



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 22. September 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 9. September 2003 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsverentscheidung teilweise Folge gegeben.

Bemessungsgrundlage: ESt 7-9/2003: 13.554,39 €; Säumniszuschlag (2 %): 271,09 €

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. 9. 2003 setzte das Finanzamt gegenüber dem Berufungswerber (Bw.) einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von 393,31 € mit der Begründung fest, dass die Einkommensteuer-Vorauszahlung für das 3. Quartal 2003 (23.718 €) im Teilbetrag von 19.665,66 € nicht bis zum Fälligkeitstermin (18. 8. 2003) entrichtet worden sei.

In der gegen die Säumniszuschlagsfestsetzung gerichteten Berufung vom 22. 9. 2003 brachte der Bw. vor, dass die Höhe des Säumniszuschlages für ihn nicht nachvollziehbar sei. Der Bw. habe die Umsatzsteuer-Voranmeldungen (Überschüsse) 5/2003, 6/2003 und 7/2003 jeweils termingerecht eingereicht und eine Berichtigung der Voranmeldung 4/2003 vorgenommen. Dazu sei dem Bw. anlässlich einer telefonischen Anfrage über den Stand des Abgabekontos von einem Kassenbediensteten des Finanzamtes am 18. 8. 2003 mitgeteilt worden, dass die betreffenden "Posten" noch nicht verbucht worden seien; dies könne zirka eine Woche dauern. Sollte diese Buchungsverzögerung der Grund für die Festsetzung des Säumniszuschlages gewesen sein, werde um eine nochmalige Überprüfung des Abgabekontos ersucht.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 2. 3. 2004 teilweise Folge. Dabei setzte das Finanzamt den Säumniszuschlag von einer Bemessungsgrundlage von 13.554,39 € fest, indem es von dem im Fälligkeitszeitpunkt rückständigen Teilbetrag der Einkommensteuer-Vorauszahlung für das 3. Quartal 2003 (19.665,66 €) den saldierten Betrag des Umsatzsteuerüberschusses 5/2003 und der Lohnabgaben 6/2003 (6.111,27 €) in Abzug brachte.

Mit Schreiben vom 6. 3. 2004 stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend brachte er vor, dass in die termingerecht eingereichte Umsatzsteuervoranmeldung 5/2003 die Korrektur einer Ausgangsrechnung vom April 2003 Eingang gefunden habe. Laut Auskunft des Finanzamtes sei die Verbuchung der Umsatzsteuervoranmeldung 5/2003 zunächst nicht möglich gewesen, weil unter der für Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch vorgesehenen Kennzahl ein "Minusumsatz" ausgewiesen worden sei. Die Berichtigung dieser Voranmeldung und jener für April 2003 sei unverzüglich erfolgt und habe dies zu einer Gutschrift von 15.000 € für den Voranmeldungszeitraum April 2003 geführt. Obwohl der Bw. die "Korrektur" rechtzeitig zum Fälligkeitstermin der Einkommensteuer-Vorauszahlung vorgenommen habe, sei die Verbuchung der Gutschrift erst am 2. 9. 2003 erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d) nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, ist ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages zu entrichten (§ 217 Abs. 1 und 2 BAO). Nach dieser Bestimmung ist ein Säumniszuschlag mit Ablauf jenes Tages zu entrichten, an dem die Abgabe spätestens fällig war. Die Einkommensteuervorauszahlung für das 3. Quartal 2003 war gemäß § 45 Abs. 2 EStG iVm § 108 Abs. 3 BAO am 18. 8. 2003 fällig, bis zu welchem Tag die Abgabe schuldbefreiend zu entrichten war.

Zu den zulässigen Entrichtungsarten von Abgaben gehört auch die Verwendung sonstiger Gutschriften, worunter nicht unmittelbar auf eine Zahlung zurückzuführende Gutschriften zu verstehen sind. Solche Gutschriften können sich – wie im Berufungsfall – aus einer Umsatzsteuer-Voranmeldung mit einem Überschuss für einen bestimmten Voranmeldungszeitraum ergeben.

Bei der Verwendung derartiger Gutschriften zur Abgabenentrichtung richtet sich der Tilgungszeitpunkt nach § 21 Abs. 1 erster Unterabsatz letzter Satz UStG 1994. Danach wirkt die Gutschrift auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück. Der Bw. hat die mit 15. 7. 2003 datierte Umsatzsteuervoranmeldung 5/2003 vor dem Fälligkeitstermin der Einkommensteuer-Vorauszah-

lung eingereicht. Solcherart stand die für den Voranmeldungszeitraum 5/2003 verbuchte Gutschrift (-7.899,58 €), soweit der Überschuss nicht weisungsgemäß mit den am 15. 7. 2003 fälligen Lohnabgaben 6/2003 verrechnet wurde, im Betrag von 6.111,27 € zur Abdeckung der Einkommensteuer-Vorauszahlung für das 3. Quartal 2003 zur Verfügung. Da insoweit keine Säumnis vorlag, hat das Finanzamt der Berufung zu Recht teilweise stattgegeben.

Die berichtigte Umsatzsteuer-Voranmeldung 4/2003 wurde erst am 14. 8. 2003 und damit nach dem Fälligkeitstag des betreffenden Voranmeldungszeitraumes (15. 6. 2003) abgegeben. In der Folge erließ das Finanzamt den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid vom 2. 9. 2003, mit welchem ein Überschuss von -8.341,17 € festgesetzt wurde. Hieraus ergab sich unter Berücksichtigung des Vorsolls eine Gutschrift von 15.000 €. § 21 Abs. 3 UStG sieht vor, dass das Finanzamt die Steuer festzusetzen hat, wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Nach § 21 Abs. 1 dritter Satz UStG 1994 gilt eine berichtigte Voranmeldung nur dann als Voranmeldung, wenn sie bis zum Fälligkeitstag (15. des zweitfolgenden Monats) eingereicht wird. Nur unter dieser Voraussetzung wirkt eine Gutschrift aufgrund einer berichtigten Voranmeldung auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück. Wird hingegen eine berichtigte Voranmeldung nach dem Fälligkeitstag eingereicht, so wird die Gutschrift des festgesetzten Überschusses erst mit dem Tag der Bekanntgabe des Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheides wirksam (vgl. Kolacny-Mayer, UStG/2, § 21 Anm. 2; Ritz, Berichtigung von Voranmeldungen, RdW 1994, 256). Dies bedeutet, dass die aus der Verbuchung des Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheides 4/2003 vom 2. 9. 2003 resultierende Gutschrift erst mit der Bekanntgabe dieses Bescheides an den Bw. und somit erst nach dem Fälligkeitstermin der Einkommensteuer-Vorauszahlung für das 3. Quartal 2003 wirksam wurde. Da insoweit zum Fälligkeitstermin der Einkommensteuer-Vorauszahlung keine Tilgung durch Gutschriftenverrechnung erfolgte, erweist sich die Festsetzung des Säumniszuschlages im Ausmaß der Berufungsvorentscheidung als rechtmäßig.

Zum weiteren Einwand, auch die Voranmeldungen 6/2003 und 7/2003 seien termingerecht eingereicht worden, ist festzustellen, dass die Voranmeldung 6/2003 mit einem Überschuss von -5.360,33 € am 11. 8. 2003 und die Voranmeldung 7/2003 (Überschuss: -8.050,65 €) am 3. 9. 2003 eingereicht wurde. Während der um die Kammerumlage 4-6/2003 und die Lohnabgaben 7/2003 verminderte Überschuss 6/2003 zur termingerechten Verrechnung mit der Einkommensteuer-Vorauszahlung für das 3. Quartal 2003 verwendet wurde, traf dies auf die Gutschrift des Überschusses 7/2003, die zwar auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung (3. 9. 2003), nicht aber auf den Fälligkeitstermin der Einkommensteuer-Vorauszahlung (18. 8. 2003) zurückwirkte, nicht zu.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 7. März 2006