



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Consultatio Revision und Treuhand Steuerberatung GmbH & Co KG, 1210 Wien, Holzmeistergasse 9, vom 14. Mai 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 27. Februar 2008 betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) für die Jahre 2003 und 2004 sowie betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 27. Februar 2008 setzte das Finanzamt für das Jahr 2003, 2004 und 2005 Anspruchszinsen in Höhe von € 1.590,32, € 3.763,24 und € 74,17 fest.

Mit einem weiteren Bescheid vom 27. Februar 2008 setzte das Finanzamt von der Kapitalertragsteuer 2003 einen ersten Säumniszuschlag 2003 in Höhe von € 661,20 mit der Begründung fest, dass der Abgabebetrag in Höhe von € 33.060,00 nicht am Fälligkeitstag entrichtet worden sei.

In der gegen die Anspruchszinsenbescheide für die Jahre 2003 und 2004 - die Anspruchszinsen 2005 wurden nicht angefochten - sowie gegen den Säumniszuschlag 2003 eingebrachte Berufung bekämpfte die Berufungswerberin (Bw.) die Feststellungen der

Außenprüfung und somit die Rechtmäßigkeit der den Anspruchszinsen und dem Säumniszuschlag zugrunde liegenden Abgabenschuldigkeiten.

Weiters wurde die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 17. Februar 2009 wies das Finanzamt die Berufung gegen den Säumniszuschlag sowie „gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2003 über € 1.590,32, 2004 über € 3.763,24 und 2005 über € 74,17“ als unbegründet ab und führte bezüglich des Säumniszuschlages aus, dass mit Festsetzungsbescheid vom 27. Februar 2008 die Kapitalertragsteuer für das Jahr 2003 in Höhe von € 33.060,00 nachgefordert worden sei. Auf Grund der Bestimmung des § 96 Abs. 1 Z. 1 EStG sei die Kapitalertragsteuer binnen einer Woche ab Zufließen der Kapitalertragsteuer abzuführen. Dies sei der 8. Jänner 2004 gewesen. Da die Entrichtung erst am 4. April 2008 verspätet erfolgt sei, wäre der Säumniszuschlag gemäß § 217 Abs. 1 BAO festzusetzen gewesen. Die Festsetzung des Säumniszuschlages sei eine zwingende Folge der Nichtentrichtung einer, wenn auch nur formal aushaftenden Abgabenschuld. Eine eventuell nachträgliche Herabsetzung der Kapitalertragsteuer habe auf den rechtlich verwirkten Säumniszuschlag keinen Einfluss mehr. Auf die Möglichkeit der Antragstellung gemäß § 217 Abs. 8 BAO nach Ergehen der Berufungserledigung über die Kapitalertragsteuer 2003 werde hingewiesen.

Bezüglich der Anspruchszinsen führte das Finanzamt aus, dass auf Grund der Bestimmung des § 205 Abs. 1 BAO für die Nachforderungsbeträge an Körperschaftsteuer Anspruchszinsen vorzuschreiben gewesen seien, da es sich um Differenzbeträge handle. Es werde darauf hingewiesen, dass es im Falle einer nachträglichen Herabsetzung der Körperschaftsteuer im Rechtsmittelverfahren zu einer amtswegigen Berechnung der Gutschriftszinsen entsprechend der Bestimmung des § 205 Abs. 5 BAO komme.

Dagegen beantragte die Bw. die Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, dass die Ausführungen des Finanzamtes in den Berufungsvorentscheidungen als unzureichend erachtet würden. Für die Abweisung der Berufung vom 14. Mai 2008 hätte es einer verdeckten Ausschüttung auf Ebene der GmbH als Begründung bedurft. Für die Abweisung der Berufung vom 14. Mai 2008 gegen die Festsetzung des Säumniszuschlages 2003 hätte es einer verdeckten Ausschüttung und des Zuflusses an den Anteilsinhaber als Begründung bedurft. Beide Begründungen seien von der Behörde erster Instanz nicht angeführt worden.

Im Übrigen erscheine es nicht zielführend, wenn die Behörde erster Instanz abweisende Berufungsvorentscheidungen hinsichtlich des Säumniszuschlages und der Anspruchszinsen

erlasse, bevor sie die Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2003 und 2004, bei der sie maßgebliche Zeugen im Verfahren noch nicht befragt habe, erledigt habe.

Bezüglich der in der Berufungsvorentscheidung angeführten Abweisung der Berufung gegen die Festsetzung der Anspruchszinsen für das Jahr 2005 werde darauf hingewiesen, dass gegen diese Festsetzung keine Berufung erhoben worden sei. Es werde beantragt, die Berufungsvorentscheidung vom 17. Februar 2009 hinsichtlich der Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2005 aufzuheben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieses Bescheides zu verzinsen (Anspruchszinsen). Dies gilt sinngemäß für Differenzbeträge aus

- a) Aufhebungen von Abgabenbescheiden,*
- b) Bescheiden, die aussprechen, dass eine Veranlagung unterbleibt,*
- c) auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder gemäß § 240 Abs. 3 erlassenen Rückzahlungsbescheiden.*

Der Bestreitung der Anspruchszinsen lediglich auf Grund einer Unrichtigkeit des Körperschaftsteuerbescheides ist zu entgegnen, dass Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden sind. Wegen dieser Bindung ist der Zinsenbescheid nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Körperschaftsteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig. Erweist sich der Stammapgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen (zB Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung). Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid, daher erfolgt keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, 128).

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Gemäß § 217 Abs. 4 BAO sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als

- a) ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist,*
- b) ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist,*
- c) ein Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gilt,*
- d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.*

Gemäß § 217 Abs. 5 BAO entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 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.

Gemäß § 217 Abs. 8 BAO hat im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld auf Antrag des Abgabepflichtigen 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.*

Ein Umstand, der den Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 4 und 5 BAO rechtswirksam hinauszuschieben vermag, ist nach der Aktenlage nicht feststellbar und wurde von der Bw. auch nicht behauptet.

Der Bestreitung der Säumniszuschläge aus dem Grunde, dass die den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Abgabenfestsetzungen rechtswidrig seien, ist zu entgegnen, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.11.1993, 90/13/0084) bei festgesetzten Abgaben die Pflicht zur Entrichtung des Säumniszuschlages ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der Vorschreibung besteht, da die Säumniszuschlagsverpflichtung nur den Bestand einer formellen Abgabenzahlungsschuld voraussetzt. Im Falle der nachträglichen Herabsetzung oder Aufhebung der den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Abgabenschuldigkeiten infolge der dagegen eingebrachten Berufungen hat die Berechnung der Säumniszuschläge ohnehin auf Grund der Bestimmung des § 217 Abs. 8 BAO auf Antrag des Bw. unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages neu zu erfolgen.

Auf Grund der zwingenden Bestimmung des § 217 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Festsetzung von Säumniszuschlägen im Ausmaß von 2 % der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbeträge zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Informativ wird zum Antrag auf Aufhebung der Berufungsvorentscheidung vom 17. Februar 2009 hinsichtlich der Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2005 mitgeteilt, dass dessen Erledigung in den Zuständigkeitsbereich der Abgabenbehörde erster Instanz fällt.

Zum Antrag des Bw. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist zu bemerken, dass der Bw. durch das Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.11.2001, 97/13/0138) in seinem aus § 284 Abs. 1 BAO erfließenden Verfahrensrecht verletzt wird. Auf Grund des zu beachtenden Gebotes der Verwaltungsökonomie (vgl. Ritz, ÖStZ 1996, 70) wurde jedoch im Hinblick darauf, dass nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates infolge der vorstehenden Ausführungen ausgeschlossen werden kann, dass er bei Vermeidung dieses Mangels (Durchführung einer mündlichen Verhandlung) zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können, von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abgesehen.

Wien, am 7. Jänner 2010