



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch X., vom 14. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y. vom 15. März 2005 über die Festsetzung eines Säumniszuschlages entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), eine mit Gesellschaftsvertrag vom 29. 8. 2001 errichtete Kommanditgesellschaft, hat zum Stichtag 30. 11. 2000 den von den Ehegatten C.K. und W.K. in Form einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht geführten Hotel- und Gasthausbetrieb im Wege eines Zusammenschlusses gemäß Art. IV UmgrStG übernommen.

Im Anschluss an eine gemeinsame Prüfung lohnabhängiger Abgaben erließ das Finanzamt an die Bw. einen Haftungs- und Abgabenbescheid über den Zeitraum 2001 mit Ausfertigungsdatum 16. 3. 2005, mit welchem die Bw. unter anderem gemäß § 82 EStG 1988 als Arbeitgeberin für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn zu entrichtenden Lohnsteuer (3.408,89 € bzw. 46.907,35 S) in Anspruch genommen wurde. Weiters wurde von dieser Abgabe ein Säumniszuschlag in Höhe von 2 % festgesetzt.

Die Bw. tritt der Vorschreibung des Säumniszuschlages mit der Begründung entgegen, dass sie die mit dem Säumniszuschlag belastete Lohnsteuer richtig berechnet, aber irrtümlich auf das Abgabenkonto der von der obigen Umgründungsmaßnahme betroffenen Gesellschaft nach bürgerlichem Recht entrichtet habe. Dies sei bei der Lohnsteuerprüfung unberücksichtigt geblieben. Selbst wenn eine Säumnis vorläge, wäre nach Lage des Falles nur ein geringes Verschulden der Bw. gegeben, weil die Abgabenentrichtung pünktlich erfolgt sei. Gemäß

§ 217 Abs. 7 BAO sei der Säumniszuschlag insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als bei selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Selbstberechnung vorliege. Dies gelte umso mehr für die Bw., weil sie keine unrichtige Selbstberechnung vor genommen, sondern bei der Abfuhr der Lohnsteuer "nur die Steuernummer verwechselt" habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorauszuschicken ist, dass das mit BGBl. I 2000/142 (BudgetbegleitG 2001) neu gefasste Säumniszuschlagsrecht unter anderem die Möglichkeiten erweitert hat, die Herabsetzung verwirkter Säumniszuschläge nach § 217 Abs. 7 BAO zu beantragen. Diese Bestimmung ist aber auf den Berufungsfall nicht anwendbar, weil aufgrund der Übergangsregelung des § 323 Abs. 8 BAO die Möglichkeit zur Stellung eines solchen Antrages erstmals für Abgaben besteht, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 2001 entsteht. Da dies auf die mit dem Säumniszuschlag belastete Lohnsteuer für die Lohnzahlungszeiträume September und Oktober 2001 nicht zutrifft, weil die diesbezüglichen Abgabenansprüche bereits im Jahr 2001 entstanden sind, ist auf den Berufungsfall das Säumniszuschlagsrecht in der Fassung vor BGBl. I 2000/142 anzuwenden. Dies unabhängig davon, wann die Festsetzung des Säumniszuschlages erfolgt ist (vgl. Ritz, SWK, 9/2001, S 312).

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 gemäß Abs. 2 bis 6 oder § 218 hinausgeschoben wird.

Die grundsätzliche Regelung des § 217 Abs 1 erster Satz BAO macht den Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages allein davon abhängig, dass eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Ein Säumniszuschlag kann somit nur dann entstehen, wenn eine Abgabenschuld nicht rechtzeitig durch Zahlung, Gutschrift oder Verfügbarkeit über ein Guthaben getilgt wird.

Die Bw. macht geltend, sie habe die Lohnsteuer für September 2001 (15.551 S und 27.033 S) sowie Oktober 2001 (4.323 S), in Summe 46.907 S (3.408,89 €), zu den sich aus § 79 Abs. 1 EStG 1988 ergebenden Fälligkeitsterminen unter der Steuernummer der Rechtsvorgängerin entrichtet. Dieses Vorbringen trifft nach der Aktenlage zu: Aus den betreffenden Buchungsvorgängen auf dem Abgabenkonto der von der Umgründungsmaßnahme betroffenen Gesellschaft nach bürgerlichem Recht ist ersichtlich, dass die dem Finanzamt in Höhe der vorgenannten Beträge bekannt gegebene Lohnsteuer mit den zu den gesetzlichen Fälligkeitsterminen (15. 10. u. 15. 11 2001) vorhandenen Abgabenguthaben entsprechend den

Verrechnungsregeln der §§ 213 ff BAO verrechnet wurde. In der Begründung des Berichtes über das Ergebnis der Lohnsteuerprüfung vom 16. 3. 2005 heißt es dazu sinngemäß, dass die Haftungsinanspruchnahme der Bw. deshalb erfolgt sei, weil die Lohnsteuer nicht "über die Steuernummer" der Bw. abgeführt worden sei.

Da der Säumniszuschlag keine sachlich richtige Abgabenschuld, sondern nur eine formelle Zahlungsschuld voraussetzt, kann es für die Beurteilung des Streitfalles nicht entscheidend sein, ob der dem angefochtenen Säumniszuschlag zugrunde liegende Haftungs- und Abgabenbescheid zu Recht ergangen ist. Folglich kommt es auch nicht darauf an, wann die Verpflichtung zur Lohnsteuerabfuhr von der übertragenden Rechtsperson (GesbR) auf die übernehmende Mitunternehmerschaft (Bw.) im Hinblick auf eine lohnsteuerliche "Gesamtrechtsnachfolge" im Sinn des § 41 UmgrStG übergegangen ist. Vielmehr steht aus der Sicht des Säumniszuschlagsrechtes die unstrittige Tatsache im Vordergrund, dass die in Rede stehenden Selbstbemessungsabgaben zeitgerecht zu den gesetzlichen Fälligkeitsterminen entrichtet wurden, womit der gesetzlichen Einbehaltungs- und Abfuhrverpflichtung entsprochen wurde. Dass die Entrichtung unter Verwendung der Steuernummer der GesbR auf deren Abgabenkonto erfolgte, ändert an der termingerechten Abfuhr der Lohnsteuer nichts.

Dazu wird in der Literatur die Auffassung vertreten, dass keine Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages entsteht, wenn sich die Notwendigkeit einer Übertragung zeitgerecht – aber auf ein unzutreffendes Abgabenkonto – entrichteter Selbstbemessungsabgaben auf das richtige Konto als Folge eines Umgründungsvorganges nach dem Umgründungssteuergesetz ergibt. Dabei kommt es auf den Zeitpunkt der Umbuchung oder Überrechnung nicht an (vgl. Ellinger/Bibus/Ottinger, Abgabeneinhebung durch die Finanzämter, Orac-Verlag 1996, § 217, Tz. 11; gleich lautend RAE, AÖF 2004/95, Rz. 915).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates gilt für den Berufungsfall nichts anderes, zumal auch hier kein Nachteil des Abgabengläubigers in Form einer verspäteten Abgabenentrichtung feststellbar ist.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 9. März 2006