

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat im Beisein der Schriftführerin in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, vertreten durch Trust Treuhand und Steuerberatung GmbH, Praterstraße 38, 1020 Wien, über die Beschwerde vom 15. Februar 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 2. Februar 2012 betreffend Abweisung eines Antrages auf Nichtfestsetzung bzw. Herabsetzung eines ersten Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO in der Sitzung am 19. Februar 2015 nach Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10. Jänner 2012 setzte das Finanzamt einen Säumniszuschlag in Höhe von € 235,87 fest, da die Umsatzsteuer 10/2011 mit einem Betrag von € 11.793,56 nicht bis zum Fälligkeitstag, dem 15. Dezember 2011, entrichtet worden sei.

Mit Schreiben vom 24. Jänner 2012 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf.) die Stornierung der Festsetzung dieses Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO. Begründend wurde vorgebracht, dass die zuständige Buchhalterin, die eine langjährige und erfahrene Mitarbeiterin sei, auf Grund des hohen Arbeitsaufkommens im Zuge der Weihnachtsfeiertage es verabsäumt habe, die Umsatzsteuer 10/2011 zur Überweisung zu bringen.

Der steuerliche Vertreter betonte, dass die Einhaltung der Fristen mehrfach kontrolliert werde. Die Überweisungen seien vom Vorgesetzten zu genehmigen und würden vor der Übermittlung an die Bank stichprobenartig von diesem überprüft werden. Eine detaillierte Überprüfung jeder einzelnen Überweisungseingabe sei auf Grund des hohen Zeitaufwandes nicht zumutbar und im Wesentlichen auf Grund der geringen Fehlerquote auch nicht notwendig. Bei der Erstellung der laufenden Buchhaltung sei der steuerlichen Vertretung der Fehler aufgefallen, die Umsatzsteuer wäre umgehend am 23. Dezember 2011 nachbezahlt worden, weshalb die Bf. kein grobes Verschulden an der Säumnis treffe.

Diesen Antrag wies das Finanzamt mit Bescheid vom 2. Februar 2012 ab und führte begründend aus, dass im vorliegenden Fall die Urlaubsvertretung bereits die Umsatzsteuer 06/2011 verspätet entrichtet habe (Stattgabe der Berufung unter Berücksichtigung des § 217 Abs. 7 BAO). Bei einer neuerlichen verspäteten Überweisung innerhalb von sechs Monaten könne jedenfalls nicht mehr von einem Fehler gesprochen werden, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begehe. Somit sei eine nur stichprobenartige Kontrolle dieser Urlaubsvertretung jedenfalls nicht ausreichend. Auch der Hinweis auf die angeblich „geringe Fehlerquote“ könne im vorliegenden Fall nicht zur Feststellung einer lediglich leichten Fahrlässigkeit führen, da im Jahr 2011 die Abgabenschuldigkeiten inzwischen viermal verspätet entrichtet worden seien.

In der dagegen am 15. Februar 2012 rechtzeitig eingebrachten Berufung (nunmehr Bescheidbeschwerde) führte die Bf. an, dass der VwGH in seinem Erkenntnis vom 20.5.2010, 2008/15/0305, anführe, dass grobes Verschulden vorliege, wenn auffallend sorglos gehandelt werde. Beispielsweise wenn die Verantwortung für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Fristen einzig und allein auf einem Mitarbeiter liege und keine weiteren Kontrollen durch die Geschäftsleitung bzw. andere verantwortliche Stellen erfolgen würden.

Seien Kontrollen, wenn auch nur stichprobenartig, erfolgt und seien dennoch Fehler passiert, könne der Partei keine auffallende Sorglosigkeit und somit kein grobes Verschulden vorgeworfen werden. Gemäß dem Erkenntnis des VwGH vom 23.5.1996, 95/18/0538, sei eine Überwachung der Mitarbeiter „auf Schritt und Tritt“ nämlich nicht erforderlich.

Grobes Verschulden fehle jedenfalls dann, „wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliege“ (*Ritz*, BAO³, § 217 Tz 43).

Komme es zu Fehlern, die gelegentlich auch einem sorgfältigen Menschen unterlaufen würden, spreche man von leichter Fahrlässigkeit (VwGH 20.5.2010, 2008/15/0305). Im Sinne des § 1332 ABGB werde unter leichter Fahrlässigkeit der „mindere Grad des Versehens“ verstanden.

In diesem Zusammenhang weise die Bf. darauf hin, dass gerade der Gesetzgeber mit der Novelle BGBl. I Nr. 142/2000, mit der § 217 Abs. 7 BAO eingefügt worden sei, offensichtlich gewollt habe, dass ein Säumniszuschlag nur bei Fristversäumung durch auffallend sorgloses Handeln und damit grobes Verschulden verhängt werde und nicht bereits bei leichter Fahrlässigkeit (VwGH 4.8.2005, 2001/17/0158).

Ein Verweis der Abgabenbehörde auf vorangegangene Versäumnisse sei gemäß § 217 Abs. 7 BAO kein Tatbestandsmerkmal dafür, dass eine Herabsetzung des Säumniszuschlages verwehrt werden könne.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sei für eine Herabsetzung des Säumniszuschlages nur dann schädlich, wenn der verspäteten Zahlung ein grobes Verschulden zu Grunde liege. Diese Rechtsmeinung gehe auch aus dem Erkenntnis des VwGH vom 20.5.2010, 2008/15/0305, hervor, bei dem eingehend darauf hingewiesen worden sei, dass vorangegangene Säumnisse bzw. Nicht-Säumnisse für die Herabsetzung bzw. Unterlassung der Festsetzung des Säumniszuschlages nicht entscheidend seien. Relevant sei lediglich, ob grobes Verschulden zur Versäumung der Frist geführt habe.

Bezug nehmend auf die oben angeführten Erkenntnisse wies die Bf. darauf hin, dass weder ihr noch ihrer steuerlichen Vertretung ein grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden anzulasten sei.

Die besagte Mitarbeiterin sei, wie bereits erwähnt, eine langjährige und erfahrene Mitarbeiterin, die auf Grund ihrer nachgewiesenen Fähigkeiten für die Position Buchhaltung und Lohnverrechnung im Unternehmen engagiert worden sei. Sie sei für eine Vielzahl von Klienten zuständig und veranlasse im Rahmen ihrer täglichen Tätigkeit regelmäßig die Überweisungen der jeweiligen Abgaben.

Im vorliegenden Fall sei, wie bereits ausgeführt, auf Grund des hohen Arbeitsaufkommens im Dezember versehentlich die zeitgerechte Überweisung verabsäumt worden. Die Überweisungen seien vom zuständigen Vorgesetzten zu überprüfen und zu genehmigen und würden vor der Übermittlung an die Bank auch stichprobenartig von diesem überprüft. Eine detaillierte Überprüfung jeder einzelnen Überweisungseingabe sei auf Grund des hohen Zeitaufwandes nicht zumutbar und im Wesentlichen auf Grund der geringen Fehlerquote auch nicht notwendig.

Die steuerliche Vertretung betonte nochmals, dass selbstverständlich auch die Einhaltung der Fristen mehrfach kontrolliert werde. In erster Linie liege die Einhaltung der Zahlungsfrist in der Verantwortung des zuständigen Sachbearbeiters. Dieser habe die Fristen zu vermerken und die zeitgerechte Durchführung der Zahlung zu veranlassen. Daneben erhalte er zur Erinnerung von Seiten des Sekretariats eine computerunterstützte Fristenliste, deren Einhaltung auch durch den ihm vorgesetzten Buchhaltungsleiter überprüft werde, der den Zahlungsauftrag erteile.

Im Unternehmen würden ausreichend Kontrollen zur Wahrung der Fristen durchgeführt werden. Des Weiteren würden die einzelnen Arbeitsschritte der Mitarbeiter regelmäßig stichprobenartig überprüft werden. Das Übersehen einer Frist, wie es im vorliegenden Fall

geschehen sei, könne dementsprechend nicht als Verschulden angesehen werden. Es sei vielmehr ein Fehler, der auch einem noch so sorgfältigen Menschen unterlaufen könnte.

Der Verweis der Abgabenbehörde darauf, dass bereits Abgaben verspätet entrichtet worden seien, sei, wie bereits zuvor angeführt, gemäß § 217 Abs. 7 BAO kein Tatbestandsmerkmal dafür, dass eine Herabsetzung des Säumniszuschlages verwehrt werden könne.

Für eine Herabsetzung des Säumniszuschlages sei laut Gesetz nur dann schädlich, wenn der verspäteten Zahlung ein grobes Verschulden zu Grunde liege. Die zu einem früheren Zeitpunkt zu spät abgeführten Abgaben als Beweis des groben Verschuldens zu werten, sei im gegebenen Fall, mit Verweis auf die oben angeführte Begründung, als ungerechtfertigt abzuweisen. Der in der Bescheidebegründung angeführte Sachverhalt sei daher jedenfalls von dem vorliegenden Fall abzugrenzen.

Abschließend beantragte die Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat.

Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung vom 8. August 2013 die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass grobes Verschulden fehle, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliege. Leichte Fahrlässigkeit liege vor, wenn ein Fehler unterlaufe, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begehe. Keine leichte Fahrlässigkeit liege vor, wenn jemand auffallend sorglos handle.

Nach der Rechtsprechung des VwGH (26.4.2000, 2000/14/0006-0008) sei das grobe Verschulden des Vertreters dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (UFS 22.7.2009, RV/0663-S/08).

Der UFS-Rechtssatz vom 18.10.2009, RV/1269-L/08, laute:

„Die termingerechte Abgabentrachtung gehört keineswegs zu den einfachen Arbeitsverrichtungen, wie etwa die Aufgabe von Postsendungen, auf deren auftragsgemäße Erfüllung durch Angestellte die Partei bzw. der Parteienvertreter in der Regel ohne weitergehende Kontrollmaßnahmen vertrauen darf. Für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Zahlungsfristen gelten vielmehr jene Sorgfaltsanforderungen, die nach der Judikatur für fristgebundene Anbringen generell maßgebend sind.“

(Grobes) Verschulden von Arbeitnehmern der Partei sei nicht schädlich. Entscheidend sei diesfalls, ob der Partei selbst (bzw. ihrem Vertreter) grobes Verschulden, insbesondere Auswahl- und Kontrollverschulden anzulasten sei.

Für die Büroorganisation seien solche Regeln aufzustellen, die sicherstellen würden, dass Unzulänglichkeiten zufolge menschlichen Versagens voraussichtlich auszuschließen seien. Die Berufung enthalte keine Angaben darüber, wer für die bankmäßige Zeichnung zuständig gewesen sei, warum diesem zeichnungsberechtigten Vertreter nicht aufgefallen sei, dass für die Umsatzsteuervorauszahlung 10/2011 kein Zahlschein vorgelegt

worden sei und welche konkreten Vorkehrungen generell bestehen würden, um eine termingerechte Abgabentrachtung sicherzustellen.

Der Berufung sei zu entnehmen, dass sich der „Vorgesetzte“ zur Gänze auf seine Mitarbeiterin verlassen und sich mit einer stichprobenartigen Überprüfung der vorbereiteten Überweisungen zufrieden gegeben habe. Damit habe er das erhöhte Risiko des Übersehens von Fehlern und das Begehen von Irrtümern (bewusst) in Kauf genommen. Das Berufungsvorbringen lasse nur erkennen, dass der Zahlungsvorgang als solcher einer Kontrolle unterworfen gewesen sei, nicht jedoch, dass damit auch die Einhaltung von Zahlungsterminen hätte überwacht werden können. Die Organisation des Zahlungsverkehrs wäre offenkundig nicht so eingerichtet gewesen, dass die fristgerechte Wahrnehmung von Fristen sichergestellt wäre. Es sei daher davon auszugehen, dass die Wahrung der Zahlungsfristen im Unternehmen der Abgabepflichtigen keiner (grundsätzlich) geeigneten Kontrolle unterlegen sei. Von einem minderen Grad des Versehens sei im gegenständlichen Fall nicht auszugehen.

Schließlich spreche gegen die Annahme eines bloß geringfügigen Verschuldens auch der Umstand, dass es – wie im Abweisungsbescheid vom 2. Februar 2012 dargelegt – bereits wiederholt zur verspäteten Entrichtung von Abgaben gekommen sei. Ein am 9. September 2011 festgesetzter Säumniszuschlag sei auf Antrag wieder aufgehoben worden (damals sei ein Eingabefehler im „e-banking-Programm“ als Begründung angeführt worden, im Übrigen sei die damalige Berufungsbegründung inhaltlich ident mit der Antragsbegründung im aktuell zu entscheidenden Fall). Zum damaligen Zeitpunkt habe das Finanzamt dem Antrag mit Berufungsvorentscheidung vom 16. November 2011 und ohne Durchführung von Erhebungen antragsgemäß stattgegeben.

Dass die Bf. geeignete Maßnahmen gesetzt hätte, um Zahlungsver säumnisse zu verhindern, sei nicht dargelegt worden. Vielmehr lasse die wiederholte Säumnis auf ein fehlendes oder nicht effektives Kontrollsystem schließen (vgl. dazu auch UFS 5.9.2012, RV/0134-L/11).

Grobe Mängel in der Büroorganisation oder eine mangelhafte oder überhaupt fehlende Überwachung und Kontrolle von Mitarbeitern, an die die Vornahme der Abgabenzahlungen delegiert worden sei, seien nach der Rechtsprechung als grobes Verschulden einzustufen. Es habe damit schon an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO gefehlt, sodass diese Begünstigungsbestimmung nicht habe zur Anwendung gelangen können.

Mit Schreiben vom 4. September 2013 beantragte die steuerliche Vertretung der Bf. die Vorlage der Berufung (nunmehr Bescheidbeschwerde) zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (nunmehr durch das Bundesfinanzgericht) und brachte ergänzend vor, dass es eine Vielzahl vorgeschriebener Organisationsabläufe und Kontrollmaßnahmen gebe, insbesondere auch für die termingerechte Abgabentrachtung, da sie in ihrer Kanzlei jedenfalls großen Wert auf die fristgerechte Aufgabenerfüllung lege.

Da diese keineswegs zu den einfachen Arbeitsverrichtungen gehöre, würden umfassende Überwachungs- und Kontrollmaßnahmen durch die Geschäftsleitung der Kanzlei erfolgen.

Bezüglich der Abwicklung der monatlichen Buchhaltungen ihrer zahlreichen Klienten gebe es eine Organisationsanweisung sowie eine eigene Buchhaltungsfristenliste. Diese beinhalte unter anderem die Zeitpunkterfassung über den Eingang der Unterlagen, die Erstellung der Buchhaltung sowie über die fristgerechte Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldungen an das Finanzamt und die Zahlungsabläufe.

Nachstehend werde der Ablauf der Büroorganisation der steuerlichen Vertretung im Zusammenhang mit der Abwicklung der monatlichen Buchhaltungen erläutert:

Die Belege würden zeitgerecht vom zuständigen Sachbearbeiter angefordert werden. Bei Eingang der Unterlagen werde durch das Sekretariat das Eingangsdatum in der Buchhaltungsfristenliste vermerkt. Die Unterlagen würden anschließend dem zuständigen Buchhalter zur Bearbeitung überreicht.

Der Buchhalter erstelle die Buchhaltung und erfasse nach Fertigstellung den Erstellungszeitpunkt in der Fristenliste.

Die Buchhaltungsauswertungen inklusive der Umsatzsteuervoranmeldungen würden ausgedruckt und sowohl durch den zuständigen Sachbearbeiter als auch anschließend vom gesetzlichen Vertreter der Kanzlei kontrolliert und abgezeichnet werden. Der steuerliche Vertreter der Bf. betonte, dass jede einzelne Umsatzsteuervoranmeldung ausnahmslos von der Geschäftsleitung kontrolliert und entsprechend abgezeichnet werde.

Danach würden diese Unterlagen zurück an den zuständigen Sachbearbeiter gehen, der die Übermittlung an das Finanzamt durchführe und das Datum dieser Übermittlung ebenfalls in der Fristenliste vermerke. Des Weiteren werde das Übermittlungsdatum zusätzlich auch noch auf der ausgedruckten Umsatzsteuervoranmeldung angegeben.

Im Rahmen der Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldung erstelle der zuständige Sachbearbeiter in weiterer Folge auch den Zahlungsauftrag im e-banking. Die elektronisch gespeicherten und zur Unterschrift vorgelegten Zahlungsaufträge würden gedruckt, abgezeichnet und der Geschäftsleitung vorgelegt werden. Die Überweisungen würden anschließend vom gesetzlichen Vertreter stichprobenartig überprüft, genehmigt und zur Zahlung freigegeben werden.

Etwa drei Tage vor Fälligkeit der Umsatzsteuervoranmeldungen werde die Buchhaltungsfristenliste von der Geschäftsleitung auf Vollständigkeit überprüft. Im Rahmen dieser Prüfung ergehe nochmals eine Erinnerung an den zuständigen Sachbearbeiter, die bis dahin noch nicht übermittelten Umsatzsteuervoranmeldungen zeitgerecht einzubringen und den Zahlungsauftrag entsprechend zu veranlassen.

Die Einhaltung der Zahlungstermine werde im Speziellen dadurch überwacht, dass nach Freigabe der Zahlung durch die Geschäftsleitung eine Kennzeichnung in der Fristenliste erfolge. Danach werde der Zahlungsauftrag an den zuständigen Buchhalter zur Ablage

retourniert. Die Organisation des Zahlungsverkehrs sei damit so eingerichtet, dass die zeitgerechte Wahrnehmung der Fristen grundsätzlich sichergestellt sei.

Anhand des Übermittlungsprotokolls werde nochmals vom zuständigen Sachbearbeiter die ordnungsgemäße und fristgerechte Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldungen an das Finanzamt kontrolliert. Die erfolgreiche Übermittlung werde ebenfalls in der Fristenliste angezeigt.

Wie aus den oben angeführten Erläuterungen ersehen werden könne, sei die Büroorganisationsanweisung in der Kanzlei derart aufgestellt, dass alle entsprechenden Kontrollen veranlasst werden würden, um sicherzustellen, dass Unzulänglichkeiten zufolge menschlichen Versagens voraussichtlich auszuschließen seien. Bei der Unmenge an Umsatzsteuervoranmeldungen und den damit verbundenen Zahlungen, die monatlich von der Steuerberatungskanzlei für ihre Mandanten durchgeführt werden würden, könnten Fehler jedoch leider nie gänzlich ausgeschlossen werden. Das erhöhte Risiko des Übersehens von Fehlern und das Begehen von Irrtümern würden jedoch niemals bewusst in Kauf genommen werden. Die Geschäftsleitung setze alles daran, alle erforderlichen Maßnahmen zu treffen, um die zumutbaren Überwachungs- und Kontrollpflichten zu wahren. Die Geschäftsleitung verlasse sich demnach keinesfalls zur Gänze auf ihre Mitarbeiter, jedoch sei eine permanente Überwachung „auf Schritt und Tritt“ nicht zumutbar, vor allem, weil grundsätzlich Maßnahmen gesetzt werden würden, die die Fristenwahrung ermöglichen und sichern würden (VwGH 24.11.1998, 98/14/0155).

Die Überweisung der monatlichen Umsatzsteuer gehöre zu den Arbeitsverrichtungen, auf deren auftragsgemäße Erfüllung vertraut werden dürfe, es sei denn, dass Veranlassung bestehe, das pflichtgemäße Verhalten des Angestellten in Zweifel zu ziehen (VwGH 15.3.1995, 94/13/0215). Der Umfang der zumutbaren Überwachungs- und Kontrollpflicht sei stets nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen, wobei diese Pflichten nicht überspannt werden dürften.

In diesem speziellen Fall seien die oben beschriebenen Kontrollläufe wie gewohnt eingehalten worden. Auf Grund des hohen Arbeitsaufkommens anlässlich der bevorstehenden Weihnachtsfeiertage und des Jahreswechsels sei jedoch trotz ausreichender Kontrollmaßnahmen leider irrtümlich übersehen worden, dass der Zahlschein nicht vorgelegt worden wäre, weshalb damit die fristgerechte Einzahlung der Umsatzsteuerzahllast nicht habe eingehalten werden können.

Ein grobes Kontrollverschulden liege damit nicht vor, da die zumutbaren Überwachungs- und Kontrollpflichten durchgeführt und damit alle erforderlichen Maßnahmen getroffen worden seien.

Ein grobes Auswahlverschulden könne allein durch die Beschäftigung der Mitarbeiterin, die sich als verlässliche und äußerst gewissenhafte Mitarbeiterin bereits über Jahre hinweg bewiesen habe, nicht angelastet werden. Andernfalls dürfte die termingerechte Abgabentrachtung von der Geschäftsleitung gar nicht mehr delegiert werden.

Das Übersehen, dass ein Zahlschein nicht vorgelegt worden wäre, und damit verbunden die Versäumung einer Frist wie im gegebenen Fall könne wohl jedem sorgfältigen Menschen gelegentlich unterlaufen. Dass hier von einem groben Verschulden ausgegangen werde, sei nicht nachvollziehbar. Selbst bei einer 100 %igen Überwachung und Kontrolle könnten dort, wo Menschen arbeiten, unabhängig von deren Erfahrung, Ausbildung und Berufsjahren eben immer Fehler passieren.

Auch der Umstand, dass innerhalb eines Jahres zweimal eine Frist versäumt worden wäre, sollte nicht automatisch auf ein fehlendes oder nicht effektives Kontrollsystem schließen lassen oder gar darauf, dass der zuständige Mitarbeiter nicht qualifiziert genug gewesen sei, vor allem im Hinblick darauf, dass die Versäumung auf unterschiedliche Ursachen zurückzuführen sei.

In diesem Zusammenhang merkte die steuerliche Vertretung an, dass nun seit der Festsetzung des letzten Säumniszuschlages ein Jahr und acht Monate vergangen seien und zwischenzeitig keine weiteren Zahlungsver säumnisse mehr erfolgt seien, die die Festsetzung eines Säumniszuschlages zur Folge gehabt hätten.

Es werde nochmals betont, dass sowohl die Partei als auch die Geschäftsleitung der Kanzlei als Parteienvertreter keineswegs ohne weitergehende Kontrollmaßnahme auf die termingerechte Abgabentrachtung durch die Mitarbeiterin vertraut hätten. Es gebe Organisationsanweisungen und ausreichend Kontrollen, um die fristgerechte Abgabentrachtung zu gewährleisten. Dass hier dennoch Fehler passiert seien, sei keinesfalls auf grobe Mängel in der Büroorganisation oder gar auf eine fehlende Überwachung oder Kontrolle der Mitarbeiter zurückzuführen. Demnach sei das Versehen auch nicht als grobes Verschulden, sei es nun Auswahl- oder Kontrollverschulden, anzusehen.

Abschließend beantragte die Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den Senat.

Als Nachtrag zum Vorlageantrag brachte die Bf. mit Schreiben vom 17. Februar 2015 vor, dass das Antragsrecht auf Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen gemäß § 217 Abs. 7 BAO voraussetze, dass den Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden an der Säumnis treffe. Grobes Verschulden fehle, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliege (VwGH 20.5.2010, 2008/15/0305; *Ritz*, BAO, § 217 Tz 43). Es liege beispielsweise vor, wenn der Abgabepflichtige Überweisungen erst am letzten Tag der Respirofrist durchführen lasse (UFS 7.11.2007, RV/0104-L/07).

Eine lediglich leichte Fahrlässigkeit liege vor, wenn ein Fehler unterlaufe, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begehe (VwGH 31.5.2011, 2007/15/0169).

Die Respirofrist seitens des Finanzamtes betrage drei Tage, danach würden fünf Tage weitere Gnadenfrist für eine einmalige Säumnis innerhalb von sechs Monaten folgen.

Mit Bundesgesetzblatt Nr. 194/1961 sei die Bundesabgabenordnung eingeführt worden und habe es bereits hier in § 217 das Instrument der Festsetzung eines Säumniszuschlages gegeben. Der Sinn des Säumniszuschlages sei schon damals die Regelung zur Sicherung der pünktlichen Tilgung von Abgabenschulden im Interesse einer ordnungsgemäßen Finanzgebarung gewesen. Der Säumniszuschlag sei eine objektive Säumnisfolge und ein Druckmittel zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabenverpflichtung gewesen (VwGH 29.3.2007, 2005/16/0095).

Aus der Historie bedingt müsse man sehen, dass im Jahr 1961 die Geschäftswelt eine ganz andere gewesen sei als nun im Jahr 2015. Sämtliche Verwaltungstätigkeiten seien händisch durchgeführt worden und entsprechend einfach seien auch die Vorgänge gewesen. Es sei also für den Abgabepflichtigen wesentlich leichter gewesen, seine Abgabepflichten zu erfüllen, zumal es nur einen minimalen Anteil von Geschäftsvorfällen gegeben habe im Gegensatz zur modernen Zeit der globalisierten Wirtschaftswelt. Zum damaligen Zeitpunkt habe es kein Telefax, keinen Kopierer, keine elektrischen Schreibmaschinen und selbstverständlich keine den Unternehmen zugänglichen Computer gegeben. Sämtliche Bescheide seien händisch ausgestellt und auch Mitte der 1950er Jahre Computer hauptsächlich in Forschungseinrichtungen, etwa zur Lösung von Differenzialgleichungen, verwendet worden. Dort hätten sie meist einen großen Raum für sich alleine beansprucht, der klimatisiert habe werden müssen, um der Hitzeentwicklung des Gerätes entgegenzuwirken. Erst Mitte der 1960er Jahre sei das sogenannte Multiprogramming (Mehrprogrammbetrieb) eingeführt worden, sodass Großrechner von sehr großen Organisationen hätten eingesetzt werden können, wie eben zB von Banken und auch öffentlichen Ämtern. So seien auch sämtliche Steuererklärungen händisch oder mittels Schreibmaschine ausgefüllt worden, insbesondere auch die monatlichen Erklärungen. Auch Steuerbescheide seitens des Finanzamtes hätten händisch ausgestellt werden müssen und seien seinerzeit noch nicht elektronisch übermittelt worden.

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2001 sei das Säumniszuschlagsrecht neu gefasst und zu diesem Zeitpunkt auch der zweite und dritte Säumniszuschlag eingeführt worden. Ebenso sei mit der Einführung des § 217 Abs. 7 BAO die Möglichkeit eröffnet worden, im Versehensfall oder eben mangels groben Verschuldens den Säumniszuschlag nachzusehen oder herabzusetzen.

Zu diesem Zeitpunkt habe es bereits ein vollständig ausgebautes Internet gegeben, sämtliche Unternehmer hätten einen Großteil ihrer Korrespondenz auf E-Mail umgestellt und das Finanzamt sei via FinanzOnline mit den Steuerberatern verbunden gewesen.

Gleichzeitig sei aber die Welt aus dem Jahr 2001 in keinsten Weise mehr mit der Welt im Jahr 1961 zu vergleichen. Vergleiche man die Zeitspanne von 1961 bis 2001 mit jener von 2001 bis 2015, so werde jeder vernünftige Mensch einsehen, dass sich der Arbeitsdruck im letzteren Zeitraum noch viel mehr verstärkt habe als in der Periode zuvor.

Nicht zuletzt sei aus diesem Grund auch die Möglichkeit eingeführt worden, den Säumniszuschlag herabzusetzen.

Dem Gesetzgeber wäre es aber aufgrund der nun EDV-mäßig vorhandenen Ressourcen und insbesondere mit der Vernetzung zu den Steuerberatern ein Leichtes gewesen, die sofortige Verhängung eines Säumniszuschlages, der mittlerweile ja automatisch vergeben werde, während er in früheren Zeiten noch händisch und gesondert von der Finanzkasse ausgestellt habe werden müssen, durch eine elektronische Mahnung mit der Androhung eines Säumniszuschlages zu ersetzen. Das Finanzamt hätte sich dadurch eine Vielzahl an Verfahren gemäß § 217 Abs. 7 BAO erspart, weil eine Vielzahl der verursachten Säumniszuschläge nämlich auf Kommunikationsschwierigkeiten beruhen würden, aufgrund des E-Mail-Verkehrs zum Beispiel, indem Zahlungsinformationen des Steuerberaters durch ein Spamprogramm ausgeschieden würden oder eben auch durch Schwierigkeiten mit elektronischem Banking bei einem Zahlendreher bei der Eingabe der Abgabenschuld.

Nicht zuletzt seien die Burn-out-Bedrohungen und Burn-out-ursachen beim Management bzw. bei einzelnen Unternehmern zu beachten. Ein Arbeitnehmer sei nicht leistungsfähig gegenüber seinem Arbeitgeber, allerdings bleibe die Leistungsfähigkeit gegenüber dem Finanzamt bestehen. Während beim Finanzamt jeder Mitarbeiter speziell in der Finanzkasse nur für einen kleinen Bereich der Abgabensicherung und –einbringung zuständig sei, stehe dem Unternehmer die Fülle der gesamten Rechtsprechung und Gesetzeslage entgegen. Zu beachten sei freilich, dass in der Praxis das Finanzamt selbst keine Säumnisfolgen zu tragen habe, während beim Unternehmer durch Automatisierung unverzüglich und ohne Nachfrage ein Säumniszuschlag verhängt werde. Der Unternehmer sei zur Einhaltung aller Gesetze verpflichtet, wenngleich die Zahlungen ans Finanzamt wichtig seien, so gebe es für den Unternehmer auch zahlreiche unzählige andere Aufgaben und Vorschriften, die es permanent und terminlich zu überwachen gelte.

Unternehmer seien mittlerweile einer weltweiten Konkurrenz ausgesetzt und müssten daher, um überleben zu können, ständig einen Rationalisierungsprozess unterlaufen; dies zeige auch der Verlust an Administrativarbeitskräften durch Automatisierung.

Im Gegensatz helfe die öffentliche Hand hier, wie der Rechnungshof ständig zeige, deutlich nach. Es sei besonders wichtig, sich darüber im Klaren zu sein, dass zahlreiche Judikate auf einem Sachverhalt beruhen würden, der ihres Erachtens aufgrund der sich rasant verändernden Lebensbedingungen und somit in der heutigen Zeit denkmöglich seien. Insbesondere die Verschuldensjudikatur beziehe sich häufig auf althergebrachte Fassungen, die insofern als überholt zu betrachten seien, als natürlich der Unternehmer seinen Verpflichtungen nachzukommen habe, aber Säumnisfolgen doch einigermaßen flexibel zu behandeln seien, weil das Übersehen aufgrund der Fülle der Verpflichtungen im einzelnen Fall viel häufiger geschehen könne als in der ursprünglichen Fassung aus dem Jahr 1961 angenommen. Der Säumniszuschlag sei daher nicht mehr zeitgemäß und angemessen wäre es, den § 217 Abs. 7 BAO derart anzuwenden, als wenn er den Vorgang einer Mahnung nachbilde.

Aus diesem Grund sei die Bf. der Meinung, dass diese gesamten wirtschaftlichen Umstände, die sich gegenüber dem Jahr 1961 ganz enorm verändert hätten, und

die unglaubliche Belastung, die jeden Unternehmer treffe, bei Wertung eines groben Verschuldens zu berücksichtigen seien. Unter diesem Blickwinkel sei sie der Meinung, dass jede Säumnis, die nicht wissentlich verursacht worden sei, als Versehen zu werten sei, weshalb damit kein grobes Verschulden vorliege und daher in der Regel, wenn das Finanzamt die vorsätzliche Handlung nicht beweisen könne, dem § 217 Abs. 7 BAO stattzugeben sei.

Es sei unzulässig, einen Säumniszuschlag zu verhängen, wenn Zahlungsunfähigkeit vorliege (*Kamhuber/Mühlberger/Pilz/Rathgeber*, Abgabenordnung, 50) oder aber die Abgabentrachtung unzumutbar wäre, zum Beispiel bei der Verschleuderung von Vermögen, um liquide Mittel zu erzielen (vgl. *Ritz*, SWK 2001, Seite 339).

In den vorliegenden Fällen sei es aber klar gewesen, dass – sobald der Unternehmer erkannt habe, dass ihm eine Säumnis versehentlich geschehen sei – er die Abgabe unverzüglich entrichtet habe und daher eine Unwilligkeit zur Entrichtung, Mutwilligkeit und Sorglosigkeit gar nicht unterstellt werden könne.

Daraus sei ersichtlich, dass die Bf. ihre Mitwirkungs- und Erklärungspflichten kenne. Zudem, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen auftragsgemäß durch den Steuerberater fristgerecht erbracht würden, schließe aus, dass sie mit grober Fahrlässigkeit die Zahlung nicht vornehme.

Die lange und erfahrene Mitarbeiterin habe es aufgrund des hohen Arbeitsaufkommens im Zuge der Weihnachtsfeiertage verabsäumt, die Umsatzsteuer 10/2011 zur Überweisung zu bringen. Bei der Erstellung der laufenden Buchhaltung sei der Fehler entdeckt und die Umsatzsteuer umgehend nachbezahlt worden.

In der am 19. Februar 2015 durchgeführten mündlichen Verhandlung brachte die steuerliche Vertreterin der Bf. vor, dass zwar im Jänner und Februar 2011 auch etwas verspätet entrichtet worden sei, da sich dieser Zeitpunkt aber außerhalb der Sechsmonatsgrenze befinde, liege hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Verfehlung kein grobes Verschulden vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Säumniszuschlag

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren, nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten. Gemäß Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind gemäß § 217 Abs. 7 BAO 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.

Im gegenständlichen Fall wird die Beschwerde darauf gestützt, dass die Bf. an der nicht rechtzeitigen Entrichtung der gegenständlichen Abgabe kein grobes Verschulden treffe.

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 auffällender 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 (VwGH 12.5.1999, 99/01/0189).

Ein Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten.

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*, BAO⁵, § 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.

Außer Streit steht im Beschwerdefall, dass die an sich am 15. Dezember 2011 fällig gewesene Umsatzsteuer 10/2011 verspätet - nämlich erst am 27. Dezember 2011 - entrichtet wurde und die Säumniszuschlagsvorschrift, die eine objektive Säumnisfolge ist und eine Nichtentrichtung spätestens zum Fälligkeitstag sanktioniert, daher grundsätzlich zu Recht erfolgt ist.

Die Verwirkung des Säumniszuschlages setzt somit kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus. § 217 Abs. 7 BAO normiert eine Ausnahme, als auf Antrag des Abgabepflichtigen ein Säumniszuschlag insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen ist, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Bei Begünstigungstatbeständen wie dem des § 217 Abs. 7 BAO tritt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Amtswegigkeit der

Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Derjenige, der eine Begünstigung in Anspruch nehmen will, hat einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar, 1274).

Den umfangreichen Ausführungen der Bf. zum Thema der historischen Bestimmung des § 217 BAO, wobei auch zum Zeitpunkt der Einführung des § 217 Abs. 7 BAO im Jahr 2001 die technischen und wirtschaftlichen Gegebenheiten mit heute nicht vergleichbar seien, muss entgegengehalten werden, dass im Gegenteil aufgrund des technischen Fortschritts wesentlich effektivere Maßnahmen in der Büroorganisation zur Vermeidung von Fristversäumnissen ergriffen werden können.

Auch die Anregung, den automatischen Säumniszuschlag durch eine Mahnung bzw. Androhung zu ersetzen, geht ins Leere, weil dies in den Aufgabenbereich der Gesetzgebung fällt, wohingegen sowohl die Abgabenbehörde als auch das Bundesfinanzgericht an die gesetzlichen Vorgaben gebunden sind.

Die Rechtsansicht der Bf., dass dem § 217 Abs. 7 BAO immer dann stattzugeben sei, wenn eine vorsätzliche Handlung des Abgabepflichtigen nicht nachgewiesen werden könne, ist insofern verfehlt, weil zum groben Verschulden nicht nur die vorsätzliche Tatbegehung zu zählen ist, sondern auch die bewusste Fahrlässigkeit, wonach der Handelnde mit dem möglichen Eintritt (der Säumnis) rechnet, aber pflichtwidrig und vorwerfbar darauf vertraut, dass der Schaden nicht eintreten wird.

Die eingewendete Zahlungsunfähigkeit und Unzumutbarkeit der Abgabentrückung wurde nicht näher konkretisiert und kann daher nicht berücksichtigt werden.

Aus dem Einwand, dass die Abgaben unverzüglich nach dem Erkennen der Säumnis entrichtet worden seien, lässt sich nichts gewinnen, weil der Bf. auch gar keine Mutwilligkeit an der verspäteten Entrichtung unterstellt wird.

Weshalb die fristgerechte Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen durch den Steuerberater eine grobe Fahrlässigkeit der nicht fristgerechten Zahlung ausschließen soll, ist nicht erkennbar.

Die Bf. kam ihrer Verpflichtung, ihr Vorbringen in der Beschwerde zum Vorliegen des fehlenden groben Verschuldens zu präzisieren, nicht nach, da zwar penibel aufgelistet wurde, wie sorgfältig die Büroorganisation ihrer steuerlichen Vertretung eingerichtet ist, um solche Versäumnisse zu vermeiden, hingegen jedoch zu ihrer eigenen Büroorganisation (da die Zahlungen nicht durch die steuerliche Vertretung erfolgen) keine Aussage machte.

Mangels Beschreibung der genauen Umstände, die zur verspäteten Zahlung geführt haben, war eine Beurteilung, ob die Büroorganisation der Bf. dem Mindestanforderung einer sorgfältigen Organisation entsprach und ob die ergriffenen Kontrollmaßnahmen ausreichend waren, um Fehler wie den vorliegenden voraussichtlich ausschließen zu können, nicht möglich.

Der bloße Hinweis darauf, dass einer langjährigen verlässlichen Mitarbeiterin ein Fehler unterlaufen sei, ohne gleichzeitig konkret darzulegen, weshalb der Fehler unentdeckt geblieben ist, war nicht ausreichend, um der geforderten erhöhten Behauptungs- und Beweispflicht zu entsprechen.

Ebenso wenig lässt das Vorbringen, nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes schließe die Vornahme von regelmäßigen stichprobenweisen Überprüfungen ein grobes Verschulden aus, einen zuverlässigen Rückschluss darauf zu, ob auch tatsächlich solche regelmäßigen stichprobenweisen Überprüfungen durchgeführt wurden; genau so wenig wie der Hinweis auf die Judikatur des VwGH zu den Kontrollen des Vertreters erkennen lässt, ob tatsächlich ein funktionierendes Kontrollsystem vorhanden war.

Darüber hinaus war auch anhand des Abgabekontos festzustellen, dass dies nicht die einzige Säumnis in der Vergangenheit war, beispielsweise:

Umsatzsteuer 01/2011, Körperschaftsteuervorauszahlung 01-03/2011, Umsatzsteuer 06/2011

Zufolge dieser Zahlungsver säumnisse hätten daher Überwachungsmaßnahmen seitens der Bf. ergriffen werden müssen, um diese hinkünftig ausschließen zu können. Da dies offenbar nicht erfolgt war, muss der Bf. ein grobes Verschulden angerechnet werden.

Das Argument der Bf., dass mit Ausnahme der Umsatzsteuer 06/2011 die übrigen Säumnisse außerhalb der Sechsmonatsfrist gelegen seien, geht ins Leere, da diese Frist in § 217 Abs. 5 BAO im Falle der ausnahmsweisen Säumnis normiert ist, jedoch keine Anwendung auf die Beurteilung des groben Verschuldens iSd § 217 Abs. 7 BAO findet.

Insgesamt ergaben sich keine Anhaltspunkte, die, gestützt auf § 217 Abs. 7 BAO, die Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages gerechtfertigt hätten, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 19. Februar 2015