



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A GmbH, Adresse, vom 15. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes D vom 9. März 2010 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. März 2010 wurde gegenüber der Berufungswerberin (Bw) wegen Nichtentrichtung der Körperschaftsteuer 01-03/2010 bis 15. Februar 2010 in Höhe von 6.733,09 € ein erster Säumniszuschlag von 134,66 € festgesetzt.

In der dagegen fristgerecht erhobenen Berufung wurde eingewendet, dass die zeitgerechte Entrichtung der Körperschaftsteuer 01-03/2010 deshalb unterblieben sei, weil die Buchhalterin (Frau EF) die Zahlung irrtümlich übersehen habe. Bisher seien immer alle Steuern und Abgaben pünktlich bezahlt worden. Herr AA habe auch diesmal guten Gewissens darauf vertrauen können, dass die Steuern fristgerecht überwiesen würden, sodass diesen an der irrtümlichen Nichtentrichtung kein grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO treffe. Es werde daher ersucht, den Säumniszuschlag wieder gutzuschreiben.

Mit Berufungvorentscheidung vom 17. März 2010 wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen.

Nach Zitierung der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmung des § 217 Abs. 1, 2 und 7 BAO wurde begründend ausgeführt, die Körperschaftsteuer 01-03/2010 sei am 15. Februar 2010 mit einem Betrag von 7.500,00 € fällig gewesen. Da zum Fälligkeitstermin auf dem Abgabenkonto ein Guthaben von 766,91 € bestanden habe, sei der Säumniszuschlag von 2 % vom Differenzbetrag von 6.733,09 € vorgeschrieben worden.

Aus der Nichtentrichtung durch die Buchhalterin könne ein nicht grobes Verschulden des Geschäftsführers der GmbH nicht abgeleitet werden. Mit heutigem Datum hafte immer noch ein Betrag von 3.119,33 € aus der Körperschaftsteuervorauszahlung aus, der fällig und vollstreckbar sei.

Die Geschäftsführer seien gemäß § 25 Abs. 1 GmbHG der GmbH gegenüber verpflichtet, bei ihrer Geschäftsführung die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes anzuwenden. Die gesetzlichen Vertreter einer juristischen Person hätten dafür Sorge zu tragen, dass die festgesetzten Abgaben innerhalb der gesetzlichen Fristen entrichtet werden. Zu den Grundsätzen ordnungsgemäßer Unternehmensleitung gehöre auch die Anleitung und Kontrolle nachgeordneter Stellen und Mitarbeiter. Für Fehler der eingesetzten Mitglieder hafte der Geschäftsführer, sofern diesen ein Überwachungsverschulden treffe oder er dem Dienstnehmer eigentliche Geschäftsführungsaufgaben weitgehend überlasse.

Im Vorlageantrag brachte die steuerliche Vertreterin der Bw im Wesentlichen vor, dass kein grobes Verschulden (Überwachungsverschulden) seitens des Geschäftsführers AA erblickt werden könne. Entscheidend sei, dass dieser durch klare Anweisungen für fristgerechte Zahlungen Sorge getragen habe, wobei eine Kontrolle jeder einzelnen Überweisung, also eine Überwachung auf Schritt und Tritt, nicht erforderlich sei. Werde eine solche Entscheidung (gemeint wohl: Anweisung) verletzt und habe der Geschäftsführer im Hinblick auf das bisherige Verhalten der Buchhalterin EF mit der Befolgung dieser Weisung rechnen können, so könne aus der vorliegenden Missachtung einer solchen Weisung ein Verschulden des Geschäftsführers nicht abgeleitet werden. Ein Überwachungsverschulden, das einem groben Verschulden entspreche, liege seitens des Geschäftsführers nicht vor, da er guten Gewissens darauf vertrauen habe können, dass seine Buchhalterin die Zahlungen (wie bisher) fristgerecht überweisen werde (UFS 9.11.2007, RV/2031-W/06, sowie UFS 4.12.2007, RV/0373-W/07). Es werde daher ersucht, den Säumniszuschlag wieder gutzuschreiben.

Die für die Säumnis verantwortlich genannte Buchhalterin EF teilte im Zuge einer schriftlichen Zeugenbefragung mit, von 1. März 2008 bis 30. Juni 2010 bei der Bw beschäftigt gewesen zu sein. Sie sei für den gesamten Posteingang und Postausgang verantwortlich gewesen: Eingangsrechnungen kontrollieren und termingerecht überweisen, Ausgangsrechnungen schreiben und Zahlungseingänge kontrollieren, Mahnwesen, Angebotserstellung, gesamte

Ablage, Auftragsausschreibungen, Stundenverwaltung der Mitarbeiter, Vorarbeiten für das Steuerbüro.

Befragt zur Organisation des Zahlungsverkehrs der Bw gab die Zeugin an, dass laut Anweisungen des Geschäftsführers alle Rechnungen mit Skonto zu überweisen gewesen seien. Sie habe die Eingangsrechnungen kontrolliert und dann in eine von ihr erstellte Excel-Liste eingetragen (Lieferant, Rechnungsnummer, Betrag, Skonto, Zahlungstermin). An Hand dieser Liste habe sie ohne weitere Rücksprache mit dem Geschäftsführer die Überweisungen durchgeführt.

Vom Finanzamt sei jeden Monat eine Buchungsmittelung per Post gekommen, aus der die fälligen Abgaben (Vorauszahlungen) ersichtlich gewesen seien. Die fälligen Selbstbemessungsabgaben (Umsatzsteuer, Lohnabgaben, Kfz-Steuer) seien jeweils vom Steuerbüro mittels Zahlschein vorgeschrieben worden. Außer den Buchungsmittelungen habe sie keine Möglichkeit zur Einsicht auf das Abgabenkonto gehabt.

Die jeweiligen Abgabenzahlungen habe sie zu den Fälligkeitsterminen selbstständig – mittels ELBA oder Zahlschein – durchgeführt. Sei ein größerer Betrag (fünfstellig) zur Überweisung fällig gewesen, habe sie kurz beim Geschäftsführer nachgefragt. Seine Antwort sei immer gewesen, dass der Betrag überwiesen werden müsse, wenn er fällig sei.

Zur Frage, aus welchem Grund ihrer Ansicht nach die Überweisung der Körperschaftsteuer 01-03/2010 verspätet erfolgt sei, gab die Zeugin an, sich genau daran erinnern zu können. Sie habe den Bescheid über die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 2010 erhalten. Leider sei diesmal kein vorgedruckter Zahlschein dabei gewesen. Sie habe den Bescheid daher einfach abgelegt und angenommen, dass der vorgedruckte Zahlschein bei der nächsten Post bei den Buchungsmittelungen dabei sein werde. Dies sei aber nicht der Fall gewesen, und so habe sie leider vergessen, die Termine für die rechtzeitige Überweisung der Körperschaftsteuer laut Bescheid in ihre Liste einzutragen. Erst als der Geschäftsführer sie darauf aufmerksam gemacht habe, dass ihn das Finanzamt angerufen habe, sei es ihr wieder eingefallen.

Zur Kontrolle ihrer Tätigkeit, durch wen, auf welche Art und wie häufig eine solche gegebenenfalls ausgeübt worden sei, führte die Zeugin aus, dass es 2010 keine direkte Kontrolle mehr gegeben habe, weil der Geschäftsführer sich nach zwei Jahren bereits darauf habe verlassen können, dass sie alle ihr übertragenen Arbeiten zur vollsten Zufriedenheit erledigen werde. Sei ihr etwas unklar gewesen, hätten der Geschäftsführer und sie das vorher besprochen. Sie habe die gesamte Buchhaltung monatlich dem Steuerbüro übergeben, sodass der Steuerberater zusätzlich alles prüfen und nachvollziehen habe können. Es sei ihr ziemlich peinlich bzw. unangenehm, dass ihr Arbeitgeber für ihren Fehler eine Strafe zahlen müsse.

Eine Berufung sei deswegen eingelegt worden, weil alle bisherigen Steuern termingerecht überwiesen worden seien. Bisher habe es noch nie verzögerte Überweisungen gegeben, nur dieses eine Mal sei ihr irrtümlich dieser Fehler passiert. Sie bitte daher, den Säumniszuschlag zu stornieren.

Nachdem diese Zeugenaussage der Bw zur allfälligen Gegenäußerung übermittelt worden war, wurde dazu mitgeteilt, dass die Buchhalterin ihre Aufgaben immer, bis auf dieses eine Mal, zur vollsten Zufriedenheit des Geschäftsführers erledigt habe. Fehler passierten leider (sollten natürlich nicht passieren). Es werde daher nochmals gebeten, den Säumniszuschlag zu stornieren.

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 beglichenen 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.

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 dagegen 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.

Das Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten. Dies gilt nicht nur für den Parteienvertreter, sondern auch für Organe juristischer Personen.

Das Verschulden von Kanzleiangestellten berufsmäßiger Parteienvertreter ist dagegen ebenso wenig schädlich wie das Verschulden eines Arbeitnehmers der Partei. Entscheidend ist diesfalls, ob dem Parteienvertreter bzw. der Partei selbst grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- und Kontrollverschulden, anzulasten ist. Das Verschulden eines Kanzleibediensteten bzw. Arbeitnehmers ist dann als grobes Verschulden zu qualifizieren, wenn der Vertreter bzw. die Partei der ihm (ihr) zumutbaren und nach der Sachlage

gebotenen Überwachungspflicht gegenüber dem Kanzleibediensteten bzw. Arbeitnehmer nicht nachgekommen ist. Das eigene Verschulden des Arbeitnehmers ist jedoch nicht schädlich.

Der Umfang der zumutbaren Überwachungs- und Kontrollpflicht ist ebenfalls nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen.

Im vorliegenden Fall unterlief der geschilderte Fehler der Buchhaltungskraft und damit einer Arbeitnehmerin der Bw. Da es auf deren Verschulden, wie o.a., nicht ankam, war ihr Übersehen der Frist zur zeitgerechten Begleichung der Körperschaftsteuervorauszahlung nicht schädlich. Entscheidend war vielmehr, ob der Partei selbst bzw. dem für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Belange zuständigen Organ (laut Firmenbuchauszug ist AA seit 16. März 2002 selbstständig vertretungsbefugter handelsrechtlicher Geschäftsführer der Bw) grobes Verschulden, insbesondere Auswahl- oder Kontrollverschulden, anzulasten war.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass eine Büroorganisation dem Mindesterfordernis einer sorgfältigen Organisation entsprechen muss. Dazu gehören nicht nur die Vormerkung von Fristen, sondern auch entsprechende Kontrollen, um allfällige Fehlleistungen und Unzulänglichkeiten infolge menschlichen Versagens voraussichtlich ausschließen zu können.

Der im Vorlageantrag geäußerten Ansicht, eine Überwachung "auf Schritt und Tritt" könne vom Geschäftsführer nicht gefordert werden, ist zuzustimmen. Eine das praktisch mögliche Ausmaß übersteigende, bis ins Einzelne gehende Überwachungstätigkeit zur Überprüfung der Richtigkeit, Vollständigkeit und Rechtzeitigkeit der Arbeitsschritte ist nicht zu verlangen. Allerdings haben auch bei erfahrenen und zuverlässigen Arbeitskräften stichprobenweise Überprüfungen stattzufinden, durch die allfällige Fehlleistungen rechtzeitig feststellbar sind. Werden nicht wenigstens stichprobenweise Überprüfungen vorgenommen, ist das Begehen eines Fehlers voraussehbar und ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden des verantwortlichen Organs zu bejahen.

Wird ein Versehen eines Arbeitnehmers geltend gemacht, so wäre, um grobes Verschulden ausschließen zu können, darzulegen, dass diesem Arbeitnehmer trotz der Einhaltung von Aufsichts- und Kontrollpflichten ein Fehler unterlaufen ist. Zudem handelt es sich bei der Einhaltung von (Zahlungs)Fristen, deren Übersehen regelmäßig Säumnisfolgen nach sich zieht, nicht um eine rein manipulative Tätigkeit, welche eine grobmaschigere Kontrolle vertretbar erscheinen ließe.

Zwar Weisungen zu erteilen, die Befolgung dieser Weisungen in der Folge aber keinerlei Kontrolle zu unterziehen (nach den unwidersprochen gebliebenen Angaben der Zeugin gab es 2010, nachdem sie etwa zwei Jahre ihre Verlässlichkeit unter Beweis gestellt hatte, keine

direkte Kontrolle mehr), sondern der Buchhaltungskraft die Wahrnehmung abgabenrechtlicher Zahlungstermine alleine ohne jede Überprüfung zu überlassen, ist als auffallend sorgloses Verhalten zu qualifizieren (VwGH 31.5.2011, 2007/15/0169).

Darüber hinaus unterließ der Geschäftsführer der Bw es offenbar auch, in die Buchungsmitteilungen Einsicht zu nehmen, weil ihm diesfalls der unüblich hohe Abgabenzurückstand zweifelsohne hätte auffallen müssen.

Nicht nur die Buchungsmitteilung 02/2010 vom 2. März 2010, in der die am 15. Februar 2010 fällig gewesene Körperschaftsteuer 01-03/2010 ausgewiesen war, veranlasste keine umgehende Überweisung, sondern auch die Buchungsmitteilung 03/2010 vom 9. März 2010, die auf Grund der Säumniszuschlagsvorschreibung versandt wurde, löste keine Begleichung des fälligen Betrages aus.

Die Körperschaftsteuer 01-03/2010 wurde zum Teil durch die Verbuchung der Gutschrift aus dem Körperschaftsteuerbescheid 2009 am 2. März 2010 und zum Teil durch die Gutschrift aus der Umsatzsteuervoranmeldung 02/2010 getilgt. Die Überweisung des restlichen Betrages erfolgte erst am 16. März 2010 und somit um einen Monat verspätet.

Bleibt ein fälliger Abgabenbetrag rund einen Monat lang unentdeckt und erfolgt selbst nach Vorschreibung des Säumniszuschlages keine umgehende Entrichtung, ist das Fehlen einer Büroorganisation, die geeignet wäre, Versäumnisse und Fehler umgehend aufzudecken, evident.

Dass im Unternehmen bislang keine Versäumnisse (im Jahr 2004 kam es zur Vorschreibung eines Säumniszuschlages wegen teilweise verspäteter Entrichtung der Körperschaftsteuer 2002, der jedoch wieder abgeschrieben wurde) gegenüber dem Finanzamt eingetreten sind, lässt nicht darauf schließen, dass die Büroorganisation so eingerichtet ist, dass die fristgerechte Wahrnehmung von Terminen gewährleistet ist. Ein grobes Überwachungsverschulden durch den zuständigen Vertreter der Bw lässt sich dadurch nicht ausschließen. Dass nämlich innerhalb eines langen Zeitraumes keine Säumnisse eingetreten sind, könnte durchaus auch auf bis dato nicht kontrollierte, aber dennoch fehlerfrei arbeitende Mitarbeiter zurückzuführen sein.

Zwar ist bei Beurteilung des Verschuldensgrades grundsätzlich auch auf die Häufigkeit und Schwere der Pflichtverletzungen Bedacht zu nehmen, doch vermag die ansonsten stets pünktliche Abgabenentrichtung ein im konkreten Fall vorliegendes grobes Verschulden nicht abzumildern.

Fehlten bei der Wahrung von Zahlungsfristen, wie von der Zeugin glaubhaft dargelegt, jegliche Kontrollen, ist das als ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden anzusehen. Die Voraussetzungen für die Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO lagen daher nicht vor, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 31. Jänner 2012