



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. R, vom 11. August 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 11. Juli 2005 betreffend dritter Säumniszuschlag - Steuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 14.12.2004 wurde seitens der H beantragt € 43.518,53 auf das Konto der Berufungswerberin umzubuchen. Diesem Antrag wurde seitens des Finanzamtes X nicht entsprochen, zumal kein überrechenbares Guthaben bestand.

Mit Bescheid vom 11.7.2005 wurde ein dritter Säumniszuschlag in Höhe von € 274,31 festgesetzt, weil der Dienstgeberbeitrag 11/2004 in Höhe von € 27.430,67 nicht spätestens drei Monate nach dem Tag, am dem der zweite Säumniszuschlag verwirkt wurde, entrichtet worden war.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 11.8.2005 Berufung erhoben. Die Abgabe, für welche der Säumniszuschlag verrechnet worden sei (Dienstgeberbeitrag), sei sehr wohl entrichtet worden. Obwohl hinsichtlich einer anderen Mehrwertsteuerüberrechnung noch eine unerledigte Berufung mit Aussetzungsantrag anhängig sei, wäre der Einzahlungsbetrag für den bescheidgegenständlichen Dienstgeberbeitrag auf die offene Mehrwertsteuer und nicht auf den Dienstgeberbeitrag verrechnet worden, weshalb die Festssetzung des Säumniszuschlages zu Unrecht erfolgt sei.

Mit Schreiben vom 12.9.2005 forderte das Finanzamt die Berufungswerberin zur Vorlage jenes Zahlungsbeleges auf, aus dem die Entrichtung des Dienstgeberbeitrages 11/2004 hervorgehen sollte. Auf dem vorgelegten Zahlungsbeleg wurde die Umsatzsteuer 10/04 mit einer Zahllast in Höhe von € 268.206,03, die Lohnsteuer 11/04 in Höhe von € 86.732,56, der Dienstgeberbeitrag 11/04 in Höhe von € 27.430,67 und der DZ 11/04 mit € 2.316,37 ausgewiesen; gleichzeitig wurde auf die aus der Umbuchung H resultierende Gutschrift in Höhe von € 43.518,53 sowie auf eine Gutschrift im Ausmaß von € 0,10 hingewiesen, sodass lediglich € 341.167 zur Zahlung gelangten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10.10.2005 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Der Dienstgeberbeitrag 11/04 in Höhe von € 27.430,67 sei auf dem Zahlungsbeleg vom 17.12.2004 (= Eintritt der Vollstreckbarkeit) als Verrechnungsweisung bekannt gegeben und am 21.12.2004 auf dem Abgabekonto vorgeschrieben worden. Weil der Überweisungsbetrag von € 341.167 nur zur Abdeckung der bei den Verrechnungsweisungen an erster und zweiter Stelle angeführten Umsatzsteuer und Lohnsteuer ausreichte, sei entsprechend den Verrechnungsvorschriften des § 214 Abs. 1 BAO der Dienstgeberbeitrag zur Gänze als offener Rückstand stehen geblieben. Die Vorschreibung des dritten Säumniszuschlages sei zu Recht erfolgt, weil der Dienstgeberbeitrag 11/04 auch sechs Monate nach dem Eintritt der Vollstreckbarkeit (17.6.2005) noch immer nicht entrichtet worden sei.

Im Vorlageantrag vom 14.11.2005 wurden keine neuen Gründe vorgebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs.2 lit. d BAO), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs.1 Bundesabgabenordnung (BAO) in der derzeit gültigen Fassung nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages. Ein zweiter Säumniszuschlag ist gem. Abs. 3 für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit entrichtet ist. Ein dritter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt zur Verpflichtung zur Entrichtung des zweiten Säumniszuschlages entrichtet ist. Der zweite und der dritte Säumniszuschlag beträgt jeweils 1% des zum maßgebenden Stichtag nicht entrichteten Abgabebetrages. Die Dreimonatsfristen werden insoweit unterbrochen, als nach Abs. 4 Anbringen oder Amtshandlungen der Verpflichtung zur

Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegenstehen. Diese Fristen beginnen mit Ablauf der sich aus Abs. 4 ergebenden Zeiträume neu zu laufen.

Bei Umbuchungen oder Überrechnungen von Guthaben (§ 215 BAO) gelten gemäß § 211 Abs. 1 lit. g BAO Abgaben eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten desselben Abgabepflichtigen am Tag der Entstehung der Guthaben, auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen am Tag der nachweislichen Antragstellung, frühestens jedoch am Tag der Entstehung des Guthabens als entrichtet.

Gemäß § 214 Abs. 1 erster Satz BAO sind in den Fällen einer zusammengefassten Verbuchung der Gebarung Zahlungen und sonstige Gutschriften, soweit im folgenden nicht anderes bestimmt ist, auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen; an die Stelle des Fälligkeitstages hat der davon abweichende zuletzt maßgeblich gesetzlich zustehende oder durch Bescheid zuerkannte Zahlungstermin zu treten.

Wesentlich für die Beurteilung der Verwirkung eines Säumniszuschlages ist die Prüfung der Frage, ob die zu Grunde liegende Abgabe, nämlich der Dienstgeberbeitrag 11/04, rechtzeitig zum Fälligkeitstag entrichtet wurde und auch sechs Monate nach dem Eintritt der Vollstreckbarkeit immer noch nicht entrichtet war, wobei in diesem Zusammenhang ergänzend auf die Entscheidungen des UFS GZ. RV/0264-L/06 und RV/0265-L/06 verwiesen wird:

Der dritte Säumniszuschlag sanktioniert Nichtentrichtungen von Abgaben und zwar sechs Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit. Die Gründe die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind ebenso unbeachtlich wie die Dauer des Verzuges. Auch setzt die Verwirkung von Säumniszuschlägen kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus. Der dritte Säumniszuschlag beträgt 1%.

Für die Abgabentrachtung kommen alle zivilrechtlichen Entrichtungsformen in Betracht, so auch die beantragte Überrechnung. Dabei regelt § 211 Abs. 1 lit. g BAO den Zeitpunkt der Entrichtung nach erfolgter Umbuchung bzw. Überrechnung. Im gegenständlichen Fall wurde jedoch die beantragte Umbuchung, die in Wahrheit eine beantragte Überrechnung war, da die involvierten Abgabenkonto verschiedene Finanzämter betreffen, weder bis zum Fälligkeitszeitpunkt, noch sechs Monate danach noch bis heute durchgeführt. In seinem Erkenntnis vom 24.11.1987 Zl. 87/14/0097 hat der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht, dass es wohl richtig sei, dass im Fall einer Umbuchung bzw. Überrechnung die Tilgungswirkung im Zeitpunkt der Antragstellung - sofern bereits ein Guthaben entstanden ist - eintritt. Dies setzt jedoch voraus, dass auch tatsächlich eine Umbuchung oder Überrechnung durchgeführt wird. Die Bestimmung des § 211 Abs. 1 lit. g BAO enthält nämlich – neben der grundsätzlichen Aussage, dass die Umbuchung oder Überrechnung bestimmter Guthaben eine taugliche Art der Entrichtung darstellt - ausschließlich eine Regelung der Frage, an welchem

Tag bei Umbuchungen oder Überrechnungen von Guthaben eines Abgabepflichtigen Abgaben als entrichtet gelten. Im vorliegenden Fall hat eine Überrechnung bis dato nicht stattgefunden. Die Gründe für diese Nichtdurchführung sind allerdings hier nicht zu erforschen, da die Berufungswerberin hinsichtlich des Kontos der H keine Parteistellung hat und im gegenständlichen Verfahren über den Überrechnungsantrag nicht zu entscheiden ist (s. dazu auch UFS GZ RV/4672-W/02 und RV/1550-W/06).

Umgelegt auf den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass von einem durch die Nichtdurchführung der Überrechnung fehlenden Betrag in Höhe von € 43.518,53 auszugehen war. Wie das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung vom 10.10.2005 daher bereits treffend ausgeführt hat, reichte der Überweisungsbetrag von € 341.167 nur zur Abdeckung der bei den Verrechnungsweisungen an erster und zweiter Stelle angeführten Umsatzsteuer (€ 268.206,03) und Lohnsteuer (€ 86.732,56), während entsprechend der Verrechnungsvorschrift des § 214 Abs. 1 BAO der Dienstgeberbeitrag zur Gänze als offener Rückstand bestehen blieb. Weil der Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 11/04 in Höhe von € 27.430,67 auch sechs Monate nach dem Eintritt der Vollstreckbarkeit (17.6.2005) noch immer nicht entrichtet war, erfolgte die Festsetzung eines dritten Säumniszuschlages daher zu Recht.

Das Finanzamt hat bereits auf die Möglichkeit der Antragstellung gem. § 293 a BAO hingewiesen, sollte auf dem Abgabenkonto der H ein Guthaben entstehen und dieses vom Finanzamt X auf das Abgabenkonto der Berufungswerberin überrechnet werden.

Ergänzend wird festgehalten, dass mit Bescheid vom 12.12.2006 die Entscheidung über die Berufung gem. § 281 in Verbindung mit § 282 BAO ausgesetzt wurde. Da der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 14.12.2006, Zl. 2005/14/0014 die Berufungsentscheidung des UFS vom 5.1.2005, RV/0559-L/04 aufgehoben und die Aufhebung im wesentlichen damit begründet hat, dass gegen die vom einfachen Gesetzgeber getroffene Regelung des § 96 letzter Satz BAO keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen, konnte das gegenständliche Berufungsverfahren wieder fortgesetzt werden.

Somit war aber spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 25. April 2007