



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der W GmbH, Adresse, vertreten durch Jh Steuerbüro Mag. R. Vejvar-J. Haunschmid KEG, 4240 Freistadt, Manzenreith 37, vom 25. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 17. September 2008 betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 217 Abs. 7 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11. August 2008 wurde gegenüber der Berufungswerberin (Bw) ein Säumniszuschlag von 84,76 €, das sind 2 % der zum Teil nicht fristgerecht bis zum 15. Juli 2008 entrichteten Umsatzsteuer 05/2008, vorgeschrieben.

Mit Eingabe vom 26. August 2008 stellte die steuerliche Vertreterin der Bw den Antrag auf Abschreibung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO. Die Umsatzsteuer 05/2008 sei mit einem Teilbetrag von 5.012,98 € termingerecht am 15. Juli 2008 bezahlt worden. Ein weiterer Betrag von 4.237,87 € hätte mit dem Guthaben auf Grund der Umsatzsteuervoranmeldung 04/2008 verrechnet werden sollen. Diese Voranmeldung sei von der Buchhalterin zwar in die XML-Datei gestellt, durch ein bedauerliches Versehen aber nicht ans Finanzamt übermittelt worden. Dies sei erst am 4. August festgestellt worden, als die Bw den Rückstandsausweis für die Umsatzsteuer 05/2008 erhalten habe. Aus diesem einmaligen Versehen, das auch gewissenhaftesten Menschen einmal passieren könne, sei kein grobes

---

Verschulden ableitbar, sodass ersucht werde, den vorgeschriebenen Säumniszuschlag zu stornieren.

Mit Bescheid vom 17. September 2008 wies das Finanzamt diesen auf § 217 Abs. 7 BAO gestützten Antrag ab. Nach ständiger Rechtsprechung sei grobes Verschulden des Vertreters dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten. Grobes Verschulden von Arbeitnehmern einer Partei sei dagegen nicht schädlich. Entscheidend sei diesfalls, ob der Partei selbst bzw. ihrem Vertreter grobes Verschulden anzulasten sei. Fehlendes grobes Verschulden führe nur dann zur Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages, wenn das Vorliegen dieser Tatbestandsvoraussetzungen vom Begünstigungswerber im Rahmen der ihm obliegenden erhöhten Behauptungs- und Beweislast initiativ und unter Ausschluss jeglichen Zweifels dargelegt werde. Die der Abgabenbehörde eingeräumte Möglichkeit, von der Anlastung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO Abstand zu nehmen, finde dort ihre Grenze, wo die Gründe für die Fristversäumung auf Grund eines unklaren Parteivorbringens nicht eindeutig nachvollzogen werden könnten. Es wäre an der Antragstellerin gelegen gewesen, das Nichtvorliegen eines groben Verschuldens an der Säumnis nicht nur zu behaupten, sondern auch zu konkretisieren. Würde ein solcherart zu Zweifeln Anlass bietender Sachverhalt als Grund für die Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen anerkannt, liefe dies im Ergebnis auf die Bedeutungslosigkeit gesetzlicher Entrichtungsfristen und der Verpflichtung zu ihrer Wahrung hinaus. Ein derart weites Verständnis des § 217 Abs. 7 BAO entspreche nicht den Intentionen des Gesetzgebers.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass der Sachverhalt in der Eingabe vom 26. August 2008 eindeutig dargestellt worden sei. Hätten Zweifel bestanden, hätten diese vorgehalten werden müssen. Offensichtlich unterstelle das Finanzamt eine Schutzbehauptung. Bei Bedarf könnte aber eine eidesstattliche Erklärung der Buchhalterin vorgelegt werden. Darüber hinaus habe das Finanzamt nicht gewürdigt, dass die Übermittlung einer Umsatzsteuervoranmeldung mit einem Guthaben wesentlich leichter übersehen werden könne als die Durchführung einer Zahlung. Die Umsatzsteuervoranmeldung werde elektronisch erstellt und zum Versenden bereitgestellt. Dann fehle noch ein Mausklick – der in diesem Fall übersehen worden sei. Werde eine Umsatzsteuervoranmeldung mit einer Zahllast übermittelt, müsse zusätzlich noch eine Zahlung erfolgen. Hier müssten zwei Schritte übersehen werden, nämlich das Versenden der Umsatzsteuervoranmeldung und die Durchführung der (möglicherweise auch elektronischen) Zahlung. Dass das Versehen der Buchhalterin bona fide erfolgt sei, sei daraus zu ersehen, dass sie gutgläubig bei der nächsten Zahlung das vermeintliche Guthaben angerechnet und die Differenz auf die Zahllast des Folgemonats zur Einzahlung gebracht habe. Im konkreten Fall sei, anders, als wenn eine tatsächliche Zahlung nicht erfolgt wäre,

dem Finanzamt kein Nachteil entstanden. Dem Grunde nach habe das Guthaben aus der Voranmeldung April 2008 schon vor Fälligkeit bestanden – nur formell sei es noch nicht verrechnungsfähig gewesen, weil es eben dem Finanzamt noch nicht bekannt gegeben worden sei.

Das Finanzamt habe schlussendlich nicht gewürdigt, dass die Abgaben bisher stets pünktlich bezahlt worden seien, was ein wichtiges Indiz für eine ansonsten sehr gewissenhafte Vorgangsweise sei. Aus den dargestellten Gründen sei der Nachweis erbracht, dass kein grobes Verschulden vorliege. Das Argument, dass eine Anwendung des § 217 Abs. 7 BAO auf den Fall der Bw im Ergebnis auf eine Bedeutungslosigkeit gesetzlicher Entrichtungspflichten hinauslaufe, gehe daher ins Leere. Die Bw habe keine Entrichtungspflicht versäumt, sondern nur die formelle Geltendmachung eines Guthabens, das deshalb im Sinne der BAO formell noch nicht verrechenbar gewesen sei. Der ursprüngliche Antrag werde daher wiederholt.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 6. November 2009 ersuchte die Referentin die Bw, zu nachfolgenden Fragen Stellung zu nehmen:

*Es wird gebeten, die entsprechenden EDV-Protokolle, die eine Nachvollziehung des dargestellten Sachverhaltes ermöglichen, zur Einsichtnahme vorzulegen.*

*Mit welchem Datum wurde die UVA 04/2008 in diese XML-Datei gestellt?*

*Beschreiben Sie den genauen Ablauf der Erstellung einer UVA. Welche Agenden nahm das Unternehmen wahr und welche die steuerliche Vertretung? Unterließ der Fehler der Buchhalterin der Fa. W Gesellschaft m.b.H. oder der Buchhalterin der steuerlichen Vertretung? Wie lange war bzw. ist diese Buchhalterin bereits in diesem Bereich tätig?*

*Die Büroorganisation ist grundsätzlich so einzurichten, dass menschliches Versagen verhindert und die fristgerechte Wahrnehmung von Terminen und behördlichen Fristen gewährleistet wird. Legen Sie Ihre Büroorganisation dar und geben Sie bekannt, welche Vorkehrungen getroffen wurden, um Fehler wie den vorliegenden zu vermeiden. Erfolgte die Übermittlung der Voranmeldungen durch die Fa. W GmbH, möge deren Büroorganisation, andernfalls die der Steuerberatungskanzlei detailliert beschrieben werden.*

*Wurde die Tätigkeit der Buchhalterin kontrolliert? Falls ja – wer führte diese Kontrollen durch? In welchen Zeitabständen erfolgten diese? Auf welche Art und Weise wurden die Kontrollen vorgenommen?*

*Falls regelmäßig kontrolliert wurde – weshalb wurde die Nichtübermittlung der UVA 04/2008, die an sich bis 16. Juni 2008 hätte erfolgen müssen, erst durch den Rückstandsausweis am 4. August 2008 entdeckt?*

Mit Schreiben vom 10. Dezember 2009 teilte die Bw mit, dass die Ablichtung des EDV-Protokolls, aus welchem ersichtlich sei, dass die UVA 4/2008 am 16. Juni (ein Montag) um 7:44 Uhr in die XML-Datei eingestellt worden sei, beiliege. Die Bw verwende für Finanzbuchhaltungen das professionelle EDV-Programm der Fa. D Softwareentwicklungs- und Vertriebs GmbH. Dieses System werde auch in der Steuerberatungskanzlei verwendet. Die Buchhaltung werde im Unternehmen geführt. Die zuständige Buchhalterin sei Frau Z, die

diese Tätigkeit seit 1. Juni 2004 bis zum gegenständlichen Zwischenfall fehlerfrei ausgeführt habe. Die Vorgangsweise sei die, dass nach Erstellung der Buchhaltung durch Anklicken des Menüpunktes "Erstellung einer UVA" diese erstellt und durch einen weiteren Datenbefehl die UVA in die "XML-Datei" eingestellt werde. Anschließend müsse der FinanzOnline-Zugang geöffnet werden. Dort werde die Funktion "Datei übermitteln" ausgewählt. In dieser Funktion sei anzuklicken, was übermittelt werden solle, nämlich die UVA. Danach werde mit dem Befehl "durchsuchen" in der XML-Datei die UVA gesucht und angeklickt und damit in das FinanzOnline-Übermittlungsprogramm eingefügt. Mit dem abschließenden Befehl "Datei senden" werde die Datei grundsätzlich gesendet. Damit sei aber noch nicht gesagt, dass die Sendung erfolgreich gewesen sei. Ob die Sendung erfolgreich gewesen sei, könne üblicherweise nach Ablauf eines Tages durch eine entsprechende Rückmeldung in der Data-Box (Bestätigung der erfolgreichen Sendung) kontrolliert werden.

Erst anlässlich dieses Vorfalls sei festgestellt worden, dass diese zusätzliche Kontrollfunktion von der Firmenbuchhalterin bisher nicht wahrgenommen worden sei, weil sie ihr nicht bewusst gewesen sei. Seither habe sie die Anweisung, jede Sendung durch diese Rückmeldung zu kontrollieren.

Der zweite Vorwurf, der der Buchhalterin gemacht werden könnte, sei, dass sie die Verrechnung mit einem vermeintlichen Abgabenguthaben durchgeführt habe, ohne sich in diesem Zeitpunkt nochmals zu vergewissern, dass das Guthaben auch tatsächlich bestanden habe, was durch den FinanzOnline-Zugang möglich gewesen wäre. Seither habe die Buchhalterin die Anweisung, vor derartigen Verrechnungen immer auch den aktuellen Saldo am Finanzamtskonto zu verproben. Die steuerliche Vertretung sei mit der Erstellung und Übermittlung der UVAs nicht befasst. Die Tätigkeit der Buchhalterin sei durch die Geschäftsführer kontrolliert worden, die monatlich Einsicht in die Buchhaltungsauswertungen genommen hätten; diese Auswertungen hätten aber keine Hinweise darauf enthalten, ob die UVAs erfolgreich versendet worden seien. Dass die Büroorganisation der Bw grundsätzlich so eingerichtet sei, dass menschliches Versagen verhindert werde und die fristgerechte Wahrnehmung von Terminen gewährleistet sei, lasse sich daraus ableiten, dass im Unternehmen bisher nie Versäumnisse gegenüber dem Finanzamt eingetreten seien. Der Fortschritt in der elektronischen Bürokratie sei in den letzten Jahren rasant gewesen. Dass das Unternehmen und die Mitarbeiterin mit einer Ausnahme Schritt hätten halten können, zeige, dass große Anstrengungen in die Fortbildung und Zusatzausbildung im EDV-Bereich unternommen und auch die Kosten für professionelle EDV-Programme nicht gescheut worden seien. Auf Grund der rasanten Entwicklung und der Schwierigkeit der Materie müsse es aber ein entschuldbares Versehen darstellen, wenn erstmals ein Fehler auftrete.

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

Ein vorangemeldeter Überschuss ist gutzuschreiben. Entgegen der in der Berufung geäußerten Ansicht entsteht eine Gutschrift aber nicht bereits zu dem Zeitpunkt, in dem sie dem Abgabepflichtigen bekannt wird, sondern wirkt diese auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes zurück (§ 21 Abs. 1 UStG).

Unbestritten ist, dass die Umsatzsteuer 05/2008 nur mit einem Teilbetrag von 5.012,98 € zeitgerecht, mit einem Teilbetrag von 4.237,87 € aber verspätet erst am 4. August 2008 mit

---

Bekanntgabe des Umsatzsteuerüberschusses für 04/2008 entrichtet worden ist. Strittig ist allein, ob der Bw an dieser Säumnis grobes Verschulden anzulasten ist.

Im vorliegenden Fall unterlief der geschilderte Fehler der zuständigen Buchhalterin und damit einer Arbeitnehmerin der Bw. Dass diese die elektronische Versendung der Voranmeldung übersehen hatte, das Übertragungsprotokoll niemals überprüft hatte, weil ihr diese zur Verfügung stehende Funktion nicht bekannt gewesen ist bzw. über FinanzOnline mögliche Kontoabfragen nicht vorgenommen hatte, war, wie oben dargestellt, nicht schädlich. Entscheidend war vielmehr, ob der Partei selbst bzw. dem für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Belange zuständigen Organ (laut Firmenbuchauszug sind sowohl TW als auch KW seit 19. Februar 2002 selbstständig vertretungsbefugte handelsrechtliche Geschäftsführer der Bw) grobes Verschulden (insbesondere Auswahl- oder- und Kontrollverschulden) anzulasten war.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass die Büroorganisation dem Mindesterfordernis einer sorgfältigen Organisation entsprechen muss. Dazu gehören insbesondere die Vormerkung von Fristen und die Vorsorge durch entsprechende Kontrollen, dass Unzulänglichkeiten zufolge menschlichen Versagens voraussichtlich auszuschließen sind. Das Fehlen jeglicher Kontrollmaßnahmen in der Büroorganisation ist als ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden anzusehen.

Im Allgemeinen erweist sich insbesondere bei bislang verlässlichen Personen eine Überwachung "auf Schritt und Tritt" als nicht erforderlich und darf die geforderte Überwachungspflicht nicht so weit überspannt werden, dass ausnahmslos jeder Arbeitsablauf lückenlos auf seine Richtigkeit, Vollständigkeit und Rechtzeitigkeit zu überprüfen ist.

Ebenso wenig wird eine tägliche Abfrage des Kontostandes üblich sein. Allerdings ist durch entsprechende organisatorische Maßnahmen im Unternehmen sicher zu stellen, dass Fehlleistungen der für die Wahrnehmung von abgabenrechtlichen Terminen zuständigen Mitarbeiter verhindert oder zumindest rechtzeitig erkannt werden können. So würde sich eine Überprüfung des Abgabenkontos in Form einer über FinanzOnline getätigten Abfrage zumindest zu den Fälligkeiten der regelmäßig monatlich anfallenden Selbstbemessungsabgaben als probates Mittel erweisen, Fristversäumnisse zeitgerecht erkennen und gegebenenfalls rasch auf solche reagieren zu können.

Aus der Aktenlage ergibt sich, dass die Bw ihre Voranmeldungen seit dem Jahr 2003 in elektronischer Form einreicht und der genannten Buchhaltungskraft seit 1. Juni 2004 die elektronische Übermittlung der Voranmeldungen obliegt.

Fiel all die Jahre niemandem auf, dass die Firmenbuchhalterin niemals an Hand des Übertragungsprotokolls der Datakom überprüfte, ob die eingespeicherten Voranmeldungen auch tatsächlich an das Finanzamt gesandt worden sind, und dass der Kontostand des Abgabekontos nicht abgefragt wurde, um allfällige Buchungsschritte kontrollieren und sich vom Bestehen eines ausreichend vorhandenen Guthabens vergewissern zu können, und machte sie niemand auf derartige Überprüfungsmöglichkeiten aufmerksam, ist von grobem Überwachungsverschulden und groben Mängeln in der betrieblichen Organisation auszugehen. Dass die Firmenbuchhaltungskraft "seither" angewiesen ist, jede Sendung durch die entsprechende Rückmeldung zu kontrollieren und vor allfälligen Verrechnungen den aktuellen Saldo auf dem Abgabekonto abzufragen, indiziert, dass zuvor derartige Anweisungen und effektive Kontrollen nicht existiert haben. Die vorgebrachte monatliche Einsicht in die Buchhaltungsauswertungen durch die Geschäftsführer kann keinesfalls als ausreichend und geeignet angesehen werden, im Zusammenhang mit der fristgerechten Erstellung und Versendung der Umsatzsteuervoranmeldungen allfällige Fehler und Versäumnisse erkennen und vermeiden zu können.

Dass die Voranmeldung 4/2008 zwar zeitgerecht am 16. Juni 2008 in die XML-Datei eingestellt wurde, in der Folge die fehlende Übermittlung aber offenbar erst rund eineinhalb Monate später auffiel und am 4. August 2008 nachgeholt wurde, zeigt zudem, dass eine ausreichend sorgfältige Überprüfung des Abgabekontos zumindest zu den Fälligkeiten der laufenden Selbstbemessungsabgaben nicht stattgefunden hat und der Fehler daher rund eineinhalb Monate unentdeckt geblieben ist.

Das Vorbringen, daraus, dass im Unternehmen bislang keine Versäumnisse gegenüber dem Finanzamt eingetreten seien, lasse sich ableiten, dass die Büroorganisation grundsätzlich so eingerichtet sei, dass menschliches Versagen verhindert und die fristgerechte Wahrnehmung von Terminen gewährleistet sei, ist nicht geeignet, grobes Überwachungsverschulden durch den zuständigen Vertreter der Gesellschaft auszuschließen. Dass innerhalb eines langen Zeitraumes keine Säumnisse eingetreten sind, könnte durchaus auch auf bis dato nicht kontrollierte, aber dennoch fehlerfrei arbeitende Mitarbeiter der Bw zurückzuführen sein und lässt keinen Rückschluss auf die Einrichtung einer effektiven Büroorganisation zu.

Die völlig allgemein gehaltene Behauptung lässt zum Zeitpunkt der Fehlleistung keinerlei konkrete Überwachungsmaßnahmen in Bezug auf die Erstellung und Versendung von Umsatzsteuervoranmeldungen zu und vermag keine Umstände aufzuzeigen, die auf mangelndes grobes (Überwachungs)Verschulden schließen lassen würden.

Der Bw ist insoweit beizupflichten, als vor der gegenständlichen Säumniszuschlagsfestsetzung zuletzt im November 2002 ein Säumniszuschlag vorgeschrieben worden ist. Wenngleich bei

Beurteilung des Verschuldensgrades grundsätzlich *auch* auf die Häufigkeit und Schwere der Pflichtverletzungen Bedacht zu nehmen, ist dennoch der berufungsgegenständliche Sachverhalt entscheidungswesentlich und vermag die ansonsten stets pünktliche Abgabenentrichtung ein im zu beurteilenden Fall vorliegendes grobes Verschulden nicht abzumildern.

Ob überhaupt wirksame Kontrollmechanismen zur Terminüberwachung bestanden haben bzw. wie diese konkret ausgestaltet waren, wurde nicht ansatzweise beschrieben. Damit war aber von einem über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden auszugehen und lagen die Voraussetzungen für die Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO nicht vor, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 19. Jänner 2010