

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri***

in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***,

betreffend die Bescheide des ***FA*** vom 2. Juli 2024

hinsichtlich Abweisung eines Antrages auf Festsetzung von Beschwerdezinzen 2007 – 2012,
Steuernummer ***BF1StNr1***,

zu Recht erkennt:

I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Beschwerdezinsen werden für den Zeitraum 27.02.2019 bis 04.04.2024 festgesetzt mit
75.846,11 €.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer stellte einen **Antrag auf Festsetzung von Beschwerdezinzen** gemäß § 205a BAO betreffend Abgabenerhöhung Einkommensteuer 2007-2012 für den Zeitraum vom 27.02.2019 bis zum 04.04.2024. Er führte dazu durch seine steuerliche Vertretung aus, mit Bescheid vom 19.12.2018 sei bei ihm eine Abgabenerhöhung von 1.181.835,86 € festgesetzt worden, die am 27.02.2019 vollständig entrichtet worden sei. Gegen den Abgabenerhöhungsbescheid sei Beschwerde eingebracht und in der Folge ein Vorlageantrag gestellt worden. Mit Erkenntnis des BFG vom 26.03.2024, RV/1100180/2019 (zugestellt am

04.04.2024), sei der Beschwerde teilweise stattgegeben worden, indem die Einkommensteuer für 2007 bis 2012 auf 578.090,59 € herabgesetzt worden sei.

Die Abgabenbehörde erließ für jedes Jahr einzeln gleichlautende Bescheide, mit denen der **Antrag auf Festsetzung von Beschwerdezinßen abgewiesen** wurde und führte begründend aus: Nach der Rechtsprechung (VwGH 20.03.2018, Ro 2017/16/0024) erledige eine Entscheidung des VwGH nach § 42 Abs. 4 VwGG die Bescheidbeschwerde, d. h., die Abgabenschuldigkeit im Sinne des § 205a BAO hänge von dieser Erledigung ab. Das BFG-Erkenntnis RV/1100180/2019 sei mit außerordentlicher Revision beim Verwaltungsgerichtshof angefochten worden, weshalb die Bescheidbeschwerde weiterhin unerledigt sei. Der Antrag auf Festsetzung von Beschwerdezinßen gemäß § 205a BAO sei daher abzuweisen gewesen.

Gegen diese Bescheide brachte der Beschwerdeführer **Beschwerden** ein und erläuterte näher: Mit Erkenntnis des BFG RV/1100180/2019, sei die Abgabenerhöhung betreffend Einkommensteuer für 2012 auf 159.216,30 € (vorher 337.068,28 €) herabgesetzt und betreffend Einkommensteuer 2007 infolge von Bemessungsverjährung zur Gänze aufgehoben worden.

Die seitens des Finanzamtes erhobene Amtsrevision habe als Anfechtungsgegenstand die auf das Jahr 2007 entfallende Abgabenerhöhung gehabt. Die Abgabenerhöhung betreffend Einkommensteuer 2012 sei nicht Gegenstand der Amtsrevision gewesen, weshalb jedenfalls die Beschwerdezinßen für die Abgabenerhöhung betreffend die Einkommensteuer 2008-2012 zustünden.

Das VwGH-Erkenntnis, das in den abweisenden Bescheiden zitiert worden sei, sei für den vorliegenden Fall nicht einschlägig. Aus diesem Erkenntnis gehe nicht hervor, dass nicht bereits infolge eines herabsetzenden Erkenntnisses des BFG Beschwerdezinßen beantragt und festgesetzt werden könnten.

Der Beschwerdezinßenbescheid wäre allenfalls nachträglich gemäß § 295 Abs. 2 BAO abzuändern, sofern es zu einer Erhöhung oder Herabsetzung der Abgabenerhöhung käme. Werde die außerordentliche Revision zurückgewiesen, habe dies keinen Einfluss auf die Verzinsung.

Der Beschwerdeführer beantragte durch seine steuerliche Vertretung das Unterbleiben einer Beschwerdeentscheidung und die Vorlage seiner Beschwerden an das Bundesfinanzgericht innerhalb von drei Monaten ab Einlagen.

Die Beschwerden wurden innerhalb dieser Frist dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Zwischenzeitlich erging ein Beschluss des VwGH vom 28.11.2024, Ra 2024/16/0040-9, mit welchem die Revision zurückgewiesen wurde. Das Höchstgericht führte näher aus, die Amtsrevision habe sich gegen das zugrundeliegende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes,

soweit damit betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2007 keine Abgabenerhöhung festgesetzt worden war, gewandt.

Das Recht, eine Abgabenerhöhung (die eine Nebenabgabe iSd § 3 Abs. 2 lit. a BAO ist) festzusetzen, verjähre gemäß § 207 Abs. 2 letzter Satz BAO gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe. Das revisionswerbende Finanzamt habe mit seinem Vorbringen nicht dargelegt, dass das Bundesfinanzgericht mit seiner Beurteilung der Verjährung des Rechts auf Festsetzung der Abgabenerhöhung als Nebenanspruch gemäß § 207 Abs. 2 letzter Satz BAO gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung jener Abgabe, die Gegenstand der Selbstanzeige vom 11. Dezember 2017 war, von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. dem insoweit klaren Wortlaut des § 207 Abs. 2 letzter Satz BAO abgewichen wäre. Es seien daher in der Revision keine Rechtsfragen aufgeworfen worden, denen grundsätzliche Bedeutung zukäme, weshalb die Revision gemäß § 34 Abs. 1 VwGG zurückzuweisen gewesen sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

- Am 19.12.2018 wurde ein Abgabenerhöhungsbescheid erlassen, mit welchem dem Beschwerdeführer eine Abgabenerhöhung von 1.181.835,86 € vorgeschrieben wurde.
- Am 27.02.2019 entrichtete der Beschwerdeführer die Abgabenerhöhung vollumfänglich.
- Er brachte gegen den Erhöhungsbescheid eine Beschwerde (I) und in der Folge einen Vorlageantrag ein.
- Am 26.03.2024 erließ das BFG eine teilweise stattgebende Entscheidung, die am 04.04.2024 zugestellt wurde.
- Am 12.06.2024 stellte der Beschwerdeführer einen Antrag auf Festsetzung von Beschwerdezinse für die Abgabenerhöhung i.H.v. 603.745,27 € betreffend Einkommensteuer 2007-2012 für den Zeitraum vom 27.02.2019 bis 04.04.2024.
- Mit Bescheiden vom 02.07.2024 wurde sein Antrag abgewiesen und in der Folge die hier streitgegenständliche Beschwerde (II) erhoben.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Sachverhalt gründen sich auf unstrittigen Akteninhalt.

3. Rechtliche Beurteilung (teilweise Stattgabe)

§ 205a Abs. 1 BAO normiert: Soweit eine bereits entrichtete Abgabenschuldigkeit, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, herabgesetzt wird, sind auf Antrag des Abgabepflichtigen Zinsen für den Zeitraum ab Entrichtung bis zur Bekanntgabe des die Abgabe herabsetzenden Bescheides bzw. Erkenntnisses festzusetzen (Beschwerdezinsen).

Gemäß Abs. 4 leg. cit. betragen die Zinsen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz. Zinsen, die den Betrag von 50 € nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Der jeweils geltende Basiszinssatz für Beschwerdezinsen ist dem Erlass BMF 10.03.2025, 2025-0.183.205 betreffend Zinsanpassung bei Stundungs-, Anspruchs-, Aussetzungs-, Beschwerde-, Umsatzsteuer- und Rückerstattungsinsen zu entnehmen.

Der Abgabenanspruch für die Beschwerdezinsen entsteht mit Bekanntgabe des herabsetzenden Bescheides bzw. Erkenntnisses.

Für die Höhe der Bemessungsgrundlage der Beschwerdezinsen sind insbesondere maßgebend der Tag der Abgabentrachtung und der Tag der Bekanntgabe des die Abgabe herabsetzenden Bescheides.

Entscheidungen, die eine entrichtete Abgabenschuldigkeit herabsetzen, sind vor allem Beschwerdeentscheidungen, nach § 278 Abs. 1 BAO aufhebende Beschlüsse des BFG, Erkenntnisse (§ 279 BAO) des BFG, auf § 300 Abs. 4 BAO gestützte Sachbescheide, auf § 295 Abs. 1 BAO gestützte Änderungsbescheide, Sachbescheide bei Wiederaufnahme des Verfahrens, Sachentscheidungen des VwGH nach § 42 Abs. 4 VwGG (Ritz/Koran, BAO⁷, § 205a Rz 5, 10, 11).

Strittig ist: Stehen dem Beschwerdeführer Beschwerdezinsen für den Zeitraum 27.02.2019 (vollständige Entrichtung der vorgeschriebenen Abgabenschuld) bis 04.04.2024 (Zustellung des teilweise stattgebenden Erkenntnisses des BFG) zu?

Soweit der Beschwerdeführer ausführt, das seitens des Finanzamtes zur Stützung der abgabenbehördlichen Rechtsansicht zitierte Erkenntnis VwGH 20.03.2018, Ro2017/16/0024, besage nicht, dass nicht bereits infolge eines herabsetzenden Erkenntnisses des BFG Beschwerdezinsen beantragt und festgesetzt werden könnten, ist ihm Recht zu geben.

Mit diesem Erkenntnis bringt das Höchstgericht lediglich zum Ausdruck, dass der Begriff des „Erkenntnisses“ in § 205a BAO auch Erkenntnisse des VwGH erfasst, weshalb im Falle eines „Obsiegens“ und entsprechenden Herabsetzens der bereits entrichteten Abgabenschuld

infolge des Beschwerdeverfahrens auch ein gemäß § 42 Abs. 4 VwGG in der Sache entscheidendes Erkenntnis des VwGH zu einem Anspruch des/r Abgabepflichtigen auf Beschwerdezinser gemäß § 205a BAO führt (*Franz Philipp Suter in AnwBl 2018/182*).

Erfolgt nach der Entrichtung eine Entscheidung über ein Rechtsmittel in Form einer Beschwerdeentscheidung seitens der Abgabenbehörde, die sich zugunsten des Beschwerdeführers auswirkt, so wird der demgemäß zu viel entrichtete Betrag ab seiner Entrichtung bis zur Bekanntgabe der Beschwerdeentscheidung verzinst. Sollte der Pflichtige mehr begehren, als ihm die Abgabenverwaltung in der Beschwerdeentscheidung zugestehen wollte, und kommt es mittels Vorlageantrages gegen die Beschwerdeentscheidung zu einer Entscheidung des Bundesfinanzgerichts durch ein Erkenntnis im Sinne von § 279 Abs. 1 Satz 1 BAO, das seinerseits verbösert, indem es dem Erstbescheid inhaltlich entspricht, so ist der Zinsenbescheid gemäß § 295 Abs. 2 BAO derart anzupassen, dass die bisher zugesprochenen Zinsen wiederum verlorengehen (zurückgefordert werden). Umgekehrt führt das völlige Obsiegen des Beschwerdeführers zusätzliche Zinsen für den erstrittenen Mehrbetrag herbei. Ergeht über die Beschwerde nur ein Formalbeschluss des Finanzgerichts im Sinne des § 278 Abs. 1 lit a oder b BAO, so löst das keine Verzinsung nach § 205a BAO aus (*Tanzer in Althuber/Tanzer/Unger, BAO Handbuch, Dez 2015*).

Aus all dem ergibt sich für den Streitfall:

Dem Beschwerdebegehren (I) wurde teilweise durch die Entscheidung des BFG RV/1100180/2019 vom 26.03.2024 Rechnung getragen, indem der auf die Einkommensteuer 2007 entfallende Anteil an der Abgabenerhöhung als verjährt beurteilt und die Abgabenerhöhung betreffend die Einkommensteuer 2012 herabgesetzt wurde.

Mit Amtsrevision wandte sich die Abgabenbehörde nur insoweit, als hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2007 keine Abgabenerhöhung festgesetzt worden war, an den VwGH.

Erkenntnisse des BFG gemäß § 279 BAO sind grundsätzlich Entscheidungen iSd § 205a Abs. 1 BAO, die eine Abgabenschuld herabsetzen können und diesfalls - bei bereits entrichteter Abgabenschuldigkeit - den Abgabepflichtigen berechtigen, Beschwerdezinser einzufordern.

Dem steht eine allenfalls eingebrachte Amtsrevision nicht entgegen. Wie der oben wiedergegebene Auszug aus *Althuber/Tanzer/Unger, BAO Handbuch* am Beispiel - Beschwerdeentscheidung - Erkenntnis Bundesfinanzgericht zeigt, können Beschwerdezinser „stufenweise“ zugesprochen bzw. korrigiert werden. Hätte daher gegenständlich in der Stufenfolge - Erkenntnis Bundesfinanzgericht - Erkenntnis VwGH die Amtsrevision zu einem abändernden Erkenntnis des VwGH geführt, wäre der Zinsbescheid gemäß § 295 Abs. 2 BAO anzupassen gewesen.

Es ist insofern den Ausführungen in der Beschwerde zuzustimmen.

Zudem bezog sich die Amtsrevision lediglich auf die Aufhebung der Festsetzung der Abgabenerhöhung betreffend das Jahr 2007 und berührte somit nicht ein allfälliges Recht auf Beschwerdezinzen hinsichtlich Abgabenerhöhungen 2008-2012.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nicht in der Sache, sondern mit Zurückweisungsbeschluss entschieden. Er hat damit nicht eine Entscheidung im Sinne des § 42 Abs. 4 VwGG getroffen, welche eine die entrichtete Abgabenschuldigkeit herabsetzende Entscheidung verkörpert hätte. Auch liegt keine Aufhebung des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtes durch den VwGH vor, die allenfalls im fortgesetzten Verfahren eine Herabsetzung der Abgabenschuld herbeiführen und insofern Beschwerdezinzen gemäß § 205a BAO hätte generieren können (vgl. *Franz Philipp Sutter* in AnwBl 2018/182).

Die für die Bemessung der Beschwerdezinzen maßgebliche Entscheidung ist daher das Erkenntnis des BFG vom 26.03.2024, RV/1100180/2019, zugegangen am 04.04.2024.

Berechnung der Beschwerdezinzen gemäß § 205a BAO:

Der Tag der Entrichtung der Abgabenerhöhung ist der 27.02.2019, der Tag der Bekanntgabe des die Abgabe herabsetzenden Bescheides ist der 04.04.2024.

Mit dem genannten Bescheid wurde die Abgabenerhöhungen von 1.181.835,86 € auf 578.090,59 € herabgesetzt.

Als Bemessungsgrundlage für die Beschwerdezinzen ist die durch die Beschwerde bewirkte Herabsetzung, das sind 603.745,27 €, heranzuziehen.

Berechnung (in €):

Datum/Beginn/Änderungen	Tagessaldo	Tagesanzahl	Zins	Tgzs	BeZi
27.2.2019	603.745,27	308	1,38	0,0038	7.066,23
1.1.2020	603.745,27	366	1,38	Jahreszinssatz	8.373,95
1.1.2021	603.745,27	365	1,38	Jahreszinssatz	8.373,95
1.1.2022	603.745,27	207	1,38	0,0038	4.749,06
27.07.2022	603.745,27	49	1,88	0,0052	1.538,34
14.9.2022	603.745,27	49	2,63	0,0072	2.130,01
2.11.2022	603.745,27	49	3,38	0,0093	2.751,27

21.12.2022	603.745,27	11	3,88	0,0106	703,97
1.1.2023	603.745,27	38	3,88	0,0106	2.431,89
8.2.2023	603.745,27	42	4,38	0,0120	3.042,88
22.3.2023	603.775,27	91	4,88	0,0134	7.362,07
21.6.2023	603.745,27	91	5,38	0,0147	8.076,30
20.9.2023	603.745,27	103	5,88	0,0161	10.011,91
1.1.2024	603.745,27	95	5,88	0,0161	9.234,28
Beschwerdezinsen zusammen					75.846,11

Soweit die steuerliche Vertretung zur Berechnung, die ihr zur Stellungnahme übermittelt wurde, einwandte, es sei betreffend die Zeiträume 01.01.2020 bis 31.12.2020 und 01.01.2021 bis 31.12.2021 zu unterscheiden, ob das Jahr 365 oder 366 Tage umfasst habe, ist dem nicht zuzustimmen. Bei ganzjährig gleichbleibendem Zinssatz ist der Jahreszinssatz (nicht ein Tageszinssatz) auf die Bemessungsgrundlage anzuwenden.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

1. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere wenn 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.

Die Lösung der Streitfrage lässt sich aus dem Gesetz ableiten und findet Deckung in der höchstgerichtlichen Rechtsprechung, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Feldkirch, am 28. Mai 2025

