

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. , vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz betreffend Anspruchszinsen für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Wirksamkeit 2.10.2001 wurden von der Bw. 2,042.030,00 S (148.400,10 €) auf das Postscheckkonto des Finanzamtes überwiesen. Auf dem Überweisungsbeleg wurden Name

und Steuernummer der Bw. angeführt. Eine Verrechnungsweisung im Sinne des § 214 Abs. 4 BAO findet sich auf dem Überweisungsbeleg nicht.

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 3.5.2002 die Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 mit 150.210,82 € fest. Bisher sei ein Betrag von 1.816,82 € vorgeschrieben gewesen, sodass sich eine Nachforderung von 148.394,00 € ergebe.

Mit weiterem Bescheid vom 3.5.2002 wurden Anspruchsziens in Höhe von 4.267,20 € vorgeschrieben. Aus der Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 habe sich eine Nachforderung (Differenzbetrag) von 148.394,00 € ergeben, der gemäß § 205 BAO zu verzinsen sei.

Gegen diesen Zinsenbescheid wurde mit Schriftsatz vom 17.5.2002 Berufung erhoben. Die Körperschaftsteueranzahlung in Höhe von 148.400,11 € sei nicht berücksichtigt worden, da von der Bw. irrtümlich keine Verrechnungsanweisung "(keine Anmerkung von "K 1-12/2000" auf Erlagschein)" vorgenommen worden sei. Bei der Berücksichtigung dieser Anzahlung wären keine Anspruchsziens festzusetzen.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsentscheidung vom 20.6.2002 als unbegründet ab.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 3.7.2002 wurde ausgeführt, dass der aus dem Körperschaftsteuerbescheid sich ergebende Nachforderungsbetrag beim Finanzamt bereits einbezahlt gewesen sei und im zinsenrelevanten Zeitraum als offener Guthabensaldo auf dem Finanzamtskonto zur Verfügung gestanden wäre. Dem Überweisungsbeleg komme auch ohne Angabe einer ausdrücklichen Verrechnungsweisung ein Erklärungsinhalt im Sinne der gesetzlich geforderten "Bekanntgabe" gemäß § 205 Abs. 3 BAO zu. Es sei hierfür eine Willenserklärung seitens des Steuerpflichtigen nötig, die sich auf die Verwendung der Zahlung als Anzahlung beziehe. Nach § 863 ABGB seien Willenserklärungen nicht nur ausdrücklich, sondern auch schlüssig möglich. Eine schlüssige Erklärung liege dann vor, wenn der Erklärungswert weniger aus bestimmten Worten, sondern mehr aus den Begleitumständen erschlossen werde, ob dem Verhalten jedenfalls ein Erklärungswert entnommen werden könne. Nach den Begleitumständen, nämlich, dass eine Zahlung genau zu Beginn der Verzinsungsperiode für Nachzahlungen für die Körperschaftsteuer 2000 geleistet wurde und dass am Zahlungstag sonst keine Abgabenschuldigkeiten bestanden, sei es dem Erklärungsempfänger (Finanzamt) auch erkenntlich gewesen, für welchen Zweck die Zahlung gedacht war. Sowohl zum

Einzahlungszeitpunkt als auch später habe es nie Abgabenschulden gegeben, mit denen der Guthabensbetrag gemäß § 214 Abs. 1 BAO verrechnet werden hätte können. Dass nach § 214 Abs. 4 lit. e BAO eine Verrechnungsweisung für Körperschaftsteueranzahlungen vorgesehen sei, regle nur, dass die Abgabenbehörde verpflichtet sei, die Zahlungen entsprechend dem angegebenen Zweck tatsächlich zu verwenden und nicht etwa gemäß § 214 Abs. 1 BAO der auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeit zuzuordnen. Diese Bestimmung bringe also noch nicht zum Ausdruck, dass der Abgabepflichtige eine Verrechnungsweisung zu geben habe, sondern eben nur die Verpflichtung der Abgabenbehörde eine entsprechende Weisung zu beachten. Die Bestimmung des § 214 Abs. 5 BAO gebe dem Abgabepflichtigen die Möglichkeit, eine irrtümlich erteilte oder irrtümlich nicht erteilte Verrechnungsweisung binnen einer Frist von drei Monaten zu berichtigen. Er werde dann so gestellt, als hätte er bereits ursprünglich die richtige Verrechnungsweisung erteilt. Nach dem diesbezüglichen Erlass vom 19.9.2001 sei unter Punkt 5.2. ein Fall geregelt, in dem es ohne Verrechnungsweisung zu einer Verrechnung mit einer anderen fälligen Abgabenschuld gekommen wäre; diese automatische Verrechnung gemäß § 214 Abs. 1 BAO könne dann durch eine anders lautende gemäß § 214 Abs. 5 BAO so korrigiert werden, dass sie als rechtzeitige Anzahlung auf die Körperschaftsteuer gelte. Sollte dieser Argumentation nicht gefolgt werden können, ersuche die Bw. (mit näherer ausführter Begründung) um Nachsicht der Anspruchszinsen gemäß § 236 BAO.

Über die Berufung wurde erwogen:

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).

Die Anspruchszinsen betragen 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 42 Monaten festzusetzen (§ 205 Abs. 2 BAO).

Der Abgabepflichtige kann, 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 (§ 205 Abs. 3 BAO).

Die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) wird durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert. Anzahlungen (Abs. 3) mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind (§ 205 Abs. 4 BAO).

Differenzbeträge zu Gunsten des Abgabepflichtigen sind nur insoweit zu verzinsen (Gutschriftzinsen), als die nach Abs. 1 gegenüberzustellenden Beträge entrichtet sind (§ 205 Abs. 5 BAO).

Gemäß § 214 Abs. 4 lit. e BAO sind Anzahlungen im Sinne des § 205 Abs. 3 BAO entsprechend dem der Abgabenbehörde auf dem Zahlungsbeleg bekannt gegebenen Verwendungszweck zu verrechnen.

Wurde eine Verrechnungsweisung erteilt und hiebei irrtümlich eine unrichtige Abgabenart oder ein unrichtiger Zeitraum angegeben, so sind gemäß § 214 Abs. 5 BAO über Antrag die Rechtsfolgen der irrtümlich erteilten Verrechnungsweisung aufzuheben oder nicht herbeizuführen. Der Antrag kann nur binnen drei Monaten ab Erteilung der unrichtigen Verrechnungsweisung gestellt werden.

Diese Bestimmung gilt gemäß § 214 Abs. 5 letzter Satz BAO sinngemäß, soweit eine Verrechnungsweisung irrtümlich nicht erteilt wurde.

Die in § 205 Abs. 3 erster Satz BAO normierte Bekanntgabe von Anzahlungen kann entweder mit gesondertem Schreiben oder vor allem durch Verrechnungsweisung auf dem Einzahlungsbeleg erfolgen. Die Verrechnungsweisung hat die Abgabenart (E bzw. K) 01-12 sowie das betreffende Jahr anzugeben, und hat somit beispielsweise bei der Einrichtung einer Anzahlung auf Körperschaftsteuer 2000 zu lauten: "K 01-12/2000" (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, 126).

Im vorliegenden Fall wurde auf dem Überweisungsbeleg unbestritten keine Verrechnungsweisung im Sinne des § 214 Abs. 4 lit. e BAO erteilt. Die Bw. vertritt aber die Ansicht, dass dem Überweisungsbeleg auch ohne Angabe einer ausdrücklichen Verrechnungsweisung ein Erklärungsinhalt im Sinne der gesetzlich geforderten "Bekanntgabe" gemäß § 205 Abs. 3 BAO zukomme.

Die Bekanntgabe einer Anzahlung stellt ein Anbringen im Sinne des § 85 Abs. 1 BAO dar. Für die Beurteilung von Anbringen kommt es nicht auf die Bezeichnung und die zufälligen verbalen Formen, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes an. Maßgebend ist der objektive Erklärungswert eines Anbringens. Eine nach außen auch andeutungsweise nicht zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters ist nicht maßgeblich.

Dem gegenständlichen Überweisungsbeleg ist objektiv nur zu entnehmen, dass von der Bw. (Angabe des Überweisenden) eine Zahlung von 2.042.030,00 S auf ihr Abgabenkonto (Angabe der Steuernummer) geleistet wurde. Mehr bzw. anderes kann diesem Beleg nicht entnommen werden. Der Ansicht der Bw., dass aus dem Zeitpunkt, in dem die Zahlung vorgenommen wurde (Beginn der Verzinsungsperiode), auf die beabsichtigte Widmung der Zahlung als Anzahlung zu schließen wäre, kann nicht beigepflichtet werden. Auch einer am 15. eines Monates ohne Verrechnungsweisung geleisteten Zahlung kann beispielsweise nicht unterstellt werden, dass der Überweisende damit die Umsatzsteuer für das zweitvorangegangene Monat entrichten wollte. Auch kann aus dem Nichtbestehen eines Abgabenrückstandes im Zeitpunkt der Vornahme der Überweisung nicht erschlossen werden, dass nur eine bestimmte Abgabe bekannt gegeben und gleichzeitig entrichten werden sollte. Erst wenn der Abgabepflichtige dem Finanzamt die geschuldete Abgabe konkret bekannt gibt, kann das durch die Zahlung entstandene Guthaben gemäß § 215 BAO verwendet werden. So wäre etwa der Fall denkbar, dass bisher nicht bekannt gegebene Umsatzsteuern "nachgemeldet" werden. Der Abgabepflichtige überweist dazu – ohne Angabe eines Verwendungszweckes – einen bestimmten Betrag auf das Abgabenkonto, die berichtigen Voranmeldungen langen beim Finanzamt einige Tage später ein. Erst mit dem Einlangen dieser Voranmeldungen wird für das Finanzamt erkennbar, welche Abgaben mit der Überweisung entrichtet werden sollten, und wird eine Verwendung des am Abgabenkonto bestehenden Guthabens für diese Umsatzsteuernachforderungen möglich.

Insgesamt gesehen war daher für das Finanzamt weder aus dem Zahlungsbeleg, noch aus dem Zeitpunkt der Überweisung sowie der Tatsache eines ausgeglichenen Saldos am

Abgabekonto erkennbar, dass die Bw. mit der gegenständlichen Überweisung eine Anzahlung auf die Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 bekannt geben (und gleichzeitig entrichten) wollte. Mangels Vorliegen einer Anzahlung im Sinne des § 205 Abs. 3 erfolgte die Zinsenvorschreibung daher zu Recht, und war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Über das gleichzeitig mit der gegenständlichen Berufung eingebrachte Nachsichtsansuchen hat das Finanzamt erstinstanzlich zu entscheiden. Dabei wird auch die von der Bw. in diesem Zusammenhang aufgeworfene Frage näher zu prüfen sein, ob die *Einhebung* (nicht die Festsetzung) der Anspruchszinsen sachlich unbillig ist, wenn der durch eine späte Abgabenfestsetzung im Fall einer Nachforderung regelmäßig vorliegende Zinsvorteil im gegenständlichen Fall aufgrund der Überweisung vom 2.10.2001 tatsächlich nicht eingetreten ist.

Linz, 29. März 2004