

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Dr. Maria-Luise Wohlmayr, den beisitzenden Richter Mag. Erich Schwaiger und die Laienrichter Dr. Walter Zisler und Dr. Otmar Sommerauer im Beisein der Schriftführerin Sabine Plaichner über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Mag. Josef Hauser, Ischlerbahnstraße 23, 5301 Eugendorf, vom 7. September 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg – Land, Aigner Straße 10, 5026 Salzburg, vertreten durch Mag. Günter Narat, vom 9. August 2016 betreffend Anspruchszinsen 2011 und 2012 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß § 25a VwGG eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A. Verfahrensgang

A/1. Mit Einkommensteuerbescheiden vom 21. April 2016 veranlagte das Finanzamt für den Beschwerdeführer (kurz: Bf.) erklärungsgemäß die Einkommensteuer für 2011 und 2012. Beide Bescheide führten zu einer Einkommensteuergutschrift, nämlich **EUR 331** für **2011** und **EUR 1.069** für **2012**.

Die Einkommensteuergutschrift für 2012 löste am **21. April 2016** folgenden **Anspruchszinsenbescheid 2012** (Gutschriftszinsen) aus:

Die Einkommensteuer für 2012

wurde am 21.04.2016 mit

-1.069,00 €

festgesetzt. Diese Gutschrift wird gemäß § 205 BAO wie folgt verzinst:

Berechnung der Anspruchszinsen in Euro:

Zeitraum	Differenzbetrag	nicht entrichteter Zahlungsanspruch	Bemessungsgrundlage	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2013 - 15.03.2016	-1.069,00	0,00	-1.069,00	897	0,0052	-49,86
16.03.2016 - 27.04.2016	-1.069,00	0,00	-1.069,00	43	0,0038	-1,75

Gutschrift

51,61 €

Die Einkommensteuergutschrift für **2011** löste hingegen **keinen Gutschriftszinsenbescheid** aus, weil deren Festsetzung die Bagatellgrenze des § 205 Abs 2 BAO entgegenstand.

A/2. Am **9. August 2016** erließ das Finanzamt für beide Jahre gemäß § 295 Abs 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide, die anstatt einer Gutschrift eine Nachzahlung festsetzten, nämlich **EUR 528** für **2011** und **EUR 65** für **2012**.

Am gleichen Tag ergingen **folgende Bescheide** über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011 und 2012:

Anspruchszinsen 2011:

Die Einkommensteuer für 2011	
wurde am 09.08.2016 mit	528,00 €
festgesetzt.	
Nach Gegenüberstellung mit dem bisher	
vorgeschriebenen Betrag ergibt sich eine	
Nachforderung (Differenzbetrag) von	859,00 €
Dieser Differenzbetrag wird gemäß § 205 BAO wie folgt verzinst:	

Berechnung der Anspruchszinsen in Euro:

Zeitraum	Differenzbetrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tages- zinssatz	Zinsen
01.10.2012 - 07.05.2013	859,00	0,00	859,00	219	0,0065	12,23
08.05.2013 - 15.03.2016	859,00	0,00	859,00	1043	0,0052	46,59
16.03.2016 - 09.08.2016	859,00	0,00	859,00	147	0,0038	4,80

Abgabenschuld **63,62 €**

Anspruchszinsen 2012:

Die Einkommensteuer für 2012	
wurde am 09.08.2016 mit	65,00 €
festgesetzt.	
Nach Gegenüberstellung mit dem bisher	
vorgeschriebenen Betrag ergibt sich eine	
Nachforderung (Differenzbetrag) von	1.134,00 €
Dieser Differenzbetrag wird gemäß § 205 BAO wie folgt verzinst:	

Berechnung der Anspruchszinsen in Euro:

Zeitraum	Differenzbetrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tages- zinssatz	Zinsen
01.10.2013 - 15.03.2016	1.134,00	0,00	1.134,00	897	0,0052	52,89
16.03.2016 - 09.08.2016	1.134,00	0,00	1.134,00	147	0,0038	6,33

Abgabenschuld **59,22 €**

A/3. Gegen beide Bescheide wurde am 7. September 2016 **Beschwerde** erhoben mit der Begründung, die Anspruchszinsenbescheide basierten auf geänderten, nicht rechtskräftigen Einkommensteuerbescheiden 2011 und 2012 und seien darüber hinaus falsch berechnet. Die **Gutschrift** der nunmehr belasteten Einkommensteuer sei **erst am 21.4.2016** erfolgt. Die Berechnung der Anspruchszinsen für 2011 gehe aber

fälschlicherweise vom 1.10.2012 aus und für 2012 vom 1.10.2013. Es werde daher die ersatzlose Behebung der Anspruchszinsenbescheide beantragt.

Diese Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 7. Oktober 2016 als unbegründet abgewiesen. Dagegen richtet sich der Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, verbunden mit dem Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat und auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Vorlagebericht vom 2. Jänner 2017 wurden die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

A/4. Mündliche Verhandlung

In der mündlichen Verhandlung vom 12. Dezember 2017 brachte der steuerliche Vertreter des Bf. vor, dass eine Verzinsung der Einkommensteuernachforderung nur für den Zeitraum 21.4.2016 bis 9.8.2016 zu erfolgen habe. Mit den angefochtenen Bescheiden seien Zinsen für Zeiträume vorgeschrieben worden, in denen der Bf. über die Gutschriften noch nicht verfügte.

Der Vertreter des Finanzamtes verwies auf § 205 BAO bezüglich Anspruchszinsen 2012. Die Einkommensteuergutschrift für 2012 im April 2016 habe den Anspruchszinsenbescheid 2012 ausgelöst, worin Gutschriftszinsen ab dem Zeitraum 01.10.2013 festgesetzt wurden. Die diesbezüglichen Vorbringen des Bf. gingen ins Leere. Bezüglich des Jahres 2011 sei auszuführen, dass es aufgrund der Bagatellregelung des § 205 Abs 2 BAO zu keiner Vorschreibung von Gutschriftszinsen gekommen sei. Infolge der geänderten Einkommensteuerbescheide vom August 2016 habe aber die Zinsberechnung ab 01.10.2012 zu erfolgen.

Der steuerliche Vertreter des Bf. verwies abschließend auf seinen Schriftsatz vom 20.11.2017, worin er sich mit einer Aussetzung gemäß § 271 BAO bis zur Entscheidung über die Beschwerde gegen das Festsetzungsverfahren zu St.Nr. xxx einverstanden erklärte.

Der Senat hat hierüber erwogen:

B. Sachverhalt

Der vorstehend geschilderte Sachverhalt geht aus dem vom Finanzamt vorgelegten Akt hervor und ist unstrittig. Strittig ist, ob in den Zinsenbescheiden vom 9. August 2016 die Höhe der Anspruchszinsen richtig berechnet wurde.

C. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

C/1. Rechtsgrundlagen

§ 205 BAO in seinen hier wesentlichen Bestimmungen lautet:

Abs 1: Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, sind 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). Dies gilt sinngemäß für Differenzbeträge aus

- a) Aufhebungen von Abgabenbescheiden,*
- b) Bescheiden, die aussprechen, dass eine Veranlagung unterbleibt,*
- c) auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder gemäß § 240 Abs. 3 erlassenen Rückzahlungsbescheiden.*

Abs 2: Die Anspruchszinsen betragen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen.

Anspruchszinsen sind mit Abgabenbescheid (§ 198 BAO) festzusetzen.

Bemessungsgrundlage ist dabei die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift.

Die parlamentarischen Materialien (RV 311 BgNR 21. GP, 210 ff) enthalten dazu folgende Aussagen:

„Der für die Anspruchszinsen maßgebliche Differenzbetrag errechnet sich bei erstmaliger Abgabenfestsetzung aus dem Saldo zwischen der Abgabenvorschreibung (...) und der Summe der Vorauszahlungen sowie entrichteter Anzahlungen. Bei Abänderungen von Abgabenfestsetzungen (zB gemäß § 295 BAO...) ergibt sich der zinsenrelevante Differenzbetrag aus der nunmehr vorgeschriebenen Abgabe abzüglich der bisher vorgeschriebenen Abgabe....

Zinsenbescheide setzen nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides (zB des Einkommensteuerbescheides) – wohl aber einen solchen Bescheid – voraus. Solche Bescheide sind daher (ebenso wie etwa Säumniszuschläge) nicht mit der Begründung anfechtbar, der Stammabgabenbescheid sei rechtswidrig. Erweist sich (zB im Berufungsverfahren) nachträglich die Rechtswidrigkeit der maßgebenden (Nachforderungszinsen bedingenden) Abgabenfestsetzung, so egalisiert der Gutschriftszinsenbescheid die Belastung mit Nachforderungszinsen...

Die Anspruchszinsen sind je ihre Festsetzung auslösenden Bescheid jeweils eine Abgabe. Ihre Höhe wird durch einen weiteren Zinsenbescheid (zB als Folge einer Änderung des Einkommensteuerveranlagungsbescheides) nicht berührt.“

C/2. Anpassung von Zinsenbescheiden an geänderte Stammabgabenbescheide

Nach *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 205 Tz 2 sowie *Tanzer in Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 205, 557 und der überwiegenden **Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates und des Bundesfinanzgerichts** (etwa UFS 7.7.2011, RV/0750-S/10, BFG 19.1.2016, RV/7101338/2015; 4.4.2016, RV/3100189/2016; 6.3.2017, RV/7100066/2017) löst jede bescheidmäßige Nachforderung bzw. Gutschrift der Stammabgaben (Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer) einen eigenen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt danach je Differenzbetrag eine **eigenständige Abgabe** vor. Erweist sich der genannte Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen (z.B. Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung).

Diese Anpassung erfolgt nach dieser Rechtsprechung nicht durch die Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides, sondern in Form eines eigenständigen, weiteren Anspruchszinsenbescheides (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 205 Tz 33ff mit vielen weiteren Nachweisen).

Dem widersprach unter anderem die Entscheidung **UFS 13.3.2012, RV/0040-L/12** und verwies darauf, das entspreche nicht der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Dieser gehe für den Fall der nachträglichen Abänderung des Stammabgabenbescheides von der Anwendbarkeit des § 295 Abs. 3 BAO aus (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0150; 28.5.2009, 2006/15/0316). In diesem Sinne sei der auf Grund der Änderung des Stammabgabenbescheides ergangene Anspruchszinsenbescheid als ein den ursprünglichen Anspruchszinsenbescheid ersetzender und nicht als ein zu diesem hinzutretender Bescheid zu verstehen. Trotzdem sei es ausreichend, wenn von Amts wegen ein weiterer Zinsenbescheid ergeht, ohne dass eine Abänderung des ursprünglichen - wirkungslos gewordenen - Zinsenbescheides zu erfolgen habe.

Wie von *Fischerlehner* richtig aufgezeigt, hält sich die Verwaltungspraxis nicht an die höchstgerichtliche Interpretation des Gesetzes (vgl. *Fischerlehner*, Abgabenverfahren², § 205 Anm 2 mit weiteren Nachweisen). Auch die Literatur weist auf die widersprüchliche Rechtsprechung hin (vgl. etwa *Tanzer in Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 205, 557 oder *Tanzer/Unger*, BAO⁵, 199).

Tatsächlich vermögen die Aussagen des VwGH Fragen aufzuwerfen. Erstmals äußerte sich das Höchstgericht zu von abgeänderten Stammabgabenbescheiden abgeleiteten Anspruchszinsenbescheiden inhaltlich im August 2008 (**VwGH 27.8.2008, 2006/15/0150**) und führte aus:

„Ändert sich die Bemessungsgrundlage von Anspruchszinsen und Verspätungszuschlägen mit der Höhe der festgesetzten Abgabe, bietet eine verfahrensrechtliche Handhabe zur Anpassung der Anspruchszinsensatzung und der Verspätungszuschlagsatzung

§ 295 Abs 3 BAO (vgl. das hg Erkenntnis vom 19. Jänner 2005, 2001/13/0167, zum Verspätungszuschlag).“

Mit dem von ihm zitierten Erkenntnis (**VwGH 19.1.2005, 2001/13/0167**) hatte dieses Höchstgericht 2005 über Verspätungszuschlagsbescheide abgesprochen, die aufgrund der Änderung der Stammabgabenbescheide gemäß § 295 Abs 3 BAO in abgeänderter Form erlassen worden waren. Es handelte sich damals offensichtlich nicht um neue Bescheide, die zu den ursprünglichen Verspätungszuschlagsbescheiden hinzugetreten waren, sondern um Bescheide, die diese ersetzten und abänderten.

In der Folge bezog der VwGH im Mai 2009 ein weiteres Mal Stellung und sprach wörtlich aus (**VwGH 28.5.2009, 2006/15/0316**):

„... Wird nämlich der Abgabenbescheid abgeändert, so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid gebundenen neuen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Es hat von Amts wegen ein weiterer Zinsenbescheid zu ergehen, ohne dass eine Abänderung des ursprünglichen - wirkungslos gewordenen - Zinsenbescheides zu erfolgen hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. August 2008, 2006/15/0150, und Ritz, BAO³, § 205 Tz 35).

Nachdem es dieses Thema in der Entscheidung VwGH 29.7.2010, 2008/15/0107, ausgespart hatte, griff es das Höchstgericht im September 2012 ein weiteres Mal auf und sprach aus (**VwGH 5.9.2012, 2012/15/0062**):

„Anspruchszinsenbescheide sind an die Stammabgabenbescheide gebunden. Wenn sich diese nachträglich als rechtswidrig erweisen und abgeändert oder aufgehoben werden, sind neue, an die geänderten Stammabgabenbescheide gebundene Anspruchszinsenbescheide zu erlassen. § 295 Abs. 3 BAO bietet dafür die verfahrensrechtliche Grundlage (vgl. das hg. Erkenntnis 27. August 2008, 2006/15/0150).“

Dieses Erkenntnis nahm Ritz zum Anlass, seinen Kommentar zu § 205 um Tz 35a zu erweitern, ohne dies näher zu kommentieren.

Tatsächlich sprach der Verwaltungsgerichtshof aber mit diesen Erkenntnissen nie eine Aufhebung von Anspruchszinsenbescheiden aus, sondern bestätigte im Ergebnis den von Verwaltungspraxis und UFS eingeschlagenen Weg der Erlassung neuer Zinsenbescheide, anstatt die ursprünglichen Zinsenbescheide gemäß § 295 Abs 3 BAO zu ändern.

Somit kann aus der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur trotz des Hinweises auf § 295 Abs 3 BAO nicht der Schluss gezogen werden, dass der VwGH eine Beseitigung des ursprünglichen Zinsenbescheides für gesetzeskonform hält.

Der Senat folgt daher der herrschenden Auffassung und der inhaltlich einheitlichen Rechtsprechung des VwGH, dass bei einem geänderten Stammabgabenbescheid keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides erfolgt, sondern ein weiterer Zinsenbescheid ergeht (etwa BFG 22.6.2017, RV/3100488/2017). Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor (vgl. BFG 19.1.2016, RV/7101338/2015).

C/3. Berechnung der Anspruchszinsen

Aus den Beispielen in den parlamentarischen Materialien (vgl. RV 311 BlgNR 21. GP, 210 ff bzw. *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 205 Tz 2) ergibt sich, dass sich der für die Anspruchszinsen maßgebliche Differenzbetrag bei erstmaliger Abgabefestsetzung aus dem Saldo zwischen der Abgabenvorschreibung (nach Abzug der gemäß § 46 Abs 1 Z 2 EStG 1988 anzurechnenden durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge, wie z.B. Lohnsteuer) und der Summe der Vorauszahlungen sowie entrichteter Anzahlungen errechnet. Bei Abänderungen von Abgabefestsetzungen (z.B. gemäß § 295 BAO oder als Folge einer Wiederaufnahme des Verfahrens) ergibt sich der zinsenrelevante Differenzbetrag aus der nunmehr vorgeschriebenen Abgabe abzüglich der bisher vorgeschriebenen Abgabe.

Gemäß § 205 Abs 2 BAO betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz und sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen. Anspruchszinsen, die den Betrag von EUR 50,00 nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Diese Bagatellgrenze dient primär der Verwaltungsökonomie (vgl. RV 311 BlgNR 21. GP, 210 ff). Sie kann sich zu Gunsten (bei Nachforderungszinsen) und zu Lasten des Abgabepflichtigen (bei Gutschriftszinsen) auswirken. Da sich die Bagatellgrenze auf jeden einzelnen (weiteren) Zinsenbescheid bezieht, kann sie sich auch mehrfach zu Gunsten bzw. zu Lasten des Abgabepflichtigen auswirken (siehe etwa BFG 4.4.2016, RV/3100189/2016).

In der Regel wird durch den weiteren Zinsenbescheid erreicht, dass sich die Nachforderungs- und Gutschriftszinsen im Falle nachträglicher Bescheidänderungen ausgleichen. Der Berechnungszeitraum beginnt dabei jeweils am 1. Oktober des Jahres, das dem Entstehen des Abgabeananspruches folgt. Der Abgabepflichtige hat somit nur jene Zinsenbelastung zu tragen bzw. erhält nur jene Zinsengutschrift, die auch bei einer von Anfang an richtigen Abgabefestsetzung angefallen wäre. Wenn allerdings eine Zinsenfestsetzung oder -gutschrift auf Grund der Bagatellregelung des § 205 Abs 2 BAO unterbleibt, kommt es nicht zu einer vollständigen Egalisierung der Zinsen (siehe BFG 20.3.2015, RV/5100576/2013).

Auch der UFS bestätigte, dass in Fällen, in denen der Erstbescheid wegen der Bagatellgrenze zu keinen Gutschriftszinsen geführt hat, die nachfolgende BVE für den identischen Zeitraum Nachforderungszinsen auslöst. Er merkte aber auch an, dass die gesetzlichen Anordnungen zu einem Ergebnis führen, das unbefriedigend erscheinen mag (UFS 11.4.2007, RV/0161-S/06).

C/4. Dies bedeutet für den vorliegenden Fall:

Anspruchszinsen auslösende Nachforderungen oder Gutschriften können sich unter anderem aus der erstmaligen Festsetzung von Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer

sowie aus Änderungen solcher Festsetzungen gemäß § 295 Abs 1 BAO ergeben (*Ritz*, BAO⁵, § 205 Tz 2, 8). Anspruchszinsen gehören nach § 3 Abs 2 lit b BAO zu den Nebenansprüchen und sind zur festzusetzenden Abgabe formell akzessorisch. Zinsenbescheide setzen somit einen Stammabgabenbescheid voraus. Nicht erforderlich ist jedoch, dass dieser materiell richtig bzw. rechtskräftig ist (VwGH 27.3.2008, 2008/13/0036).

Der Zinsenbescheid ist mit Bescheidbeschwerde anfechtbar. Wegen der genannten Bindung ist er allerdings nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig ((*Ritz*, BAO⁵, § 205 Tz 34).

Fest steht somit, dass sowohl die erstmalige Festsetzung der Einkommensteuer 2011 und 2012 vom 21. April 2016 als auch die gemäß § 295 Abs 1 BAO für beide Jahre geänderten Einkommensteuerbescheide vom 9. August 2016 grundsätzlich zu zinsenrelevanten Gutschriften bzw. Nachforderungen führten. Der Beschwerdeeinwand, dass die abgeänderten Einkommensteuerbescheide nicht rechtskräftig seien und daher Anspruchszinsenbescheide nicht ergehen dürften, geht ins Leere.

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des VwGH, dass jeder geänderte Stammabgabenbescheid einen weiteren Zinsenbescheid nach sich zieht und je Differenzbetrag eine Abgabe vorliegt. Weiters ergibt sich die Bemessungsgrundlage für die Zinsen (Differenzbeträge an Einkommensteuer) nach dem Wortlaut des Gesetzes aus der Gegenüberstellung des vorgeschriebenen Betrages mit dem bisher festgesetzten Betrag. Auch der Zeitraum der Zinsenberechnung wird vom Gesetz festgelegt.

Die Bemessungsgrundlage ist daher in beiden angefochtenen Zinsenbescheiden korrekt berechnet und dargestellt. Ebenso ist der Beginn der Berechnung der Zinsen dem Gesetz entsprechend richtig gewählt. Die Berechnung der Zinsen hat in jedem (auch folgenden) Zinsenbescheid mit 1. Oktober 2012 bzw. 2013 zu beginnen.

Diese Systematik wird bei den **Zinsenbescheiden 2012** deutlich sichtbar: Der erste Zinsenbescheid vom 21.4.2016 verzinst eine Gutschrift beginnend mit 1.10.2013. Dementsprechend hat der Beginn der Festsetzung von Nachforderungszinsen im zweiten Bescheid vom 9.8.2016 ebenfalls am 1.10.2013 zu beginnen, sonst könnte ein Ausgleich zwischen Gutschriftszinsen und Nachforderungszinsen nicht erreicht werden. Aus den beiden Bescheiden (Nachforderungszinsen EUR 59,22 und Gutschriftszinsen EUR 51,61) ergibt sich eine Egalisierung der Zinsen, sodass lediglich EUR 7,61 an Zinsen zu bezahlen sind.

Für **2011** steht dem Anspruchszinsenbescheid vom 9.8.2016 wegen der Bagatellregelung des § 205 Abs 2 BAO allerdings kein Gutschriftszinsenbescheid gegenüber, sodass es tatsächlich zu einer Zinsbelastung für Zeiträume kommt, in denen die Gutschrift noch nicht festgesetzt war (siehe auch BFG 6.7.2011, RV/0018-G/11).

Eine Zinsenberechnung, wie sie der steuerliche Vertreter des Bf. vorschlägt, nämlich nur für den Zeitraum vom 21.4.2016 (Einkommensteuer-Gutschriftsbescheid) bis zum 9.8.2016 (Einkommensteuer-Nachforderungsbescheid) ist in den gesetzlichen Bestimmungen nicht gedeckt. Dem kann der Senat daher nicht folgen.

Das Bundesfinanzgericht anerkennt, dass der Nachforderungszinsenbescheid 2011 aus Sicht des Bf. zu einem unbefriedigenden Ergebnis führt, weil wegen der Bagatellregelung des § 205 Abs 2 BAO keine Egalisierung der Zinsen erfolgt. Dennoch geht der Senat davon aus, dass dieses Ergebnis den gesetzlichen Vorgaben entspricht. Auch kann eine verfassungsrechtlich bedenkliche Ungleichbehandlung nicht erkannt werden, weil sich die Regelung im Bagatellbereich bewegt und Auswirkungen zu Gunsten und zu Lasten des Abgabepflichtigen haben kann.

Somit hatte der Senat die Beschwerde gegen beide Anspruchszinsenbescheide als unbegründet abzuweisen.

Abschließend erfolgt zur Anregung des Bf. auf Aussetzung der Entscheidung gemäß § 271 BAO noch der Hinweis, dass die Aussetzung der Entscheidung eine Ermessensentscheidung ist und ein Antragsrecht des Beschwerdeführers nicht vorgesehen ist. Somit hat auch keine Entscheidung über diese Anregung zu erfolgen.

D. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer **Rechtsfrage** abhängt, der **grundsätzliche Bedeutung** zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird (Art 133 Abs 4 B-VG).

Das Erkenntnis folgt der unter **Pkt. C/2.** dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, die im Ergebnis einheitlich ist. Aus diesem Grund ist die Revision nicht zuzulassen.

Salzburg-Aigen, am 19. Dezember 2017