



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A-GmbH, H-Dorf, vertreten durch Zobl, Bauer & Partner Wirtschaftsprüfungs GmbH, 5020 Salzburg, Mildenburggasse 6, vom 26. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 11. August 2008 betreffend die Festsetzung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 BAO wie folgt entschieden:

Der Berufung **wird Folge gegeben.**

Der Bescheid vom 11. August 2008 betreffend die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages **wird aufgehoben.**

Der Säumniszuschlag in Höhe von € 2.335,46 ist am Abgabekonto der Berufungswerberin, StrNrXXX, gutzuschreiben.

Entscheidungsgründe

Mit Nebengebührenbescheid vom 11. August 2008 wurde der Abgabepflichtigen A-GmbH ein erster Säumniszuschlag (SZ) gemäß § 217 BAO in Höhe von € 2.335,46 vorgeschrieben. Diese Anlastung des SZ erfolgte, weil die Umsatzsteuer für Mai 2008 in Höhe von € 116.772,92 nicht spätestens am Fälligkeitstag, dem 15. Juli 2008, entrichtet wurde.

In der dagegen am 26. August 2008 erhobenen Berufung wurde ausgeführt, dass sich bei der Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2008 am 15.7.2008 auf dem Steuerkonto ein Guthaben von € 1.000.000.—befunden habe wodurch eine Einzahlung der Umsatzsteuer unterblieben sei. Am 17. Juli 2008 sei durch das Finanzamt eine Rückzahlung dieses Guthabens in Höhe von € 1.000.000.—erfolgt, obwohl diese Rückzahlung nur im

verminderten Ausmaß durchzuführen gewesen wäre.

Es werde daher um Gutschrift des Säumniszuschlages ersucht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. September 2008 wies das Finanzamt diese Berufung mit der Begründung ab, dass die Umsatzsteuer Mai 2008 nicht am Fälligkeitstag, sondern erst am 22.7.2008 entrichtet worden sei. Zum Berufungsvorbringen hielt die Erstinstanz fest, dass die Abgabenbehörde nach § 239 Abs. 2 BAO einen Rückzahlungsbetrag auf jenen Teil des Guthabens beschränken könne, der die der Höhe nach festgesetzten Abgabenschuldigkeiten übersteige. Das Finanzamt sei bei der Bearbeitung des Rückerstattungsantrages vom 24. Juni 2008 davon ausgegangen, dass die Umsatzsteuer separat zur Einzahlung gebracht werde, zumal der Rückzahlungsantrag nicht eingeschränkt worden sei.

Durch den am 15. September 2008 eingelangten Vorlageantrag gilt die Berufung wiederum als unerledigt. Ergänzend bringt die Berufungswerberin vor, dass am 15.7.2008 am Finanzkassenkonto ein Guthaben von € 1,0 Mio. bestanden habe, welches aus der Gutschrift der Kapitalertragsteuer 2007 vom 14.7.2008 entstanden sei. Durch die am 15.7.2008 durchgeführte elektronische Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldung 05/2008 in Höhe von € 116.772,92 habe sich das am Konto ausgewiesene Guthaben auf einen Betrag von € 883.227,08 reduziert. Der im Juni 2008 beantragten Auszahlung der Kapitalertragsteuer in Höhe von € 1,0 Mio. hätte vom Finanzamt nur insofern stattgegeben werden dürfen, als am Abgabekonto ein entsprechend hohes Guthaben ausgewiesen ist. Da sich am Tag der Durchführung der Rückzahlung (17.7.2008) nur ein Guthaben in Höhe von € 883.227,08 am Konto befunden habe, hätte auch nur dieser verminderte Betrag zur Auszahlung gelangen dürfen.

Die vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung angeführte Argumentation sei insofern unzutreffend, als § 239 Abs. 2 BAO etwas anderes regle. Nach dieser Bestimmung könne die Abgabenbehörde die Auszahlung eines Finanzkassenguthabens insofern einschränken, als innerhalb der nächsten drei Monate Abgaben festgesetzt werden bzw. zur Zahlung fällig sind. Im vorliegenden Fall sei jedoch die Kapitalertragsteuer 2007 am 14.7.2008 dem Abgabekonto der Gesellschaft in Höhe von € 1,0 Mio. gutgeschrieben worden. Die vom Finanzamt durchgeführte Rückzahlung des gesamten Betrages sei erst am 17.7.2008 erfolgt und die Umsatzsteuer 05/2008 bereits am 15.7.2008 mittels elektronischer Übermittlung der UVA 05/2008 mit dem bestehenden Finanzkassenguthaben verrechnet worden. Hier liege kein Ermessensspielraum bezüglich der Höhe des Rückzahlungsbetrages vor. Bei der am 15.7.2008 elektronisch gemeldeten Umsatzsteuer 05/2008 handle es sich um keine künftige Abgabenschuldigkeit, welche innerhalb eines Zeitraumes von drei Monaten festgesetzt wird. Das Finanzamt hätte dem Auszahlungsantrag, der am 17.7.2008 durchgeführt wurde, nur im Ausmaß von € 883.227,08 stattgeben dürfen.

Es werde daher um Aufhebung des SZ-Bescheides und Gutschrift des Säumniszuschlages ersucht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 217 Abs. 1 BAO tritt mit Ablauf eines bestimmten Fälligkeitstages die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ein, wenn die betreffende Abgabenschuld nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Unter Entrichtung ist dabei die Tilgung der Abgabenschuld durch Zahlung oder sonstige Gutschrift zu verstehen. Nach Abs.2 beträgt der (erste) Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Nach der Aktenlage hat die Berufungswerberin mit Schriftsatz ihres steuerlichen Vertreters vom 19.Juni 2008 die Rückerstattung der abgeführten Kapitalertragsteuer 2007 in Höhe von € 1,0 Mio. beantragt. Zum Nachweis des Anspruches auf Rückerstattung waren dem Antrag diverse Unterlagen beigegeben. Das Finanzamt hat diesem Antrag mit bescheidmäßiger Erledigung vom 16. Juli 2008 stattgegeben und die begehrte Rückzahlung in vollem Umfang, d.h. in Höhe von € 1,0 Mio., veranlasst. Nach dem vorliegenden Kontoausdruck wurde die Rückzahlung am Abgabekonto am 17.7.2008 durchgeführt.

Die Berufungswerberin hat bereits am 15.7.2008 die Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2008 auf elektronischem Weg übermittelt und dabei eine Zahllast von € 116.772,92 bekannt gegeben. Nach § 21 Abs. 1 UStG 1994 dritter Unterabsatz hat die Übermittlung der Voranmeldungen elektronisch zu erfolgen. Das Unternehmen ist dieser Verpflichtung in vollem Umfang und zeitgerecht nachgekommen. Nach der Aktenlage konnte die Berufungswerberin im Zeitpunkt der Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung von einem Guthaben in Höhe von € 1,0 Mio. ausgehen, das die Zahllast bei weitem abdecken hätte können.

Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates treffen die Ausführungen im Vorlageantrag zu, dass die zeitlich vor Durchführung der Rückzahlung gemeldete Umsatzsteuerzahllast den zur Zurückzahlung zur Verfügung stehenden Betrag vermindern hätte müssen. Tatsache ist, dass diese Rückzahlung erst zwei Tage nach Einlangen der Umsatzsteuervoranmeldung kassenmäßig durchgeführt wurde.

Dazu kommt, dass der mit 19.6.2008 datierte Antrag auf Rückzahlung am 24.Juni 2008 beim Finanzamt eingelangt ist und bis Mitte Juli in Bearbeitung war. Dies bedeutet aber, dass die Abgabepflichtige bei Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldung von einem unerledigten Ansuchen und damit vom Bestehen des Guthabens ausgehen konnte. Wenn dazu in der Berufungsvorentscheidung argumentiert wird, dass der Rückzahlungsantrag nicht eingeschränkt wurde, so werden damit nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde die

Sorgfaltspflichten überspannt. Bei Stellung des Ansuchens war es für die Berufungswerberin einerseits nicht absehbar, dass sich die Erledigung über mehrere Wochen erstrecken würde, andererseits, dass das Finanzamt den Gesamtbetrag zurückzahlt, ohne vorher die rechtzeitig bekannt gegebene Umsatzsteuerzahllast in Abzug zu bringen.

Wenn sich das Finanzamt auf die Bestimmung des § 239 Abs. 2 BAO beruft, ist dazu Folgendes festzustellen: Nach dieser Bestimmung kann die Abgabenbehörde den Rückzahlungsbetrag auf jenen Teil des Guthabens beschränken, der die der Höhe nach festgesetzten Abgabenschuldigkeiten übersteigt, die der Abgabepflichtige nicht später als drei Monate nach Stellung des Rückzahlungsantrages zu entrichten haben wird.

Voraussetzung für die Anwendbarkeit des § 239 Abs. 2 ist, dass die Abgabenbeträge spätestens im Zeitpunkt der Entscheidung über den Rückzahlungsantrag bescheidmäßig festgesetzt sind. Weiters müssen die Beträge spätestens drei Monate nach Stellung des Rückzahlungsantrages zu entrichten sein. An diesen Voraussetzungen mangelt es jedoch im vorliegenden Fall. Wie oben dargelegt wurden am 14.7.2008 dem Abgabekonto € 1,0 Mio. gutgeschrieben und die Rückzahlung dieses Guthabens am 17.7.2008 durchgeführt. Die Umsatzsteuervorauszahlung über € 116.772,92 ist aber bereits vorher, nämlich am 15.7., auf dem gesetzlich vorgesehenen elektronischen Übermittlungsweg gemeldet worden. Damit hätte diese Selbstbemessungsabgabe nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde vor Rückzahlung des Guthabens mit diesem Guthaben verrechnet werden müssen. Bei der Umsatzsteuervorauszahlung handelt es sich zudem um keine zukünftige Abgabenschuldigkeit im Sinne des § 239 Abs. 2 BAO, sondern um eine zum gesetzlichen Fälligkeitstermin vom Unternehmer zu entrichtende Selbstbemessungsabgabe.

Insgesamt gesehen war es für die Berufungswerberin nicht vorhersehbar, dass das Finanzamt die gemeldete Umsatzsteuervorauszahlung nicht mit dem bestehenden Guthaben verrechnen wird. Auf diese besonderen Umstände des vorliegenden Berufungsfalles war vom Unabhängigen Finanzsenat Bedacht zu nehmen, obwohl das Verfahren betreffend die Vorschreibung eines Säumniszuschlages grundsätzlich ein reines Formalverfahren darstellt, bei dem auf objektive Momente wie Fälligkeit und Nichtentrichtung abzustellen ist. Diese formelle Betrachtungsweise muss allerdings dort ihre Grenzen finden, wo es an einer tatsächlichen Säumnis fehlt. Im Gegenstandsfall hat die Berufungswerberin zeitgerecht eine Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht, sodass eine Säumnis im Sinne des § 217 Abs. 1 BAO nicht zu erkennen ist. Wenn aber eine tatsächliche Säumnis des Abgabepflichtigen nicht zu erkennen ist, kann die Vorschreibung eines Säumniszuschlages nicht mehr den gesetzlichen Intentionen (= die Sicherstellung der pünktlichen Tilgung von Abgabenschulden) entsprechen.

Der Berufung war daher Folge zu geben.

Salzburg, am 14. Juli 2009