



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. H., vom 21. Mai 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 9. Mai 2003 betreffend Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen zur Umsatzsteuer 1996 bis 2001 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide vom 9. Mai 2003 betreffend Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen zur Umsatzsteuer 1996, 1997 und 1998 wird stattgegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Die Berufung gegen die Bescheide vom 9. Mai 2003 betreffend Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen zur Umsatzsteuer 1999, 2000 und 2001 wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

1.1. Mit Bescheiden vom 9. 5. 2003 setzte das Finanzamt gegenüber dem Berufungswerber (kurz Bw.) erste Säumniszuschläge gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO wegen nicht fristgerechter Entrichtung der nachstehenden Abgabenschuldigkeiten wie folgt fest:

Abgabe	Frist	Betrag	Säumniszuschlag
Umsatzsteuer 1996	17. 2. 1997	21.173,74	423,47
Umsatzsteuer 1997	16. 2. 1998	18.470,96	369,42
Umsatzsteuer 1998	15. 2. 1999	24.371,57	487,43
Umsatzsteuer 1999	15. 2. 2000	19.600,95	392,02

Umsatzsteuer 2000	15. 2. 2001	33.864,67	677,29
Umsatzsteuer 2001	15. 2. 2002	69.638,37	1.392,77

1.2. Die Berufung vom 21. 5. 2003 war gegen folgende, im Anschluss an eine abgabenbehördliche Prüfung ergangene Bescheide gerichtet:

Bescheide vom 28. 4. 2003 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1996, 1997, 1998, 1999, 2000;

Bescheide vom 28. 4. 2003 betreffend Einkommensteuer 1996, 1997, 1998, 1999, 2000;

Bescheide vom 28. 4. 2003 betreffend Umsatzsteuer 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001;

Bescheide vom 28. 4. 2003 betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen 2000;

Bescheid vom 28. 4. 2003 betreffend Festsetzung von Einkommensteuervorauszahlungen für 2003 und Folgejahre;

Bescheide vom 9. 5. 2003 betreffend Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen für die Jahre 1997 bis 2002 (= Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 1996 bis 2001).

Die gegenständliche Berufung sowie die Berufungsergänzungen vom 14. 7. 2003, 15. 10. 2003, 1. 3. 2004 und 15. 2. 2005 wurden mit Einwendungen gegen die Wiederaufnahme der Verfahren einerseits und Einwendungen gegen die in den wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen neuen Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide andererseits begründet.

1.3. Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. 11. 2005 gab das Finanzamt der Berufung gegen die Bescheide vom 28. 4. 2003 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1996, 1997 und 1998 statt. Weiters wies das Finanzamt die Berufung gegen die ex lege aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1996 bis 1998 als unzulässig geworden zurück.

1.4. Soweit die Berufung gegen die übrigen unter Punkt 1.2. angeführten Bescheide gerichtet ist, erging keine Berufungsvorentscheidung, sondern wurde die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz unmittelbar zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

2.1. Im gegenständlichen Verfahren ist nur über die Berufung gegen die Festsetzung von Säumniszuschlägen zur Umsatzsteuer 1996 bis 2001 (mit Bescheiden vom 9. 5. 2003) zu entscheiden.

Vorauszuschicken ist, dass nach § 323 Abs. 8 erster Satz BAO die Bestimmungen des Säumniszuschlagsrechtes in der Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, erstmals auf Abgaben anzuwenden sind, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 2001 entstanden ist. Für Säumniszuschläge wegen Nichtentrichtung von Abgaben, für die

der Abgabensanspruch im Jahr 2001 und früher entstanden ist, gilt weiterhin die alte Rechtslage, und zwar unabhängig davon, wann die Säumnis eingetreten und wann die Festsetzung des Säumniszuschlages erfolgt ist (vgl. Ritz, SWK 2001, S 312). Somit ist für den vorliegenden Fall die Rechtslage vor BGBl. I Nr. 142/2000 maßgeblich, weil der Abgabensanspruch hinsichtlich der Umsatzsteuer 1996 bis 2001 in den Jahren 1996 bis 2001 entstanden ist.

Wird demnach eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so tritt gemäß § 217 Abs. 1 BAO mit Ablauf dieses Tages die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ein, soweit der Eintritt dieser Verpflichtung nicht durch eine später endende Zahlungsfrist oder Nachfrist (§ 217 Abs. 2 bis 6 BAO) oder als Folge eines fristgerecht gestellten Zahlungserleichterungsansuchens oder Ansuchens um Aussetzung der Einhebung (§ 218 BAO) hinausgeschoben wird.

2.2. Der Fälligkeitstag für die Umsatzsteuervorauszahlungen wird durch § 21 Abs. 1 erster Satz UStG bestimmt. Gemäß § 21 Abs. 3 UStG hat eine festgesetzte Vorauszahlung den im Abs. 1 genannten Fälligkeitstag. Kommt es aufgrund der Veranlagung zu einer Umsatzsteuernachforderung, so wird für diese gemäß Abs. 5 leg. cit. 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 gilt (15. des auf den betreffenden Voranmeldungszeitraum zweitfolgenden Kalendermonats). Da es sich bei der Umsatzsteuerveranlagung, sei es mit Erstbescheid oder mit einem im Wege der Wiederaufnahme abgeänderten Bescheid, um eine Abgabensfestsetzung nach der Fälligkeit handelt, ist ein Säumniszuschlag mangels Zahlung bis zur Fälligkeit grundsätzlich verwirkt (vgl. Ruppe, UStG 1994³, § 21, Tz 41 f).

2.3. Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 1996, 1997, 1998:

Wie bereits oben ausgeführt, hat das Finanzamt der Berufung gegen die Bescheide vom 28. 4. 2003 über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer 1996 bis 1998 mit Berufungsvorentscheidung vom 22. 11. 2005 stattgegeben. Durch die ersatzlose Aufhebung der die Wiederaufnahme verfügenden Bescheide sind die Verfahren in die Lage zurückgetreten, in der sie sich vor der Wiederaufnahme befunden haben (§ 307 Abs. 3 BAO). Somit sind die den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden geänderten Umsatzsteuerbescheide 1996 bis 1998 infolge Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide aus dem Rechtsbestand ausgeschieden (vgl. VwGH 24. 1. 1990, 86/13/0146). Dies bedeutet wiederum, dass die zunächst rechtmäßig festgesetzten Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 1996 bis 1998 nachträglich rechtswidrig geworden sind.

Der auf den Berufungsfall noch anzuwendende § 221a Abs. 2 i. d. F. vor BGBl. I Nr. 142/2000 ermöglicht Abänderungen bzw. Aufhebungen von Säumniszuschlagsbescheiden in jenen Fällen, in denen der entsprechende Abgabenbescheid nachträglich abgeändert oder aufgehoben wird. Dabei ist der Säumniszuschlag auf Antrag insoweit herabzusetzen, als er nicht angefallen wäre, wenn der abändernde Abgabenbescheid bzw. der aufhebende Bescheid vor Säumnis erlassen worden wäre. Hätte demnach der Säumniszuschlag zur Gänze wegzufallen, so ist der Bescheid, mit dem er festgesetzt wurde, aufzuheben. Somit besteht im Berufungsfall die Möglichkeit einer Antragstellung nach § 221a Abs. 2 leg. cit. mit dem Rechtsanspruch auf Wegfall der strittigen Säumniszuschläge. Da die Berufung gegen die Festsetzung der Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 1996 bis 1998 inhaltlich auch als ein solcher Antrag gewertet werden konnte, war über den Wegfall der Säumniszuschläge mit stattgebender Berufungsentcheidung abzusprechen, zumal die Berufungsbehörde grundsätzlich von der Sachlage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen hat (vgl. Ritz, BAO Kommentar², § 221a, Tz 10).

2.4. Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 1999, 2000, 2001:

Die Nichtentrichtung der diesen Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Abgabenschuldigkeiten zu den gesetzlichen Fälligkeitsterminen ist unstrittig. Der Bw. vertritt den impliziten Standpunkt, dass keine Säumniszuschläge anzulasten seien, weil die zugrunde liegenden Umsatzsteuervorschreibungen aus vom Bw. näher dargelegten Gründen sachlich unrichtig seien.

Dieser Standpunkt verhilft der Berufung gegen die Festsetzung von Säumniszuschlägen zur Umsatzsteuer 1999 bis 2001 nicht zum Erfolg, weil die Säumniszuschlagspflicht nicht den Bestand einer sachlich richtigen, sondern nur einer formellen Abgabenschuld voraussetzt. Sonach besteht bei festgesetzten Abgaben eine allfällige Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der Stammapgabe (vgl. VwGH 26. 5. 1999, 99/13/0054; VwGH 18. 9. 2003, 2002/16/0072).

In Anbetracht dieser Rechtslage sind im gegenständlichen Verfahren nur die objektiven Voraussetzungen der Säumnis zu prüfen, nicht jedoch die Richtigkeit der zu Grunde liegenden Abgabenbescheide. Da die Umsatzsteuerbescheide 1999 bis 2001 vom 28. 4. 2003 wirksam ergangen sind, die Fälligkeit der Abgaben ungenützt verstrichen ist und kein gesetzlicher Ausnahmetatbestand vorliegt, erweisen sich die angefochtenen Säumniszuschlagsvorschreibungen als rechtmäßig. Allerdings besteht für den Fall eines teilweisen oder vollen Erfolges der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1999 bis 2001 die Möglichkeit zur Stellung eines Antrages auf Herabsetzung oder Nichtfestsetzung der Säumniszuschläge (§ 221a Abs. 2 BAO alte Fassung; § 217 Abs. 8 BAO neue Fassung).

Abschließend wird noch angemerkt, dass Anträge auf Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat (§ 282 Abs. 1 Z 1 BAO) und Durchführung einer mündlichen Verhandlung (§ 284 Abs. 1 Z 1 BAO) in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) gestellt werden müssen. Da es somit nicht ausreicht, solche Anträge in einem die Berufung ergänzenden Schriftsatz zu stellen, vermittelten die erst in der Berufungsergänzung vom 14. 7. 2003 gestellten Anträge auf Zuständigkeit des gesamten Berufungssenates und Durchführung einer mündlichen Verhandlung keinen Rechtsanspruch hierauf.

Somit war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 7. Oktober 2008