

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S-GmbH, Salzburg, nunmehr M-KG als Gesamtrechtsnachfolger der Berufungswerberin, Sbg., seinerzeit vertreten durch Z-WT in Salzburg, vom 20. April 2000 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 10. März 2000 betreffend die Festsetzung eines Säumniszuschlages in Höhe von ATS 73.310.—wie folgt entschieden:

Die Berufung wird **als unbegründet abgewiesen**.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Nebengebührenfestsetzungsbescheiden vom 10. März 2000 wurden am Abgabenkonto der Berufungswerberin (Bw) Säumniszuschläge von insgesamt ATS 227.086.—festgesetzt, darunter auch ein Säumniszuschlag in Höhe von ATS 73.310.—wegen Nichtentrichtung der zum 15.12.1999 fälligen Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung. Der Säumniszuschlag (SZ) wurde gem. § 219 BAO in der damaligen Fassung in Höhe von 2 % des nicht entrichteten Abgabenbetrages von ATS 3.665.517.—vorgeschrieben.

Mit Berufung vom 20. April 2000 wurde gegen diese Säumniszuschlagsfestsetzung berufen und insbesondere ausgeführt, dass § 217 BAO von "Abgaben" spreche. Dieser Begriff "Abgaben" sei einschränkend anzuwenden und finde beispielsweise auf Nebengebühren von Abgaben keine Anwendung.

Bei der Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung handle es sich um keine Abgabe, sondern um einen dem Unternehmer mitzuteilenden Betrag. Das Umsatzsteuergesetz regle darüber hinaus eine gesonderte Sanktion für die Nichtentrichtung des mitgeteilten Betrages, nämlich die Verkürzung der Frist für die Umsatzsteuervoranmeldungen um ein Kalendermonat. Die

Festsetzung eines SZ erfolge daher zu Unrecht und bedeute eine doppelte Sanktion. Da der Unternehmer die Sondervorauszahlung ohnedies am 15. Jänner des Folgejahres wieder gutgeschrieben erhalten würde, würde die Festsetzung eines SZ von 2 % für den fix vorgegebenen Zeitraum von einem Monat einer Verzinsung von 24 % entsprechen. Eine derartige Verzinsung wäre völlig unverhältnismäßig.

Das Finanzamt hat diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Mai 2000 als unbegründet abgewiesen und darin festgestellt, dass es sich bei der Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung um eine Selbstbemessungsabgabe handle. Zur Höhe des vorgeschriebenen Säumniszuschlages verwies das Finanzamt auf § 219 BAO.

Durch den am 6. Juni 2000 eingelangten Vorlageantrag gilt die Berufung wiederum als unerledigt. Ergänzend wurde vorgebracht, dass die Formulierung des Gesetzes eindeutig gegen die Qualifikation der Sondervorauszahlung als Selbstbemessungsabgabe spreche. Ferner gehe die Berufungsvorentscheidung nicht auf die Einwendungen zur doppelten Sanktion mit der Auswirkung einer 24 % Verzinsung ein.

Aus den dargelegten Gründen werde die Aufhebung des Säumniszuschlages beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 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. Ob eine Abgabe spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurde, beurteilt sich aus sachlicher (verrechnungstechnischer) Hinsicht nach den §§ 213 und 214 BAO, in zeitlicher Hinsicht danach, ob die im § 210 leg. cit. oder in anderen Abgabengesetzen vorgesehenen Fälligkeiten eingehalten wurden.

Im vorliegenden Fall steht der SZ-Anfall im Zusammenhang mit der zu spät entrichteten Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung für 1999, die am Abgabenkonto der Bw mit Buchungstag 9.11.1999 mit einer Höhe von rund ATS 3,66 Mio. angelastet wurde. Das hier anzuwendende Umsatzsteuergesetz 1994 normiert in § 21 eigenständige Fälligkeiten, wobei sich aus Abs. 1a in der 1999 gültigen Fassung ergibt, dass der Unternehmer zum 15. Dezember eines Kalenderjahres eine Sondervorauszahlung in Höhe von einem Elftel der bisherigen Vorauszahlungen abzüglich bestimmter Überschüsse zu entrichten hat. Dem Unternehmer war die Höhe der Sondervorauszahlung vor deren Fälligkeit mitzuteilen. Aufgrund der 1999 gültigen Rechtslage war die Sondervorauszahlung zum 15.12.1999 fällig und damit zu entrichten. Damit bestand für die Bw eine Abgabenzahlungsschuld, die sie zur Entrichtung der Sondervorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag verpflichtete.

Daran können auch die Einwendungen der Berufungswerberin nichts ändern. Zum Abgabenbegriff ist auf § 1 lit. a BAO zu verweisen, wonach Abgaben im Sinne dieses Bundesgesetzes die bundesrechtlich geregelten öffentlichen Abgaben sind, soweit diese durch Abgabenbehörden des Bundes zu erheben sind. Zu den bundesrechtlich geregelten Abgaben zählt selbstredend auch die im UStG 1994 geregelte Umsatzsteuer. Diese ist nach dem System einer Selbstbemessungsabgabe ausgestaltet, für deren Berechnung und rechtzeitige Abfuhr der Abgabenschuldner verantwortlich ist. Eine bescheidmäßige Festsetzung durch das Finanzamt ist erst dann vorgesehen, wenn der Abgabepflichtige seinen Obliegenheiten nicht entsprechend nachkommt. Es besteht kein Zweifel daran, dass es sich bei der Sondervorauszahlung nach § 21 Abs. 1a UStG um eine Umsatzsteuer-Vorauszahlung und damit um eine Abgabe handelt (dies ergibt sich schon aus der Systematik des Gesetzes). Die Berufungsausführungen, die Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung stelle keine Abgabe dar, gehen daher ins Leere.

Bei der im Gesetz vorgesehene Mitteilung des Finanzamtes hat es sich um eine (bloße) Information des Abgabepflichtigen gehandelt, mit der die Höhe der Sondervorauszahlung und der Fälligkeitstag bekannt gegeben wurden. Eine bescheidmäßige Festsetzung war damit nicht verbunden.

Richtig ist, dass die nicht rechtzeitige Entrichtung der Sondervorauszahlung zwei unterschiedliche Rechtsfolgen nach sich gezogen hat. Wurde die Vorauszahlung nicht in der vorgeschriebenen Höhe entrichtet und nicht rechtzeitig ein Stundungsansuchen eingereicht, so führte dies zur Festsetzung eines Säumniszuschlages. Davon unabhängig führte die nicht zeitgerechte Entrichtung des mitgeteilten Betrages (gleichgültig ob rechtzeitig um Stundung angesucht wurde und ob die Stundung bewilligt wurde) zur Vorverlegung des Fälligkeitstages um einen Monat für die Voranmeldungszeiträume des folgenden Kalenderjahres.

Beide Konsequenzen der Nichtentrichtung waren gesetzlich geregelt und vom Gesetzgeber offenbar gewollt. Die monierte doppelte Sanktionierung eines Verhaltens war zwingend angeordnet, ein Ermessensspielraum zur Milderung der Rechtfolgen wurde der Behörde nicht eingeräumt.

Zur Höhe des SZ ist auf § 219 BAO in der 1999 gültigen Fassung (unverändert jetzt im § 217 Abs.2) zu verweisen, wonach der Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages beträgt. Für die Höhe des SZ ist die Dauer des Zahlungsverzuges unmaßgeblich (VwGH 19.10.1992, 91/15/0017). Der Säumniszuschlag dient nach ständiger Rechtsprechung nicht der Abgeltung von Zinsnachteilen, die der Abgabengläubiger durch verspätete Entrichtung erleidet. Er dient vielmehr der im Interesse einer ordnungsgemäßen Finanzgebarung unabdingbaren Sicherstellung der pünktlichen Tilgung von Abgabenschulden. Bemessungsgrundlage ist jeweils der nicht zeitgerecht entrichtete Abgabenbetrag. Maßgebend ist die Abgabenzahlungsschuld, der Umstand, dass die Sonder-

Vorauszahlung in einem nachfolgenden Voranmeldungszeitraum wieder anzurechnen war, ändert nichts am Bestehen einer Abgabenzahlungsschuld am 15.12.1999.

Aufgrund dieser Sach- und Rechtslage musste die vorliegende Berufung als unbegründet abgewiesen werden.

Salzburg, am 19. August 2005