

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***V***, ***V-Adr***, über die Beschwerde vom 11. Oktober 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 11. Oktober 2022 betreffend Abweisung eines Antrages auf Herabsetzung des Säumniszuschlages nach § 217 Abs. 8 BAO, St.-Nr. ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der erste Säumniszuschlag betreffend Körperschaftsteuervorauszahlung 01-03/2022 wird mit € 1.400,00 neu festgesetzt.

Gegenüberstellung:

Säumniszuschlag (SZA) bisher	€ 2.059,48
Säumniszuschlag (SZA) neu	€ 1.400,00
Gutschrift	€ 659,48

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Eingabe vom 3. Oktober 2022 (FinanzOnline) beantragte die Beschwerdeführerin die Herabsetzung des mit Bescheid vom 9. März 2022 in Höhe von € 2.059,48 wegen verspäteter Entrichtung der Körperschaftsteuervorauszahlung 01-03/2022 festgesetzten Säumniszuschlages, weil die vierteljährliche Vorauszahlung auf € 70.000,00 herabgesetzt worden sei.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 11. Oktober 2022 ab. Es bestehe keine Rückwirkung bei Anpassung von Vorauszahlungen nach § 45 Abs. 4 EStG 1988. Eine derartige Herabsetzung lasse die in der Vergangenheit liegende Fälligkeit unberührt; sie führe nach § 45 Abs. 3 EStG 1988 lediglich zu einer Gutschrift.

Dagegen erhob die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 11. Oktober 2022 über FinanzOnline Beschwerde. Eine Maßnahme nach § 217 Abs. 8 BAO sei bei Herabsetzungen von Einkommensteuer-/Körperschaftsteuervorauszahlungen unabhängig davon vorzunehmen, ob die Herabsetzung nach § 45 Abs 4 EStG 1988 oder gestützt auf einen Verfahrenstitel der BAO (zB in einer Beschwerdeentscheidung) erfolge und verwies auf *Ritz*, SWK 2001, S 340 und RAE, Rz 984). Für die Anwendung des § 217 Abs 8 sei es bedeutungslos, ob die Herabsetzung der Abgabe ex tunc (rückwirkend) oder ex nunc erfolge.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdeentscheidung vom 11. Jänner 2023 als unbegründet ab und führte wiederholend an, dass bei Anpassung von Vorauszahlungen nach § 45 Abs. 4 EStG 1988 keine Rückwirkung bestehe. Eine derartige Herabsetzung lasse die in der Vergangenheit liegende Fälligkeit unberührt, sie führe nach § 45 Abs. 3 EStG 1988 lediglich zu einer Gutschrift. § 217 Abs. 8 BAO wäre anwendbar gewesen, wenn eine Herabsetzung der Vorauszahlung 01-03/2022 erfolgt wäre. Die Herabsetzung der Körperschaftsteuervorauszahlung mit Bescheid vom 28. September 2022 habe lediglich die Vorauszahlung 07-09/2022 in Höhe von € 102.974,00 auf € 4.052,00 vermindert. Dies berühre den für die Körperschaftsteuervorauszahlung 01-03/2022 entstandenen Säumniszuschlag nicht.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 17. Jänner 2023 der Vorlageantrag gestellt. In der Beschwerdeentscheidung sei lediglich auf die Fälligkeit der Abgabe eingegangen worden. Diese sei unbestritten. Die Begründung, weshalb eine Anpassung der Höhe der Säumniszuschläge zu erfolgen habe, sei nicht gewürdigt worden.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I.

Sachverhalt:

Mit Bescheid vom 15. Jänner 2021 wurden die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 2021 und Folgejahre mit € 411.896,00 festgesetzt. Die mit 15. Februar 2022 fällige Vorauszahlung für den Zeitraum 01-03/22 wurde verspätet erst mit Wirkung 3. März 2022 entrichtet. Mit Bescheid vom 9. März 2022 setzte das Finanzamt deshalb einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 2.059,48 fest. Mit Bescheid vom 28. September 2022 setzte das Finanzamt die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 2022 und Folgejahre auf € 280.000,00 herab und verbuchte die sich daraus ergebende Gutschrift in Höhe von € 98.922,00 auf dem Abgabenkonto.

Beweiswürdigung:

Der relevante Sachverhalt ergibt sich unbestritten aus dem vorgelegten Akt der Abgabenbehörde.

Rechtslage und rechtliche Erwägungen

§ 45 Abs. 3 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) lautet:

„(3) Bereits fällig gewordene oder innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe einer Erhöhung der Vorauszahlungen fällig werdende Vorauszahlungsteilbeträge werden durch eine Änderung in der Höhe der Vorauszahlung (Abs. 1) nicht berührt. Der Unterschiedsbetrag ist, sofern er nicht eine Gutschrift ergibt, erst bei Fälligkeit des nächsten Vorauszahlungsteilbetrages auszugleichen (Ausgleichsviertel). Nach dem 30. September darf das Finanzamt Bescheide über die Änderung der Vorauszahlung für das laufende Kalenderjahr nicht mehr erlassen; dies gilt nicht für Bescheide auf Grund eines Antrages, den der Steuerpflichtige bis zum 30. September gestellt hat, sowie für eine Änderung in einem Rechtsmittelverfahren. Erfolgt die Bekanntgabe von Bescheiden über die Erhöhung oder die erstmalige Festsetzung der Vorauszahlung nach dem 15. Oktober, dann ist der Unterschiedsbetrag (der Jahresbetrag der Vorauszahlung) innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Bescheides zu entrichten.“

§ 217 Abs. 8 Bundesabgabenordnung (BAO) lautet:

„(8) Im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen; dies gilt sinngemäß
a) für bei Veranlagung durch Anrechnung von Vorauszahlungen entstehende Gutschriften und
b) für Nachforderungszinsen (§ 205), soweit nachträglich dieselbe Abgabe betreffende Gutschriftszinsen festgesetzt werden.

Gemäß dem nach § 24 Abs. 3 KStG 1988 anzuwendenden § 45 Abs. 3 EStG 1988 werden bereits fällig gewordene oder innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe einer Erhöhung der Vorauszahlungen fällig werdende Vorauszahlungsteilbeträge durch eine Änderung in der Höhe der Vorauszahlung nicht berührt. Der Unterschiedsbetrag ist, sofern er nicht eine Gutschrift ergibt, erst bei Fälligkeit des nächsten Vorauszahlungsteilbetrages auszugleichen (Ausgleichsviertel).

Mit dem Vorauszahlungsbescheid 2022 vom 28. September 2022 wurden die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer rückwirkend mit Beginn des Jahres 2022 auf € 280.000,00 (Vierteljahresbetrag € 70.000,00) herabgesetzt. Der Ansicht des Finanzamtes, dass die Herabsetzung nur die Vorauszahlung 07-09/2022 vermindere und deshalb den Säumniszinsenanspruch betreffend die Körperschaftsteuervorauszahlung 01-03/2022 nicht berühre, kann deshalb nicht gefolgt werden. Im Übrigen entspricht es auch den Einkommensteuerrichtlinien 2000 (EStR 2000, Rz 7565), dass eine Änderung der Vorauszahlungen auf den Jahresbeginn zurückwirkt, sie bewirkt aber keine Änderung der bereits fällig gewordenen Vorauszahlungsbeträge.

Mit der nachträglichen Herabsetzung der Körperschaftsteuervorauszahlung für das Jahr 2022 (und Folgejahre) hat somit nach § 217 Abs. 8 BAO eine Neuberechnung des Säumniszuschlages unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen (vgl. Predota/Rzeszut in Rzeszut/Tanzer/Unger (Hrsg), BAO: Stoll Kommentar - Digital First^{2.06} (2023)

zu § 217 BAO, Rz 85 mwH). Dieser beträgt unter Zugrundlegung des neuen Vierteljahresbetrages von € 70.000,00 deshalb nur mehr € 1.400,00 ($€ 70.000,00 \times 2\% = € 1.400,00$).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, war im Beschwerdefall nicht zu lösen. Die Neuberechnung eines Säumniszuschlages bei nachträglicher Herabsetzung der Abgabenschuld ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetzeswortlaut. Die (ordentliche) Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Innsbruck, am 5. April 2023