



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der L-GmbH, B-Dorf, vertreten durch Deloitte Salzburg, Wirtschaftsprüfungs GmbH, 5020 Ignaz-Rieder-Kai 13a, vom 23. Jänner 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 10. Jänner 2012 betreffend die Festsetzung eines Säumniszuschlages wie folgt entschieden:

Die Berufung wird **als unbegründet abgewiesen**.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Nebengebührenbescheid vom 10. Jänner 2012 wurde der Abgabepflichtigen L-GmbH wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Umsatzsteuer 2010 in Höhe von € 47.296,74 gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO ein Säumniszuschlag (SZ) von € 945,93 vorgeschrieben.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 23. Jänner 2012 berufen und im Wesentlichen vorgebracht: die Umsatzsteuernachzahlung aus der Umsatzsteuererklärung 2010 habe sich auf Grund der Tatsache ergeben, dass für die L-GmbH irrtümlich Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Oktober bis Dezember 2010 eingereicht wurden, die ein Guthaben in entsprechender Höhe auswiesen. Diese UVAs, die in Summe ein Guthaben von € 47.296,47 auswiesen, wären jedoch korrekterweise bei der LS-GmbH zu melden gewesen, da die Abgabepflichtige mit Ende September 2010 mit der LS-GmbH verschmolzen wurde.

Die Restschuld in der Umsatzsteuererklärung der L-GmbH resultiere daher aus der Korrektur der zu meldenden Beträge in den Jahreserklärungen 2010 der beiden Gesellschaften.

Im vorliegenden Fall sei keine Säumnis eingetreten, da die Voraussetzungen des § 217 BAO nicht erfüllt seien. § 217 BAO setze einen nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrag, d. h. einen Zahlungsverzug, voraus. Eine Säumnisfolge liege nicht vor, wenn vorangemeldete Überschüsse im Zuge einer Jahreserklärung und somit mit Bescheid beseitigt werden. Eine Zahlungsfrist sei im vorliegenden Fall nicht versäumt worden. Der SZ stelle nach der Rechtsprechung ein „Druckmittel“ zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabenentrichtungspflicht dar.

Es werde daher die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und die Gutschrift des Säumniszuschlages beantragt.

Das Finanzamt Salzburg-Stadt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Februar 2012 unter Hinweis auf § 217 BAO als unbegründet ab. Die Erstinstanz hielt fest, dass die Umsatzsteuer 2010 nicht spätestens zum Fälligkeitstag, dem 10.2.2011, entrichtet wurde.

Durch den am 13. März 2012 beim Unabhängigen Finanzsenat Außenstelle Salzburg eingebrochenen Vorlageantrag gilt die Berufung wiederum als unerledigt. Im Vorlageantrag wiederholt die Berufungswerberin ihr bisheriges Vorbringen und führt zur Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes wie folgt aus: die Begründung der Berufungsvorentscheidung erscheine sachlich nicht gerechtfertigt und unzureichend ausgeführt. Der dortige Hinweis, die Umsatzsteuer 2010 sei nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden sei wohl verfehlt, weil die aus der Jahreserklärung resultierende Zahllast nicht auf Grund einer verspäteten Zahlung, sondern aus anderen Gründen entstanden sei. Die in der Berufung vorgebrachten Gründe seien in erster Instanz nicht gewürdigt worden. Die Begründung der BVE lasse nicht erkennen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde und aus welchen Erwägungen die Behörde zu ihrer Ansicht gelangt sei und welche Gründe für die Entscheidung maßgeblich waren. Darüber hinaus lasse die Begründung nicht erkennen, dass sich die Behörde mit den Einwendungen der Berufungswerberin auseinandergesetzt hätte. Daraus folge, dass die Bescheidbegründung mangelhaft geblieben sei und über die Berufung nicht sachgerecht entschieden wurde.

Es werde nochmals darauf hingewiesen, dass keine Säumnis einer Zahlung eingetreten sei, da keine Abgabenschuldigkeiten, die am 15.2.2011 fällig gewesen wären, vorlagen.

Aus den genannten Gründen werde die antragsgemäße Erledigung der Berufung beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 217 Abs. 1 BAO tritt mit Ablauf eines bestimmten Fälligkeitstages die Verpflichtung zur Entrichtung eines (ersten) Säumniszuschlages ein, wenn die betreffende Abgabenschuld nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird.

Nach Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Unter Entrichtung ist die Tilgung der Abgabenschuld durch Zahlung oder sonstige Gutschrift zu verstehen. Ob eine Abgabe spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurde, beurteilt sich aus sachlicher (verrechnungstechnischer) Hinsicht nach den §§ 213 und 214 BAO, in zeitlicher Hinsicht danach, ob die in § 210 leg. cit. oder in anderen Gesetzen vorgesehenen Fälligkeiten eingehalten werden.

Der Säumniszuschlag ist eine objektive Säumnisfolge und nach der Rechtsprechung ein „Druckmittel“ zur zeitgerechten Erfüllung der Abgabenzahlungspflicht. Sein Zweck liegt darin, die pünktliche Tilgung von Abgabenschulden sicherzustellen. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, sich grundsätzlich unbeachtlich.

Beim Verfahren betreffend die Festsetzung von Säumniszuschlägen handelt es sich um ein reines Formalverfahren, bei dem einzig auf objektive Kriterien wie Fälligkeit, Zahlungstermin und Entrichtung bzw. Nichtentrichtung abzustellen ist. Der Säumniszuschlag setzt (nur) eine formelle Abgabenzahlungsschuld voraus. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Säumniszuschlag selbst dann rechtens, wenn die zugrunde liegende Festsetzung der Stammabgabe unrichtig sein sollte. Die Vorschreibung eines Säumniszuschlages setzt auch nicht die Rechtskraft des zugrunde liegenden Stammabgabenbescheides voraus.

Im vorliegenden Fall hat die L-GmbH für die Voranmeldungszeiträume Oktober, November und Dezember 2010 Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, die Guthaben von € 11.345,41, € 21.668,25 und € 14.283,09 ausgewiesen haben. Diese Voranmeldungen wurden vom Finanzamt unverändert gebucht und führten zu entsprechenden Gutschriften am Abgabenkonto. Die Einsichtnahme in das Abgabenkonto zeigt, dass die Berufungswerberin mit diesen Gutschriften andere Abgabenschuldigkeiten (z.B. LSt 11/10) abgedeckt hat bzw. beantragte Umbuchungen durchgeführt wurden, sodass das Abgabenkonto einen Saldo von € 0.—ausgewiesen hat. Dies bedeutet, dass die vorangemeldeten Gutschriften nicht am Abgabenkonto stehen gelassen, sondern zur Tilgung anderer Steuern verwendet wurden.

Nach dem Berufungsvorbringen sind die genannten Umsatzsteuervoranmeldungen irrtümlich eingereicht worden, aufgrund der mit Ende September 2010 erfolgten Verschmelzung mit der

LS-GmbH wären die Umsatzsteuervoranmeldungen richtigerweise bei dieser Gesellschaft einzureichen gewesen.

Erst im Zuge der Erstellung der Umsatzsteuererklärungen 2010 sei dies aufgefallen, die Restschuld in der Umsatzsteuererklärung der Berufungswerberin resultiere aus der Korrektur der zu meldenden Beträge beider Gesellschaften.

Aus der Sicht des § 217 BAO kommt es auf die Gründe, die zur nicht zeitgerechten Entrichtung einer Abgabenschuld geführt haben jedoch nicht an. Tatsache ist, dass aus dem am 15.12.2011 gebuchten (erklärungsgemäß) Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2010 eine Nachforderung von € 47.296,74 resultierte, die nach der Bestimmung des § 21 UStG 1994 rückwirkend mit 15.2.2011 fällig zu stellen war. Da die Abgabe bis zu diesem Fälligkeitstag nicht entrichtet wurde, ist die Verpflichtung zur Entrichtung des ersten Säumniszuschlages eingetreten.

Dem Berufungsvorbringen ist insofern zuzustimmen, als es ohne die irrtümlich eingereichten Gutschriftsvoranmeldungen zu keiner Säumnis gekommen wäre. Dabei wird allerdings übersehen, dass durch die abgegebenen Überschuss-UVA Abgabengutschriften erwirkt wurden, die der Gesellschaft so nicht zugestanden sind – und über die noch dazu verfügt wurde. Zwangsläufig führte dies im Wege des Jahresbescheides zu einer entsprechenden Nachforderung, die auf Grund der umsatzsteuerrechtlichen Vorgaben mit 10.2. des Folgejahres fällig zu stellen war.

Dabei macht es aus Sicht des Säumniszuschlagsrechts keinen Unterschied, ob diese Nachforderung eine „echte“ Zahllast darstellt (etwa auf Grund von in den Voranmeldungen zunächst nicht erfassten Umsätzen), oder die Nachforderung aus seinerzeit unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen resultiert. Am Abgabenkonto führen beide Sachverhalte zur selben Konsequenz, dass die Nachforderung (Zahllast) eben am gesetzlich normierten Fälligkeitstag, dem 10.2. des Folgejahres, fällig zu stellen ist. Da der Umsatzsteuerjahresbescheid regelmäßig nach diesem Zeitpunkt ergeht, und die Abgabenschuld nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird, ist damit die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages eingetreten.

Die Ansicht der Berufungswerberin, dass eine Säumnisfolge nur dann eintreten könne, wenn eine „echte“ verspätete Zahlung vorliegt, ist aus der Bestimmung des § 217 BAO nicht abzuleiten und entspricht auch nicht der ständigen Rechtsprechung.

Aufgrund der gegebenen Sach- und Rechtslage war die vorliegende Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 4. Dezember 2013