



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der D.E., Sbg., vertreten durch Schöpf & Maurer, Rechtsanwälte, 5020 Salzburg, Paris-Lodron-Straße 3a, vom 2. März 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 9. Februar 2001 betreffend die Festsetzung eines Säumniszuschlages wie folgt entschieden:

Der Berufung wird **Folge gegeben**.

Der angefochtene Nebengebührenbescheid vom 9. Februar 2001 wird ersatzlos **aufgehoben**. Der Säumniszuschlagsbetrag von ATS 128.753.—(entspricht € 9.356,85) ist dem Abgabenkonto der Berufungswerberin gutzuschreiben.

Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen Nebengebührenbescheid vom 9. Februar 2001 wurde am Abgabenkonto der Berufungswerberin (Bw) ein Säumniszuschlag in Höhe von ATS 128.753.—festgesetzt. Die Anlastung dieses Säumniszuschlages (SZ) erfolgte aufgrund der am 7.2.2001 erfolgten Buchung des Umsatzsteuerbescheides für das Kalenderjahr 1999, der zu einer Nachforderung von rund ATS 6,43 Mio. führte. Diese Nachforderung wurde rückwirkend mit 15. Februar 2000 fällig gestellt.

Gegen diesen Bescheid wurde am 2. März 2001 berufen und im Wesentlichen ausgeführt, dass dem Bescheid eine unrichtige rechtliche Beurteilung der Steuersache zugrunde liege. Grundlage des Umsatzsteuerbescheides sei die eingereichte berichtigte Umsatzsteuererklärung gewesen, die erklärungsgemäß veranlagt wurde. Grund der sich ergebenden Nachforderung sei die mit Schreiben vom 25.1.2001 erklärte Option zur

Regelbesteuerung für einen Grundstücksumsatz vom 23. 3.1999. Die Ausübung der Option und damit der Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Zi. 9 lit. a UStG 1994 sei mit Schreiben vom 25.1.2001 erfolgt. Das Optionsrecht gemäß § 6 Abs. 2 UStG könne bis zur Rechtskraft des Steuerbescheides für das betreffende Veranlagungsjahr ausgeübt werden. Da die Option erst mit Schreiben vom 25.1.2001 bzw. mit der angeschlossenen Umsatzsteuererklärung ausgeübt wurde, sei es denkunmöglich, dass die Abgabenschuldigkeit laut Umsatzsteuerbescheid vom 7.2.2001 rückwirkend bereits zum 15.2. 2000 entstanden und zur Entrichtung fällig gewesen wäre. Die USt-Schuld aus dem Grundstücksumsatz konnte nämlich frühestens mit der Behandlung des Grundstücksumsatzes als steuerpflichtig in der Jahreserklärung 1999 entstehen. Die Umsatzsteuer sei unverzüglich nach Vorschreibung entrichtet worden.

Schließlich habe auch der Käufer der Liegenschaft den Vorsteuerabzug erst nach Einlangen der Rechnung über den Grundstücksumsatz realisieren können und da diese Vorsteuerabzugsberechtigung überdies von der Optionserklärung abhängig sei, sei es auch zu keiner Verschiebung des Steueraufkommens gekommen.

Es werde daher die ersatzlose Aufhebung des Säumniszuschlages beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. März 2001 wies das Finanzamt Salzburg-Stadt die Berufung unter Hinweis auf § 217 BAO mit der Begründung ab, dass zwar die Möglichkeit einen unecht befreiten Grundstücksumsatz als steuerpflichtig zu behandeln, bis zur Rechtskraft des betreffenden Umsatzsteuerjahresbescheides bestehe, dies jedoch nichts am Umstand ändere, dass die Steuerpflicht für das betroffene Jahr entstehe. Und gemäß § 21 UStG sei bei Nachforderungen aus der Jahresveranlagung der Fälligkeitstag der 15.2. des Folgejahres festzusetzen, hier also der 15.2.2000.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag führt die Bw aus, dass im vorliegenden Fall die Abgabenschuld für das Veranlagungsjahr 1999 rückwirkend durch die Ausübung der Option entstanden sei. Diese rückwirkende Optionserklärung sei gesetzlich zulässig. Im Zeitpunkt der – bloß rückwirkenden Fälligkeit – könne die Bw keine abgabenrechtliche Zahlungspflicht verletzt haben.

Diese Konstellation habe auch das Bundesministerium für Finanzen erkannt und mit Erlass vom 29.6.2000 die Richtlinien für die Abgabeneinhebung geändert und § 217 TZ 12 um einen zweiten Absatz ergänzt. Demnach habe in Fällen, in denen die Umsatzsteuerschuld und deren Fälligkeit durch die Ausübung eines vom Gesetzgeber eingeräumten Wahlrechtes rückwirkend (nämlich durch die Ausübung des Wahlrechtes) entsteht, der Unternehmer im Zeitpunkt der Fälligkeit keine abgabenrechtliche Zahlungspflicht verletzt. Er war zur Entrichtung der Umsatzsteuerbeträge nicht verpflichtet. Ein allenfalls erlassener Säumniszuschlagsbescheid sei insbesondere mit Berufungsvorentscheidung aufzuheben.

Aufgrund dieses Erlasses könne kein Zweifel daran bestehen, dass der SZ rechtsirrig festgesetzt wurde und an sich schon von der Erstinstanz aufzuheben gewesen wäre.

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.

Der Säumniszuschlag ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine objektive Säumnisfolge und ein "Druckmittel" zur rechtzeitigen Erfüllung der Pflicht zur Entrichtung von Abgaben. Sein Zweck liegt darin, die pünktliche Tilgung von Abgabenschulden sicherzustellen (VwGH 24.4.1997, 95/15/0164).

Säumniszuschlagsansprüche setzen voraus, dass eine Verpflichtung zur Entrichtung der betreffenden Abgabe besteht.

Im vorliegenden Fall entstand die Umsatzsteuernachforderung für das Jahr 1999 durch die Ausübung des Optionsrechtes betreffend einen Grundstücksumsatz. Es handelt sich dabei um ein vom Gesetzgeber eingeräumtes Wahlrecht, das bis zur Rechtskraft des Jahresumsatzsteuerbescheides ausgeübt werden kann. Entstehen Umsatzsteuerschuldigkeiten (und deren Fälligkeiten) durch die Ausübung eines vom Gesetzgeber eingeräumten Wahlrechtes, wie eben u.a. der Option nach § 6 Abs. 2 UStG 1994, rückwirkend (nämlich durch Ausübung des Wahlrechtes nach Eintritt der Fälligkeit), so hat der Unternehmer im Zeitpunkt der Fälligkeit keine abgabenrechtliche Zahlungspflicht verletzt (Ritz, BAO, 3.Auflage, RZ 40 zu § 217).

Diese Auffassung wird auch vom Bundesministerium für Finanzen in den Richtlinien zur Abgabeneinhebung, RZ 917, vertreten. Das BMfF hält in diesem Erlass fest, dass ein allenfalls festgesetzter Säumniszuschlag rechtswidrig und demzufolge mittels Berufungsvorentscheidung aufzuheben sei.

Wenn auch der Unabhängige Finanzsenat nicht an die Richtlinien des Bundesministeriums für Finanzen gebunden ist, besteht im Gegenstandsfall keine Veranlassung von der dort vertretenen Auffassung abzuweichen. Entscheidend ist, dass am rückwirkend festgesetzten Fälligkeitstag 15.2.2000 **keine** Verpflichtung zur Entrichtung der Umsatzsteuer bestanden hat und damit **keine** Säumnis eintreten konnte. Den Berufungsausführungen kommt daher Berechtigung zu. Dazu kommt, dass die Berufungswerberin die am 7.2.2001 bescheidmäßig festgesetzte Umsatzsteuer von rund ATS 6,43 Mio. am 6.3.2001 und damit rechtzeitig entrichtet hat. Damit fehlt es aber an den für die Vorschreibung eines Säumniszuschlages

erforderlichen Voraussetzungen. Eine mittels Vorschreibung eines SZ zu sanktionierende Säumnis liegt demnach nicht vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und der angefochtene Säumniszuschlagsbescheid ersatzlos aufzuheben.

Salzburg, am 6. Juli 2006