



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M-GmbH, vertreten durch KOLLER SCHÖN & PARTNER Steuerberatungs GmbH, 4614 Marchtrenk, Dachsteinstraße 18, vom 11. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 10. März 2006 zu StNr. 000/0000 betreffend Säumniszuschlag entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin hat fristgerecht am 16. Jänner 2006 fällig gewesene Lohnabgaben für 12/2005 in Höhe von insgesamt 63.988,13 € entrichtet. Mit Wirksamkeit 27. Jänner 2006 erfolgte eine weitere Zahlung über 1.398,86 € ebenfalls für Lohnabgaben 12/2005.

Da die am 15. Februar 2006 fällig gewesene Umsatzsteuer 12/2005 in Höhe von 136.202,51 € erst mit Wirksamkeit 21. Februar 2006 entrichtet wurde, setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 10. März 2006 einen Säumniszuschlag von 2.724,05 € fest.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 11. April 2006 Berufung erhoben, und diese im Wesentlichen damit begründet, dass eine ausnahmsweise Säumnis im Sinne des § 217 Abs. 5 BAO vorliege. Innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis wären alle Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht entrichtet worden. Am 25. Jänner 2006 sei der "13. Lauf der Lohnverrechnung 2005" des Unternehmens erfolgt. Die davon betroffenen Lohn- bzw. Gehaltsnachforderungen seien Ende Jänner bzw. im Februar getätigt worden. Die daraus resultierende Abgabenschuld sei als L, DB, DZ für 12/2005 gemeldet, und mit Entrichtung

vom 27. Jänner 2006 auch abgeführt worden. Es liege also hinsichtlich der Fälligkeit dieser Abgaben nach dem Zuflussprinzip keine tatsächliche Säumnis vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Juni 2006 wurde die Berufung abgewiesen, da nach Ansicht des Finanzamtes bei der Entrichtung der am 16. Jänner 2006 fällig gewesenen Lohnabgaben 12/2005 eine Säumnis vorliege, sodass die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO nicht zur Anwendung gelangen könne.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 13. Juli 2006 wies die Berufungswerberin neuerlich darauf hin, dass die Nachzahlungen an Löhnen und Gehältern erst im Jänner 2006 erfolgt wäre. Gemeldet worden seien diese Lohnabgaben allerdings für 12/2005. Entsprechend dem Zuflussprinzip hätte die Meldung erst für 01/2006 zu erfolgen gehabt. Die Berufungswerberin habe mit Schreiben vom 12. Juli 2006 die fehlerhafte Meldung entsprechend korrigiert.

Mit dieser Eingabe vom 12. Juli 2006 teilte die Berufungswerberin dem Finanzamt mit, dass die am 26. Jänner 2006 durchgeführte Überweisung in Höhe von 1.398,86 € (L, DB, DZ) ihrerseits irrtümlich dem Dezember 2005 "zugebucht" worden sei; die Zahlung sei richtigerweise dem Jänner 2006 "zuzuschreiben".

Dem Abgabekonto ist zu entnehmen, dass am 14. Juli 2006 auch eine dahingehende Richtigstellung desselben erfolgte, und die bisher als Lohnabgaben (L, DB, DZ) 12/2005 erfassten Beträge in Lohnabgaben 01/2006 geändert wurden.

Mit Bescheid vom 19. Juli 2006 wurde die als Antrag gemäß § 214 Abs. 5 BAO gewertete Eingabe vom 12. Juli 2006 (Postaufgabe 13. Juli 2006) allerdings zurückgewiesen, da die in dieser Bestimmung normierte dreimonatige Frist bereits abgelaufen sei.

In den am 29. März 2007 veröffentlichten Erkenntnissen vom 14. Dezember 2006, 2005/14/0014-0017, hat der Verwaltungsgerichtshof die Bescheidqualität rein automationsunterstützt erlassener Erledigungen (insbesondere Säumniszuschlagsbescheide) bejaht. Das mit Bescheid des unabhängigen Finanzsenates vom 16. August 2006 gemäß § 281 BAO ausgesetzte gegenständliche Berufungsverfahren kann daher nunmehr fortgesetzt werden.

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 Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 entsteht nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer die Gebarung gemäß § 213 mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat. In den Lauf der fünftägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen; sie beginnt in den Fällen des § 211 Abs. 2 und 3 erst mit dem Ablauf der dort genannten Frist (§ 217 Abs. 5 BAO).

Die Entrichtung der dem Säumniszuschlag zugrunde liegenden Umsatzsteuer 12/2005 erfolgte innerhalb dieser fünftägigen Frist. Strittig ist im vorliegenden Fall nur die Frage, ob die Berufungswerberin innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis bei der Entrichtung dieser Umsatzsteuer alle Abgaben zeitgerecht entrichtet hat.

Dem Abgabenkonto ist zu entnehmen, dass in diesem sechsmonatigen Zeitraum alle Abgaben termingerecht entrichtet worden sind. Auch hinsichtlich der zunächst als weitere Lohnabgaben 12/2005 nachgemeldeteten, und mit Wirksamkeit 27. Jänner 2006 entrichteten Lohnabgaben liegt keine Säumnis vor. Eine Säumigkeit bei der Abgabentrachtung setzt voraus, dass tatsächlich ein Abgabensanspruch im Sinne des § 4 BAO entstanden ist, der zu einem Abgabenzahlungsanspruch geführt hat, welcher die Verpflichtung auslöst, einen Abgabebetrag bestimmter Höhe bis zu einem bestimmten Zeitpunkt zu entrichten. Fehlt es an einem konkreten Abgabensanspruch, gibt es auch keinen davon abgeleiteten Abgabenzahlungsanspruch, dessen verspätete Erfüllung Säumnisfolgen (hier: eine Vorsäumnis im Sinne des § 217 Abs. 5 BAO) auslösen könnte.

Gemäß § 4 Abs. 2 lit. A Z. 3 BAO entsteht der Abgabensanspruch für Steuerabzugsbeträge im Zeitpunkt des Zufließens der steuerabzugspflichtigen Einkünfte. Gemäß § 19 Abs. 1 EStG sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten.

Im gegenständlichen Fall erfolgten die Nachzahlungen an Löhnen und Gehältern erst Ende Jänner 2006. Erhaltene Nachzahlungen sind unter Berücksichtigung des Zuflussprinzips gemäß § 19 EStG entsprechend dem Zeitpunkt des Zufließens zu erfassen; sie sind nicht dem Zeitraum zuzuordnen, zu dem sie wirtschaftlich gehören. Lohnnachzahlungen sind erst im Zeitpunkt ihrer Nachzahlung zugeflossen (Doralt, EStG, § 19 Rz. 13 und 30). Da als "kurze Zeit" im Sinne des § 19 Abs. 1 zweiter Satz EStG nur bis zu 15 Tage gelten (Doralt, a.a.O.,

Rz. 49 mit Hinweis auf die EStR und LStR), und die Nachzahlungen erst "Ende Jänner" erfolgten, sind die mit diesen korrespondierenden Abgabenansprüche (Lohnabgaben) erst im Jänner 2006 entstanden. Die Berufungswerberin war daher mit der am 27. Jänner 2007 wirksamen Entrichtung der nachgemeldeten Lohnabgaben "12/2005" nicht säumig, da es sich bei diesen tatsächlich um Lohnabgaben 01/2006 gehandelt hat, die erst am 15. Februar 2006 fällig waren. Das Abgabenkonto wurde in der Folge am 14. Juli 2006 auch entsprechend richtiggestellt.

Insgesamt gesehen konnte daher im vorliegenden Fall die Begünstigungsbestimmung des § 217 Abs. 5 BAO zur Anwendung gelangen. Da im Zuge der Entrichtung der Umsatzsteuer 12/2005 nur eine ausnahmsweise Säumnis im Sinne dieser Bestimmung vorlag, und diese nicht mehr als fünf Tage betrug, entstand keine Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 2. Juli 2007