



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 22. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf, vom 12. Jänner 2007 betreffend Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen nach der am 13. September 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, in Abwesenheit der Parteien, im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtenen Säumniszuschläge bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 12. Jänner 2007 setzte das Finanzamt hinsichtlich der Bw. , (Bw) u.a. von der Umsatzsteuer 2003 und 2004 Säumniszuschläge in Höhe von € 17.847,26 und € 2.931,27 mit der Begründung fest, dass die Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 892.362,98 und € 146.563,73 nicht bis 16. Februar 2004 bzw. 15. Februar 2005 entrichtet worden wären.

In der gegen die Grundlagenbescheide und auch gegen den obgenannten Bescheid eingebrochenen Berufung führte die Bw. eingangs der Begründung aus, dass hinsichtlich der A.m.b.H. am 1. Juni 2005 rückwirkend mit 31. Dezember 2004 eine verschmelzende Umwandlung in die Bw. gemäß Art. II UmgrStG erfolgt sei. Die HP Temporärpersonalgesellschaft habe damit zum 31. Dezember 2004 zu bestehen aufgehört und sei im Firmenbuch gelöscht worden. Eine selbständig veranlagungsfähige Gesellschaft mit der Steuernummer XXX/XXXX existiere daher nicht.

Die Vorgehensweise der Großbetriebsprüfung sei gesetzwidrig, ebenso die Vorschreibung von Abgaben und Verfügung von Bescheiden durch die Großbetriebsprüfung Wien im Namen des unzuständigen Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf. Die Bescheide seien daher nichtig und aufzuheben.

Die Bw. werde in Österreich doppelt veranlagt und doppelt besteuert, und zwar durch das Finanzamt Wien 3/11 wie auch durch das Finanzamt Wien 1/23.

Die Bw . habe in Österreich keine Betriebsstätte und sei daher in Österreich auch nicht steuerpflichtig. In Österreich bestehe keine Zustellbevollmächtigung, eine Zustellung der Abgabenbescheide an den zuständigen Vertreter in Polen habe nicht stattgefunden.

Potentielle Ansprüche der Republik Österreich könnten nur unter Beachtung des Doppelbesteuerungsabkommens mit der Republik Polen geltend gemacht werden.

Das Finanzamt Wien 1/23 habe bereits die Zuständigkeit für die Bw .an sich gezogen. Eine Delegierung des Falles an das Finanzamt Wien 3/11 sei nicht erfolgt, weshalb das Finanzamt Wien 3/11 unzuständig sei.

Weiters wird im Wesentlichen ausgeführt, dass die Berufung auf Grund unvollständig übermittelter Buchungsmittelungen des Finanzamtes sowie des bei der Vorprüfung (im März 2006) anlässlich des Prüfungsabschlusses betreffend die Jahre 2001 bis 2003 ausgefertigten Betriebsprüfungsberichtes der Großbetriebsprüfung Wien erfolgt sei. Dieser sei undatiert und nicht unterschrieben.

Die Bescheide selbst seien nicht zugestellt worden, damit sei keine Rechtsmittelbelehrung erteilt worden. Der Lauf der Berufungsfrist sei demnach auch nicht in Gang gesetzt worden.

Die weiteren Einwendungen betreffen die Abgabenfestsetzung und werden mangels Entscheidungsrelevanz nicht wiedergegeben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. März 2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass gemäß dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26.5.1999, 99/13/0054, die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages unabhängig von der sachlichen Richtigkeit des Abgabenbescheides, welcher die Bemessungsgrundlage für die Vorschreibung des Säumniszuschlages bilde, eintrete. Werde gegen eine vermeintlich unrichtige Abgabenfestsetzung berufen, könne dies im Hinblick darauf, dass dem Rechtsmittel gemäß § 254 BAO keine aufschiebende Wirkung zukomme, die Säumniszuschlagspflicht nicht verhindern.

Für den Fall der Abänderung oder Aufhebung der angefochtenen Abgabenbescheide seien die Säumniszuschläge durch die Einbringung von Anträgen gemäß § 217 Abs. 8 BAO insoweit herabzusetzen, als sie bei der Erlassung der die Abgabenbescheide abändernden oder aufhebenden Bescheide vor Eintritt der Säumnis nicht angefallen wären.

Diese Berufungsvorentscheidung wurde gemeinsam mit dem Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 12. Jänner 2007 mit internationalem Rückschein zugestellt.

Dagegen beantragte die Bw. „betreffend die Berufungsvorentscheidung vom 6. März 2007 (Bescheid gegen die Festsetzung des Säumniszuschlages 2002 bis 2006)“ die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Nachdem die Wiederaufnahme- und Sachbescheide rechtswidrig erlassen worden seien, wäre auch die weitere Verhängung eines Säumniszuschlages rechtswidrig.

Der Sachverhalt sei von der Großbetriebsprüfung Wien nicht ordnungsgemäß ermittelt worden, weswegen der Berufung mit höchster Wahrscheinlichkeit stattzugeben sein werde. Ebenso seien die Bescheide nicht rechtswirksam zugestellt worden.

Der in der Berufungsvorentscheidung angeführte § 254 BAO sei damit nicht anwendbar, da die Republik Österreich bei der Bw. kein Besteuerungsrecht besitze. Dies werde der Unabhängige Finanzsenat noch zu beurteilen haben. Bis dahin fehle den beabsichtigten Säumniszuschlägen jede Rechtsgrundlage.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Am 5. Oktober 2009 erließ der Unabhängige Finanzsenat einen Vorhalt mit folgendem Inhalt:

„In Ihrer Berufung bringen Sie u.a. vor, dass Ihnen die den Säumniszuschlägen zu Grunde liegenden Umsatzsteuerbescheide nicht zugestellt worden seien.

Da Ihnen gemäß den beiliegenden Kopien die Bescheide mittels internationalen Rückschein zugestellt und von Ihnen am 1. Februar 2007 übernommen wurden, werden Sie zur Klärung des Sachverhaltes um diesbezügliche Stellungnahme, insbesondere zum Briefinhalt ersucht.

Weiters wird um Vorlage einer Kopie des Säumniszuschlagsbescheides vom 12. Jänner 2007, zugestellt am 28. März 2007, ersucht“

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Trotz ordnungsgemäßer Vorladungen (die Ladung der Bw. wurde nicht behoben) sind die Parteien zu der am 13. September 2010 anberaumten mündlichen Berufungsverhandlung nicht erschienen, weshalb die Verhandlung in Abwesenheit der Parteien durchgeführt wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 217 Abs. 1 BAO: 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.

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

Gemäß § 217 Abs. 8 lit. b BAO hat im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

Mit der hier gegenständlichen Berufung vom 22. Februar 2007 wurden – wie die Bw. im Vorlageantrag selbst ausführt – die mit Bescheid vom 12. Jänner 2007 festgesetzten Säumniszuschläge 2003 und 2004 angefochten. Nur diese sind daher Gegenstand des vorliegenden Berufungsverfahrens. Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass sich die Berufungsvorentscheidung vom 6. März 2007 nur auf diese Säumniszuschläge beziehen kann, da mit der Berufung vom 22. Februar 2007 keine Säumniszuschläge 2002 und 2006 angefochten wurden. Aus dem Vorlageantrag geht nicht hervor, dass noch weitere Säumniszuschläge angefochten würden.

Ein Säumniszuschlag setzt eine formale Abgabenschuld, nicht jedoch die Rechtskraft der Festsetzung der Stammabgabe voraus.

Die Bw. bestreitet, dass die den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Umsatzsteuerbescheide rechtswirksam zugestellt wurden.

In Abgabenverfahren sind gemäß § 11 des Zustellgesetzes (ZustG) Zustellungen im Ausland nach den bestehenden internationalen Vereinbarungen oder auf dem Weg, den die Gesetze oder sonstigen Rechtsvorschriften des Staates, in dem zugestellt werden soll oder gemäß der internationalen Übung vorzunehmen.

Nach dem Weltpostvertrag sind Zustellungen im Ausland mit eingeschriebenem Brief gegen internationalen (roten) Rückschein grundsätzlich zulässig und entsprechen internationaler Übung. Durch Unterzeichnung des internationalen Rückscheines und damit der Übernahme des Abgabenbescheides ist von einer rechtswirksamen Zustellung auszugehen.

Wie aus dem Sachverhalt ersichtlich wurden die den Säumniszuschlägen zu Grunde liegenden Abgabenbescheide der Bw. mittels internationalen Rückscheines zugestellt. Eine Anfrage des Unabhängigen Finanzsenates an die Bw. bezüglich des Briefinhaltes blieb unbeantwortet, weshalb auch aus diesem Grunde von einer rechtmäßigen Zustellung der Abgabenbescheide auszugehen ist.

Weiters wurde auch der hier gegenständliche Säumniszuschlagsbescheid vom 12. Jänner 2007 gleichzeitig mit der Berufungsvorentscheidung vom 6. März 2007 ebenfalls mit internationalem Rückschein zugestellt.

Gemäß der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können Berufungen bereits vor Bekanntgabe des betreffenden Bescheides eingebracht werden, wenn der Bw. den Inhalt künftiger Bescheide zu kennen glaubt. Da die Bw. aus dem Betriebsprüfungsbericht wusste, dass Säumniszuschläge festgesetzt werden, ist die Berufung als zulässig anzusehen.

Die Behandlung der vorzeitig eingebrachten Berufung hat zur Voraussetzung, dass ein entsprechender Bescheid bis zur Entscheidung über die Berufung ergangen ist.

Ein allfälliger Zustellmangel wurde durch die Zustellung des Säumniszuschlagsbescheides mit internationalem Rückschein am 28. März 2007 jedenfalls saniert.

Die Frage der Rechtskraft und der Rechtmäßigkeit der für den Säumniszuschlag maßgeblichen Abgabenvorschreibung ist so lange unerheblich, als nicht eine abändernde Abgabenfestsetzung erfolgt. Denn der Säumniszuschlag setzt tatbestandsmäßig nur den Bestand einer formellen Abgabenzahlungsschuld ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der zu Grunde liegenden Abgabenfestsetzung voraus (vgl. VwGH 30.5.1995, 95/13/0130). Im Fall einer späteren Abänderung oder Aufhebung des Grundlagenbescheides (etwa im Zuge der Erledigung der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid) wären die davon abgeleiteten Säumniszuschläge über Antrag nach § 217 Abs. 8 BAO entsprechend zu berichtigen und an die allenfalls geänderten (rechtskräftigen) Umsatzsteuervorschreibungen anzupassen oder im Falle deren Aufhebung ebenfalls aufzuheben (vgl. VwGH 24.11.1993, 90/13/0084).

Säumniszuschläge fallen grundsätzlich immer dann an, wenn Abgaben nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden und keine im Gesetz taxativ aufgezählten Aufschiebungsgründe oder Ausnahmetatbestände gesetzt wurden. Die Fälligkeit von Abgaben richtet sich wiederum nach den einschlägigen Abgabenvorschriften (vorliegendenfalls § 21 Abs. 1 UStG), wobei gemäß § 21 Abs. 5 UStG durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet wird.

Gemäß dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Februar 2008, 2005/13/0039, ist im Hinblick auf das Berufungsvorbringen die Frage der Zuständigkeit des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf in jedem Verfahren für sich zu prüfen.

Nach § 2 Abs. 1 des Umwandlungsgesetzes, BGBl. Nr. 304/1996 - UmwG, kann die Hauptversammlung (Generalversammlung) einer Kapitalgesellschaft die Umwandlung durch Übertragung des Unternehmens auf den Hauptgesellschafter beschließen, wenn ihm Anteilsrechte an mindestens neun Zehnteln des Grundkapitals (Stammkapitals) gehören

und er für die Umwandlung stimmt. Nach § 2 Abs. 2 leg. cit. treten mit der Eintragung der Umwandlung bei der übertragenden Gesellschaft u.a. folgende Rechtswirkungen ein:

1. Das Vermögen der Kapitalgesellschaft geht einschließlich der Schulden auf den Hauptgesellschafter über.

2. Die Kapitalgesellschaft erlischt, einer besonderen Löschung bedarf es nicht.

Auf die Umwandlung sind, soweit im Umwandlungsgesetz nicht anderes bestimmt wird, gemäß § 2 Abs. 3 leg. cit. die Vorschriften u. a. über die Verschmelzung durch Aufnahme nach dem GmbH-Gesetz sinngemäß anzuwenden.

Mit der Übertragung der A- m.b.H. auf die Bw. ist die GmbH erloschen (vgl. auch den Beschluss des VwGH vom 6.6.2006, 2006/15/0188).

Gesamtrechtsnachfolger war die Bw.

Die bloße Löschung und Auflösung einer Gesellschaft m.b.H. bedeutet noch nicht deren Vollbeendigung, weshalb diese, solange nicht eine Abwicklung ihrer Rechtsverhältnisse u.a mit dem Abgabengläubiger erfolgt ist, auch im Abgabenverfahren ihre Angelegenheiten betreffend die Parteifähigkeit beibehält. Allerdings trifft dies nicht zu, wenn die Gesellschaft beendet wird und ein Gesamtrechtsnachfolger vorhanden ist.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer ist eine Kapitalgesellschaft ein steuerliches Rechtssubjekt, weshalb Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer an die Kapitalgesellschaft zu richten sind. Nach § 19 Abs. 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über.

Ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung beendet, so ist ein Umsatzsteuerbescheid und ein diesbezüglicher Säumniszuschlagsbescheid daher an den Gesamtrechtsnachfolger der Gesellschaft zu richten.

Die Bw. ist Rechtsnachfolgerin sowohl der beim Finanzamt Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf veranlagten A- mbH als auch der beim Finanzamt Wien 1/23 veranlagten B- GmbH.

Die festgesetzten Abgaben betreffen den Zeitraum vor der Umwandlung, somit Abgaben der jeweiligen GmbH, weshalb

- 1.) das innerstaatliche österreichische Recht anzuwenden ist
- 2.) keine Doppelbesteuerung vorliegt und
- 3.) auch kein Kompetenzkonflikt besteht.

Daraus folgt, dass die Zuständigkeit des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf für die Vorschreibung der hier gegenständlichen Säumniszuschläge allein auf Grund des Umstandes der Verschmelzung nicht in Frage gestellt werden kann.

Den angefochtenen Säumniszuschlägen lastet daher keine Rechtswidrigkeit an, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 13. September 2010