

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Johannes Böck in den Beschwerden des Bf., Straße, PLZ-Ort, vom 21. März 2019 gegen die Bescheide der belangten Behörde, Finanzamt Wien 2/20/21/22, vom 21. Februar 2019, betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2016 und 2017, zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit den in diesem Verfahren angefochtenen Bescheiden vom 21. Februar 2019 betreffend Festsetzung der Anspruchszinsen 2016 und 2017 gemäß § 205 BAO setzte das Finanzamt die Anspruchszinsen für die Jahre 2016 und 2017 iHv EUR 450,86 (2016) bzw. EUR 190,03 (2017) fest, die wie folgt ermittelt worden seien:

Bezeichnung:	2016	2017
Steuerschuld lt. E 2016 vom 21.02.2019:	52.526,00	63.944,00
bisher vorgeschriebener Betrag:	29.216,00	29.216,00
Nachforderung:	23.310,00	34.728,00
Zeitraum 01.10.2017-21.02.2019 (Tage):	509	
Zeitraum 01.10.2018-21.02.2019 (Tage):		144
Tageszinssatz:	0,0038	0,0038
Anspruchszinsen:	450,86	190,03

Mit 25. Juli 2017 bzw. 29. August 2018 reichte der Bf. jeweils im Wege von FinanzOnline die Einkommensteuererklärungen 2016 und 2017 elektronisch ein, sodass der Bf. mit Erstbescheiden vom 21. Februar 2019 jeweils zur Einkommensteuer 2016 und 2017 veranlagt und die Einkommensteuer iHv EUR 52.526,00 (2016) bzw. EUR 63.944,00 (2017) veranlagt wurde. Aufgrund der jeweils geleisteten Vorauszahlungen iHv EUR

29.216,00 resultierte für die Jahre 2016 und 2017 eine Abgabennachforderung iHv EUR 23.310,00 (2016) bzw. EUR 34.728,00 (2017).

2. Beschwerden vom 21. März 2019:

Die eingebrachten Beschwerden richten sich gegen die Höhe der Anspruchszinsen infolge der langen Verfahrensdauer, da die Abgabenbehörde lange Zeit untätig gewesen sei.

Nach den im Wege von FinanzOnline eingereichten Beschwerden werde die Vorschreibung von Anspruchszinsen dem gesamten Umfang nach angefochten. Insbesondere sei die Vorschreibung von Anspruchszinsen ungerechtfertigt, da sie durch die lange Untätigkeit der Behörde verursacht worden seien. Auf ein Verhalten des Bf. seien die Anspruchszinsen nicht zurückzuführen. In verfassungskonformer Auslegung halte der Bf. daher die Vorschreibung von Anspruchszinsen in den angefochtenen Bescheiden zur Gänze für ungerechtfertigt. Der Bf. werde dazu noch ein weiteres Vorbringen erstatten.

3. Beschwerde vorentscheidung vom 1. Oktober 2019:

Die Beschwerden vom 21. März 2019 gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2016 und 2017 wurden mit Beschwerde vorentscheidung vom 1. Oktober 2019 als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde ausgeführt, Anspruchszinsen seien nur dann nicht festzusetzen, wenn rechtzeitig eine Anpassung der Einkommensteuervorauszahlungen beantragt werde oder Anzahlungen geleistet werden.

4. Vorlageantrag vom 31. Oktober 2019:

Mit Eingabe vom 31. Oktober 2019 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerden zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

Ergänzend wurde ausgeführt, die Festsetzung von Anspruchszinsen auf der Grundlage des § 205 BAO verletze den Bf. in seinem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichheit vor dem Gesetz (Art. 7 B-VG, Art 2 StGG), da die Festsetzung und Höhe der Anspruchszinsen davon abhängen, wann die Behörde eine Veranlagung vornehme. Der Bf. sei somit einer Belastung ausgesetzt, auf die er keinen Einfluss nehmen könne. Er werde somit einseitig mit den Konsequenzen einer behördlichen Untätigkeit belastet.

5. Vorlagebericht des Finanzamtes vom 9. Dezember 2019:

Nach dem Vorlagebericht vom 9. Dezember 2019 werde vorab festgehalten, dass die angefochtenen Anspruchszinsenbescheide von der belangten Behörde im Rahmen der Vollziehung der Gesetze (Art. 18 B-VG) gemäß § 205 BAO verpflichtend zu erlassen

gewesen seien. Etwaige Einwände, dass die Bescheide nicht den (einfach)gesetzlichen Vorschriften entsprechen würden, seien vom Bf. auch nicht vorgebracht worden.

Zu den verfassungsrechtlichen Bedenken des Bf. werde wie folgt Stellung bezogen: Die Norm des § 205 BAO sehe keine unterschiedliche Behandlung von Abgabepflichtigen vor, da die Anspruchszinsen bei völlig gleicher Situation wie jener des Bf. (gleicher Zeitraum, gleiche Bemessungsgrundlage) auch bei anderen Abgabepflichtigen genau in derselben Höhe festgesetzt worden wären. Der Gesetzgeber habe bei der Einführung des § 205 unter dem Blickwinkel des Gleichheitsgrundsatzes an gleiche Tatbestände gleiche Rechtsfolgen geknüpft, weshalb für die vom Bf. eingewendete Verfassungswidrigkeit nach Ansicht der belangten Behörde kein Raum bestehe.

Telos des § 205 BAO sei (mögliche) Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabefestsetzung ergeben. Die Bestimmung ziele daher viel mehr darauf ab, Vor- und Nachteile, die bei früheren oder späteren Abgabefestsetzungen gegenüber anderen Abgabepflichtigen entstehen, auszugleichen. Nach herrschender Ansicht sowie ständiger Rechtsprechung sei es auch bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabefestsetzung früher oder später erfolgt sei (vgl. Ritz, BAO § 205 Tz 2 unter Hinweis auf einschlägige Rechtsprechung).

Die Ansicht des Bf., er würde in seinem verfassungsgesetzlichen Recht auf Gleichheit vor dem Gesetz verletzt sein, werde von der belangten Behörde daher nicht geteilt, da die Bestimmung des § 205 BAO einerseits - wie oben bereits dargestellt - überhaupt keine Ungleichbehandlung bei Vorliegen derselben Voraussetzungen herbeiführe, und andererseits sogar (mögliche) Ungleichbehandlungen im Zusammenhang mit unterschiedlichen Zeitpunkten bei der Abgabefestsetzung entgegenwirken möchte.

Dem Einwand des Bf., dass er auf die Festsetzung von Anspruchszinsen keinen Einfluss nehmen könne, werde entgegengehalten, dass das Gesetz die Möglichkeit vorsehe entsprechende Anzahlungen zu leisten um Anspruchszinsen abzuwenden (§ 205 Abs. 3 BAO). Ordnungshalber sei an dieser Stelle noch erwähnt, dass Anspruchszinsen sowohl zu Lasten (Abs. 4) als auch zu Gunsten (Abs. 5) von Abgabepflichtigen festgesetzt werden.

Im Zuge der Steuerfestsetzung für das Jahr 2015 haben sich beispielsweise Gutschriftszinsen für den Bf. ergeben. Auch unter diesem Blickwinkel sei eine Verfassungswidrigkeit nicht erkennbar, da sowohl Vor- als auch Nachteile ausgeglichen werden und die Verzinsung nicht nur zu Lasten von Abgabepflichtigen vorgenommen werde.

Das BFG habe im Erkenntnis vom 2. Oktober 2019, RV/7102630/2019, einer etwaigen Verfassungswidrigkeit der Bestimmung des § 205 BAO bereits eine Absage erteilt und habe in diesem Zusammenhang auch von der Initiierung eines Gesetzesprüfungsverfahrens abgesehen. Von der belangten Behörde werde sohin beantragt, das Bundesfinanzgericht möge die Beschwerden als unbegründet abweisen.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Im vorliegenden Rechtsstreit wird die Festsetzung von Anspruchszinsen als verfassungs- bzw. gleichheitswidrig erachtet, als die Festsetzung von Anspruchszinsen nach den Ausführungen des Bf. der Höhe nach "durch eine Untätigkeit der Abgabenbehörde" begründet sei.

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind 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, 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.

Die Anspruchszinsen betragen nach § 205 Abs. 2 BAO 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.

Nach § 205 Abs. 3 BAO kann der Abgabepflichtige, 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.

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

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

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind nach Abs. 6 leg.cit. Anspruchszinsen 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 BAO) auf dem Abgabenkonto bestanden hat.

In diesem Zusammenhang ist anzumerken, dass das Vorliegen der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen dieser Norm für die Festsetzung der beschwerdegegenständlichen Anspruchszinsen vom Bf. nicht in Abrede gestellt wird, sondern sich dieser ob Nichtberücksichtigung behördlicher Untätigkeit bei den Veranlagungen der Einkommensteuern für die Jahre 2016 und 2017 und der damit einhergehenden Festsetzung von Anspruchszinsen, gegenüber einem Abgabepflichtigen ungleich behandelt erachtet, dessen Anbringen, innerhalb von sechs Monaten, spätestens aber bis zum 01.10. des auf das Entstehen des Abgabenspruches folgenden Jahres erledigt wird. Dies mit der Folge, dass ex lege die Festsetzung von Anspruchszinsen unterbleibt und der Bf. insoweit einen Verstoß gegen den in Art. 7 Abs. 1 B-VG verankerten Gleichheitsgrundsatz ortet.

Zu den eingewendeten verfassungsrechtlichen Bedenken hinsichtlich des § 205 BAO ist vorweg darauf hinzuweisen, dass gemäß Art. 18 Abs. 1 B-VG die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden darf.

Nach dem Konzept der österreichischen Bundesverfassung kommt allein dem Verfassungsgerichtshof die Kompetenz zur Normenkontrolle zu.

Mit dem Inkrafttreten der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 mit 01.01.2014 erkennt der Verfassungsgerichtshof nunmehr gemäß Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit. a B-VG auf Antrag u.a. eines "Verwaltungsgerichtes" über die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen. Gemäß Art. 135 Abs. 4 B-VG ist Art. 89 auf die Verwaltungsgerichte sinngemäß anzuwenden, wodurch einerseits das Bundesfinanzgericht an gehörig kundgemachte Gesetze "gebunden", andererseits diesem in seiner Eigenschaft als "Verwaltungsgericht" die Kompetenz zur Beantragung eines Normenprüfungsverfahrens durch den Verfassungsgerichtshof zukommt (vgl. Pfau, ÖStZ 2014/566, 347).

Ungeachtet vorgenannter Kompetenz sieht sich das BFG zu einem derartigen Schritt, sprich der Initiierung eines Gesetzesprüfungsverfahrens angesichts der Tatsache, dass die Bestimmung des § 205 BAO keine unterschiedliche Behandlung von Steuerpflichtigen in völlig gleicher Situation wie jener des Bf. herbeiführt, sprich für diese bei gleicher Bemessungsgrundlage und gleichem Zeitpunkt der Abgabensatzung gleiche Anspruchszinsen anfallen und ergo dessen der Gesetzgeber unter dem Aspekt des

Gleichheitsgrundsatzes an gleiche Tatbestände gleiche Rechtsfolgen knüpft, nicht veranlasst.

Demgegenüber ist der Bf. darauf hinzuweisen, dass der im Beschwerdeschriftsatz ins Treffen geführte Vergleich in Bezug auf die Festsetzung von Anspruchszinsen mit einem Abgabepflichtigen, dessen Anbringen von der Abgabenbehörde innerhalb der Entscheidungsfrist von 6 Monaten, spätestens aber vor dem 01.10. des Folgejahres erledigt wird, nach dem Dafürhalten des BFG nicht gezogen werden darf.

In diesem Zusammenhang ist anzumerken, dass der Bf. die betreffenden Abgabenerklärungen der Jahre 2016 und 2017 mit 25. Juli 2017 (2016) bzw. 29. August 2018 eingereicht hat. Die von der Abgabenbehörde selbst binnen des Zeitraumes von sechs Monaten erfolgten Durchführungen der betreffenden Jahresveranlagungen hätte demnach ebenso jeweils die Festsetzung von Anspruchszinsen - wenngleich auch in geringerer Höhe - zur Folge gehabt.

Darüber hinaus ist dem Bf. als Folge der längeren Verfahrensdauer und der späteren Durchführung der Jahresveranlagung 2016 insoweit ein Zinsvorteil erwachsen, als die Abgabennachforderung iHv EUR 23.310,00, resultierend aus der Differenz zwischen veranlagter Einkommensteuer und bisher geleisteten Vorauszahlungen, wesentlich später bescheidmäßig festgesetzt wurde. Um diesen Zinsvorteil auszugleichen, wurden im vorliegenden Fall Anspruchszinsen iHv EUR 450,96 auf der Basis von 509 Zinstagen festgesetzt.

Für das Jahr 2017 erfolgte zwar die Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer binnen einem Zeitraum von sechs Monaten, jedoch war die Festsetzung von Anspruchszinsen dem Umstand geschuldet, dass die Abgabenerklärungen 2017 erst mit 29. August 2018 eingereicht wurden. Darüber hinaus ist anzumerken, dass Anspruchszinsen nach § 205 Abs. 2 BAO höchstens für einen Zeitraum von 48 Monaten festzusetzen sind. Damit könnte sich eine überlange Verfahrensdauer nur bedingt auf die Höhe der festzusetzenden Anspruchszinsen auswirken.

In Ansehung vorstehender Ausführungen und in Ermangelung an der Verfassungsmäßigkeit des § 205 BAO gehegter Zweifel war wie im Spruch zu befinden.

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 Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine derartige Rechtsfrage liegt im zu beurteilenden Fall nicht vor, da die Festsetzung der Anspruchszinsen direkt auf der gesetzlichen Bestimmung des § 205 BAO gründet.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Jänner 2020