



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. R, vom 9. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 9. November 2005 betreffend erster Säumniszuschlag - Steuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Für die Körperschaftsteuer 7-09/2005 wird ein erster Säumniszuschlag im Betrag von € 166,12 festgesetzt. Die Bemessungsgrundlage beträgt € 8.305,77.

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 9.11.2005 wurde ein erster Säumniszuschlag in Höhe von € 564,58 festgesetzt, weil nach Ansicht des Finanzamtes die Vorauszahlung an Körperschaftsteuer 7-09/2005 in Höhe von € 28.229 am Fälligkeitstag (16.8.2005) nicht entrichtet worden war.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 9.12.2005 Berufung erhoben. Die Abgabe, für welche der Säumniszuschlag verrechnet worden sei, sei sehr wohl entrichtet worden. Obwohl hinsichtlich der Mehrwertsteuerüberrechnung noch eine unerledigte Berufung mit Aussetzungsantrag anhängig sei, wäre der Einzahlungsbetrag der Körperschaftsteuer auf die offene Mehrwertsteuer und nicht auf die Körperschaftsteuer verrechnet worden, weshalb die Festssetzung des Säumniszuschlages zu Unrecht erfolgt sei.

Mit Schreiben vom 27.12.2005 forderte das Finanzamt die Berufungswerberin zur Vorlage des Zahlungsbeleges für die Körperschaftsteuer 7-9/2005 auf. Auf dem vorgelegten Zahlungsbeleg wurde die Körperschaftsteuer 7-9/05 mit einer Zahllast in Höhe von € 28.229 ausgewiesen, gleichzeitig wurde auf die sonstigen Gutschriften für die Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von € 8.108,80 und für Anspruchszinsen 2003 in Höhe von € 196,97 hingewiesen, sodass lediglich € 19.923,23 zur Zahlung gelangten.

Mit Schreiben vom 21.1.2006 wies die Berufungswerberin darauf hin, dass die Frage der Umbuchung noch immer im Berufungsstadium sei und man für gewidmete und bezahlte Körperschaftsteuer- und Mehrwertsteuerbeträge laufend Säumniszuschläge erhalte. Mit Schreiben vom 24.1.2006 teilte das Finanzamt der Berufungswerberin mit, dass auf dem Abgabenkonto der H kein überrechenbares Guthaben bestehe. Weiters vertrat es den Standpunkt, dass die Berufungen hinsichtlich der Säumniszuschläge im Hinblick auf § 293 a BAO nicht notwendig wären, da sie bei Gutbuchung bzw. bei Überrechnung vom Abgabenkonto der H wieder rückgebucht würden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2.2.2006 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt und wurde der erste Säumniszuschlag mit € 166,12 neu festgesetzt. So sei die am 16.8.2005 fällige Körperschaftsteuervorauszahlung 7-9/2005 in Höhe von € 28.229 durch die Überweisung mit Verrechnungsweisung in Höhe von € 19.923,23 zum Teil fristgerecht entrichtet worden. Die auf dem Überweisungsbeleg angeführten "Sonstigen Gutschriften" Körperschaftsteuer 2003 und Anspruchszinsen 2003 seien jedoch zum Zeitpunkt der Buchung zur Abgabentrichtung nicht mehr zur Verfügung gestanden, sondern wären diese gemäß § 214 Abs. 1 BAO bereits am 11.7.2005 (Zeitpunkt des Ergehens der entsprechenden Abgabebescheide) auf die dem Fälligkeitstag ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen gewesen. Maßgeblich seien nach ständiger Judikatur nicht die Buchungen, die nach Ansicht des Abgabepflichtigen durchgeführt sein müssten, sondern ausschließlich die Buchungen, die auf dem Abgabenkonto tatsächlich durchzuführen wären.

Im Vorlageantrag vom 6.3.2006 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.

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 die Körperschaftsteuervorauszahlung 7-9/2005, rechtzeitig zum Fälligkeitstag entrichtet wurde. Soweit es den Betrag im Ausmaß von € 19.923,23 betrifft, so wird diese Frage eindeutig zu bejahen sein. Dies ergibt sich aus dem Zahlungsbeleg und findet Deckung in der Bestimmung des § 214 Abs.4 lit. e BAO. Für den Restbetrag von € 8.305,77 haben nachstehende Überlegungen zu gelten, wobei in diesem Zusammenhang zunächst ausdrücklich auf die Entscheidung des UFS zu GZ. RV/1011-L/05 verwiesen wird.

Der Säumniszuschlag sanktioniert Nichtentrichtungen (spätestens) zum Fälligkeitstag. Die Gründe die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind grundsätzlich unbeachtlich. Auch setzt die Verwirkung von Säumniszuschlägen kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht bzw. nicht zeitgerecht entrichteten Betrages (s. Ritz, Kommentar³ zur BAO, § 217 Tz 2-8).

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, bis heute nicht 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 entstandenen Rückstand von € 43.518,53 auszugehen war. Wie das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung vom 2.2.2006 bereits treffend ausgeführt hat, standen die "sonstigen Gutschriften" an Körperschaftsteuer 2003 (€ 8.108,80) und Anspruchszinsen 2003 (€196,97) nämlich zum Zeitpunkt der Buchung zur Abgabentrachtung nicht mehr zur Verfügung, da diese gem. § 214 Abs. 1 BAO bereits am 11.7.2005 (zum Zeitpunkt des Ergehens der entsprechenden Abgabenbescheide) auf die dem Fälligkeitstag ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen waren. Da die Körperschaftsteuervorauszahlung für den Zeitraum 7-9/2005 in Höhe von € 28.229 zum Fälligkeitstag somit nur mit einem Betrag von € 19.923,23 entrichtet worden ist, war für den Differenzbetrag von € 8.305,77 ein erster Säumniszuschlag in Höhe von € 166,12 festzusetzen und der Berufung teilweise stattzugeben.

Bereits das Finanzamt hat 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