

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Name1, Adresse1, über die Beschwerde vom 02.05.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 05.04.2019, betreffend Anspruchszinsen 2017 zu Recht erkannt:

- I. Der Bescheid betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen 2017 wird abgeändert.
Die Anspruchszinsen werden mit € 63,93 festgesetzt.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Mit Bescheid vom 5.4.2019 wurden der Beschwerdeführerin Anspruchszinsen für das Jahr 2017 in der Höhe von € 70,97 vorgeschrieben.

Mit über Finanzonline eingebrachter Eingabe bekämpfte die Beschwerdeführerin den Bescheid vom 5.4.2019.

Sie habe ihre Einkommensteuererklärung für das Jahr 2017 Ende März 2019 an die belangte Behörde übermittelt. Die Erklärung sei am 26.3.2019 veranlagt worden, jedoch noch ohne Berücksichtigung einer Beteiligung, da die Höhe der Einkünfte noch unbekannt gewesen wäre, sodass sich für das Jahr 2017 eine Gutschrift von € 3.996,00 ergeben hätte.

Diese Gutschrift wäre am 26.3.2019 am Finanzamtskonto verbucht und nicht rückgezahlt worden. Kurz darauf, am 5.4.2019, sei der Einkommensteuerbescheid aufgrund der Veranlagung der Beteiligung geändert worden und es hätte sich eine Nachzahlung ergeben.

Anspruchszinsen wären aber für den Gesamtbetrag von € 9.882,00 und nicht für den Differenzbetrag von € 5.836,00 vorgeschrieben worden. Dies entspreche nicht den tatsächlichen Verhältnissen.

Sie ersuche daher um ersatzlose Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2017, da die Anspruchszinsen vom Differenzbetrag den Betrag von € 50,00 nicht erreichen würden.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 8.5.2019 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab.

Aufgrund des Einkommensteuerbescheides vom 26.03.2019 wäre die Einkommensteuer mit € - 3.996,00 und mit Bescheidänderung vom 05.04.2019 gemäß § 295 BAO mit € 5.886,00 neu festgesetzt worden.

Der Differenzbetrag betrage daher € 9.882,00 und nicht wie im Beschwerdeantrag angegeben € 5.836,00. Der beantragten Aufhebung des Bescheides könne daher nicht nachgekommen werden.

Mit über Finanzonline eingebrachter Eingabe vom 11.6.2019 beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage ihrer Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht unter Verweis auf die Ausführungen in der Beschwerde. Weiters stellte die Beschwerdeführerin den Antrag gemäß § 205 Abs. 6 lit. b BAO die Nachforderungszinsen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen als ein Guthaben auf dem Abgabenkonto bestanden habe. Auf dem Abgabenkonto habe aus dem Erstbescheid 2017 ein Guthaben von € 3.996,00 bestanden. Die Zahllast nach Verrechnung mit diesem Guthaben, für welches kein Rückzahlungsantrag gestellt worden sei, habe € 5.836,00 betragen. Von diesem Restbetrag wären keine Anspruchszinsen angefallen. Sie ersuche daher um ersatzlose Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2017.

Mit Schreiben vom 25.6.2019 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

Hinsichtlich des Einwandes der Partei vertritt die Behörde die Rechtsmeinung, dass das zum Zeitpunkt der Berichtigung bestehende Guthaben in Höhe von € 747,00 erst am 26.03.2019 und das Guthaben von € 3.996,00 erst am 05.04.2019 verbucht worden seien.

Die sich daraus errechnende Abgabenzahllast sei somit als Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Anspruchszinsen heranzuziehen. Das Bestehen eines Guthabens auf dem Abgabenkonto eines Abgabepflichtigen während des zinsenrelevanten Zeitraumes habe keine Auswirkung auf das Ausmaß der Anspruchszinsen, wenn dem Finanzamt dieses nicht als Anzahlung bekannt gegeben werde.

Gutschriften alleine hätten ebenso wie das Bestehen eines Guthabens auf dem Abgabenkonto des Abgabepflichtigen während des zinsenrelevanten Zeitraumes ohne Bekanntgabe, dass dieses Guthaben auch als Anzahlung für die zu erwartende Einkommensteuernachforderung zu werten sei, keinen Einfluss auf das Ausmaß der Nachforderungszinsen.

Eine Bekanntgabe einer Anzahlung wäre nicht erfolgt, über das auf dem Abgabenkonto befindliche Guthaben sei somit nicht iSd § 205 Abs. 3 BAO disponiert worden (keine Verwendungsvorgabe im Sinne einer Anrechnung auf eine zu erwartende Einkommensteuerschuld).

Mit E-Mail vom 3.7.2019 teilte die Beschwerdeführerin mit, sie sei bis Ende Mai 2017 nichtselbständig tätig gewesen sei und habe erst ab Juni 2017 Einkünfte als Gesellschafterin der ***** GmbH & Co KG bezogen.

Bei ihrer nichtselbständigen Tätigkeit sei Lohnsteuer einbehalten und ans Finanzamt abgeführt worden. Da nun ihre Steuererklärung kurz vor Veranlagung der GmbH & Co KG veranlagt worden sei, habe sie diese Lohnsteuer (aus 1-5/2017) retour auf ihr Finanzamtskonto erhalten. Nach Veranlagung der GmbH & Co KG wäre natürlich ihre Steuererklärung abgeändert worden und es habe sich eine Zahllast von € 9.882,00 ergeben.

Wäre die GmbH & Co KG vor ihrer Steuererklärung veranlagt worden und die Beteiligung in ihrem Erstbescheid bereits berücksichtigt worden, hätte die Zahllast nur € 5.886,00 (da die Lohnsteuer abzuziehen gewesen wäre) betragen. Davon wären Anspruchszinsen von € 42,06 (Zinsen für 189 Tage von € 5.886) angefallen und da diese unter € 50,00 seien, wären sie nicht festzusetzen gewesen. Die Differenz sei schon mindestens seit Mai 2017 beim Finanzamt gelegen, da sie aus der Lohnsteuer resultierte. Daher wäre der Anspruchszinsenbescheid für sie völlig unverständlich, da sie tatsächlich nur die € 5.886,00 zu zahlen gehabt hätte.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Die Beschwerdeführerin erzielte im Jahr 2017 als Gesellschafterin der ***** GmbH & Co KG Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Strittig ist die Festsetzung der Anspruchszinsen 2017 betreffend Einkommensteuer 2017.

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die von der belangten Behörde vorgelegten Aktenstücke und den elektronischen Steuerakt der Beschwerdeführerin, insbesondere den Anspruchszinsenbescheid vom 5.4.2019, den Lohnzettel der Beschwerdeführerin für das Jahr 2017, den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 26.3.2019, den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 5.4.2019, die Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid 2017 vom 2.5.2019, die Beschwerde vorentscheidung vom 8.5.2019, den Vorlageantrag vom 11.6.2019, den Vorlagebericht vom 25.6.2019, das Abgabenkonto der Beschwerdeführerin sowie die Stellungnahmen der Beschwerdeführerin und der belangten Behörde.

Mit Bescheid vom 26.3.2019 wurde die Einkommensteuer 2017 mit - € 3.996,00 festgesetzt. Dadurch kam es zu einer Gutschrift von € 3.996,00, die mit einem Betrag von € 3.609,51 aus bisher einbehaltener Lohnsteuer resultierte.

Mit Bescheid vom 5.4.2019 wurde die Einkommensteuer 2017 gemäß § 295 BAO neu mit € 5.886,00 festgesetzt.

Ebenfalls mit Bescheid vom 5.4.2019 wurden der Beschwerdeführerin Anspruchszinsen für das Jahr 2017 in der Höhe von € 70,97 vorgeschrieben.

Am Abgabenkonto der Beschwerdeführerin bestand ab 16.1.2018 ein Guthaben von € 747,00, welches sich durch die Gutschrift vom 26.3.2018 (€ 3.996,00) auf einen Betrag von € 4.743,00 erhöhte.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen ergeben sich aus den unter Punkt I.1. angeführten Unterlagen und sind zwischen den Parteien nicht strittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (§ 205 Abs. 3 BAO), 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.

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

Gemäß § 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 BAO 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 § 205 Abs. 1 BAO genannten Bescheides wirksam. Mit Ablauf des Zeitraumes des § 205 Abs. 2 dritter Satz BAO sind noch nicht verrechnete und nicht bereits gutgeschriebene Anzahlungen gutzuschreiben.

Gemäß § 205 Abs. 4 BAO wird die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert. Anzahlungen (§ 205 Abs. 3 BAO) mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.

Gemäß § 205 Abs. 5 BAO sind Differenzbeträge zu Gunsten des Abgabepflichtigen nur insoweit zu verzinsen (Gutschriftszinsen), als die nach Abs. 1 gegenüberzustellenden Beträge entrichtet sind.

Der für die Anspruchszinsen maßgebliche Differenzbetrag errechnet sich 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 (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO3 [Stand 15.4.2018, rdb.at], § 205 Rz 1).

Der für die Anspruchszinsen maßgebliche Differenzbetrag errechnet sich bei erstmaliger Abgabefestsetzung aus dem Saldo zwischen der Abgabenvorschreibung (nach Abzug anzurechnender, durch Steuerabzug einbehaltener Beträge, wie z.B. Lohnsteuer) und der Summe der Vorauszahlungen (UFSG vom 06.07.2011, RV/0018-G/11; BFG vom 20.03.2015, RV/5100576/2013).

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 (vgl. *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO3, § 205 Rz 17 [Stand 15.4.2018, rdb.at]; zB BFG 19.12.2017, RV/6100002/2017). Eine Berechnung lediglich auf Basis des (rechtskräftig) festgesetzten Abgabebetrages ohne Berücksichtigung der bisher vorgeschriebenen Abgabe ist unzulässig (zB BFG vom 04.04.2016, RV/3100189/2016) ist nicht zulässig

Die Einführung der Bestimmung des § 206 Abs. 6 lit. b BAO geht auf das FVwGG 2012 zurück und dient nach den Materialien „der Vermeidung von Härten“.

Die Anspruchszinsen sind je ihre Festsetzung auslösenden Bescheid jeweils eine Abgabe. Ihre Höhe wird durch einen weiteren Zinsenbescheid (z.B. als Folge einer Änderung des Einkommensteuerveranlagungsbescheides) nicht berührt (vgl. *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO3, § 205 Rz 17 [Stand 15.4.2018, rdb.at]).

Nach § 205 Abs. 1 BAO sind jeweils Differenzbeträge zu verzinsen, insbesondere jene, die sich aus einer Gegenüberstellung einer neuerlichen Abgabensfestsetzung mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben. Bei Abänderungen von Abgabensfestsetzungen ergibt sich der zinsenrelevante Differenzbetrag also aus der nunmehr vorgeschriebenen Abgabe abzüglich der bisher vorgeschriebenen Abgabe (vgl. die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, 311 BlgNR 21. GP 196). Daher sind jeweils nach Abänderung der zugrunde liegenden Abgabe neue (weitere) Anspruchszinsenbescheide zu erlassen (vgl. VwGH 31.1.2019, Ro 2018/15/0005).

Im Rahmen der Veranlagung (ESt-Erstbescheid vom 26.3.2019) kam es zu einer Gutschrift von € 3.996,00, die mit einem Betrag von € 3.609,51 aus der bisher einbehaltenen Lohnsteuer resultierte.

Anspruchszinsen, die den Betrag von € Euro nicht übersteigen, sind nicht festzusetzen (§ 205 Abs 2 zweiter Satz BAO). Dies gilt auch für Gutschriftszinsen (vgl. *Ritz*, BAO6, § 205 Rz 15).

Anspruchszinsen für die Beschwerdeführerin ergaben sich daraus nicht, da der Betrag deutlich unter der Bagatellgrenze von € 50,00 iSd § 205 Abs. 2 BAO blieb.

Die € 50-Grenze des § 205 Abs. 2 BAO kann sich aber – wie Bagatellregelungen im Allgemeinen – zu Gunsten und zu Lasten des Steuerpflichtigen auswirken (vgl. zB BFG 19.12.2017, RV/6100002/2017).

Die Bescheidänderung hinsichtlich der Einkommensteuer 2017 gemäß § 295 BAO am 5.4.2017 führte zu einer weiteren Berechnung von Anspruchszinsen.

Zutreffend wurde der Differenzbetrag dabei wie in § 205 Abs. 1 BAO vorgesehen durch Gegenüberstellung der nunmehr festgesetzten (€ 5.886,00) mit der bisher festgesetzt gewesenen Einkommensteuer (- € 3.996,00), im Ausmaß von € 9.882,00 ermittelt.

Aus dem Differenzbetrag (im Ausmaß von € 9.882,00) ergaben sich Anspruchszinsen von € 70,97, also in einem über der Bagatellgrenze iSd § 205 Abs. 2 BAO liegenden und mithin festzusetzender Betrag.

Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin war es somit rechtsrichtig nur den Betrag von € 5.886,00, sondern – wie in § 205 Abs. 1 BAO vorgesehen – den gesamten Differenzbetrag der Anspruchszinsberechnung zu Grunde zu legen.

Bei der Verzinsung, die sich aus Abänderungen von Bescheiden ergibt, ist bedeutungslos, aus welchen Gründen die ursprüngliche Abgabefestsetzung unrichtig war. Die Festsetzung der Anspruchszinsen liegt auch nicht im Ermessen (*Ritz*, BAO6, § 205 Rz 4 mwN).

Auch ein Guthaben, das während des zinsenrelevanten Zeitraumes auf dem Abgabenkonto bestand, beeinflusst nicht die Höhe der Nachforderungszinsen (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO3, § 205 Rz 17 [Stand 15.4.2018, rdb.at]).

Die bekämpfte Vorschreibung von Anspruchszinsen idHv € 70,97 erfolgte somit zu Recht.

Gemäß § 205 Abs. 6 lit. b BAO sind auf Antrag des Abgabepflichtigen Nachforderungszinsen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ein Guthaben (§ 215 Abs. 4) auf dem Abgabenkonto bestanden hat.

Die Einführung der Bestimmung des § 206 Abs. 6 lit. b BAO geht auf das FVwGG 2012 zurück und dient nach den Materialien „der Vermeidung von Härten“.

§ 205 Abs 6 lit b BAO setzt das Bestehen eines Guthabens auf dem Abgabenkonto voraus. Ein Guthaben (iSd § 215 Abs 4 BAO) besteht, wenn die Summe der Gutschriften (Zahlungen, sonstige Gutschriften) die Summe der Lastschriften übersteigt. Maßgeblich sind die tatsächlich durchgeführten Gutschriften (Lastschriften) und nicht diejenigen, die nach Meinung des Abgabepflichtigen durchgeführt hätten werden müssen (*Ritz*, BAO6, § 205 Rz 51a).

Entgegen der von der der belangten Behörde im Vorlagebericht geäußerten Ansicht, bestand im Beschwerdefall bestand auf dem Abgabenkonto der Beschwerdeführerin ab 16.1.2018 ein Guthaben von € 747,00, welches sich mit der Gutschrift vom 26.3.2018 (€ 3.996,00) auf einen Betrag von € 4.743,00 erhöhte. Dies wurde von der belangten Behörde mit E-Mail vom 4.7.2019 auch eingeräumt.

Unter Berücksichtigung dieses Guthabens reduziert sich der Anspruchszinsbetrag auf € 63,93 (Verzinsung von € 9.135,00 für 176 Tage und von € 5.739,00 für 13 Tage).

Daher war spruchgemäß zu entscheiden und der Betrag der Anspruchszinsen auf € 63,93 zu ändern.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG 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 lösenden Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Mit der vorliegenden Entscheidung ist das Bundesfinanzgericht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB VwGH 31.1.2019, Ro 2018/15/0005) abgewichen.

Es war daher gemäß § 25a Abs. 1 VwGG zu entscheiden, dass eine Revision im Beschwerdefall nicht zulässig ist.

Wien, am 14. August 2019