



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 5

GZ. RV/0671-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H GmbH als Rechtsnachfolgerin der Fa. HK GmbH & Co KG, Adresse, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH, Steuerberatungskanzlei, 4020 Linz, Kudlichstraße 41-43, vom 18. April 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Urfahr vom 9. April 2002 betreffend die Festsetzung von Säumniszuschlägen in Höhe von 1.097,29 € (Lohnsteuer Februar 2002) und in Höhe von 361,96 € (Dienstgeberbeitrag Februar 2002) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 28. März 2002 wurde die einen Überschuss in Höhe von 130.066,00 € ausweisende Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat Jänner 2002 persönlich beim Finanzamt eingereicht. Der Antrag, diesen Überschuss zur Abdeckung der Lohnabgaben Februar 2002 zu verwenden, wurde mit gesondertem Schreiben vom 27. März 2002 gestellt.

Mit Bescheiden vom 9. April 2002 setzte das Finanzamt wegen nicht rechtzeitiger Entrichtung der Lohnsteuer 2/2002 in Höhe von 54.864,39 € und des Dienstgeberbeitrages 2/2002 in Höhe von 18.098,22 € erste Säumniszuschläge in Höhe von jeweils 2 % der nicht fristgerecht entrichteten Abgaben, somit 1.097,29 € und 361,96 €, fest.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Säumniszuschlagsfestsetzungen wegen der Nichtentrichtung der angeführten Abgaben bis zum 15. März 2002 erfolgt seien.

In der dagegen eingebrochenen Berufung legte die Berufungswerberin (in der Folge kurz: Bw) dar, dass sich laut beiliegender Aufstellung vom 27. März 2002 aus der Abgabenberechnung für den Monat Februar 2002 ein Guthaben von 56.221,58 € ergeben habe, welches aus der Aufrechnung der Abgabenschuld Lohnsteuer 2/2002, Dienstgeberbeitrag 2/2002 und Dienstgeberzuschlag 2/2002 mit dem Überschuss aus der Umsatzsteuer 1/2002 und der Berichtigung der Umsatzsteuer 12/2001, welche ebenfalls einen Überschuss ergeben habe, resultiere. Die Lohnsteuer, der Dienstgeberbeitrag sowie der Dienstgeberzuschlag 2/2002 seien daher per 15. März 2002 nicht abgeführt worden. Das einzige Versäumnis der Bw in dieser Angelegenheit sei die verspätete Abgabe der angeführten Aufstellung vom 27. März 2002 gewesen, woraus die Säumniszuschlagsfestsetzungen resultierten. Da es sich um eine einmalige Säumnis, verursacht durch einen Sachbearbeiterwechsel in der Firma, handle, werde um Bescheidaufhebung ersucht.

Der Berufung wurde das genannte Schreiben vom 27. März 2002 beigelegt, welches unter der Überschrift "Steuerabrechnung Februar 2002" für die St.Nr. 000/0000 der Bw ein Guthaben von 56.221,58 € nennt, für die St.Nr. 111/1111 eine Restschuld von 11.352,00 € und für die St.Nr. 222/2222 eine Restschuld von 2.008,00 €. An Hand der dieser Steuerabrechnung für Februar 2002 beigefügten drei Beilagen werde um gleich lautende Buchung ersucht. Laut Aufstellung zur St.Nr. 000/0000 der Bw ergibt sich eine Lohnsteuer 2/2002 in Höhe von 54.864,39 €, ein Dienstgeberbeitrag 2/2002 in Höhe von 18.098,22 €, ein Zuschlag zu den Dienstgeberbeiträgen 2/2002 in Höhe von 1.259,81 €, ein Überschuss an Umsatzsteuer 1/2002 in Höhe von 130.066,00 € sowie ein Überschuss aus der Berichtigung der Umsatzsteuer 12/2001 in Höhe von 378,00 €, sodass für die St.Nr. 000/0000 in Summe das genannte Guthaben von 56.221,58 € verblieb.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Oktober 2002 wurde die Berufung gegen die Bescheide betreffend Säumniszuschlagsfestsetzungen als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass nach § 21 Abs.1 UStG eine Gutschrift auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück wirke, sodass der Überschuss aus der Voranmeldung 1/2002 erst ab dem Einbringungstag 28. März 2002 zur Abdeckung anderer Abgaben zur Verfügung gestanden sei. Zur rechtzeitigen Abdeckung der am 15. März 2002 fälligen Lohnabgaben 2/2002 sei diese Gutschrift daher nicht zur Verfügung gestanden. Die den Säumniszuschlag festsetzende Behörde habe – ohne Ausübung jeglichen Ermessens – lediglich die objektive Voraussetzung der Säumnis zu prüfen, weshalb die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt hätten, unmaßgeblich seien.

Mit Eingabe vom 8. November 2002 beantragte die Bw die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Wie bereits in der Berufung ausgeführt, resultierten die Säumniszuschlagsfestsetzungen daraus, dass die Aufstellung der selbst zu berechnenden Abgaben dem Finanzamt Urfahr verspätet übermittelt worden sei. Dieses Versäumnis sei durch einen entschuldbaren Irrtum eines neuen Mitarbeiters entstanden. Gemäß § 217 Abs. 7 BAO stelle dieses Versäumnis kein grobes Verschulden dar, sodass von einer Säumniszuschlagsvorschreibung Abstand genommen werden könne.

Nach dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002, ist seit 1. Jänner 2003 der unabhängige Finanzsenat zur Entscheidung berufen. Die Berufung wurde dem unabhängigen Finanzsenat am 12. November 2003 zur Entscheidung vorgelegt.

Nach Herstellung des Einvernehmens mit dem Vertreter der Bw wurde die Entscheidung über die gegenständliche Berufung bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof anhängigen Verfahrens zur GZ. 2005/14/0014, in welchem die Bescheidqualität eines automationsunterstützten Säumniszuschlagsbescheides strittig war, mit Bescheid vom 22. Juni 2006 ausgesetzt.

Das die Bescheidqualität bestätigende Erkenntnis ist am 14. Dezember 2006 ergangen, sodass das gegenständliche Berufungsverfahren nach § 281 Abs. 2 BAO von Amts wegen fortzusetzen war.

Mit Ergänzungersuchen vom 1. Oktober 2004 hatte die Referentin den Vertreter der Bw ersucht, detailliert darzustellen, welche Gründe für die verspätete Einreichung am 28. März 2002 ursächlich gewesen seien, da die Voranmeldung bereits am 12. März 2002 unterfertigt worden sei. Da die Büroorganisation so einzurichten sei, dass menschliches Versagen verhindert und die fristgerechte Wahrnehmung von Terminen und behördlichen Fristen gewährleistet werde, möge dargelegt werden, welche Vorkehrungen getroffen worden seien, um Versäumnisse zu verhindern.

Die Bw teilte durch ihren Prokuren dazu mit, dass die rechtzeitige Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen im damaligen Zeitraum im Verantwortungsbereich der ehemaligen Debitorenbuchhalterin, Frau L, gelegen gewesen sei. Diese sei am 2. Jänner 2002 in das Unternehmen eingetreten und habe sich in den ersten drei Monaten des Jahres 2002 in ihrer Einarbeitungsphase befunden. Der damalige Mitarbeiterwechsel sei nicht geplant und nicht vorhersehbar gewesen. Auf Grund des kurzfristigen Austrittes der Vorgängerin von Frau L hätten keine entsprechenden Vorkehrungen für einen reibungslosen Übergang getroffen werden können. Richtig sei, dass die Voranmeldung Jänner 2002 fristgerecht am 12. März

2002 erstellt worden sei; lediglich die rechtzeitige Abgabe sei aus den o.a. Gründen übersehen worden. Um derartige entschuldbare Versäumnisse zukünftig zu vermeiden, sei in der Abteilung Rechnungswesen eine so genanntes "Quali-Raster" erstellt worden. Auf diesem sei dokumentiert, wer welche Aufgabe selbstständig, unter Beihilfe oder als Vertretung für einen Kollegen auszuführen habe. Mit dieser Maßnahme sei eine wesentliche Verbesserung der Büroorganisation erreicht worden.

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 entrichteten 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, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

Nach § 323 Abs. 8 BAO ist § 217 BAO in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 142/2000 erstmals auf Abgaben anzuwenden, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 2001 entstanden ist.

Ein vorangemeldeter Überschuss ist gutzuschreiben. Die Gutschrift wirkt 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 am 15. März 2002 fällig gewesenen Lohnabgaben 2/2002 verspätet erst am 28. März 2002 mit Bekanntgabe des Umsatzsteuerüberschusses für Jänner 2002 entrichtet worden sind.

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. Mai 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.

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die Umsatzsteuervoranmeldung 1/2002 verspätet beim Finanzamt eingereicht wurde und daher der daraus resultierende Überschuss zur fristgerechten Abdeckung der Lohnabgaben 2/2002 nicht zur Verfügung stand. Strittig ist allein, ob der Bw an der Säumnis ein grobes Verschulden anzulasten ist.

Grobes Verschulden eines Arbeitnehmers der Partei ist nicht schädlich. Entscheidend ist diesfalls, ob der Partei selbst grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- und Kontrollverschulden, anzulasten ist (vgl. Ritz, BAO³, § 217, Tz. 46). Der Umfang der zumutbaren Überwachungs- und Kontrollpflicht ist ebenfalls nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen.

Bei einem Begünstigungstatbestand wie § 217 Abs. 7 BAO tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Wer eine Begünstigung in Anspruch nehmen will, hat einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (Stoll, BAO-Kommentar, 1274).

Zur Säumnis führte die Bw lediglich aus, dass diese durch einen Sachbearbeiterwechsel in ihrem Unternehmen verursacht worden sei. Der Wechsel sei überraschend erfolgt, und die neue Sachbearbeiterin habe sich in den ersten drei Monaten des Jahres 2002 in ihrer Einarbeitungsphase befunden.

Damit ist aber nichts darüber ausgesagt, wodurch konkret die verspätete Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung 1/2002 und damit die verspätete Entrichtung der Lohnabgaben 2/2002 verursacht worden ist, obwohl jene bereits rund zwei Wochen zuvor – soweit erkennbar – durch den Prokuristen der Bw unterschrieben worden ist. Insbesondere ist nicht erkennbar, inwieweit eine dreimonatige Einarbeitungsphase mit der Vermittlung von grundlegenden und leicht erlernbaren Vorschriften betreffend die Wahrung bestimmter abgabenrechtlicher Fristen zum jeweils 15. jeden Monats in Zusammenhang stehen könnte. Dieser Zusammenhang ist nicht zuletzt dadurch in Frage zu stellen, weil – trotz des Neueintritts der verantwortlichen Mitarbeiterin am 2. Jänner 2002 - sowohl die zum 15. Jänner als auch die zum 15. Februar 2002 fälligen Abgaben fristgerecht entrichtet worden sind, nicht jedoch die zum 15. März 2002 fälligen Abgaben, weshalb der als Begründung für die eingetretene Säumnis angeführte Mitarbeiterwechsel nicht nachvollziehbar scheint.

Die Bw legte nicht dar, ob und gegebenenfalls auf welche Weise sie durch ihren Vertreter der ihr obliegenden Kontroll- und Überwachungspflicht nachgekommen ist. Um aber zukünftig derartige Versäumnisse zu vermeiden, sei ein so genanntes "Quali-Raster" erstellt und mit

dieser Maßnahme eine wesentliche Verbesserung der Büroorganisation erreicht worden. Damit ist aber indiziert, dass zum Zeitpunkt der Fristversäumnis ein derart effektives Kontrollsyste noch nicht bestanden hat.

Dass der zuständige Vertreter der Bw seine Überwachungspflicht tatsächlich selbst gehandhabt hätte und nur im vorliegenden Fall die an sich ausgeübte Überwachungspflicht nicht zur Entdeckung der Fristversäumnis der Sachbearbeiterin geführt hätte, ist nicht erkennbar. Da die Lohnabgaben 2/2002 erst rund zwei Wochen nach Fälligkeit entrichtet worden sind, ist davon auszugehen, dass weder vor noch unmittelbar nach dem Fälligkeitsdatum eine Überwachungshandlung gesetzt worden ist.

Das Fehlen von Kontrollmaßnahmen in der Büroorganisation ist aber als ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden anzusehen. Zu einem Mindesterfordernis an Büroorganisation gehört insbesondere die Vormerkung von Fristen und die Vorsorge durch entsprechende Kontrollen, weil hinsichtlich des Fristenvormerks eine besondere Überwachungspflicht besteht (VwGH 26. Juni 1996, 95/16/0307). Gerade ein Mitarbeiterwechsel hätte aber eines erhöhten Ausmaßes an Sorgfalt bei der Überwachung von Terminen, insbesondere auch der Fälligkeitstermine der Abgabenschulden, bedurft.

Die Bw konkretisierte nicht, welche wirksamen Kontrollmechanismen bereits vor der gegenständlichen Fristversäumnis zur Terminüberwachung bestanden hätten und wie diese ausgestaltet gewesen wären, sodass von einem über den minderen Grad des Versehens hinausgehenden Verschuldens auszugehen war.

Darüber hinaus liegt die in der Berufung vorgebrachte einmalige Säumnis nicht vor, da bereits zuvor Säumniszuschläge wegen verspäteter Entrichtung der Straßenbenützungsabgabe 1-12/2001 oder wegen – teilweise – nicht fristgerechter Bezahlung der Umsatzsteuer 2/2000 verhängt worden sind.

Es war somit wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Linz, am 11. Mai 2007