



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr.St.E., geb. 1967, 2W, W2/4/9, vom 20. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 3. Juli 2007 betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Dr.St.E. (in der Folge Bw.) bezog im Jahre 2003 einerseits Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit als Bundesbediensteter und für den Verein Jugend und Arbeit und andererseits Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 12. Juli 2004 brachte das Finanzamt die von den Dienstgebern des Bw. in den Lohnzetteln übermittelten Daten als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Bundesdienst € 1.755,90 und Verein Jugend und Arbeit € 15.089,18) und die vom Bw. bekannt gegebenen Einkünfte aus selbständiger Arbeit (nämlich € - 1.021,14) zum Ansatz; unter Berücksichtigung der vom Bw. beantragten Sonderausgaben ergab sich daraus eine Gutschrift an Einkommensteuer in der Höhe von € 96,36.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 12. Mai 2005 wurde der Bw. ersucht, einen Nachweis der Fremdlöhne (Name, Anschrift, Geburtsdatum, Bekanntgabe der Tätigkeit und genaue Entlohnung) zu erbringen und das Anlagenverzeichnis und eine Aufstellung der übrigen

Betriebsausgaben in Höhe von € 2.630,43 (insbesondere Liste der Fachbücher mit genauen Bezeichnungen) vorzulegen.

Mit Bescheid vom 11. August 2005 wurde das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2003 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen; begründet wurde diese Maßnahme damit, dass von einem der Arbeitgeber des Bw. ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt worden sei. Im Einkommensteuerbescheid 2003 vom selben Tag wurden beim Bw. die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit € 504,54 zum Ansatz gebracht und die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit des Bw. für den Verein Jugend und Arbeit mit € 6.453,44 berücksichtigt. Aus diesem Bescheid ergab sich eine weitere Abgabengutschrift von € 891,56. In der Begründung dieses Bescheides wurde angeführt, dass Literatur, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sei, keine Werbungskosten darstellen würden (VwGH 23.5.1984, 82/13/0184). Weiters seien allgemein bildende Nachschlagewerke oder Lexika keine Fachliteratur. Da laut übermittelter Bücherliste vom Bw. sehr viele allgemein bildende Nachschlagewerke gekauft worden seien, sei eine 50%ige Kürzung der diesbezüglichen Betriebsausgaben erfolgt. In Anlehnung an die Vorgangsweise des Vorjahres werde der Telefonaufwand um 30% gekürzt. Die Anschaffungskosten des Laptops seien um einen Privatanteil von 40% gekürzt worden; der Bw. werde ersucht, das Anlagenverzeichnis entsprechend zu berichtigen. Die Afa sei laut vorgelegtem Anlagenverzeichnis für den Laptop in Höhe von € 272,85 unter der KZ 9130 berücksichtigt worden.

Mit Bescheid vom 9. Februar 2007 wurde der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 11. August 2005 nach § 293b BAO berichtigt; eine abgabenrechtliche Auswirkung zeitigte diese Maßnahme nicht.

Mit Bescheid vom 3. Juli 2007 wurde das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2003 gemäß § 303 Abs. 4 BAO erneut wieder aufgenommen und in der Begründung ausgeführt, dass von einem der Arbeitgeber des Bw. ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt worden sei. Im Einkommensteuerbescheid 2003 vom selben Tag wurden die Einkünfte des Bw. aus nichtselbständiger Arbeit für den Verein Jugend und Arbeit mit € 15.089,18 in Ansatz gebracht und als sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag € 789,40 berücksichtigt. Ansonsten deckt sich dieser Bescheid mit jenem vom 11. August 2005 bzw. 9. Februar 2007. Aus diesem Bescheid ergab sich eine Abgabennachforderung von € 1.020,81.

Mit Bescheid ebenfalls vom 3. Juli 2007 wurden die Anspruchszinsen für 2003 mit € 110,50 (aufgeschlüsselt vom 1.10.2004 bis 26.4.2006 € 55,57, vom 27.4.2006 bis 10.10.2006

€ 18,58, vom 11.10.2006 bis 13.3.2007 € 20,12 und vom 14.3.2007 bis 3.7.2007 € 16,23) bekannt gegeben.

Mit Eingabe vom 20. Juli 2007 erhob der Bw. das Rechtsmittel der Berufung gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen 2003 vom 3. Juli 2007. Darin führte er aus, dass sich die Festsetzung der Anspruchszinsen aus einem Irrtum seitens der Behörde ergebe. Am 2. Juli 2007 sei das Finanzamt auf den Irrtum aufmerksam gemacht worden, dass sich ein „falscher Lohnzettel im System befinde“. Der aktuelle und richtige Lohnzettel sei der Behörde bekannt gewesen, die diesbezüglichen Einkünfte seien jedoch nur teilweise bei der Festsetzung der Einkommensteuer 2003 berücksichtigt worden. Am 3. Juli 2007 sei der die Anspruchszinsen auslösende Einkommensteuerbescheid erlassen worden. Der Bw. beantrage, den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003 aufzuheben und von der Einhebung der Abgabenschuld in Höhe von € 110,50 abzusehen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 31. Juli 2007 wies das Finanzamt die Berufung des Bw. als unbegründet ab. In der Begründung wurde ausgeführt, dass im Bescheid vom 9. Februar 2007 durch unrichtige Mitteilung des Vereines Jugend und Arbeit ein Bruttobetrag von € 10.435,24 (stpfl. € 6.453,44) in Ansatz gebracht worden sei. Der richtige Wert wäre € 22.659,00 (stpfl. € 15.089,18) gewesen. Dem Steuerpflichtigen könne zugemutet werden, dass ihm bei Überprüfung des Steuerbescheides auffalle, im Jahr 2003 wesentlich mehr als € 6.453,44 an Bezug vom Verein Jugend und Arbeit erhalten zu haben. Der Bw. hätte daher die notwendigen Schritte veranlassen können, damit ein berichtigter Lohnzettel ausgestellt und die darauf entfallende Einkommensteuer zeitgerecht vorgeschrieben werde. Da dies aber unterlassen worden sei, habe er eine spätere Vorschreibung mit der Konsequenz in Kauf genommen, dass für diesen Zeitraum Anspruchszinsen anfallen würden.

Mit Eingabe vom 3. September 2007 beantragte der Bw. gemäß § 276 BAO die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen. Begründend führte er aus, dass er nochmals darauf hinweise, dass von Beginn an der richtige Lohnzettel beim Finanzamt bekannt gewesen (Lohnzettel-Ausdruck finanzonline aus 2004) und die Beamtin auf den Fehler aufmerksam gemacht worden sei. Sie habe daraufhin am Telefon sofort den richtigen Betrag genannt, da der richtige Lohnzettel ja beim Finanzamt vorhanden gewesen sei. Am nächsten Tag sei ein neuer Bescheid mit der Bemerkung ergangen, dass der Arbeitgeber einen neuen Lohnzettel geschickt habe, was definitiv nicht richtig sei. Der Bw. habe den Erstbescheid des Finanzamtes, wo auch der richtige Betrag des Vereines Jugend und Arbeit angeführt gewesen sei, sehr wohl geprüft. Im Zuge einer weiteren Überprüfung des Finanzamtes sei jedoch ein abgeänderter Bescheid erlassen und offensichtlich nur ein Teil des Lohnzettels eingetragen worden. Die Schuld liege in diesem Fall wirklich nicht auf der Seite des Bw., das Finanzamt habe den Irrtum (der ja passieren könne) sogar zugegeben und es sei daher von Seite des

Bw. doch etwas befremdend, dass eine Behörde nicht auch einmal über ihren Schatten springen und Fehler zugeben könne. Der Bw. beantrage erneut, den Anspruchszinsenbescheid aufzuheben und von der Einhebung der Abgabenschuld von € 110,50 abzusehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall steht die Festsetzung von Anspruchszinsen, die ihre Ursache in der Nachforderung an Einkommensteuer des Jahres 2003 auf Grund des (im wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen) Bescheides vom 3. Juli 2007 haben, in Streit.

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 (lit. a), Bescheiden, die aussprechen, dass eine Veranlagung unterbleibt (lit. b) und auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder gemäß § 240 Abs. 3 erlassenen Rückzahlungsbescheiden (lit. c).

Gemäß § 205 Abs. 2 leg.cit. betragen die Anspruchszinsen 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 42 Monaten festzusetzen.

Gemäß § 205 Abs. 3 BAO kann der Abgabepflichtige, auch wiederholt, auf Einkommensteuer und Körperschaftsteuer Anzahlungen dem Finanzamt bekanntgeben. Anzahlungen sowie Mehrbeträge zu bisher bekanntgegebenen Anzahlungen gelten für die Verrechnung nach § 214 am Tag der jeweiligen Bekanntgabe als fällig. Wird eine Anzahlung in gegenüber der bisher bekanntgegebenen Anzahlung verminderter Höhe bekanntgegeben, 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 leg.cit. 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.

Nach dem Normzweck des § 205 BAO gleichen Anspruchszinsen die Zinsvorteile bzw. – nachteile aus, die für den Abgabepflichtigen dadurch entstehen, dass für eine bestimmte Abgabe der Abgabenanspruch immer zum selben Zeitpunkt entsteht, die Abgabenfestsetzungen aber zu unterschiedlichen Zeitpunkten erfolgen.

Jede Nachforderung oder Gutschrift löst (gegebenenfalls) einen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Der Zinsenbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung bzw. Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden („Bindungswirkung“); wegen dieser Bindung ist der Zinsenbescheid daher nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der „Stammabgaben“-Bescheid sei inhaltlich rechtswidrig (vgl. Ritz, BAO³, § 205, Tz 34). Erweist sich der Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert oder aufgehoben, so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen (z.B. Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung). Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid (es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides; vgl. Ritz, BAO³, § 205, Tz 35).

Nach den Ausführungen in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zu § 205 BAO entstehen Anspruchszinsen unabhängig vom Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde. Da die Festsetzung der Anspruchszinsen somit verschuldensunabhängig ist und allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann der Einkommensteuerbescheid dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben wurde, und von der Höhe des darin angeführten Nachforderungsbetrages abhängig ist, kann der vom Bw. ins Treffen geführte Einwand hinsichtlich eines Irrtums der Abgabenbehörde erster Instanz dahin gestellt bleiben. Ebenfalls – weil nicht maßgebend – bedarf es keiner Beleuchtung durch den Unabhängigen Finanzsenat, ob der Bw. im Zusammenhang mit der Überprüfung seiner Abgabenbescheide „im guten Glauben“ gehandelt hat.

Die prozessuale Bindung eines – wie im vorliegenden Fall – abgeleiteten Bescheides kommt nur dann zum Tragen, wenn ein Grundlagenbescheid rechtswirksam erlassen worden ist. Weder aus dem Berufungsvorbringen noch aus dem Abgabenakt ist ersichtlich, dass der Einkommensteuerbescheid 2003 nicht rechtswirksam erlassen worden wäre und dass die

Anspruchszinsen nicht richtig berechnet worden wären, sodass dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid auch keine formalrechtlichen Hindernisse entgegenstehen.

Der Berufung war daher keine Folge zu geben und wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Klagenfurt, am 3. Februar 2009