



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S., Adresse-1, vertreten durch Bubla & Bubla Wirtschaftstreuhand GmbH, 1020 Wien, Praterstraße 15/1/24, vom 15. Oktober 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 9. Oktober 2012 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages in Anwesenheit des steuerlichen Vertreters, des Vertreters des Finanzamtes Wien 6/7/15 Herrn R. sowie im Beisein der Schriftführerin nach der am 26. April 2013 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Dem in der Berufung gestellten Antrag gemäß [§ 217 Abs. 7 BAO](#) wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages insoweit abgeändert, als der Säumniszuschlag in Höhe von € 503,35 (statt bisher € 5.003,35) festgesetzt wird.

Darüber hinaus wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 9. Oktober 2012 wurde über S. (in weiterer Folge: Bw.) ein erster Säumniszuschlag in Höhe von € 5.003,35 festgesetzt, da die Umsatzsteuervorauszahlung 04/2012 in Höhe von € 250.167,31 nicht fristgerecht bis 15. Juni 2012 entrichtet worden sei.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 15. Oktober 2012 wurde ausgeführt, dass die Umsatzsteuer 4/2012 in Höhe von € 250.167,31 bei der Bw. von der Hausverwaltung aus nicht mehr nachvollziehbaren Gründen dem Finanzamt zu spät übermittelt worden sei. Die Umsatzsteuer 4/2012 hätte in Form einer Überrechnung mit der Steuernummer 001, lautend auf B., erfolgen sollen.

Da Herr B. seine Umsatzsteuervoranmeldungen 1/4-jährlich dem Finanzamt übermittle, sei das Guthaben aus der Umsatzsteuervoranmeldung 4-6/2012 am 23. Juli 2012 (fällig am 16. August 2012) dem Finanzamt fristgerecht mitgeteilt worden.

Dem Finanzamt sei, außer den Stundungszinsen, kein Schaden entstanden, da der Rückstand der Bw. mit dem Guthaben von B. überrechnet werden hätte sollen.

Die Bw. wäre bereit, die Stundungszinsen für den Zeitraum 15. Juni 2012 bis 23. Juli 2012 zu bezahlen.

Gemäß [§ 284 Abs. 1 Z 1 BAO](#) werde beantragt, über diese Berufung eine mündliche Verhandlung anzuberaumen.

Bis zur Erledigung werde ersucht, den Verspätungszuschlag (gemeint wohl: Säumniszuschlag) zu stunden.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 23. Oktober 2012 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und zum Berufungsvorbringen festgehalten, dass die Umsatzsteuer 04/2012 in Höhe von € 250.167,31 am 15. Juni 2012 fällig gewesen sei und erst mit elektronischem Antrag vom 18. Oktober 2012 eine Umbuchung über einen Betrag von € 225.000,00 von B. mit der Steuernummer 001 auf das Abgabenkonto S. mit der Steuernummer 002 gestellt worden sei.

Gemäß § 211 Abs. 1 lit. g. BAO gilt eine Abgabe bei Umbuchungen oder Überrechnungen von Guthaben (§ 215) eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten desselben Abgabepflichtigen am Tag der Entstehung der Guthaben, auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen am Tag der nachweislichen Antragstellung, frühestens jedoch am Tag der Entstehung der Guthaben als entrichtet.

Da die Umsatzsteuer 04/2012 in Höhe von € 250.167,31 am 15. Juni 2012 fällig gewesen sei und erst am 18. Oktober 2012 ein Antrag auf Umbuchung mit einem Betrag von € 225.000,00 (also auch um € 25.167,31 zu wenig) gestellt worden sei, sei gemäß [§ 217 BAO](#) ein erster Säumniszuschlag in Höhe von € 5.003,35 vorzuschreiben und die Berufung abzuweisen gewesen.

Im Vorlageantrag vom 19. November 2012 ergänzt die Bw. die Berufung und führt aus, dass es richtig sei, dass die Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat 4/2012 irrtümlicherweise erst am 13. September 2012 gemeldet worden sei (Anmerkung: laut Abgabekonto wurde die Umsatzsteuervoranmeldung 4/2012 am 10. September 2012 gemeldet und am 17. September 2012 gebucht). Es wäre aber auch bei rechtzeitiger Meldung der UVA 4/2012 nicht zumutbar gewesen, den Betrag von € 250.000,00 bereits am 15. Juni 2012 zu begleichen, da keine liquiden Mittel (ohne dass es zu einer Vermögensverschleuderung gekommen wäre) zu diesem Zeitpunkt vorgelegen seien, da diese Zahllast lediglich aufgrund einer Weiterverrechnung der Umsatzsteuer aus der Auflösung der Hauseigentümergeinschaft entstanden sei. Diese Umsatzsteuerzahllast hätte durch Überrechnung der bei den einzelnen Miteigentümern als Vorsteuer entstehenden Guthaben beglichen werden sollen. Da in so einem Falle nicht von einem groben Verschulden an der Versäumung einer Zahlungsfrist auszugehen sei, sei daher der Säumniszuschlag aufzuheben (siehe dazu auch Ritz, BAO Kommentar⁴, § 217 RZ 47).

Weiters werde darauf hingewiesen, dass die UVA 4-6/2012 bei Herrn B., Steuernummer 001 (ebenfalls beim Finanzamt 6/7/15) am 23. Juli 2012 elektronisch übermittelt worden sei und dem Finanzamt die Überrechnung bekannt gewesen sei. Dazu gebe es mehrere Telefonate mit Herrn C. (zuständiger Teamleiter im Finanzamt), mit unserer Frau H. bzw. unserem Steuerberater Herrn Dr. P. (zuletzt am 13. August 2012). Herr C. habe diesbezüglich immer darauf verwiesen, dass ein Überrechnungsantrag erst von ihm durchgeführt werden könne, wenn eine Buchung der U 4/2012 der Hausgemeinschaft erfolgt sei. Darüber hinaus sei auch im Schreiben vom 16. August 2012 an das Finanzamt 6/7/15 nochmals ausdrücklich auf die Überrechnung von € 225.000,00 hingewiesen worden. Es wäre daher bereits am 23. Juli 2012 möglich gewesen, den Betrag von € 225.000,00 zu überrechnen.

Zu diesem Vorbringen werde die Vorladung des Herrn C. per Adresse Finanzamt Wien 6/7/15 als Zeuge beantragt.

Da die Überrechnung bereits viel früher möglich gewesen wäre und die Begleichung der Ust-Zahllast per 15. Juni 2012 wirtschaftlich unzumutbar gewesen wäre, werde die Aufhebung des Säumniszuschlages über € 5.003,35 beantragt.

Abschließend werde die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß [§ 284 Abs. 1 BAO](#) beantragt.

Um eine wenig erfolgreiche Zeugenaussage zu vermeiden wurde dem beantragten Zeuge vorab das Berufungsvorbringen übermittelt und ihm folgende Fragen gestellt:

"Sind Sie damals (irgendwann im Zeitraum ab 15. Juni 2012 bis 18.10.2012) überhaupt mit dieser Angelegenheit befasst gewesen?"

Können Sie sich noch an diesen Fall erinnern?"

*Mit wem haben Sie damals **wann** (an welchem Tag, soweit rememberlich) telefoniert?"*

*Welche Auskünfte haben Sie zum Thema Überrechnungsantrag **wann** an **wen** erteilt?"*

(Diesbezüglich wird in der Berufung ausgeführt: „diesbezüglich habe Herr C. immer darauf verwiesen, dass ein Überrechnungsantrag erst von ihm durchgeführt werden könne, wenn eine Buchung der U 4/2012 der Hausgemeinschaft erfolgt sei“?)"

Im Zuge eines am 22. März 2013 mit Herrn AD C. geführten Telefonates gab dieser bekannt, dass er sich an den Fall nicht erinnern kann. Wenn er (allgemein) eine Frage zum Überrechnungsantrag erhalten hätte, hätte er sicher gesagt, so einen Antrag kann man jederzeit stellen. Das Guthaben wäre dann mit Antragsdatum zur Überrechnung berücksichtigt worden.

Er war damals Teamleiter BV des Finanzamtes Wien 6/7/15 und ist seit 1. September 2012 am Standort tätig. Die Prüfung des Umsatzsteuerguthabens hat nicht er durchgeführt. Das Umsatzsteuerguthaben der USO-Prüfung wird erst mit Freigabe des Teamleiters am Abgabekonto gebucht.

In der am 26. April 2013 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde vom steuerlichen Vertreter ergänzend ausgeführt, dass bei der Hausverwaltung eine Frau K. für die laufenden Umsatzsteuervoranmeldungen zuständig gewesen ist und diese zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuervoranmeldung 4/2012 der Meinung war, die Meldung erst im Zeitraum der Geltendmachung der Vorsteuer erstatten zu müssen. Zusammengefasst handelt es sich um ein Missverständnis dieser Buchhalterin, dass teilweise daraus resultiert, dass die Vertretung der Hausgemeinschaft und die steuerliche Vertretung des Inhabers des Überrechnungskontos auseinander gefallen sind.

Zudem wurde, da auch der festgesetzte Verspätungszuschlag auf Grund des geringen Verschuldens reduziert wurde und das auch für den Säumniszuschlag geltend sollte, explizit ein Antrag gemäß [§ 217 Abs. 7 BAO](#) mit dem Hinweis auf das geringe Verschulden bei der Abwicklung des Überrechnungsantrages, der zur Festsetzung des Säumniszuschlages geführt hat, gestellt.

Auf die Einvernahme des Zeugen C. wurde vom steuerlichen Vertreter verzichtet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß [§ 217 Abs. 1 BAO](#) nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß [§ 217 Abs. 2 BAO](#) beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

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.

§ 21 Abs. 1 1. Satz UStG 1994: Der Unternehmer hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuß unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat.

Gemäß [§ 211 Abs. 1 lit. g BAO](#) gelten Abgaben bei Umbuchung oder Überrechnung von Guthaben (§ 215) eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten desselben Abgabepflichtigen am Tag der Entstehung der Guthaben, auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen am Tag der nachweislichen Antragstellung, frühestens jedoch am Tag der Entstehung der Guthaben als entrichtet.

Zunächst ist festzuhalten, dass es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Zusammenhang mit der Verhängung des Säumniszuschlages nach [§ 217 Abs. 1 BAO](#) auf den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben ankommt. Der Säumniszuschlag ist allein eine objektive Säumnisfolge und ein "Druckmittel" zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabentrichtungspflicht (VwGH 15.2.2006, [2002/13/0165](#)).

Außer Streit gestellt werden kann, dass die Umsatzsteuervoranmeldung der Bw. für den Monat 4/2012 erst am 13. September 2012 an das Finanzamt gemeldet wurde. Dass die Meldung der Umsatzsteuer 4/2012 laut Abgabekonto am 10. September 2012 erfolgte und erst am 17. September 2012 gebucht wurde, ist dabei nicht von Belang. Laut Aussage des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Berufungsverhandlung wurde der Überrechnungsantrag über € 225.000,00 frühestens am 23. Juli 2012 mit Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für B. gestellt.

Angesichts der Bestimmung des [§ 211 Abs. 1 lit. g BAO](#), wonach bei Umbuchung oder Überrechnung von Guthaben eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen die Abgaben am Tag der nachweislichen Antragstellung, frühestens jedoch am Tag der Entstehung des Guthabens als entrichtet gelten, wurde daher

von der Bw. keine Vorsorge getroffen, dass die Umsatzsteuervoranmeldung 4/2012 fristgerecht mit Fälligkeitstag 15. Juni 2012 entrichtet werden konnte.

Im Falle einer Umbuchung tritt die Tilgungswirkung im Zeitpunkt der Antragstellung ein. Voraussetzung dafür ist jedoch, dass ein Guthaben bereits entstanden ist und tatsächlich eine Umbuchung erfolgt.

Wenn eine Umbuchung aber (mangels verfügbaren Guthabens) nicht durchgeführt wird, kann die einem Säumniszuschlag zu Grunde liegende Abgabenschuld auch nicht als entrichtet gelten, weshalb objektiv keine Rechtswidrigkeit in der Vorschreibung des Säumniszuschlages vorliegt (vgl. VwGH 1.3.2007, [2005/15/0137](#); UFS 01.12.2008, RV/0524-G/07).

Allerdings hat der steuerliche Vertreter in Ergänzung der Berufung in der mündlichen Verhandlung am 26. April 2013 einen Antrag gemäß [§ 217 Abs. 7 BAO](#) gestellt.

Wird ein Antrag nach [§ 217 Abs. 7 BAO](#) in der Berufung oder im Vorlageantrag gestellt, ist im Sinne des [§ 280 BAO](#) in der Berufungserledigung darüber abzusprechen (siehe Ritz, BAO-HB, Seite 155; UFS vom 24.09.2003, RV/1414-W/03; UFS vom 24.05.2004, RV/1200-W/03; UFS vom 17.08.2004, RV/2067-W/03; UFS vom 14.10.2004, RV/0081-S/04; UFS vom 08.07.2005, RV/1314-W/04).

Ein grobes Verschulden ist nur dann gegeben, wenn eine auffallende und ungewöhnliche Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vorliegt, die den Eintritt des Schadens als wahrscheinlich und nicht bloß als entfernt möglich voraussehbar erscheinen lässt. Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (VwGH 15.5.1997, [96/15/0101](#); UFS 17.08.2004, RV/2067-W/03).

Es ist Sache des Abgabepflichtigen, sich durch Rückfrage über die vereinbarungsgemäße Antragstellung und den Bestand eines der Überrechnung zugänglichen Guthabens zu vergewissern, sodass durch die Unterlassung dieser Vergewisserung die für die termingerechte Entrichtung der dem Säumniszuschlag zugrunde liegenden Umsatzsteuer erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen wird (UFS vom 21.06.2007, RV/0415-W/05, UFSaktuell 2007, 208).

Stellt der steuerliche Vertreter der Veräußerin eines Unternehmens, der auch die Erwerberin vertritt, einen Umbuchungsantrag erst nach Fälligkeit der auf die Unternehmensveräußerung entfallenen Umsatzsteuer, sodass die in der Folge durchgeführte Umbuchung der Umsatzsteuergutschrift der Erwerberin zu keiner termingerechten Tilgung der Umsatzsteuerschuld der Veräußerin führt, und wird auch kein rechtzeitiger Stundungsantrag

gestellt, so geht ein solches Verhalten über einen bloß minderen Grad des Versehens hinaus, zumal die solcherart aufgetretene Säumnis vorhersehbar war und auf zumutbare Weise hätte abgewendet werden können (UFS 01.02.2013, RV/0672-I/12).

Ist die Abgabentrachtung unmöglich (bei Zahlungsunfähigkeit) oder unzumutbar (weil etwa nur durch Vermögensverschleuderung bewirkbar), wird im Allgemeinen kein grobes Verschulden an der Säumnis unterstellt werden können (Ausnahme: grob fahrlässige Herbeiführung der Zahlungsunfähigkeit). Es liegt jedoch am Abgabepflichtigen, die Unmöglichkeit oder Unzumutbarkeit der Abgabentrachtung zum Zeitpunkt der Fälligkeit, und dass gegebenenfalls auch keine Vorsorge für die Entrichtung erkennbar anfallender Abgabenschuldigkeiten getroffen werden konnte, deutlich offen zu legen (vgl. Ritz, BAO⁴, § 217, Rz. 47).

Die Abgaben gelten zwar am Tag der nachweislichen Antragstellung als entrichtet, frühestens jedoch am Tag der Entstehung des Guthabens. Ein Guthaben entsteht allerdings erst dann, wenn eine Gutschrift (hier in der beantragten Höhe) verbucht wird. Die Verrechnung von Guthaben hat zur selbstverständlichen Voraussetzung, dass ein solches Guthaben auf dem Abgabenkonto besteht. Dabei sind die von der Abgabenbehörde tatsächlich durchgeführten Buchungen auf dem Abgabenkonto maßgeblich, nicht diejenigen, die nach Auffassung des Abgabenschuldners hätten durchgeführt werden müssen (VwGH 26.6.2003, [2002/16/0286](#)).

Ausgangspunkt der Verwirkung des gegenständlichen Säumniszuschlages waren die unterschiedlichen Fälligkeitszeitpunkte der Umsatzsteuervoranmeldung 4/2012 mit 15. Juni 2012 der Bw. und der Umsatzsteuervoranmeldung 4-6/2012 mit 16. August 2012 des Inhabers des Überrechnungskontos B. mit der Konsequenz, dass die Umsatzsteuerschuld schon zwei Monate vor dem Vorsteuerguthaben fällig gewesen ist. Offensichtlich genau aus diesem Dilemma resultiert der Versuch der steuerlichen Vertretung, den Säumniszuschlag durch Überrechnung zu vermeiden, wobei das zu überrechnende Guthaben erst zeitlich wesentlich nach dem Fälligkeitstag zur Verfügung gestanden ist.

Es wäre am Abgabepflichtigen bzw. seinem steuerlichen Vertreter gelegen, aufgrund der Unmöglichkeit oder Unzumutbarkeit der Abgabentrachtung zum Zeitpunkt der Fälligkeit durch fristgerechte Einbringung eines Stundungsansuchens verbunden mit dem später eingebrachten Überrechnungsantrag Vorsorge für die Entrichtung der errechneten Umsatzsteuervorauszahlung 4/2012 zu treffen, um einen Säumniszuschlag zu vermeiden, was jedoch unterlassen wurde.

Die für die fristgerechten Umsatzsteuervoranmeldungen der Bw. zuständige Sachbearbeiterin der Hausverwaltung, Frau K., war laut Darstellung des steuerlichen Vertreters der Bw. zum

Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuervoranmeldung 4/2012 der Meinung, diese Meldung erst im Zeitraum der Geltendmachung der Vorsteuer erstatten zu müssen. Geplant war, die aus der Auflösung der Hausgemeinschaft entstehende Umsatzsteuer durch Überrechnung der zu Guthaben führenden Vorsteuergutschriften zu entrichten. Dieses Missverständnis in der Abwicklung der entsprechenden Meldungen und Anträge resultiert auch daraus, dass die steuerliche Vertretung der Hausgemeinschaft und die steuerliche Vertretung des Inhabers des Überrechnungskontos auseinander gefallen sind.

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

Aus den Buchungen am Abgabekonto ist ersichtlich, dass die der gegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldung zeitlich vorangegangenen Umsatzsteuervoranmeldungen der Bw. von Frau K. immer fristgerecht gemeldet worden sind. Damit bestand für die Hausverwaltung kein Grund zur Annahme, dass die Umsatzsteuervoranmeldung 4/2012 von der bis dahin verlässlich tätigen Mitarbeiterin (Frau K.) nicht auch fristgerecht gemeldet worden wäre. Zweifelsohne handelt es sich bei dem Verhalten dieser Mitarbeiterin um ein grobes Verschulden. Allerdings traf die Hausverwaltung aufgrund der bis dahin korrekt arbeitenden Mitarbeiterin keine diesbezügliche Überwachungspflicht "auf Schritt und Tritt", sodass die Hausverwaltung ihrer zumutbaren Überwachungs- und Kontrollpflicht nachgekommen ist. Damit war jedoch auch kein grobes Verschulden in Form eines Überwachungs- oder Auswahlverschuldens eines Vertreters bewirkt, das dem Vertretenen zuzurechnen wäre.

Es war daher weiters zu prüfen, ob der Bw. selbst grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden anzulasten ist. Es ist evident, dass die Bw. sich für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen einer Hausverwaltung bedient hat, wobei laut Akt keine Hinweise gegeben sind und auch von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht vorgebracht wurde, dass die Hausverwaltung (bzw. deren Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter) die entsprechenden Aufgaben zuvor nicht korrekt erfüllt hätten.

Da somit die Bw. im Hinblick auf das damalige Verhalten ihrer Hausverwaltung mit der korrekten Erfüllung der übertragenen Aufgaben rechnen konnte, kann aus der irrtümlichen Vorgangsweise (Missverständnis) der Buchhaltungskraft der Hausverwaltung ein grobes Verschulden der Bw. selbst im Sinne eines Auswahlverschuldens nicht abgeleitet werden.

Allerdings bleibt zu bedenken, dass im vorliegenden Fall durch ein fristgerechtes Ansuchen um Stundung (als zur Verhinderung einer Verwirkung eines Säumniszuschlages korrekte Vorgangsweise) bis zur Einbringung des Überrechnungsantrages von € 225.000,00 die Umsatzsteuervorauszahlung 04/2012 in Höhe von € 250.167,31 lediglich bis auf einen Betrag von € 25.167,31 entrichtet werden hätte können.

Somit war der Berufung bzw. dem darin gestellten Antrag gemäß [§ 217 Abs. 7 BAO](#) nur teilweise Folge zu geben und der Säumniszuschlag für den nach der gegenständlichen Überrechnung verbleibenden Umsatzsteuerbetrag von € 25.167,31 auf den Betrag von € 503,35 (2% von € 25.167,31) herabzusetzen.

Wien, am 29. April 2013