



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 1

GZ. RV/0422-L/04
RV/0931-L/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der S-AG, vertreten durch Leitner & Leitner GmbH & Co KEG, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 4040 Linz, Ottensheimer Straße 30,

- 1) vom 22. April 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 12. März 2004 betreffend Nachsicht von Säumniszuschlägen gemäß § 236 BAO, und
- 2) vom 14. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 9. Juni 2004 über die Festsetzung von Säumniszuschlägen entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

- 1) Mit Bescheid vom 10.11.2003 setzte das Finanzamt folgende erste Säumniszuschläge fest:

| ABGABE | FRIST | BETRAG | SÄUMNISZUSCHLAG |
|--------------|---------|------------|-----------------|
| Umsatzsteuer | 01/2003 | 13.03.2003 | 372.631,16 |
| Umsatzsteuer | 01/2003 | 17.03.2003 | 454.922,04 |
| Umsatzsteuer | 02/2003 | 10.04.2003 | 40.201,36 |
| SUMME | | | 17.355,09 |

Die Berufungswerberin ersuchte mit Eingabe vom 24.11.2003 um Nachsicht dieser Säumniszuschläge gemäß § 236 BAO. Die Säumniszuschläge wären aufgrund berichtigter Umsatzsteuervoranmeldungen ergangen. Diese hätten Umsätze bzw. Umsatzberichtigungen enthalten, die sich aus Konzernverrechnungen ergeben haben. Im Zuge der Wirtschafts-

prüfung sei festgestellt worden, dass Umsatzsteuer- und Vorsteuerbeträge teilweise nicht in der richtigen Periode verbucht worden wären und daher die bisher eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen zu berichtigen waren. Ursache für die Einbuchung in die falsche Periode sei gewesen, dass auf Grund der neuen Rechnungsmerkmale ein zusätzliches Feld namens "Leistungsdatum" eingeführt worden sei. Dieses Feld habe nicht, wie zunächst angenommen, den Leistungszeitraum – den Zeitraum in dem die Leistung tatsächlich erbracht worden sei – bezeichnet, sondern das Ausstellungsdatum dargestellt. Dieses Feld sei ausschlaggebend für die Aufnahme in die Umsatzsteuervoranmeldung. Da üblicherweise zeitnah gebucht und verrechnet werde, habe sich bislang dieses Problem nicht gestellt. Im ersten Quartal 2003 habe auf Grund von organisatorischen Umstellungen die Konzernverrechnung längere Zeit als üblich in Anspruch genommen. Um dennoch die Erfassung in den richtigen Perioden zu gewährleisten, sei im neu vorgesehenen Feld "Leistungsdatum" der Leistungszeitraum eingegeben worden. Da diese Perioden jedoch im EDV-System schon abgeschlossen gewesen wären, seien keine neuen (berichtigten) Umsatzsteuervoranmeldungen ausgeworfen worden. Nachdem man auf Grund einer Softwareschulung erkannt habe, dass die Verbuchung nicht dem vom Softwarehersteller vorgegebenen Buchungsvorgang entsprochen habe, wären in der UVA für April 2003 sämtliche Beträge mit abweichendem Leistungsdatum in die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage einbezogen worden. Im Zuge der Wirtschaftsprüfung sei man darauf aufmerksam geworden, dass auf den Mehrwertsteuerkonten noch unberücksichtigte Beträge stehen geblieben seien, weil nicht alle Umsätze in der UVA für April 2003 erfasst worden wären. Zudem sei von den Wirtschaftsprüfern und Steuerberatern darauf hingewiesen worden, dass auf Grund des abweichenden Wirtschaftsjahres März 2003 eine Berichtigung in der UVA für April 2004 nicht zutreffend sei. Da die Rechnungslegung in allen Fällen erst nach Ablauf des Kalendermonates erfolgt sei, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden wäre, seien jedenfalls alle Lieferungen und Leistungen der Perioden Dezember bis Februar im Umsatzsteuerzeitraum 2003, d.h. in den Umsatzsteuervoranmeldungen Jänner, Februar und März zu erfassen. Die berichtigten Umsatzsteuervoranmeldungen hätten nunmehr diese Beträge enthalten. Betreffend die Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner ergebe sich daraus eine zusätzliche Zahllast von 827.553,20 €. Gleichzeitig mit der Einreichung dieser Umsatzsteuervoranmeldungen seien jedoch beim Finanzamt Schärding unter der StNr. 001 (G-GmbH) und StNr. 002 (H-GmbH) die Umsatzsteuervoranmeldungen der entsprechenden Geschäftspartner berichtet worden. Aus diesen Voranmeldungen ergäben sich Guthaben, die in Summe der Umsatzsteuerschuld der Berufungswerberin entsprächen. Die Überrechnung dieser Guthaben auf das Abgabenkonto der Berufungswerberin sei beantragt worden. In Summe ergäbe sich daher keine effektive Zahllast. Somit sei dem Finanzamt kein Schaden entstanden. In den

berichtigten Umsatzsteuervoranmeldungen für Februar und März 2003 seien lediglich Umsätze berichtet worden, die in der Umsatzsteuervoranmeldung für April 2003 berücksichtigt worden seien. In Summe erhöhten sich die Umsätze (Bemessungsgrundlage) der UVA 2/03 um 1.479.483,74 € und der UVA 3/03 um 1.337.865,08 €. Korrespondierend dazu verminderten sich die Umsätze in der UVA 4/03 um 2.732.136,82 €. Somit ergäbe sich nur eine Verschiebung von der UVA April in die UVA's Februar und März. In der UVA März seien jedoch auch weitere Änderungen berücksichtigt worden, die sich auf Grund von Nachbuchungen der Wirtschaftsprüfung ergeben hätten. Diese hätten zu einer Steuernachzahlung von 40.201,36 € geführt. Dieser Betrag sei von der Berufungswerberin bereits überwiesen worden. Es werde ersucht, von der Verhängung eines Säumniszuschlages abzusehen, da die Nichtberücksichtigung der Umsätze einerseits auf Grund eines Versehens anlässlich der Softwareumstellung erfolgt sei, andererseits wegen der gleichzeitig entstehenden Vorsteuerabzugsmöglichkeit zu keinem Nachteil für das Finanzamt geführt habe. Die unrichtige Behandlung sei in Anbetracht der irreführenden Bezeichnung des Ausstellungsdatums als Leistungsdatum erfolgt, und beruhe auf einem nach Ansicht der Berufungswerberin nicht vorwerfbaren Irrtum. Die Festsetzung der Säumniszuschläge führe zu einer sachlichen Unbilligkeit, da die Fehlerhaftigkeit des Systems nicht leicht erkennbar gewesen wäre und überdies kein Schaden entstanden sei. Es werde daher beantragt, die festgesetzten Säumniszuschläge durch Abschreibung gemäß § 236 Abs. 1 BAO nachzusehen.

Das Finanzamt wies dieses Nachsichtsansuchen mit Bescheid vom 12.3.2004 im Wesentlichen mit der Begründung ab, dass keine sachliche Unbilligkeit der Einhebung vorliege. Dem Einwand, dass mit der Einreichung der berichtigten Umsatzsteuervoranmeldungen auch die Umsatzsteuervoranmeldungen der Geschäftspartner zu berichtigen seien und dadurch dem Finanzamt kein Schaden entstanden wäre, sei entgegenzuhalten, dass zum einen die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges durch den Geschäftspartner gemäß § 19 Abs. 2 Zif. 1 lit. a UStG zeitlich wesentlich später erfolgen könne als die Entstehung der Umsatzsteuerschuld. Zum anderen sei die Vorsteuerabzugsberechtigung vom Berechtigten auszuüben. Dieses Recht könne von der Behörde nicht erzwungen werden. Mache ein Geschäftspartner die Vorsteuer nicht geltend, oder sei der Vorsteuerabzug – aus welchen Gründen immer – zu versagen, ändere dies nichts an der Entstehung der Umsatzsteuerschuld beim Verkäufer. Darüber hinaus vermöge auch der Hinweis auf das Vorhandensein von Guthaben auf den Konten der Geschäftspartner nichts am Sachverhalt zu ändern, da nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes mit der Bezugnahme auf Vorgänge auf dem Abgabenkonto eines anderen Abgabepflichtigen die Unbilligkeit der Einhebung einer Abgabe im allgemeinen von vornherein nicht tauglich dargestellt werden könne. Es handle sich dabei ja auch um verschiedene Abgabepflichtige. Dem Einwand, dass durch die verspätete

Entrichtung der Umsatzsteuern dem Finanzamt kein Nachteil entstanden sei, hielt das Finanzamt entgegen, dass die Bestimmung des § 217 BAO nicht darauf abziele, ob dem Abgabenschuldner durch die nicht termingerechte Abgabenentrichtung ein Finanzierungsvorteil, oder dem Abgabengläubiger ein Zinsnachteil erwachsen sei. Der Zweck des Säumniszuschlages liege vielmehr darin, die pünktliche Tilgung von Abgabenschulden sicherzustellen. Insgesamt gesehen liege daher kein Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen vor.

Gegen diesen Bescheid wurde nach gewährter Fristverlängerung mit Schriftsatz vom 22.4.2004 Berufung erhoben. Wie bereits im Nachsichtsantrag dargelegt, seien in den Monaten Jänner bis April die Umsatzsteuervoranmeldungen innerhalb der S-Gruppe aufgrund eines Missverständnisses bei der Anwendung des neuen Softwarefeldes "Leistungsdatum" zu niedrig ausgewiesen worden. Für die Berufungswerberin seien in diesem Zeitraum damit zu geringe Zahllisten ausgewiesen worden, spiegelbildlich wären aber für die anderen Konzerngesellschaften G-GmbH und H-GmbH zu niedrige Vorsteuern ausgewiesen worden. Aus der integrierten Sicht des Gesamtkonzerns sei daher keine Umsatzsteuer verkürzt worden. Noch im selben Jahr habe das Unternehmen den Irrtum bemerkt und durch berichtigte UVA's im Oktober 2003 von sich aus richtig gestellt. Trotz dieser vom Unternehmen selbst ausgegangenen Richtigstellung im selben Jahr und trotz des Nichtvorliegens einer Umsatzsteuerverkürzung sei der Berufungswerberin ein Säumniszuschlag von 17.355,09 € vorgeschrieben worden. Die Vorschreibung dieses außerordentlich hohen Säumniszuschlages sei sachlich und persönlich unbillig. Eine Besonderheit des vorliegenden Falles liege darin, dass Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger zu 100 % verbundene Konzerngesellschaften wären, deren Umsatzsteuervoranmeldungen integriert (durch Verwendung der gleichen EDV-Anlage) erstellt würden. Die irrtümliche USt-Reduzierung bei der rechnungsausstellenden Konzerngesellschaft führe aufgrund dieser Verknüpfung zwingend zu einer spiegelbildlichen Vorsteuerreduzierung bei der rechnungsempfangenden Konzerngesellschaft. Anders als in den vom Finanzamt zitierten Fällen sei die Nichtbeanspruchung des Vorsteuerabzuges somit nicht in der Disposition des Rechnungsempfängers gelegen, sondern diese bereits durch einen Fehler bei der USt-Berechnung selbst ausgeschlossen. Hinzu komme, dass Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger "verbundene Personen" und keine einander fremde Geschäftspartner darstellten. Bei einer so engen Verknüpfung der Umsatzsteuer- und Vorsteuerberechnung (spiegelbildliche Berechnung nach demselben EDV-Programm, Zugehörigkeit der Gesellschaften zu einem einzigen Konzern) sei im vorliegenden Fall ein Auseinanderfallen von Umsatzsteuerschuld und Vorsteuerguthaben dem Grunde nach ausgeschlossen gewesen. Diese besondere Konstellation rechtfertige daher eine integrierte Betrachtung der beteiligten Konzern-

gesellschaften. Bei einer solchen integrierten Betrachtung werde aber sofort deutlich, dass die Unternehmensgruppe insgesamt keine Umsatzsteuer verkürzt oder verspätet bezahlt habe, sondern lediglich ein sich neutralisierender Irrtum bei der Erstellung der Steuererklärungen vorgelegen sei, der vom Unternehmen von sich aus und rechtzeitig vor Ablauf des Jahres korrigiert worden wäre. Die Berufungswerberin habe sich immer um eine ordnungsgemäße Entrichtung ihrer Abgabenschulden bemüht. Auch der gegenständliche Abrechnungirrtum sei trotz der schwierigen wirtschaftlichen Lage des Unternehmens nicht als nebensächlicher Formalirrtum betrachtet, sondern vom Unternehmen selbst korrigiert worden. Das durch den Säumniszuschlag angestrebte Verhalten (pünktliche Tilgung von Abgabenschulden) sei daher durch das Unternehmen von sich aus gesetzt worden. Sowohl die schematische Verhängung dieser Sanktion als auch die außerordentliche Höhe derselben stünden in keiner sachlichen Relation zum unterlaufenen Erklärungirrtum. Die Berufungswerberin befindet sich derzeit in einer äußerst angespannten und schwierigen wirtschaftlichen Situation. In den letzten beiden Jahren seien Verluste in Höhe von insgesamt 6,5 Mio. € erzielt worden. Das Konzern-eigenkapital habe sich demnach um 45 % verringert und erreiche derzeit nur mehr 12 % der Bilanzsumme. In Reaktion auf diese Entwicklung befindet sich das Unternehmen derzeit in einer zukunftsentscheidenden Reorganisationsphase. In dieser Situation sei eine zusätzliche Abgabenbelastung von 17.355,09 €, der kein wirtschaftlicher Vorteil gegenüber stehe, eine gewichtige Beeinträchtigung oder Gefährdung der Reorganisation und damit der wirtschaftlichen Existenz des Abgabenschuldners. Es seien alle Ressourcen und wirtschaftlichen Kräfte angespannt, um die wirtschaftliche Existenz und den Standort T mit 280 Beschäftigten erhalten zu können. Der gegenständliche Säumniszuschlag würde diese Bemühung und damit die wirtschaftliche Existenz im Sinne des § 236 BAO eindeutig beeinträchtigen oder sogar gefährden. Abschließend werde noch darauf hingewiesen, dass der gegenständliche EDV-Anwendungsfehler durch die Softwareumstellung aufgrund der gesetzlichen Änderung der umsatzsteuerlichen Rechnungsmerkmale verursacht worden sei. Häufig würden im zeitlichen Zusammenhang mit derartigen Gesetzesänderungen, die EDV-Anpassungen erforderten, Übergangsschwierigkeiten auftreten, sowohl bei der Finanzverwaltung als auch bei den Abgabepflichtigen. In der Regel werde daher für solche Übergangsfehler auch durch die Finanzverwaltung Verständnis aufgebracht und für Versäumnisse aufgrund derartiger Umstellungsfehler Nachsicht gewährt.

Mit Eingabe vom 21.2.2005 wurde die wirtschaftliche Situation der Berufungswerberin noch näher dargestellt und belegt (insbesondere wurden die Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung per 31.3.2004 sowie ein aktueller Liquiditätsstatus per 31.1.2005 vorgelegt).

2) Im Zuge der Bearbeitung dieses Nachsichtsansuchens stellte das Finanzamt fest, dass EDV-mäßig zu geringe Säumniszuschläge festgesetzt worden waren. Am 20.10.2003 waren aufgrund der berichtigten Voranmeldungen folgende Umsatzsteuerfestsetzungen erfolgt:

| | | |
|--------------|---------|-------------|
| Umsatzsteuer | 01/2003 | 372.631,16 |
| Umsatzsteuer | 01/2003 | 454.922,04 |
| Umsatzsteuer | 02/2003 | 295.896,75 |
| Umsatzsteuer | 03/2003 | 290.731,97 |
| Umsatzsteuer | 04/2003 | -546.427,36 |

Bei der Berechnung der Säumniszuschläge wurde die Gutschrift aus der UVA 04/2003 bei den Umsatzsteuerzahllasten 03/2003 und 02/2003 abgezogen; die Nachforderung an Umsatzsteuer 03/2003 wurde zur Gänze abgedeckt, die Umsatzsteuer 02/2003 bis auf den im Säumniszuschlagsbescheid vom 10.11.2003 angeführten Restbetrag von 40.201,36 € vermindert. Da die Gutschrift aus der berichtigten UVA 04/2003 aber erst mit Bekanntgabe des Festsetzungsbescheides wirksam war, konnten die Nachforderungen aus den berichtigten Voranmeldungen für die vorangegangenen Zeiträume nicht zeitgerecht (nämlich zum Fälligkeitstag) abgedeckt werden.

Mit Bescheid vom 9.6.2004 setzte daher das Finanzamt folgende weitere Säumniszuschläge fest:

| ABGABE | FRIST | BETRAG | SÄUMNISZUSCHLAG |
|--------------|---------|------------|-----------------|
| Umsatzsteuer | 02/2003 | 255.695,39 | 5.113,91 |
| Umsatzsteuer | 03/2003 | 290.731,97 | 5.814,64 |
| SUMME | | | 10.928,55 |

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 14.7.2004 Berufung erhoben und gleichzeitig ein Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO gestellt. In eventu wurde die Nachsicht der Säumniszuschläge wegen sachlicher und persönlicher Unbilligkeit gemäß § 236 BAO gestellt. Wie bereits in der Berufung vom 22.4.2004 gegen den abweisenden Nachsichtsbescheid ausgeführt (siehe oben Punkt 1), gingen die in den UVA-Zeiträumen 01-03/2003 auftretenen Umsatzsteuerminderbeträge einerseits und die parallel dazu aufgetretenen Vorsteuerminderbeträge bei den "anfangs zum Konzern gehörigen" Gesellschaften auf eine unrichtige Eingabe in das EDV-System durch die zuständige Rechnungswesensachbearbeiterin im Unternehmen zurück. Der Eingabefehler sei auf ein Missverständnis aufgrund der Berücksichtigung der ab Jänner 2003 zusätzlich erforderlichen Rechnungsmerkmale (Angabe des Ausstellungsdatums auf der Rechnung) zurückzuführen. Im vorliegenden Fall gehe der Irrtum auf ein einmaliges Versehen einer bereits über 21 Jahre im Unternehmen tätigen Sachbearbeiterin zurück, welcher durch sie selbst wieder berichtet worden sei, ohne dass ein finanzieller Schaden eingetreten wäre. Die Sachbearbeiterin sei schon lange für den Bereich der Steueranmeldungen und den sonstigen Zahlungsverkehr zuständig und erledige diese

Agenden stets sorgfältig und genau zur ständigen Zufriedenheit der Geschäftsleitung. Es liege keinesfalls eine Häufung von Unachtsamkeiten vor, und auch kein Auswahlverschulden. Eine grobe Fahrlässigkeit im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO könne daher nicht vorgeworfen werden. Es werde daher gemäß § 217 Abs. 7 BAO die "Streichung" des Säumniszuschlages in Höhe von 10.928,55 € beantragt. Ebenfalls mangels grober Fahrlässigkeit werde gemäß § 217 Abs. 7 BAO auch die Streichung des mit Bescheid vom 10.11.2003 für den gleichen Fehler bereits vorgeschriebenen Säumniszuschlag von 17.355,09 € beantragt. Für den Fall, dass der Berufung bzw. dem Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO nicht stattgegeben werden sollte, werde die Nachsicht der vorgeschriebenen Säumniszuschläge gemäß § 236 BAO beantragt.

3) In den am 29.3.2007 veröffentlichten Erkenntnissen vom 14.12.2006, 2005/14/0014-0017, hat der Verwaltungsgerichtshof die Bescheidqualität rein automationsunterstützt erlassener Erledigungen (insbesondere Säumniszuschlagsbescheide) bejaht. Die mit Bescheiden des unabhängigen Finanzsenates vom 16.8.2006 gemäß § 281 BAO ausgesetzten gegenständlichen Berufungsverfahren konnten daher fortgesetzt werden.

In einem Vorhalt vom 19.4.2007 wurde die Berufungswerberin ersucht, zu folgenden Punkten innerhalb von drei Wochen ab Zustellung zu nehmen:

"1) Wie den Ausführungen im Nachsichtsansuchen vom 24.11.2003 zu entnehmen ist, waren die auf Grund von organisatorischen Umstellungen verzögerten Konzernverrechnungen Ursache dafür, dass (konzernintern) getätigte Umsätze nicht zeitgerecht erfasst wurden. Um dennoch die Erfassung in den richtigen Perioden zu gewährleisten, sei im Feld "Leistungsdatum" der Leistungszeitraum eingegeben worden. Da diese Perioden jedoch im EDV-System bereits abgeschlossen gewesen wären, seien keine neuen berichtigten Umsatzsteuervoranmeldungen ausgeworfen worden.

Primäre Ursache dafür, dass in den ursprünglich eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen zu geringe Umsätze ausgewiesen wurden, waren daher die verzögerten Konzernverrechnungen. Dass die Eingabe des Leistungszeitraumes in das Feld "Leistungsdatum" keine Korrektur der fehlerhaften Umsatzsteuervoranmeldungen bewirken konnte, war unschwer daraus ersichtlich, dass das EDV-System für die Perioden 1-3/2003 nach ihren Angaben bereits abgeschlossen war und (trotz Eingabe im Feld Leistungsdatum) keine neuen berichtigten Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt wurden. Es war somit offenkundig, dass die vorgenommenen Eingaben im Feld Leistungsdatum zu keiner Änderung der (fehlerhaften) Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen führten. Bei dieser Sachlage ist aber von einem über den minderen Grad des Versehens hinausgehendem Verschulden auszugehen.

Was waren die Ursachen für die verzögerten Konzernverrechnungen? Inwieweit hatten Sie von denselben als Vertreter der Shoe Fashion Group Lorenz AG Kenntnis? Inwieweit bzw. wann wurden Sie von den erfolglosen Versuchen, durch die Eingabe im Feld Leistungsdatum eine periodengerechte Erfassung der getätigten Umsätze zu erreichen, informiert?

2) In der Berufung vom 14.7.2004 wurde ausgeführt, dass die in den UVA-Zeiträumen 01-03/2003 aufgetretenen Umsatzsteuerminderbeträge auf eine unrichtige Eingabe in das EDV-System durch die zuständige Rechnungswesensachbearbeiterin zurückgingen.

Ist die Säumnis bei der Abgabenentrichtung auf ein (allenfalls auch grobes) Verschulden von Arbeitnehmern der Partei zurückzuführen, ist entscheidend, ob der Partei selbst bzw. ihrem Vertreter grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden anzulasten ist (Ritz, BAO³, § 217 Tz 46).

Welche Überwachungsmaßnahmen wurden im Unternehmen konkret getroffen, um eine korrekte Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen durch die zuständige Sachbearbeiterin sicherzustellen? Inwieweit wurden die von ihr (mittels EDV) erstellten Umsatzsteuervoranmeldungen überprüft? Welche Schulungsmaßnahmen gab es vor Einsatz des neuen bzw. geänderten EDV-Programmes ("neues Feld Leistungsdatum")?

Bemerkt wird jedoch unter Hinweis auf die Ausführungen unter Punkt 1), dass tatsächlich wohl nicht diese "unrichtigen Eingaben in das EDV-System", sondern die verzögerten Konzernverrechnungen Ursache für die ursprünglich zu gering in Ansatz gebrachten Umsatzsteuern bzw. den damit verbundenen Zahlungsverzug waren.

3) Zum gegenständlichen Nachsichtsansuchen wird darauf hingewiesen, dass die Einwendungen zum Fehlen eines groben Verschuldens an der Säumnis nach der jüngsten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nur im Rahmen einer Antragstellung nach § 217 Abs. 7 BAO erhoben werden können. Nach der durch das BudgetbegleitG 2001 gestalteten Rechtslage bleibt kein Raum dafür, derartige Gründe in dem der Abgabenfestsetzung nachgelagerten Verfahren nach § 236 BAO zu berücksichtigen (VwGH 24.1.2007, 2003/13/0062).

Eine persönlich bedingte Unbilligkeit der Einhebung der gegenständlichen Säumniszuschläge kann im vorliegenden Fall nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates aus folgenden Gründen nicht angenommen werden:

Zum einen sind diese Säumniszuschläge im Verhältnis zu den übrigen Verbindlichkeiten und Aufwendungen der Gesellschaft, die in der ergänzenden Eingabe vom 21.2.2005 eingehend dargestellt wurden, aber auch im Verhältnis zu den sonst geleisteten Abgabenzahlungen relativ geringfügig. Für die Annahme einer persönlich bedingten Unbilligkeit müsste aber

gerade die Einhebung der nachsichtsgegenständlichen Abgaben mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden sein. Davon kann im gegenständlichen Fall jedoch nicht ausgegangen werden.

Zum anderen ist zu berücksichtigen, dass nach Festsetzung der Säumniszuschläge mit Bescheiden vom 10.11.2003 (und 9.6.2004) seitens des Finanzamtes Rückzahlungen an die Gesellschaft erfolgten, die die Säumniszuschläge bei weitem übersteigen (16.12.2003 103.484,13 €; 23.1.2004 54.516,57 €; 17.6.2004 19.121,98 €; 19.7.2004 30.539,92). Auch dies spricht gegen die Annahme einer persönlich bedingten Unbilligkeit der Einhebung dieser Abgaben.

Das Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit der Einhebung wurde im Wesentlichen mit einer Fehlerneutralisierung zwischen den Konzerngesellschaften zu begründen versucht. Diesem Einwand ist entgegen zu halten, dass auch nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes eine konzernmäßige Verflechtung von Unternehmen nichts daran zu ändern vermag, dass unterschiedliche Steuersubjekte vorliegen. Eine gleichsam saldierende Betrachtungsweise kommt daher schon aus diesem Grund nicht in Betracht. Denn bei verschiedenen durch wechselseitige Geschäfte verbundenen Unternehmen stehen regelmäßig Umsatzsteuer-Zahlungsverpflichtungen Vorsteuerabzugsberechtigungen einander gegenüber, ohne dass deswegen gesagt werden könnte, Säumniszuschläge, die auf nicht fristgerecht zum Fälligkeitszeitpunkt entrichtete Umsatzsteuerzahlungen zurückzuführen sind, seien mit Rücksicht auf einen gleichzeitig einem anderen Unternehmen zustehenden aber noch nicht geltend gemachten bzw. realisierten Vorsteuerabzug unbillig (VwGH 17.9.1997, 93/13/0080)."

Mit Eingabe vom 14.5.2007 wurde um Verlängerung der Frist zur Beantwortung dieses Vorhaltes bis 29.6.2007 ersucht. Obwohl diesem Fristverlängerungsansuchen formlos entsprochen wurde, gab die Berufungswerberin keine Stellungnahme mehr ab.

Über die Berufungen wurde erwogen:

1) Nachsicht der Säumniszuschläge vom 10.11.2003

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Diese Bestimmung findet auf wie im gegenständlichen Fall bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung (§ 236 Abs. 2 BAO).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Einhebung im allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder für den Steuergegenstand ergeben. Die Unbilligkeit kann persönlich oder sachlich bedingt sein. Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdete. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht (aus persönlichen Gründen) nicht unbedingt der Existenzgefährdung, besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genügt, dass die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, so etwa, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme.

Eine sachliche Unbilligkeit ist anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit anderen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Der im atypischen Vermögenseingriff gelegene offbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 22.4.2004, 2000/15/0196).

Bereits im oben wiedergegebenen, unbeantwortet gebliebenen Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 19.4.2007 wurden eingehend die Gründe dargelegt, warum im gegenständlichen Fall weder eine persönliche noch eine sachliche Unbilligkeit vorliegen. Auf die dortigen Ausführungen wird zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen.

Ergänzend sei noch bemerkt, dass sowohl die Festsetzung der Umsatzsteuergutschriften auf den Abgabenkonten der Konzerngesellschaften als auch die beantragte Überrechnung der dadurch entstandenen Guthaben auf das Abgabenkonto der Berufungswerberin erst geraume Zeit nach Festsetzung der den gegenständlichen Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Umsatzsteuerzahllasten erfolgte.

Der gegenständliche Fall bietet nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates auch keinen Grund dafür, von der im Vorhalt vom 19.4.2007 zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage der "Fehlerneutralisierung zwischen Konzerngesellschaften" abzuweichen. Auch eine noch so enge Verbindung dieser Gesellschaften, die bis zu einer gemeinsamen Nutzung der internen EDV-Anlage gehen mag, kann nichts daran zu ändern,

dass unterschiedliche Steuersubjekte vorliegen. Bereits das Finanzamt stellte zutreffend fest, dass die Bestimmung des § 217 BAO weder darauf abstelle, ob dem Abgabenschuldner durch die nicht termingerechte Abgabenentrichtung ein Finanzierungsvorteil, oder dem Abgabengläubiger ein Zinsnachteil erwachsen sei. Der Zweck des Säumniszuschlages liege vielmehr darin, die pünktliche Tilgung von Abgabenschulden sicherzustellen. Eine solche erfolgte im vorliegenden Fall unbestritten nicht. Die verspätete Entrichtung der Umsatzsteuern kann nicht damit gerechtfertigt werden, dass konzernmäßig verbundene Unternehmen die ihnen zustehenden Vorsteuern ebenfalls verspätet in Anspruch genommen haben. Es liegt daher tatsächlich kein vom Gesetzgeber nicht beabsichtigtes Ergebnis und damit keine sachliche Unbilligkeit der Einhebung vor.

Die in der Berufung vorgetragenen Einwendungen zum Fehlen eines groben Verschuldens an der Säumnis können nach der im Vorhalt erwähnten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nur im Rahmen einer Antragstellung nach § 217 Abs. 7 BAO erhoben werden können. Nach der durch das BudgetbegleitG 2001 gestalteten Rechtslage bleibt kein Raum dafür, derartige Gründe in dem der Abgabenfestsetzung nachgelagerten Verfahren nach § 236 BAO zu berücksichtigen (VwGH 24.1.2007, 2003/13/0062).

In der Berufung gegen die Säumniszuschläge vom 9.6.2004 (siehe Punkt 2) wurde ein derartiger Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO auch hinsichtlich der nachsichtsgegenständlichen Säumniszuschläge vom 10.11.2003 gestellt. Soweit den vorgelegten Akten zu entnehmen ist, wurde über diesen Antrag noch nicht bescheidmäßig abgesprochen.

Insgesamt gesehen fehlte es im vorliegenden Fall an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 236 BAO für die Bewilligung einer Nachsicht, sodass für eine Ermessensentscheidung kein Raum blieb.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

2) Säumniszuschläge vom 9.6.2004

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 Abgabenbetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind 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 (§ 217 Abs. 7 BAO).

Der Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO kann auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (vgl. Ritz, SWK 2001, S 343) und ist diesfalls in der Berufungsentscheidung zu berücksichtigen.

Die Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO bei fehlendem groben Verschulden an der Säumnis stellt eine Begünstigung dar. Bei Begünstigungstatbeständen tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungsverberbers in den Hintergrund. Der eine Begünstigung Inanspruchnehmende hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (UFS 4.11.2004, RV/0390-L/04; UFS 3.5.2007, RV/0793-L/04; vgl. auch VwGH 22.4.2004, 2003/15/0112 zu § 212 BAO).

Wie bereits im Vorhalt vom 19.4.2007 ausgeführt, lagen nach dem Vorbringen der Berufungsverberberin im Nachsichtsverfahren die Ursachen dafür, dass in den ursprünglich eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen zu geringe Umsätze ausgewiesen wurden, in den verzögerten Konzernverrechnungen. Die Gründe für dieselben wurden jedoch nicht dargelegt. Auch die übrigen in diesem Zusammenhang gestellten Fragen blieben unbeantwortet. Die Berufungsverberberin kam daher der sie im gegenständlichen Verfahren treffenden qualifizierten Darlegungspflicht nicht nach.

Im Übrigen wird zur Frage des Vorliegens eines groben Verschuldens im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Ausführungen unter Punkt 1 im Vorhalt vom 19.4.2007 verwiesen.

Soweit in der Berufung vom 14.7.2004 auf eine unrichtige Eingabe in das EDV-System durch die zuständige Rechnungswesensachbearbeiterin verwiesen wurde, hätte die Berufungsverberberin darlegen müssen, dass sie in diesem Zusammenhang kein Überwachungsverschulden trifft. Auch die diesbezüglichen Fragen im Vorhalt blieben jedoch unbeantwortet.

Insgesamt gesehen wurde daher von der Berufungsverberberin nicht ausreichend dargelegt und glaubhaft gemacht, dass sie an der verspäteten Abgabenentrichtung kein grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO trifft.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 10. Juli 2007