



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 2

GZ. RV/0135-K/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Georg Pertl, gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt betreffend Festsetzung von zweiten und dritten Säumniszuschlägen 2003 entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein. Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. betrieb einen Handel mit Kraftfahrzeugen und eine Werkstatt. Mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt vom 19.12.2002, Zi. 41 S 364/02 f, wurde über der Vermögen der Bw. das Konkursverfahren eröffnet. Bereits vor Konkurseröffnung schrieb das Finanzamt der Gesellschaft folgende Abgaben zur Entrichtung vor:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe
Umsatzsteuer	06/2002	€ 52.985,32

Lohnsteuer	07/2002	€ 21.280,01
Dienstgeberbeitrag	07/2002	€ 9.466,91
Normverbrauchsabgabe	06/2002	€ 39.627,00
Lohnsteuer	08/2002	€ 16.638,55
Normverbrauchsabgabe	10/2002	€ 19.116,00
Lohnsteuer	11/2002	€ 13.353,12
Umsatzsteuer	10/2002	€ 83.437,00
Dienstgeberbeitrag	08/2002	€ 5.057,28
Normverbrauchsabgabe	07/2002	€ 45.197,00

Nachdem die Abgaben zum Fälligkeitstag nicht entrichtet wurden, schrieb das Finanzamt den ersten Säumniszuschlag vor.

Mit den drei angefochtenen Bescheiden vom 9.5.2003 schrieb das Finanzamt für die Nichtentrichtung der Normverbrauchsabgabe 10/2002, Lohnsteuer 11/2002, Umsatzsteuer 10/2002 (erster Bescheid) einen zweiten Säumniszuschlag in Höhe von 1% und für die Umsatzsteuerzahllast 06/2002, Lohnsteuer 07/2002, Dienstgeberbeitrag 07/2002, Normverbrauchsabgabe 06/2002 und Lohnsteuer 08/2002 (zweiter Bescheid) einen dritten Säumniszuschlag in Höhe von 1%, zur Entrichtung vor.

Mit dem weiteren Bescheid (dritter Bescheid) schrieb das Finanzamt die Entrichtung eines dritten Säumniszuschlages für die Nichtentrichtung des Dienstgeberbeitrages 08/2002 und der Normverbrauchsabgabe 07/2002 in Höhe von 1 % der Abgaben zur Entrichtung vor.

Das Finanzamt begründete die Vorschreibung des zweiten Säumniszuschlages damit, dass die Bw. die Abgabenschuldigkeiten nicht spätestens drei Monate nach Eintritt der Vollstreckbarkeit entrichtet habe. Die Vorschreibung der dritten Säumniszuschläge begründete das Finanzamt damit, dass die Bw. die betreffenden Abgaben nicht spätestens drei Monate nach dem Tag, an welchem der zweite Säumniszuschlag verwirkt wurde, entrichtet hat.

In der Berufung wendet der Masseverwalter ein, die Bw. habe bereits einmal gegen die Festsetzung zweiter Säumniszuschläge nach Konkursöffnung berufen. Die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz und Aussetzung der Einhebung wurde beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 217 Abs. 3 BAO ist ein zweiter Säumniszuschlag für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226 BAO) 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 Abgabenbehörde I. Instanz vertritt die Rechtsansicht, dass der Säumniszuschlag entsprechend § 217 Abs. 3 BAO zu Recht vorgeschrieben wurde.

Diese Interpretation lässt die Rechtsfolgen der Konkursöffnung (19.12.2002) außer Acht. Rechtlich ist zu beachten, dass im Konkursverfahren die Bestimmungen des Insolvenzrechtes den abgabenrechtlichen Zahlungs- und Verrechnungsvorschriften vorgehen (vgl. Fischerlehner, ÖStZ. 2002, 678). Demnach sind die Bestimmungen der Konkursordnung vom Masseverwalter auch bei der Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten zwingend zu berücksichtigen.

Gemäß § 50 KO bildet das Konkursvermögen, soweit es nicht zur Befriedigung der Masseforderungen und der Ansprüche der Absonderungsberechtigten verwendet wird, die gemeinschaftliche Konkursmasse, aus der die Konkursforderungen befriedigt werden. Konkursforderungen sind Forderungen von Gläubigern, denen vermögensrechtliche Ansprüche an den Gemeinschuldner zur Zeit der Konkursöffnung zustehen (Konkursgläubiger).

Bei der Eröffnung des Konkursverfahrens ist daher nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein Säumniszuschlag nicht vorzuschreiben, wenn die nicht rechtzeitig entrichtete Abgabe, welche eine Konkursforderung darstellt, erst im Zuge des Konkursverfahrens nach Maßgabe der konkursrechtlichen Vorschriften befriedigt werden darf (vgl. Ellinger/Bibus/Ottinger, Abgabeneinhebung durch die Finanzämter, § 217 /Tz 13 Z.6).

Dafür spricht auch die Überlegung, dass eine Befriedigung von Konkursforderungen zum Fälligkeitstag zu einer Verwendung (Ausschöpfung) von Mitteln der gemeinschaftlichen Konkursmasse im Sinne des § 50 KO führen könnte, die später einer gleichmäßigen Befriedigung von Konkursgläubigern entsprechend den Vorschriften dieser Gesetzesstelle entgegenstünde. Im Hinblick auf die konkursrechtliche Sonderregelung könne bei einem eine Konkursforderung bildenden Abgabenanspruch eine Sanktion für die Nichtentrichtung zum Fälligkeitstag, wie sie der Säumniszuschlag grundsätzlich darstellt, nicht eingreifen, weil dem Gesetzgeber aus der Sicht der Einheitlichkeit der Rechtsordnung nicht unterstellt werden

könne, diese Säumnisfolge solle auch in jenen Fällen eintreten, in denen die Sondervorschriften der Konkursordnung der Abgabenentrichtung zum abgabenrechtlichen Fälligkeitstag entgegenstehen (VwGH 18.1.1996, GZI. 93/15/0170).

In gegenständlichem Sachverhalt handelt es sich bei den Abgabenschuldigkeiten um solche, welche vor Konkurseröffnung fällig und vollstreckbar waren.

Daraus folgt, dass dem Masseverwalter die Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten aus rechtlichen Gründen nach Konkurseröffnung vorerst nicht möglich war. Somit tritt im konkreten Fall die Pflicht zur Entrichtung des zweiten und dritten Säumniszuschlägen nicht ein, soweit die Abgabenschuldigkeiten entsprechend der KO aus der Konkursmasse zu befriedigen sind.

Da die verspätete Entrichtung der Abgaben nach Konkurseröffnung aufgrund der Anwendung der Konkursordnung erfolgt, konnte die Pflicht zur Entrichtung der zweiten und dritten Säumniszuschläge nicht eintreten, weil insbesondere im Zusammenhang mit der Tilgung von Abgabenschulden, die konkursrechtlichen Normen den abgabenrechtlichen Bestimmungen als *lex specialis* vorgehen.

Klagenfurt, 17.05.2004