

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Dr. Wiebke Peperkorn in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Dr. Walter Ganster, Hauptplatz 22, 9100 Völkermarkt, über die Beschwerde vom 6. Dezember 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 23. November 2023 betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gem. § 279 BAO im Sinne der Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 22.2.2024 dahingehend abgeändert, dass die Anspruchszinsen mit EUR 1.817,81 festgesetzt werden.

Die Bemessungsgrundlagen sind dem Ende der Entscheidungsgründe (siehe Punkt 3.1.) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Strittig ist im gegenständlichen Beschwerdefall die Höhe der Anspruchszinsen für das Jahr 2021, die auf der Grundlage des nach § 293 BAO berichtigten Einkommensteuerbescheides 2021 vom 23.11.2023 festgesetzt wurde.

Am 23.11.2023 erging (wie auch der nach § 293 BAO berichtigte Einkommensteuerbescheid 2021) der Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2021. Darin wurden die Anspruchszinsen mit EUR 9.075,33 festgesetzt. Bei der Berechnung der Anspruchszinsen wurde für den Zeitraum 1.10.2022 bis 3.5.2023 eine entrichtete Anzahlung in Höhe von EUR 237.713,00 berücksichtigt. Für den Zeitraum 4.5.2023 bis 23.11.2023 wurde keine Anzahlung

berücksichtigt. Die Berechnung wurde im Anspruchszinsenbescheid tabellarisch wie folgt dargestellt:

Berechnung der Anspruchszinsen in Euro:

Zeitraum	Differenzbetrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tages- zinssatz	Zinsen
01.10.2022 - 01.11.2022	273.075,00	237.713,00	35.362,00	32	0,0072	81,47
02.11.2022 - 20.12.2022	273.075,00	237.713,00	35.362,00	49	0,0093	161,14
21.12.2022 - 07.02.2023	273.075,00	237.713,00	35.362,00	49	0,0106	183,67
08.02.2023 - 21.03.2023	273.075,00	237.713,00	35.362,00	42	0,0120	178,22
22.03.2023 - 03.05.2023	273.075,00	237.713,00	35.362,00	43	0,0134	203,76
04.05.2023 - 20.06.2023	273.075,00	0,00	273.075,00	48	0,0134	1.756,42
21.06.2023 - 19.09.2023	273.075,00	0,00	273.075,00	91	0,0147	3.652,92
20.09.2023 - 23.11.2023	273.075,00	0,00	273.075,00	65	0,0161	2.857,73

Abgabenschuld **9.075,33 €**

Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche, rechtzeitig eingebrachte Beschwerde vom 6.12.2023. Zusammenfassend wird darin vorgebracht, dass die Belastung der Anspruchszinsen 2021 in Höhe von EUR 9.075,33 unbegründet und auf die Bemessungsgrundlage von EUR -33.347,00 zu beschränken sei.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 22.2.2024 gab die belangte Behörde der Beschwerde der Beschwerdeführerin (im Folgenden: Bf.) statt und reduzierte die Anspruchszinsen von EUR 9.075,33 auf EUR 1.817,81. Begründend wurde auf die Bestimmung des § 205 Abs. 6 lit. b BAO verwiesen, wonach auf Antrag des Abgabepflichtigen Nachforderungszinsen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen sind, als ein Guthaben (§ 215 Abs. 4) auf dem Abgabenkonto bestanden hat. Die Steuer für Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von EUR 273.075,00 sei rechtzeitig am 17.3.2021 bezahlt worden, die Verrechnungsweisung sei mit 2.6.2021 erfolgt. Unter Berücksichtigung dieses Guthabens und des am Abgabenkonto verbliebenen Guthabens aus der Veranlagung 2022 in Höhe von EUR 2.015,00 reduziere sich der Anspruchszinsbetrag auf EUR 1.817,81. Die Berechnung der Anspruchszinsen wurde in der Beschwerdevorentscheidung tabellarisch wie folgt dargestellt:

Berechnung der Anspruchszinsen in Euro:

Zeitraum	Differenzbetrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tages- zinssatz	Zinsen
01.10.2022 - 01.11.2022	273.075,00	237.713,00	35.362,00	32	0,0072	81,47
02.11.2022 - 20.12.2022	273.075,00	237.713,00	35.362,00	49	0,0093	161,14
21.12.2022 - 07.02.2023	273.075,00	237.713,00	35.362,00	49	0,0106	183,67
08.02.2023 - 21.03.2023	273.075,00	237.713,00	35.362,00	42	0,0120	178,22
22.03.2023 - 03.05.2023	273.075,00	237.713,00	35.362,00	43	0,0134	203,76
04.05.2023 - 20.06.2023	273.075,00	239.728,00	33.347,00	48	0,0134	214,49
21.06.2023 - 19.09.2023	273.075,00	239.728,00	33.347,00	91	0,0147	446,08
20.09.2023 - 23.11.2023	273.075,00	239.728,00	33.347,00	65	0,0161	348,98
Abgabenschuld						1.817,81

In der Folge brachte die Bf. durch ihre steuerliche Vertretung einen Vorlageantrag ein. Die Höhe der Anspruchszinsen sei unrichtig. Begründend wurde ausgeführt, dass die Berechnung der Anspruchszinsen 2021 auf Basis der Bemessungsgrundlage von EUR - 35.362,00 auf den Zeitraum 1.10.2022 bis 3.5.2023 (1. Einkommensteuerbescheid 2021 vom 03.05.2023) zu beschränken sei. Im Einkommensteuerbescheid 2021 vom 3.5.2023 sei erstmals der Rückstand von EUR - 35.362,00 zuzüglich der unberechtigten Gutschrift aus der Kapitalertragsteuer (KESt) 2021 ausgewiesen worden. Der unrichtige KESt-Ausweis sei zuletzt im 3.

Einkommensteuerbescheid 2021 vom 23.11.2023 berichtigt und die richtige Abgabenschuld 2021 von EUR - 35.362,00 ausgewiesen worden. Die anteilig belasteten Anspruchszinsen 2021 für den Zeitraum 3.5.2023 bis 23.11.2023 seien daher unbegründet und gutzuschreiben.

Am 12.6.2024 legte die belangte Behörde die Beschwerde samt den dazugehörigen Aktenteilen dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im Jahr 2021 trat die Bf. Anteile an der ***A-GmbH*** ab und erzielte daraus einen Veräußerungsgewinn in Höhe von EUR 993.000,00. Die darauf entfallende Steuer für die Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von 27,5%, somit EUR 273.075,00, wurde am 17.3.2021 auf ihr Abgabenkonto eingezahlt. Am 2.6.2021 erfolgte die Verrechnungsweisung für diesen Betrag unter der Bezeichnung „E01-12/2021“.

Am 12.4.2023 reichte die Bf., vertreten durch ihren Steuerberater, die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2021 ein. Dabei wurde verabsäumt, die Beilage E 1kv vorzulegen.

Am 3.5.2023 erging der Einkommensteuerbescheid 2021, der die erzielten Einkünfte aus Kapitalvermögen nicht berücksichtigte. Die Einkommensteuer wurde mit EUR 44.137,00 festgesetzt. Aufgrund der bereits vorgenommenen Anzahlung in Höhe von EUR 273.075,00 sowie der bereits entrichteten Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2021 in Höhe von EUR 8.775,00 resultierte aus diesem Einkommensteuerbescheid eine Abgabengutschrift in Höhe von EUR 237.713,00.

Am selben Tag erging der Einkommensteuerbescheid 2022, der zu einer Abgabengutschrift in Höhe von EUR 2.015,00 führte.

Die beiden Abgabengutschriften ergaben ein Guthaben der Bf. auf ihrem Abgabenkonto in Höhe von EUR 239.728,00.

Das Guthaben verblieb auf dem Abgabenkonto der Bf., eine Rückzahlung wurde nicht beantragt.

Die Bf. erhob wegen der Nichtberücksichtigung der Einkünfte aus Kapitalvermögen 2021 in Höhe von EUR 993.000,00 rechtzeitig Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 vom 3.5.2023, woraufhin am 6.6.2023 die Beschwerdeentscheidung erging. In dieser wurde zwar die Steuer für Einkünfte aus Kapitalvermögen mit besonderem Steuersatz und eine entrichtete Kapitalertragsteuer berücksichtigt, allerdings wies sie eine Gutschrift bzw. Nachforderung mit EUR 0,00 aus, sodass auf dem Steuerkonto der Bf. wiederum ein Guthaben von EUR 239.728,00 verblieb.

Die Bf., vertreten durch ihren Steuerberater, stellte daher einen Antrag auf Bescheidberichtigung gem. § 293 BAO.

Am 23.11.2023 erging sodann der nach § 293 BAO berichtigte Einkommensteuerbescheid 2021, in dem die Einkommensteuer mit EUR 317.212,00 (EUR 44.136,62 + EUR 273.075,00) festgesetzt wurde. Daraus ergab sich eine Abgabennachforderung von EUR 273.075,00.

Am selben Tag erging der hier angefochtene Anspruchszinsenbescheid.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist zwischen den Parteien unstrittig und ergibt sich aus dem vorgelegten Beschwerdeakt.

Die Feststellungen betreffend das Abgabenkonto der Bf. ergeben sich überdies aus der amtswegigen Einsichtnahme der RichterIn in das elektronische Abgabenkonto der Bf. bei der belangten Behörde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Aus der Begründung des Vorlageantrages (siehe hierzu unter I. Verfahrensgang) ist abzuleiten, dass nach Auffassung der Bf. für den Zeitraum vom 4.5.2023 bis zum 23.11.2023 keine Anspruchszinsen verrechnet werden dürften, weil die Festsetzung der Einkommensteuer in Höhe von EUR 44.137,00 und somit auch des – unter Außerachtlassung der Steuer für die Einkünfte aus Kapitalvermögen – Nachforderungsbetrages von EUR 35.362,00 (abzüglich der Einkommensteuervorauszahlung in Höhe von EUR 8.775,00) bzw. EUR 33.347,00 (nach zusätzlicher Berücksichtigung der Gutschrift betreffend Einkommensteuer 2022 i.H.v. EUR 2.015,00) bereits mit Bescheid vom 3.5.2023 erfolgt sei.

Die Festsetzung von Anspruchszinsen dem Grunde und der Höhe nach ist in § 205 BAO geregelt.

Gem. § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommen- 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.

Die Anspruchszinsen betragen gem. Abs. 2 Satz 1 leg. cit. pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz.

Nach § 205 Abs. 3 Satz 1 BAO kann der Abgabepflichtige, auch wiederholt, auf Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer Anzahlungen dem Finanzamt bekannt geben. Entrichtete Anzahlungen sind auf die Einkommensteuer- bzw. Körperschaftsteuerschuld höchstens im Ausmaß der Nachforderung zu verrechnen (§ 205 Abs. 3 Satz 4 BAO).

Der Verwaltungsgerichtshof stellt zu § 205 Abs. 1 BAO fest, dass nach dieser Bestimmung jeweils Differenzbeträge zu verzinsen sind, insbesondere jene, die sich aus einer Gegenüberstellung einer neuerlichen Abgabenfestsetzung mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben. Bei Abänderungen von Abgabenfestsetzungen ergibt sich der zinsenrelevante Differenzbetrag also aus der nunmehr vorgeschriebenen Abgabe abzüglich der bisher vorgeschriebenen Abgabe (VwGH 6.4.2022, Ra 2021/13/0139; 31.1.2019, Ro 2018/15/0005).

Mit dem berichtigten Einkommensteuerbescheid 2021 vom 23.11.2023 wurde die Einkommensteuer mit EUR 317.212,00 festgesetzt. Bisher (zuletzt mit Beschwerdevereinscheidung vom 6.6.2023) war die Einkommensteuer mit EUR 44.137,00 festgesetzt worden.

Daraus ergibt sich der zinsenrelevante Differenzbetrag von EUR 273.075,00, von dem nach § 205 Abs. 1 BAO grundsätzlich die Anspruchszinsen ab 1.10.2022 zu berechnen gewesen wären.

Allerdings hat die Bf. im März 2021 eine Anzahlung in Höhe von EUR 273.075,00 auf die Einkommensteuer geleistet, wobei die Verrechnungsweisung betreffend Einkommensteuer 2021 im Juni erfolgte. Zusätzlich leistete die Bf. eine Einkommensteuervorauszahlung in Höhe von EUR 8.775,00. In Summe ist daher ein Betrag von EUR 281.850,00 im Voraus geleistet worden. Auf den Differenzbetrag von EUR 273.075,00 entfallen somit EUR 237.713,00 (281.850 – 44.137,00), womit für die Berechnung der Anspruchszinsen eine Bemessungsgrundlage von EUR 35.362,00 verbleibt.

Dies gilt bis zum 3.5.2023:

Zeitraum	Differenz-betrag	Entrichtete Anzahlung	Bemessungs-grundlage	Anzahl Tage	Tages-zinssatz	Zinsen
1.10.2022-1.11.2022	273.075,00	237.713,00	35.362,00	32	0,0072	81,47
2.11.2022-20.12.2022	273.075,00	237.713,00	35.362,00	49	0,0093	161,14
21.12.2022-7.2.2023	273.075,00	237.713,00	35.362,00	49	0,0106	183,67
8.2.2023-21.3.2023	273.075,00	237.713,00	35.362,00	42	0,0120	178,22
22.3.2023-3.5.2023	273.075,00	237.713,00	35.362,00	43	0,0134	203,76
Summe 1.10.-3.5.2022						808,26

Der Einkommensteuerbescheid vom 3.5.2023 enthält eine Abgabengutschrift in Höhe von EUR 237.713,00, die aus der entrichteten Anzahlung resultierte. Die Abgabengutschrift führte zu

einem Guthaben auf dem Abgabenkonto der Bf., weshalb in der Folge für die Berechnung der Anspruchszinsen keine Anzahlung mehr berücksichtigt wurde bzw. werden konnte.

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

Ein Antrag im Sinn des § 205 Abs. 6 lit. b BAO kann auch im Zuge eines Beschwerdeverfahrens gestellt werden (vgl. m.w.N. VwGH 31.1.2019, Ro 2018/15/0005). Somit kann ebenso im Rahmen einer Beschwerde ein derartiger Antrag eingebracht werden.

Die Bf. beschwerte sich gegen die Höhe der Anspruchszinsen und brachte darin vor, dass die Bemessungsgrundlage der Anspruchszinsen auf EUR -33.347,00 zu beschränken sei.

Die belangte Behörde wertete dies zu Recht als einen Antrag auf Herabsetzung der Anspruchszinsen gem. § 205 Abs. 6 lit. b BAO im Rahmen der eingebrachten Bescheidbeschwerde.

Da am 3.5.2023 nicht nur der Einkommensteuerbescheid 2021 (mit Abgabengutschrift in Höhe von EUR 237.713,00), sondern auch der Einkommensteuerbescheid 2022 (mit Abgabengutschrift in Höhe von EUR 2.015,00) erging, befand sich ab dem 4.5.2023 auf dem Abgabenkonto der Bf. ein Guthaben (im Sinn des § 215 Abs. 4 BAO) in Höhe von EUR 239.728,00. Auf Grundlage des § 205 Abs. 6 lit. b BAO reduzierte dieses Guthaben den Differenzbetrag in Höhe von EUR 273.075,00, woraus sich ab dem 4.5.2023 die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Anspruchszinsen in Höhe von EUR 33.347,00 ergab.

Ab diesem Zeitpunkt waren die Anspruchszinsen wie folgt zu ermitteln:

Zeitraum	Differenz- betrag	Guthaben (205 Abs. 6)	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tages- zinssatz	Zinsen
4.5.2023- 20.6.2023	273.075,00	239.728,00	33.347,00	48	0,0134	214,49
21.6.2023- 19.9.2023	273.075,00	239.728,00	33.347,00	91	0,0147	446,08
20.9.2023- 23.11.2023	273.075,00	239.728,00	33.347,00	65	0,0161	348,98
Summe 4.5.-23.11.2023						1.009,55

Zusammenfassend stellt sich die Berechnung der Anspruchszinsen vom 1.10.2022 bis 23.11.2023 somit wie folgt dar:

Zeitraum	Differenz-betrag	Entrichtete Anzahlung	Bemessungs-grundlage	Anzahl Tage	Tages-zinssatz	Zinsen EUR
1.10.2022-1.11.2022	273.075,00	237.713,00	35.362,00	32	0,0072	81,47
2.11.2022-20.12.2022	273.075,00	237.713,00	35.362,00	49	0,0093	161,14
21.12.2022-7.2.2023	273.075,00	237.713,00	35.362,00	49	0,0106	183,67
8.2.2023-21.3.2023	273.075,00	237.713,00	35.362,00	42	0,0120	178,22
22.3.2023-3.5.2023	273.075,00	237.713,00	35.362,00	43	0,0134	203,76
4.5.2023-20.6.2023	273.075,00	239.728,00	33.347,00	48	0,0134	214,49
21.6.2023-19.9.2023	273.075,00	239.728,00	33.347,00	91	0,0147	446,08
20.9.2023-23.11.2023	273.075,00	239.728,00	33.347,00	65	0,0161	348,98
Summe Anspruchszinsen						1.817,81

Die Höhe der Festsetzung stimmt mit der Festsetzung laut Beschwerdeentscheidung vom 22.2.2024 überein. In einem Verfahren nach der BAO ist gem. § 279 Abs. 1 BAO der „angefochtene Bescheid“, also der erstinstanzliche Bescheid, vom Bundesfinanzgericht abzuändern oder aufzuheben. Die Beschwerdeentscheidung, deren Wirksamkeit gem. § 264 Abs. 3 BAO durch den Vorlageantrag nicht berührt wird, tritt mit dem Ergehen der abschließenden meritorischen Beschwerdeerledigung aus dem Rechtsbestand (VwGH 29.4.2024, Ra 2023/13/0120 m.w.N.).

Wenn die steuerliche Vertretung der Bf. im Vorlageantrag verneint, es seien für den Zeitraum ab 4.5.2023 keine Anspruchszinsen zu berechnen, weil sich der Nachzahlungsbetrag von EUR

35.362,00 bereits aus dem Erstbescheid vom 3.5.2023 ergeben hat, so steht diese Auffassung mit der Rechtsprechung des VwGH im Widerspruch, wonach sich bei Abänderungen von Abgabefestsetzungen der zinsenrelevante Differenzbetrag aus der nunmehr vorgeschriebenen Abgabe abzüglich der bisher vorgeschriebenen Abgabe ergibt (vgl. zuletzt VwGH 6.4.2022, Ra 2021/13/0139).

Anspruchszinsen im Sinne des § 205 BAO sind eine objektive Rechtsfolge, um (mögliche) Zinsvorteile oder Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabefestsetzung ergeben. Für die Anwendung des § 205 BAO ist daher bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabefestsetzung früher oder später erfolgte (vgl. VwGH 24.9.2008, 2007/15/0175; *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 205 Rz 2).

Es war aus diesem Grund spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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.

Die Lösung der Rechtsfrage betreffend die Höhe der festgesetzten Anspruchszinsen ergibt sich aus der gesetzlichen Bestimmung des § 205 BAO sowie der dazu ergangenen unter Punkt 3.1. zitierten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb die Unzulässigkeit einer Revision auszusprechen war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 12. September 2025