



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 3. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. September 2004 betreffend Säumniszuschlag im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger nach der am 14. Februar 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. September 2004 setzte das Finanzamt einen Säumniszuschlag in Höhe von € 6.400,00 fest, da die Umsatzsteuervorauszahlung für Mai 2004 mit einem Betrag von € 320.000,00 nicht bis zum Fälligkeitstag, dem 15. Juli 2004, entrichtet worden wäre.

In der dagegen am 3. November 2004 rechtzeitig eingebrachten Berufung brachte die Berufungswerberin (Bw.) vor, dass im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung 5/2004 ein Teil der Umsatzsteuerschuld in Form einer Überrechnung vom Abgabekonto der F-GmbH beglichen werden hätte sollen. Der diesbezügliche Überrechnungsantrag wäre bereits im Mai 2004 von der F-GmbH eingereicht worden. Vom Finanzamt wäre die Überrechnung am 2. September 2004 durchgeführt worden. Dabei wäre am 30. August 2004 auch ein Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für Mai 2004 erlassen worden. Da der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid nicht von der Umsatzsteuervoranmeldung abweichen würde, müsste er auf den Zeitpunkt der Einbringung zurückwirken.

Da eine Säumnis somit nicht eingetreten wäre, sei der angefochtene Säumniszuschlagsbescheid aufzuheben.

In eventu beantragte die Bw., den Säumniszuschlag nach § 217 Abs. 7 BAO nicht festzusetzen, da sie an der Säumnis kein grobes Verschulden treffen würde. Es wäre vertraglich vereinbart worden, dass der Vertragspartner, die F-GmbH, die Überrechnung fristgerecht durchführen würde. Sie hätte sich in den Verhandlungen überzeugen können, dass die F-GmbH in der Lage wäre, die Überrechnung durchzuführen. Es hätten sich auch danach keine weiteren Gründe ergeben, die die Bw. daran zweifeln hätten lassen. Die Überrechnung wäre auch letztlich durchgeführt worden. Darüber hinaus sei der Finanzbehörde kein Schaden entstanden.

Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Mai 2005 die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass ein Teil der am 15. Juli 2004 fälligen Umsatzsteuervorauszahlung 5/2004 in Höhe von € 319.999,95 durch Übertragung mit Entrichtungstag 30. August 2004, dem Tag der Entstehung des Guthabens auf dem Gegenkonto, somit verspätet getilgt gewesen wäre.

Mit weiterem Bescheid vom 6. Mai 2005 wies das Finanzamt den Antrag auf Aufhebung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO ab und führte begründend aus, dass gemäß § 905 ABGB Abgabenschulden Bringschulden wären, weshalb der Abgabenschuldner die Gefahr und die Kosten der Übersendung des Geldbetrages tragen würde. Wenn der Abgabepflichtige also seine Abgabenschuldigkeiten durch Übertragung begleichen lasse, so trage er das Risiko der nicht rechtzeitigen Entrichtung.

Die Bw. beantragte am 28. Juni 2005 rechtzeitig die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass nach § 211 Abs. 1 lit. g BAO Abgaben dann als entrichtet gelten würden, wenn ein entsprechender Antrag gestellt worden, frühestens jedoch dann, wenn das Guthaben entstanden wäre. Sie verstehe diese Bestimmung dahingehend, dass das Guthaben bei jener Partei entstanden sein müsse, die die Umbuchung veranlassen würde. Das wäre in ihrem Fall die F-GmbH gewesen.

Wie der Entwicklung des Abgabenkontos dieser Gesellschaft entnommen werden könne, hätte zum Termin der Umsatzsteuervoranmeldung 5/2004 ein Guthaben bestanden, das aber erst am 30. August 2004 auf Grund eines Bescheides über die Festsetzung von Umsatzsteuer eingebucht worden wäre. Da dieser Bescheid nicht von der ursprünglichen Umsatzsteuervoranmeldung abweichen würde, hätte diese verspätete Einbuchung keine Bedeutung.

Wäre dies nicht der Fall, entstünde ein Guthaben immer erst dann, wenn das Finanzamt Zeit finden würde, die Umbuchungsanträge zu bearbeiten. Angesichts der Vielzahl von Anträgen

und der Personalknappheit wäre dieses Ergebnis nicht vom Gesetzgeber gewollt. Dazu wurde auf Rz 2767 UStR sowie auf *Kolacny/Mayer*, 2. Aufl. Anm 9b zu § 21, S 508, verwiesen.

Abschließend wies die Bw. nochmal darauf hin, dass der Säumniszuschlag auch nach § 217 Abs. 7 BAO nicht festzusetzen wäre, da sie kein grobes Verschulden treffen würde.

In Beantwortung des Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates, dass die berichtigte Voranmeldung der F-GmbH keinen Umbuchungsantrag enthalten würde, übermittelte das Finanzamt den Antrag vom 27. Mai 2004, wonach ein Betrag von € 320.000,00 per 15. Juli 2004 auf das Abgabenkonto der Bw. zu überrechnen wäre. Diesem Antrag wäre auch ein Kaufvertrag zwischen der F-GmbH als Käuferin und der Bw. als Verkäuferin beigelegt. Darin wäre vereinbart, dass die auf den Nettokaufpreis von € 1.600.000,00 entfallende Umsatzsteuer von € 320.000,00 zwischen den Steuerkonten zu überrechnen wäre.

In der am 14. Februar 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung brachte der steuerliche Vertreter der Bw. ergänzend vor, dass die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen durch die Buchhaltung der F-GmbH selbst vorgenommen worden wäre. der zuständige Sachbearbeiter hätte dabei die Ansicht vertreten, dass mit der Stellung des Umbuchungsantrages vom 28. Mai 2004 die Umbuchung bereits erfolgen könnte, ohne dass die betreffenden Vorsteuern nochmals in der Umsatzsteuervoranmeldung anzuführen gewesen wäre. Der Bw. wäre daraus kein Vorwurf zu machen, da sie darauf vertrauen hätte können, dass die F-GmbH rechtzeitig den Umbuchungsantrag stellen und sich auf deren Abgabenkonto auch ein ausreichendes Guthaben befinden würde.

Weiters wurde festgehalten, dass nach Ansicht des steuerlichen Vertreters bereits in der ursprünglichen UVA die betreffenden Vorsteuern Eingang gefunden hätten. Der Vertreter des Finanzamtes legte zum Gegenbeweis die am 15. Juli 2004 verfasste UVA vor, aus der hervorging, dass die gegenständlichen Vorsteuern keine Berücksichtigung fanden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren, nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Säumniszuschläge gemäß Abs. 7 insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Abgaben gelten gemäß § 211 Abs. 1 lit. g BAO bei Umbuchung oder Überrechnung von Guthaben eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten desselben Abgabe-

pflichtigen am Tag der Entstehung der Guthaben, auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen am Tag der nachweislichen Antragstellung, frühestens jedoch am Tag der Entstehung der Guthaben, als entrichtet.

Soweit Guthaben nicht gemäß Abs. 1 bis 3 zu verwenden sind, sind sie nach § 215 Abs. 4 BAO nach Maßgabe der Bestimmungen des § 239 BAO zurückzuzahlen oder unter sinngemäßer Anwendung dieser Bestimmungen über Antrag des zur Verfügung über das Guthaben Berechtigten zugunsten eines anderen Abgabepflichtigen umzubuchen oder zu überrechnen.

Aus dem Vorbringen der Bw., dass auf dem Abgabenkonto der F-GmbH zum Termin der Umsatzsteuervoranmeldung 5/2004 ein in Höhe von € 320.000,00 umbuchbares Guthaben bestanden hätte, lässt sich nichts gewinnen, da im Rahmen des gegenständlichen Berufungsverfahrens nicht über die Gebarung auf einem anderen Abgabenkonto abzusprechen ist.

Angesichts des § 211 Abs 1 lit g BAO ist es Sache des Abgabenschuldners, sich durch Rückfrage über den Bestand eines der Umbuchung zugänglichen Guthabens, das eine Tilgung seiner Umsatzsteuervorauszahlungsschulden mit Wirksamkeit vom Tag des Umbuchungsantrages bewirken kann, zu vergewissern. Unterlässt der Abgabenschuldner eine solche Vergewisserung, nimmt er das Risiko des Fehlens eines der Umbuchung zugänglichen Guthabens zum Fälligkeitszeitpunkt seiner Umsatzsteuervorauszahlungsschulden auf sich und muss die Folgen des tatsächlichen Fehlens eines der Umbuchung zugänglichen Guthabens seines Vertragspartners aus dem Rahmenvertrag über die Kompensation von Steuerguthaben im Fälligkeitszeitpunkt seiner Abgabenschulden als schlichte Auswirkung der normalen Rechtslage tragen (VwGH 22.3.1995, 94/13/0264).

Dem Einwand der Bw., dass der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid nicht von der Umsatzsteuervoranmeldung abweichen würde, weshalb er auf den Zeitpunkt der Einbringung zurückwirken müsste, ist daher lediglich informativ entgegenzuhalten, dass die F-GmbH zwar mit Schreiben vom 27. Mai 2004 einen Antrag auf Überrechnung der aus dem Kaufvertrag in Höhe von € 320.000,00 resultierenden Vorsteuern stellte, jedoch in der korrespondierenden, am 20. Juli 2004 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2004 diese Vorsteuern nicht auswies. Im Gegenteil wurde eine sich ergebende Zahllast einbezahlt.

Ein umzubuchendes Guthaben bestand daher zum Zeitpunkt der Fälligkeit der UVA 5/04 nicht, da ein Guthaben für den Abgabepflichtigen erst dann entsteht, wenn auf seinem Steuerkonto die Summe aller Gutschriften die Summe aller Lastschriften übersteigt. Ein Guthaben ist daher das Ergebnis der in § 213 Abs 1 BAO zwingend vorgeschriebenen kontokorrentmäßigen Verrechnung der laufend zu erhebenden Abgaben. Fehlt es an einem solchen Guthaben im Zeitpunkt der Abgabefälligkeit, so kann die fällige Abgabe nicht durch Umbuchung oder

Überrechnung von Guthaben gemäß § 211 Abs 1 BAO entrichtet werden (VwGH 25.6.1990, 89/15/0030).

Erst mit der berichtigten, am 20. August 2004 eingebrachten, Umsatzsteuervoranmeldung 5/04 fanden die zu einem umbuchbaren Guthaben führenden Vorsteuern Eingang. Die Umbuchung des mit Buchung vom 30. August 2004 entstandenen Guthabens wurde vom Finanzamt daraufhin auch am 2. September 2004 durchgeführt.

Den Nachweis, dass eine Umsatzsteuervoranmeldung 5/2004 inklusive der geltend zu machenden Vorsteuern bereits vor dem aktenkundigen 20. August 2004 eingebracht worden wäre, erbrachte der Bw. nicht. Es wäre aber aus dem dem Bw. evidenten Aufgabedatum 19. Juli 2004 ebenfalls nichts zu gewinnen gewesen, da auch in diesem Fall der Säumniszuschlag infolge des sohin erst am 19. Juli 2004 entstandenen umbuchbaren Guthabens und der daraus folgenden verspäteten Entrichtung verwirkt gewesen wäre.

Gemäß § 21 Abs. 3 vorletzter Satz UStG wirkt die Gutschrift eines festgesetzten Überschusses bis zur Höhe des vorangemeldeten Überschussbetrages auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

Zu klären ist auch die Frage, auf welchen Zeitpunkt die Gutschrift des am 30. August 2004 festgesetzten Überschusses zurückwirkt. Dem Einwand der Bw., dass die Gutschrift bereits mit der Einreichung der ersten Umsatzsteuervoranmeldung, daher rechtzeitig vor Fälligkeit der UVA 5/2004 wirksam wäre, muss entgegengehalten werden, dass wie bereits ausgeführt die am 20. Juli 2004 eingereichte UVA keine Gutschrift auswies. Aber auch die am 20. August 2004 in einer "berichtigten UVA" ausgewiesene Gutschrift kann nicht auf den Tag der Einreichung der ursprünglichen UVA vom 20. Juli 2004 zurückwirken, da gemäß § 21 Abs. 1 dritter Satz UStG eine berichtigte Voranmeldung nur dann als Voranmeldung im Sinne des § 21 Abs. 1 erster Satz UStG sowie für die Anwendbarkeit der Bestimmungen des § 21 Abs. 3 vorletzter Satz UStG gilt, sofern sie bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eingereicht wird.

Das Guthaben entstand daher erst mit der am 30. August 2004 vorgenommenen Festsetzung des Überschusses. Die Entrichtung der Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2004 auf dem Abgabenkonto der Bw. durch Umbuchung erfolgte daher verspätet.

Aber auch im Falle eines auf den Tag der Einreichung der ersten UVA zurückwirkenden Gutschrift wäre die Entrichtung verspätet gewesen, da diesfalls das Guthaben erst am 20. Juli 2004 entstanden wäre.

Da die Abgabenbehörde im Bereich des Säumniszuschlages lediglich die objektive Voraussetzung der Säumnis zu prüfen hat (VwGH 17.9.1990, 90/15/0028), ist der verhängte Säumniszuschlag als zu Recht erwirkt anzusehen.

Der Antrag auf Aufhebung des Säumniszuschlages nach § 217 Abs. 7 BAO wegen des Nichtvorliegens eines groben Verschuldens wurde bereits mit rechtskräftigem Bescheid vom 6. Mai 2005 abgewiesen, weshalb eine Auseinandersetzung mit diesem Vorbringen im gegenständlichen Berufungsverfahren nicht erfolgt. Hierin kann auch der Argumentation der Bw., dass ungeachtet der Tatsache, dass über den Antrag bereits rechtskräftig entschieden wurde, über den im Vorlageantrag erneut gestellten Antrag auf Aufhebung des Säumniszuschlages mangels groben Verschuldens nach § 217 Abs. 7 BAO erneut zu entscheiden wäre, da sich ansonsten die Abgabenbehörde nicht mit seinem gesamten Berufungsvorbringen auseinandergesetzt hätte, nicht gefolgt werden, da neuerliche Anträge, denen die materielle Rechtskraft einer bereits vorliegenden Entscheidung entgegensteht, unzulässig sind (sog. Wiederholungsverbot, *Stoll*, BAO-Kommentar, 944).

Dabei kommt es nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entscheidend darauf an, ob die bereits entschiedene Sache ident mit jener ist, deren Entscheidung im Wege des neuerlichen Antrages begehrt wird. Abgesehen von der Identität des Begehrens und der Partei muss Identität des anspruchserzeugenden Sachverhaltes gegeben sein, damit *res iudicata* vorliegt (VwGH 26.6.1997, 97/16/0024).

Über das Verschuldensausmaß war daher auf Grund der bereits entschiedenen Sache von Rechts wegen nicht erneut zu befinden.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. März 2006