



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Steuerberater, vom 17. Februar 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 9. Februar 2011 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. Februar 2011 setzte das Finanzamt von der Umsatzsteuer 11/2010 in Höhe von € 6.476,34 einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 129,53 mit der Begründung fest, dass die Abgabenschuld nicht bis 17. Jänner 2011 entrichtet worden sei.

In der gegen diesen Bescheid frist- und formgerecht eingebrachten Berufung führte die Berufungswerberin (Bw.) aus, dass am 12. Jänner 2011 mittels Finanz-Online Berichtigungen zu Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Juli, August und September 2010 eingebracht worden seien. Diese Berichtigungen hätten ein Guthaben in Höhe von € 14.287,66 ergeben. Mit diesem Guthaben sollte die Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat November 2010 (€ 6.476,34) abgedeckt sein. Bedauerlicherweise seien diese Berichtigungen (eingereicht am 12. Jänner 2011) erst am 2. Februar 2011 gebucht worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Februar 2011 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte nach Zitierung des [§ 217 Abs. 1 BAO](#) aus, dass der Unternehmer

gemäß [§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#) spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen habe, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 des § 16 selbst zu berechnen habe. Die Voranmeldung gelte als Steuererklärung. Als Voranmeldung gelte auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht werde.

Im gegenständlichen Fall seien erst am 12. Jänner 2011 für die Monate Juli, August und September 2010 berichtigte Umsatzsteuervoranmeldungen eingebracht worden. Die Gutschrift sei daher erst mit dem Tag der Überschussbuchung (2. Februar 2011) wirksam.

Da es sich bei der Umsatzsteuer um eine Selbstbemessungsabgabe handle, habe der Abgabepflichtige ein für das Finanzamt bindendes Weisungsrecht. Werde eine bezüglich der Betragshöhe erteilte Verrechnungsweisung später wieder geändert, so wirke eine Gutschrift auf Grund einer Umsatzsteuervoranmeldung (wenn diese spätestens zum Fälligkeitstag eingebracht werde) auf den Tag der Kenntnisnahme durch das Finanzamt bzw. bei Festsetzungen oder Jahresbescheiden auf den Buchungstag zurück.

Dagegen beantragte der steuerliche Vertreter der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Anberaumung einer mündlichen Senatsverhandlung mit nachstehender Begründung (inhaltsgleich mit Berufung zu GZ.RV/3687-W/11) :

„Die Gattin des Steuerpflichtigen A.T. (StNr. XXX/XXXX), Frau E.T. (Stnr. YYY/XXXX) hat am 12.1.2011 (also bereits mehrere Tage vor dem Fälligkeitstag) berichtigte Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Juli, August und September 2010 über Finanz-Online eingebracht. Diese Berichtigungen ergaben ein Guthaben in der Höhe von € 14.287,66. Mit diesem Guthaben sollte die Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat November 2010 (€ 6.476,34) (fällig 15.1.2011) für Frau E.T. abgedeckt sein und das verbleibende Guthaben (€ 7.811,32) sollte auf das Abgabenkonto von A.T. umgebucht werden. Der entsprechende Umbuchungsauftrag dafür wurde am 12.1.2011, also ebenfalls rechtzeitig gestellt. Bedauerlicherweise wurden die Berichtigungen der Umsatzsteuervoranmeldungen von Frau E.T. (eingereicht 12.1.2011 über Finanz-Online) vom Finanzamt erst mit 2.2.2011 gebucht und der Umbuchungsantrag abgewiesen. Die belangte Behörde führt auf Seite 2 der Berufungsvorentscheidung für Herrn A.T. vom 22.2.2011 zu StNr. XXX/XXXX selbst aus: *„nach Entstehen des Guthabens am 2.2.2011 wurde am 3.2.2011 neuerlich über Finanz-Online ein Antrag auf Umbuchung eingebracht und am selben Tag erledigt.“*

Die belangte Behörde gesteht hiermit selbst ein, dass über Finanz-Online übermittelte Daten noch am selben Tag bearbeitet werden können. Da die korrigierten Umsatzsteuervoranmeldungen bereits am 12.1.2011, also 4 Tage vor dem Fälligkeitstag über Finanz-Online eingebracht worden sind, stand der belangten Behörde ein genügend langer Bearbeitungszeitraum zur Verfügung, sodass am 15.1.2011 das Guthaben auf dem Abgabenkonto hätte bestehen müssen. Die von der belangten Behörde behauptete Säumnis liegt daher nicht im Verschulden des Steuerpflichtigen.

Fernerhin darf noch angemerkt werden, dass die Umsatzsteuern der korrigierten Umsatzsteuervoranmeldungen bereits vor Monaten in voller Höhe entrichtet waren und dem Finanzamt bereits seit Monaten zur Verfügung gestanden sind, sodass auch hier keine Säumnis eingetreten sein kann.

Gleichfalls abgewiesen wurde das am 24.1.2011 eingebrachte Stundungsansuchen, in dem dargelegt worden ist, dass das Geld für diesen Rückstand auf dem Abgabenkonto von Frau E.T. bereits bezahlt war und im Zuge der Berichtigung der Umsatzsteuern auf das Konto von A.T. umgebucht werden sollte..."

Mit Eingabe vom 31. Mai 2012 wurde der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Senatsverhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung 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 am 17.Jänner 2011 fällig gewesenen Umsatzsteuer 11/2010 in Höhe von 6.476,34 € sollte durch die Gutschrift aus den berichtigten Voranmeldungen für Juli, August und September 2010 abgedeckt werden.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Vorauszahlung und der Überschuss sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein vorangemeldeter Überschuss ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung

der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

Wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, so hat das Finanzamt die Steuer festzusetzen. Eine Festsetzung kann nur so lange erfolgen, als nicht ein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbescheid erlassen wurde. Eine festgesetzte Vorauszahlung hat den im Abs. 1 genannten Fälligkeitstag. Die Gutschrift eines festgesetzten Überschusses wirkt bis zur Höhe des vorangemeldeten Überschussbetrages auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück. Führt eine Festsetzung zur Verminderung eines Überschusses, so gilt als Fälligkeitstag der Nachforderung der Zeitpunkt, in dem die Gutschrift des Überschusses wirksam war (§ 21 Abs. 3 UStG).

Die berichtigten Voranmeldungen für Juli, August und September 2010 wurden am 12. Jänner 2011 lange nach dem Fälligkeitstermin im Sinne des § 21 Abs. 1 UStG (hier: 15. September, 15. Oktober und 15. November 2010) elektronisch eingereicht.

Nach dem oben zitierten [§ 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. 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 (abgesehen von dem im gegenständlichen Fall nicht zur Anwendung gelangenden § 21 Abs. 3 vierter Satz UStG) erst mit dem Tag der Bekanntgabe des Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheides wirksam (vgl. Ritz, Berichtigung von Voranmeldungen, RdW 1994, 256; in diesem Sinn auch Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, § 21 Rz 56).

Dies bedeutet, dass die aus der Verbuchung der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 7-9/2010 vom 2. Februar 2011 resultierenden Gutschriften erst mit der Bekanntgabe dieser Bescheide an die Bw. und somit erst nach dem Fälligkeitstermin der Umsatzsteuervorauszahlung November 2010 wirksam wurden.

Dennoch erscheint die Festsetzung des gegenständlichen Säumniszuschlages nicht sachgerecht. So ist es etwa mit der Zielsetzung und dem Sinn des [§ 217 BAO](#) unvereinbar, einen Säumniszuschlag in Fällen festzusetzen, in denen dem Abgabepflichtigen durch sein Verhalten ein Nachteil und dem Abgabengläubiger dadurch, dass er zu einem früheren Zeitpunkt über das Geld verfügen konnte, ein Vorteil erwachsen ist. Dies würde beispielsweise in jenen Fällen zutreffen, in denen der Abgabepflichtige eine Vorsteuer zu einem späteren

Zeitpunkt geltend macht, als dies nach den gesetzlichen Vorschriften möglich wäre (Ritz, BAO³, § 217 Tz 41 mit Hinweis auf RAE Rz 916, UFS 3.7.2007, GZ.RV/0496-L/06).

Hätte die Bw. im gegenständlichen Fall die zu einer Gutschrift führenden berichtigten Voranmeldungen zu einem früheren Zeitpunkt eingereicht, sodass die Zustellung der Festsetzungsbescheide vor Fälligkeit der Umsatzsteuer 11/2010 erfolgt wäre, und damit die Gutschrift zeitgerecht wirksam geworden wäre, und zu einer Abdeckung der Zahllast aus der UVA 11/2010 zum Fälligkeitstermin geführt hätte, wäre die Festsetzung des gegenständlichen Säumniszuschlages unterblieben. Es erscheint aber nicht sachgerecht, ein Verhalten der Abgabepflichtigen (zu hohe Umsatzsteuervoranmeldungen mit Entrichtung des gemeldeten Betrages), das zu einem Zinsvorteil für den Abgabengläubiger geführt hat, mit einem Säumniszuschlag zu sanktionieren (UFS 3.7.2007, GZ.RV/0496-L/06).

Der berufungsgegenständliche Säumniszuschlag erweist sich als mit Sinn und Zweck des [§ 217 BAO](#) unvereinbar, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 18. Juni 2012