



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 10

GZ. RV/0765-W/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des W.K., vertreten durch Kapelari & Tschiderer GmbH & Co KG, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungskanzlei, 6020 Innsbruck, Andreas Hoferstraße 43/2, vom 15. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. November 2005 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. November 2005 wurde über den Berufungswerber (in weiterer Folge Bw.) ein erster Säumniszuschlag in Höhe von € 703,22 festgesetzt, da die Anspruchszinsen 2000 in Höhe von € 35.161,22 nicht fristgerecht entrichtet worden sind. Als Begründung wurde ausgeführt, dass die Festsetzung erforderlich gewesen sei, weil die oben angeführte Abgabenschuldigkeit nicht bis 4. Juli 2005 entrichtet worden sei.

In der dagegen vom damaligen Masseverwalter fristgerecht eingebrachten Berufung vom 15. November 2005 wurde ausgeführt, dass mit Beschluss des Gerichtes zu GZ-1 per 30. Jänner 2004 über das Vermögen des Bw. das Konkursverfahren eröffnet worden sei, sodass gemäß § 58 Z 1 KO eine Festsetzung von Zinsen sowie dem Säumniszuschlag für den Zeitraum ab 31. Jänner 2004 nicht mehr zulässig sei. Es werde daher ersucht, den angefochtenen Bescheid entsprechend abzuändern.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 1/23 vom 16. Dezember 2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und darauf hingewiesen, dass gemäß § 217 Abs. 1 BAO Säumniszuschläge zu entrichten seien, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werde.

Ist eine Steuerforderung vor Konkursöffnung fällig geworden und nicht rechtzeitig entrichtet worden, so folgere daraus ein Säumniszuschlag. Kommt es zur Konkursöffnung, so sei der Säumniszuschlag gleich einzustufen wie die Steuerforderung.

Im gegebenen Fall seien die Anspruchszinsen 2000 in Höhe von € 35.161,22 laut Bescheid vom 12. September 2003 (unter Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages laut Bescheid vom 23. Mai 2005) nicht zum Fälligkeitstag 20. Oktober 2003 entrichtet worden. Da somit die Steuerforderung Anspruchszinsen 2000 vor Konkursöffnung (30. Jänner 2004) fällig gewesen sei, bestehe die Vorschreibung des Säumniszuschlages laut Bescheid vom 9. November 2005 zu Recht.

Im Vorlageantrag vom 10. Jänner 2006 wurde vom Masseverwalter ausgeführt, dass mit Beschluss des Gerichtes zu GZ-1 vom 30. Jänner 2004 über das Vermögen des Bw. das Konkursverfahren eröffnet worden sei. Das Finanzamt habe im Konkurs des Bw. am 10. März 2004 unter Zugrundelegung des Rückstandsausweise vom 10. März 2004 einen Betrag in Höhe von insgesamt € 446.917,69 angemeldet, darin enthalten seien Zinsen für 2000 in Höhe von € 35.919,42. Dieser Betrag ergebe sich aus dem Bescheid vom 12. September 2003 für Anspruchszinsen 2000. Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 23. Mai 2005 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2000 sei für Anspruchszinsen für das Jahr 2000 eine Gutschrift in Höhe von € 758,20 errechnet worden. Um diesen Betrag wäre die angemeldete Konkursforderung jedenfalls einzuschränken. Womit sich eine Konkursforderung aus Anspruchszinsen 2000 in der Höhe von € 35.161,22 ergebe.

Unter Zugrundelegung dieses im Jahr 2005 verminderten Betrages sei mit dem angefochtenen Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. November 2005 ein Säumniszuschlag für diese Konkursforderung festgesetzt worden. Da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien zu GZ-1 per 30. Jänner 2004 über das Vermögen des Bw. das Konkursverfahren eröffnet worden sei, sei gemäß § 58 Z 1 KO die Festsetzung eines Säumniszuschlages für den Zeitraum ab 31. Jänner 2004 nicht mehr zulässig.

Ginge man davon aus, dass die Fälligkeit der Steuerforderung Anspruchszinsen 2000 vor Konkursöffnung eingetreten sei – wogegen jedoch der Bescheid vom 23. Mai 2005 spreche –, so stelle der Säumniszuschlag eine Konkursforderung dar und wäre im Konkurs anzumelden gewesen (vgl. auch Kofler/Kristen Insolvenz und Steuern², 35ff).

Es werde ersucht, den angefochtenen Bescheid entsprechend abzuändern.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Gemäß § 217 Abs. 4 BAO sind Säumniszuschläge 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.

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. Dies gilt sinngemäß für Nachforderungszinsen (§ 205), soweit nachträglich dieselbe Abgabe betreffende Gutschriftszinsen festgesetzt werden.

Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages tritt einerseits unabhängig von der sachlichen Richtigkeit des Abgabenbescheides ein. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Säumniszuschlagspflicht im Sinne des § 217 BAO nur eine formelle Abgabenzahlungsschuld voraus, wobei ein Bescheid über einen Säumniszuschlag auch dann rechtmäßig ist, wenn die zugrunde liegende Abgabenfestsetzung sachlich unrichtig ist (VwGH 26.5.1999, 99/13/0054).

Andererseits entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nicht erst mit seiner bescheidmäßigen Geltendmachung, sondern bereits mit Ablauf des für die Entrichtung der betreffenden Abgaben maßgebenden Fälligkeitstages. Eine solchermaßen eingetretene Verpflichtung erlischt nicht dadurch, dass in der Folge ein Konkurs über das Vermögen des Abgabenschuldners eröffnet wird. Vielmehr kann sie auch nach diesem Zeitpunkt bescheidmäßig geltend gemacht werden (VwGH 28.4.1999, 94/13/0067).

Dem Bw. ist insofern zuzustimmen, als die Begründung des angefochtenen Bescheides, wonach „die Festsetzung erforderlich gewesen ist, weil die oben angeführte Abgabenschuldigkeit nicht bis 4. Juli 2005 entrichtet wurde“, somit davon ausgeht, dass die Fälligkeit der Steuerforderung Anspruchszinsen 2000 nicht vor Konkurseröffnung eingetreten ist, rechtlich verfehlt und keine Grundlage für die Festsetzung des gegenständlichen Säumniszuschlages ist. Würde man der Begründung im angefochtenen Bescheid, wonach die Festsetzung erforderlich war, weil die oben angeführte Abgabenschuldigkeit nicht bis 4. Juli 2005 entrichtet wurde, folgen, wäre die Festsetzung eines Säumniszuschlages – da diesfalls die Fälligkeit nach Konkurseröffnung gelegen wäre – nicht mehr zulässig. Da die Rechtsmittelbehörde hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz setzen kann, somit die fehlende Begründung nachholen oder

eine unrichtige Begründung ersetzen kann, sind daraus keine weiteren Konsequenzen abzuleiten.

Außer Streit steht, dass mit Bescheid vom 12. September 2003 die Anspruchszinsen 2000 für den Bw. in Höhe von € 35.919,42 festgesetzt wurden. Entgegen der Ansicht des Bw. erfolgte die Festsetzung von Anspruchszinsen 2000 somit nicht nach Konkurseröffnung. Da dieser Betrag jedenfalls vor dem Zeitpunkt des mit Beschluss des Gerichtes zu GZ-1 vom 30. Jänner 2004 über das Vermögen des Bw. eröffneten Konkursverfahrens fällig gewesen ist, war im Lichte der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein Säumniszuschlag im Sinne des § 217 Abs. 1 BAO für den Betrag von € 35.919,42 bereits verwirkt.

Wie der Bw. richtig ausgeführt hat wurden mit Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 23. Mai 2005 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2000 Gutschriftszinsen in Höhe von € 758,20 errechnet. Unter Anwendung des § 217 Abs. 8 lit. b BAO erfolgte die Berechnung des Säumniszuschlages daher unter Berücksichtigung der nachträglichen Gutschriftszinsen laut Bescheid vom 23. Mai 2005. Die Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Säumniszuschlages ist daher der laut Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für 2000 vom 12. September 2003 fällige und nicht fristgerecht entrichtete Abgabenbetrag von € 35.919,42 abzüglich der Gutschriftszinsen in Höhe von € 758,20. Da sich die Berufungsausführungen darauf beschränkten, dass nach Konkurseröffnung ein Säumniszuschlag nicht mehr zulässig gewesen wäre, diese Rechtsmeinung mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht übereinstimmt, der Säumniszuschlag bereits aufgrund der Nichtentrichtung der mit Bescheid vom 12. September 2003 – somit vor Konkurseröffnung – ausgewiesenen Anspruchszinsen 2000 in Höhe von € 35.919,42 festgesetzt werden musste, war spruchgemäß zu entscheiden.

Abschließend darf zum Argument, allfällige Säumniszuschläge wären im Konkursverfahren anzumelden gewesen festgehalten werden, dass im gegenständlichen Berufungsverfahren ausschließlich die Rechtmäßigkeit der Festsetzung des Säumniszuschlages zu überprüfen war. Die Frage, ob der Säumniszuschlag im Konkursverfahren anzumelden gewesen wäre, war nicht Gegenstand des Berufungsverfahrens.

Wien, am 1. Juni 2007