



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der B.G.Kommanditerwerbsgesellschaft, D., vom 4. Juli 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 11. Juni 2003 betreffend Säumniszuschlag - Steuer 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Nebengebührenbescheid vom 11. Juni 2003 setzte das Finanzamt Feldkirch einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von 160,84 € fest, da die Umsatzsteuervorauszahlung 03/2003 in Höhe von 8.042,04 € nicht bis zum Fälligkeitstag, dem 15. Mai 2003, entrichtet wurde.

Die Bw. beantragte mit Schreiben vom 4. Juli 2003 gemäß § 217 Abs. 7 BAO die Aufhebung des Säumniszuschlagbescheides und führte als Begründung Folgendes aus:

Die Umsatzsteuer sei viele Jahre hindurch stets pünktlich entrichtet worden. Ausnahmsweise sei im März 2003 der Zahlschein, der für die Einzahlung dieser Umsatzsteuervoranmeldung vorbereitet gewesen wäre unter andere Unterlagen geraten, weshalb die Überweisung unterblieben sei. Sofort nach Zusendung der Buchungsmitteilung durch das Finanzamt sei die Zahlung am selben Tag durch telefonische Anweisung nachgeholt worden. Da die Bw. sicherlich zu den zuverlässigen Steuerzahlern gehöre, sei ein einmaliges Versehen ihres Erachtens entschuldbar. Es werde daher die Behebung des angefochtenen Bescheides beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. September 2003 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde dargelegt, dass die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 5 BAO gar nicht entstehe, wenn die Säumnis nicht mehr als fünf Tage betrage und innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht entrichtet worden seien. Die seitens des Bw. getätigte Einzahlung in Höhe von 8.042,04 € sei dem PSK-Konto des Finanzamtes am 2. Juni 2003 gutgeschrieben worden und sei somit bezogen auf den Fälligkeitstag, dem 15. Mai 2003, um mehr als fünf Tage verspätet gewesen. Diese Toleranzregelung, die für kurzfristige Versäumnisse bei ansonsten pünktlicher Entrichtung vorgesehen sei, könne im Berufungsfall daher nicht angewendet werden. An rechtskundige Parteienvertreter sei bezüglich der Sorgfalt in der Wahrnehmung und Überwachung von Fristen und Überweisungsterminen ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige Personen. Der Umstand, dass der Zahlschein für die Umsatzsteuer 03/2003 unter andere Unterlagen geraten sei, weshalb die Überweisung erst nach Erinnerung durch die zugesandte Buchungsmitteilung durchgeführt worden wäre, sei nicht geeignet, im Berufungsfall die Anwendung des § 217 Abs. 7 BAO zu rechtfertigen.

Mit Eingabe vom 3. Oktober 2003 beantragte die Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Bezüglich der in der Berufungsvorentscheidung vom 26. September 2003 vertretenen Rechtsmeinung, der Bw. sei grobes Verschulden an der Säumnis vorzuwerfen, wurde ergänzend ausgeführt, bei einer ganz ausnahmsweise durch einen Flüchtigkeitsfehler verursachten 14-tägigen Säumnis könne nicht vom Vorliegen groben Verschuldens ausgegangen werden. Die Bw. habe viele Jahre hindurch die Umsatzsteuer termingerecht an das Finanzamt überwiesen. Da die Bw. gegenständlich nach Zusendung der Buchungsmitteilung mit dem ausgewiesenen Rückstand sofort reagiert habe, die Überweisung der offenen Abgabenschuldigkeit unverzüglich erfolgt sei und zudem die Voranmeldung pünktlich eingereicht worden sei, könne dieses einmalige Versehen nicht als grobes Verschulden ausgelegt werden. Der Inhalt des § 217 Abs. 7 BAO müsse wohl über die Billigkeitsregel des § 217 Abs. 5 BAO hinausgehen, sonst hätte es keiner zusätzlichen Regelung bedurft.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Gemäß § 217 Abs. 4 BAO sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als

- a) ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist,*
- b) ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist,*
- c) ein Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gilt,*
- d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.*

Gemäß § 217 Abs. 5 BAO entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages 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. In den Lauf der fünftägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen; sie beginnt in den Fällen des § 211 Abs. 2 und 3 erst mit dem Ablauf der dort genannten Frist.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO 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.

Im Berufungsfall ist unbestritten, dass die dem Säumniszuschlag zugrunde liegende, gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 am 15. Mai 2003 fällig gewordene Umsatzsteuervorauszahlung 03/2003 in Höhe von 8.042,04 € nicht zum Fälligkeitstermin entrichtet wurde. Außer Streit steht weiters, dass gegenständlich kein Aufschiebungsgrund nach § 217 Abs. 4 lit. a bis d BAO vorliegt und auch die Tatbestandsvoraussetzungen des § 217 Abs. 5 BAO nicht gegeben sind. Die Berufungsausführungen beziehen sich vielmehr auf das fehlende grobe Verschulden an der Säumnis und lassen damit erkennen, dass die gegenständliche Berufung einen Antrag im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO enthält. Ein derartiger Antrag kann auch in der Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden, zumal Berufungserledigungen auf die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Entscheidung einzugehen haben (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, 155).

In einem vom Antragsprinzip beherrschten, auf die Erlangung einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichteten Verfahren tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1274; Ritz, BAO-Kommentar 2, § 115, Tz. 11 f, und die dort angeführte Judikatur). Wer eine Begünstigung in Anspruch nehmen will, hat also selbst einwandfrei und

unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

In sachverhältnismäßiger Hinsicht wurde als Ursache der Säumnis ein Flüchtigkeitsfehler angeführt. So sei die Überweisung der sich aus der Umsatzsteuervorauszahlung 03/2003 ergebenden Zahllast deshalb unterblieben, weil der betreffende Zahlschein unter andere Unterlagen geraten sei.

Mit diesem Vorbringen hat die Bw. nach Rechtsmeinung des unabhängigen Finanzsenates ihrer obig dargelegten Konkretisierungsobliegenheit nicht entsprochen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei der Prüfung des Vorliegens eines groben Parteiverschuldens (insbesondere im Rahmen des § 308 BAO) kann ein solches nur ausgeschlossen werden, wenn die Büroorganisation von Unternehmen dem Mindestanforderung einer sorgfältigen Organisation entspricht. Unabdingbar sind insbesondere ein Vormerkenssystem für Fristen und Termine sowie ein entsprechendes den finanziellen Möglichkeiten und den spezifischen Besonderheiten eines Unternehmens angepasstes Kontrollsystem, um Unzulänglichkeiten zufolge menschlichen Versagens hintanzuhalten. Lässt eine Partei diese im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht, wird ein solches Handeln als auffallend sorglos betrachtet (VwGH 15.5.1997, 96/15/0101, siehe Ritz, BAO-Kommentar², § 308 RZ 15). Da auf die persönlichen Umstände des Antragstellers abzustellen ist, ist an rechtskundige Personen ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige Personen (VwGH 21. 11. 1995, 95/14/0140; VwGH 8. 8. 1996, 96/14/0072).

Die Bw. wurde daher mit Schreiben des unabhängigen Finanzsenates vom 4. November 2004 aufgefordert, ihre Büroorganisation darzulegen, und anzugeben, welche Vorkehrungen getroffen worden seien, um den aufgezeigten Flüchtigkeitsfehler grundsätzlich zu vermeiden.

In Beantwortung dieses Vorhaltes beschrieb die Bw. mit Schreiben vom 10. November 2004 die Organisation des Zahlungsverkehrs ihres Unternehmens und betonte nochmals, dass die verspätete Einzahlung der am 15. Mai 2003 fällig gewordenen Umsatzsteuervorauszahlung 03/2003 in Höhe von 8.042,04 € in dem über zehnjährigen Bestehen des Unternehmens (bis 1998 als Einzelunternehmen und ab 1999 als Kommanditerwerbsgesellschaft) einen einmaligen Vorfall darstelle.

Der organisatorische Ablauf bis zur Zahlung der Umsatzsteuervorauszahlung erfolge im Kleinunternehmen der Bw. in der Form, dass der monatliche Buchungssatz von dem seit vielen Jahren bewährten Buchhalter der Bw. verarbeitet werde und dieser die Umsatzsteuervoranmeldung sowie den dazugehörigen Zahlschein bereits ausgefüllt an den Geschäftsführer der Bw., Herrn Mag G.B., zeitgerecht vor dem Fälligkeitstermin übergebe. Der

Zahlungsverkehr sei so geregelt, dass die eingehenden Rechnungen und auch die erforderlichen Zahlungen an das Finanzamt durch einen der beiden Geschäftsführer geprüft und zur Zahlung freigegeben würden. Die Freigabe erfolge durch Übergabe an Frau Mag. V.B.. Die Zahlungen würden nach wie vor konventionell durch Ausfüllen von Zahlscheinen durch Frau Mag. V.B. erfolgen, sofern den Rechnungen nicht bereits ausgefüllte Zahlscheine beigelegt wären. Vorliegendensfalls habe der Buchhalter, wie vorgesehen, bereits den Zahlschein für die Umsatzsteuer 03/2003 ausgefüllt an den Geschäftsführer, Mag. G.B., übergeben. Sämtliche Zahlungsanweisungen würden bereits seit vielen Jahren bei einer zuverlässigen und qualifizierten Person, Frau Mag.iur. V.B. gesammelt, bearbeitet und beim vorgesehenen Überweisungstermin bei der Bank eingereicht, die dann die Überweisung durchführe und die Beträge vom Geschäftskonto der Bw. abbuche. Gegenständlich sei der bereits ausgefüllte Zahlungsbeleg für die Umsatzsteuervorauszahlung 03/2003 bei Mag. G.B. in Verstoß geraten, und sei somit nicht an Frau Mag. V.B. weitergegeben worden. Demzufolge sei die Überweisung unterblieben. Die fehlende Überweisung sei sofort (am selben Tag) nach Eintreffen der nächsten Buchungsmitteilung, auf der der Rückstand ausgewiesen gewesen wäre, nachgeholt worden. Nachdem sich die vorliegende Büroorganisation seit über 10 Jahren bestens bewährt habe und seit Jahren ausschließlich zuverlässige Personen damit betraut seien, könne man von einem sicheren System sprechen, bei dem so ein Vorkommnis – wie die irrtümliche falsche Ablage des Zahlscheines durch eine sonst sehr zuverlässige Person – ein menschliches Fehlverhalten darstelle, welches jedoch nicht mit einem groben Verschulden gleichzuhalten sei. Vielmehr stelle dies ein Versehen minderen Grades dar, ein Fehler, der auch ansonsten sorgfältigen Menschen (innerhalb von 10 Jahren einmal) passieren könne.

Nach den Ausführungen der Bw. im Schreiben vom 10. November 2004, mit dem sie ihrer sie bei Begünstigungstatbeständen treffenden Konkretisierungsobliegenheit nachgekommen ist, wurde der Flüchtigkeitsfehler von ihrem Geschäftsführer, somit einem Vertreter ihrer Gesellschaft, verursacht. Grobes Verschulden der nach den gesetzlichen Vorschriften bzw. den Organisationsnormen einer Gesellschaft zu ihrer Vertretung berufenen Personen sind dieser Gesellschaft zuzurechnen. Es ist daher zu prüfen, ob die Unachtsamkeit des Geschäftsführers als auffallende Sorglosigkeit einzustufen ist oder ob sie einen minderen Grad des Versehens darstellt. In diesem Zusammenhang ist auch zu untersuchen, ob die Büroorganisation der Bw. dem Mindestanforderungsniveau einer sorgfältigen Organisation entspricht.

Jeden Abgabepflichtigen trifft die Verpflichtung der laufenden Überprüfung seines Kontostandes am Abgabekonto. Um einem Steuerpflichtigen die Kontrolle seiner Kontobewegungen zu erleichtern, werden ihm in regelmäßigen Abständen bzw. bei bestimmten Zahlungen Buchungsmitteilungen zugesandt. Wird diese Kontrolle verabsäumt bzw. nicht ein entsprechendes Vormerkssystem geschaffen und somit nicht termingerechte

Zahlungen in Kauf genommen, ist dieses Verhalten als Sorglosigkeit zu bezeichnen, die das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit beträchtlich übersteigt. Hinsichtlich der Häufigkeit der vorzunehmenden Kontrollen sowie der Effizienz des Kontrollsystems ist als Maßstab ein durchschnittlich sorgfältiger und umsichtiger Unternehmer heranzuziehen, wobei jedoch auch auf die Größe, Art und die finanziellen Möglichkeiten eines Unternehmens Bedacht zu nehmen ist. Handelt es sich bei dem Steuerpflichtigen um eine Wirtschafts- und Steuerberatungsgesellschaft, kommt der Bedachtnahme auf Fristen und Termine bereits von der Art des Unternehmens her besondere Bedeutung zu, weshalb an die Effizienz des Kontrollsystems erhöhte Anforderungen zu stellen sind.

Gegenständlich erfolgte die Gutschrift der am 15. Mai 2003 fällig gewordenen Umsatzsteuervorauszahlung 03/2003 am 2. Juni 2003 auf dem PSK-Konto des Finanzamtes. Nach dem glaubhaften Vorbringen der Bw. wurde die betreffende Überweisung sofort nach Erhalt der nächsten Buchungsmitteilung, aus der der Rückstand ersichtlich und somit die Versäumnis erkannt wurde, nachgeholt.

Bei der irrtümlich falschen Ablage eines Zahlscheines durch den Geschäftsführer der Bw. handelt es sich zwar nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates um eine Unachtsamkeit, die nach der Lebenserfahrung gelegentlich auch einem sorgfältigen Menschen passieren kann. Nicht nur ungewöhnlich nachlässige und auffallend sorglose Menschen verlegen Gegenstände. Dass die daraus resultierende Säumnis durch eine den Rückstand ausweisende Buchungsmitteilung bekannt wurde, kann allerdings das Bestehen einer unternehmensinternen effizienten Vorkehrung zur rechtzeitigen Aufdeckung der aufgezeigten Fehlleistung nicht belegen. Buchungsmitteilungen bezwecken zwar die Erleichterung der Kontrolle von Kontobewegungen am Abgabenkonto; die nicht zeitgerechter Entrichtung von Selbstbemessungsabgaben kann aus einer Buchungsmitteilung aber grundsätzlich erst nach Fälligkeit ersehen werden. Bei der Prüfung der Frage, ob die Büroorganisation der Bw. dem Mindestanforderung einer sorgfältigen Organisation entspricht, ist jedoch auch zu berücksichtigen, dass die Bw. ihren abgaberechtlichen Zahlungsverpflichtungen mit Ausnahme der gegenständlichen Säumnis immer zeitgerecht nachgekommen ist. Ihre Büroorganisation hat sich somit in der Vergangenheit bewährt, weshalb ihr auch nicht das Mindestanforderung einer sorgfältigen Organisation abgesprochen werden kann. Dass der Geschäftsführer keinen Handlungsbedarf für weitere Kontrollmaßnahmen sah, sieht der unabhängige Finanzsenat daher nicht als ungewöhnliche, auffallende Sorgfaltspflichtverletzung an.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 24. November 2004