

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den ***Einzelrichter*** über die Beschwerde des ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch die Lohr + Co. GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Kärntner Ring 5-7, 1015 Wien, vom 28.04.2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 30.03.2020 betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen 2018 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Berechnung der Anspruchszinsen ergibt eine Gutschrift in Höhe von -6.411,03 €.

Berechnung der Anspruchszinsen in Euro:

Zeitraum	Differenz- betrag	nicht entrichteter Zahlungs- anspruch	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tages- zinssatz	Zinsen
01.10.2019-18.12.2019	-2.134.404	0,00	-2.134.404	79	0,0038	-6.407,48
01.10.2019-05.04.2020	-497,00	0,00	-497,00	188	0,0038	-3,55

Gutschrift -6.411,03

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 21.08.2018 setzte die Abgabenbehörde die Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer 2018 mit 230.575 € fest.

Mit Bescheid vom 30.07.2019 setzte die Abgabenbehörde die Einkommensteuer 2018 mit 222.404 € fest (Gutschrift: -8.171 €).

Am 18.12.2019 reichte der Beschwerdeführer die Umsatzsteuervoranmeldung für 11/2019 ein, mit der er eine Gutschrift von 660.000 € geltend machte.

Mit Bescheid vom 18.12.2019 setzte die Abgabenbehörde im wiederaufgenommenen Verfahren die Einkommensteuer 2018 (vorläufig) mit 2.356.808 € (Nachforderung: 2.134.404 €). Mit Bescheid vom selben Tag setzte die Abgabenbehörde die Anspruchszinsen mit 6.407,48 € fest.

Am 20.12.2019 und am 30.01.2020 überwies der Beschwerdeführer (laut Buchungsdaten des Abgabekontos) insgesamt 1.479.818,48 € (rechnerisch ergibt der Betrag zusammen mit der geltend gemachten, aber noch nicht verbuchten Gutschrift von 660.000 € unter Berücksichtigung der Zahllast aus der Vorschreibung der Anspruchszinsen und von zwei geringen Gutschriften den Betrag von 2.134.404 €) an die Abgabenbehörde.

Am 03.02.2020 erhob der Beschwerdeführer das Rechtsmittel der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2018.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 30.03.2020 setzte die Abgabenbehörde die Einkommensteuer 2018 mit 221.907 € fest (Gutschrift: -2.134.901 €), wodurch an diesem Tag auf dem Abgabekonto ein Guthaben von -1.471.907,12 € entstand. Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom selben Tag setzte die Abgabenbehörde die Anspruchszinsen mit -10.206,12 € (Gutschrift) fest.

Am 01.04.2020 verbuchte die Abgabenbehörde die Umsatzsteuervoranmeldung für 11/2019 mittels Gutschrift von 660.000 € (mit 18.12.2019 als Entrichtungstag), wodurch zusammen mit anderen Gutschriften an diesem Tag auf dem Abgabekonto ein Guthaben von -2.147.976,12 € entstand.

Am 29.04.2020 erhob der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter mittels FinanzOnline das Rechtsmittel der Beschwerde gegen den (hier entscheidungsgegenständlichen) Anspruchszinsenbescheid vom 30.03.2020 und begehrt höhere Anspruchszinsen. Zur Begründung ist der Beschwerde zu entnehmen, bei der Berechnung der Anspruchszinsen sei eine Gutschrift aus der Umsatzsteuervoranmeldung für 11/2019 im Betrag von 660.000 € nicht berücksichtigt worden. Diese Gutschrift sei erst am 01.04.2020 – also nach Ausfertigung des Anspruchszinsenbescheides – auf dem Abgabekonto verbucht worden, sei jedoch mit der Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung am 18.12.2019 wirksam geworden. Ab diesem Zeitpunkt habe daher ein Guthaben bestanden, das gemäß § 215 Abs. 1 BAO zur Abdeckung der Einkommensteuernachforderung für 2018 gemäß dem Einkommensteuerbescheid 2018 vom 18.12.2019 zu verwenden gewesen sei.

Die Abgabenbehörde wies die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 19.03.2021 als unbegründet ab und führte zur Begründung im Wesentlichen aus, das Ausmaß

der Nachforderungszinsen könne durch ein Guthaben auf dem Abgabenkonto nur insoweit beeinflusst werden, als der Abgabenbehörde eine Anzahlung (§ 205 Abs. 3 BAO) bekannt gegeben werde. Ohne Bekanntgabe, dass das Guthaben als Anzahlung für die Einkommensteuernachforderung verwendet werden könne, habe es keinen Einfluss auf das Ausmaß der Nachforderungszinsen. Die Bekanntgabe einer Anzahlung sei im gegenständlichen Fall nicht erfolgt.

Gegen diese Beschwerdeentscheidung stellte der Beschwerdeführer mit Schreiben seines steuerlichen Vertreters vom 06.04.2021 den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht (Vorlageantrag) und brachte jenseits der Beschreibung des Verfahrensablaufes ergänzend vor, dass es sich bei der Gutschrift aus der Umsatzsteuervoranmeldung 11/2019 um keine Anzahlung gemäß § 205 Abs. 3 BAO handle und daher diese Vorschrift im gegenständlichen Fall überhaupt nicht zur Anwendung gelange. Bei der Berechnung der Anspruchszinsen 2018 mit dem angefochtenen Bescheid sei von der Abgabenbehörde unberücksichtigt gelassen worden, dass die Einkommensteuernachzahlung 2018 gemäß Bescheid vom 18.12.2019 im Ausmaß des Guthabens aus der Umsatzsteuervoranmeldung für 11/2019 mit Wirksamkeit 18.12.2019 bereits entrichtet worden sei. Im Gegensatz zu den Zahlungen vom 20.12.2019 und vom 30.01.2020 sei die Gutschrift in der Höhe von 660.000 € mit Wirksamkeit 18.12.2019 von der Abgabenbehörde bei der Berechnung der Anspruchszinsen 2018 im angefochtenen Bescheid nicht berücksichtigt worden und habe auch noch gar nicht berücksichtigt werden können, da zu diesem Zeitpunkt die Umsatzsteuervoranmeldung für 11/2019 auf dem Abgabenkonto noch nicht verbucht gewesen sei. Im gegenständlichen Fall komme die Bestimmung des § 205 Abs. 5 BAO zur Anwendung. Demnach seien Differenzbeträge zugunsten des Abgabepflichtigen nur insoweit zu verzinsen (Gutschriftszinsen), als die nach § 205 Abs. 1 BAO gegenüberzustellenden Beträge entrichtet seien. Für die Entrichtung der Nachzahlung an Einkommensteuer 2018 gemäß dem Bescheid vom 18.12.2019 sei jedoch die Vorschrift des § 211 Abs. 1 BAO anzuwenden. Gemäß § 211 Abs. 1 Z 4 BAO in Verbindung mit § 215 BAO gälten Abgaben bei der Umbuchung von Guthaben eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten desselben Abgabepflichtigen am Tag des Entstehens des Guthabens als entrichtet. Im gegenständlichen Fall sei das somit am 18.12.2019. Es werde daher der Antrag gestellt, bei der Berechnung der Anspruchszinsen 2018 „die Gutschrift aus der Umsatzsteuervoranmeldung 11/2019 mit Wirksamkeit 18.12.2019 zu berücksichtigen“.

Die Abgabenbehörde legte die Bescheidbeschwerde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 20.04.2021 zur Entscheidung vor. In ihrer Stellungnahme führte die Abgabenbehörde im Wesentlichen nochmals aus, die gegenteilige Ansicht des Beschwerdeführers hätte die Bekanntgabe des jeweiligen Guthabens als Anzahlung für die Einkommensteuer 2018 (ohne nochmalige Entrichtung) in Form einer entsprechenden Verfügung über das Guthaben vorausgesetzt. Die Bekanntgabe von Anzahlungen könne vor allem durch Verrechnungsweisung auf dem Einzahlungsbeleg erfolgen. Sie könne weiters mit

gesondertem Schreiben erfolgen. Das Bestehen eines Guthabens auf dem Abgabenkonto eines Abgabepflichtigen während des zinsenrelevanten Zeitraumes habe keine Auswirkung auf das Ausmaß der Anspruchszinsen, wenn der Abgabenbehörde dieses nicht als Anzahlung bekannt gegeben werde. Die aus der Umsatzsteuervoranmeldung für 11/2019 resultierende Gutschrift sei vom Beschwerdeführer nicht als Anzahlung für die Einkommensteuer 2018 im Sinne des § 205 Abs. 3 BAO gewidmet worden, womit sich die Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Anspruchszinsen auch nicht habe verringern können. Die am 30.03.2020 erfolgte Festsetzung der Anspruchszinsen sei gesetzeskonform erfolgt. Die beantragte Anwendung von § 211 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 215 BAO könne hier nicht zur Anwendung kommen, da es sich nicht um eine Umbuchung im Sinne des § 215 BAO handle.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Bescheidbeschwerde erwogen:

§ 205 BAO lautet:

(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). (...)

(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 vermindelter 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) ...

Die Abgabenbehörde hat mit dem Einkommensteuerbescheid 2018 vom 18.12.2019 ihren Abgabensanspruch in Höhe von 2.356.808 € (bis dahin vorgeschrieben: 222.404 €) geltend gemacht, woraus sich eine Abgabennachforderung von 2.134.404 € ergeben hat. Mit dem hier entscheidungsgegenständlichen Anspruchszinsenbescheid hat die Abgabenbehörde dem Beschwerdeführer deshalb für den Zeitraum 01.10.2019 bis 18.12.2019 die Anspruchszinsen für den Differenzbetrag an Einkommensteuer (Abgabennachforderung) vorgeschrieben.

Der Beschwerdeführer hat gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 vom 18.12.2019 das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben, jedoch nicht die Aussetzung der Einhebung der strittigen Abgabe beantragt, sondern die Abgabe zur Gänze entrichtet. Insoweit gebühren dem Beschwerdeführer aufgrund der zu seinen Gunsten abändernden Beschwerdeentscheidung vom 30.03.2020 gemäß § 205a BAO auf Antrag die Beschwerdezinse.

Der Normzweck des § 205a BAO besteht darin, einen Abgabepflichtigen, der Abgabenschuldigkeiten während eines anhängigen Verfahrens über die Berechtigung dieser Abgaben entrichtet, betreffend das Zinsenrisiko mit jenem wirtschaftlich gleich zu behandeln, der eine Aussetzung der Einhebung dieser Abgabenschuldigkeiten beantragt. Bei einer Aussetzung der Einhebung soll der Abgabepflichtige bei erfolgloser Bekämpfung der Nachforderung Zinsen zahlen; dieser Zinsenzahlung steht der Aspekt des Zinsengewinnes durch den Zahlungsaufschub gegenüber; bei einer Herabsetzung der Nachforderung werden auch die Aussetzungszinsen reduziert. Jener Abgabepflichtige hingegen, der keine Aussetzung der Einhebung der strittigen Abgaben begehrt, sondern die Abgaben vor Erledigung des Streites über die Berechtigung dieser Abgaben entrichtet, soll bei erfolgreicher Bekämpfung der Nachforderung Zinsen erhalten (VwGH 31.03.2017, Ra 2016/13/0034).

Die im Beschwerdefall vorliegende Verfahrenslage ist daher kein Anwendungsfall des § 205 Abs. 5 BAO, zumal nicht davon auszugehen ist, dass der Gesetzgeber im Fall der Entrichtung einer strittigen Abgabe für ein- und dieselbe Abgabenzahlung sowohl Gutschriftszinsen als auch (die erst später eingeführten) Beschwerdezinse gewähren wollte. Insoweit im Beschwerdeverfahren über den bereits geltend gemachten Abgabensanspruch entschieden wird, ist die Anspruchsverzinsung nicht betroffen.

Im Beschwerdefall war daher für die Anspruchsverzinsung nur der Differenzbetrag zwischen dem Bescheid vom 30.07.2019 (festgesetzte Einkommensteuer: 222.404 €) und der

Beschwerdevorentscheidung vom 30.03.2020 (festgesetzte Einkommensteuer: 221.907 €) im Betrag von -497 € zugunsten des Beschwerdeführers zu berücksichtigen.

Der angefochtene Bescheid war daher spruchgemäß abzuändern und die Anspruchszinsen mit einer Gutschrift in Höhe von -6.411,03 € (bisher: -10.206,12 €) festzusetzen (Nachforderung: 3.795,09 €).

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. Da diese Voraussetzung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 10. Mai 2021