

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch den Masseverwalter, vom 16. April 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk vom 11. März 2002 betreffend Säumniszuschlag entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11. März 2002 setzte das Finanzamt einen Säumniszuschlag in Höhe von € 2.333,13 fest, da die Umsatzsteuervorauszahlung 10/01 mit einem Betrag von € 116.656,47 nicht bis zum Fälligkeitstag, dem 17. Dezember 2001, entrichtet worden wäre.

In der gegen diesen Bescheid am 16. April 2002 rechtzeitig eingebrochenen Berufung brachte der Masseverwalter (MV) als Vertreter der Berufungswerberin (Bw.) im Konkursverfahren vor, dass die Umsatzsteuerschuld aus der Verwertung eines gemeinschuldnerischen Superädikates erfolgt wäre, wobei durch ihn die Verteilung des Erlöses aus der Verwertung des Superädikates, somit auch die Bezahlung der Umsatzsteuer 10/01 gemäß ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung im Rahmen eines im Konkursverfahren durchzuführenden Meistbotsverteilungsverfahrens vorzunehmen gewesen wäre. Da der entsprechende Meistbotsverteilungsbeschluss des Handelsgerichtes Wien zwischenzeitig ergangen sei, werde nunmehr nach Rechtskraft des Beschlusses die Ausschüttung samt Zinsen und Fruktifikationszinsen an das Finanzamt erfolgen. Der MV beantragte daher die ersatzlose Behebung des angefochtenen Säumniszuschlages.

Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung vom 6. September 2002 die Berufung ab und führte begründend aus, dass der Säumniszuschlag deshalb verwirkt gewesen sei, da die am 15. November 2001 (gemeint wohl 17. Dezember 2001) fällige Umsatzsteuer 10/01 erst am 28. Mai 2002 - daher verspätet - entrichtet worden wäre. Da es sich bei der Umsatzsteuer 10/01 um eine Masseforderung handeln würde und auf Masseforderungen die Bestimmungen der Bundesabgabenordnung anzuwenden seien, wonach gemäß § 217 Abs. 1 BAO ein Säumniszuschlag bei nicht rechtzeitiger Entrichtung festzusetzen sei, da Gründe für den Zahlungsverzug grundsätzlich unmaßgeblich wären, habe die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages zu Recht bestanden.

Der MV beantragte mit Schreiben vom 16. September 2002 rechtzeitig die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, ohne zu den Ausführungen der Berufungsvorentscheidung Stellung zu nehmen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so tritt gemäß § 217 Abs. 1 BAO (jeweils in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 142/2000) mit Ablauf dieses Tages die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ein, soweit der Eintritt dieser Verpflichtung nicht gemäß Abs. 2 bis 6 oder § 218 BAO hinausgeschoben wird.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen hat, und eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 46 Abs. 1 Z 2 KO sind alle Auslagen, die mit der Erhaltung, Verwaltung und Bewirtschaftung der Masse verbunden sind, einschließlich der die Masse treffenden Steuern und anderen öffentlichen Abgaben, wenn und soweit der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt während des Konkursverfahrens verwirklicht wird, Masseforderungen.

Außer Streit steht, dass es sich im gegenständlichen Fall bei dem Säumniszuschlag zugrunde liegenden Umsatzsteuer 10/01 - wie auch in der Berufungsvereentscheidung des Finanzamtes zum Ausdruck gebracht - um eine Masseforderung handelt, da das Konkursverfahren über das Vermögen der Bw. am 2. November 2000 eröffnet und mit Beschluss des Konkursgerichtes vom 13. Dezember 2002 aufgehoben wurde und der gemäß § 46 Abs. 1 Z 2 KO die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt, nämlich die im Oktober 2001 durchgeführte Verwertung eines dem Massevermögen zugehörigen Superädifikates, daher während des Konkursverfahrens verwirklicht wurde.

Aus der Konkursmasse sind gemäß § 47 Abs. 1 KO vor allem die Masseforderungen, und zwar aus der Masse, auf die sie sich beziehen, zu berichtigen.

Können die Masseforderungen nicht vollständig befriedigt werden, so haben gemäß § 47 Abs. 2 die vom Masseverwalter vorschussweise bestrittenen Barauslagen, nach ihnen die Masseforderungen der Arbeitnehmer und die übrigen Kosten des Verfahrens nach § 46 Abs. 1 Z 1 und 2 KO den Vorzug vor den übrigen Masseforderungen.

Die Massegläubiger sind gemäß § 124 Abs. 1 KO ohne Rücksicht auf den Stand des Verfahrens zu befriedigen, sobald ihre Ansprüche feststehen und fällig sind.

Reicht die Konkursmasse nicht aus, um die Masseforderungen zu erfüllen, so hat dies der Masseverwalter gemäß § 124a Abs 1 KO unverzüglich dem Konkursgericht anzulegen und mit der Befriedigung der Massegläubiger innerzuhalten. Er darf jedoch solche Rechtshandlungen vornehmen, die zur Verwaltung und zur Verwertung geboten sind. Daraus herrührende Masseforderungen sind unverzüglich zu befriedigen.

Gemäß § 119 Abs. 1 KO sind die zur Konkursmasse gehörenden Sachen, sofern nicht eine andere Verwertungsart beschlossen wird, auf Antrag des Masseverwalters gerichtlich zu veräußern. Auf solche Veräußerungen sind gemäß Abs. 2 die Vorschriften der Exekutionsordnung (mit Abweichungen) sinngemäß anzuwenden. Gemäß Abs. 3 ist die Veräußerung und die Verteilung des Erlöses unter die Absonderungsgläubiger durch das Exekutionsgericht vorzunehmen.

Aus den Nutzungen sowie aus dem Erlös einer zur Sondermasse gehörigen Sache sind gemäß § 49 Abs. 1 KO vor den Absonderungsgläubigern die Kosten der besonderen Verwaltung, Verwertung und Verteilung der Sondermasse zu berichtigen.

Strittig ist, ob der MV berechtigt war, mit der Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung 10/01 bis zum Ergehen des Meistbotsverteilungsbeschlusses zuzuwarten.

Dem Vorbringen des MV, dass die Bezahlung der Umsatzsteuervorauszahlung 10/01 auf Grund einer "ausdrücklichen gesetzlichen Anordnung", worunter offenbar die Bestimmung des § 119 KO auf sinngemäße Anwendung der die Versteigerung bzw. Erlassung des abschließenden Meistbotsverteilungsbeschlusses regelnden Exekutionsordnung im Falle der kridamäßigen Verwertung zu verstehen war, erst im Rahmen eines im Konkursverfahren

durchzuführenden Meistbotsverteilungsbeschlusses vorzunehmen wäre, muss entgegen gehalten werden, dass die aus der Verwertung der Liegenschaft herrührende Umsatzsteuer Sondermassekosten darstellt, die vom Masseverwalter gemäß § 49 Abs. 1 KO vor den Absonderungsgläubigern bevorzugt zu befriedigen ist.

Darüber hinaus lässt sich aus der vom MV ins Treffen gebrachten Rechtsansicht nichts gewinnen, weil die Bestimmung des § 119 Abs. 3 KO, dass das Exekutionsgericht die Verteilung des Erlöses vorzunehmen hat, lediglich die Forderungen der Absonderungsgläubiger betrifft, nicht jedoch die aus der Verwertung entstandene Umsatzsteuer, die kein Absonderungsrecht, sondern Sondermassekosten darstellt.

Im Gegensatz zu den Konkursforderungen (VwGH 19.12.1990, 87/13/0070) stehen nämlich bei Masseforderungen keine spezialgesetzlichen Regelungen der Konkursordnung der Abgabenentrichtung zum abgabenrechtlichen Fälligkeitstag entgegen (VwGH 22.4.1985, 84/15/0009), weshalb bei Masseforderungen die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nach den allgemeinen Grundsätzen der BAO entsteht, weil durch die Rangordnung des § 47 Abs. 2 KO die Fälligkeit der Masseforderungen und das Gebot, sie zu begleichen, nicht berührt werden (VwGH 25.1.1989, 88/13/0181).

§ 47 Abs. 2 KO trifft zwar Anordnungen für den Fall, dass die vorhandene Konkursmasse nicht ausreicht, um alle gleichzeitig fälligen Masseforderungen vollständig zu befriedigen, ändert aber grundsätzlich nichts daran, dass die Massegläubiger gemäß § 124 Abs. 1 KO ohne Rücksicht auf den Stand des Verfahrens zu befriedigen sind, sobald die Ansprüche feststehen und fällig sind (VwGH 22.4.1985, 84/15/0009, 84/15/0037).

Darüber hinaus ist selbst im Falle der Masseunzulänglichkeit die unverzügliche Entrichtung der gegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlung geboten, da dem Masseverwalter im § 124a Abs 1 KO zwar aufgetragen wird, mit der Befriedigung der Masseforderungen innerzuhalten, jedoch sind aber auch nach der Bestimmung des § 124a Abs 1 dritter Satz KO aus der Verwaltung und Verwertung herrührende Masseforderungen, die nach dem Zeitpunkt der Anzeige der Masseinsuffizienz anfallen, vorrangig und unabhängig von der Reihenfolge des § 47 Abs 2 KO zu befriedigen.

Außerdem trifft das Problem als Auswirkung der allgemeinen Rechtslage jeden Unternehmer, der gemäß § 19 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG seine Umsätze nach vereinbarten Entgelten versteuert und die Umsatzsteuer deshalb unter Umständen bereits vor der tatsächlichen Vereinnahmung und damit Verfügbarkeit des Entgeltes gemäß § 21 Abs. 1 UStG abführen muss, da die Steuerschuld diesfalls lediglich daran anknüpft, wann die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht wurde.

Vom MV wurden somit keine Gründe vorgebracht, die geeignet wären, eine Rechtswidrigkeit des gegenständlichen Säumniszuschlages aufzuzeigen, da die Gründe, die zum Zahlungs-

verzug geführt haben, grundsätzlich unbeachtlich sind (VwGH 29.11.1994, 94/14/0094). Insbesondere setzt die Verwirkung eines Säumniszuschlages kein Verschulden der Partei voraus (VwGH 10.11.1995, 92/17/0286). Die Verhängung liegt darüber hinaus nicht im Ermessen der Behörde, sondern ist eine objektive Säumnisfolge (VwGH 14.11.1988, 87/15/0138).

Die Verhängung des Säumniszuschlages in Höhe von € 2.333,13 wegen verspäteter Entrichtung (28. Mai 2002) des in Höhe von € 116.656,47 aus der Verwertung der Masse resultierenden Teilbetrages an Umsatzsteuervorauszahlung 10/01 (fällig am 17. Dezember 2001) erfolgte somit zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 1. Juli 2004