



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/1093-W/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch KPMG Alpen - Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsesellschaft, 1090 Wien, Kolingasse 19, vom 3. März 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. Februar 2006 betreffend Säumniszuschlag entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. Februar 2006 setzte das Finanzamt von der Umsatzsteuer 11/2005 in der Höhe von € 116.856,40 einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 2.337,13 mit der Begründung fest, dass die Abgabenschuldigkeit nicht bis 16. Jänner 2006 entrichtet worden sei.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte die Berufungswerberin (Bw.) aus, dass gleichzeitig mit der Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung November 2005 die korrigierte Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2004 eingereicht worden sei, aus welcher ein Guthaben in Höhe von € 138.780,32 resultiert habe. Auf Grund längerer Bearbeitungszeit sei die Ausfertigung des Bescheides jedoch erst mit 14. Februar 2006 und die daraus resultierende Steuergutschrift in Höhe von € 138.780,32 irrtümlich nicht rückwirkend mit dem Einbringungstag der berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2004 (= 14. Jänner 2006) eingebucht worden. Dementsprechend sei es in der Folge zur Festsetzung des o.a. Säumniszuschlages gekommen.

Da gemäß § 21 Abs. 3 UStG die Gutschrift eines festgesetzten Überschusses, bis zur Höhe des vorangemeldeten Überschussbetrages auf den Tag der Einreichung der berichtigten Voranmeldung (frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes) zurück wirke, sei die Gutschrift aus der Berichtigung der Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2004 bereits mit 14. Jänner 2006 einzubuchen, sodass der Grund für die Vorschreibung eines Säumniszuschlages für den Monat November 2005 wegfallen.

Dementsprechend werde beantragt, den Säumniszuschlagsbescheid aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. März 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte nach Zitierung der §§ 217 BAO und 21 UStG aus, dass die berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2004 nicht bis zum 15. Februar 2005 eingebbracht worden sei, weshalb die in der Berufung angeführte Regelung nicht zur Anwendung kommen könne. Die Gutschrift werde erst mit Ergehen des Bescheides (im gegebenen Fall mit 14. Februar 2006) und sei somit verspätet für die Umsatzsteuer November 2005 (Fälligkeitstag 16. Jänner 2006) wirksam.

Dagegen beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass, wie aus der Beilage ersichtlich sei, die erste Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2004 am 2. Jänner 2006 und die berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2004 am 9. Jänner 2006 elektronisch eingebbracht worden sei.

Dementsprechend sei die Korrektur der Zahllast auf den Tag der Einreichung der berichtigten Voranmeldung einzubuchen (Wirksamkeit 9. Jänner 2006), sodass der Grund für die Vorschreibung eines Säumniszuschlages für die Restschuld aus der Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat November 2005 wegfallen.

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 Umsatzsteuervorauszahlung 11/05 war gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 am 16. Jänner 2006 fällig, bis zu welchem Tag die Abgabe 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 auch aus einer Umsatzsteuer-Voranmeldung mit einem Überschuss für einen bestimmten Zeitraum ergeben.

§ 21 Abs. 1 UStG 1994 lautet: Der Unternehmer hat 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.

Die Bw. scheint bei ihrer Argumentation zu übersehen, dass sie bereits am 9. Februar 2005 eine Umatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 12/2004 elektronisch übermittelt hat. Die darin ausgewiesene Zahllast in Höhe von € 421.318,95 wurde per 15. Februar 2005 entrichtet.

Sowohl nach dem Wortlaut als auch nach dem System des § 21 UStG 1994 ist für den jeweiligen Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum nur eine Voranmeldung vorgesehen, sodass jede weitere, für den gleichen Voranmeldungszeitraum abgegebene Erklärung § 21 leg. cit. keine Anwendung findet, ausgenommen, sie wird vor dem Fälligkeitstag abgegeben.

Die Umsatzsteuervoranmeldungen für Dezember 2004 vom 2. und 9. Jänner 2006 wurden zweifelsfrei nach dem Fälligkeitstag des betreffenden Voranmeldungszeitraumes (15. Februar 2005) eingereicht und stellen Berichtigungen zu der Voranmeldung vom 9. Februar 2005 dar.

In der Folge erließ das Finanzamt den Umsatzsteuerfestsetzungbescheid vom 14. Februar 2006, der zu einer Gutschrift in Höhe von € 138.780,32 führte.

§ 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 unrichtig erweist. Wie bereits ausgeführt, gilt nach § 21 Abs. 1 dritter Satz UStG 1994 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 und ergibt sich aus dem Umsatzsteuerfestsetzungbescheid eine Verminderung der bisher gemeldeten

Umsatzsteuerzahllast, so wird die sich daraus ergebende Gutschrift erst mit dem Tag der Bekanntgabe des Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheides wirksam. Dies bedeutet, dass die aus der Verbuchung des Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheides 12/2004 vom 14. Februar 2006 resultierende Gutschrift erst mit der Bekanntgabe dieses Bescheides an die Bw. und somit erst nach dem Fälligkeitstermin der Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum 11/2005 (16. Jänner 2006) wirksam wurde. Da insoweit zum Fälligkeitstermin der Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum 11/05 keine Tilgung durch Gutschriftenverrechnung erfolgte, erweist sich die Festsetzung des Säumniszuschlages als rechtmäßig.

Wien, am 5. Juli 2006