

TE Vwgh Erkenntnis 1999/1/20 97/13/0027

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 20.01.1999

Index

32 Steuerrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §45 Abs3 idF 1993/818;
KStG 1988 §24 Abs3;
SteuerreformG 1993 Art1 Z27 litc;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Repa, über die Beschwerde der M Aktiengesellschaft in W, vertreten durch Schönherr, Barfuss, Torggler & Partner, Rechtsanwälte in Wien I, Tuchlauben 13, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 16. Dezember 1996, ZI 7-1632/96, betreffend Säumniszuschläge, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 12.950,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Mit Bescheid vom 5. Jänner 1996 wurden gegenüber der beschwerdeführenden Aktiengesellschaft die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 1996 mit S 19,199.300,-- festgesetzt.

Mit Schriftsatz vom 29. Jänner 1996 wurde gegen diesen Bescheid Berufung erhoben. Es wurde beantragt, die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 1996 mit S 2,550.000,-- festzusetzen. Mit einem weiteren Schriftsatz vom 15. Februar 1996 wurde in Berichtigung des Berufungsantrages begehrt, die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 1996 mit S 10,200.000,-- festzusetzen. Da die Herabsetzung der Vorauszahlungen nicht durchgeführt worden sei, werden die Vorauszahlungen zum 15. Februar 1996 im beantragten Ausmaß von S 2,550.000,-- (ein Viertel von S 10,200.000,--) eingezahlt. Es werde beantragt, den Differenzbetrag von S 2,249.825,-- bis zum 25. April 1996 zu stunden.

Mit Berufsvorentscheidung vom 14. März 1996 wurde der Berufung stattgegeben und es wurden die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 1996 mit S 10,200.000,-- festgesetzt. Mit Bescheid vom 12. März 1996 wurde eine Stundung für den Betrag von S 2,592.099,25 bis zum 25. April 1996 bewilligt.

Mit Bescheid vom 9. Mai 1996 setzte das Finanzamt aus Anlaß der Unterlassung der Entrichtung der Körperschaftsteuer 1992 zum Fälligkeitstag 26. April 1996 einen Säumniszuschlag in Höhe von S 51.842,-- sowie Stundungszinsen in Höhe von S 18.197,-- fest.

In der Berufung gegen die Vorschreibung des Säumniszuschlages vom 9. Mai 1996 wurde ausgeführt, das Finanzamt habe entgegen § 45 Abs 3 EStG mit dem Bescheid vom 14. März 1996 keine Berichtigung des Steuerkontos durch Gutschrift eines Betrages von S 2.249.825,-- (belastete Vorauszahlung 1. Vierteljahr 1996 von S 4.799.825,-- abzüglich berichtigte Vorauszahlung von S 2.550.000,--) vorgenommen; erst am 17. April 1996 sei ein verminderter Vorauszahlungsbetrag von S 300.175,-- fällig am 15. Mai 1996, "eingewiesen" worden. Weiters wurde geltend gemacht, die Umsatzsteuer-Voranmeldung für November 1995 sei unrichtig verbucht worden; eine Berichtigung sei bisher nicht durchgeführt worden; bei Berichtigung vermindere sich der Rückstand um S 325.791,--. Die lohnabhängigen Abgaben für Dezember 1995 in Höhe von S 39.399,-- seien doppelt verbucht worden. Weiters wurde die Aufhebung der Stundungszinsen beantragt.

Mit einer Berufungsvorentscheidung vom 15. Oktober 1996 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt. In der Begründung der Berufungsvorentscheidung wurde ausgeführt, mit Bescheid vom 12. März 1996 sei eine Stundung bis 25. April 1996 bewilligt worden. Bis zu dieser Frist sei eine Zahlung von S 15.718.655,-- geleistet worden. Ein Teil dieser Zahlung sei zur Tilgung der bis 25. April 1996 gestundeten Abgabenschuldigkeiten verwendet worden. Zur Tilgung der am 26. April 1996 fälligen Körperschaftsteuer 1992 sei daher nur mehr ein Restbetrag von S 8.916.312,05 zur Verfügung gestanden. Es hätten jedoch die sonstigen Gutschriften, die sich aus der Berichtigung der Umsatzsteuervorauszahlung November 1995, der Stornierung der Doppelbelastung der Lohnabgaben Dezember 1995 und der Aufhebung der Stundungszinsen ergeben hätten, zur Tilgung verwendet werden können. Der Säumniszuschlag sei daher im Ausmaß dieser Gutschriften herabzusetzen gewesen. Hinsichtlich der Stundungszinsen wurde der Berufung mit dieser Berufungsvorentscheidung stattgegeben.

Mit einem weiteren Bescheid vom 10. Juni 1996 wurde ein Säumniszuschlag von S 6.003,-- festgesetzt. Auch gegen diesen Bescheid wurde Berufung erhoben.

Die letztgenannte Berufung wurde vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Oktober 1996 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde vom Finanzamt ausgeführt, die Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen für April bis Juni 1996, die am 15. Mai 1996 fällig gewesen seien, seien erst am 13. Juni 1996 mit Gutschrift der Umsatzsteuer für April 1996 getilgt worden.

Gegen beide Berufungsvorentscheidungen wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz erhoben. Darin wurde insbesondere vorgebracht, seit der Änderung des § 45 Abs 3 EStG durch das Steuerreformgesetz 1993 habe eine Gutschrift aus der Herabsetzung der Vorauszahlungen nicht erst bei der nächsten Vierteljahresfälligkeit, sondern sofort zu erfolgen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde den Berufungen teilweise stattgegeben und der Säumniszuschlag mit insgesamt S 51.054,-- festgesetzt. In der Begründung wurde ausgeführt, nach der Herabsetzung der Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer mit Bescheid vom 14. März 1996 seien die Vorauszahlungen für das Quartal April bis Juni 1996 mit S 2.550.000,-- festgelegt und unter Anrechnung der Vorauszahlungen des ersten Quartals 1996 in Höhe von S 2.249.825,-- mit S 300.175,-- vorgeschrieben worden. Die von der Beschwerdeführerin am 25. April geleistete Zahlung von S 15.718.655,-- sei zunächst auf die bis 24. April 1996 gestundeten Abgaben von S 2.592.099,95 und sodann auf die am 26. April 1996 fällige Gewerbesteuer in der Höhe von S 4.210.234,-- angerechnet worden. Unter Hinzurechnung der irrtümlich doppelt verbuchten Lohnabgaben für Dezember 1995 sei damit zur Tilgung der am 26. April 1996 fälligen Körperschaftsteuer 1992 in Höhe von S 11.508.424,-- ein Abgabenguthaben von S 8.955.721,-- zur Verfügung gestanden. Der Säumniszuschlag sei daher vom Differenzbetrag von S 2.552.700,-- mit S 51.054,-- festzusetzen. Zur Fälligkeit der Körperschaftsteuer-Vorauszahlung für April bis Juni 1996 in der Höhe von S 300.175,-- wurde ausgeführt, zum Fälligkeitszeitpunkt 15. Mai 1996 sei kein Guthaben am Abgabenkonto zur Verfügung gestanden. Das benötigte Guthaben aus der Gutschrift der Umsatzsteuervorauszahlung für November 1995 sei erst am 13. Juni 1996 entstanden.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid erachtet sich die Beschwerdeführerin dadurch in ihren Rechten verletzt, daß in gesetzwidriger Anwendung des § 45 Abs 3 EStG eine Gutschrift von S 2.249.825,-- nicht am Abgabenkonto "gutgebracht" und daß ein Säumniszuschlag auf unberechtigt verrechnete Stundungszinsen in Höhe von S 18.197,-- verrechnet worden sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Vor dem Verwaltungsgerichtshof ist strittig, in welchem Zeitpunkt die Gutschrift auf Grund der mit Bescheid vom 14. März 1996 vorgenommenen Herabsetzung der Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 1996 entstanden ist. Nach dem gemäß § 24 Abs 3 KStG 1988 anzuwendenden § 45 Abs 3 EStG 1988 idFd Steuerreformgesetzes 1993, BGBl Nr 818, werden bereits fällig gewordene oder innerhalb eines Monates ab Bekanntgabe einer Erhöhung der Vorauszahlungen fällig werdende Vorauszahlungsteilbeträge durch eine Änderung in der Höhe der Vorauszahlung nicht berührt. Der Unterschiedsbetrag ist, sofern er nicht eine Gutschrift ergibt, erst bei Fälligkeit des nächsten Vorauszahlungsteilbetrages auszugleichen (Ausgleichsviertel).

Als ein solcher Unterschiedsbetrag im Sinne des zweiten Satzes des § 45 Abs 3 EStG 1988 kann dabei, worauf die Beschwerdeführerin im Hinblick auf den Zusammenhang der beiden ersten Sätze dieser Gesetzesstelle zutreffend hingewiesen hat, nur der Betrag verstanden werden, der die Differenz zwischen den bereits fällig gewordenen oder innerhalb eines Monates ab Bekanntgabe einer Erhöhung der Vorauszahlungen fällig werdenden Vorauszahlungsbeträgen einerseits und den geänderten Vorauszahlungen für diese abgelaufenen bzw ablaufenden Zeiträume andererseits ergibt. Das Gesetz unterscheidet dabei ausdrücklich zwischen einer Gutschrift auf Grund des Vorauszahlungsbescheides und einer Abgabenschuldigkeit. Ergibt dieser Unterschiedsbetrag zwischen bereits fällig gewordenen Vorauszahlungen und den sich aus der Herabsetzung der Vorauszahlungen neu ergebenden Teilbeträgen wie im Beschwerdefall eine Gutschrift, so entsteht diese Gutschrift mit der Bekanntgabe des Vorauszahlungsbescheides und steht mit diesem Zeitpunkt zur Tilgung von Abgabenschuldigkeiten zur Verfügung. In diesem Sinne wurde auch in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Steuerreformgesetzes (1237 Blg NR 18. GP) auf die Absicht des Gesetzgebers hingewiesen, daß die Gutschrift bei der Herabsetzung von Vorauszahlungen zur Vermeidung von Härten "sofort" erfolgen soll.

Da die belangte Behörde dies verkannt hat, erweist sich der angefochtene Bescheid als inhaltlich rechtswidrig.

Soweit von der Beschwerdeführerin gerügt wird, bei der Ermittlung des Säumniszuschlages sei nicht berücksichtigt worden, daß der Stundungszinsenbescheid mit Berufungsvereinbarung vom 15. Oktober 1996 aufgehoben worden ist, ist ihr entgegenzuhalten, daß die vorgeschriebenen Stundungszinsen erst am 14. Juni 1996 fällig und demzufolge der Ermittlung des Säumniszuschlages im Bescheid vom 10. Juni 1996 gar nicht zugrunde gelegt worden sind.

Zur Klarstellung ist im Hinblick auf die Ausführungen in dem weiteren Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 13. Mai 1997 darauf hinzuweisen, daß die Vorschreibung von Stundungszinsen weder Gegenstand des angefochtenen Bescheides war, noch daß eine solche Vorschreibung von dem in der Beschwerdeschrift eindeutig formulierten Beschwerdepunkt umfaßt gewesen ist.

Aus den angeführten Gründen war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr 416/1994. Als Ersatz der Beilagengebühr war dabei im Umfang der für den vorgelegten Bescheid angefallenen Gebühr ein Betrag von S 60,-- zuzuerkennen.

Wien, am 20. Jänner 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1997130027.X00

Im RIS seit

21.02.2002

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>