



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Karl Kittinger und die weiteren Mitglieder HR Mag. Gerhard Groschedl, KR Gottfried Hochhauser und Gerhard Mayrhofer im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger über die Berufung der P-GmbH, K., vertreten durch CMS Reich-Rohrwig Hainz Rechtsanwälte GmbH, 1010 Wien, Ebendorferstraße 3, vom 10. August 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 7. Juli 2009

I.) über die Festsetzung von Anspruchszinsen der Jahre 2004 bis 2006 sowie
II.) über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages für Kapitalertragsteuer 2005 entschieden:

I.a) Der Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2004 wird teilweise Folge gegeben und diese in Höhe von € 100.731,45 (statt bisher € 105.119,73) festgesetzt.

I.b) Die Berufung gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2005 und 2006 wird als unbegründet abgewiesen.

II.) Die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages für die Kapitalertragsteuer 2005 wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

I.) Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 jeweils vom 7. Juli 2009 wurden die Anspruchszinsen für die Körperschaftsteuer der Jahre 2004 bis 2006 der P-GmbH (in weiterer

Folge: Bw.) in einer Höhe von € 105.119,73 (für 2004), € 58.915,61 (für 2005) und € 51.221,95 (für 2006) festgesetzt.

II.) Mit weiterem Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 7. Juli 2009 wurde für die Bw. für die nicht fristgerecht entrichtete Kapitalertragsteuer 2005 ein erster Säumniszuschlag in Höhe von € 303,31 festgesetzt.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 10. August 2009, die sich neben den hier angefochtenen Bescheiden über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Körperschaftsteuer 2004-2006 und den Säumniszuschlag für Kapitalertragsteuer 2005 auch gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Körperschaftsteuer 2004 und 2005, die Körperschaftsteuerbescheide 2004-2006, Kapitalertragsteuer 2004 und 2005, Verspätungszuschläge für Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer sowie Feststellungsbescheid Gruppenmitglied richtet, werden die Bescheide zur Gänze angefochten und deren gänzliche Beseitigung beantragt und unrichtige Feststellungen und unrichtige rechtliche Schlussfolgerungen geltend gemacht.

Soweit es die Anspruchszinsen betrifft wird ausgeführt, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 2004 und 2005 unzulässig gewesen sei und darüber hinaus die Körperschaftsteuerbescheide 2004, 2005 und 2006 vom 7. Juli 2009 aus näher genannten Gründen richtigerweise zu keinen Körperschaftsteuernachforderungen führen, somit die Festsetzung von Anspruchszinsen nicht berechtigt sei.

Zum Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages für Kapitalertragsteuer 2005 wird dargestellt, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 2004 und 2005 unzulässig gewesen sei und darüber hinaus die Körperschaftsteuerbescheide (gemeint wohl: Kapitalertragsteuerbescheide) 2004 und 2005 vom 7. Juli 2009 aus näher genannten Gründen richtigerweise zu keinen (gemeint wohl:) Kapitalertragsteuernachforderungen führen, sei die Heranziehung zur Haftung mangels Bestandes einer Abgabenschuld nicht berechtigt und der Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages für Kapitalertragsteuer 2005 ersatzlos aufzuheben.

Abschließend wurde die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad I. Berufung gegen die Anspruchszinsenbescheide

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus den Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, 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 dieser Bescheide zu verzinsen.

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz und sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50,00 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO ab der Fassung Abgabenänderungsgesetz 2004, BGBl I Nr. 2004/180, betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50,00 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen.

Gemäß § 205 Abs. 3 BAO kann der Abgabepflichtige, auch wiederholt, auf Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer Anzahlungen dem Finanzamt bekannt geben. Anzahlungen sowie Mehrbeträge zu bisher bekannt gegebenen Anzahlungen gelten für die Verrechnung nach § 214 am Tag der jeweiligen Bekanntgabe als fällig. Wird eine Anzahlung in gegenüber der bisher bekannt gegebenen Anzahlung verminderter Höhe bekannt gegeben, so wirkt die hieraus entstehende, auf die bisherige Anzahlung zu verrechnende Gutschrift auf den Tag der Bekanntgabe der verminderten Anzahlung zurück. Entrichtete Anzahlungen sind auf die Einkommensteuer- bzw. Körperschaftsteuerschuld höchstens im Ausmaß der Nachforderung zu verrechnen. Soweit keine solche Verrechnung zu erfolgen hat, sind die Anzahlungen gutzuschreiben; die Gutschrift wird mit Bekanntgabe des im Abs. 1 genannten Bescheides wirksam. Mit Ablauf des Zeitraumes des Abs. 2 dritter Satz sind noch nicht verrechnete und nicht bereits gutgeschriebene Anzahlungen gutzuschreiben.

Den Anspruchszinsenbescheiden liegen die in den Körperschaftsteuerbescheiden vom 7. Juli 2009 ausgewiesenen Abgabennachforderungen für das Jahr 2004 von € 630.671,73, für das Jahr 2005 von € 453.874,30 und für das Jahr 2006 von € 636.598,02 zugrunde. Die Bw. bekämpft die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2004 bis 2006 zusammengefasst mit der Begründung, dass es unter Zugrundelegung des Berufungsvorbringens (unrichtige Feststellungen und unrichtige rechtliche Schlussfolgerungen etc.) aus näher genannten Gründen richtigerweise zu keinen Nachforderungen an Körperschaftsteuer gekommen wäre und daher auch keine Anspruchszinsen festzusetzen gewesen wären.

Dazu ist festzuhalten, dass Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch des jeweiligen Körperschaftsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung (oder Gutschrift) gebunden sind. Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist objektiv allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann der Körperschaftsteuerbescheid dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben wurde und von der Höhe des Differenzbetrages (Nachforderung oder Gutschrift) abhängig.

Weder aus dem Berufungsvorbringen noch aus dem Veranlagungsakt sind Argumente ersichtlich, dass die Körperschaftsteuerbescheide vom 7. Juli 2009 nicht rechtswirksam erlassen worden wären, sodass den angefochtenen Bescheiden über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2004 bis 2006 auch keine formalrechtlichen Hindernisse entgegenstehen.

Anspruchszinsenbescheide setzen entgegen den Berufungsausführungen auch nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides, wohl aber einen solchen Bescheid voraus. Solche Bescheide sind daher auch nicht mit der Begründung anfechtbar, der Stammabgabenbescheid bzw. ein abgeänderter Bescheid wäre unrichtig oder rechtswidrig.

Da aus dem Berufungsvorbringen keine Argumente ersichtlich sind, wonach die Höhe der Anspruchszinsen nicht korrekt berechnet worden wäre, war der Berufung diesbezüglich der Erfolg zu versagen.

Von Amts wegen war jedoch zur Berechnung und der Höhe der Anspruchszinsen festzustellen, dass die Anspruchszinsen für das Jahr 2004 im angefochtenen Bescheid insoweit unrichtig berechnet wurden, als der Berechnung der Anspruchszinsen 2004 ein Zeitraum von 45 Monaten und sieben Tagen zu Grunde lag, obwohl nach § 205 Abs. 2 BAO (idF vor dem AbgÄG 2004) iVm § 323 Abs. 17 BAO Anspruchszinsen nur für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen sind, soweit der Abgabenanspruch der zu Grunde liegenden Einkommensteuer vor dem 1. Jänner 2005 entstand.

Da gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO der Abgabenanspruch für die Einkommensteuer 2004 am 31. Dezember 2004 entstand, können die Anspruchszinsen 2004 auch nur für einen Zeitraum von jeweils 42 Monaten festgesetzt werden.

Es war daher mit einer Neuberechnung der Anspruchszinsen für das Jahr 2004 mit einem auf höchstens 42 Monate eingeschränkten Zeitraum vorzugehen, wobei die Details der folgenden Tabelle zu entnehmen sind:

Anspruchszinsen 2004 neu:

Zeitraum	Differenzbetrag	Berechnungs- grundlage	Anzahl Tage	Tages- zinssatz	Zinsen
1.10.2005 - 26.4.2006	630.671,73	630.671,73	208	0,0095 %	12.462,07
27.4.2006 - 10.10.2006	630.671,73	630.671,73	167	0,0109 %	11.480,12

11.10.2006 - 13.3.2007	630.671,73	630.671,73	154	0,0128 %	12.431,80
14.3.2007 - 8.7.2007	630.671,73	630.671,73	483	0,0142 %	43.255,25
9.7.2008 – 14.10.2008	630.671,73	630.671,73	98	0,0156 %	9.641,71
15.10.2008 – 11.11.2008	630.671,73	630.671,73	28	0,0141 %	2.489,89
12.11.2008 – 9.12.2008	630.671,73	630.671,73	28	0,0127 %	2.242,67
10.12.2008 – 20.1.2009	630.671,73	630.671,73	42	0,0106 %	2.807,75
21.1.2009 – 10.3.2009	630.671,73	630.671,73	49	0,0093 %	2.873,97
11.3.2009 – 31.3.2009	630.671,73	630.671,73	21	0,0079 %	1.046,22
Abgabenschuld					100.731,45

Für den darüber hinaus gehenden Zeitraum 1. April 2009 bis 7. Juli 2009 war der Berufung teilweise für den Betrag von € 4.388,28 stattzugeben.

Sollte der von einem anderen Senat des Unabhängigen Finanzsenates zu behandelnden Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2004 bis 2006 allenfalls stattgegeben werden und sich nachträglich die Rechtswidrigkeit der maßgebenden (Nachforderungszinsen bedingenden) Abgabenfestsetzungen erweisen, so wird diesem Umstand (auch laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) mit einem jeweils an den Abänderungsbescheid gebundenen neuen Zinsenbescheid Rechnung getragen werden. Es hat von Amts wegen ein weiterer Zinsenbescheid zu ergehen, ohne dass eine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides zu erfolgen hat (VwGH 28.5.2009, 2006/15/0316, 0332). Eine Abänderung von Zinsenbescheiden (anlässlich einer Abänderung bzw. Aufhebung des Stammabgabenbescheides) ist im Gesetz nicht vorgesehen.

Ad II. Berufung gegen den Säumniszuschlag

Wird eine Abgabe 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. 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.

Liegen gemäß § 252 Abs. 1 BAO einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Liegen gemäß § 252 Abs. 2 BAO einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Abgaben-, Mess-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid getroffen worden sind, so gilt Abs. 1 sinngemäß.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Säumniszuschlagspflicht im Sinne des § 217 BAO nur eine formelle Abgabenzahlungsschuld voraus, wobei ein Bescheid über einen Säumniszuschlag auch dann rechtmäßig ist, wenn die zugrunde liegende Abgabenfestsetzung sachlich unrichtig ist (VwGH 26.5.1999, 99/13/0054).

Es wurde weder vorgebracht noch ist es den Verwaltungsakten zu entnehmen, dass eine formelle Abgabenschuldigkeit nicht existiert noch dass die Festsetzung des Säumniszuschlages allenfalls Folge rechtswidriger Buchungen wäre. Vielmehr richtet sich die Berufung ausschließlich gegen die dem Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages zugrunde liegende Festsetzung von Kapitalertragsteuer für das Jahr 2005. Gemäß § 252 BAO kann ein Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Abgabenbescheid (hier Kapitalertragsteuer für das Jahr 2005) getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Die Kapitalertragsteuer ist gemäß § 96 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen, sodass die bescheidmäßige Festsetzung am 7. Juli 2009 jedenfalls lange nach Ablauf des Fälligkeitstages der Kapitalertragsteuer 2005 erfolgte. Da die gesetzlichen Voraussetzungen der Verhängung eines ersten Säumniszuschlages erfüllt sind, war die Berufung insoweit als unbegründet abzuweisen.

Abschließend wird auf die Antragstellung nach § 217 Abs. 8 BAO hingewiesen.

Zum Antrag der Bw. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist zu bemerken, dass auf Grund des zu beachtenden Gebotes der Verwaltungsökonomie (vgl. Ritz, ÖStZ 1996, 70) im Hinblick darauf, dass nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates infolge der vorstehenden Ausführungen ausgeschlossen werden kann, dass es bei Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu einem anderen Bescheid hätte kommen können, sowie um der

Bw. auch die Kosten für die zweimalige Anreise und Vertretung vor dem UFS zu ersparen, von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abzusehen war.

Die Entscheidung über die Berufung gegen die darüber hinaus angefochtenen Bescheide ergeht zu einem späteren Zeitpunkt.

Wien, am 1. Juli 2010