



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Fa. FuMGesmbH&Co.KG, Baugesellschaft, E,Tstr.x, vertreten durch BRVZ, Bau- Rechen- und VerwaltungsGesmbH, 9800 Spittal/Drau, Ortenburgerstraße 27, vom 24. Jänner 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal an der Drau, vertreten durch HR Mag. Thomas Bürger, vom 13. Jänner 2006 betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 217 Abs. 7 BAO (Säumniszuschlag 2005) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 13. Jänner 2006 erließ das Finanzamt einen Bescheid über die Festsetzung des ersten Säumniszuschlages in Höhe von insgesamt € 8.199,40, weil die Fa. FuMGesmbH&Co.KG (in der Folge Bw.) die Kammerumlage für die Monate Juli bis September 2005 sowie die Umsatzsteuer für die Monate September und Oktober 2005 nicht bis zu den Zahlungsterminen 28. November 2005 (Kammerumlage und Umsatzsteuer für den Monat September 2005) sowie 15. Dezember 2005 (Umsatzsteuer für den Monat Oktober 2005) entrichtet hat. Die in Rede stehenden Säumniszuschläge betragen nach dem angeführten Bescheid € 329,66 (für KU 07-09/05), € 7.154,73 (für U 09/05) und € 715,01 (für U 10/05).

In ihrer Berufung vom 23. Jänner 2006, beim Finanzamt eingelangt am 24. Jänner 2006, die sich gegen die Festsetzung des Säumniszuschlages hinsichtlich der KU 07-09/2005 und

U 6/2005 richtet, führte die Bw. in der Begründung aus, dass die Umstellung ihres Zahlungssystems Fehler verursacht habe, die zum Verlust von Zahlungsdaten geführt hätten. Trotz erhöhter Sorgfaltspflicht sei die termingerechte Entrichtung vom Sachbearbeiter schuldlos übersehen worden und der Bw. ein Säumniszuschlag gemäß § 217 BAO in Höhe von € 7.484,39 vorgeschrieben worden, der bis zum 20. Februar 2006 zu entrichten gewesen sei. Der Umsatzsteuerzahllastbetrag für UVA 9/2005 in Höhe von € 374.219,25 (richtig € 374.219,23) sei unverzüglich – als die versehentliche Nichtentrichtung bekannt geworden sei – an das Finanzamt überwiesen worden. Nach dem vorliegenden Sachverhalt treffe die Abgabepflichtige an dem gegenständlichen Versäumnis kein Verschulden. Demzufolge sehe § 217 Abs. 7 BAO vor, sollte ohne grobem Verschulden von der Behörde ein Säumniszuschlag festgesetzt werden, dass dem Abgabepflichtigen ein Antragsrecht auf Herabsetzung oder Nichtfestsetzung zu gewährleisten sei. Die Bw. ersuche daher entsprechend § 217 Abs. 7 BAO den aushaftenden ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 7.484,39 auf null herabzusetzen und der Berufung vollinhaltlich stattzugeben.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 1. Februar 2006 wurde die Berufung der Bw. abgewiesen. In der Begründung wurde nach Zitierung der für die Vorschreibung des Säumniszuschlages heranzuziehenden Bestimmungen der Bundesabgabenordnung (§§ 211, 214, 217) ausgeführt, dass die Prüfung, ob grobes Verschulden nach § 217 Abs. 7 BAO vorliege, nach den Umständen des Einzelfalles unter Berücksichtigung der persönlichen Umstände des Antragstellers zu erfolgen habe. Grobe Fahrlässigkeit sei dabei anzunehmen, wenn eine ungewöhnliche, auffallende Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vorliege und der Eintritt des schädigenden Erfolges als wahrscheinlich und nicht bloß als möglich voraussehbar wäre. Grobe Fahrlässigkeit sei dem Begriff der auffallenden Sorglosigkeit im Sinne des § 1324 ABGB gleichzusetzen. Auffallend sorglos handle, wer die im Verkehr mit den Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lasse. Am 16. November 2005 sei die Verbuchung der am 15. November 2005 gemeldeten EL 09/05 (€ 10,00), KR 07-09/05 (€ 392,40) sowie KU 07-09/05 (€ 18.990,93) erfolgt; die am 14. November 2005 elektronisch eingebrachte Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 09/05 sei mit einer Zahllast von € 357.736,36 am 28. November 2005 am Konto verbucht worden. Auf Grund der Buchung vom 19. Oktober 2005 sei für die Entrichtung obiger zum 15. November 2005 fälligen Abgaben im Gesamtausmaß von € 377.129,59 eine Nachfrist gemäß § 210 Abs. 6 BAO bis 28. November 2005 zuerkannt worden. Mit Übertragung vom 28. November 2005 seien dem Konto € 2.910,34 zur Verfügung gestellt und die Gutschrift gemäß § 214 Abs. 1 BAO zur Tilgung der EL 09/05 und KR 07-09/04 bzw. teilweisen Tilgung der KU 07-09/05 verwendet worden. Die Entrichtung der noch offenen Abgabenschuldigkeiten im Ausmaß von € 374.219,25 sei mit Zahlung vom 23.

Dezember 2005 (UEP) iHv. € 374.219,23 (Differenz: € 0,02) erfolgt. Gemäß § 217 Abs. 1 BAO seien am 13. Jänner 2006 Säumniszuschläge iHv. € 7.484,39 zwingend vorzuschreiben, da die KU 07-09/05 im Ausmaß von € 16.482,89 bzw. U 09/05 im Ausmaß von € 357.736,36 als nicht rechtzeitig entrichtet anzusehen gewesen sei. Im Berufungsschreiben vom 23. Jänner 2006 sei bekannt gegeben worden, dass die Umstellung des Zahlungsverkehrssystems Fehler verursacht habe, welche zum Verlust von Zahlungsdaten geführt habe, die Überweisung jedoch sofort nach Bekanntwerden der versehentlichen Nichtentrichtung veranlasst worden sei. Im Falle einer Umstellung auf ein neues Zahlungssystem seien erhöhte wirksame Überwachungs- und Kontrollmaßnahmen geboten, um im Falle von eventuell auftretenden (Software-)Problemen umgehend reagieren zu können. Gerade für solche Fälle sei ein wirksames, EDV-unabhängiges Kontroll- und Überwachungssystem erforderlich, das die termingerechte Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Zahlungspflichten sicherstelle. Offensichtlich seien derartige Vorkehrungen unterlassen bzw. keine ausreichenden Vorkehrungen getroffen worden, da der Fehler erst einen Monat nach Fälligkeit der betroffenen Abgaben festgestellt worden sei und müsse eine auffallende Sorgfaltsverletzung und damit ein grobes Verschulden festgestellt werden. Die Voraussetzung für eine Nichtfestsetzung der Säumniszuschläge, nämlich das Nichtvorliegen eines groben Verschuldens, sei im gegenständlichen Fall nicht aufgezeigt worden und sei die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Mit Eingabe vom 2. März 2006, beim Finanzamt eingelangt am 3. März 2006, beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin führte sie aus, dass die Verwaltung des BHS-Konzerns bisher sämtliche Sachverhalt im Zusammenhang mit den zuständigen Finanzämtern einheitlich, systemgestützt und fehlerfrei für alle Unternehmen abgewickelt habe. Auf Grund der Größe des Konzerns könne es aber zu kleinen Versehen kommen. Im Übrigen wiederholte die Bw. das bereits in ihrer Berufung erstattete Vorbringen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d) 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 (§ 217 Abs. 2 BAO). Der Säumniszuschlag ist eine objektive Säumnisfolge und ein „Druckmittel“ zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabentrichtungspflicht. Sein Zweck liegt darin, die pünktliche Tilgung von Abgabenschulden sicherzustellen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, Tz 1 zu § 217, mit Judikaturhinweisen).

Im Rahmen des Verfahrens betreffend Festsetzung eines Säumniszuschlages ist daher nicht zu prüfen, ob abgabenrechtliche Erklärungspflichten – etwa die im § 21 Abs. 1 UStG normierte

Pflicht zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates – eingehalten wurden, sondern ob Abgabenschulden zeitgerecht oder verspätet entrichtet worden sind. Im gegenständlichen Fall hat die Bw. die am 14. November 2005 elektronisch eingebrachte Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 09/2005 mit einer Zahllast von € 357.736,36 sowie die am 15. November 2005 gemeldete Zahllast hinsichtlich Kammerumlage für den Zeitraum 07-09/2005 in (verbleibender) Höhe von € 16.482,89 nicht bis zum Fälligkeitstag (28. November 2005) entrichtet. Wenn auch nicht streitverhangen, so wird angemerkt, dass die Bw. die für Oktober 2005 erklärte Umsatzsteuerzahllast in (Rest-)Höhe von € 35.750,75 ebenso nicht bis zum Fälligkeitstag am 15. Dezember 2005 entrichtet hat. Die Zahlung der in Rede stehenden Abgaben erfolgte am 23. Dezember 2005 (€ 374.219,23) durch Überweisung n a c h Ablauf der Fälligkeitstermine.

Die Respirofrist des § 211 Abs. 1 BAO war zu diesem Zeitpunkt bereits abgelaufen. Bei Überweisung auf das Postscheckkonto oder ein sonstiges Konto der empfangsberechtigten Kasse gelten die Abgaben am Tag der Gutschrift als entrichtet (§ 211 Abs. 1 lit. d BAO). Da Banküberweisungen regelmäßig eine gewisse Zeit in Anspruch nehmen, und die Abgabe erst als entrichtet gilt, wenn die Zahlung am Bankkonto des empfangsberechtigten Finanzamtes gutgeschrieben wird, würde die Einzahlung erst am Fälligkeitstag regelmäßig zu einer verspäteten Abgabentrachtung führen. Der Gesetzgeber hat aus diesem Grund in § 211 Abs. 2 BAO eine dreitägige Respirofrist eingeführt. Erfolgt demnach die Gutschrift im Sinne des § 211 Abs. 1 lit. d BAO zwar verspätet, aber noch innerhalb von drei Tagen nach Ablauf der zur Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist, so hat die Verspätung ohne Rechtsfolgen zu bleiben; in den Lauf der dreitägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertag, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen.

Auch die fünftägige Frist des § 217 Abs. 5 BAO war im Zeitpunkt der tatsächlichen Entrichtung der von der Bw. in ihrer Berufung angeführten Abgaben (U 9/05 und KU 07-09/05) bereits verstrichen. Nach dieser Bestimmung entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 2 nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer die Gebarung gemäß § 213 mit jenen der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeiten zusammengefasst verbucht werden, zeitgerecht entrichtet hat. In den Lauf der fünftägigen Frist sind Samstag, 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.

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Diese Grundsatzregel gilt auch für Säumniszuschläge (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 4 Tz 6 mit Hinweis auf Stoll, BAO, 2319). Tatbestand ist dabei die Gesamtheit der in den materiellen Rechtsnormen enthaltenen abstrakten Voraussetzungen, bei deren konkretem Vorliegen (Tatbestandsverwirklichung) bestimmte Rechtsfolgen (Abgabenschuld und Abgabenanspruch) eintreten. Ist ein gesetzlicher Tatbestand verwirklicht, so entsteht der Abgabenanspruch unabhängig vom Willen und der subjektiven Meinung des Abgabenschuldners und der Abgabenbehörde. Soweit Abgabenbescheide über entstandene Abgabenansprüche absprechen (somit die Abgabe der Höhe nach festsetzen) sind sie deklarativ; konstitutiv wäre eine Abgabenfestsetzung, soweit sie über einen entstandenen Abgabenanspruch hinausgeht (vgl. Ritz, BAO³, Tz 7 und 8 zu § 4 mwV).

Die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen, die erfüllt sein müssen, damit der Abgabenanspruch hinsichtlich eines Säumniszuschlages entsteht, sind in § 217 BAO geregelt. Primäre Voraussetzung gemäß Abs. 1 dieser Bestimmung ist, dass die dem Säumniszuschlag zugrunde liegende Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Erfolgt keine Entrichtung zum Fälligkeitstag, fällt grundsätzlich der Säumniszuschlag an. Eine erst später durch Bescheid zuerkannte Zahlungsfrist vermag daher am bereits entstandenen Abgabenanspruch betreffend Säumniszuschlag nichts mehr zu ändern.

Im vorliegenden Fall ist der Abgabenanspruch hinsichtlich des Säumniszuschlages bereits dadurch entstanden, dass die KU für den Zeitraum 07-09/2005 und die U für den Zeitraum 09/2005 (sowie 10/2005) nicht bis zu den Fälligkeitstagen (28. November und 15. Dezember 2005) entrichtet wurden.

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. Der Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO kann auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (vgl. Ritz, SWK 2001, 343) und ist diesfalls in der Berufungsentscheidung zu berücksichtigen. Für die Beurteilung von Anbringen kommt es dabei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Judikaturnachweise bei Ritz, BAO-Kommentar³, Tz 1 zu § 85) nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteienschrittes. Ist aus dem Vorbringen des Berufungswerbers zu schließen, dass ihn seiner Ansicht nach aus den von ihm ins Treffen geführten Gründen an der Säumnis kein (grobes) Verschulden treffe, ist in der Berufungsentscheidung das Vorliegen der Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO zu prüfen (vgl. UFS GZ. RV/0647-L/04 vom 8. Oktober 2004 mwV).

Es muss darauf hingewiesen werden, dass die Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO bei fehlendem groben Verschulden an der Säumnis eine Begünstigung darstellt. Bei Begünstigungstatbeständen tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der eine Begünstigung Inanspruch Nehmende hat also einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jene Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. z.B. UFS GZ. RV/0793-L/04 vom 3. Mai 2007, sowie Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. April 2004, Zl. 2003/15/0112).

Im vorliegenden Fall bringt die Bw. vor, dass sie infolge der Umstellung des Zahlungsverkehrssystems schuldlos trotz erhöhter Sorgfalt an der fristgerechten Zahlung gehindert gewesen sei. Gerade die Umstellung der Büroorganisation, insbesondere des Zahlungsverkehrs, hätte die Bw. über die erhöhte Sorgfaltspflicht hinaus zu einer genauen Überprüfung und Kontrolle veranlassen müssen, ob Zahlungstermine und Zahlungsfristen eingehalten werden und möglicherweise auftretende Versäumnisse nicht wie im gegenständlichen Fall fast ein Monat unerkannt bleiben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat schon wiederholt ausgesprochen, dass die Büroorganisation dem Mindestanforderung einer sorgfältigen Organisation entsprechen muss. Dazu gehören insbesondere die genaue Vormerkung von Fristen und unbedingt die Vorsorge durch entsprechende Kontrollen, dass Unzulänglichkeiten zufolge menschlichen Versagens voraussichtlich auszuschließen sind. Das Fehlen solcher Kontrollmaßnahmen in der Büroorganisation sei als ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden anzusehen (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Juni 1996, Zl. 95/16/0307, mwV).

Im gegenständlichen Fall hätte die Bw. bzw. die mit der Durchführung von Zahlungen beauftragte Gesellschaft mittels einfacher Kontrollmaßnahmen feststellen können, ob die Zahlungsfristen gegenüber der Abgabenbehörde eingehalten werden. Die unmittelbare und zeitnahe Überprüfung des Abgabekontos, des Bankkontos und interner Belege hätte dazu geführt, dass die Nichtentrichtung der Abgabenschuldigkeiten der Bw. nicht verborgen geblieben wäre. Eine solche Überprüfung wäre jedenfalls zumutbar gewesen.

Weil im gegenständlichen Fall bei der Umstellung des Zahlungssystems keine Kontrollmechanismen eingerichtet wurden, die es verhindert oder ausgeschlossen haben, dass die Nichtentrichtung von Zahlungen nahezu einen Monat lang unerkannt geblieben ist, ist der Bw. ein über den minderen Grad des Verschulden hinaus gehendes Verschulden anzulasten; berücksichtigungswürdige Gründe, von der Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO Gebrauch zu machen, liegen somit nicht vor.

Das Finanzamt ist dem in der Berufung gestellten Antrag der Bw. auf Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen wegen verspäteter Abgabenerichtung daher zu Recht nicht näher getreten.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 10. September 2007