



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des bw, vom 20. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes fa vom 9. Dezember 2008 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages von der Umsatzsteuer 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages von der Umsatzsteuer 1998 wurden dem Berufungswerber (Bw) € 225,82 (= 2 % von € 11.290,88) zur Entrichtung vorgeschrieben. Die Festsetzung sei erforderlich gewesen, da der Bw die oben angeführte Abgabenschuldigkeit (= Umsatzsteuer 1998) nicht bis 15.02.1999 entrichtet hat.

Im Schriftsatz vom 20. Dezember 2008 wurde vom Bw u.a. gegen obgenannten Bescheid berufen und zu den Bescheiden über die nachträgliche Festsetzung von Anspruchszinsen betreffend die Jahre 2000 bis 2005 und zum Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages zusammenfassend ausgeführt, dass es sich um Bescheide akzessorischer Natur handle und diese das rechtliche Schicksal der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die betreffenden Jahre teilen würden. Diese Bescheide würden hinfällig, wenn die dem Bw unterstellte Liebhaberei wegfällt. Ferner würden Forderungen auf rückständige Zinsen gemäß § 1480 ABGB längstens in 3 Jahren erlöschen. Davon abgesehen sei der Hauptanspruch vor

dem 25. 11. 2008 nie rechtskräftig festgestellt und keine entsprechende Vorschrift erlassen worden.

Der Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages sei nicht berechtigt, weil der Bw im Jahre 1999 nicht wissen hätte können, dass die Erstbehörde am 25. 11. 2008 eine Umsatzsteuernachforderung festsetzen wird, die er schon 1999 bezahlen hätte sollen. Er bitte, der Berufung Folge zu geben und die Liebhaberei abzulehnen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Jänner 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt:

„Bei festgesetzten Abgaben besteht die Pflicht zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der Vorschrift. Die Säumniszuschlagspflicht setzt nur den Bestand einer formellen Abgabenzahlungsschuld voraus. Wird gegen eine vermeintlich unrichtige Abgabensatzung berufen, kann dies im Hinblick darauf, dass dem Rechtsmittel gem. § 254 Bundesabgabenordnung keine aufschiebende Wirkung zukommt, die Säumniszuschlagspflicht nicht verhindern, wenn die Abgabe zum bescheidmäßig vorgesehenen Fälligkeitstag nicht entrichtet wird. Erst eine spätere Beseitigung oder Herabsetzung der zuschlagsbelasteten Abgabenschuld im Rechtsmittelverfahren führt nach Maßgabe des § 295 (3) Bundesabgabenordnung zu einer Aufhebung bzw. Anpassung des Säumniszuschlages an die (materielle) Abgabenschuld.

In Ihrem Fall bedeutet dies, dass der Säumniszuschlag für die Umsatzsteuer 1998 von Amts wegen storniert bzw. berichtigt wird, sobald vom Team Betriebliche Veranlagung BV nr die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1998 erledigt wurde.“

Mit Eingabe vom 18. Feber 2009 stellte der Bw den Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte wie folgt aus:

„Ich verweise auf meine Ausführungen in der Berufungsschrift und ergänze, dass bereits am 23.12.2008 zusammen mit der Berufung die Aussetzung der Einhebung der erstmals mit den Bescheiden vom 25.11.2008 bescheidmäßig festgestellten Abgabenverbindlichkeiten von mir beantragt wurde und diesem Antrag auch mit Bescheid vom 9.1.2009 stattgegeben wurde.

Das Finanzamt hat mir in der Servicestelle die Auskunft erteilt, dass es genügt, wenn ich zusammen mit der Berufung die Aussetzung der Einhebung beantrage.

In der Begründung des bekämpften Bescheides vom 9.12.2008 ist ausgeführt, dass der Säumniszuschlag deshalb ausgesprochen worden sei, weil ich bis 15.2.1999 die Abgabenschuld nicht entrichtet hätte. Da ich dies im Jahre 2008/2009 naturgemäß nicht mehr tun konnte, und die Abgabenbehörde im angefochtenen Bescheid vom 9.12.2008 sohin eine

faktisch unmögliche Leistung von mir verlangt hat, ist der bekämpfte Bescheid vom 9.12.2008 absolut nichtig und der ausgesprochene Säumniszuschlag nicht gerechtfertigt.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren, nicht spätestens am **Fälligkeitstag** entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO Säumniszuschläge zu entrichten. Gemäß Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Gemäß § 217 Abs. 4 sind für Abgabenschuldigkeiten Säumniszuschläge insoweit nicht zu entrichten, als

- a) ihre Einhebung gemäß § 212 a ausgesetzt ist,
- b) ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 BAO gehemmt ist,
- c) ein Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gilt,
- d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.

Gemäß § 217 Abs. 5 BAO entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages 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 BAO mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet wird.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind gemäß § 217 Abs. 7 BAO Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

Abs. 8 vorgenannter gesetzlichen Bestimmung besagt, dass im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen hat; dies gilt sinngemäß a) für bei Veranlagung durch Anrechnung von Vorauszahlungen entstehende Gutschriften und b) für Nachforderungszinsen (§ 205), soweit nachträglich dieselbe Abgabe betreffende Gutschriftszinsen festgesetzt werden.

Gemäß § 212a Abs.1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid,

der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

(2) Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen, a) insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig Erfolg versprechend erscheint, oder b) insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

(3) Anträge auf Aussetzung der Einhebung können bis zur Entscheidung über die Berufung (Abs. 1) gestellt werden. Sie sind zurückzuweisen, wenn sie nicht die Darstellung der Ermittlung des gemäß Abs. 1 für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrag enthalten. Weicht der vom Abgabepflichtigen ermittelte Abgabebetrag von dem sich aus Abs. 1 ergebenden nicht wesentlich ab, so steht dies der Bewilligung der Aussetzung im beantragten Ausmaß nicht entgegen.

(4) Die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften sind auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Berufungen betreffende Vorlageanträge (§ 276 Abs. 2) sinngemäß anzuwenden.

(5) Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht in einem **Zahlungsaufschub**. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer über die Berufung (Abs. 1) ergehenden a) Berufungsvorentscheidung oder b) Berufungsentscheidung oder c) anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Berufungsvorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) nicht aus.

Wurden dem Abgabepflichtigen für einen Abgabebetrag sowohl Zahlungserleichterungen als auch eine Aussetzung der Einhebung bewilligt, so tritt bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung ein.

Die Umsatzsteuerzahllast für 1998 war im vorliegenden Berufungsfall bereits spätestens am 15. Februar 1999 fällig.

Der Fälligkeitstag für die Umsatzsteuervorauszahlungen wird durch § 21 Abs. 1 erster Satz UStG 1994 bestimmt. Gemäß § 21 Abs. 5 UStG 1994 wird durch eine Nachforderung aufgrund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet.

Die Fälligkeit der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer tritt gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1972 und 1994 jeweils am 15ten Tag des auf einen Kalendermonat folgenden zweitfolgenden Kalendermonats ein.

Für die Entstehung des Säumniszuschlags nach § 217 BAO kommt es daher auf den Zeitpunkt der Erlassung der Jahresumsatzsteuerbescheide bzw. eines Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheides nicht an (VwGH 99/13/0054 vom 26.Mai 1999).

Durch die Jahresveranlagung wurde somit keine neue Fälligkeit ausgelöst. Der Antrag auf Aussetzung der Einhebung des Säumniszuschlages wurde erst nach Eintritt der Fälligkeit gestellt. Dem oben zitierten § 217 Abs. 4 lit. b BAO zufolge hat ein Aussetzungsantrag, soweit ihm einbringungshemmende Wirkung nach § 230 Abs. 6 BAO zukommt, zwar auch säumniszuschlagsvermeidende Wirkung. Die Einbringung eines Aussetzungsantrages berührt aber bereits entstandene Säumniszuschlagsansprüche nicht. Wird ein Aussetzungsantrag somit erst nach Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist eingebracht, so erfährt dadurch der durch Fristablauf bereits verwirkte Säumniszuschlag keine Änderung (Ritz, SWK 2001, S 312 ff, Punkt V.2.2.1; Stoll, BAO, 2275).

Unzutreffend ist damit die Ansicht des Berufungswerbers, dass durch die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung der Abgabe "die Fälligkeit weggefallen" sei. Die Aussetzung der Einhebung kann zwar auch bewilligt werden, wenn der darauf abzielende Antrag erst nach Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist eingebracht wurde. Diesfalls bedeutet die Aussetzung aber lediglich einen vollstreckungshemmenden Zahlungsaufschub. Die eingetretene Fälligkeit kann nicht mehr verschoben, Säumnisfolgen (Säumniszuschlag) können nicht mehr beseitigt werden (Stoll, BAO, 2277).

Es war daher nicht mehr in der Disposition des Bw bei Abgabenvorschreibung eine Säumniszuschlagsverhängung zu verhindern, da Anträge auf Aussetzung der Einhebung nur zu einem Zahlungsaufschub nicht jedoch zu einer Änderung der Fälligkeit einer Abgabe führen.

Die Säumniszuschlagsvorschreibung ist somit im Sinne des § 217 Abs. 1 BAO richtig vorgenommen worden.

Die Berufung war als unbegründet abzuweisen.

Abschließend wird noch auf die Bestimmung des § 217 Abs. 8 BAO (§ 221a Abs. 2 BAO aF) hingewiesen, woraus sich für den Fall eines teilweisen oder vollen Erfolges der Berufung in der Hauptsache die Möglichkeit zur Stellung eines Antrages auf Herabsetzung oder Nichtfestsetzung der Säumniszuschläge ergibt.

Feldkirch, am 29. Dezember 2010