

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, Renngasse 1/Freyung, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 30. Jänner 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Großbetriebe vom 2. November 2022 betreffend Antrag auf Beschwerdezinserhöhen gemäß § 205a BAO, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) als unbegründet abgewiesen.

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

Die Beschwerdeführerin, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, erhob mit Schreiben vom 22. Dezember 2021 eine Säumnisbeschwerde gemäß § 284 BAO betreffend „Anspruchsverzinsung der Umsatzsteuergutschriften 2015 bis 2018“.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 13. Juli 2022 (GZ. RS/7100001/2022) wurde diese Säumnisbeschwerde gemäß § 260 Abs. 1 lit. a iVm § 284 Abs. 7 lit. b BAO mangels einer amtswegigen Verpflichtung zur Erlassung des begehrten Bescheides als nicht zulässig zurückgewiesen. Zu dem gemeinsam mit der Säumnisbeschwerde eingebrachten „(Eventual)-Antrag auf Zinsen gemäß § 205a BAO“ führte das Bundesfinanzgericht aus, dass das Finanzamt für Großbetriebe entsprechend seinem Vorbringen in der Stellungnahme zur Säumnisbeschwerde über diesen Antrag zu entscheiden habe. Dabei werde insbesondere zu prüfen sein, ob der Beschwerdeführerin bei einer unter Umständen zulässigen „Umdeutung“ dieses Antrages in einen solchen auf Festsetzung von „Umsatzsteuerzinsen“ im Rahmen der erwähnten „Gesamtrechtsanalogie“ entsprechende Zinsen unter Beachtung der konkreten

Sachverhaltselemente und unter Bezugnahme auf die unionsrechtlichen Vorgaben bzw. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Juni 2021, Ro 2017/15/0035, zustehen oder nicht.

Mit Schreiben vom 12. Oktober 2022 brachte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin in einer ergänzenden Stellungnahme unter Verweis auf die Entscheidung des EuGH vom 12. Mai 2021 (C-844/19, *CS und technoRent*) sowie dem darauf folgenden Erkenntnis des VwGH vom 30. Juni 2021, Ro 2017/15/0035, vor, dass der „(Eventual)-Antrag auf Zinsen gemäß § 205a BAO“ vom 22. Dezember 2021 als Antrag auf Festsetzung von Umsatzsteuerzinsen im Rahmen einer „Gesamtrechtsanalogie“ umzudeuten sei und die Zinsen nach den §§ 205, 205a und 212a BAO zu berechnen seien. Durch analoge Anwendung der §§ 205, 205a und 212a BAO könnten Zinsen für die Umsatzsteuer für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Festsetzung oder der Gutschrift der Umsatzsteuer auf dem Abgabenkonto berechnet werden.

Mit Bescheid vom 2. November 2022 wies das Finanzamt für Großbetriebe den Antrag der Beschwerdeführerin vom „12.10.2022, eingebracht am 12.10.2022“ betreffend Antrag auf Beschwerdezinnsen gemäß § 205a BAO ab und führte in der Begründung Folgendes aus: *„Eine Verzinsung über Antrag nach § 205a BAO erfordert keine „Gesamtanalogie“, sondern das Vorliegen der in der Norm beschriebenen Voraussetzungen. Dazu wurde auch im BFG-Beschluss vom 13.7.2022 auf Seite 11 im vierten Absatz auf das zu einem ähnlich gelagerten Sachverhalt ergangene Erkenntnis des VwGH vom 31.3.2017, Ra 2016/13/0034, verwiesen, wonach eine analoge Anwendung des die Beschwerdezinnsen regelnden § 205a BAO auf einen Sachverhalt, der vom Wortlaut dieser Bestimmung nicht umfasst ist, nicht in Betracht kommt. Im gegenständlichen Fall war, bezüglich der in Rede stehenden Umsatzsteuergutschriften, niemals ein Beschwerdeverfahren anhängig. Eine Beschwerdeverzinsung ohne einem anhängigen Beschwerdeverfahren ist auszuschließen und würde als Auslegung „contra legem“ die allgemeinen Rechtsgrundsätze - zu denen auch der Grundsatz der Rechtssicherheit gehört - verletzen (vgl. EuGH-Urteil vom 12.5.2021, C-844/19).“*

Mit Schreiben vom 30. Jänner 2023 brachte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin eine Beschwerde gegen diesen Bescheid ein und brachte vor, dass entgegen der Rechtsansicht des Finanzamtes für Großbetriebe sehr wohl eine Verzinsung der Umsatzsteuergutschriften im Rahmen einer „Gesamtrechtsanalogie“ der §§ 205, 205a, 212a sowie § 205c BAO zu erfolgen habe. Es sei kein Antrag auf Beschwerdezinnsen gemäß § 205a BAO gestellt worden; vielmehr sei im Rahmen der ergänzenden Stellungnahme vom 12. Oktober 2022 vorgebracht worden, dass der „(Eventual)-Antrag auf Zinsen gemäß § 205a BAO“ vom 22. Dezember 2021 als ein solcher auf Festsetzung von Zinsen auf Umsatzsteuergutschriften im Wege einer „Gesamtrechtsanalogie“ der §§ 205, 205a und 212a BAO zu qualifizieren sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 24. Februar 2023 wies das Finanzamt für Großbetriebe die Beschwerde als unbegründet ab und begründete dies im Wesentlichen damit, dass Sache des Beschwerdeverfahrens die Angelegenheit sei, über die im Spruch des angefochtenen Bescheides abgesprochen worden sei (vgl. z.B. *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO, Anm 2 ff zu § 279). Die Änderungsbefugnis sei durch die Sache begrenzt (vgl. dazu auch *Ritz/Koran*, BAO, § 279 Tz 10 mwH). Da im Spruch des Abweisungsbescheides vom 2. November 2022 zweifelsfrei der Antrag auf Beschwerdezinnsen gemäß § 205a BAO abgewiesen worden sei, könne im gegenständlichen Beschwerdeverfahren auch nur über diesen (normativen) Inhalt abgesprochen werden. Auch aus der Begründung unter Hinweis auf das zu einem ähnlich gelagerten Sachverhalt ergangene Erkenntnis des VwGH vom 31.3.2017, Ra 2016/13/0034, könne sich keine andere Auslegung des Bescheidspruches ergeben. Der Umstand, dass der Antrag der Beschwerdeführerin im Abweisungsbescheid vom 2. November 2022 fehlerhaft mit „12.10.2022“ bezeichnet worden sei, stelle einen im Beschwerdeverfahren im Sinn des § 293 BAO berichtigbaren Schreibfehler dar. Über eine Umsatzsteuerverzinsung mittels einer „Gesamtrechtsanalogie“ laut VwGH 30.6.2021, Ro 2017/15/0035, sei im an die Sache im Sinn des § 279 Abs. 1 BAO gebundenen Beschwerdeverfahren betreffend Beschwerdezinnsen nicht zu entscheiden. Auch eine inzwischen durch das AbgÄG 2022 geschaffene Umsatzsteuerverzinsung gemäß § 205c BAO sei nicht Sache dieses Beschwerdeverfahrens.

Mit Schreiben vom 22. März 2023 stellte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin fristgerecht den Antrag auf Vorlage der Beschwerde vom 30. Jänner 2023 zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht und führte begründend aus, dass es offenkundig sei, dass vom ursprünglichen Antragsbegehren auch eine analoge Anwendung des § 205c BAO unter einer unionsrechtskonformen Auslegung der Übergangsbestimmungen mitumfasst gewesen sei. Denn diese nunmehr im Rechtsbestand befindliche Bestimmung sei im Wege der vom Verwaltungsgerichtshof ins Treffen geführten „Gesamtrechtsanalogie“, auf die sich der ursprüngliche Antrag bezogen habe, naturgemäß mitzuberücksichtigen.

Ebenfalls mit Schreiben vom 22. März 2023 stellte die Beschwerdeführerin Anträge auf Festsetzung von Umsatzsteuerzinnsen nach § 205c BAO.

Das Finanzamt für Großbetriebe legte die Beschwerde vom 30. Jänner 2023 mit Bericht vom 27. November 2023 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Bescheiden vom 30. August 2024 wurden die Anträge der Beschwerdeführerin vom 22. März 2023 auf Festsetzung von Umsatzsteuerzinnsen gemäß § 205c BAO abgewiesen.

Die dagegen erhobene Beschwerde vom 22. November 2024 wurde mit Erkenntnis des BFG vom 6. März 2025, GZ. RV/7104435/2024, als unbegründet abgewiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin brachte am 22. Dezember 2021 im Zusammenhang mit einer Säumnisbeschwerde gemäß § 284 BAO einen Antrag auf Zinsen gemäß § 205a BAO bei der belangten Behörde ein. Die Bemessungsgrundlagen für die Anspruchszinsen Umsatzsteuer wurden wie folgt ermittelt:

Erklärung	Jahr	Einreichdatum	Veranlagungs- /Gutschriftsdatum	Bmgl.	Zinsen
UStE	2015	14.04.2016	28.11.2019	202.554,36	8.882,41
UStE	2016	07.12.2017	28.11.2019	855.742,68	25.656,88
UVA	2017	29.04.2019	03.06.2020	930.359,45	14.989,95
UVA	2018	23.07.2020	03.06.2020	845.833,27	1.896,36
Summe Anspruchszinsen					51.425,60

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes und den Angaben der Beschwerdeführerin.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Strittig ist, ob der Beschwerdeführerin auf Grund ihres Antrages gemäß § 205a BAO Anspruchszinsen für die am 28. November 2019 und am 3. Juni 2020 festgesetzten Umsatzsteuergutschriften zustehen.

§ 205a BAO, BGBl. Nr. 194/1961 in der Fassung BGBl. I Nr. 108/2022, lautet:

*„(1) 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).*

(2) Der Antrag (Abs. 1) hat zu enthalten:

a) die Bezeichnung der Bescheidbeschwerde, von deren Erledigung die Abgabenhöhe unmittelbar oder mittelbar abhängt;

- b) die Bezeichnung des Bescheides bzw. Erkenntnisses, mit dem die entrichtete Abgabenschuldigkeit herabgesetzt wurde;*
- c) die für die Höhe der Bemessungsgrundlage der Zinsen maßgebenden Angaben.*
- (2a) Soweit eine bereits entrichtete Abgabenschuldigkeit aufgrund von § 295 Abs. 2a herabgesetzt wird, sind auf Antrag des Abgabepflichtigen Zinsen für den Zeitraum ab Entrichtung bis zur Bekanntgabe des die Abgabe herabsetzenden Bescheides, festzusetzen.*
- (3) Zinsen sind nur insoweit festzusetzen, als ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er von dem ihm zugrunde liegenden Anbringen abweicht oder ein Bescheid angefochten wird, dem kein Anbringen zugrunde liegt. Zinsen sind nicht festzusetzen, insoweit Anspruchszinsen gemäß § 205 oder Umsatzsteuerzinsen gemäß § 205c für denselben Zeitraum anfallen.*
- (4) Die Zinsen betragen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Zinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.“*

Aus dem klaren und eindeutigen Wortlaut der Gesetzesbestimmung des § 205a Abs. 1 BAO ergibt sich, dass auf Antrag des Abgabepflichtigen Beschwerdezinse festzusetzen sind, soweit eine bereits entrichtete Abgabenschuldigkeit, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde abhängt, als Folge der Beschwerde herabgesetzt wird. Es wurden im vorliegenden Fall unstrittig weder eine Abgabenschuldigkeit entrichtet noch wurde diese als Folge einer Beschwerde später herabgesetzt. Der Normzweck des § 205a BAO besteht darin, einen Abgabepflichtigen, der Abgabenschuldigkeiten während eines anhängigen Verfahrens über die Berechtigung dieser Abgaben entrichtet, betreffend des Zinsenrisikos mit jenem wirtschaftlich gleich zu behandeln, der eine Aussetzung der Einhebung (§ 212a Abs. 1 BAO) beantragt (vgl. VwGH 31.03.2017, Ra 2016/13/0034). Die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Anspruchszinsen stehen nach dem Wortlaut des § 205a BAO somit nicht zu.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 30. Juni 2021, Ro 2017/15/0035, dem ein Vorabentscheidungsersuchen vorausging, festgehalten, dass das österreichische materielle Abgabenrecht im Bereich der Umsatzsteuer keine spezifische Verzugszinspflicht kennt, mit der im Sinne der Rechtsprechung des EuGH die finanziellen Verluste durch die fehlende Verfügbarkeit der Geldbeträge durch eine Zinszahlung ausgeglichen würden. Die Bundesabgabenordnung würde mehrere Zinsstatbestände enthalten, die dem Verwaltungsgerichtshof – solange der nationale Gesetzgeber keine entsprechende Regelung getroffen hat – in Verfahren beantragter Zinsen von Umsatzsteuer-Ansprüchen eine Rechtsanalogie zur Auflösung des derzeit bestehenden Normenkonflikts zwischen nationalem Recht und (nicht unmittelbar anwendbaren) Unionsrecht erlaubt.

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2022 (BGBl. I Nr. 108/2022) wurde dieser Rechtsprechung vom Gesetzgeber Rechnung tragend in § 205c BAO eine ausdrückliche Regelung zu Umsatzsteuerzinsen vorgesehen (vgl. ErläutRV 1534 d.B. 27, GP 38). § 205c Abs. 1 Z 1 lit. a BAO regelt die Verzinsung von in Umsatzsteuervoranmeldungen erklärten Überschüssen, die

verspätet, jedoch letztlich in der geltend gemachten Höhe auf dem Abgabenkonto verbucht werden. Die Verzinsung erfolgt in diesen Fällen ab dem 91. Tag nach Einlangen der Voranmeldung bis zur Verbuchung des Überschusses auf dem Abgabenkonto. § 205 Abs. 1 Z 1 lit. c BAO regelt die Verzinsung von im Umsatzsteuerjahresbescheid festgesetzten Gutschriften. Die Verzinsung des geltend gemachten Überschusses erfolgt ab dem 91. Tag nach Einlangen der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zur Bekanntgabe des Bescheides bzw. Erkenntnisses.

§ 205c BAO in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 108/2022 trat gemäß § 323 Abs. 75 BAO mit dem der Kundmachung folgenden Tag und damit am 20. Juli 2022 in Kraft. § 323 Abs. 75 BAO enthält zudem eine explizite Regelung für den zeitlichen Anwendungsbereich: Im Fall von Gutschriften gemäß § 205 Abs. 1 Z 1 lit. a BAO ist die Bestimmung auf alle zu diesem Zeitpunkt offenen Verfahren anzuwenden. § 205 Abs. 1 Z 1 lit. c BAO ist auf alle Jahresumsatzsteuerbescheide anzuwenden, die am Tag nach der Kundmachung dieses Bundesgesetzes noch nicht in Rechtskraft erwachsen sind.

Zusammenfassend ergibt die rechtliche Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes, dass die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Anspruchszinsen nach dem Wortlaut der Bestimmungen des § 205a BAO nicht zustehen. Hinsichtlich des zeitlichen Anwendungsbereiches des § 205c BAO in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 108/2022 wird auf das angeführte Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 6. März 2025, GZ. RV/7104435/2024, verwiesen.

Die Beschwerde war daher spruchgemäß abzuweisen.

3.2. 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 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 sich die Nichtanerkennung der von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Anspruchszinsen unmittelbar aus den dargestellten gesetzlichen Regelungen ergibt, liegt insoweit keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Wien, am 8. Jänner 2026