



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H.W., L-Dorf, vertreten durch Moore Stephens Uniconsult GmbH, Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungsgesellschaft, 5020 Salzburg, Innsbrucker Bundesstraße 71, vom 21. Juli 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 12. Mai 2010 betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 217 Abs. 7 BAO (Säumniszuschlag) wie folgt entschieden:

Der Berufung **wird Folge gegeben.**

Der Bescheid vom 9. April 2010 betreffend die Festsetzung eines Säumniszuschlages von € 408,37 wird **aufgehoben.**

Der Säumniszuschlag ist am Abgabenkonto der Berufungswerberin, StrNr. 350/4573, gutzuschreiben.

Entscheidungsgründe

Mit Nebengebührenbescheid vom 9. April 2010 wurde H.W. wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum 01/2010 gem. § 217 Abs. 1 und 2 ein Säumniszuschlag von € 408,37 vorgeschrieben.

Mit Eingabe vom 28. April 2010 beantragte die Abgabepflichtige die Aufhebung bzw. Nichtfestsetzung dieses SZ und brachte dazu im wesentlichen folgendes vor: die Abgabepflichtige habe ihren Betrieb an den Erwerber F.M. veräußert. Dieser habe die sich aus

der Betriebsübertragung ergebende Vorsteuer in der UVA 01/2010 erklärt und sollte dieser Vorsteuerüberschuss auf das Abgabenkonto der Antragstellerin übertragen werden, um die dort erklärte Umsatzsteuer aus der Betriebsübertragung abzudecken. F.M. habe die Umsatzsteuervoranmeldung am 15. März 2010 eingereicht, die Buchung sei am 26.3. erfolgt. Die zuständige Buchhalterin habe erkannt, dass bei der zeitgerechten Überrechnung auf das Abgabenkonto von Frau H.W. Probleme auftreten könnten, da zum Zeitpunkt der USt-Fälligkeit auf dem Konto von F.M. noch keine Buchung der Vorsteuergutschrift erfolgt sein würde. Sie habe sich daher an das Informationscenter des Finanzamtes gewandt und die eindeutige Auskunft erhalten, dass für den Fall, dass der Überrechnungsantrag nicht am Fälligkeitstag, sondern erst bei Buchung der Vorsteuergutschrift am Konto des F.M. gestellt wird, keine Säumnisfolgen eintreten würden. Im Vertrauen auf diese Auskunft sei der Antrag auf Übertragung des Guthabens am 29.3.2010, d.h. am nächstfolgenden Werktag nach dem Buchungstag, gestellt worden.

Im vorliegenden Fall liege kein grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO vor. Die Kanzleibedienstete habe nicht einmal fahrlässig gehandelt, da sie im Vertrauen auf die Auskunft des Finanzamtes vorgegangen sei. Damit stelle sich die Frage nach einem allfälligen Kontroll- bzw. Auswahlverschulden des Parteienvertreters erst gar nicht.

Das Finanzamt wies diesen Antrag mit Bescheid vom 12. Mai 2010 ab und hielt unter Hinweis auf § 211 Abs. 1 BAO fest, dass bei Umbuchungen und Überrechnungen eines Guthabens auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen auf den Tag der nachweislichen Antragstellung abzustellen sei. Da der Antrag erst am 29.3.2010 eingebracht wurde, sei er verspätet gestellt worden und habe den Anfall des SZ nicht verhindern können.

Der Grundsatz von Treu und Glauben könne Anwendung finden, wenn einerseits ein unrichtiges Verhalten der Behörde, auf das der Abgabepflichtige vertraut habe, eindeutig zum Ausdruck gekommen sei, und andererseits der Abgabepflichtige seine Dispositionen danach gerichtet hat und nur als Folge davon einen abgabenrechtlichen Nachteil erleide. Es könne nicht nachgewiesen werden, ob die Antragstellerin bei ihrer Anfrage dem Finanzamt eine vollständige und wahrheitsgemäße Darstellung des Sachverhaltes vorgebracht habe.

In der dagegen rechtzeitig erhobenen Berufung wendet die Berufungswerberin (Bw) ein, dass auch die Behörde nicht bestreite, dass kein Verschulden der Buchhalterin vorliege. Der Buchhalterin sei bewusst gewesen, dass bei der zeitgerechten Überrechnung auf das Abgabenkonto der H.W. Probleme auftreten könnten. Dementsprechend habe sie bei ihrer Anfrage an das Info-Center konkret Auskunft verlangt, ob ein Antrag auf Überrechnung noch als rechtzeitig anzusehen sei, wenn er zu dem Zeitpunkt gestellt werde, zu dem das Vorsteuer-Guthaben auf dem Konto des F.M. gebucht wäre. Dies habe das Finanzamt ausdrücklich bejaht.

Die Anfrage der Buchhalterin sei vollständig, hinreichend konkretisiert und die Angaben dabei wahrheitsgemäß gewesen. Nur aufgrund dieser Auskunft sei der Antrag erst mit Buchung der Vorsteuer-Gutschrift eingebracht worden. Diese Vorgehensweise, das Handeln im Vertrauen auf die Auskunft des Finanzamtes, schließe jedenfalls grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO aus und führe zur Anwendbarkeit des Grundsatzes von Treu und Glauben.

Nach Lehre und Rechtsprechung sei das Verschulden des Vertreters einer Partei dem Verschulden der Partei selbst gleichzuhalten, während hingegen das Verschulden einer Kanzleibediensteten eines steuerlichen Vertreters diesem Verschulden nicht gleichgesetzt werden könne. Entscheidend sei in diesem Fall, ob dem Vertreter grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden anzulasten sei. Die betreffende Buchhalterin sei seit rund einem Jahr mit der steuerlichen Vertretung der Bw. befasst. Sie habe eine intensive Einschulungsphase absolviert und führe ihre Aufgaben selbständig ohne ständige Kontrollen durch. Eine Überwachung auf Schritt und Tritt sei nach der Rechtsprechung nicht erforderlich. Nach Beendigung der umfassenden ständig betreuten Einschulungsphase könne von einem Kontrollverschulden des steuerlichen Vertreters keine Rede sein.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. August 2010 wurde auch diese Berufung abgewiesen und unter anderem festgehalten, dass eine Überrechnung tatsächlich durchgeführt werden müsse um eine Tilgungswirkung zu entfalten. Ohne rechtzeitigen Antrag könne die Abgabenschuld nicht mit dem Tag der Antragstellung als entrichtet gelten. Es sei Sache des Abgabenschuldners, sich durch Rückfrage beim Finanzamt über den Bestand eines der Umbuchung bzw. Überrechnung zugänglichen Guthabens zu vergewissern. Im vorliegenden Fall sei der Überrechnungsantrag erst am 29. März und damit verspätet gestellt worden. Voraussetzung für ein fehlendes grobes Verschulden wäre gewesen, dass der Überrechnungsantrag rechtzeitig – nämlich vor bzw. spätestens bei Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung – eingebracht worden wäre. Eine verspätete Anfrage an das Finanzamt könne nicht mehr zu einem minderen Grad des Verschuldens führen. Dem Parteienvertreter seien grobe Mängel in der Kanzleiorganisation anzulasten, da gerade bei Mitarbeitern die noch nicht lange im Unternehmen tätig sind, ein erhöhtes Maß an Überwachung und Kontrolle geboten sei. Gerade die Fristenwahrung verlange ein besonderes Maß an Sorgfalt.

Durch den am 13. Oktober 2010 eingelangten Vorlageantrag gilt die Berufung wiederum als unerledigt. Die Bw. bringt ergänzend vor, dass eine Eineichung von Überrechnungsanträgen elektronisch nicht möglich ist, solange kein überrechenbares Guthaben auf dem entsprechendem Abgabenkonto besteht. Entgegen der Behauptung in der

Berufungsvorentscheidung sei die Anfrage an das Info-Center rechtzeitig, nämlich am 15.3.2010 erfolgt. Dazu werde ein Aktenvermerk vorgelegt. Bei einer fristgerechten Anfrage sei nach der Berufungsvorentscheidung von fehlendem groben Verschulden auszugehen. Die Kanzleikraft habe am 15.März elektronisch versucht den Überrechnungsantrag einzureichen, was technisch über Finanz-Online nicht möglich gewesen sei. Deshalb habe sich die Buchhalterin an das Finanzamt gewandt und die bekannte Auskunft erhalten. Nach diesem Telefonat habe für die Buchhalterin keine Unsicherheit/Unklarheit bestanden. Dem Parteienvertreter hier ein Kontrollverschulden anzulasten entspreche nicht der allgemeinen Lebenserfahrung. Die Kanzleiorganisation sehe vor sich bei Unklarheiten an den zuständigen Steuerberater zu wenden, dies sei hier nicht der Fall gewesen. Es könne nicht verlangt werden, eine äußerst gewissenhaft und verlässlich arbeitende Mitarbeiterin auf Schritt und Tritt zu überwachen.

Die Buchhalterin habe die Fristen immer im Auge gehabt und gerade deshalb ihre Anfrage am 15.3.2010 an das Finanzamt gerichtet.

Weder der Buchhalterin noch dem Parteienvertreter könne ein grobes Verschulden angelastet werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 217 Abs. 1 BAO tritt mit Ablauf eines bestimmten Fälligkeitstages die Verpflichtung zur Entrichtung eines (ersten) Säumniszuschlages (SZ) ein, wenn die betreffende Abgabenschuld nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Nach Abs. 2 beträgt der SZ 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Betrages.

Gemäß Abs. 7 dieser Gesetzesstelle sind Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen 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.

Unbestritten steht fest, dass die dem Anfall des SZ zugrunde liegende Umsatzsteuer 01/2010 von € 20.418,60 nicht am Fälligkeitstag, sondern erst am 29.3.2010 im Wege der Überrechnung bzw. Umbuchung entrichtet wurde. Strittig ist allein, ob die Bw. ein grobes Verschulden an dieser Säumnis betrifft. Ob von einem groben Verschulden auszugehen ist, ist stets nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen.

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt. Grobes Verschulden liegt hingegen vor, wenn das Verschulden nicht mehr als leichte Fahrlässigkeit anzusehen ist (Ritz, BAO-Kommentar³, RZ 43 zu § 217 Abs. 7).

Nach der Rechtsprechung des VwGH liegt eine lediglich (leichte) Fahrlässigkeit dann vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Keine leichte Fahrlässigkeit liegt jedenfalls dann vor, wenn jemand auffallend sorglos gehandelt hat. Auffallend sorglos handelt derjenige, der die im Verkehr mit Behörden zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt.

Im Antrag auf Nichtfestsetzung/Aufhebung des SZ, im Berufungsschriftsatz und insbesondere im Vorlageantrag werden die Umstände ausführlich dargelegt, die zum Eintritt der Säumnis geführt haben. Nach Auffassung der Rechtsmittelbehörde kommt diesem Vorbringen Berechtigung zu, obwohl die in den Erledigungen der Erstinstanz vorgebrachten Argumente für sich betrachtet schlüssig sind.

Der vorgebrachte Geschehensablauf erscheint glaubhaft und nachvollziehbar. Die Bw. beabsichtigte die aus der Unternehmensveräußerung resultierende Umsatzsteuer im Wege der Überrechnung des Vorsteuerguthabens des Erwerbers zu entrichten. Beide Umsatzsteuervoranmeldungen (der Übergeberin und des Übernehmers) wurden rechtzeitig beim Finanzamt eingereicht. Der steuerlichen Vertretung kann daher nicht der Vorwurf gemacht werden, hinsichtlich der Fristenwahrung nachlässig agiert zu haben. Da die Übermittlung des Überrechnungsantrages mittels Finanz-Online am 15.3.2010 aus technischen Gründen nicht möglich war, setzte sich die Buchhalterin noch am selben Tag telefonisch mit dem Finanzamt in Verbindung. Sie bekam vom Infocenter die Auskunft, dass auch ein erst nach Buchung des Guthabens eingebrachter Überrechnungsantrag ausreiche um den Anfall eines Säumniszuschlages zu verhindern. Über diese Auskunft wurde ein handschriftlicher Aktenvermerk vom 15.3.2010 verfasst.

Nach diesem Telefonat mit dem Finanzamt-Info-Center bestand für die Buchhalterin keine Unklarheit hinsichtlich des Zeitpunktes der Einreichung des Überrechnungsantrages. In der Folge wartete sie die Verbuchung des Guthabens ab und brachte dann unverzüglich den Antrag auf Umbuchung des Guthabens ein.

Die Ausführungen des Finanzamtes zu § 211 Abs. 1 BAO und zum Umstand, dass der Überrechnungsantrag verspätet eingebracht wurde, treffen grundsätzlich zu, gehen aber am Kern der Sache vorbei, nämlich an der Frage, welches Ausmaß an Verschulden der Bw. bzw. ihrer steuerlichen Vertretung vorzuwerfen ist. Nach Überzeugung der Rechtsmittelbehörde überspannt die Erstinstanz den an die Berufungswerberin anzulegenden Sorgfaltsmaßstab. Unter Anwendung einer ganz besonderen Sorgfalt kann nahezu jeder Fehler vermieden

werden, doch stellt sich aus der Sichtweise des § 217 Abs. 7 die Frage, wie sich ein ordentlicher Mensch in der bestimmten Situation verhalten hätte. Dabei ist zu bedenken, dass es vor der gegenständlichen Säumnis keine Probleme gegeben hat und die Bw. daher keine Veranlassung zu einer ganz besonderen Vorsicht hatte. Die Kanzleimitarbeiterin hat sich nach Scheitern der elektronischen Übermittlung des Überrechnungsantrages mit einer konkreten Anfrage an das Finanzamt gewandt, sich auf die offenkundig unzutreffende Auskunft verlassen und dementsprechend gehandelt. Dies kann ihr wohl nicht als grobes Verschulden angelastet werden. Die Erstinstanz geht in der Berufungsvorentscheidung von einer verspätet gestellten Anfrage an das Finanzamt aus und erblickt darin ein den minderen Grad des Verschuldens übersteigendes Verschulden. Diese Annahme trifft nach der Aktenlage nicht zu, weil die Anfrage am 15.3.2010 und damit fristgerecht erfolgte. Bei einer fristgerechten Anfrage ist von fehlendem groben Verschulden auszugehen.

Da die Buchhalterin ihre Fristen im Auge hatte und fristgerecht gehandelt hat ist auch ein grobes Kontrollverschulden des steuerlichen Vertreters nicht zu erkennen.

Zusammenfassend ist der Bw. zwar ein Fehler unterlaufen, allerdings ein Fehler wie er gelegentlich auch einem sorgfältigen Menschen unterläuft. Dies bedeutet aber, dass die Bw. an der verspäteten Entrichtung kein grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO trifft, sodass der Abschreibung des Säumniszuschlages nichts im Wege steht. Dazu kommt, dass die Bw. zumindest im vorhergehenden Kalenderjahr alle Finanzamtsüberweisungen termingerecht durchgeführt hat und keine SZ angefallen sind. Auch daran ist das Bemühen der Bw. zu erkennen, den abgabenrechtlichen Verpflichtungen stets termingerecht nachzukommen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 6. Dezember 2010