



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der I., K., vom 15. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 11. Juli 2005 betreffend Säumniszuschlag - Steuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben und der Säumniszuschlag auf € 191,72 herabgesetzt. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 11. Juli 2005 einen Säumniszuschlag iHv. € 229,51 fest, weil die Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat April 2005 iHv. € 11.475,50 nicht zum gesetzlichen Fälligkeitstag (15.6.2005) entrichtet wurde.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung brachte die Berufungswerberin (Bw.) vor, dass am 27.6.2005 eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht wurde. Dabei habe sich die Umsatzsteuerzahllast auf € 9.586,00 reduziert. Gleichzeitig wären auch die Umsatzsteuervoranmeldungen der Monate Feber und März 2005 um je € 2.154,60 berichtigt worden. Diese bezahlten Beträge wären auf die Umsatzsteuer angerechnet worden. Durch die Zahlung des Betrages iHv. € 6.875,00 am 4.7.2005 habe sich ein "Überschuss" iHv. € 1.598,21 ergeben.

Das Finanzamt gab mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Juli 2005 der Berufung teilweise statt und reduzierte die Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Säumniszuschlages auf € 9.586,--.

Mit Schriftsatz vom 9.8.2005 bekämpft die Bw. die Berufungsvorentscheidung und wendet ein, dass am 27.6.2005 die Umsatzsteuer 2/05 und 3/05 berichtigt worden wären. Man habe eine Überzahlung iHv. insgesamt € 4.309,21 geleistet. Dieser Betrag sei keine Gutschrift sondern eine Überzahlung und hätte an die Bw. zurückbezahlt werden sollen. Dieser Betrag sei als Vorauszahlung angerechnet worden. Die Verhängung des Säumniszuschlages sei daher nicht gerechtfertigt.

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 unter den im § 211 Abs. 1 BAO aufgezählten Tatbeständen 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.

Dem Einwand der Bw., dass im Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer 4/2005 ein "Überschuss" bestanden habe wird entgegnet, dass dies nicht den Tatsachen entspricht. Das Finanzamt hat mit Bescheiden vom 27.6.2005 für die Umsatzsteuer Feber 2005 und März 2005 Gutschriften iHv. € 2.154,61 verbucht. Gleichzeitig wurde die Umsatzsteuerzahllast für den Monat April 2005 iHv. € 9.586,-- festgesetzt. Die Bw. überwies verspätet am 4.7.2005 einen Betrag iHv. € 6.875,-- zwecks Tilgung der Zahllast des Monates April 2005.

Zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuervoranmeldung 2005 bestand am Abgabenkonto kein verrechenbares Guthaben, weil ein Guthaben für den Abgabepflichtigen erst dann entsteht, wenn auf seinem Steuerkonto die Summe aller Gutschriften die Summe der Lastschriften übersteigt. Ein Guthaben ist das Ergebnis der in § 213 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 Kompensation (Aufrechnung im Sinne des § 1438 ABGB) entrichtet werden (VwGH 25.6.1990, 89/15/0030).

Erst mit der am 27.6.2005 berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung 4/05 und den bescheidmäßig berichtigten Umsatzsteuerzahllasten für die Monate 2 und 3/05 entstanden

entsprechende Guthaben, welche die Umsatzsteuerzahllast von ursprünglich € 11.475,50 reduzierten, jedoch nicht vollständig tilgten.

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 daher die Frage, auf welchen Zeitpunkt die Gutschriften aus den am 27. 6.2005 festgesetzten Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate 2 und 3/2005 zurück wirken. Dem Einwand der Bw., dass die Gutschrift bereits mit der Einreichung der ersten Umsatzsteuervoranmeldungen für Feber und März 2005, daher rechtzeitig vor Fälligkeit der UVA 4/2005 wirksam wären, wird entgegengehalten, dass wie bereits ausgeführt die eingereichten UVA keine Gutschriften auswiesen.

Die Zahllast für Feber 2005 betrug € 3.601,05 und für März 2005 betrug € 3.889,93. Die berichtigte Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für Feber und März 2005 am 27.6.2005 führte zu einer Reduktion beider Zahllasten iHv. € 2,154,61 bzw. € 2,154,60.

Soweit die Bw. nun meint, es habe zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer 4/2005 ein rückzahlbares Guthaben am Abgabekonto bestanden, ist zu entgegnen, dass sich ein solches erst nach Buchung einer Gutschrift unter Berücksichtigung der gesetzlichen Verrechnungsbestimmungen ergeben kann. Dabei sind die tatsächlich durchgeführten Buchungen am Abgabekonto maßgebend.

Selbst wenn die Gutschriften iHv. jeweils € 2,154,60 am 27. 6.2005 in einer berichtigten UVA ausgewiesen worden wären, könnten diese nicht auf den Tag der Einreichung der ursprünglichen UVA 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 verrechenbare und rückzahlbare Guthaben entstand daher erst mit der am 27. Juni 2005 vorgenommenen berichtigten Festsetzung der Umsatzsteuer für Feber und März 2005. Die Entrichtung der Umsatzsteuervoranmeldung für April 2005 auf dem Abgabekonto der Bw. durch Aufrechnung erfolgte daher verspätet. Ebenfalls verspätet erfolgte die Zahlung des Betrages iHv. € 6.875,-- durch die Bw. am 4.7.2005. Die Reduktion des Säumniszuschlages ergibt sich aus der Verringerung der Zahllast von ursprünglich € 11.475,50 auf € 9.596,00.

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 verwirkt anzusehen. Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 18. Jänner 2007