

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Dr* und die weiteren Senatsmitglieder Beis2, Beis1 und Richter in der Beschwerdesache Bf VerNr. vertreten durch Korber & Partner WTH-Stb GmbH, Grünbergstraße 31, 1120 Wien, über die Beschwerde vom 14. Dezember 2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 11. November 2013 betreffend den Antrag vom 05. November 2013 auf Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen hinsichtlich Einkommensteuer 2011 vom 14. August 2013 (§ 299 Bundesabgabenordnung BAO) nach der am 24. April 2019 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 14. August 2013 wurden (die Einkommensteuer für das Jahr 2011 betreffend) Anspruchszinsen in Höhe von € 239,55 festgesetzt. Aufgrund der mit Bescheid vom selben Tag festgesetzten Einkommensteuernachforderung für das Jahr 2011 (festgesetzter Betrag € 130.703,00 gegenüber bisher € 120.823,00; Nachforderung € 26.885,00) seien die diesbezüglichen Anspruchszinsen gemäß § 205 Bundesabgabenordnung (BAO) für den Zeitraum vom 01. Oktober 2012 bis 07. Mai 2013 (219 Tage) mit einem Tageszinssatz von 0,0065 (Zinsbetrag € 188,17) und für den Zeitraum vom 08. Mai 2013 bis zum 15. August 2013 (100 Tage) mit einem Zinssatz von 0,0052 (Zinsbetrag € 51,38) zu verzinsen gewesen (Anspruchszinsen für 2011 gesamt € 239,55). Eine in Höhe von € 17.005,00 entrichtete Vorauszahlung wurde dabei berücksichtigt (vgl. Tabelle unten).

Mit weiterem Bescheid vom 23. September 2013 wurden Anspruchszinsen (betreffend Einkommensteuer) 2011 mit einer Gutschrift in Höhe von € 198,72 festgesetzt. Die Einkommensteuer für das Jahr 2011 sei lt. Beschwerdevorentscheidung vom 23. September 2013 nunmehr mit € 121.577,00 (bisher € 130.703,00) festgesetzt worden. Die dadurch entstandene Gutschrift (Einkommensteuer € -9.126,00) sei gemäß § 205 BAO hinsichtlich des Zeitraums vom 01. Oktober 2012 bis 07. Mai 2013 (219 Tage)

zu einem Tageszinssatz von 0,0065 mit € -129,91 sowie für den Zeitraum vom 08. Mai 2013 bis 29. September 2013 (145 Tage) zu einem Tageszinssatz von 0,0052 mit € -68,81 zu verzinsen gewesen (Summe Gutschrift Aussetzungszinsen € -198,72).

Im (einlangend) mit 05. November 2013 seitens des einschreitenden Vertreters der Beschwerdeführerin (Bf) gestellten Antrag auf (gänzliche) Aufhebung des (ersten) Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen vom 14. August 2013 wurde begründend darauf verwiesen, dass *"mit Bescheid vom 23. September 2013 zwar eine Gutschrift von € 198,72 zu den Anspruchszinsen ausgestellt worden sei, jedoch nach Ansicht der Bf der gesamte Anspruchszinsbetrag wegfallen müsste, da sich in Summe nunmehr kein Betrag von mehr als Euro 50,00 für diese ergebe! Ursprüngliche Vorschreibung EUR 239,55 abzgl. GS EUR 198,72, sohin EUR 40,83! Die Mindestschwelle für eine Vorschreibung sei daher nicht erreicht! Wir bitten daher auch diese Differenz auf dem Abgabenkonto gutzuschreiben!..."*

Mit Bescheid vom 11. November 2013 wurde der Antrag auf Aufhebung des Bescheides (gemäß § 299 Abs. 1 BAO) betreffend Anspruchszinsen für 2011 vom 14. August 2013 abgewiesen. Die Abgabenbehörde führte begründend aus, *"mit Bescheid vom 14. August 2013 habe das Finanzamt eine Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2011 durchgeführt, die zu einer Nachforderung von Euro 9.880,00 geführt habe und seien für den Zeitraum vom 01. Oktober 2012 bis 15. August 2013 Anspruchszinsen in Höhe von Euro 239,55 festgesetzt worden. Nach Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid sei mit Berufungsvorentscheidung vom 23. September 2013 eine Einkommensteuergutschrift von € 9.126,00 festgesetzt worden und sei auf deren Basis für den Verzinsungszeitraum vom 01. Oktober 2012 bis 23. September 2013 eine Gutschrift an Anspruchszinsen in Höhe von € 198,72 festgesetzt worden, sodass sich die Anspruchszinsen letztlich auf € 40,83 (€ 239,55 minus € 198,72) vermindert hätten. Mit Schreiben vom 05. November 2013 sei ein Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich des Festsetzungsbescheides vom 14. August 2013 gestellt und begründend vorgebracht worden, dass sich in Summe nunmehr kein Betrag von mehr als 50 Euro ergäbe".* Nach Auffassung der Abgabenbehörde seien gemäß § 205 Abs. 1 BAO *"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 ergäben, für den Zeitraum ab 01. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen. Nach § 205 Abs. 2 BAO würden die Anspruchszinsen 2% über dem Basiszinssatz betragen und seien sie für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichten, seien nicht festzusetzen. Bei einer nachträglichen Änderung eines Stammabgabenbescheides, der sich als rechtswidrig erwiesen habe, werde nicht der ursprüngliche Zinsenbescheid abgeändert oder ersetzt, sondern diesem Umstand werde durch einen an den Abänderungsbescheid gebundenen (weiteren) Zinsenbescheid Rechnung getragen. Jede*

Nachforderung bzw Gutschrift löse (gegebenenfalls) einen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liege je Differenzbetrag eine Abgabe vor (Ritz, BAO-Kommentar, § 205, Tz 33,35). Klarzustellen sei daher, dass sich die Freigrenze des § 205 Abs. 2 BAO ausschließlich auf den jeweiligen Anspruchszinsenbescheid und nicht auf einen sich eventuell zwischen dem ursprünglichen Nachforderungszinsenbescheid und dem aufgrund einer Neuberechnung der Abgabenfestsetzung zu erlassenden Gutschriftszinsenbescheid verbleibenden Differenzbetrag beziehe. Die Berechnung der Anspruchszinsen nach Ergehen der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2011 sei daher nicht -wie offensichtlich gemeint- der Differenzbetrag zwischen dem Abgabebetrag der stattgebenden Berufungsvorentscheidung vom 23. September 2013 und den geleisteten Vorauszahlungen, sondern der Differenzbetrag zwischen dem Abgabebetrag der stattgebenden Berufungsvorentscheidung und dem Abgabebetrag des Erstbescheides vom 14. August 2013 zu Grunde zu legen. Wie den Ausführungen in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage der oben zitierten Gesetzesbestimmung, RV 311 BlgNr 21. GP, 210 ff. zu entnehmen sei, sei die Ursache für den Zeitpunkt der Erlassung des zur Nachforderung führenden Bescheides bedeutungslos. Eine Bescheiderlassung nach dem für den Beginn des Zinsenlaufes maßgebenden Termin habe daher Zinsen unabhängig von einem Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde zur Folge. Da die Vorschreibung der Anspruchszinsen auf Grund der geltenden Rechtslage erfolgt sei, sei der Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO abzuweisen gewesen."

Einlangend mit 15. Dezember 2013 (Sonntag) wurde gegen den Bescheid vom 11. November 2013 über die Abweisung des Antrages auf ersatzlose Aufhebung gem. § 299 Abs. 1 BAO (vom 05. November 2013) betreffend den Festsetzungsbescheid über Anspruchszinsen zur Einkommensteuer 2011 vom 14. August 2013 Berufung (nunmehr **Beschwerde**) erhoben und ausgeführt, es werde "*in Vollmacht der Mandantschaft innerhalb Monatsfrist (Zustellung am 14. November 2013) das Rechtsmittel der Berufung gg. oben angeführten Zurückweisungsbescheid erhoben und wie folgt begründet: Gemäß Par. 205 Abs. 2 BAO seien Anspruchszinsen, die den Betrag von Euro 50 für das Jahr! nicht erreichten, nicht festzusetzen! Im betreffenden Veranlagungsverfahren habe sich schlussendlich ein Anspruchszinsenbetrag von Euro 40,83 für das Jahr 2011 und damit unter dem gesetzlichen Mindestbetrag! ergeben. Wenn die Behörde vermeine, dass ein ursprünglich rechtswidriger Bescheid, der eine Anspruchsverzinsung von mehr als 50 Euro nach sich gezogen habe, in der Folge dazu führe, dass bei Abänderung des falschen Grundlagen-ESt-Bescheides der Differenzbetrag an Anspruchszinsen jedenfalls erhalten bleibe, dann sei das nicht nur uAn gesetzlich nicht gedeckt, sondern auch als Präzedenzfall bedenklich. Man könnte daraus ableiten, dass zunächst einmal stets überhöhte Grundlagenbescheide ausgestellt werden sollten, um jedenfalls von diesen, in weiterer Folge als falsch qualifizierten Bescheiden abgeleitete Anspruchszinsen für den Fiskus zu lukrieren! Das widerspräche gänzlich dem Verständnis der Bf (des Einschreiters) der Steuerungsfunktion der Anspruchszinsen, die zu einer rascheren Veranlagung von Nachzahlungen führen solle! Die Bf (der Einschreiter) beantrage daher weiterhin die ersatzlose Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen*

zur ESt 2011 vom 14. August 2013. Falls diese Berufung seitens der 1. Instanz dem UFS (bzw. seiner Nachfolgebehörde) vorgelegt werden sollte, werde eine mündliche Senatsverhandlung beantragt..."

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 10. Jänner 2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Die Abgabenbehörde verwies dabei auf die Darstellung des Verwaltungsgeschehens im angefochtenen Bescheid, "wonach bei einer Änderung des Stammabgabenbescheides der ursprüngliche Anspruchszinsenbescheid nicht abzuändern oder zu ersetzen sei. Vielmehr sei ein weiterer Bescheid über Gutschriftszinsen bzw Nachforderungszinsen zu erlassen, der den Änderungen des Stammabgabenbescheides Rechnung trage. Die Bagatellgrenze von 50 Euro sei dabei für jeden Anspruchszinsenbescheid gesondert anzuwenden, gleichgültig, ob es sich dabei um Gutschriften oder Nachforderungen handle. Sie wirke sich dementsprechend einerseits zu Gunsten, andererseits zu Lasten des Fiskus respektive des Abgabepflichtigen aus. Dieser auch in anderen Regelungen enthaltene Wert - siehe etwa § 205 a Abs. 1 (Berufungszinsen), § 212 a Abs. 9 (Aussetzungszinsen) oder § 217 Abs. 10 (Säumniszuschläge) - stelle eine reine Bagatellgrenze dar, die im Prinzip der Ökonomie des Verfahrens diene. Bei geringfügigen Beträgen solle unverhältnismäßiger Verwaltungsaufwand vermieden werden, die damit verbundenen Nachteile würden vom Gesetzgeber bewusst in Kauf genommen. Eine Saldierung von mehreren Anspruchszinsenbescheiden, wie vom Berufungswerber vorgeschlagen, finde im Gesetzeswortlaut keine Deckung. Ebensowenig sei die Auffassung nachvollziehbar, wonach sich dieser Betragswert auf ein Kalender- oder Veranlagungsjahr beziehen solle..."

Einlangend mit 23. Februar 2014 wurde der **Vorlageantrag** wie folgt gestellt:

".....beantragen wir auf Basis der am 10.01.2014 ergangenen Beschwerdevorentscheidung (eingelangt am 23.01.2014) zu unserer Beschwerde vom 14.12.2013 die Vorlage zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und führen ergänzend zur eingebrachten Beschwerde wie folgt aus: Auch wenn es sich um einen geringfügigen Betrag an verbleibenden Anspruchszinsen handelt, weisen wir darauf hin, dass vor allem die Optik der gegenwärtigen Auslegung durch das Finanzamt eine katastrophale ist. Kurz zusammengefasst würde dies nämlich bedeuten, dass ein FALSCHER Grundlagenbescheid zur ESt (im betreffenden Fall schlussendlich gänzlich abgeändert!), der zur Festsetzung von Anspruchszinsen führt, den Finanzämtern empfohlen werden muss, weil es ihnen so gelingt, Anspruchszinsen -sollten sie auch unter der gesetzlichen Bagatellgrenze von Euro 50 liegen -für den Fiskus zu retten! Das kann nicht unwidersprochen stehen gelassen werden, weil die Vorbildwirkung eine grausame ist! Weiters weisen wir nochmals auf den Gesetzestext hin, wo es im Par. 205 Abs. 2 BAO zunächst heißt, dass Anspruchszinsen pro Jahr 2 Prozent über dem Basiszinssatz betragen und Anspruchszinsen, die den Betrag von Euro 50 nicht erreichen, nicht festzusetzen sind! Im vorliegenden Fall fielen rechnerisch schlussendlich Anspruchszinsen in der Höhe von EUR 40,83 an, womit die GESETZLICHE Grenze

von EUR 50 nicht erreicht wird! Wir bitten daher neuerlich unserem Antrag zur ersatzlosen Bescheidaufhebung statt zu geben und beantragen diesbezüglich eine Senatsentscheidung gem. Par. 272 (2) BAO! Hochachtungsvoll..."

Im Vorlagebericht (zugestellt am 03. März 2014) wurde nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens die Abweisung der Beschwerde gegen den vorliegend angefochtenen Bescheid über die Abweisung des Antrages (gem. § 299 BAO) auf Aufhebung des (ersten) Bescheides über die Anspruchszinsen (hinsichtlich Einkommensteuer 2011) vom 14. August 2013 beantragt. Die verfahrensgegenständliche Beschwerdevorentscheidung vom 10. Jänner 2014 sei laut Angaben des Einschreiters der Bf erst am 23. Jänner 2014 zugestellt worden.

Im Zuge der beantragten **mündlichen Verhandlung** vor dem Senat brachte der Einschreiter wie folgt vor: *"Ergänzend möchte ich sagen und ich bin immer noch der Meinung, dass der Gesetzeswortlaut der BAO sagt, Anspruchszinsen für ein Jahr sind bis zu € 50,00 nicht festzusetzen. Im gegenständlichen Fall wird für das Jahr schlussendlich ein Anspruchszinsbetrag von € 40,83 fällig. Unwichtig, aber ich möchte es ergänzen, es geht mir nicht um die € 40,83, die hier anfallen, sondern es geht um die 10.000 mal oder 100.000 mal von € 40,83, wo solche Konstellationen entstehen können. Entscheidend ist der Gesetzeswortlaut, der besagt, Anspruchszinsen von unter € 50,00 sind nicht festzusetzen. Hier kommt man auf € 40,83. Hier geht es um gewerbliche Einkünfte, um eine Tangente einer gewerblichen KG; dies betrifft viele Gewerbetreibende, wenn so eine Konstellation passiert. Ich finde das ist ein Körpergeld, nicht gerechtfertigt und nicht vom Gesetz gedeckt."* (Schlusswort:) *"Ich bitte den Senat, der sich wahrscheinlich so wie ich denkt, warum sitzen wir bei € 40,83 hier, zu verstehen, dass es hier nicht um € 40,83 geht. Es geht um X-fach € 40,83 für Gewerbetreibende, für einkommensteuerpflichtige Menschen. Am Ende des Tages sind hier übrigens € 200,00 Einkommensteuernachzahlung rausgekommen. Das heisst, die € 40,83 sind immerhin noch mehr als 20% Verzinsung dieser € 200,00; das will ich noch dazu sagen. Der ganze Bescheid war überschätzt, dann ist er aufgehoben worden, und es kamen € 40,83 für € 200,00 oder € 350,00 Nachzahlung heraus. Nageln sie mich bitte nicht auf die genaue Zahl fest, aber es wurde nahezu fast die gesamte Einkommensteuerschätzung aufgehoben. Mir geht es um diesen Teil. Es ist hier meiner Meinung nach im Gesetz definitiv nicht gedeckt. Ich bitte den Senat, im Sinne auch eines Gewerbetreibenden, eines Einkommensteuer zahlenden Menschen, wie wir hier wahrscheinlich alle sind, dass das hier eine nicht gedachte Konstellation ist. € 40,83 werden wir nicht zu mehr als € 50,00 machen können. Da bin ich der fixen Meinung, dass das nicht geht und dass das Gesetz das nicht deckt. Ich bitte dies bei der Entscheidung oder bei der Abänderung des momentanen Bescheides ins Kalkül zu ziehen."*

Der Vertreter der Amtspartei verwies auf die Ausführungen in Bescheid und Beschwerdevorentscheidung und beantragte die Abweisung des wie oben gestellten Beschwerdeantrages.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtsgrundlagen:

§ 205 BAO normiert:

"Anspruchszinsen

(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.

(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.

(3) Der Abgabepflichtige kann, auch wiederholt, auf Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer Anzahlungen dem Finanzamt bekannt geben. Anzahlungen sowie Mehrbeträge zu bisher bekannt gegebenen Anzahlungen gelten für die Verrechnung nach § 214 am Tag der jeweiligen Bekanntgabe als fällig. Wird eine Anzahlung in gegenüber der bisher bekannt gegebenen Anzahlung verminderter Höhe bekannt gegeben, so wirkt die hieraus entstehende, auf die bisherige Anzahlung zu verrechnende Gutschrift auf den Tag der Bekanntgabe der verminderten Anzahlung zurück. Entrichtete Anzahlungen sind auf die Einkommensteuer- bzw. Körperschaftsteuerschuld höchstens im Ausmaß der Nachforderung zu verrechnen. Soweit keine solche Verrechnung zu erfolgen hat, sind die Anzahlungen gutzuschreiben; die Gutschrift wird mit Bekanntgabe des im Abs. 1 genannten Bescheides wirksam. Mit Ablauf des Zeitraumes des Abs. 2 dritter Satz sind noch nicht verrechnete und nicht bereits gutgeschriebene Anzahlungen gutzuschreiben.

(4) Die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) wird durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert. Anzahlungen (Abs. 3) mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.

(5) Differenzbeträge zu Gunsten des Abgabepflichtigen sind nur insoweit zu verzinsen (Gutschriftszinsen), als die nach Abs. 1 gegenüberzustellenden Beträge entrichtet sind.

(6) Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Nachforderungszinsen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen,

- a) als der Differenzbetrag (Abs. 1) Folge eines rückwirkenden Ereignisses (§ 295a) ist und die Zinsen die Zeit vor Eintritt des Ereignisses betreffen oder
- b) als ein Guthaben (§ 215 Abs. 4) auf dem Abgabenkonto bestanden hat."

§ 299 Bundesabgabenordnung (BAO idF BGBl I 2009/20):

(1) Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Der Antrag hat zu enthalten (Fassung BGBl 2013/14):

- a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;
- b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Sachverhalt und Beschwerdeausführungen:

(1) Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011 vom 14. August 2013 (Beträge in Euro):

(Diesbezüglich die gemäß § 299 BAO beantragte Aufhebung)

Differenzbetrag: 26.885,00;

Bemessungsgrundlage:

01.10.2012-12.11.2012	26.885,00
13.11.2012-07.05.2013	9.880,00
08.05.2013-15.08.2013	9.880,00

entrichtete Anzahlung:

13.11.2012-15.08.2013	17.005,00
-----------------------	-----------

Anspruchszinsen 2011:

Zeitraum	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2012-12.11.2012	43	0,0065	75,14
13.11.2012-07.05.2013	176	0,0065	113,03

08.05.2013-15.08.2013	100	0,0052	51,38
Anspruchszinsen 2011			239,55

(2) Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen vom 23. September 2013:

(Bescheid nach Berufungsvorentscheidung vom 23. September 2013 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011)

Differenzbetrag und Bemessungsgrundlage:

01.10.2012-07.05.2013	-9.126,00
08.05.2013-29.09.2013	-9.126,00
Nicht entrichteter Zahlungsanspruch	0,00

Zeitraum	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2012-07.05.2013	219	0,0065	-129,91
08.05.2013-29.09.2013	145	0,0052	-68,81
Gutschrift			-198,72

Erwägungen:

Die Bf hat durch ihren Einschreiter mit 05. November 2013 den Antrag auf ersatzlose Aufhebung des (ersten) Anspruchszinsenbescheides vom 14. August 2013 (Zinsbetrag € 239,55, vgl. oben) gestellt. Hinsichtlich der von der Bf angegebenen Bekanntgabe der den gegenständlichen Aufhebungsbescheid betreffenden Beschwerdeentscheidung vom 10. Jänner 2014 (mit 23. Jänner 2014) wurden seitens der Abgabenbehörde keine Einwendungen erhoben (vgl. Angaben im Vorlagebericht). Die Abfertigung durch die Abgabenbehörde ist im Abgabensinformationssystem mit Datum 20. Jänner 2014 vermerkt.

Anspruchszinsen sind mit Abgabenbescheid (§ 198 BAO) festzusetzen.

Bemessungsgrundlage ist die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift. Jede Nachforderung bzw. Gutschrift löst (gegebenenfalls) einen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Der Zinsenbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden. 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 (zB Gutschriftszinsen als Folge des

Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung). Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid; es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 205 Tz 32ff und die dort wiedergegebene Judikatur).

Den Ausführungen der Bf ist zunächst insoweit zuzustimmen, als Anspruchszinsen nach der oben zitierten Bestimmung des § 205 Bundesabgabenordnung (BAO) nicht festzusetzen sind, wenn sie einen Betrag von € 50,00 nicht erreichen. Dies gilt gleichermaßen für erstmalige und nachträgliche Änderungen von Zinsvorschriften (Zinsgutschriften). In den Beschwerdeausführungen wird aber übersehen, dass die jeweils auf Grund von Änderungen in der Abgabenfestsetzung (unter Umständen auch wiederholt) festzusetzenden Anspruchszinsen (Gutschriften) -unter Berücksichtigung von bereits getätigten Anzahlungen, soweit sie entrichtet sind - mit gesondertem Bescheid vorzuschreiben sind, wenn sie den oa Bagatellbetrag jeweils erreichen.

Wie das Finanzamt im angefochteten Bescheid ausführt, werden *frühere* Anspruchszinsenbescheide wegen neu ergangener Bescheide nicht *abgeändert* oder durch neue *ersetzt*. Die Bagatellgrenze des § 205 Abs. 2 BAO 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 (vgl. BFG vom 04.04.2016, RV/3100189/2016). Dass es auf Grund der auf jeden Zinsenbescheid bezogenen Bagatellgrenze in oa Höhe nicht zu einer vollständigen Egalisierung kommt, wurde vom Gesetzgeber offensichtlich in Kauf genommen.

In der Regel wird bei Änderung einer Abgabenvorschrift 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 Abgabenanspruches folgt. Unter anderem auch in dem -hier aber nicht zutreffenden - Fall, dass *eine* (*der*) Zinsfestsetzung(en) oder -gutschrift(en) auf Grund der Bagatellregelung des § 205 Abs. 2 BAO zu unterbleiben hätte, käme es nicht zu einer vollständigen Egalisierung der Zinsen (Zinsennachforderung/Gutschrift).

Der Verwaltungsgerichtshof sprach in seinem Erkenntnis vom 28.05.2009, 2006/15/0316 aus: *"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)."*

In einem weiteren Erkenntnis vom 05.09.2012, 2012/15/0062 wurde wie folgt ausgeführt: *"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 vom 27. August 2008, 2006/15/0150)."

Mit den hier angeführten Erkenntnissen hat der Verwaltungsgerichtshof keine Aufhebung von Anspruchszinsenbescheiden ausgesprochen. Trotz Hinweises auf § 295 Abs. 3 BAO kann daher nicht darauf geschlossen 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 oder Aufhebung des ursprünglichen Zinsenbescheides erfolgt, sondern ein weiterer Zinsenbescheid ergeht. Es liegt, wie oben ausgeführt, je Differenzbetrag eine Abgabe vor.

Wie in der Tabelle oben aufgezeigt, ergab die im Rechtsmittelweg herabgesetzte Einkommensteuer 2011 (nach zunächst vorgenommener Schätzung der Besteuerungsgrundlagen) einen Differenzbetrag in Höhe von €-9.126,00. Der nach Erlassung der Beschwerdeentscheidung hinsichtlich Einkommensteuer 2011 (dh aufgrund der Änderung des Stammabgabebescheides) erlassene (Gutschrifts/Anspruchs)Zinsenbescheid blieb unangefochten (vgl. oben unter Pkt 2. angeführte Tabelle: Anspruchszinsen/Gutschrift in Höhe von €-198,72 lt rechtskräftigem Anspruchszinsenbescheid vom 23. September 2013).

Die Freigrenze des § 205 Abs. 2 BAO bezieht sich -entgegen der offenbaren Ansicht des Vertreters der Bf - auf jeden einzelnen Zinsbescheid und nicht auf den sich aus zwei (oder mehreren) Anpassungen der Anspruchszinsen ergebenden Nachforderungs- bzw Gutschriftszinssaldo. Eine Aufhebung des ersten Zinsenbescheides vom 14. August 2013 (€ 239,55) und so eine alleinige Gutschriftsverzinsung (wie oben mit €-198,72) war daher ebenso wenig gerechtfertigt, wie dessen Abänderung unter Herabsetzung bzw Nichtfestsetzung des sich aus den beiden Anspruchszinsenbescheiden ergebenden Saldos.

Nach erfolgter Herabsetzung der Einkommensteuer war unter Berücksichtigung der Einkommensteuer-Vorauszahlung (€ 17.005,00) ein Nachforderungsbetrag in Höhe von € 754,00 (Differenz Einkommensteuer € 121.577,00 zum ursprünglichen Vorsollbetrag von € 120.823,00) verblieben, sodass von einer 20%-igen Verzinsung des Nachforderungsbetrages, wie vom Einschreiter in der mündlichen Verhandlung eingewendet, nicht gesprochen werden kann.

Die Tatsache, dass die Einkommensteuerherabsetzung erst nach der durch die Abgabenbehörde zuerst vorgenommenen Schätzung der Besteuerungsgrundlagen im Rechtsmittelweg erfolgt ist, bildet im Übrigen nicht den (unmittelbaren) Gegenstand des vorliegenden Verfahrens. Der gegenständlich zu beurteilende Bescheid bezieht sich auf den Antrag auf ersatzlose Aufhebung des auf Grundlage der Schätzung

ergangenen ersten *Anspruchszinsen*bescheides hinsichtlich Einkommensteuer 2011 vom 14. August 2013. Einwendungen in Bezug auf die (im Zuge der Berufungsvorentscheidung) am 23. September 2013 erfolgte Neufestsetzung der Einkommensteuer 2011 sind daher nicht zu beachten.

Im Übrigen sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer nach § 205 Abs. 1 BAO bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen. Hinweise auf den Zeitpunkt der Bekanntgabe des Einkommensteuerbescheides vom 14. August 2013 bzw der Berufungsvorentscheidung vom 23. September 2013 ergeben sich aus der Aktenlage nicht. Zustellnachweise liegen nicht auf. Durch die von der Abgabenbehörde (erst) mit 29. September 2013 angenommene Bekanntgabe der Beschwerde vorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2011 vom 23. September 2013 und die diesbezüglich (rechtskräftig) vorgeschriebene Zinsengutschrift (in Höhe von € -198,72, vgl. Tabelle unter Pkt.2 oben) ist der Bf kein Nachteil erwachsen, weshalb die Bf auch in Bezug auf die Zinslaufzeit/-berechnung nicht beschwert war. Nach Gutschriftszinsenvorschreibung (per 29. September 2013) ergab sich gegenüber der gegenständlich zur Aufhebung beantragten (ersten) Zinsvorschreibung (per 15. August 2013 € 239,55) die wie oben aushaftende Abrechnungsdifferenz in Höhe von € 40,83.

Aus den angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Hinweis:

Eine Zinsberechnung aufgrund der wie oben berichtigten Bemessungsgrundlage (Änderung von € 26.885,00 um €-9.126,00 auf € 17.759,00) ergäbe bezogen auf den Zeitraum vom 01. Oktober 2012 bis 15. August 2013 unter Berücksichtigung der entrichteten Anzahlung in Höhe von € 17.005,00 (vgl. Tabelle unter Pkt. 1 oben) bzw unter Annahme einer innerhalb von drei Werktagen erfolgten Bekanntgabe des Bescheides vom 14. August 2013 einen Betrag an Anspruchszinsen (Einkommensteuer 2011) in Höhe von mehr als € 62,00.

Eine Neuberechnung ergäbe -bezogen auf die berichtigte Bemessungsgrundlage nach Neufestsetzung der Einkommensteuer 2011 lt. Berufungsvorentscheidung vom 23. September 2013 - mit selbem Stichtag und unter Berücksichtigung der wie oben entrichteten Vorauszahlung einen Zinsbetrag (2% über dem Basiszinssatz) von rund € 64,00 (Tage/Zinssätze laut Tabelle unter Pkt. 2 oben).

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts-

hofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Gründe für eine Revision im angeführten Sinn liegen nicht vor.

Wien, am 9. Mai 2019