

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache BF, vertreten durch STB, gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 14.5.2013 zu StNr. 000/0000, mit dem der Antrag vom 16.4.2013 auf Aufhebung der mit Bescheid vom 9.4.2013 festgesetzten Säumniszuschläge gemäß § 217 Abs. 7 BAO abgewiesen wurde, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Aus der elektronisch am 21.1.2013 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung 12/2012 ergab sich eine Gutschrift, die zur Abdeckung der am 15.1.2013 fällig gewesenen Lohnabgaben 12/2012 verwendet wurde. Das verbleibende restliche Abgabenguthaben wurde am 29.1.2013 an die Beschwerdeführerin zurückgezahlt.

Die am 15.3.2013 fälligen Lohnabgaben 02/2013 wurden durch eine Gutschrift aus der Umsatzsteuervoranmeldung 02/2013, die am 18.3.2013 eingereicht worden war, abgedeckt.

Mit Bescheid vom 9.4.2013 setzte das Finanzamt von den Lohnabgaben 02/2013 (Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) erste Säumniszuschläge in Höhe von insgesamt 6.914,69 € fest, da diese Abgaben nicht bis zum Fälligkeitstermin (15.3.2013) entrichtet worden seien.

Daraufhin brachte die steuerliche Vertreterin der Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 16.4.2013 einen Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO auf Aufhebung dieser Säumniszuschläge ein. Der Antrag wurde damit begründet, dass aus den monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen regelmäßig ein Überschuss resultiere, der zur Abdeckung der für den gleichen Abgabenzeitraum fälligen Lohnabgaben verwendet werde. Die Beschwerdeführerin sei bestrebt, die Umsatzsteuervoranmeldung bereits bis zum 10. des auf den Voranmeldungszeitraum folgenden Monats elektronisch einzubringen, sodass eine Verrechnung der Lohnabgaben mit dem Guthaben aus der Umsatzsteuervoranmeldung

möglich sei. Sollte das Vorsteuerguthaben zur Abdeckung der Lohnabgaben nicht ausreichen, werde zeitgleich die Differenz am Abgabenkonto zur Einzahlung gebracht. Im Zusammenhang mit der Umsatzsteuervoranmeldung Februar 2013 sei es irrtümlich zu einer ungewollten Verzögerung der Einreichung gekommen, weshalb der Überschuss aus der Umsatzsteuervoranmeldung 02/2013 in Höhe von 624.918,42 € erst mit Wirksamkeit Montag den 18.3.2013 anstelle von Freitag 15.3.2013 am Abgabenkonto gutgeschrieben werden habe können. Die Mitarbeiterin im Haus der Beschwerdeführerin, die für Finanzamtzahlungen verantwortlich sei, dürfte die rechtzeitige Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung noch vor dem 15.3.2013 durch eine Unachtsamkeit übersehen haben. Ein grobes Verschulden könne ihr bzw. der Beschwerdeführerin nicht zur Last gelegt werden. Viel eher sei hier eine entschuldbare Fehlleistung anzunehmen, die selbst einer pflichtbewussten und ordentlichen Mitarbeiterin gelegentlich unterlaufen könne. Durch die verspätete Einreichung der Voranmeldung, die bereits frühestens am 1.3.2013 hätte eingereicht werden können, sei kein tatsächlicher Schaden entstanden. Da im vorliegenden Fall nur leichte Fahrlässigkeit vorliege und kein Schaden eingetreten sei, werde die Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides gemäß § 217 Abs. 7 BAO beantragt.

Mit Bescheid vom 14.5.2013 wies das Finanzamt diesen Antrag ab. Im gegenständlichen Fall liege ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden an der Säumnis vor. Auffallend sorglos handle, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderlich und nach den persönlichen Verhältnissen zumutbare Sorgfalt außer Acht lasse. Auch die am 15.1.2013 fälligen Lohnabgaben 12/2012 seien verspätet durch die Gutschrift aus der erst am 21.1.2013 elektronisch eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung 12/2012 entrichtet worden. In diesem Fall sei die Begünstigungsbestimmung des § 217 Abs. 5 BAO zur Anwendung gelangt. Insgesamt sei daher von einem Verschulden auszugehen, das über den minderen Grad des Versehens hinausgehe.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 28.5.2013 Berufung erhoben. Die Beschwerdeführerin könne auf eine jahrzehntelange ordnungsgemäße Erfüllung sämtlicher steuerlicher Verpflichtungen, auf die Einhaltung sämtlicher Fristen und auch auf die fristgerechte Entrichtung sämtlicher Abgaben verweisen. Innerhalb ihrer Gesellschaft seien auch strenge interne Kontrollmaßnahmen eingerichtet, die die fristgerechte monatliche Entrichtung der Abgaben sicherstellen und auch die fristgerechte Erfüllung sämtlicher Meldepflichten gewährleisten würden. Konkret seien dafür der Prokurist und Leiter des Finanz- und Rechnungswesen, Herr Ing. M R , sowie der Leiter der Finanzbuchhaltung, Herr F R , persönlich verantwortlich, und diese würden auch über die diesbezüglichen Kenntnisse hinsichtlich der abgabenrechtlichen Verpflichtungen verfügen. Die monatlichen Überschüsse aus den Umsatzsteuervoranmeldungen würden bereits bis 15. des Folgemonats eingereicht und geltend gemacht. Gleichzeitig mit dieser Umsatzsteuervoranmeldung erfolge die Meldung und Gegenverrechnung der Lohnabgaben. Aufgrund einer Aneinanderreihung unglücklicher Umstände im Zuge der

Erstellung des Jahresabschlusses und sonstiger besonderer Ereignisse, auf die die Beschwerdeführerin "gegenständlich zur Verkürzung des Verfahrens nicht eingehe", sei erstmalig eine verspätete Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2012 (mit Meldung der Lohnabgaben) erst am 21.1.2013 erfolgt, wofür die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO zur Anwendung gelangt sei. Die nunmehr vorliegende Säumnis sei "dem Grunde nach auch wieder äußerst einzigartig" und auf eine Reihe unglücklicher Umstände zurückzuführen, die insgesamt betrachtet lediglich einen minderen Grad der Versehens ausmachen würden. Aus "diversen hektischen Tätigkeiten" am Freitag, den 15.3.2013, sei es der äußerst verdienstvollen Mitarbeiterin, Frau M, passiert, dass sie versehentlich die im FinanzOnline erfasste Umsatzsteuervoranmeldung irrtümlich nicht abgesendet habe. Eine nochmalige Rückfrage seitens des Leiters der Finanzbuchhaltung, F R, bezüglich der Versendung der Umsatzsteuervoranmeldung 02/2013 (mit Meldung der Lohnabgaben 02/2013) sei in der Überzeugung bejaht worden, dass die Umsatzsteuervoranmeldung 2/2013 tatsächlich auch versendet worden sei. Am Montag, 18.3.2013, sei das Versehen in Folge einer nochmaligen Kontrolle bemerkt, und die Umsatzsteuervoranmeldung samt Meldung der Lohnabgaben 02/2013 im FinanzOnline versendet worden. Faktisch sei die Meldung dem Finanzamt noch innerhalb der Dauer des Postweges (am nächsten dem Freitag folgenden Werktag) zur Kenntnis gelangt. Mit der Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung würden die Lohnabgaben am Montag, 18.3.2013 (also am der Fälligkeit nächstfolgenden Werktag) als beglichen gelten. Die Begleichung sei also innerhalb der dreitägigen Respirofrist im Sinne des § 211 Abs. 2 BAO erfolgt. Auch insgesamt betrachtet ergebe sich aufgrund des ständigen Guthabens ihrer Gesellschaft beim Finanzamt infolge der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen mit Gutschriften kein finanzieller Nachteil bzw. wirtschaftlich betrachtet keine Säumnis bzw. kein zinsmäßiger Nachteil. Betrachte man den einmaligen und trotz aller Vorkehrungen unglücklichen Sachverhalt, das langjährige sehr positive abgabenrechtliche Verhalten und die Pflichterfüllung ihrer Gesellschaft sowie die sehr geringfügige Verspätung der Meldung (ein Werktag) und die fehlenden finanziellen Nachteile der Finanzverwaltung, so liege ein vernachlässigbarer minderer Grad des Versehens vor.

Eventualiter wurden von der Beschwerdeführerin in dieser Eingabe auch ein Antrag gemäß § 308 BAO auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegen die Versäumung der Zahlungsfrist für die Lohnabgaben, sowie ein Antrag auf Nachsicht der Säumniszuschläge gemäß § 236 BAO gestellt.

Am 2.3.2013 legte das Finanzamt die Berufung dem damals zur Erledigung zuständig gewesenen Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor und führte im Vorlagebericht aus, dass das Vorbringen in der Berufung wiederum keine Rückschlüsse auf die Frage des Verschuldens zulasse; eine "fehlende Konkretisierung" im Zusammenhang mit der Frage des Verschuldens habe zwangsläufig eine Abweisung zur Folge.

Die steuerliche Vertreterin nahm zu diesem Vorlagebericht mit Eingabe vom 12.9.2013 Stellung. Darin wurde ausgeführt, dass in der Berufungsschrift ausführlich das Vorliegen nur eines minderen Grades des Versehens dargestellt worden sei; die wesentlichen

Argumente dafür wurden in einer Punktation wiederholt. Es sei daher nicht bekannt, inwiefern eine "fehlende Konkretisierung" vorläge.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig gewesenen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Wird eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe des § 217 BAO Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Der Säumniszuschlag ist eine objektive Säumnisfolge (Ritz, BAO, 5. Auflage, § 217 Tz 2 mit Judikaturnachweisen). § 217 Abs. 1 BAO stellt nicht eine Schadenersatzregelung betreffend den Schaden des Abgabengläubigers aus einer verspäteten Abgabentrichtung dar. Die Regelung bezweckt vielmehr die im Interesse einer ordnungsgemäßen Finanzgebarung unabdingbare Sicherstellung der pünktlichen Tilgung von Abgabenschulden (VwGH 24.4.1997, 95/15/0164). Aus dem wiederholten Hinweis der Beschwerdeführerin auf einen fehlenden Schaden (Zinsnachteil) des Abgabengläubigers ist daher für das gegenständliche Verfahren nichts zu gewinnen.

Die den gegenständlichen Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Lohnabgaben 2/2013 waren am 15.3.2013 fällig, wurden jedoch erst am 18.3.2013 durch die Gutschrift aus der Umsatzsteuervoranmeldung 2/2012 abgedeckt. Bei Verwendung solcher Gutschriften richtet sich der Tilgungszeitpunkt nach § 21 Abs. 1 erster Unterabsatz letzter Satz UStG, wonach die Gutschrift auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes zurückwirkt (Ritz, a.a.O., § 211 Tz 14).

Die in der Beschwerde erwähnte Bestimmung des § 211 Abs. 2 BAO (dreitägige Respirofrist) kommt gegenständlich nicht zur Anwendung, da diese nur in den Fällen einer Einzahlung durch Postanweisung sowie bei Überweisung auf das Postscheckkonto oder ein sonstiges Konto der empfangsberechtigten Kasse gilt.

Die Lohnabgaben 2/2013 wurden daher verspätet erst durch die am 18.3.2013 wirksame Gutschrift aus der Umsatzsteuervoranmeldung 2/2013 entrichtet.

Gemäß § 217 Abs. 5 BAO entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer die Gebarung (§ 213) mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat. In den Lauf der fünftägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen; sie beginnt in den Fällen des § 211 Abs. 2 und 3 erst mit dem Ablauf der dort genannten Frist.

Diese Bestimmung konnte hinsichtlich der beschwerdegegenständlichen Säumnis jedoch unbestritten nicht zur Anwendung gelangen, da innerhalb der sechsmonatigen Frist bereits eine Säumnis in der Abgabentrachtung eingetreten war: wie eingangs festgestellt, waren auch die am 15.1.2013 fällig gewesenen Lohnabgaben 12/2012 verspätet (durch die erst am 21.1.2013 eingereichte Umsatzsteuervoranmeldung 12/2012) entrichtet worden.

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.

Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die durch ihre gesetzlichen und gewillkürten Vertreter handelt. In derartigen Fällen ist im Rahmen des § 217 Abs. 7 BAO das Verschulden des Vertreters dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (Ritz, a.a.O., § 217 Tz 45 mit Hinweis auf VwGH 25.11.1999, 99/15/0118 und VwGH 26.4.2000, 2000/14/0006). Dabei ist nicht nur allfälliges Verschulden der Geschäftsführer, sondern auch das Verschulden eines Prokuristen der vertretenen Partei zuzurechnen (vgl. UFS 7.6.2011, RV/0437-L/10 mit Hinweis auf VwGH 8.10.1990, 90/15/0134). Hingegen ist (grobes) Verschulden von Arbeitnehmern des Vertretenen nicht schädlich. Entscheidend ist diesfalls (ebenso wie bei der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand), ob der Partei selbst bzw. ihrem Vertreter grobes Verschulden anzulasten ist (Ritz, a.a.O., § 217 Tz 46). In Betracht kommen dabei auch hier (wie bei § 308 BAO) etwa grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden (vgl. Ritz, a.a.O., § 308 Tz 17 mit zahlreichen Judikaturnachweisen).

Die den Vertreter treffende Überwachungs- und Kontrollpflicht geht nicht so weit, ausnahmslos jeden Arbeitsablauf lückenlos zu überwachen und auf seine Richtigkeit, Vollständigkeit und Zeitgerechtigkeit zu überprüfen. Insbesondere bei eingearbeiteten, gut geschulten und zuverlässigen Mitarbeitern kann bei Vorliegen eines ausreichenden Kontrollsystems, das sich in der Vergangenheit bewährt hat, bei angemessener Überwachung und bei stichprobenartigen Kontrollen, die zu keinen Beanstandungen in Bezug auf die Erfüllung der Obliegenheiten der Mitarbeiter geführt haben, bei vereinzelten Verstößen im allgemeinen nur von einem minderen Grades des Versehens des Vertreters ausgegangen werden (vgl. Stoll, BAO, 2986 f mit Judikaturnachweisen).

Vertreter der Beschwerdeführerin im dargestellten Sinn ist im gegenständlichen Fall der Leiter des Finanz- und Rechnungswesens, Ing. M R, der laut Firmenbuch bereits seit 1.12.1995 als Prokurist zur Vertretung der Gesellschaft befugt ist. Diesem oblag zunächst die Überwachung und Kontrolle des Leiters der Finanzbuchhaltung, F R, dem als Angestellten der Beschwerdeführerin keine Vertretungsfunktion zukam. Dass und in welcher Weise dieser Kontrollpflicht konkret entsprochen worden wäre, wurde im gegenständlichen Verfahren nicht näher dargestellt. In der Beschwerde wurde zwar auf die eingerichteten "strengen internen Kontrollmaßnahmen" zur fristgerechten Abgabentrachtung und fristgerechten Erfüllung sämtlicher Meldeverpflichtungen

hingewiesen, ohne diese jedoch (jedenfalls betreffend das Verhältnis Prokurist – Leiter der Finanzbuchhaltung) näher zu beschreiben.

Die Überwachung der Mitarbeiterin, Frau M, bestand lediglich darin, dass der Leiter der Finanzbuchhaltung (F R) sich bei dieser bezüglich der Versendung der Umsatzsteuervoranmeldung 02/2013 durch "nochmalige Rückfrage" vergewissert hat.

Nun kann zwar wie bereits erwähnt bei einer eingearbeiteten, gut geschulten und zuverlässigen Mitarbeiterin grundsätzlich nicht verlangt werden, die zeitgerechte Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen durch diese stets persönlich und lückenlos (etwa durch Überprüfung aller Eingaben in FinanzOnline) zu überwachen. Damit würde die Kontrollpflicht überspannt. Anderes gilt allerdings, wenn es – wie im gegenständlichen Fall – bereits zu Fehlleistungen bei der zeitgerechten Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen gekommen ist. Diesfalls dürfen sich weder der Vertreter (Prokurist Ing. M R) noch der Leiter der Finanzbuchhaltung (F R) bei der Kontrolltätigkeit auf die bloß mündliche Auskunft der Mitarbeiterin verlassen, dass die Voranmeldung mittels FinanzOnline bereits an das Finanzamt übermittelt wurde, sondern sie müssen sich davon persönlich überzeugen. Auch diese qualifizierte Kontrollpflicht darf in zeitlicher Hinsicht nicht überspannt und etwa über Jahre verlangt werden, muss aber nach einer konkreten Fehlleistung zumindest für mehrere Monate gefordert werden. Liegt daher wie im vorliegenden Fall schon eine Verspätung bei der Einreichung einer Voranmeldung (hier: 12/2012) vor, muss die tatsächliche und termingerechte Einreichung der folgenden Voranmeldungen zumindest für ein halbes Jahr lang persönlich kontrolliert werden; eine bloße Rückfrage bei der Mitarbeiterin genügt dazu nicht. Erfolgt eine solche anlassfallbezogene qualifizierte Kontrolle nicht, liegt ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Überwachungsverschulden vor.

Da im gegenständlichen Fall somit die Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO nicht zur Anwendung gelangen konnte, war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Gegen das gegenständliche Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof somit nicht zulässig, da die entscheidungsrelevanten Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind, und die gegenständliche Entscheidung von dieser Rechtsprechung nicht abweicht.

Linz, am 8. Jänner 2016