



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Gabriele Soini-Wolf und die weiteren Mitglieder Dr. Maria-Luise Wohlmayr, Mag. Gottfried Warter und Dr. Otmar Sommerauer im Beisein der Schriftführerin Ulrike Kranzinger über die Berufung der Bw., vom 16. Juni 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 22. April 2008 betreffend Anspruchszinsen 2003 – 2005 nach der am 28. Juni 2010 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der berufungswerbenden GmbH (im folgenden kurz: Bw.) fand über die Jahre 2003 bis 2005 eine Außenprüfung statt. Als Ergebnis dieser Außenprüfung wurden am 22. April 2008 neue Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2005 und als Folge davon am gleichen Tag Anspruchszinsenbescheide für diese Jahre erlassen.

In der gegen diese Bescheide gerichteten Berufung werden als Begründung (lediglich) umfangreiche Einwendungen gegen die gleichzeitig beeinspruchten Stammabgabenbescheide vorgebracht. Beantragt wurde darin die Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat und die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Dagegen richtet sich der Antrag der Bw. auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In der am 28. Juni 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung stellte die Bw. einen Antrag gemäß § 205 Abs. 6 BAO, die Anspruchszinsen nicht festzusetzen bzw. nicht für den Teil, der auf eine unzulässige Wiederaufnahme des Verfahrens zurückzuführen ist. Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei nämlich ein rückwirkendes Ereignis. Es werde ausdrücklich die Höhe der Anspruchszinsen beeinträchtigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzten 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 (Anspruchszinsen).

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen 2% über dem Basiszinssatz und sind für einen Zeitraum von höchstens 42 (bzw. 48 idF BGBl. I 2004/180) Monaten festzusetzen.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Anspruchszinsen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als der Differenzbetrag (Abs. 1) Folge eines rückwirkenden Ereignisses (§ 295a) ist und die Zinsen die Zeit vor Eintritt des Ereignisses betreffen (§ 205 Abs. 6 BAO).

Gemäß § 252 Abs. 2 BAO kann ein Bescheid, dem ein (anderer) Abgabenbescheid zugrunde liegt, nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die in diesem anderen Bescheid getroffenen Entscheidungen unrichtig sind. Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen sollen also nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die Berufung diesbezüglich als unbegründet abzuweisen (siehe Ritz, BAO³, § 252 Tz. 3 unter Verweis auf VwGH 4.7.1995, 91/14/0199, 0200; VwGH 28.5.1997, 94/13/0273), auch wenn der Grundlagenbescheid noch nicht rechtskräftig ist.

Der Anspruchszinsenbescheid ist an die Höhe der im Bescheidspruch des Körperschaftsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Er kann daher nicht erfolgreich mit dem Argument bekämpft werden, dass der Stammabgabenbescheid rechtswidrig sei (vgl. Ritz, BAO³, § 205 Tz. 34; VwGH 27.3.2008, 2008/13/0036).

Jede Nachforderung bzw. Gutschrift löst gegebenenfalls einen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Erweisen sich die Stammabgabenbescheide (Körperschaftsteuer) nachträglich als rechtswidrig und werden sie im anhängigen Abgabenberufungsverfahren entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit an die Abänderungsbescheide (Aufhebungsbescheide) gebundenen Zinsenbescheiden Rechnung getragen (z.B. Gutschriftzinsen als Folge des Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung). Es haben von Amts wegen neue Zinsenbescheide zu ergehen, ohne dass eine Abänderung der ursprünglichen – wirkungslos gewordenen – Anspruchszinsenbescheide zu erfolgen hat (VwGH 28.5.2009, 2006/15/0316,0332). Diese Vorgangsweise ist auch den parlamentarischen Materialien zur Schaffung der Bestimmung des § 205 BAO zu entnehmen (siehe Erläuternde Bemerkungen RV 311 BlgNR 21. GP zu Art. 27 Z 8).

Auch der in der mündlichen Berufungsverhandlung gestellte Antrag gemäß § 205 Abs. 6 BAO kann der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO ist ein Ereignis, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat. Der Abgabenanspruch entsteht grundsätzlich unabhängig von einer behördlichen Tätigkeit, setzt also keine behördliche Tätigkeit voraus. Die Wiederaufnahme des (Körperschaftsteuer)Verfahrens hat keinerlei Einfluss auf den Abgabenanspruch, sie ist lediglich die verfahrensrechtliche Grundlage, einen Abgabenanspruch durchzusetzen, der schon vorher bestand, der - oder dessen Umfang - aber erst durch neue Tatsachen bekannt wurde. Die Wiederaufnahme des Verfahrens ist nach Ansicht des Berufungssenates daher kein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO. Die Tatbestandsvoraussetzungen des § 205 Abs. 6 BAO sind damit nicht erfüllt.

Im übrigen können Anträge gemäß § 205 Abs. 6 BAO auch im erstinstanzlichen Verfahren gestellt werden, sofern – als Folge geänderter Körperschaftsteuerbescheide – neue Anspruchszinsenbescheide erlassen werden.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 28. Juni 2010