



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., R., S.-Gasse 21/3, vertreten durch Zinell & Madritsch, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, 9900 Lienz, Fanny Wibmer-Pedit-Straße 3, vom 20. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 7. November 2006 betreffend Anspruchszinsen 2005 (§ 205 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 7. November 2006 setzte das Finanzamt Innsbruck Anspruchszinsen für das Jahr 2005 in Höhe von 82,34 € fest, wobei die Berechnung wie folgt erfolgte:

Zeitraum	Differenzbetrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungsgrundlage	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2006- 10.10.2006	17.616,17 €	0,00 €	17.616,17 €	10	0,0109	19,20 €
11.10.2006- 07.11.2006	17.616,17 €	0,00 €	17.616,17 €	28	0,0128	63,14 €

Abgabenschuld

82,34 €

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde seitens der steuerlichen Vertretung des Berufungswerbers (Bw.) vorgebracht, die Berechnung der Anspruchszinsen sei auf der

Grundlage des am 14. November 2006 von Amts wegen berichtigten Einkommensteuerbescheides und unter Berücksichtigung der seitens des Bw. am 7. November 2006 getätigten Anzahlung für die Einkommensteuer 1-12/2005 in Höhe von 11.895,12 € vorzunehmen. Danach errechne sich die Basis für die Verzinsung wie folgt:

Nachforderung Einkommensteuer 2005	14.634,73 €
Anzahlung vom 7. November 2006 (für E 1-12/2005)	-11.895,12 €
Differenzbetrag für Verzinsung	2.739,61 €

Beantragt werde daher eine Neuberechnung der Anspruchszinsen laut obiger Aufstellung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30. November 2006 wurde die Berufung im Wesentlichen sinngemäß mit der folgenden Begründung abgewiesen: Ein Zinsenbescheid sei wegen der Bindung an den Stammabgabenbescheid (hier Einkommensteuerbescheid 2005) nicht einmal mit der Begründung erfolgreich anfechtbar, der maßgebliche Stammabgabenbescheid sei inhaltlich rechtswidrig (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 205 Tz 34 ff). Erweise sich der genannte Stammabgabenbescheid als unrichtig und werde er entsprechend abgeändert (z.B. bei einer Bescheidberichtigung gemäß § 293 BAO), so werde diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen (z.B. Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalls einer rechtswidrigen Nachforderung). Eine Berichtigung des ursprünglichen Zinsenbescheides werde also nicht vorgenommen, sondern es ergehe ein weiterer Zinsenbescheid, sofern die diesbezüglichen gesetzlichen Voraussetzungen des § 205 Abs. 2 zweiter Satz BAO vorlägen. Im Übrigen erfolge die Erstellung neuer Anspruchszinsenbescheide selbständig automatisiert seitens der EDV, wenn die errechneten Zinsen – beispielsweise auf Grund der Änderung des Erstbescheides – positiv wie negativ den Betrag von 50,00 € erreichten und daher gemäß § 205 Abs. 2 zweiter Satz BAO festgesetzt werden dürften (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 205 Tz 15 ff). Für die Anwendung des § 205 BAO sei auch bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabenfestsetzung früher oder später rechtsrichtig erfolgte. Da somit die Festsetzung der Anspruchszinsen rechtsrichtig im Sinne der obig angeführten Bestimmungen der BAO sei und das Finanzamt keinen Ermessensspielraum bei der Festsetzung bzw. Nichtfestsetzung von Anspruchszinsen habe, sei gegenständlich keine Neuberechnung bzw. Aufhebung des bekämpften Bescheides möglich.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde kein neues Vorbringen erstattet, sondern lediglich jenes im Berufungsschriftsatz wiederholt, weshalb zur Vermeidung von Wiederholungen auf dieses verwiesen wird.

Über die Berufung wurde erwogen:

In Streit steht die Rechtsrichtigkeit der Berechnung der Anspruchszinsen, insbesondere welche Bemessungsgrundlage die Basis für die Berechnung darstellt.

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind 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, 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 Aufhebungen von Abgabenbescheiden, Bescheiden, die aussprechen, dass eine Veranlagung unterbleibt, auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder gemäß § 240 Abs. 3 erlassenen Rückzahlungsbescheiden.

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen 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.

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 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 Abs. 1 genannten Bescheides wirksam. Mit Ablauf des Zeitraumes des Abs. 2 dritter Satz 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 (Abs. 3) 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.

Aus den dem Unabhängigen Finanzsenat vorliegenden Akten ist zu entnehmen, dass die mit Bescheid vom 10. März 2006 erfolgte Einkommensteuerfestsetzung für das Jahr 2005 eine Abgabengutschrift in Höhe von 2.552,03 € ergab. In der Folge wurde das Einkommensteuerverfahren 2005 gemäß § 303 Abs. 4 BAO auf Anregung des Bw. von Amts wegen wiederaufgenommen und die Einkommensteuer mit Bescheid vom 7. November 2007 mit 15.064,14 € festgesetzt. Mit Berichtigungsbescheid vom 14. November 2006 wurde der Bescheid vom 7. November 2006 insofern abgeändert, als nunmehr die Einkommensteuer 2005 mit 12.082,70 € festgesetzt wurde. Mit Wirksamkeit 7. November 2005 überwies der Bw. zudem einen Zahlungsbetrag für die Einkommensteuer 1-12/2005 in Höhe von 11.895,12 €, der auch am Abgabenkonto verbucht wurde.

Rechtlich ist dazu auszuführen, dass nach dem Normzweck des § 205 BAO Anspruchszinsen die Zinsvorteile bzw. -nachteile ausgleichen, die für den Abgabepflichtigen dadurch entstehen, dass für eine bestimmte Abgabe der Abgabenanspruch immer zum selben Zeitpunkt - hier für die Einkommensteuer 2005 mit Ablauf des Jahres 2005 - entsteht, die Abgabefestsetzung aber zu unterschiedlichen Zeitpunkten – gegenständlich mit Erstbescheid vom 10. März 2006, mit neuem Sachbescheid nach Verfahrenswiederaufnahme vom 7. November 2007 und mit berichtigenden Bescheid vom 14. November 2006 - erfolgte.

Aus der Konzeption des § 205 BAO ergibt sich, dass jede auf einen Abgabenbescheid basierende Nachforderung bzw. Gutschrift gegebenenfalls einen eigenen Anspruchszinsenbescheid auslöst. Es liegt somit je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Nach dem Gesetzeswortlaut resultiert der zinsenrelevante Differenzbetrag

- für Erstbescheide aus dem Unterschiedsbetrag zwischen der Abgabenschuld laut Bescheid und den darauf schon entrichteten Vorauszahlungen (§ 205 Abs. 1 BAO) und Anzahlungen (§ 205 Abs. 4 BAO). Gutschriftszinsen ergeben sich nur dann, wenn die Vorauszahlungen höher sind als die bei Veranlagung festgesetzte Abgabenschuld. Anzahlungen vermindern zwar Nachzahlungszinsen führen aber nicht zu Gutschriftszinsen (§ 205 Abs. 5 BAO).
- Für neue Sachbescheide im Sinn des § 307 Abs. 1 BAO nach erfolgter Wiederaufnahme ergibt sich der Differenzbetrag aus der Gegenüberstellung des Abgabenbetrages laut neuer Sachentscheidung und des Vorsolls (Abgabenbetrag laut aufgehobenen früheren Bescheid) inklusive entrichteter Anzahlungen.
- Für Berichtigungen gemäß § 293 BAO ergibt sich der Differenzbetrag aus der Gegenüberstellung des Abgabenbetrages im berichtigenden Bescheid und des Vorsolls (Abgabenbetrag laut berichtigten Bescheid) wiederum unter Berücksichtigung

geleisteter Anzahlungen, allerdings nur insoweit, als sich diese nicht bereits nachforderungszinsenmindernd ausgewirkt haben.

Bis zu einem errechneten Zinsbetrag von EURO 50,00 unterbleibt jedoch eine Festsetzung (Bagatellgrenze). Das gilt sowohl für Nachforderungs- als auch für Gutschriftszinsen und soll primär der Verwaltungsökonomie dienen (§ 205 Abs. 2 zweiter Satz BAO).

Der Bw. vertritt nun die Rechtsmeinung, Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsenberechnung sei der Unterschiedsbetrag zwischen der Abgabenschuld laut Erstbescheid vom 10. März 2006 (Gutschrift in Höhe von 2.552,03 €) und jener laut berichtigenden Bescheid vom 14. November 2006 (Zahllast in Höhe von 12.082,70 €), wobei dieser Differenzbetrag noch um die seitens des Bw. geleisteten Anzahlungen zu vermindern ist.

Der Unabhängige Finanzsenat kann dieser Sichtweise deshalb nicht folgen, weil dabei der auf Grund der Wiederaufnahme neu erlassene Sachbescheid vom 7. November 2007 gedanklich ausgeblendet wird. Nach dem obig wiedergegebenen Gesetzeswortlaut führt aber in der Regel jeder Abgabenbescheid zu einem getrennten Anspruchszinsenbescheid. Bezogen auf den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass der Bescheid vom 14. November 2007 ebenso wie der Abgabenbescheid vom 7. November 2006 die Erlassung eines Anspruchszinsenbescheides ausgelöst hätte, wäre dem nicht die Bagatellregelung des § 205 Abs. 2 zweiter Satz BAO entgegengestanden. Denn wie aus der nachfolgend fiktiven Berechnung hervorgeht, hätte die Festsetzung der Einkommensteuer 2005 mit 12.082,70 gegenüber dem Vorsoll von 15.064,14 € Gutschriftszinsen in Höhe von 16,61 € ergäben. Dieser Betrag bleibt aber unter dem Grenzbetrag von 50,00 € und durfte daher ex lege bescheidmäßig nicht festgesetzt werden.

Zeitraum	Differenzbetrag	Bemessungsgrundlage	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2006 bis 10.10.2006	2.981,44 €	2.981,44 €	10	0,0109	3,25 €
11.10.2006 bis 14.11.2006	2.981,44 €	2.981,44 €	35	0,0128	13,36 €
Summe Anspruchszinsen (Nichtfestsetzung, da unter 50,00 €)					16,61 €

Soweit der Bw. vorbringt, die am 7. November 2006 getätigte Anzahlung für die Einkommensteuer 1-12/2005 hätte die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsenberechnung vermindern müssen, ist ihm entgegenzuhalten, dass die nachforderungszinsenhemmende Wirkung von Anzahlungen erst mit ihrer Entrichtung eintritt (gegenständlich also für Zeiträume nach dem 7. November 2006). Mit dem angefochtenen

Bescheid wurden jedoch nur Anspruchszinsen bis einschließlich 7. November 2006 verrechnet (siehe dazu oben).

Somit konnte der Berufung nicht Folge gegeben werden und es war spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 2. November 2007