

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache BF, gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 9.7.2012 zu StNr. 000/0000, mit dem von der Umsatzsteuer 04/2012 in Höhe von 76.779,69 € ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 1.535,59 € festgesetzt wurde, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Am 23.5.2012 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung für April 2012 elektronisch beim Finanzamt eingereicht und darin eine Zahllast in Höhe von 76.779,69 € ausgewiesen.

Diese am 15.6.2012 fällige Zahllast wurde erst mit einer am 5.7.2012 wirksamen Überweisung entrichtet.

Mit Bescheid vom 9.7.2012 setzte daher das Finanzamt von der Umsatzsteuer 04/2012 in Höhe von 76.779,69 € einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von 1.535,59 € fest.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 25.7.2012 Berufung erhoben, die Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO beantragt, in eventu ein Antrag auf Nachsicht des Säumniszuschlages gemäß § 236 Abs. 1 BAO gestellt, und ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung des Säumniszuschlages gemäß § 212a BAO eingebracht.

Der im Rahmen der Berufung eingebrachte Antrag auf Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages wurde wie folgt begründet:

"Nach § 217 Abs. 7 BAO sind Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als den Abgabepflichtigen an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft. Diesbezüglich besteht kein Ermessen, die Nichtfestsetzung ist zwingende Folge des Nichtvorliegens groben Verschuldens. Grobes Verschulden liegt nach einhelliger Literatur

und Rechtsprechung vor, wenn das Verschulden nicht mehr als leichte Fahrlässigkeit anzusehen ist. Eine lediglich leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (Ritz, BAO³, § 217, Rz 44).

Zahlungsvorgänge im Unternehmen der Bf. laufen für gewöhnlich so ab, dass eine Mitarbeiterin für die Einstellung der Zahlungsanweisungen bezüglich Umsatzsteuer zuständig ist. Diese werden schriftlich an die Zahlungsstelle weitergeleitet, wo die Überweisungen durchgeführt werden. Die zuständige Mitarbeiterin erkundigte sich bisher immer, ob die Zahlungsanweisungen tatsächlich in der Zahlstelle eingelangt sind bzw. brachte die Anweisungen persönlich vorbei. Die Umsatzsteuervoranmeldung 04/2012 wurde ordnungsgemäß erledigt und die Zahlungsanweisung für die Umsatzsteuer 04/2012 rechtzeitig an die Zahlungsstelle weitergeleitet, wo sie jedoch nie angekommen ist. Aufgrund des Nichteintreffens der Zahlungsanweisung konnte die Zahlung der Umsatzsteuer 04/2012 nicht rechtzeitig erfolgen. Als das Versehen bemerkt wurde, wurde der fällige Betrag sofort am 5.7.2012 in voller Höhe dem Finanzamt überwiesen. Für diese Säumnis kann uns somit zwar leichte Fahrlässigkeit, aber keinesfalls grobes Verschulden vorgeworfen werden. Ein solcher Fehler hätte jedem sorgfältigen Menschen in gleicher Weise unterlaufen können. Damit kann der zuständigen Mitarbeiterin allerhöchstens leichte Fahrlässigkeit in Bezug auf den Säumniszuschlag Umsatzsteuer 04/2012 vorgeworfen werden. Auch trifft die Bf. kein grobes Verschulden. Die für die Abwicklung der Umsatzsteuerzahlungen zuständige Mitarbeiterin zeichnete sich in der Vergangenheit durch besondere Sorgfalt und Umsicht aus. Es stehen in der Bf. ausreichende Kontroll- und Aufsichtseinrichtungen zur Verfügung. Bisher funktionierte die Kontrolle der Zahlungsabwicklungen einwandfrei. Dies ist vor allem daraus ersichtlich, dass in den vergangenen zwölf Monaten kein Säumniszuschlag verhängt wurde. Ein einmaliger Fehler bzw. ein einmaliges Missverständnis deutet noch nicht auf das Versagen von Kontroll- und Aufsichtseinrichtungen hin. Ein ansonsten zuverlässiger und genauer Mitarbeiter muss nicht pausenlos überwacht und jeder seiner Schritte kontrolliert werden (vgl. UFS Linz 13.7.2004, RV/0592-L/03; Stoll; BAO § 308, S 2985 ff). Der Bf. kann damit kein grobes Verschulden, insbesondere kein grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden angelastet werden. Grobes Verschulden liegt dann vor, wenn die für die Einhaltung von Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen wird, wenn also eine ungewöhnliche und auffallende Sorgfaltsvernachlässigung vorliegt. Selbst wenn man dem zuständigen Mitarbeiter ein grobes Verschulden hinsichtlich verspäteter Zahlung der Umsatzsteuer 04/2012 anlasten würde, ist dieses noch nicht schädlich. Entscheidend ist vielmehr, ob der Bf. insgesamt ein grobes Verschulden vorzuwerfen ist (Ritz, aaO § 217 Rz 46). Dagegen spricht uE sehr deutlich, dass es sich um bisher wirklich zuverlässige Mitarbeiter unseres Unternehmens handelt. Selbst bei einem einmaligen Versehen, wie dies iZm der Entrichtung der Umsatzsteuer 04/2012 vorgefallen ist, müssen noch nicht sämtliche Kontroll- und Überwachungsmaßnahmen verschärft und lückenlos sämtliche Schritte kontrolliert werden. Aus der Gesamtbetrachtung heraus kann daher der Bf. für diese Säumnis kein grobes Verschulden vorgeworfen werden, da es aufgrund der

Umstände an einer auffallenden Sorgfaltsvernachlässigung fehlt. Wir beantragen daher, den Säumniszuschlag iHv € 1.535,59 nicht festzusetzen."

Am 17.8.2012 legte das Finanzamt diese Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig gewesenen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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

Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

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 (§ 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 (§ 217 Abs. 5 BAO).

Bei Überweisung auf das Postscheckkonto oder ein sonstiges Konto der empfangsberechtigten Kasse gilt die Abgabe am Tag der Gutschrift als entrichtet (§ 211 Abs. 1 lit. d BAO). Erfolgt in diesem Fall die Gutschrift zwar verspätet, aber noch innerhalb von drei Tagen nach Ablauf der zur Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist, so hat die Verspätung gemäß § 211 Abs. 2 BAO ohne Rechtsfolgen zu bleiben; in den Lauf der dreitägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen.

Im gegenständlichen Fall wurde die am 15.6.2012 fällig gewesene Umsatzsteuer 04/2012 mittels Banküberweisung entrichtet. Die Gutschrift am empfangsberechtigten Konto des Finanzamtes erfolgte erst am 5.7.2012. Diese Zahlung war auch unter Berücksichtigung der dreitägigen Respirofrist des § 211 Abs. 2 BAO verspätet. Die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO konnte nicht zur Anwendung gelangen, da die Fristversäumnis auch unter Berücksichtigung dieser Respirofrist mehr als fünf Tage betrug. Die Voraussetzungen für die Festsetzung des gegenständlichen Säumniszuschlages lagen daher vor.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Säumniszuschläge jedoch gemäß § 217 Abs. 7 BAO 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.

Ein solcher Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO kann auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (VwGH 31.5.2011, 2007/15/0169) und ist diesfalls in der Berufungsentscheidung zu berücksichtigen (Ritz, BAO, 5. Auflage, § 217 Tz 65 mwN).

Das Antragsrecht auf Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen setzt voraus, dass den Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden an der Säumnis trifft.

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt (z.B. VwGH 20.5.2010, 2008/15/0305). Eine (lediglich) leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (z.B. VfGH 24.2.1998, B 2290/96, G 176/96; VwGH 22.11.1996, 95/17/0112; VwGH 13.9.1999, 97/09/0134; VwGH 31.5.2011, 2007/15/0169).

Das (grobe) Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (vgl. zu § 308 z.B. VwGH 25.11.1999, 99/15/0118; VwGH 26.4.2000, 2000/14/0006-0008). Dies gilt auch für Organe juristischer Personen (vgl. VwGH 8.10.1990, 90/15/0134).

Hingegen ist (grobes) Verschulden von Arbeitnehmern der Partei (oder des Parteienvertreters) nicht schädlich. Entscheidend ist diesfalls (ebenso wie bei der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand), ob der Partei selbst (bzw. ihrem Vertreter) grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden, anzulasten ist (vgl. zu § 308 z.B. Stoll, BAO, 2985 ff).

Die termingerechte Abgabenerichtung gehört keineswegs zu den einfachen Arbeitsverrichtungen wie etwa die Aufgabe von Postsendungen, auf deren auftragsgemäße Erfüllung durch Angestellte die Partei in der Regel ohne weitergehende Kontrollmaßnahmen vertrauen darf. Für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Zahlungsfristen gelten vielmehr jene Sorgfaltsanforderungen, die nach der Judikatur für fristgebundene Anbringen generell maßgebend sind (UFS 28.10.2009, RV/1269-L/08).

Zur Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Zahlungspflichten einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung sind die organschaftlichen gesetzlichen Vertreter dieser Gesellschaft berufen. Bedienen sich diese dabei einer Mitarbeiterin der Gesellschaft, ist durch entsprechende Kontrollen sicherzustellen, dass Unzulänglichkeiten infolge menschlichen Versagens voraussichtlich auszuschließen sind. Wird weder im allgemeinen noch im besonderen ein (wirksames) Kontrollsystem vorgesehen, welches im Falle des Versagens der Mitarbeiterin eine Fristversäumnis auszuschließen geeignet ist, liegt eine Verletzung der Aufsichtspflicht vor. Ist somit das Kontrollsystem unzureichend oder wurde das Bestehen einer solchen Aufsichtspflicht überhaupt nicht erkannt, kann nicht mehr von einem bloß minderen Grad des Versehens gesprochen werden (vgl. zu § 308 BAO etwa Stoll, BAO, 2986 und die dort zitierte Rechtsprechung; UFS 23.5.2007, RV/0688-L/04).

Den Vertreter trifft dabei neben der Vorsorgepflicht durch Einrichtung einer zweckdienlichen Kontrollorganisation auch eine Überwachungspflicht, die aber nicht so weit geht, ausnahmslos jeden Arbeitsablauf lückenlos zu überwachen und auf seine Richtigkeit, Vollständigkeit und Zeitgerechtigkeit zu überprüfen. Insbesondere bei eingearbeiteten, gut geschulten und zuverlässigen Mitarbeitern kann bei Vorliegen eines ausreichenden Kontrollsystems, das sich in der Vergangenheit bewährt hat, bei angemessener Überwachung und bei stichprobenartigen Kontrollen, die zu keinen Beanstandungen in Bezug auf die Erfüllung der Obliegenheiten der Mitarbeiter geführt haben, bei etwaigen vereinzelt Verstößen im allgemeinen nur von einem minderen Grades des Versehens des Parteienvertreters ausgegangen werden (vgl. Stoll, BAO, 2986 mit Judikaturnachweisen).

Zur Frage des Vorliegens einer zweckdienlichen Kontrollorganisation wurde in der gegenständlichen Berufung aber nur vorgebracht, dass in der Gesellschaft "ausreichende Kontroll- und Aufsichtseinrichtungen zur Verfügung" stünden, ohne dieselben auch nur ansatzweise näher darzustellen.

Die Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO normiert einen Begünstigungstatbestand, wonach auf Antrag des Steuerpflichtigen von der Anlastung eines Säumniszuschlages ganz oder teilweise Abstand zu nehmen ist, wenn ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft. Ein derartiges Verfahren, das auf die Erlangung einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichtet ist, wird vom Antragsprinzip beherrscht. Dies bedeutet, dass der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt. Dieser hat also selbst *einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels* das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (z.B. UFS 4.11.2004, RV/0390-L/04; UFS 3.5.2007, RV/0793-L/04; UFS 16.4.2010, RV/0695-L/09; UFS 5.11.2012, RV/0611-L/11; vgl. auch VwGH 25.2.2004, 2003/13/0117 und VwGH 22.4.2004, 2003/15/0112 zu § 212 BAO).

Wenngleich in diesem Verfahren die den Begünstigungswerber betreffende besondere Behauptungs- und Beweispflicht einerseits nicht überspannt und andererseits nicht so aufgefasst werden darf, dass die Behörde jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre, obliegt es dem Begünstigungswerber, nicht nur ganz allgemeine, sondern einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen aufzustellen. Die bloße Behauptung, es stünden "ausreichende Kontroll- und Aufsichtseinrichtungen zur Verfügung", stellt ein derartiges substantiiertes Vorbringen nicht dar und löst keine (weitere) Ermittlungspflicht der Behörde aus (vgl. beispielsweise zur besonderen Behauptungs- und Nachweisspflicht im Haftungsverfahren gemäß § 9 BAO VwGH 20.4.1999, 94/14/0147; VwGH 23.4.2008, 2004/13/0142 mit Hinweis auf VwGH 22.12.2005, 2005/15/0114; UFS 18.5.2009, RV/0905-L/08; UFS 26.1.2010, RV/0026-L/09; UFS 22.10.2012, RV/1417-L/10; BFG 31.7.2014, RV/5101346/2011). Es hätten daher zumindest ansatzweise die getroffenen Aufsichts- und Überwachungsmaßnahmen sowie die eingerichteten Kontrollmechanismen dargestellt werden müssen, damit – wie von der Rechtsprechung gefordert – zumindest

einigermaßen konkrete, sachbezogene Behauptungen aufgestellt werden, die gegebenenfalls (weitere) Ermittlungspflichten der Behörde auslösen (vgl. UFS 21.7.2011, RV/0762-L/10). Dies war jedoch nicht der Fall.

Nach dem Vorbringen in der Berufung hatte die für die Einstellung der Zahlungsanweisungen bezüglich Umsatzsteuer zuständige Mitarbeiterin die Zahlungsanweisung schriftlich an die Zahlungsstelle weiterzuleiten. Diese Mitarbeiterin habe sich dann immer erkundigt, ob die Zahlungsanweisung auch tatsächlich in der Zahlstelle eingelangt sei bzw. die Anweisung persönlich vorbeigebracht. Dass und in welcher Weise diese Mitarbeiter aber gerade dabei überwacht worden wäre bzw. welches wirksame Kontrollsystem tatsächlich vorgesehen gewesen wäre, welches im Falle eines Versagens der Mitarbeiterin eine Fristversäumung auszuschließen geeignet gewesen wäre, wurde von der Beschwerdeführerin in keiner Weise dargestellt. Damit erschöpft sich das "Kontrollsystem", welches tatsächlich keines ist, in einer Selbstkontrolle der Mitarbeiterin. Bei einem solchen "Selbstkontrollsystem" kann aber eine Fehlleistung des "sich selbst kontrollierenden Mitarbeiters" nie (rechtzeitig) entdeckt werden. Das Fehlen eines wirksamen Kontrollsystems kann nicht damit gerechtfertigt werden, dass dem zu kontrollierenden Mitarbeiter bisher nie ein Fehler unterlaufen ist. Dass die termingerechte Abgabentrachtung nicht zu den Arbeitsverrichtungen zählt, die einem Mitarbeiter ohne jede Kontrollmaßnahme überlassen werden dürfte, wurde bereits oben dargestellt.

Insgesamt gesehen wurde daher im vorliegenden Fall das Fehlen eines groben Verschuldens im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO nicht dargetan, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, da den im gegenständlichen Verfahren zu klärenden Rechtsfragen keine weiter gehende, einzelfallübergreifende und rechtssystematische Relevanz und damit keine erhebliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukam bzw. die Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht, geklärt sind.

Linz, am 11. März 2015