



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E-GmbH, vertreten durch Walla & Walla Beeidete Wirtschaftsprüfer und Steuerberater Partnerschaft, 3100 St. Pölten, Kremser Landstraße 7, vom 19. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 11. Juli 2005 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 11. Juli 2005 wurde über die Berufungswerberin (in weiterer Folge Bw.) ein erster Säumniszuschlag in Höhe von € 79,29 festgesetzt, da die Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2004 mit einem Betrag in Höhe von € 3.964,34 nicht fristgerecht entrichtet worden sei.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 19. Juli 2005 wurde ausgeführt, dass die Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2004 ursprünglich am 16. Februar 2005 mit einem Guthaben von insgesamt € 4.508,45 unter der Steuernummer-1, E-GmbH, gemeldet worden sei. Das Finanzamt habe den Voranmeldungszeitraum 12/2004 in zwei Zeiträume aufgeteilt. Einen Zeitraum vom 1. Dezember bis 22. Dezember 2004 und einen Zeitraum vom 23. Dezember bis 31. Dezember 2004, wobei der Zeitraum 1. Dezember bis 22. Dezember 2004 unter der Steuernummer-2, E.M., mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Juli 2005 über die Umsatzsteuer 2004 mit abgerechnet wurde und ein Guthaben in Höhe von € 3.964,34 entstanden sei. Der gleiche Betrag sei am 13. Juni 2005 unter der Steuernummer-1, E-GmbH,

unter dem Titel Festsetzung Umsatzsteuer 12/2004 mit einem Rückstand von € 3.964,34 vorgeschrieben und mit Fälligkeit vom 20. Juli 2005 fällig gestellt worden.

Es sei daher keinerlei Säumnis entstanden und damit sei die Festsetzung eines Säumniszuschlages nicht gerechtfertigt. Es werde daher beantragt, den Säumniszuschlag gemäß Bescheid vom 11. Juli 2005 über € 79,29 ersatzlos auszuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 18. November 2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und nach Anführung der Bestimmungen der §§ 211 Abs. 1 lit. g und 217 Abs. 1 BAO darauf hingewiesen, dass bei Umbuchungen oder Überrechnungen von Guthaben eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen die Tilgungswirkung, selbst wenn das Guthaben schon früher bestanden habe, erst im Zeitpunkt der Antragstellung eintrete.

Im gegenständlichen Fall sei am 15. Februar 2005 unter Steuernummer-1 eine Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 12/2004 eingebracht und die Gutschrift in Höhe von € 4.508,45 am 16. Februar 2005 dem Abgabenkonto gutgebucht worden. Dieses Guthaben sei zur Abdeckung der am 15. Februar 2005 fälligen Kammerumlage 10-12/2004, der Lohnabgaben 01/2005 sowie einem Teil der Umsatzsteuer 01/2005 verwendet worden. Aufgrund der am 13. Juni 2005 erfolgten Umsatzsteuerkorrektur für den Zeitraum 12/2004 habe sich auf der oa. StNr. eine Nachforderung in Höhe von € 3.964,34 mit Fälligkeit 15. Februar 2005 ergeben. Da diese Schuld bis zum Fälligkeitstag nicht getilgt worden sei (dieses Guthaben sei wie erwähnt mit anderen Selbstbemessungsabgaben gegenverrechnet worden), sei die Festsetzung eines Säumniszuschlages völlig zu Recht erfolgt.

Die auf der Buchungsmitteilung Nr. 6 vom 13. Juni 2005 ausgewiesene Frist 20. Juli 2005 stelle lediglich eine Zahlungsfrist dar, welche jedoch keine Änderung des Fälligkeitstages bewirke. Da auch die Gutschrift aus dem Umsatzsteuerbescheid 2004 unter Steuernummer-2 – E.M. erst nach dem Fälligkeitstag der Umsatzsteuer 12/2004 (15. Februar 2005) erfolgt sei, habe auch hier keine rechtzeitige Entrichtung durch Umbuchung erfolgen können.

Im Vorlageantrag vom 23. Juni 2003 wurde ersucht, die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorzulegen.

Festgehalten werde, dass fristgerecht am 15. Februar 2005 die Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 12/2004 eingebracht wurden sei und damit sämtliche die Firma treffenden Voranmeldungsverpflichtungen erfüllt worden seien. Wenn später die Finanzbehörde Erhebungen durchführe und die korrekte Voranmeldung für Dezember 2004 auf verschiedene Steuernummern aufsplittet, das heißt in der Erledigung einen anderen Standpunkt einnehme als das Unternehmen, könne die Fälligkeit dieser Ansicht der Finanzbehörde erst durch ihre

Tätigkeit entstehen und könne sich nicht, wie in der Begründung behauptet, auf die Fälligkeit für eine Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum Dezember 2004 berufen.

Durch die korrekte vollständige Meldung der Daten des Umsatzsteuervoranmeldungszeitraumes 12/2004 unter welcher Steuernummer auch immer habe das Unternehmen gegenüber der Finanzbehörde seine Verpflichtung vollständig erfüllt. Wenn nunmehr die Finanzbehörde tätig werde und Umsatzsteuerveranlagungszeiträume filetiere, könne das die tatsächlich fristgerechte vollständige Meldung nicht mehr beeinflussen. Einer Nachforderung auf einer Steuernummer stehe ein Guthaben auf einer anderen Steuernummer der gleichen Behörde gegenüber, sodass von einer Säumnis im Gegensatz zur Meinung der Berufungsvorentscheidung keinesfalls gesprochen werden könne.

Der in der Berufungsvorentscheidung vertretene Standpunkt bedeute doch, dass die Behörde das Guthaben auf einer Steuernummer stillschweigend konsumiere und die Belastung auf der anderen Steuernummer sanktioniert habe. Das sei nicht im Sinne des Gesetzgebers und auch nicht im Sinne der von der Berufungsvorentscheidung zitierten Bestimmung der BAO, da alle diese Bestimmungen der Steuerpflichtige durch die korrekte Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für den gesamten Betrag des Guthabens vom Dezember 2004 per 15. Februar 2005 erfüllt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe 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.*

Festzuhalten ist, dass die Fälligkeit der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 jeweils am fünfzehnten Tag des auf einen Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonats eintritt. Für die Entstehung des Säumniszuschlages nach § 217 BAO kommt es daher auf den Zeitpunkt der Erlassung der Jahresumsatzsteuerbescheide bzw. eines Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheides nicht an (VwGH 26.5.1999, 99/13/0054).

Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages tritt unabhängig von der sachlichen Richtigkeit des Abgabenbescheides ein. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Säumniszuschlagspflicht im Sinne des § 217 BAO nur eine formelle Abgabenzahlungsschuld voraus, wobei ein Bescheid über einen Säumniszuschlag

auch dann rechtmäßig ist, wenn die zugrunde liegende Abgabefestsetzung sachlich unrichtig ist (VwGH 26.5.1999, 99/13/0054). Da es sich beim Umsatzsteuerbescheid für 12/2004 um eine Festsetzung der Abgabe nach der Fälligkeit handelt, steht dem Abgabepflichtigen zwar für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab der Bekanntgabe des Umsatzsteuerbescheides zu. Weil die Zahlung auf Grund der Nachforderung erst nach Fälligkeit erfolgt, ist jedoch grundsätzlich ein Säumniszuschlag verwirkt (Hinweis Ruppe, UStG, § 21 Tz 42) (VwGH 22.4.1999, 97/15/0200).

Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages tritt auch dann ein, wenn im Zeitpunkt der (in der Vergangenheit liegenden) Fälligkeit einer Abgabe ein ausreichendes Guthaben vorhanden war, aber über dieses Guthaben auf Antrag des Abgabepflichtigen anderweitig verfügt wurde (VwGH 15.2.2006, 2002/13/0165).

Im vorliegenden Fall wurde von der Bw. am 15. Februar 2005 unter Steuernummer-1 eine Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 12/2004 eingebracht und vom Finanzamt die Gutschrift in Höhe von € 4.508,45 am 16. Februar 2005 dem Abgabenkonto gebucht. Dieses Guthaben wurde laut Abgabenakt zur Abdeckung der am 15. Februar 2005 fälligen Kammerumlage 10-12/2004, der Lohnabgaben 01/2005 sowie eines Teiles der Umsatzsteuer 01/2005 verwendet. Am 13. Juni 2005 erfolgte vom Finanzamt eine Umsatzsteuerkorrektur für den Zeitraum 12/2004, sodass sich auf der oa. StNr. eine Nachforderung in Höhe von € 3.964,34 mit Fälligkeit 15. Februar 2005 ergeben hat. Da diese Schuld bis zum Fälligkeitstag nicht getilgt wurde (dieses Guthaben ist – wie von der Abgabenbehörde erster Instanz richtig dargestellt – mit anderen Selbstbemessungsabgaben gegenverrechnet worden), ist die Festsetzung eines Säumniszuschlages erfolgt. Die Abgabenbehörde hat – wie in der Berufung ausgeführt – einen Teil der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2004 auf die Steuernummer-2, E.M., gebucht, sodass am 15. Juli 2005 auf dieser Steuernummer ein Guthaben in Höhe von € 3.964,34 entstand, der selbe Betrag, der mit Festsetzung vom 13. Juni 2006 dem Abgabenkonto der Bw. vorgeschrieben wurde.

Die Bw. behauptet, durch die korrekte vollständige Meldung der Daten des Umsatzsteuervoranmeldungszeitraumes 12/2004 unter welcher Steuernummer auch immer habe das Unternehmen gegenüber der Finanzbehörde seine Verpflichtung vollständig erfüllt. Dabei übersieht die Bw. jedoch, dass eine Filetierung der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2004 offensichtlich deshalb erforderlich war, da die darin angeführten Umsätze und Vorsteuern nicht alle der Bw. zuzuordnen waren. Es war im gegenständlichen Fall nicht zu prüfen, worauf sich der Irrtum oder ein allfälliges Missverständnis der Bw. bei der Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldung gründete. Bei verbundenen Unternehmen wie der Bw. und E.M. mag aufgrund der Eigentümerstruktur für E.M. subjektiv der Eindruck entstanden sein, dass er für „seine Unternehmen“ die Umsatzsteuer fristgerecht entrichtet hat. Entgegen der Ansicht

der Bw., dass es nicht relevant sein kann, unter welcher Steuernummer auch immer sie die vollständige Meldung der Umsatzsteuervoranmeldung getätigt hat, ist verfahrensrechtlich der Fall so zu behandeln, als hätte die Bw. in der Umsatzsteuervoranmeldung die Vorsteuer irgend eines dritten Abgabepflichtigen einberechnet (wofür keine Rechtsgrundlage besteht und welche selbstverständlich nicht zusteht), damit teilweise eigene Abgaben entrichtet und nach entsprechender Korrektur eine entsprechende Nachforderung vorgeschrieben erhalten.

Auch wenn das – allenfalls irrtümlich in Anspruch genommene – Umsatzsteuerguthaben beim erwähnten unbeteiligten dritten Abgabepflichtigen nach entsprechender Korrektur wieder gutgeschrieben wird, bewirkt die entsprechende Kürzung bei dem Abgabepflichtigen, der mit dem zu Unrecht geltend gemachten Guthaben bereits teilweise seine eigenen Abgaben entrichtet hat, mit der Festsetzung der Umsatzsteuer, dass dieser – bisher vom unzulässig geltend gemachten Guthaben entrichtete – Fehlbetrag einen Säumniszuschlag bewirkt, da dieser Teil der Umsatzsteuervoranmeldung in Höhe von € 3.964,34 nach Fälligkeit festgesetzt wurde und die Entrichtung somit nicht fristgerecht erfolgt ist.

Dass die Bw. subjektiv der Meinung war, die Umsatzsteuervoranmeldung korrekt berechnet und entrichtet zu haben, ändert nichts an der objektiven Tatsache, dass die Meldung offensichtlich zwei unterschiedliche Steuernummern betroffen hat, die jedoch mit entsprechender Wechselwirkung die oben geschilderten Folgen ausgelöst haben. Auch das Argument, einer Nachforderung auf einer Steuernummer steht ein Guthaben auf einer anderen Steuernummer der gleichen Behörde gegenüber, sodass von einer Säumnis keinesfalls gesprochen werden kann, kann die gegenständliche Berufung nicht zum Erfolg führen, da eine Gesamtbetrachtung mehrerer Steuernummern im Zusammenhang mit der Entrichtung von Abgaben nach den derzeit geltenden Verfahrensbestimmungen nicht möglich ist. Eine Saldierung kann daher entgegen dem Wunsch der Bw. nicht erfolgen.

Die Ausführungen der Bw. vermögen der Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen, weil der Säumniszuschlag die objektive Folge einer verspäteten Abgabentrachtung ist. Auf die Gründe, die zum Zahlungsverzug führten, kommt es daher grundsätzlich nicht an (VwGH 26. 5. 1999, 99/13/ 0054).

Die Tatsache, dass die Abgabenbehörde die ursprünglich für den Monat Dezember 2004 erstattete Umsatzsteuervoranmeldung mit Festsetzungsbescheid vom 13. Juni 2005 korrigierte und diese Korrektur auf einem anderen (wenn auch dem Geschäftsführer der Bw. zuzurechnenden) Abgabenkonto zu einer Gutschrift geführt hat, ändert nichts daran, dass zwischenzeitlich – aufgrund des Bescheides über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 12/2004 – formell eine Abgabenschuld der Bw. existierte, diese Festsetzung im Sinne der

Umsatzsteuerbestimmungen nach Fälligkeit erfolgt ist und die Abgaben nicht fristgerecht entrichtet wurden, sodass ein Säumniszuschlag verwirkt war.

Da die gesetzlichen Voraussetzungen der Verhängung eines Säumniszuschlages erfüllt sind, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Abschließend wird festgestellt, dass sich die Berufungsausführungen ausschließlich darauf beschränkten, die Rechtswidrigkeit des Säumniszuschlages aufzuzeigen, da nach Ansicht der Bw. keine Säumnis eingetreten wäre, was oben widerlegt wurde. Es war der Berufungsbehörde daher mangels entsprechender Ausführungen verwehrt, von amtswegen eine – antragsgebundene – Prüfung gemäß § 217 Abs. 7 BAO vorzunehmen, zumal sich die Bw. eines steuerlichen Vertreters bedient hat.

Wien, am 3. Juli 2007