



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 13. März 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 9. Februar 2012 betreffend Säumniszuschläge hinsichtlich Umsatzsteuer 2009 und 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Säumniszuschläge bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. Februar 2012 setzte das Finanzamt setzte das Finanzamt u.a. von der Umsatzsteuer 2009 und 2010 in Höhe von € 262.668,21 und € 182.077,83 jeweils erste Säumniszuschläge in Höhe von € 5.253,36, € 3.641,56 mit der Begründung fest, dass die Abgaben nicht bis spätestens 15. Oktober 2009 und 15. Oktober 2010 entrichtet worden seien.

In der dagegen form- und fristgerecht eingebrachten Berufung wurde ausgeführt, dass über das Vermögen der R-GmbH (Bw.) mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 15. November 2010 zu XXX/10g das Konkursverfahren eröffnet und in weiterer Folge mit den Gläubigern ein Sanierungsplan abgeschlossen worden sei. Der Konkurs sei mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 18. Jänner 2012 aufgehoben worden.

Grundsätzlich bewirke die Eröffnung des Konkursverfahrens, dass sich die Durchsetzung der Steueransprüche nach den Regeln der IO zu richten habe. Durch die Konkurseröffnung

komme es hinsichtlich der Konkursforderungen im Sinne des [§ 51 IO](#) zu einem Zahlungsaufschub. Konkursforderungen seien daher nicht mehr bei Fälligkeit zu bezahlen, sondern erst im Rahmen der Schlussverteilung im Ausmaß der Quote zu befriedigen.

Ein Säumniszuschlag sei insolvenzrechtlich gleich einzustufen wie die zu Grunde liegende Steuerforderung selbst. Daher sei bei einem Säumniszuschlag zu prüfen, ob der Fälligkeitstag der dem Säumniszuschlag zu Grunde liegenden Abgabe vor der Konkurseröffnung liege und wann die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages eingetreten sei.

Die Umsatzsteuer 2009 und 2010 stelle im vorliegenden Fall eine Konkursforderung dar. Die Forderungen seien im Konkurs angemeldet worden.

Das Finanzamt übersehe jedoch, dass die nunmehrige Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen 2009 und 2010 in Höhe von € 8.894,92 nach rechtskräftiger Bestätigung des Sanierungsplanes und Aufhebung des Konkursverfahrens vorgenommen worden sei und somit den Rechtswirkungen des Sanierungsplanes gemäß [§ 156 Abs. 1 IO](#) zuwiderlaufe. Die dem vorliegenden Säumniszuschlag zugrundeliegenden Forderungen unterlägen bereits dem Sanierungsplan und es sei ein Säumniszuschlag nur für den Fall festzusetzen, dass der Abgabenschuldner im Verzug mit der Zahlung der Hauptforderung sei.

Würde man der Ansicht des Finanzamtes folgen, so könnte nämlich bis zur tatsächlichen Erfüllung des Sanierungsplanes ständig ein weiterer Säumniszuschlag vorgeschrieben werden. Der Abschluss eines Sanierungsplanes bewirke jedoch einen Aufschub der (quotenmäßigen) Fälligkeit der dem Säumniszuschlag zu Grunde liegenden Abgabe.

Auf Grund des Vorranges der insolvenzrechtlichen Bestimmungen und der damit verbundenen Rechtswirkungen des Sanierungsplanes bestehe daher keine Pflicht zur Entrichtung eines ersten Säumniszuschlages.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. März 2012 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte nach Zitierung des [§ 217 Abs. 1 BAO](#) aus, dass die Umsatzsteuer 2009 und 2010 in Höhe von € 262.668,21 und € 182.077,83 (laut Bescheiden vom 22. November 2011) nicht bis zum jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstag (15. Oktober 2009 und 15. Oktober 2010) entrichtet worden sei, wodurch jeweils ein erster Säumniszuschlag in Höhe von € 5.253,36 bzw. 3.641,56 verwirkt worden sei.

Die Entrichtung gegenständlicher Säumniszuschläge habe nach Maßgabe der Bestimmungen der Insolvenzordnung zu erfolgen.

Weiters werde bemerkt, dass die Entstehung des Abgabenanspruches und der gesetzliche Fälligkeitstag vor der mit 15. November 2010 erfolgten Eröffnung des Insolvenzverfahrens

lägen und somit ein Säumniszuschlag vorzuschreiben sei, auch wenn die Anforderung mittels Bescheid erst nach Insolvenzeröffnung erfolgt sei.

Dagegen beantragte die Bw. mit Eingabe vom 18. April 2012 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, ohne ihr bisheriges Vorbringen zu ergänzen.

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 Abgabebetrages.

Säumniszuschläge fallen grundsätzlich immer dann an, wenn Abgaben nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden und keine im Gesetz taxativ aufgezählten Aufschiebungsgründe oder Ausnahmetatbestände gesetzt wurden. Die Fälligkeit von Abgaben ist in den einschlägigen Abgabenvorschriften geregelt. Gemäß § 21 Abs. 1 1. Satz Umsatzsteuergesetz 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einreichung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Gemäß [§ 21 Abs. 5 Umsatzsteuergesetz 1994](#) wird durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet. Für die Entstehung des Säumniszuschlags nach § 217 BAO kommt es daher auf den Zeitpunkt der Erlassung der Bescheide über die Jahresumsatzsteuer bzw. eines Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheides nicht an (VwGH 26.5.1999, [99/13/0054](#)). Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages entsteht nicht erst mit seiner bescheidmäßigen Geltendmachung, sondern bereits mit Ablauf des für die Entrichtung der betreffenden Abgaben maßgebenden Fälligkeitstages (UFS 20.5.2011, RV/0841-W/11).

Die Umsatzsteuernachforderungen für die Jahre 2009 und 2010, auf die sich die Säumniszuschläge beziehen, waren demnach bereits vor der Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der Bw., nämlich am 15. Oktober 2009 bzw. 15. Oktober 2010 (abweichendes Wirtschaftsjahr) fällig, wurden aber nicht entrichtet. Die Höhe der Säumniszuschläge ist unbestritten. Die Bw. meint jedoch, dass nach rechtskräftiger Bestätigung des Sanierungsplanes und Aufhebung des Konkursverfahrens die Festsetzung von Säumniszuschlägen unzulässig sei, da dies den Rechtswirkungen des Sanierungsplanes gemäß

[§ 156 Abs. 1 IO](#) zuwider laufe. Die dem Säumniszuschlag zugrunde liegenden Forderungen unterlägen dem Sanierungsplan und es sei ein Säumniszuschlag nur für den Fall festzusetzen, dass der Abgabenschuldner im Verzug mit der Zahlung der Hauptforderung sei.

Dieser Betrachtungsweise vermag die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht zu folgen: Zunächst ist festzustellen, dass das Abgabenfestsetzungsverfahren durch die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens nicht beeinflusst wird. Auch im Konkurs ist das Finanzamt zur bescheidmäßigen Abgabenfestsetzung berechtigt. Säumniszuschläge zählen zu den Abgaben iSd Bundesabgabenordnung ([§ 3 Abs. 2 lit. d BAO](#)). Erst im Abgabeneinhebungsverfahren muss der Tatsache der Konkurseröffnung Rechnung getragen werden, die Durchsetzung der Steueransprüche richtet sich dann nach den Regeln der Insolvenzordnung (vgl. Kofler/Kristen, Insolvenz und Steuern, Orac Verlag, Wien 2000, S. 11).

Im Konkursverfahren sind die Auswirkungen der insolvenzrechtlichen Bestimmungen auf die Abgabeneinhebung insoweit zu beachten, als den Vorschriften der Insolvenzordnung, die eine vom abgabenrechtlichen Fälligkeitstag abweichende Abgabentrückung vorsehen, der Vorrang gegenüber den abgabenrechtlichen Bestimmungen zukommt. Sofern also die Insolvenzordnung Vorschriften enthält, die einer gleichmäßigen Befriedigung der Konkursgläubiger dienen, stehen diese der Anwendung des § 217 BAO entgegen (VwGH 22. 4. 1985, [84/15/0009](#), 0037). Folglich besteht keine Pflicht zur Entrichtung eines Säumniszuschlages, wenn die Fälligkeit einer Konkursforderung erst nach der Konkurseröffnung eingetreten ist.

Im Gegensatz dazu waren die als Konkursforderung zu qualifizierenden Umsatzsteuernachforderungen betreffend das Jahr 2009 und 2010 bereits vor Konkurseröffnung fällig. Dabei ist die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages nicht erst mit der bescheidmäßigen Geltendmachung, sondern bereits mit Ablauf des für die Entrichtung der Umsatzsteuernachforderung maßgeblichen Fälligkeitstages entstanden. Daran ändert auch nichts, dass der Säumniszuschlag aufgrund der Neufassung des Säumniszuschlagsrechtes durch das Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I 2000/142, erst einen Monat ab Zustellung des den Säumniszuschlag festsetzenden Bescheides fällig wurde ([§ 210 Abs. 1 BAO](#)).

Die solcherart eingetretene Säumniszuschlagsverpflichtung ist nicht dadurch erloschen, dass in der Folge der Konkurs über das Vermögen der Bw. eröffnet wurde (VwGH 28. 4. 1999, [94/13/0067](#)).

Zum Vorbringen, dass nach rechtskräftiger Bestätigung des Sanierungsplanes und Aufhebung des Konkursverfahrens die Festsetzung von Säumniszuschlägen unzulässig sei, da dies den

Rechtswirkungen des Sanierungsplanes gemäß [§ 156 Abs. 1 IO](#) zuwider laufe, wird auf § 197 Abs. 1 IO verwiesen, welcher lautet:

Insolvenzgläubiger, die ihre Forderungen bei Abstimmung über den Zahlungsplan nicht angemeldet haben, haben Anspruch auf die nach dem Zahlungsplan zu zahlende Quote nur insoweit, als diese der Einkommens- und Vermögenslage des Schuldners entspricht. Ob die zu zahlende Quote der nachträglich hervorgekommenen Forderung der Einkommens- und Vermögenslage des Schuldners entspricht, hat das Insolvenzgericht auf Antrag vorläufig zu entscheiden (Abs. 2). Zu Gunsten eines Insolvenzgläubigers, der seine Forderung nicht angemeldet hat, kann die Exekution nur so weit stattfinden, als ein Beschluss nach Abs. 2 ergangen ist. Der Gläubiger hat dem Exekutionsantrag auch eine Ausfertigung des Beschlusses nach Abs. 2 samt Bestätigung der Vollstreckbarkeit anzuschließen oder darzulegen, dass er die Forderung angemeldet hat. Eine entgegen dem ersten Satz bewilligte Exekution ist von Amts wegen oder auf Antrag ohne Vernehmung der Parteien einzustellen (Abs. 3).

Bereits aus diesem Gesetzestext geht zweifellos hervor, dass die Geltendmachung der Säumniszuschläge auch nach rechtskräftiger Bestätigung des Sanierungsplanes zulässig ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. Juli 2012