



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 1

GZ. RV/0496-K/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des FA Klagenfurt betr. Einkommensteuer für das Jahr 2000 vom 23. Juli 2002 und 4. November 2002 (§ 293 BAO) sowie Festsetzung von Anspruchszinsen vom 23. Juli 2002 entschieden:

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 sowie gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen für 2000 wird als unbegründet abgewiesen.
Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Bescheiden ausgewiesenen Abgabenschuld bleiben unverändert.
Die Fälligkeit der Abgaben erfährt keine Änderung.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Entscheidungsgründe

Der Bw. war im Streitjahr ua. als Kommanditist an der P. KG (Beteiligungsausmaß 50%) sowie an der S&P KEG beteiligt.

In der Einkommensteuererklärung wies der Bw. negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 46.964,-- /€ 3.413,01 aus. Das Finanzamt veranlagte zunächst erklärungsgemäß.

Mit dem zu St.Nr. A ergangenen Bescheid vom 4. Juni 2002 wurden die von der P. KG erzielten Gewinne gemäß § 188 BAO mit S 459.950,- /€ 33.425,87 (darin enthalten S 30.240,- /€ 2.197,63 an verrechenbaren Verlusten) festgestellt und wurde dem Bw. entsprechend seines Beteiligungsausmaßes ein Gewinnanteil in Höhe von S 252.613,-/€ 1.098,81 zugewiesen. Gleichzeitig wurde ausgesprochen, dass darin ein im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigender verrechenbarer Verlust von S 15.120,- /€ 1.098,81 enthalten sei.

Mit dem zu St.Nr. B ergangenen Feststellungsbescheid vom 29. Jänner 2002 betreffend die S&P KEG wurde dem Bw. ein Gewinnanteil von S 3.804,-/€ 276,45 zugewiesen.

In dem am 23. Juli 2002 erlassenen Bescheid nach § 295 Abs. 1 BAO wurde der Einkommensteuerbescheid gemäß den Feststellungen der obgenannten Bescheide abgeändert. Auf Grund eines Eingabefehlers fand dabei der den Gewinn schmälernde verrechenbare Verlust an der P. KG keine Berücksichtigung.

Gleichzeitig erließ das Finanzamt einen Bescheid betreffend die Festsetzung von Anspruchszinsen für 2000 und wurden diese - ausgehend von dem im Einkommensteuerbescheid ausgewiesenen Nachforderungsbetrag (S 27.370,-/ € 1.989,06) - für den Zeitraum vom 1. Oktober 2001 bis 23. Juli 2002 mit S 1.068,-/ € 77,61 festgelegt.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass die Höhe des im Gewinnfeststellungsbescheid der P. KG ausgewiesenen Gewinnes unrichtig sei. Er habe gemeinsam mit dem Steuerberater und Wirtschaftsprüfer Mag. H. bei der P. KG einen Verlust in Höhe von S 136.795,55 /€ 9.941,32 ermittelt. Der Bw. legte dem Finanzamt die diesbezüglich erstellte Gewinn- und Verlustrechnung vor. Weiters brachte der Bw. vor, dass nach seinem Ausscheiden aus der Gesellschaft die Bilanz nochmals korrigiert worden sei und sei darin ein Gewinn von nunmehr S 196.639,34/€ 14.290,34 ausgewiesen. Diese Machenschaften hätten offensichtlich lediglich dazu gedient, der Hausbank eine geschönte Darstellung der Ertragslage zu vermitteln. Da im August 2000 die P. KG in Konkurs geschlittert sei, würden diese vorsätzlich erfolgten Fehlbuchungen sicher zu wirtschaftspolizeilichen Ermittlungen führen, im Zuge derer sich sodann die Richtigkeit seines Vorbringens herausstellen würde.

Der Bw. berief auch gegen den Bescheid betreffend die Festsetzung von Anspruchszinsen für 2000.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. September 2002 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 und gegen den Bescheid betreffend Anspruchsverzinsung als unbegründet abgewiesen. In der Bescheidbegründung wurde dazu ausgeführt, dass gemäß der Bestimmung des § 252 BAO der abgeleitete Einkommensteuerbescheid, dem Entscheidungen zu Grunde liegen, die in einem vorgelagerten Feststellungsverfahren getroffen worden seien, nicht zielführend mit der Begründung angefochten werden könne, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Feststellungen unzutreffend seien.

Mit Vorlageantrag vom 18. Oktober 2002 beantragte der Bw. seine Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. In Ergänzung zum bisherigen Berufungsvorbringen führte der Bw. ins Treffen, dass er gegen den Gesellschafter Ing. P. sowie gegen dessen Rechtsvertreter Strafanzeige wegen schweren Betruges sowie vorsätzlicher Krida erstattet habe. Er ersuche daher die Ergebnisse des polizeilichen Ermittlungsverfahrens abzuwarten.

Mit dem am 4. November 2002 erlassenen Berichtigungsbescheid nach § 293 Abs.1 BAO wurde der Einkommensteuerbescheid vom 23. Juli 2002 einer Berichtigung zugeführt und wurde der im Gewinnfeststellungsbescheid der P. KG ausgewiesene verrechenbare Verlustanteil des Bw. von S 15.120,-/€ 1.098,81 bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb in Abzug gebracht.

Das Finanzamt legte sodann die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zur Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid

Die Bestimmung des § 252 Abs.1 Bundesabgabenordnung (BAO) ordnet an, dass Bescheide, denen Entscheidungen zu Grunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, nicht wirksam mit der Begründung angefochten werden können, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Die zitierte Norm schränkt somit das Berufungsrecht gegen abgeleitete Bescheide ein; Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen sollen demnach nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können. Das Verbot, wonach auf einem anderen Bescheid aufbauende Bescheide nicht mit der Begründung angefochten werden können, dass die im Grundlagenbescheid getroffenen Feststellungen

unzutreffend seien, greift jedoch nur unter der Prämisse, dass der Grundlagenbescheid rechtswirksam erlassen wurde (VwGH 27.6.1991, 91/13/0002).

Im vorliegenden Verfahren findet sich kein Hinweis darauf, dass es an der rechtswirksamen Erlassung des bezughabenden Gewinnfeststellungsbescheides mangle; Derartiges wurde vom Bw. auch nicht behauptet. Aktenkundig in diesem Zusammenhang ist, dass die P.KG im Streitjahr von einer zur berufsmäßigen Parteienvertretung befugten Wirtschaftstreuhandgesellschaft vertreten war, welche auch zur Empfangnahme von Schriftstücken bevollmächtigt war.

Wenn der Bw. einwendet, dass die dem ableitenden Bescheid zu Grunde liegende Bilanz auf Grund vorsätzlich durchgeführter Fehlbuchungen nicht den wahren Gegebenheiten entsprechen würde, so ist dieses Vorbringen auf Grund der diesbezüglich eindeutigen Rechtslage nicht geeignet im gegenständlichen Verfahren durchzudringen und eine Abänderung des angefochtenen Bescheides herbeizuführen. Eine derartige Argumentation müsste - um erfolgreich zu sein - vielmehr im (vorgelagerten) Gewinnfeststellungsverfahren betreffend die P.KG vorgebracht werden. Da dieser Feststellungsbescheid bereits in Rechtskraft erwachsen ist, wäre dies nur unter Ausschöpfung jener prozessualen Mittel möglich, welche die Bundesabgabenordnung zur Durchbrechung der Rechtskraft von Bescheiden vorsieht (§ 303 BAO).

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid vom 23. Juli 2002 in Verbindung mit dem am 4. November 2002 erlassenen Berichtigungsbescheid gemäß § 293 BAO steht im Einklang mit der geltenden Rechtslage. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Berufung gegen den Anspruchszinsenbescheid

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO idF des BGBl. I Nr. 84/2002 sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftssteuer, 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 Abs. 2 der angeführten Norm 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,-- nicht erreichen, sind nicht festzusetzen (§ 205 Abs. 2 leg.cit.).

Dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid liegt die im Einkommensteuerbescheid vom 23. Juli 2002 ausgewiesene Abgabennachforderung von S 27.370,--/ € 1.989,06 zu Grunde. Der Bw. bekämpft diesen Zinsenbescheid lediglich mit dem Argument, dass der ableitende Einkommensteuerbescheid unrichtig sei, weshalb auch die daraus resultierenden Anspruchszinsen für 2002 mit dem Mangel der Rechtswidrigkeit behaftet seien.

Anspruchszinsenbescheide sind an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommen-(Körperschaft-) steuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden (Ritz, SWK 2001, S. 27ff). Zinsenbescheide sind daher nicht mit der Begründung anfechtbar, der zu Grunde liegende Stammabgabenbescheid sei rechtswidrig. Erweist sich nachträglich die Rechtswidrigkeit der maßgebenden (Nachforderungszinsen bedingenden) Abgabenfestsetzung, so egalisiert ein zu erlassender Gutschriftszinsenbescheid die Belastung mit Nachforderungszinsen (vgl. auch Erl zu Art 27 Z 8 der 311 BglNR 21.GP).

Was die Auswirkung des am 4. November 2002 erlassenen Berichtigungsbescheides (§ 293 BAO) auf die Anspruchszinsen anbelangt, so führt der Differenzbetrag (S 10.330, -/€ 750,71) zwischen der im Einkommensteuerbescheid vom 23. Juli 2002 und im besagten Berichtigungsbescheid ausgewiesenen Abgabennachforderung zu Gutschriftszinsen. Derartige Gutschriftszinsen fallen allerdings lediglich für den Zeitraum vom 1. Oktober 2001 bis 23. Juli 2002 an, zumal die im Bescheid vom 23. Juli 2002 ausgewiesene Abgabennachforderung nicht entrichtet worden ist und daher ab diesem Zeitpunkt keine Zinsen mehr zu egalisieren sind (vgl. Erlass des BM für Finanzen vom 19. September 2001, Z 05 2001/2-IV/5/01, AÖF 2001/226, Pkt. 7.).

Die der Egalisierung der Nachforderungszinsen dienenden Gutschriftszinsen betragen insgesamt S 403,14 /€ 29,30 und errechnen sich wie folgt:

Zeitraum	Differenzbetrag	Anzahlung entr.	BMGL	Anz. Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2001- 08.11.2001	S 10.330,-- € 750,71	S 0,00 € 0,00	S 10.330/ € 750,71	39	0,0144	S 58,01/ € 4,22
09.11.2001- 23.07.2002	S 10.330,-- € 750,71	S 0,00 € 0,00	S 10.330,-- € 750,71	257	0,0130	S 345,13 € 25,08

Da die Summe der Gutschriftszinsen den gesetzlich festgesetzten Grenzbetrag von € 50,-- nicht überschreitet, kann daher deren bescheidmäßige Festsetzung - diese stellt jedoch eine unabdingbare Voraussetzung für eine Kompensation dar - nicht erfolgen.

Wenn allerdings die in Streit stehenden Anspruchszinsen in der Höhe von € 77,61/S 1.067,94 ausschließlich durch einen in der Sphäre des Finanzamtes liegenden Fehler, nämlich durch die irrtümliche Erfassung des verrechenbaren Verlustes unter einer falschen Kennziffer, verursacht wurden und dem Bw. diesbezüglich keinerlei Verschulden anzulasten ist, somit die Einhebung der Anspruchszinsen in Höhe von € 77,61 eine Unbilligkeit darstellen würde, bestünden keine Bedenken, über Antrag des Bw. eine Nachsicht der Anspruchszinsen gemäß § 236 BAO in der genannten Höhe zu gewähren. Wäre nämlich im Einkommensteuerbescheid vom 23. Juli 2002 bereits der richtige Nachforderungsbetrag ausgewiesen worden, so hätten die Anspruchszinsen den Grenzbetrag nach § 205 Abs. 2 BAO nicht erreicht, womit auch deren Festsetzung unterblieben wäre.

Klagenfurt, 25. März 2003