



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat über die Berufung der Berufungswerberin, Adresse, vertreten durch Steuerberater, vom 18. September 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes A. vom 7. September 2006 betreffend Abweisung des Antrages gem. § 217 Abs. 7 BAO auf Aufhebung des Säumniszuschlages für Umsatzsteuer 05/2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9.8.2006 wurde der Berufungswerberin (in der Folge: Bw.) von der Umsatzsteuer 05/2006 ein Säumniszuschlag mit 2% von € 49.931,80 idHv. € 998,64 vorgeschrieben, da die Umsatzsteuer 05/2006 nicht bis 17.7.2006 entrichtet worden war. Mit Antrag vom 1.9.2006 stellte die Bw. (bzw. deren steuerliche Vertretung) den Antrag auf Aufhebung des Säumniszuschlages gem. § 217 Abs. 7 BAO und führte begründend aus: Für die Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2006 (fällig 17.7.) habe sich eine Zahllast von € 49.931,80 ergeben. Diese Zahllast sollte aber mit der Überrechnung der Firma BB, St.Nr. 12345 abgedeckt werden. Die BB habe die Umsatzsteuervoranmeldung (UVA) für April (ZI € 6.617,54) und Mai Überschuss (€ 43.382,46) an das Finanzamt übermittelt. Der Differenzbetrag von € 6.617,4 auf die an die Bw. zu überrechnenden € 50.000,- sei auch bereits am 19.6.2006 von der BB vorzeitig bezahlt worden.

Um die Überrechnung bzw. die Prüfung der Vorsteuerüberrechnung zu dokumentieren, sei

von der BB das U 31, das Umsatzsteuer-Journal für den Monat Mai und die TR 2 dem Finanzamt in Schriftform übermittelt worden.

Leider sei nur das U 31 in Schriftform aus ungeklärter Ursache nicht beim Finanzamt eingelangt (UVA, Journal und Teilrechnung lägen dem Finanzamt aber vor), sodass die Überrechnung an die Bw. nicht rechtzeitig erfolgt sei, obwohl das Guthaben schon einen Monat vor Fälligkeit am Lastschriftenkonto der BB zur Verfügung gestanden sei.

Es werde daher namens und auftrags der Bw. ersucht, den Säumniszuschlag gutzuschreiben, da an der Säumnis (§ 217 Abs. 7 BAO) kein grobes Verschulden noch eine Unrichtigkeit bzw. Verspätung vorliege.

Diesen Antrag wies das Finanzamt mit Bescheid vom 7.9.2006 ab unter Hinweis auf die gesetzliche Bestimmung des § 217 BAO. Im Antragsfall sei unbestritten, dass die dem Säumniszuschlag zugrunde liegende angemeldete Umsatzsteuer für 05/2006 nicht bis zum Fälligkeitstermin 17.7.2006 entrichtet worden sei.

Nach der Aktenlage sei auch keine ausnahmsweise Säumigkeit des § 217 Abs. 5 BAO gegeben, weil der Umsatzsteuerteilbetrag für den Monat März schon nicht zeitgerecht entrichtet worden war. Maßgebend für das Vorliegen einer ausnahmsweisen Säumnis seien die Verhältnisse **je** Abgabenkonto. Grobes Verschulden liege vor, wenn das Verschulden nicht mehr als leichte Fahrlässigkeit anzusehen sei.

In sachverhaltsmäßiger Hinsicht sei lediglich vorgetragen worden, dass die Beilage zur Umsatzsteuervoranmeldung aus ungeklärter Ursache nicht beim Finanzamt eingelangt sei. Nach Lehre und Rechtsprechung liege grobes Verschulden vor, wenn das Verschulden nicht nur als leichte Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB anzusehen sei. Grobe Fahrlässigkeit werde mit auffallender Sorglosigkeit gleichgesetzt. Auffallend sorglos handle, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lasse. Dabei sei an rechtskundige Parteienvertreter ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige Personen. Ein Parteienvertreter habe die Organisation seines Kanzleibetriebes so einzurichten, dass die richtige Vormerkung von Terminen und damit die fristgerechte Wahrnehmung von Fristen sichergestellt sei.

Es sei daher dieses Vorbringen nicht geeignet, das Vorliegen der Tatbestandsvoraussetzung des § 217 Abs. 7 BAO aufzuzeigen. Da in diesem Fall sehr wohl ein grobes Verschulden vorliege, sei der Antrag abzuweisen.

Gegen diesen Abweisungsbescheid erhab die Bw. rechtzeitig Berufung und brachte vor: Die Berufung richte sich gegen die Begründung zum Bescheid, denn es liege kein grobes Verschulden vor, da ja die UVA (elektronisch), das Umsatzsteuerjournal und die Eingangsrechnung von der BB schriftlich dem Finanzamt übermittelt worden seien, bzw. auch dem

Finanzamt schon einen Monat vor Fälligkeit vorgelegen seien (siehe RAE Rz 915). Nur das gleichzeitig abgegebene U 31 sei aus ungeklärter Ursache nicht beim Finanzamt eingelangt. Da dem Finanzamt wirklich kein Nachteil entstanden sei – das Guthaben habe ja vor Fälligkeit bereits über einen Monat am Lastschriftkonto der BB bestanden – bedeute die Vorschreibung eine erhebliche Härte.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung direkt dem UFS zur Entscheidung vor und führte ergänzend aus, dass zwischen den beiden angeführten Steuerkonten keinerlei Zusammenhang bestehe. Weiters fehle eine ausführliche Begründung. Als Steuerberater hätte man bei genauer Durchsicht der Konten den Fehler schon früher erkennen müssen. Was die Sorgfalt bei Einhaltung von Terminen und Fristen anlange, sei außerdem bei rechtskundigen Parteienvertretern ein strengerer Maßstab anzulegen als bei rechtsunkundigen Personen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die gesetzlichen Bestimmungen in der entscheidungswesentlichen Fassung lauten: § 217 Abs. 1 BAO: Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d) nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Abs. 2: Der erste Säumniszuschlag beträgt 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Abs. 5: Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 entsteht nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer die Gebarung gemäß § 213 mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat.

Abs. 7: Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind 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.

.....

Der Säumniszuschlag ist eine objektive Säumnisfolge und ein Druckmittel zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabenentrichtungspflicht (VwGH 16.12.2003, 2000/15/0155; 24.2.2004, 98/14/0146). Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind grundsätzlich unbeachtlich, insbesondere setzt die Verwirkung von Säumniszuschlägen kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus (z.B. VwGH 4.8.2005, 2001/17/0158).

Für das Vorliegen einer ausnahmsweisen Säumnis nach § 217 Abs. 5 BAO sind die Verhältnisse je Abgabenkonto maßgebend (Ritz, BAO³, § 217 Tz 36).

Kein grobes Verschulden iSd § 217 Abs. 7 BAO liegt vor, wenn das Verschulden als leichte Fahrlässigkeit anzusehen ist (somit bei minderem Grad des Versehens iSd § 308 Abs. 1 zweiter Satz BAO), vgl. Ritz, BAO³, § 217 Tz 43, oder als Nachlässigkeit (§ 1332 ABGB). Auffallend sorgloses Verhalten schließt leichte Fahrlässigkeit aus (vgl. auch Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 308 Anm 9).

Das (grobe) Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (vgl. zu § 308 z.B. VwGH 25.11.1999, 99/15/0118; 26.4.2000, 2000/14/0006-0008).

Auffallend sorglos handelt, wer die für die Einhaltung von Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt, vgl. VwGH 24.5.1991, 90/16/0197, 90/16/0229; 15.6.1993, 93/14/0011; 17.2.1994, 93/16/0020; 6.10.1994, 93/16/0075, 93/16/0076, 17.2.1994, 93/16/0020; 15.5.1997, 96/15/0101; 15.3.2001, 98/16/0051.

Bei § 217 Abs. 7 BAO handelt es sich um einen Begünstigungstatbestand, bei dem die amtswegige Ermittlungspflicht gegenüber der Beweislast des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt. Wer eine Begünstigung in Anspruch nehmen will, hat selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1274). Der Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO unterliegt einer erhöhten Behauptungs- und Beweislast des Antragstellers.

Im Lichte der obigen Ausführungen hat die Bw. nicht ausreichend dargelegt, dass sie (bzw. den Vertreter, dessen Verschulden der Vertretenen zuzurechnen ist) kein grobes Verschulden iSd § 217 Abs. 7 BAO an der verspäteten Entrichtung der Umsatzsteuer für 05/2006 trifft. Die Bw. hat lediglich vorgebracht, dass es zu keiner rechtzeitigen Überrechnung des Guthabens vom Konto der BB auf das Konto der Bw. gekommen ist. Dass eine solche Überrechnung geplant war, hat sie dargelegt.

Ebenso ist aus dem Steuerakt der BB ersichtlich, dass zur Dokumentation der Rechtmäßigkeit des in der UVA 05/2006 ausgewiesenen Guthabens dem Finanzamt die entsprechende Eingangsrechnung und das Umsatzsteuer-Journal für 05/2006 übermittelt worden sind. Ein Eingang der Beilage U 31 zur UVA mit dem Auftrag zur Überrechnung des Guthabens auf das Konto der Bw. ist nicht dokumentiert bzw. dem Steuerakt nicht zu entnehmen. Die Eingabe des U 31 erfolgte vielmehr erst mit 10.08.2006, also für die rechtzeitige Entrichtung der Umsatzsteuer 05/2006 verspätet.

Der bloße Hinweis der Bw. darauf, dass „aus ungeklärter Ursache“ das Formular mit der ent-

scheidenden Überrechnungsweisung vom Konto der BB auf das Konto der Bw. zur Abdeckung der Umsatzsteuerzahllast 05/2006 beim Finanzamt nicht eingelangt sei, vermag nicht aufzuzeigen, worin das mangelnde Verschulden der Bw. an diesem Nichteinlangen des Formulars gelegen wäre. Es wurde nicht einmal behauptet, dass dieses Formular rechtzeitig an das Finanzamt übermittelt worden wäre bzw. nicht dargelegt, wie es zu dieser fehlenden bzw. verspäteten Antragstellung kommen konnte.

Schon diese fehlende Konkretisierung im Zusammenhang mit der Frage des Verschuldens hat zwangsläufig die Abweisung des Antrages zur Folge (vgl. Fischerlehner, ecolex 2004, 412), denn auch aus der Aktenlage lässt sich nichts entnehmen, was auf mangelndes grobes Verschulden des Bw. schließen ließe.

Grundsätzlich trifft die Beweislast die Behörde, doch wird in Verfahren, die die Gewährung von Begünstigungen zum Gegenstand haben und nur auf Antrag der interessierten Partei durchgeführt werden, und in deren Verlauf auch das Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen zu prüfen ist, eine Beweislast des Antragstellers anzunehmen sein (vgl. VwGH zu § 39 Abs. 2 AVG vom 27.6.1997, 96/19/0256; 27.3.1996, 94/12/0298; zu § 236 BAO vom 25.10.2006, 2004/15/0150), wenngleich dies nicht so aufgefasst werden kann, dass die Behörde jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre. Wenn sich aber wie im berufungsgerichtlichen Fall aus der Aktenlage keinerlei Hinweis auf ein mangelndes grobes Verschulden der Bw. bzw. dessen Vertreters entnehmen lässt, wäre es an letzteren Personen gelegen gewesen, Nachweise hiefür vorzulegen.

Zudem muss bemerkt werden, dass die steuerliche Vertretung der Bw. seit Jahren sowohl das elektronische Akteneinsichtsrecht beim Steueramt der Bw. als auch bei der BB innehat. Es hätte nur zweier einfacher Kontostandsabfragen kurz vor dem Fälligkeitstag bedurft, um die unterbliebene Überrechnung des Guthabens zu erkennen bzw. um eine rechtzeitige Eingabe oder Urgenz beim Finanzamt durchzuführen. Schon diese nicht erfolgte, jedenfalls zumutbare, bei einem rechtskundigen Vertreter vorauszusetzende Fristenüberwachung ist eine als grobes Verschulden zu wertende Sorgfaltspflichtverletzung zu werten, die eine Aufhebung des Säumniszuschlages ausschließt. Bei einem Parteienvertreter ist insofern jedenfalls ein strengerer Maßstab anzulegen. Auf die Begründung im Abweisungsbescheid wird verwiesen. Weiters hätte ein Überrechnungsantrag (bereits im Zuge der Übermittlung der UVA der BB) elektronisch erfolgen können, ein solcher ist aber nicht eingegangen.

Auch aus dem Vorbringen, dass das Guthaben bereits mehrere Wochen vor Fälligkeit auf einem (anderen) Steuerkonto zur Verfügung stand, kann für die Bw. in diesem Verfahren nichts gewonnen werden, da § 217 Abs. 7 BAO ausschließlich auf das (fehlende) grobe Verschulden an der Säumnis abstellt und beispielsweise nicht auf einen verursachten Schaden für den Abgabengläubiger. Ebenso ist auch das Vorliegen einer allfälligen erheblichen Härte

für den Säumigen durch die Vorschreibung des Säumniszuschlages hier unbeachtlich und nicht zu prüfen.

Der Hinweis der Bw. auf Rz 915 der Richtlinien für die Abgabeneinhebung (RAE), AÖF Nr. 95/2004, vermag an der Sachlage ebenso nichts zu ändern: die Umsatzsteuer wurde nicht auf ein unzutreffendes Abgabenkonto entrichtet und danach auf das richtige Konto überrechnet, sondern wurde die Gutschrift auf dem richtigen Abgabenkonto gebucht, aber nicht zeitgerecht auf das Konto der Bw. überrechnet.

Wenn auch nicht tatbestandsmäßig, aber so doch im Hinblick auf den Gesetzeszweck (Säumniszuschlag als Druckmittel zur rechtzeitigen Entrichtung) nicht gänzlich außer Acht zu lassen, ist weiters der Umstand, dass es bei der Bw. des öfteren zu verspäteten Abgabenentrichtungen kommt (so auch bereits wieder aufgrund der verspäteten Entrichtung der Umsatzsteuer für 07/2006).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 7. August 2007