



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 10

GZ. RV/0835-W/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E.GmbH, (Bw.) vertreten durch Mag. Nikolaus Kreidl, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 1010 Wien, Bartensteingasse 16, vom 21. Dezember 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 9. Dezember 2011 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 9. Dezember 2011 erging wegen Nichtentrichtung der Kapitalertragsteuer für 1-6/2011 in der Höhe von € 15.000,00 bei deren Fälligkeit ein Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages in Höhe von 2 % des nicht entrichteten Betrages, somit € 300,00.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 21. Dezember 2011, in der eingewendet wird, dass nach Bewilligung der Aussetzung der Einhebung mit Bescheid vom 2. Dezember 2011 die Kapitalertragsteuer ausgesetzt sei, weswegen die Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages begeht werden.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Februar 2012 als unbegründet abgewiesen und dies damit begründet, dass der Antrag auf Aussetzung der Einhebung erst nach Fälligkeit der Abgabe eingebracht worden sei und damit die Verpflichtung zur Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages bereits gegeben gewesen sei. Ein

Säumniszuschlag sei eine objektive Rechtsfolge der Nichtentrichtung der Abgabe bei deren Fälligkeit.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 16. März 2012, der den Rechtsstandpunkt bekräftigt, dass ein Fall des [§ 212 Abs. 4 lit. a BAO](#) vorliege, wonach Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten seien, als ihre Einhebung gemäß [§ 212a BAO](#) ausgesetzt sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren, nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß [§ 217 Abs. 1 BAO](#) Säumniszuschläge zu entrichten. Gemäß Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Abs. 4 Säumniszuschläge sind 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 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 BAO](#) mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet wird.

Gemäß [§ 212a Abs. 1 BAO](#) ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird

Die Kapitalertragsteuernachforderung für 1-6/2011 in der Höhe von € 15.000,00 wurde nach einer Betriebspprüfung mit Bescheid vom 28. Oktober 2011 festgesetzt und der Bescheid am 9. November 2011 gebucht. Der Festsetzungsbescheid enthält im Spruch den Satz, dass der Abgabenbetrag bereits fällig gewesen sei.

Mit Bescheid vom 2. Dezember 2011 wurde die Aussetzung der Einhebung der Kapitalertragsteuer 1-6/2011 in der Höhe von € 15.000,00 bewilligt.

Gemäß § 95 Abs. 1 EStG ist Schuldner der Kapitalertragsteuer der Empfänger der Kapitalerträge. Der Abzugsverpflichtete (Abs. 2) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer. Wird Kapitalertragsteuer auf Grundlage von Meldungen gemäß [§ 186 Abs. 2 Z 2 des Investmentfondsgesetzes 2011](#) und gemäß [§ 40 Abs. 2 Z 1 des Immobilien-Investmentfondsgesetzes](#) einbehalten, haften für die Richtigkeit der gemeldeten Beträge der Rechtsträger des Investmentfonds und der steuerliche Vertreter zur ungeteilten Hand; die Haftung ist vom Finanzamt Wien 1/23 geltend zu machen.

Abs. 3 Der Abzugsverpflichtete hat die Kapitalertragsteuer im Zeitpunkt des Zufließens der Kapitalerträge abzuziehen. Die Kapitalerträge gelten für Zwecke der Einbehaltung der Kapitalertragsteuer als zugeflossen:

Gemäß § 96 Abs. 1 EStG ist die Kapitalertragsteuer innerhalb folgender Zeiträume abzuführen: 1. a) Bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital gemäß § 27 Abs. 2 Z 1 und § 27 Abs. 5 Z 7 hat der Abzugsverpflichtete (§ 95 Abs. 2) die einbehaltenen Steuerbeträge unter der Bezeichnung „Kapitalertragsteuer“ binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen, und zwar auch dann, wenn der Gläubiger die Einforderung des Kapitalertrages (zum Beispiel die Einlösung der Gewinnanteilscheine) unterlässt. b) Bei Zinsen aus Geldeinlagen bei Kreditinstituten und aus sonstigen Forderungen gegenüber Kreditinstituten hat der Abzugsverpflichtete am 15. Dezember jeden Jahres eine Vorauszahlung zu entrichten. Der Berechnung der Vorauszahlung sind folgende Werte zugrunde zu legen: Der Bestand an laufend verzinsten Geldeinlagen und sonstigen Forderungen zum letzten vorangegangenen Jahresabschluss. Das bis 1. Dezember des laufenden Kalenderjahres ermittelte jeweilige arithmetische Mittel der den laufend verzinsten Einlagen und sonstigen Forderungen zuzuordnenden Zinssätze des laufenden Kalenderjahres. Der bis 30. Oktober des laufenden Jahres angefallene Zinsaufwand für nicht laufend verzinsten Geldeinlagen und sonstige Forderungen. Dieser Zinsaufwand ist um 15% zu erhöhen. Die Vorauszahlung beträgt 90% der aus diesen Werten errechneten Jahressteuer. Die restliche Kapitalertragsteuer ist am 30. September des Folgejahres zu entrichten. c) Bei allen anderen kapitalertragsteuerpflichtigen Einkünften aus der Überlassung von Kapital hat der Abzugsverpflichtete die in einem Kalendermonat einbehaltenen Steuerbeträge unter der Bezeichnung „Kapitalertragsteuer“ spätestens am 15. Tag nach Ablauf des folgenden Kalendermonates abzuführen.

Die zu den Selbstbemessungsabgaben zählende Kapitalertragsteuer ist vom Abfuhrpflichtigen (Haftungspflichtigen) selbst zu berechnen und zu entrichten, ohne dass eine vorherige abgabenbehördliche Tätigkeit wie etwa die bescheidmäßige Festsetzung abgewartet werden darf. Bei der Kapitalertragsteuer handelt es sich um eine Zahlungsschuld kraft Gesetzes, deren Entstehungszeitpunkt § 95 EStG i. V. m. [§ 4 Abs. 2 lit. a Z 3 BAO](#) normiert.

Der jeweilige Fälligkeitstermin ergibt sich aus § 96 EStG, dessen Fälligkeitsregeln speziellere Bestimmungen zu [§ 224 Abs. 1 zweiter Satz BAO](#) sind. Nach § 96 Abs. 1 Z 1 EStG hat der Schuldner der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuer von Beteiligungserträgen im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG, worunter auch verdeckte Gewinnausschüttungen fallen, binnen einer Woche nach dem Zufließen an das Finanzamt abzuführen. Im Berufungsfall ist die der Kapitalertragsteuer unterliegende verdeckte Gewinnausschüttung gemäß § 95 Abs. 4 Z 4 EStG nach Maßgabe des Zufließens im Sinne des § 19 EStG zugeflossen. Somit hätte die Bw. die auf diese Kapitalerträge entfallende Kapitalertragsteuer einbehalten und in Befolgung der Anordnung des § 96 Abs. 1 Z 1 EStG innerhalb einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge an das Finanzamt abführen müssen. Aus dieser Verpflichtung zur Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer zum gesetzlich festgelegten Termin folgt, dass die Kapitalertragsteuer gegenüber der Bw. schon lange vor ihrer Haftungsinanspruchnahme (28. 10. 2011) fällig gewesen ist. Durch die Geltendmachung der Haftung betreffend Kapitalertragsteuer wurde für die Bw. keine neue Fälligkeit begründet; ihr stand lediglich eine

Nachfrist von einem Monat zu. Nur in jenen Fällen, in denen der Haftungspflichtige nicht schon kraft Gesetzes Zahlungsschuldner, insbesondere als Abfuhrpflichtiger war, wird eine von der Bekanntgabe des Haftungsbescheides abhängige und vom Zeitpunkt, bis zu dem die Abgabe ohne abgabenbehördliche Festsetzung zu entrichten war, abweichende Fälligkeit begründet. Ergibt sich hingegen die Fälligkeit aus einer gesetzlichen Vorschrift, so löst der Haftungsbescheid keine neue Fälligkeit aus (vgl. Ritz, [BAO-Kommentar³](#), § 224, Tz 9; Ellinger/Bibus/Ottinger, Abgabeneinhebung, Orac 1996, § 210, Tz 4 Pkt. 3.2, Tz 19 u. 26; § 224, Tz. 4 und 7). Der Säumniszuschlag ist daher nicht deshalb rechtswidrig, weil er vor Ablauf der einmonatigen Nachfrist des § 224 Abs. 1 zweiter Satz festgesetzt wurde.

Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung zutreffend festgestellt wurde, ist der Umstand, dass gegen den Haftungsbescheid vom Berufung erhoben und ein Antrag auf Aussetzung eingebracht wurde, für die Frage der Rechtmäßigkeit des Säumniszuschlages ohne Bedeutung, weil die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nicht den Bestand einer sachlich richtigen oder gar rechtskräftigen, sondern einer formellen Abgabenschuld voraussetzt (vgl. VwGH 30. 5. 1995, 95/13/0130). Dem Umstand der Akzessorietät des Säumniszuschlages trägt die in [§ 217 Abs. 8 BAO](#) für den Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld getroffene Regelung in der erforderlichen Weise Rechnung.

Der Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Kapitalertragsteuer wurde erst lange nach Eintritt der Fälligkeit gestellt. Zwar hat ein Aussetzungsantrag, soweit ihm einbringungshemmende Wirkung nach [§ 230 Abs. 6 BAO](#) zukommt, auch säumniszuschlagsvermeidend Wirkung ([§ 217 Abs. 4 lit. b BAO](#)). Die Einbringung eines Aussetzungsantrages berührt aber *bereits entstandene* Säumniszuschlagsansprüche nicht. Wird ein Aussetzungsantrag somit erst nach Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist eingebracht, so erfährt dadurch der durch Fristablauf bereits verwirkte Säumniszuschlag keine Änderung (vgl. UFS 2. 7. 2004, RV/0575-L/03; UFS 16. 9. 2008, RV/3657-W/07; Ritz, SWK 2001, S 312 ff, Punkt V.2.2.1; Stoll, [BAO](#), 2275). Gleches gilt für die mit Bescheid vom 2. Dezember 2011 bewilligte Aussetzung der Einhebung der Kapitalertragsteuer, welche nicht die Wirkung hatte, dass die Säumnis und deren Folgen rückwirkend aufgehoben wurden.

Da das Finanzamt demnach den Säumniszuschlag zutreffend festgesetzt hat, war die Berufung abzuweisen.

Wien, am 2. Juli 2012