



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 27. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 9. Juni 2006 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), eine gemeinnützige Gesellschaft mit beschränkter Haftung, entrichtete am 16. 2. 2006 eine Umsatzsteuervorauszahlung für 12/2005 in Höhe von 88.140,68 €. Aus einer am 11. 5. 2006 eingereichten berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2005 ergab sich eine zusätzliche Zahllast von 94.182,24 €, die zu einer Steuerfestsetzung gemäß § 21 Abs. 3 UStG in Höhe von 182.322,92 € führte (Bescheid vom 12. 5. 2006). Auch die hieraus resultierende Nachforderung, die am 16. 5. 2006 entrichtet wurde, war bereits am 15. 2. 2006 fällig gewesen.

Mit Bescheid vom 9. 6. 2006 setzte das Finanzamt gegenüber der Bw. einen Säumniszuschlag von der Umsatzsteuer 12/2005 in Höhe von 1.883,64 € (2 % von 94.182,24 €) mit der Begründung fest, dass diese Abgabenschuldigkeit nicht bis zum 15. 2. 2006 entrichtet worden sei.

In der dagegen mit Eingabe vom 27. 6. 2006 erhobenen Berufung stellte die Bw. einen Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO, mit welchem ersucht wurde, von der Festsetzung des Säumniszuschlages abzusehen, weil die Bw. kein grobes Verschulden an der nicht termingerechten Ab-

gabenentrichtung treffe. Begründend wurde dazu auf eine Jahresabrechnung mit dem X-Amt verwiesen. Diese Jahresabrechnung habe nicht rechtzeitig fertig gestellt werden können, weil „dringende Vorbereitungsarbeiten für den Jahresabschluss per 31. 12. 2005 erledigt werden mussten“. Da aus diesem Grund eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2005 eingereicht werden habe müssen, liege nach Ansicht der Bw. kein grobes Verschulden, sondern nur leichte Fahrlässigkeit vor.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 9. 10. 2006 keine Folge. Begründend führte es dazu nach Zitierung des § 217 Abs. 7 BAO aus, dass die betriebsinterne Verwaltung so einzurichten sei, dass alle Abgaben rechtzeitig berechnet und entrichtet werden könnten. Für Nachforderungen aus berichtigten Umsatzsteuervoranmeldungen sei im Gesetz keine von § 21 Abs. 1 erster Satz UStG abweichende Fälligkeit vorgesehen.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 2. 11. 2006 führte die Bw. aus, dass die Umsatzsteuervorauszahlung für 12/2005 pünktlich (gemeint: im Teilbetrag von 88.140,68 €) entrichtet worden sei. Da es in der arbeitsintensivsten Zeit der Bilanzierung am Jahresanfang durch unvorhersehbare „Personalfreisetzungen“ zu einem vorübergehenden Personalengpass gekommen sei, habe die Jahresabrechnung für 2005 mit dem X-Amt nicht fristgerecht bis zum Fälligkeitstag der Umsatzsteuervorauszahlung für 12/2005 erstellt werden können. Da diese Jahresabrechnung die vom X-Amt an die Bw. geleisteten unterjährigen Zahlungen überstiegen und somit zu einer Nachforderung zu Gunsten der Bw. geführt habe, sei die Einreichung einer berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2005 erforderlich gewesen. Weiters wandte die Bw. ein, dass eine „derartig umfangreiche Personalveränderung in einer einzigen Abteilung“ auch für einen Großbetrieb wie jenen der Bw. nicht alltäglich sei, weshalb kein grobes Verschulden an der Säumnis vorliege.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), 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).

Im Berufungsfall ist unstrittig, dass die Umsatzsteuervorauszahlung für 12/2005 im Teilbetrag von 94.182,24 € nicht zu dem sich aus § 21 Abs. 1 UStG ergebenden Fälligkeitstermin, sondern erst am 16. 5. 2006 entrichtet wurde.

Seit der Novellierung des Säumniszuschlagsrechtes durch das Budgetbegleitgesetz 2001 kann auch auf die Gründe für den Zahlungsverzug Bedacht genommen werden. § 217 Abs. 7 BAO idF BGBl. I 2000/142 bestimmt dazu, dass Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabe-

pflichtigen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen sind, 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.

Zur hier ausschließlich strittigen Frage, ob ein grobes Verschulden an der Säumnis besteht, ist in rechtlicher Hinsicht festzustellen, dass grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt. Grobes Verschulden ist demnach gegeben, wenn das Verschulden nicht mehr als leichte Fahrlässigkeit anzusehen ist. Von leichter Fahrlässigkeit ist auszugehen, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 217, Tz 43 f, und die dort zitierte Rechtsprechung). Wird eine juristische Person bei der Abgabenentrichtung säumig, kommt es auf ein grobes Organverschulden an. Ist ein solches Verschulden gegeben, ist dieses einem Verschulden der juristischen Person gleichzuhalten. Hingegen ist grobes Verschulden von Arbeitnehmern einer juristischen Person nicht schädlich. In einem derartigen Fall ist vielmehr entscheidend, ob dem zur Vertretung der juristischen Person berufenen Organ grobes Verschulden, insbesondere Auswahl- oder Kontrollverschulden, anzulasten ist (vgl. nochmals Ritz, a. a. O., § 217, Tz 45 f).

Soweit ersichtlich, liegt derzeit noch keine einschlägige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 217 Abs. 7 BAO in der hier maßgeblichen Fassung vor. In der Literatur wird dazu vertreten, dass ein grobes Verschulden an der Versäumung einer Zahlungsfrist im Allgemeinen dann nicht vorliegt, wenn eine Abgabenentrichtung unmöglich ist (z. B. bei Zahlungsunfähigkeit) oder eine Abgabenentrichtung unzumutbar wäre (z. B. weil nur durch eine Vermögensverschleuderung liquide Mittel erzielbar wären). Ein grobes Verschulden wird auch dann nicht angenommen, wenn sich ein Abgabepflichtiger für die Überweisung einer Abgabe eines in der Regel verlässlichen Kreditinstitutes bedient und dieses Kreditinstitut die Überweisung verspätet durchführt. Bei selbst zu berechnenden Abgaben wird ein grobes Verschulden zu verneinen sein, wenn einer Fehlberechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liegt oder wenn die Selbstberechnung aufgrund einer vertretbaren Rechtsansicht unterblieben ist (vgl. nochmals Ritz, a. a. O., § 217, Tz 47 f; ders. SWK 2001, S 338).

Der Berufungsfall ist mit den genannten Fällen nicht vergleichbar.

Vor einer näheren Auseinandersetzung mit dem Vorbringen der Bw. ist zunächst festzuhalten, dass § 217 Abs. 7 BAO einen Begünstigungstatbestand normiert. Liegen die gesetzlichen Voraussetzungen nach dieser Bestimmung vor, besteht ein Rechtsanspruch auf Herabsetzung bzw. Aufhebung des Säumniszuschlages. Ein Verfahren nach § 217 Abs. 7 BAO, das auf die Erlangung einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichtet ist, wird vom Antragsprinzip be-

herrscht. Dies bedeutet, dass der Grundsatz der strikten Amtsweigigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt (vgl. zB VwGH 18. 11. 2003, 98/14/0008; VwGH 17. 12. 2003, 99/13/0070; VwGH 25. 2. 2004, 2003/13/0117). Dieser hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Aus dieser erhöhten Behauptungs- und Beweislast des Antragstellers folgt, dass es Sache der Bw. ist, ein fehlendes grobes Verschulden an der Säumnis darzulegen.

Die Bw. hat ihren Antrag auf Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages zum einen auf dringend erforderliche Vorarbeiten für die Erstellung des Jahresabschlusses 2005 und zum anderen auf einen vorübergehenden Personalengpass infolge Ausscheidens mehrerer Dienstnehmer aus ihrem Unternehmen gestützt. Nach Darstellung der Bw. hätten diese Umstände dazu geführt, dass die Jahresabrechnung 2005 mit dem X-Amt nicht bis zum Fälligkeitstermin der Umsatzsteuervorauszahlung 12/2005 fertig gestellt werden habe können. Da diese Jahresabrechnung eine Nachforderung der Bw. gegenüber dem X-Amt ergeben habe, habe die pünktlich eingereichte Umsatzsteuervoranmeldung 12/2005 berichtigt werden müssen.

Der Hinweis auf die dringend zu erledigenden Vorarbeiten betreffend die Bilanzierung des Jahres 2005 kann im gegebenen Kontext nur so verstanden werden, dass die Bw. diesen Tätigkeiten den Vorrang gegenüber einer zeitgerechten Erstellung der in Rede stehenden Jahresabrechnung (als Voraussetzung für eine richtige Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2005) glaubte einräumen zu müssen. Eine solche Betrachtungsweise vermag indessen den Standpunkt der Bw. nicht zu stützen, weil sich aus der gesetzlichen Verpflichtung zur Erstellung von Jahresabschlüssen und den damit verbundenen Tätigkeiten keine Rechtfertigungsgründe für eine Säumigkeit bei der Abgabenentrichtung ableiten lassen. Im Übrigen ist kein plausibler Grund dafür ersichtlich, warum die Ausarbeitung der gegenständlichen Jahresabrechnung (nicht näher konkretisierten) Bilanzierungsarbeiten hintangestellt werden hätte müssen.

Mit dem weiteren Vorbringen im Vorlageantrag, ein umfangreicher Personalwechsel zu Beginn des Jahres 2006 habe zu einer vorübergehenden Personalknappheit geführt, macht die Bw. im Ergebnis eine Arbeitsüberlastung von mit Agenden des Rechnungswesens betrauten Dienstnehmern als Ursache für die verspätete Abgabenentrichtung geltend. Mit dieser Behauptung wird ebenfalls kein fehlendes grobes Verschulden an der Säumnis aufgezeigt, weil es zu den unabdingbaren Anforderungen an eine ordnungsgemäße Büroorganisation gehört, dass Abgabenzahlungstermine auch dann eingehalten werden, wenn das Ausscheiden eines oder mehrerer Dienstnehmer aus dem Unternehmen eine Nachbesetzung der betreffenden Dienstposten erforderlich macht. Ganz abgesehen davon ist offen geblieben, warum es der

Bw. trotz einer vorübergehenden Personalknappheit möglich war, Vorarbeiten für den Jahresabschluss 2005 zu leisten, diese Personalknappheit es ihr aber nicht erlaubt haben sollte, der Verpflichtung zur termingerechten Einreichung einer richtigen Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2005 nachzukommen.

Insgesamt gesehen ist festzustellen, dass die von der Bw. vorgebrachten Argumente ihren Antrag auf Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages nicht zu tragen vermochten. Das Finanzamt befand sich daher im Recht, wenn es dem Berufungsbegehren infolge Nichtanwendbarkeit des § 217 Abs. 7 BAO auf den Berufungsfall nicht entsprochen hat.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 30. November 2007