Buchhaltung an M-GmbH und von dieser

durchgeführt worden. Zum Zeitpunkt der Meldungen 02 und 03/2007 sei die Lohnverrechnung bereits bei M-GmbH gewesen, die Buchhaltung aber noch in der Kanzlei. Trotz einer genauen von der Kanzlei gegebenen Weisung, dass die Lohnverrechnung an die Buchhaltung zu melden habe und die Buchhaltung weiter an den Klienten, haben die beiden sich an unterschiedlichen Betriebsstätten befindlichen Angestellten sich nicht entsprechend abgesprochen, wobei jede angegeben habe, sie wäre der Meinung, die Meldungen wären von der jeweils anderen Mitarbeiterin durchgeführt worden und auch an die S-GmbH gemeldet worden. Die S-GmbH sei wiederum der Meinung gewesen, die Kanzlei hätte die Meldungen an das Finanzamt durchgeführt. Beide Angestellten seien der Meinung gewesen, die Meldungen seien bereits von der jeweils anderen an die S-GmbH durchgeführt worden und die S-GmbH würde an das Finanzamt melden. Die S-GmbH selbst sei wieder der Meinung gewesen, die Lohnabgaben seien von der Kanzlei an das Finanzamt gemeldet worden und, da Umsatzsteuerguthaben bestanden haben, von diesen Umsatzsteuerguthaben in Abzug gebracht worden, womit die Zahlung erfolgt wäre. Das Problem sei darin gelegen, dass Umsatzsteuerguthaben da gewesen waren und daher von der Bw. keine Zahlungen durchzuführen gewesen wären. Die Bw. hätte die von der Kanzlei gemeldeten Lohnabgaben an das Finanzamt weitermelden müssen, sei aber der Meinung gewesen, dies hätte bereits die Kanzlei gemacht.

Nach der Rechtsprechung des VwGH sei zwar das Verschulden des Vertreters einer Partei an einer Fristversäumnis dem Verschulden der Partei selbst gleich zu halten. Das Versehen (und damit eine leichte Fahrlässigkeit) einer Kanzleiangestellten sei aber dem steuerlichen Vertreter (und damit der Partei) nur dann als Verschulden anzulasten, wenn er die ihm zumutbare und nach der Sachlage gebotene Überwachungspflicht gegenüber den Angestellten verletzt habe. Die Kanzlei habe nachweislich Weisung gegeben, wie vorzugehen sei und der steuerliche Vertreter habe persönlich auch – allerdings einige Zeit später – nachgefragt, ob die Vorgangsweise richtig erfolgt sei, was bestätigt worden sei. Erst als im Mai bei Übergabe der Buchhaltungen an M-GmbH nach T. eine weitere Nachfrage des steuerlichen Vertreter erfolgt sei, sei die Kanzlei auf das Versehen der Angestellten draufgekommen und sofort die Bw. benachrichtigt, welche der Kanzlei bestätigt habe, dass auch sie die Meldung nicht durchgeführt habe, weil sie sich auf die Kanzlei verlassen habe. Beide Angestellten seien zuverlässige Bedienstete, welche lediglich bei einer manipulativen Tätigkeit sich gegenseitig aufeinander verlassen haben, ohne durch entsprechende Telefonate eine tatsächliche Abstimmung herbeizuführen. Die zuständige von der Kanzlei beauftragte Angestellte Frau H. habe der Kanzlei bestätigt, dass sie nachgefragt habe und ihr gesagt worden sei, dass Mitteilungen erfolgt seien, diese hätten allerdings die Umsatzsteuer betroffen und nicht die Lohnabgaben. Auch hier sei ein Missverständnis vorgelegen. Aus der Folge dieser

Missverständnisse könne ein Verschulden des steuerlichen Vertreters, der noch dazu entsprechend Vorsorge getroffen habe, dass die Abwicklung ordnungsgemäß erfolgt sei, nicht abgeleitet werden, schon gar nicht ein grobes Verschulden.

Es werde daher ersucht, dem Antrag (der im Fall der Nichtstattgabe als Berufung gestellt werde) stattzugeben und den Säumniszuschlag nicht festzusetzen. Dies umso mehr, als die Bw. die Abgaben immer pünktlich und ordnungsgemäß entrichtet habe.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 1/23 vom 7. Februar 2008 wurde die Berufung abgewiesen und ausgeführt, dass die Vorschreibung der Säumniszuschläge zu Recht erfolgt sei, da die Lohnabgaben Februar und März 2007 erst im September gemeldet worden seien und zum jeweiligen Fälligkeitstag kein ausreichendes Guthaben auf dem Abgabenkonto vorhanden gewesen sei. Die Abgabenbehörden seien bei Vorliegen der objektiven Tatbestandsmerkmale zur Vorschreibung des Säumniszuschlages von Gesetzes wegen – unter Ausschaltung jeglichen Ermessens – verpflichtet.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO liege grobes Verschulden vor, wenn das Verschulden nicht mehr als leichte Fahrlässigkeit anzusehen sei. Grobe Fahrlässigkeit werde mit auffallender Sorglosigkeit gleichgesetzt. Auffallend sorglos handle, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lasse (VwGH 15.5.1997, 96/15/0101).

Ein Verschulden des Vertreters sei dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten. Dies gelte nicht nur für Parteienvertreter, sondern auch für Organe juristischer Personen. Im Hinblick auf den Bringschuldcharakter der Abgabenschuld müsse davon ausgegangen werden, dass die Organisation einer Buchhaltung so eingerichtet sei, dass unter anderem auch die fristgerechte Entrichtung von Zahlungen auch im Fall einer Änderung bei der steuerlichen Vertretung sichergestellt sei.

Die Begründung, dass es sich nur um eine ausnahmsweise Säumnis gehandelt habe, könne seitens der Behörde nicht ganz gefolgt werden, da bereits die Umsatzsteuern 12/2006, 1/2007, 4/2007 und auch die Lohnabgaben 1/2007, 5/2007 und 6/2007 verspätet überwiesen worden seien (siehe auch Säumniszuschlagsbescheide vom 9. März 2007, 10. April 2007, 9. Mai 2007, 9. Juli 207 und 9. August 2007).

Im Fall wiederholter Säumnis komme § 217 Abs. 7 BAO nicht in Frage, der Antrag sei somit abzuweisen gewesen.

In dem dagegen fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag bzw. der Ergänzung der Berufung vom 7. März 2008 beantragt die Bw. die Durchführung einer mündlichen Prüfungsverhandlung

anzusetzen. Im Zuge dieser Berufungsverhandlung werde die Vorladung und Einvernahme der folgenden Zeuginnen und Zeugen beantragt:

Mag.E., Frau B. (Lohnverrechnung), Frau P. (Buchhaltung und Bilanzierung),

Dr.L., Frau C., Frau H.,

Seitens SBC Bottling & Canning GmbH: Frau A..

Wie bereits in der Berufung vom 24. Oktober 2007 werde, allerdings ohne Bezugnahme auf einen bestimmten Paragraphen der BAO, der Antrag auf Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages gestellt,

- a) da das Missverständnis (maximal leicht fahrlässiges Verhalten) einer Angestellten des Vertreters nicht dem Vertretenen zur Last gelegt werden könne und
- b) wegen Verletzung der Verfahrensvorschriften der BAO bei der amtsweigigen Erhebung des Sachverhaltes.

Die bereits in der Berufung vom 24. Oktober 2007 zugrunde liegende Berufungsbegründung werde in Hinblick auf die Berufungsvorentscheidung vom 7. Februar 2008 wie folgt ergänzt: Die Behörde sei in der Berufungsvorentscheidung in keiner Weise auf die Bemühungen von insgesamt fünf beteiligten Mitarbeiterinnen und zwei aufsichtsführenden Steuerberatern eingegangen, welche sich alle bemüht haben, die etwas komplexe Lage organisatorisch richtig zu handhaben und in den Griff zu bekommen. Sofort nach dem ersten Säumnisfall sei dem Grunde nachgegangen und dabei aufgedeckt worden, dass auch eine frühere Meldung nicht erfolgt sei. Daher handle es sich nicht um mehrfache Säumnisse im Verhalten der beteiligten Personen, sondern um eine Handlung einer Angestellten, welche aufgrund von Missverständnissen dazu geführt habe, dass angenommen worden sei, dass alle Handlungen gesetzt worden seien, um die Bw. entsprechend zu benachrichtigen und zur Zahlung zu veranlassen. Wie sich erst später herausgestellt habe, sei zwar die Benachrichtigung der Bw. erfolgt, nicht aber die Zahlung durch die Bw., da diese auf ein gemeldetes Guthaben vertraut habe, welches aber durch andere Vorschreibungen bzw. einen von uns eingebrachten Rückerstattungsantrag bereits verbraucht gewesen sei. Sowohl Herr Mag. E. als auch Herr L. bei der Consulting 2000 WirtschaftstreuhandgmbH haben den Mitarbeitern entsprechende Anweisungen gegeben und die Kontrolle veranlasst.

Wenn die Behörde feststelle, es handle sich um ein Verschulden des Vertreters, dass dem Vertretenen anzulasten sei und es sich dabei sogar um grobes Verschulden des Vertreters handle, weil die Organisation der Buchhaltung nicht so eingerichtet gewesen sei, dass unter anderem auch die fristgerechte Entrichtung von Zahlungen gewährleistet gewesen sei, so sei das eine Fehldarstellung des tatsächlichen Sachverhaltes und beruhe auf nicht ordnungsgemäßer Erhebung durch die Behörde. In beiden Kanzleien seien die Abläufe derart

ingerichtet, dass bei Hunderten von Vertretenen keine Fehler passiert seien und in diesem speziellen Fall haben sich beide beteiligten Steuerberater noch gesondert der Sache mit Weisungen an die Angestellten angenommen, gerade um in dieser schwierigen Übergangsphase Versäumnisse hintanzuhalten.

Daraus ergebe sich alleine schon, dass es sich lediglich um ein Missverständnis in der Koordination von insgesamt vier beteiligten Angestellten handeln könnte, die noch dazu in drei verschiedenen Betrieben tätig und angestellt waren, was die Koordination erschwert habe.

In der Kanzlei M-GmbH seien nicht nur mehrfache interne Kontrollen eingerichtet, sondern die Kanzlei unterliege auch den internen strengen Kontrollen der Gruppe und sei diesbezüglich nie beanstandet worden. Ferner sei sie ISO-zertifiziert. Auch in der Consulting 2000 WirtschaftstreuhandgmbH seien durch den Büroleiter selbst die Abläufe koordiniert und kontrolliert worden.

Die Behörde hätte die amtswegige Verpflichtung gehabt, von sich aus diesen Sachverhalt zu erheben und objektive Feststellungen zu treffen. Dabei habe sie auch die Verpflichtung, Sachverhalte zugunsten des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen.

Hätte die Behörde daher die Verfahrensvorschriften einer ordnungsgemäßen Erhebung angewandt, hätte sie nicht zur Feststellung gelangen können, dass grobe Fahrlässigkeit seitens des Vertreters vorliege, welche der vertretenen Partei anzulasten sei. Sie hätte vielmehr festgestellt, dass es sich um ein Versehen minderen Grades einer Angestellten gehandelt habe, was im Spruch zu einer anderen Feststellung geführt hätte.

Es könne nachgewiesen werden, dass die Organisation beider Kanzleien derart gestaltet sei, dass ein grobes Verschulden der Vertreter der Partei ausgeschlossen werden könne. Nur das grobe Verschulden des Parteienvertreters aber könne dazu führen, dass es dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten sei. Konkret liege aber weder grobe noch leichte Fahrlässigkeit, weder des Vertreters der Partei noch der Mitarbeiter noch der Partei vor, sondern lediglich um ein Versehen minderer Art wie es jedem ordentlichen Menschen gelegentlich passieren könne, einer Kanzleimitarbeiterin. Dies sei aber der vertretenen Partei nicht anzulasten.

Es werde der Behörde Recht gegeben, wenn sie feststelle, dass ein Ermessensspielraum im Falle von Säumniszuschlägen nicht bestehe. Die Behörde habe den Sachverhalt festzustellen und hätte sie dieses getan (z.B. durch Einvernehmen von Zeugen), wäre sie zu der Ansicht gelangt, dass es sich niemals um ein Verschulden des Vertreters handeln habe können, sondern lediglich um ein Missverständnis einer Angestellten. Wäre die Erhebung dem

Sachverhalt entsprechend richtig erfolgt, hätte der Spruch ein anderes Ergebnis als das von der Berufungsvorentscheidung vom 7. Februar 2008 ergeben müssen.

Eine tatsächenrichtige Feststellung der als „mehrfache Säumnis“ bezeichneten Nichtzahlungen (bzw. Meldungen, da das Geld ja am Konto des Finanzamtes als Guthaben war), hätte gezeigt, dass aufgrund eines Versehens die Nichtmeldung erfolgt sei und es sich daher der Form halber zwar um drei Säumnisse gehandelt habe, weil diese selbstverständlich einzeln verbucht werden, welche aber in Wirklichkeit auf einer Ursache, einem Missverständnis, beruht haben und somit eine einzige Fehlhandlung einer Mitarbeiterin (oder mehrerer Mitarbeiterinnen, was die Koordination betrifft) vorgelegen sei.

Es werde daher ersucht, der Berufung statzugeben bzw. zur Durchführung einer ordnungsgemäßen Erhebung des Sachverhaltes an das Finanzamt zurückzuverweisen.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

*Wird eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.*

*Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.*

*Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind auf Antrag des Abgabepflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.*

Zunächst ist festzustellen, dass ein grobes Verschulden nur dann gegeben ist, wenn eine auffallende und ungewöhnliche Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vorliegt, die den Eintritt des Schadens als wahrscheinlich und nicht bloß als entfernt möglich voraussehbar erscheinen lässt. 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 (VwGH 15.5.1997, 96/15/0101, siehe Ritz, BAO-Kommentar<sup>2</sup>, § 308 RZ 15).

Grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO ist ebenfalls in einem Verhalten zu sehen, wenn das unbeachtet blieb, was im gegebenen Fall jedermann hätte einleuchten müssen und bei dem die erforderliche Sorgfalt nach den Umständen in ungewöhnlichem Maß verletzt wurde. Wesentliches Merkmal der auffallenden Sorglosigkeit ist die Voraussehbarkeit des Schadens. Wenn sich jemand über grundlegende und leicht erkennbare Vorschriften hinwegsetzt und sein Handeln den Eintritt des Schadens nicht bloß als möglich, sondern als wahrscheinlich erkennen ließ.

Zentrales Thema des Vorbringens der Bw. ist die Tatsache, dass mehrere bisher zweifellos zuverlässige Angestellte mehrerer Steuerberatungskanzleien sich bei einer manipulativen

Tätigkeit gegenseitig aufeinander verlassen haben, ohne durch entsprechende Telefonate eine tatsächliche Abstimmung herbeizuführen. Nachfragen wurden zwar laut Berufungsdarstellung beantwortet, da beispielsweise die zuständige von der Kanzlei beauftragte Angestellte Frau H. der Kanzlei bestätigt habe, dass sie nachgefragt habe und ihr gesagt worden sei, dass Mitteilungen erfolgt seien.

Frau H. gab in einer diesbezüglich schriftlich eingeholten Zeugenaussage an, dass ihres Wissens die Lohnabgaben von der Firma (der Bw.) bei Zahlung an das Finanzamt gemeldet werden sollten. Frau H. kann sich jedoch nicht mehr daran erinnern, ob es von jemand überprüft wurde, ob eine Meldung tatsächlich an das Finanzamt durchgeführt wurde (da es ihrer Ansicht nach nicht üblich ist, nachzufragen). Wie es zu den Missverständnissen gekommen ist bzw. welche Weisungen damals erteilt worden sind, kann sie sich nach zwei Jahren nicht mehr erinnern.

Laut Bw. wurde offenbar bei allfälligen Nachfragen und Überprüfungen keine Unterscheidung zwischen Meldungen von Umsatzsteuer und Lohnabgaben gemacht, wobei diese Meldungen – von der Abgabenbehörde erster Instanz unwidersprochen – die Umsatzsteuer und nicht die Lohnabgaben betroffen haben. Dieses Missverständnis zwischen mehreren Angestellten stellt jedoch kein grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO dar, da durch interne Weisungen der beteiligten Kanzleien derartige Fehler grundsätzlich ausgeschlossen werden hätten sollen und für eine ordnungsgemäße Abwicklung der Meldungen Vorsorge getroffen wurde.

Grundsätzlich ist das grobe Verschulden des Vertreters dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten. Hingegen ist grobes Verschulden von Arbeitnehmern nicht schädlich. Entscheidend ist, ob der Partei selbst bzw. ihrem Vertreter grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden anzulasten ist (Ritz, BAO-Handbuch, 152).

Auch wenn sich die damals zuständige von der Kanzlei beauftragte Angestellte Frau H. jetzt nicht mehr im Detail erinnern kann, verweist die Bw. glaubhaft darauf, dass damals der Steuerberatungskanzlei bestätigt wurde, dass sie nachgefragt hat und ihr gesagt wurde, dass Mitteilungen erfolgt sind. Diese hätten allerdings die Umsatzsteuer betroffen und nicht die Lohnabgaben. Nach dieser Darstellung wäre intern auch aufgrund der Tatsache, dass zwei Steuerberatungskanzleien tätig gewesen seien, eine Überwachung der Aufgaben gegeben gewesen, die lediglich aufgrund eines Missverständnisses nicht zur Aufdeckung des Fehlers geführt hat. Aus der Folge dieser Missverständnisse kann ein grobes Verschulden des steuerlichen Vertreters, der noch dazu entsprechend Vorsorge getroffen habe, dass die Abwicklung ordnungsgemäß erfolgt ist, nicht abgeleitet werden.

Zu prüfen war somit, ob der steuerliche Vertreter die Überwachungspflicht gegenüber den Angestellten verletzt hat. Laut Akteninhalt ist aber auch der steuerliche Vertreter seiner ihm zumutbaren und nach der Sachlage gebotenen Überwachungs- und Kontrollpflicht nachgekommen, wobei ein allfälliges Auswahlverschulden hinsichtlich der involvierten Angestellten aus dem Akt nicht ableitbar ist, sodass den Parteienvertreter kein grobes Verschulden, das dem Vertretenen zuzurechnen wäre, trifft.

Da aus der speziellen Situation kein der Bw. oder dem steuerlichen Vertreter anzulastendes Überwachungsverschulden, das einem grobem Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO entspricht, abgeleitet werden, war der Berufung Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide aufzuheben.

Abschließend ist festzuhalten, dass der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung am 9. Februar 2009 zurückgenommen wurde.

Wien, am 13. Februar 2009