



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 18. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. November 2005 betreffend Säumniszuschläge entschieden:

Der Berufung wird hinsichtlich des Säumniszuschlages betreffend Umsatzsteuer April 2005 in Höhe von € 235,25 stattgegeben.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. November 2005 setzte das Finanzamt folgende erste Säumniszuschläge fest:

Abgabe	Zeitraum	Frist	Betrag	Säumniszuschlag
Kammerumlage	01-03/2005	17.05.2005	8.649,10	172,98
Umsatzsteuer	04/2005	15.06.2005	11.762,51	235,25
Umsatzsteuer	06-12/2003	16.02.2004	1.339.015,34	26.780,31
Umsatzsteuer	01-11/2004	17.01.2005	3.401.680,22	68.033,60

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass die Festsetzungen erforderlich gewesen seien, da die Abgabenschuldigkeiten nicht innerhalb der oben stehenden Fristen entrichtet worden seien.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte die Berufungsverberin (Bw.) aus, dass zum Zeitpunkt der Fälligkeiten der Kammerumlage 01-03/2005 am 17. Mai 2005 in Höhe von € 8.649,10 und der Umsatzsteuer-Zahllast 04/2005 am 15. Juni 2005 in Höhe von € 11.762,51 auf dem Abgabenkonto gemäß der Darstellung ein Guthaben bestanden habe. Hiezu werde eine Kopie der Eingabe vom 8. November 2005 betreffend Stundung beigelegt.

Die mit Bescheid vom 9. November 2005 festgesetzten Säumniszuschläge für die Kammerumlage 01-03/2005 in Höhe von € 172,98 und die Umsatzsteuer 04/2005 in Höhe von € 235,25 könnten daher nicht anerkannt werden.

Gegen die Festsetzung von Umsatzsteuer 06-12/2003 in Höhe von € 1.339.015,34, für welche ein Säumniszuschlag in Höhe von € 26.780,31 und der Umsatzsteuer 01-11/2004 im Betrag von € 3.401.680,22, für die ein Säumniszuschlag in Höhe von € 68.033,60 festgesetzt worden sei, habe die Bw. am 7. November 2005 das Rechtsmittel der Berufung erhoben und einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. März 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte unter Hinweis auf § 217 Abs. 1 bis 10 BAO aus, dass die Abgaben nicht am Fälligkeitstag entrichtet worden seien und auch kein rechtzeitiges Guthaben bestanden habe. Die Säumniszuschläge beständen daher zu Recht.

Im Falle einer nachträglichen Herabsetzung der in Rede stehenden Abgabenschuldigkeiten werde auf die Bestimmung des § 217 Abs. 8 BAO verwiesen.

Dagegen beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 217 Abs. 1 BAO lautet: Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Abs. 2: Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Abs. 3: Ein zweiter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet ist. Ein dritter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung des zweiten Säumniszuschlages entrichtet ist. Der Säumniszuschlag beträgt jeweils 1% des zum maßgebenden Stichtag nicht entrichteten Abgabenbetrages. Die Dreimonatsfristen werden insoweit unterbrochen, als nach Abs. 4 Anbringen oder Amtshandlungen der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegenstehen. Diese Fristen beginnen mit Ablauf der sich aus Abs. 4 ergebenden Zeiträume neu zu laufen.

Abs. 4: Säumniszuschläge sind für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als

- a) ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist,
- b) ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 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.

Abs. 5: Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 entsteht 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.

Abs. 6: Wird vor dem Ende einer für die Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist ein Vollstreckungsbescheid (§ 230 Abs. 7) erlassen, so tritt die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 erst mit dem ungenützten Ablauf dieser Frist, spätestens jedoch einen Monat nach Erlassung des Vollstreckungsbescheides ein und beginnt erst ab diesem Zeitpunkt die Dreimonatsfrist des Abs. 3 erster Satz zu laufen.

Abs. 7: Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind 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: Im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen; 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.

Abs. 9: Im Fall der nachträglichen rückwirkenden Zuerkennung oder Verlängerung von Zahlungsfristen hat auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung der zuerkannten oder verlängerten Zahlungsfrist zu erfolgen.

Abs. 10: Säumniszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Dies gilt für Abgaben, deren Selbstberechnung nach Abgabenvorschriften angeordnet oder gestattet ist, mit der Maßgabe, dass die Summe der Säumniszuschläge für Nachforderungen gleichartiger, jeweils mit einem Abgabenbescheid oder Haftungsbescheid geltend gemachter Abgaben maßgebend ist.

Zur Fälligkeit der in Rede stehenden Umsatzsteuer ist nach dem UStG 1994 von folgender Rechtslage auszugehen:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und

des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 21 Abs. 3 hat das Finanzamt, wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, die Steuer festzusetzen. Eine Festsetzung kann nur so lange erfolgen, als nicht ein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbescheid erlassen wurde. Eine festgesetzte Vorauszahlung hat den im Abs. 1 genannten Fälligkeitstag.

Nach Abs. 5 dieser Bestimmung wird durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet.

Mit einem Bescheid gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 erfolgt die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen nach der Fälligkeit. Gemäß § 210 Abs. 4 BAO steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab der Bekanntgabe des Umsatzsteuerbescheides zu. Da die Zahlung aufgrund der Nachforderung erst nach Fälligkeit erfolgt, ist jedoch grundsätzlich ein Säumniszuschlag verwirkt (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 29. Jänner 1998, Zl. 97/15/0168).

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung erkannt hat, besteht bei festgesetzten Abgaben die Pflicht zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der Vorschreibung. Die Säumniszuschlagspflicht setzt nur den Bestand einer formellen Abgabenzahlungsschuld voraus (vgl. VwGH vom 17.9.1990, 90/15/0028).

Ob im Zusammenhang mit der Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide, somit NACH Eintritt der Fälligkeit der Abgabenschuld ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO eingebracht wurde, ist für den vorliegenden Fall unerheblich, weil ein solcher Antrag die bereits angefallene Verpflichtung zur Entrichtung der gegenständlichen Säumniszuschlägen nicht rückwirkend beseitigen kann.

Entgegen der Ansicht der Bw. bestand im Zeitpunkt der Fälligkeiten der Kammerumlage 01-03/2005 am 17. Mai 2005 und der Umsatzsteuer 04/2005 am 15. Juni 2005 kein Guthaben am Abgabenkonto, sondern vielmehr Abgabenschuldigkeiten in Höhe von mehr als € 13 Mio.

Der Hinweis der Bw. auf die Berechnung in der Eingabe vom 8. November 2005 erweist sich schon deshalb als nicht zielführend, da die Festsetzungen der Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum 04/2003 bis 1/2005 nicht zu Gutschriften sondern zu erheblichen Nachforderungen, nämlich: Umsatzsteuer 01-05/2003 € 9.870.849,31, Umsatzsteuer 06-12/2003 € 1.339.015,34, Umsatzsteuer 01-11/2004 € 3.401.680,22 und Umsatzsteuer 01/2005 € 459.633,04 geführt haben. Die Umsatzsteuer für den Monat 12/04 wurde erklä rungsgemäß mit einer Abgabenschuld in Höhe von € 269.093,66 verbucht.

Allerdings hat die Bw. am 15. Juni 2005 hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlung April 2005 in Höhe von € 11.762,51 ein Stundungsansuchen eingebracht. Die Stundungsbewilligung vom 6. Juli 2005 über den Abgabenzurückstand in Höhe von damals € 2.007.667,09 umfasste auch die Umsatzsteuer 04/05 in der genannten Höhe. Da somit eine Hemmung der Einbringung vorlag, erweist sich die Vorschreibung des Säumniszuschlages für die Umsatzsteuer 04/2005 in Höhe von € 235,25 im Hinblick auf die Bestimmung des § 212 Abs. 4 lit b als rechtswidrig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. März 2007