



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X=GmbH, vom 14. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 9. Oktober 2008 zu StNr. 000/0000 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 31.7.2007 wurde über das Vermögen der Berufungswerberin das Konkursverfahren eröffnet, und mit weiterem Beschluss vom 31.12.2007 nach Schlussverteilung gemäß § 139 KO aufgehoben. Die Firma wurde am 15.4.2009 im Firmenbuch gelöscht. Als Geschäftsführer bzw. nach Aufhebung des Konkurses als Liquidator fungierte Y.

Erst nach Aufhebung des Konkurses wurde die Berufungswerberin mit Bescheid vom 25.9.2008 zur Umsatzsteuer 2007 veranlagt. Aus diesem Bescheid ergab sich eine Nachforderung an Umsatzsteuer in Höhe von 62.562,01 €, die bereits am 15.2.2008 fällig gewesen war.

Mit Bescheid vom 9.10.2008 setzte das Finanzamt von dieser Umsatzsteuernachforderung wegen deren nicht fristgerechten Entrichtung einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von 1.251,24 € fest.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung vom 14.11.2008. Mit Verteilungsbeschluss des Landesgerichtes Linz sei das Konkursverfahren aufgehoben und die Löschung von Amts wegen in die Wege geleitet worden. Das Unternehmen sei geschlossen und vermögenslos.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsentscheidung vom 26.11.2008 als unbegründet ab. Der Säumniszuschlag stelle eine objektive Säumnisfolge dar. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt hätten, seien unbeachtlich.

Im Vorlageantrag vom 29.12.2008 wurde ergänzend ausgeführt, dass die Gründe für die Nichtzahlung (von Abgabenschuldigkeiten) nicht unbeachtlich sein könnten, da eine Zahlung nur erfolgen könne, wenn es das zur Zahlung verpflichtete Unternehmen zum Fälligkeitstag gäbe. Nachdem im vorliegenden Fall die Firma X-GmbH zum Fälligkeitstag nicht mehr existiert habe, könne von ihr nicht verlangt werden, Zahlungen zu leisten. Das Unternehmen sei bereits bei Konkurseröffnung mit Gerichtsbeschluss geschlossen worden, daher könne eine Zahlungsvorschreibung "nicht von Erfolg sein".

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe des § 217 BAO Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Die nicht fristgerechte Entrichtung der aus dem Bescheid vom 25.9.2008 resultierenden Umsatzsteuernachforderung für das Jahr 2007 ist im vorliegenden Fall unbestritten. Die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Festsetzung des gegenständlichen Säumniszuschlages lagen damit vor.

Die in der Berufung bzw. im Vorlageantrag vorgetragenen Einwände zeigen keine Rechtswidrigkeit des Säumniszuschlagsbescheides auf bzw. stehen auch nicht der Erlassung der gegenständlichen Berufungsentscheidung entgegen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat die Löschung einer GmbH im Firmenbuch bloß deklarativen Charakter. Die Rechtspersönlichkeit der Gesellschaft besteht solange fort, als noch Abwicklungsbedarf vorhanden ist, was dann der Fall ist, wenn Abgabenverbindlichkeiten einer solchen Gesellschaft bescheidmäßig festzusetzen sind (Judikaturnachweise bei Ritz, BAO³, § 79 Tz 11).

Zu prüfen war im vorliegenden Fall, ob das (bereits beendete) Insolvenzverfahren über das Vermögen der Gesellschaft der Vorschreibung des gegenständlichen Säumniszuschlages entgegen stand.

Die Frage, ob Vorschriften der Konkursordnung der Anwendung der Bestimmung des § 217 Abs. 1 BAO entgegenstehen, ist insofern zu bejahen, als die Konkursordnung Vorschriften enthält, die einer gleichmäßigen Befriedigung der Konkursgläubiger im Rahmen der durch das Konkursrecht selbst aufgestellten Rangordnung dienen. Insoweit haben Vorschriften der Konkursordnung, die eine vom abgabenrechtlichen Fälligkeitstag abweichende Errichtung (Befriedigung) einer Abgabe (eines Abgabenanspruches) vorsehen, den Vorrang gegenüber den einschlägigen abgabenrechtlichen Bestimmungen.

Ist eine Abgabenschuldigkeit als Konkursforderung nach Eröffnung des Konkurses fällig, so tritt eine Verpflichtung zur Errichtung des Säumniszuschlages nicht ein, da die spezialgesetzlichen Regelungen der KO über die (teilweise) Abdeckung von Konkursforderungen im Weg der Verteilung aus der Konkursmasse jenen der BAO vorgehen (VwGH 18.1.1996, 93/15/0170; VwGH 19.3.1997, 96/16/0052). Gleches gilt auf Grund der AO für nicht bevorrechtete Forderungen, die nach Eröffnung des Ausgleichsverfahrens fällig werden.

Hingegen entsteht bei Masseforderungen die Verpflichtung zur Errichtung eines Säumniszuschlages grundsätzlich nach den allgemeinen Regeln der BAO, weil durch die Rangordnung des § 47 Abs. 2 KO die Fälligkeit der Masseforderungen und das Gebot, sie zu begleichen, nicht berührt werden (VwGH 21.2.1990, 89/13/0092; VwGH 23.11.1994, 91/13/0259). Auch für bevorrechtete Forderungen im Ausgleichsverfahren gilt keine Sonderregelung.

Für so genannte massearme Verfahren sieht § 124a KO vor, dass der Masseverwalter die Masseunzulänglichkeit unverzüglich dem Konkursgericht anzuzeigen und mit der Befriedigung der Massegläubiger inne zu halten hat. Er darf nur mehr die zur Verwaltung und Verwertung der Konkursmasse gebotenen Rechtshandlungen vornehmen und daraus herrührende "Neumasseforderungen" unverzüglich befriedigen, während vorher bereits entstandene "Altmasseforderungen" der gesetzlichen Zahlungssperre gemäß § 124a Abs. 1 KO unterliegen. Für Altmasseforderungen, die nach Eintritt der Masseunzulänglichkeit (das ist der Zeitpunkt, zu dem sie der Masseverwalter erkennt und darauf reagiert, worauf die Masseunzulänglichkeit durch das Konkursgericht öffentlich bekannt zu machen ist) fällig werden, kann daher wegen des Vorranges der konkursrechtlichen vor den steuerrechtlichen Vorschriften kein Säumniszuschlag mehr festgesetzt werden.

Ist eine Abgabenschuld jenen Verbindlichkeiten zuzurechnen, von denen der Schuldner durch den rechtskräftig bestätigten Ausgleich gemäß § 53 Abs. 1 AO befreit wird, so treten die Vor-

schriften der Bundesabgabenordnung (§ 217 Abs. 1) über die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gegenüber den Vorschriften der Ausgleichsordnung in den Hintergrund, sodass die Vorschreibung eines Säumniszuschlages nicht in Betracht kommt; dies im Interesse der übrigen Gläubiger, deren Befriedigung nach den Bestimmungen der Ausgleichsordnung ansonsten gefährdet wäre (VwGH 19.12.1990, 87/13/0070; VwGH 18.1.1996, 93/15/0170).

Keiner dieser Fälle, in denen aufgrund des Vorranges insolvenzrechtlicher Bestimmungen vor den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung eine Festsetzung des Säumniszuschlages unzulässig wäre, liegt jedoch hier vor. Die Umsatzsteuernachforderung 2007 war im gegenständlichen Fall erst nach Aufhebung des Konkurses über das Vermögen der Berufungswerberin fällig. Gemäß § 60 Abs. 1 KO können Konkursgläubiger, gleichviel ob sie ihre Forderungen im Konkurs angemeldet haben oder nicht, ihre unberichtigten Forderungen auf das zur freien Verfügung bleibende oder nach der Konkursaufhebung erworbene Vermögen des Gemeinschuldners geltend machen.

Insgesamt gesehen war die Festsetzung des gegenständlichen Säumniszuschlages daher rechtmäßig. Der Umstand, dass eine Abgabe beim Abgabenschuldner (im Falle seiner Vermögenslosigkeit) nicht einbringlich sein wird, ist ein Umstand, der im Einhebungsverfahren zu würdigen ist, aber nicht der Festsetzung der Abgabe entgegen steht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 16. November 2009