



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. AB, geb. X, Adresse, vertreten durch C Steuerberatung GmbH, Adresse1, vom 14. Oktober 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes CD vom 11. Oktober 2010 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11. Oktober 2010 wurde gegenüber dem Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw) wegen der nicht fristgerechten Entrichtung der Umsatzsteuer 07/2010 in Höhe von 2.533,76 € bis zum 15. September 2010 ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 50,68 € festgesetzt.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung wandte der Bw ein, dass die Behörde bei Ausübung ihres Ermessens nicht habe berücksichtigen können, dass die geringfügig verspätete Zahlung (sechs Tage) keine Absicht sei, sondern sich dies bei einem Einzelunternehmen mit vielen Auswärtsterminen manchmal so ergeben könne. Im Wege der Nachsicht möge der Säumniszuschlag daher wieder storniert werden, da dies in Zeiten der finanziellen Krise bei zahlreichen Unternehmen völlig unangemessen erscheine und dies langfristig für eine vernünftige Beziehung des Unternehmers zu seinem Abgabengläubiger auch nicht förderlich sei. Den leider urlaubsbedingt entstandenen Säumniszuschlag betreffend

Zahlungen vom August 2010 habe er akzeptiert. Er bedanke sich im Voraus für das Verständnis, die Nachsicht und die Stornierung des gegenständlichen Säumniszuschlages, die er hiermit beantrage.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat ohne vorangehende Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d BAO), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so ist ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages zu entrichten (§ 217 Abs. 1 und 2 BAO).

Nach § 217 Abs. 7 BAO sind auf Antrag des Abgabepflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Ein Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO kann auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (vgl. Ritz, BAO⁴, § 217 Tz 65) und ist diesfalls in der Berufungs(vor)entscheidung zu berücksichtigen.

Grobes Verschulden liegt vor, wenn das Verschulden nicht nur als leichte Fahrlässigkeit zu qualifizieren ist. Von leichter Fahrlässigkeit ist auszugehen, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Grobe Fahrlässigkeit wird mit auffallender 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 (vgl. VwGH 12.5.1999, 99/01/0189). Ob grobes Verschulden anzunehmen ist, ist stets nach den Umständen des Einzelfalles unter Berücksichtigung der persönlichen Umstände des Antragstellers zu beurteilen.

Bei der Beurteilung ist auch auf die Schwere und Häufigkeit der Unachtsamkeit Rücksicht zu nehmen.

Grobes Verschulden fehlt dagegen, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur ein minderer Grad des Versehens, das leichter Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB gleichzusetzen ist, vorliegt. An rechtskundige Personen – der Bw ist Rechtsanwalt – ist dabei ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige Personen.

Das Verschulden des Vertreters ist dem Vertretenen zuzurechnen. Hingegen ist (grobes) Verschulden von Arbeitnehmern der Partei (oder des Parteienvertreters) nicht schädlich. Entscheidend ist diesfalls, ob der Partei selbst (bzw. ihrem Vertreter) grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden, anzulasten ist.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes muss die Büroorganisation dem Mindesterfordernis einer sorgfältigen Organisation entsprechen. Dazu gehören insbesondere die richtige Vormerkung von Terminen und die Vorsorge durch entsprechende Kontrollen, dass Unzulänglichkeiten zufolge menschlichen Versagens voraussichtlich auszuschließen sind. Das Fehlen solcher Kontrollmaßnahmen in der Büroorganisation ist als ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden anzusehen (vgl. VwGH 26.6.1996, 95/16/0307). Die im genannten Erkenntnis getroffenen Aussagen wurden zwar zum Mindesterfordernis einer sorgfältigen Organisation einer Kapitalgesellschaft getroffen, doch wird sinngemäß auch von Einzelunternehmern zu verlangen sein, dass sie geeignete Vorkehrungen zur Wahrnehmung von Fristen zu treffen und vorzusorgen haben, dass die fristgerechte Entrichtung der Abgaben auch im Falle ihrer Abwesenheit sicher gestellt ist.

Maßgebend ist daher, ob dem Abgabepflichtigen ein grobes Auswahlverschulden, grobe Mängel der Büroorganisation oder eine mangelhafte Überwachung und Kontrolle anzulasten sind.

Von einem bloß minderen Grad des Versehens kann nicht mehr gesprochen werden, wenn Organisationsmängel vorliegen, wodurch die fristgerechte Abgabenentrichtung nicht gewährleistet ist, wenn das Kontrollsyste unzureichend ist oder wenn das Bestehen der Aufsichtspflicht gegenüber dem für die Abgabenentrichtung zuständigen Arbeitnehmer überhaupt nicht erkannt wird.

Entgegen der in der Berufung zum Ausdruck gebrachten Ansicht des Bw, die Vorschreibung des Säumniszuschlages liege im Ermessen der Behörde, ist der Säumniszuschlag eine objektive Säumnisfolge, bei der es auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen nicht ankommt. Bei Vorliegen der objektiven Tatbestandsmerkmale ist die Abgabenbehörde von Gesetzes wegen – somit unter Ausschaltung jedweden Ermessens – grundsätzlich zur Vorschreibung des Säumniszuschlages verpflichtet (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 217 E 9).

Die Gründe, aus welchen im Einzelfall eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden ist, sind daher grundsätzlich unbeachtlich (vgl. aber die Einführung der Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO durch BGBl. I 142/2000, wonach nunmehr auf die Gründe für den Zahlungsverzug Bedacht genommen werden kann).

Voraussetzung für die Anwendbarkeit des § 217 Abs. 7 BAO ist, dass den Abgabepflichtigen an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft. Die Feststellung, ob grobes Verschulden vorliegt oder nicht, ist keine Ermessentscheidung, sondern erfolgt im gebundenen Bereich.

Die Regelung des § 217 Abs. 7 BAO stellt einen Begünstigungstatbestand dar. Bei solchen tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des

Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der eine Begünstigung in Anspruch Nehmende hat einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Die Höhe des Säumniszuschlages ist von der Dauer des Zahlungsverzuges grundsätzlich unabhängig, doch soll nach der Intention des Gesetzgebers ein kurzfristiger oder ausnahmsweiser Zahlungsverzug keine Säumniszuschlagsfestsetzung nach sich ziehen.

So sieht etwa § 211 Abs. 2 BAO für Überweisungen auf das Postscheckkonto eine Respirofrist von drei Tagen vor. Erfolgt – insbesondere bei Einzahlungen erst am Fälligkeitstag – die Gutschrift zwar verspätet, aber innerhalb dieser Frist, so bleibt die Verspätung ohne Rechtsfolgen. In den Lauf der dreitägigen Respirofrist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen.

Nach § 217 Abs. 5 BAO entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht entrichtet hat. Die Frist von fünf Tagen beginnt gegebenenfalls erst nach der genannten Respirofrist.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es bei Eingaben nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätze, sondern auf deren Inhalt, das erkennbare oder erschließbare Ziel des Parteienschrittes, an (Ritz, BAO⁴, § 85 Tz 1).

Aus dem Berufungsvorbringen, bei einem Einzelunternehmen mit vielen Auswärtsterminen könnten sich geringfügig verspätete Zahlungen ergeben, ist zu schließen, dass den Bw seiner Meinung nach aus diesem Grund an der Säumnis kein grobes Verschulden anzulasten sei, sodass in der Berufungsentscheidung das Vorliegen der Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO zu prüfen war.

Eine Einsichtnahme in das Abgabekonto des Bw zeigte, dass die Vorauszahlung für die am 15. September 2010 fällige Umsatzsteuer 07/2010 erst am 21. September 2010, somit einen Tag nach Ablauf der Respirofrist, geleistet wurde.

Dem Bw konnte aber auch die Regelung der "ausnahmsweisen Säumnis" nach § 217 Abs. 5 BAO nicht zu Gute kommen, weil er innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der gegenständlichen Säumnis bereits mehrfach säumig war.

Eine Überprüfung ab Beginn des Kalenderjahres 2010 ergab, dass die Lohnabgaben 12/2009, 01/2010, 07/2010 und 08/2010 verspätet entrichtet wurden, ebenso die Umsatzsteuervorauszahlungen 11/2009, 05/2010 und 06/2010 sowie die

Einkommensteuervorauszahlung 01-03/2010; die Umsatzsteuervorauszahlung 04/2010 wurde zum Teil verspätet bezahlt.

Wegen verspäteter Begleichung der Umsatzsteuer 08/2008 sowie der Einkommensteuervorauszahlungen 10-12/2009 und 07-09/2010 wurden gegenüber dem Bw bereits Säumniszuschläge festgesetzt.

Dass nicht sämtliche Versäumnisse des Bw zur Vorschreibung eines Säumniszuschlages geführt haben, hat er dem Umstand zu verdanken, dass ihm zum weitaus überwiegenden Teil die Bestimmung des § 217 Abs. 10 BAO, wonach Säumniszuschläge, die den Betrag von 50,00 € nicht erreichen, nicht festzusetzen sind, zu Gute gekommen ist.

Nach Vorschreibung des berufungsgegenständlichen Säumniszuschlages hatte der Bw abermals mehrfach verspätete Zahlungen zu verantworten. So war er mit Überweisung der Lohnabgaben 09/2010, 10/2010 und 11/2010, der Umsatzsteuer 10/2010, der Lohnabgaben 07/2011 und der Umsatzsteuer 06/2011 wiederum säumig. Die bis dato letzte Säumnis trat am 17. Oktober 2011 ein, weil der Bw eine Überweisung der zu diesem Zeitpunkt fälligen Lohnabgaben 09/2011 erst verspätet am 25. Oktober 2011 veranlasste.

Grobe Mängel in der Büroorganisation oder eine mangelhafte oder überhaupt fehlende Überwachung und Kontrolle von Mitarbeitern, an die die Vornahme der Abgabenzahlungen delegiert wurde, sind nach der Rechtsprechung als grobes Verschulden einzustufen.

Unabdingbarer Bestandteil einer sorgfältigen Büroorganisation ist, auch für Abwesenheiten wie Urlaub, Krankheit oder Auswärtstermine Vorkehrungen zu treffen, um abgabenrechtliche Zahlungsfristen termingerecht wahrnehmen zu können. Selbst für den Fall von in der Regel unvorhergesehen auftretenden Erkrankungen muss für die zeitgerechte Abgabenentrichtung entsprechend vorgesorgt werden.

Dass der Bw geeignete Maßnahmen – wie beispielsweise die Vornahme von Terminüberweisungen im elektronischen Zahlungsverkehr oder Betrauung einer seiner Mitarbeiterinnen mit der Wahrnehmung der Zahlungsfristen – gesetzt hätte, um die vielfach verspäteten Zahlungen der monatlich wiederkehrenden Umsatzsteuer und Lohnabgaben zu vermeiden, wurde in keiner Weise dargelegt.

Vielmehr lassen das Vorbringen des Bw und die häufigen Zahlungsverspätungen darauf schließen, dass er, falls Auswärts- und Abgabenzahlungstermine zusammenfielen, niemanden sonst mit der Wahrnehmung dieser Zahlungstermine betraute und auch sonst keine geeignete Vorsorge zur pünktlichen Abgabenentrichtung traf, sondern die Zahlungsverzögerungen bewusst in Kauf nahm.

Ergriff der Bw ungeachtet der vielen Auswärtstermine keine oder keine geeigneten Maßnahmen, um die rechtzeitige Abgabenentrichtung auch während seiner Abwesenheit sicher zu stellen, kann nicht mehr von einem nur minderen Grad des Versehens ausgegangen werden. Es fehlte damit schon an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO, sodass diese Begünstigungsbestimmung nicht zur Anwendung gelangen konnte und spruchgemäß zu entscheiden war.

Da, wie oa., die Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO der Behörde keinen Ermessensspielraum einräumt, konnte im Falle der Bejahung von grobem Verschulden auch nicht berücksichtigt werden, dass die Verspätungen des Bw durchwegs nur geringfügig waren.

Wenn der Bw weiters im Rahmen seiner Berufung ersuchte, den Säumniszuschlag "im Wege der Nachsicht" zu stornieren, ist darauf zu verweisen, dass die in § 236 BAO geregelte Nachsicht auf die Abgabeneinhebung abstellt und das Vorliegen einer – persönlichen oder sachlichen – Unbilligkeit zur Voraussetzung hat. Über das Vorliegen dieser Voraussetzungen war im gegenständlichen Berufungsverfahren aber nicht abzusprechen.

Linz, am 17. Juli 2012