



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des L, vom 19. September 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 11. September 2006 über die Festsetzung eines Säumniszuschlages in Höhe von 91,58 € entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, und der Säumniszuschlag auf 82,06 € herabgesetzt.

Entscheidungsgründe

Am 25.7.2006 wurde am Abgabenkonto des Berufungswerbers die am 16.8.2006 fällige Einfuhrumsatzsteuer 06/2006 in Höhe von 5.612,53 € eingebucht. Diese Abgabe war im Fälligkeitszeitpunkt noch mit einem Betrag von 4.578,92 € offen.

Mit Bescheid vom 11.9.2006 wurde daher ein Säumniszuschlag in Höhe von 91,58 € (2 % von 4.578,92 €) festgesetzt.

Am 17.8.2006 wurde elektronisch die Umsatzsteuervoranmeldung für 06/2006 eingereicht. Darin wurde die genannte Einfuhrumsatzsteuer als abziehbare Vorsteuer geltend gemacht. Insgesamt ergab sich aus der Voranmeldung einer Vorsteuerüberschuss in Höhe von 6.053,31 €.

Mit Wirksamkeit 17.8.2006 wurden 11,78 € und 464,33 € auf das Abgabenkonto überwiesen. Diese Zahlungen wurden erst am 22.8.2006 am Abgabenkonto verbucht.

Gegen den Säumniszuschlagsbescheid vom 11.9.2006 wurde mit Eingabe vom 19.9.2006 Berufung erhoben, und darin lediglich ausgeführt: "Laut Banküberweisung vom 16.08.06 über € 464,33 wurde die EU 06/2006 in Höhe von € 5.612,53 bei der U 06/06 in Höhe eines Guthabens von € 6.076,86 zum Abzug gebracht." Es werde daher ersucht, den Säumniszuschlag zu stornieren. Der Berufung wurde eine Übernahmebestätigung der mittels ELBA durchgeführten Überweisung des genannten Betrages von 464,33 € angeschlossen.

Das Finanzamt gab dieser Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 29.9.2006 teilweise Folge und reduzierte den Säumniszuschlag auf 82,06 €. Die am 16.8.2006 fällige Einfuhrumsatzsteuer 06/2006 in Höhe von 5.612,53 €, von der zum 16.8.2006 noch ein Betrag von 4.578,92 offen gewesen wäre, sei verspätet durch die Gutschrift der Umsatzsteuer 06/2006 von 6.053,31 € am 17.8.2006 entrichtet worden, sodass hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuer der Säumniszuschlag verwirkt gewesen sei. Die beiden Zahlungen über 11,78 € und 464,33 € würden allerdings die Bemessungsgrundlage für den Säumniszuschlag vermindern. Die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO hätte im vorliegenden Fall nicht zur Anwendung gelangen können, da "die letzte Säumnis am 15.03.2006" gewesen sei.

Unter Bezugnahme auf diese Berufungsvorentscheidung ersuchte der Berufungswerber mit einer vom Finanzamt zutreffend als Vorlageantrag gewerteten Eingabe vom 18.10.2006 nochmals den Säumniszuschlag zu "stornieren". Das bisherige Vorbringen wurde wiederholt. Zur Frage der ausnahmsweisen Säumnis im Sinne des § 217 Abs. 5 BAO wies der Berufungswerber darauf hin, dass die fristgerecht am 15.3.2006 eingereichte "U 01/06" ein Guthaben ausgewiesen habe. Der am Abgabenkonto verbliebene Restrückstand von 1.920,49 € sei mit Überweisung vom 15.3.2006 abgedeckt worden. Zum Beweis dafür wurden entsprechende Unterlagen angeschlossen.

In den am 29.3.2007 veröffentlichten Erkenntnissen vom 14.12.2006, 2005/14/0014-0017, hat der Verwaltungsgerichtshof die Bescheidqualität rein automationsunterstützt erlassener Erledigungen (insbesondere Säumniszuschlagsbescheide) bejaht. Das mit Bescheid des unabhängigen Finanzsenates vom 7.12.2006 gemäß § 281 BAO ausgesetzte gegenständliche Berufungsverfahren kann daher nunmehr fortgesetzt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe des § 217 BAO Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Die dem gegenständlichen Säumniszuschlag zugrunde liegende Einfuhrumsatzsteuer 06/2006 haftete im Fälligkeitszeitpunkt (16.8.2006) noch mit 4.578,92 € am Abgabenkonto aus. Mit Wirksamkeit 17.8.2006 waren jedoch 11,78 € und 464,33 € überwiesen worden. Bei Überweisung auf das Postscheckkonto oder ein sonstiges Konto der empfangsberechtigten Kasse gelten die Abgaben am Tag der Gutschrift als entrichtet (§ 211 Abs. 1 lit. d BAO). Erfolgt diese Gutschrift zwar verspätet, aber noch innerhalb von drei Tagen nach Ablauf der zur Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist, so hat die Verspätung ohne Rechtsfolgen zu bleiben; in den Lauf der dreitägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen (§ 211 Abs. 2 BAO). Zutreffend hat daher bereits das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vom 29.9.2006 die beiden mit Wirksamkeit 17.8.2006 geleisteten Zahlungen berücksichtigt, und von der Bemessungsgrundlage für den Säumniszuschlag in Abzug gebracht. Diese verminderte sich daher von 4.578,92 € auf 4.102,81 €, sodass sich der Säumniszuschlag entsprechend auf 82,06 € (2 % von 4.102,81 €) reduziert. Insoweit war der Berufung daher stattzugeben.

Der offene Restbetrag an Einfuhrumsatzsteuer 06/2006 wurde mit der Gutschrift aus der Umsatzsteuervoranmeldung 06/2006 abgedeckt. Gemäß § 21 Abs. 1 erster Unterabsatz letzter Satz UStG wirkt die Gutschrift eines vorangemeldeten Überschusses auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück. Da im vorliegenden Fall die Umsatzsteuervoranmeldung 06/2006 erst am 17.8.2006 elektronisch eingereicht wurde, war die Gutschrift erst zu diesem Zeitpunkt wirksam. Die Abdeckung des offenen und am 16.8.2006 fällig gewesenen Restbetrages an Einfuhrumsatzsteuer 06/2006 erfolgte daher durch diese Gutschrift um einen Tag verspätet.

Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages entsteht allerdings nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer die Gebarung gemäß § 213 mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat. In den Lauf der fünftägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen; sie beginnt in den Fällen des § 211 Abs. 2 und 3 erst mit dem Ablauf der dort genannten Frist (§ 217 Abs. 5 BAO).

Diese Bestimmung konnte im vorliegenden Fall jedoch nicht zur Anwendung gelangen, da innerhalb der sechsmonatigen Frist nicht alle Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht entrichtet worden waren. Zwar trifft das Vorbringen des Berufungswerbers im Vorlageantrag vom 18.10.2006 durchaus zu, dass sich aus der am 15.3.2006 eingereichten Umsatzsteuer-

voranmeldung 01/2006 eine Gutschrift ergeben hat, und mit der am 15.3.2006 veranlassten Überweisung über 1.920,49 € eine fristgerechte Abdeckung des zum damaligen Zeitpunkt noch aushaftenden Abgabenrückstandes bewirkt wurde. Allerdings wurde mit Bescheid vom 5.7.2006 die Umsatzsteuervorauszahlung 01/2006 festgesetzt. Aus dieser Festsetzung ergab sich eine Nachforderung von 650,95 €, die gemäß § 21 Abs. 3 UStG bereits am 15.3.2006 fällig war. Die gemäß § 210 Abs. 4 BAO einzuräumende Nachfrist (14.8.2006) begründete keinen neuen Fälligkeitszeitpunkt (VwGH 22.2.1995, 94/13/0242).

Entscheidend für die Anwendung des § 217 Abs. 5 BAO ist, ob der Abgabepflichtige, unabhängig von allfälligen Säumnisfolgen, die Abgaben zeitgerecht entrichtet hat. Bestehen für eine Abgabe mehrere Zahlungstermine, so ist jeder dieser Termine gesondert zu berücksichtigen. Wurde etwa eine nicht entrichtet Umsatzsteuervorauszahlung festgesetzt (§ 21 Abs. 3 UStG), so ist in aller Regel die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages wegen Nichtentrichtung bis zum Ablauf des Fälligkeitstages eingetreten. Trotz Einhaltens der Zahlungsfrist des § 210 Abs. 4 BAO ist bei der Prüfung, ob eine ausnahmsweise Säumnis vorliegt, auf den Umstand der seinerzeitigen Säumnis infolge Nichtentrichtung bis zum Ablauf des Fälligkeitstages Bedacht zu nehmen. Wenn der Abgabepflichtige die gemäß § 210 Abs. 4 BAO zustehende Frist zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung nicht einhält, liegt abermals eine nicht zeitgerechte Entrichtung im Sinne des § 217 Abs. 5 BAO vor (RAE Rz 965; vgl. auch UFS 21.5.2007, RV/0553-L/05).

Da im gegenständlichen Fall die Nachforderung aus der Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlung 01/2006 nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstages (15.3.2006) entrichtet worden war, lag *darin* eine Säumnigkeit mit der Abgabentrachtung innerhalb der letzten sechs Monate im Sinne des § 217 Abs. 5 BAO.

Die Vorschreibung eines Säumniszuschlages von dieser Nachforderung unterblieb im Übrigen schon allein deshalb, weil gemäß § 217 Abs. 10 BAO Säumniszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen sind (bei einer Nachforderung von 650,95 € würde sich nur ein Säumniszuschlag von 13,02 € ergeben).

Da somit die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 217 Abs. 5 BAO nicht vorlagen, erfolgte die Festsetzung des gegenständlichen Säumniszuschlages im dargestellten Ausmaß zu Recht, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 25. Juli 2007