



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vom 21. August 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 9. August 2006 über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Sammelbescheid vom 9. 8. 2006 schrieb das Finanzamt dem Berufungswerber (Bw.) gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO von der Umsatzsteuer 2002 einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von 134,36 € mit der Begründung vor, dass diese Abgabenschuldigkeit nicht bis zum 17. 2. 2003 entrichtet worden sei. Weiters setzte das Finanzamt von der Umsatzsteuer 2004 einen Säumniszuschlag in Höhe von 82,71 € mit der Begründung fest, dass diese Abgabenschuldigkeit nicht bis zum 15. 2. 2005 entrichtet worden sei.

In den dagegen erhobenen Berufungen vom 21. 8. 2006 vertrat der Bw. sinngemäß den Standpunkt, die Anlastung der Säumniszuschläge sei unzulässig, weil die den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Abgabenfestsetzungen laut Umsatzsteuerbescheiden vom 21. 7. 2006 im Hinblick auf die gegen diese Stammabgabenbescheide eingebrachte Berufung nicht in Rechtskraft erwachsen seien. Die den Umsatzsteuerbescheiden zugrunde liegende Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hätte solange keine rechtsgültigen Sachbescheide herbeigeführt, als diese nicht selbst rechtskräftig geworden seien. Weiters führte der Bw. aus, dass er die Umsatzsteuernachforderung für 2002 (6.718,25 €) und 2004 (4.135,60 €) am 17. 8. 2006 – also innerhalb der ihm zur Verfügung gestandenen Nachfrist

bis 28. 8. 2006 – entrichtet habe. Schließlich machte der Bw. geltend, dass zumindest ein Teil der "Nachzahlungssteuer" verjährt sei.

Das Finanzamt gab den Berufungen mit Berufungsvorentscheidungen vom 24. 8. 2006 keine Folge.

Mit Eingaben vom 26. 9. 2006 stellte der Bw. Anträge auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d) nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so ist ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages zu entrichten (§ 217 Abs. 1 und 2 BAO).

Gemäß Abs. 4 dieser Gesetzesstelle 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.

Nach § 217 Abs. 5 BAO entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages 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 fünf-tägigen 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.

Im Berufungsfall liegt kein Aufschiebungsgrund nach § 217 Abs. 4 lit. a bis d BAO vor und ist auch keine ausnahmsweise Säumnis im hier maßgeblichen Sinn gegeben. Die Vorschreibung des Säumniszuschlages ist eine objektive Säumnisfolge bei Nichtentrichtung der Abgabe am Fälligkeitstag (vgl. zB VwGH 24. 2. 2004, 98/14/0146). Die grundsätzliche Regelung des § 217 Abs. 1 BAO macht den Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages allein davon abhängig, dass eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird.

Der Fälligkeitstag für die Umsatzsteuervorauszahlungen wird durch § 21 Abs. 1 erster Satz UStG 1994 bestimmt (15. Tag des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonates). Nach Abs. 3 leg. cit. hat eine festgesetzte Vorauszahlung den im Abs. 1 genannten Fällig-

keitstag. Kommt es aufgrund der Veranlagung zu einer Umsatzsteuernachforderung, so wird für diese gemäß § 21 Abs. 5 UStG 1994 keine von Abs. 1 und Abs. 3 abweichende Fälligkeit begründet. Bescheidmäßig festgesetzte Nachforderungen an Umsatzsteuer stellen unabhängig davon, auf welchem verfahrensrechtlichen Titel der Bescheid beruht, rückständige Umsatzsteuervorauszahlungen dar, für deren Fälligkeit § 21 Abs. 1 erster Satz UStG 1994 gilt. Da es sich bei der Umsatzsteuerveranlagung – sei es mit Erstbescheid oder mit einem im Wege der Wiederaufnahme abgeänderten Bescheid – um eine Abgabenfestsetzung nach der Fälligkeit handelt, ist ein Säumniszuschlag mangels Zahlung bis zur Fälligkeit grundsätzlich verwirkt.

Im Berufungsfall steht die Nichtentrichtung der aus den Umsatzsteuerbescheiden 2002 und 2004 vom 21. 7. 2006 resultierenden Nachforderungen zu den gesetzlichen Fälligkeitsterminen (17. 2. 2003 bzw. 15. 2. 2005) außer Streit. Der Bw. meint jedoch, dass ihm für die Abgabenentrichtung eine Nachfrist bis 28. 8. 2006 zur Verfügung gestanden sei, innerhalb derer er die Abgaben entrichtet habe. Nun trifft es zwar zu, dass dem Bw. nach § 210 Abs. 4 BAO eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe der Umsatzsteuerbescheide vom 21. 7. 2006 zustand, weil es sich bei der Veranlagung um eine Abgabenfestsetzung nach der Fälligkeit gehandelt hat. Die diesbezügliche Argumentation des Bw. übersieht aber, dass durch diese Nachfrist gegenüber der nach § 21 UStG 1994 bereits eingetretenen Fälligkeit der Umsatzsteuer kein neuer Fälligkeitszeitpunkt begründet wurde (vgl. VwGH 22. 2. 1995, 94/13/0242; Ritz, BAO-Kommentar/3, § 210, Tz 9; Ellinger/Bibus/Ottinger, Abgabeneinhebung, § 210, Tz 12). Da die gemäß § 210 Abs. 4 BAO eingeräumte Nachfrist erst nach dem Fälligkeitstag der Umsatzsteuer 2002 (17. 3. 2003) und Umsatzsteuer 2004 (15. 2. 2005) begann, war die Verpflichtung zur Entrichtung der strittigen Säumniszuschläge bereits infolge Nichtentrichtung der Umsatzsteuer zu den vorgenannten Fälligkeitstagen eingetreten.

Die weiteren Ausführungen des Bw. in Bezug auf den Nichteintritt der Rechtskraft der Stammabgabenbescheide sind ebenfalls nicht berechtigt, weil nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Rechtmäßigkeit eines Säumniszuschlages nicht davon abhängt, ob die Festsetzung der Stammabgabe rechtmäßig oder rechtskräftig ist (vgl. VwGH 18. 9. 2003, 2002/16/0072; VwGH 30. 5. 1995, 95/13/0130). Da nach § 254 BAO eine Berufung keine aufschiebende Wirkung hat, steht der Umstand, dass gegen einen Abgabenbescheid berufen wurde, der Entstehung der Säumniszuschlagsverpflichtung ebenfalls nicht entgegen (vgl. VwGH 23. 3. 2000, 99/15/0145).

Was schließlich die nicht näher begründete Verjährungseinrede bezüglich der Festsetzung der Stammabgaben betrifft, so genügt der Hinweis, dass die Säumniszuschlagspflicht nicht den Bestand einer sachlich richtigen Abgabenschuld, sondern nur einer formellen Abgabenzahlungsschuld voraussetzt (vgl. zB VwGH 23. 3. 2001, 2000/16/0080). Bei einer Abänderung der formellen Abgabenschuld ist nach der ausdrücklichen Regelung des § 217 Abs. 8 BAO

auch der Säumniszuschlag auf Antrag des Abgabepflichtigen abzuändern. Im Fall eines (teilweise) Erfolges der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2002 und 2004 kann somit ein Antrag auf Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung der strittigen Säumniszuschläge gestellt werden.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 16. April 2007