



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der P. vom 24. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 16. Juni 2006 über die Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Linz vom 4. Mai 2006 wurde für die Berufungswerberin die Einkommensteuerveranlagung (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2000 durchgeführt, die zu einer Abgabengutschrift von 317,36 Euro führte.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 wurde Berufung erhoben. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass Werbungskosten und Sonderausgaben nicht berücksichtigt worden seien. Die stattgebende Berufungsvorentscheidung vom 16. Juni 2006 führte zu einer Festsetzung an Einkommensteuer in der Höhe von -1.363,78 Euro und damit zu einer Abgabengutschrift von 1.046,42 Euro.

Auf der Grundlage dieser Berufungsvorentscheidung wurde mit Bescheid vom selben Tag für den Verzinsungszeitraum vom 1. Oktober 2001 bis 31. März 2005 eine Gutschrift an Anspruchszinsen in der Höhe von 147,38 Euro festgesetzt.

Gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2000 wurde fristgerecht Berufung erhoben. Darin wird ausgeführt, dass im angefochtenen Bescheid lediglich die Differenz der Gutschrift laut Einkommensteuerbescheid vom 4. Mai 2006 in der Höhe von

317,36 Euro und der Gutschrift laut Berufungsvorentscheidung vom 16. Juni 2006 in der Höhe von 1.363,78 Euro, demnach also 1.046,42 Euro der Anspruchsverzinsung unterworfen worden sei. Dies offensichtlich unter der Annahme, dass die mit Bescheid vom 4. Mai 2006 erfolgte Gutschrift von 317,36 Euro ohnehin bereits einer Anspruchsverzinsung unterlegen sei. Dies sei aber nicht der Fall gewesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Juli 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung führte es nach Anführung der Rechtsgrundlagen im Wesentlichen aus, dass im Fall geänderter Stammabgabenbescheide (im gegenständlichen Fall Einkommensteuerbescheide 2000) diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen werde. Es erfolge daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides, sondern es ergehe ein weiterer Anspruchszinsenbescheid. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht übersteigen würden, seien jedoch nicht festzusetzen.

Daraufhin stellte die Berufungswerberin einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz. Dies im Wesentlichen mit folgender Begründung: Im ersten Einkommensteuerbescheid 2000 vom 4. Mai 2006 seien die beantragten Werbungskosten zum überwiegenden Teil nicht berücksichtigt worden. Die aus der Einkommensteuergutschrift in Höhe von 317,36 Euro resultierenden Anspruchszinsen hätten offenbar den Bagatellbetrag von 50,00 Euro nicht erreicht, weshalb ein Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2000 nicht erlassen worden sei.

Aufgrund der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 sei ein berichtigter Einkommensteuerbescheid 2000 vom 16. Juni 2006 erlassen worden, in dem die beantragten Werbungskosten in voller Höhe steuermindernd berücksichtigt worden seien. Die ausgewiesene Einkommensteuer-Gutschrift habe daher 1.363,78 Euro betragen. Im angefochtenen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2000 vom 16. Juni 2006 sei als Basis für die Berechnung von Anspruchszinsen nicht die endgültige Einkommensteuergutschrift in der Höhe von 1.363,78 Euro herangezogen worden, sondern lediglich die Differenzgutschrift zwischen dem Bescheid vom 4. Mai 2006 und dem berichtigten Einkommensteuerbescheid 2000 vom 16. Juni 2006, demnach 1.046,42 Euro. Die in der Berufungsvorentscheidung geäußerte Rechtsansicht sei aus dem Gesetz nicht ableitbar. Die Ratio des § 205 BAO müsste vielmehr ergeben, dass bei Erlassung eines berichtigten Einkommensteuerbescheides die Einkommensteuergutschrift des berichtigten Bescheides zur Gänze als Bemessungsgrundlage herangezogen werde, wenn für die Erstgutschrift wegen des Unterschreitens der Bagatellgrenze keine Anspruchszinsen angefallen seien.

Die Entscheidung über die Berufung war bis zur Beendigung der beim Verwaltungsgerichtshof zu den GZ. 2005/14/0014-0017 anhängig gewesenen Verfahren gem. § 281 BAO ausgesetzt. Nach Beendigung der Verfahren, die Anlass zur Aussetzung gegeben haben, war das Berufungsverfahren gem. § 281 Abs. 2 zweiter Satz BAO von Amts wegen fortzusetzen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die für den Berufungsfall wesentlichen Bestimmungen des § 205 BAO betreffend die Verzinsung für Einkommen- bzw. Körperschaftsteuernachforderungen und -gutschriften lauten wie folgt:

(1) 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, sind 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

- a) Aufhebungen von Abgabenbescheiden,
- b) Bescheiden, die aussprechen, dass eine Veranlagung unterbleibt,
- c) auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder gemäß § 240 Abs. 3 erlassenen Rückzahlungsbescheiden.

(2) 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 BAO gilt somit nur für Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer. Differenzbeträge sind im wesentlichen Nachforderungen und Gutschriften, die sich u.a. insbesondere aus erstmaligen Abgabenfestsetzungen, Änderungen und Berichtigungen von Bescheiden (§§ 295, 293, 293b BAO), neuen Sachentscheidungen (§ 307 BAO) oder Berufungsvorentscheidungen (§ 276 Abs. 1 BAO) bzw. Berufungsentscheidungen (§ 289 Abs. 2 BAO) ergeben. Die Differenzbeträge ergeben sich durch Gegenüberstellung der Abgabenschuld mit dem „Vorsoll“ (somit mit Vorauszahlungen im Sinn des § 45 EStG oder mit der bisher festgesetzten Abgabe). Wenn kein Vorsoll besteht, ist der zinsenrelevante Differenzbetrag mit der festgesetzten Abgabenschuld (Nachforderung bzw. Gutschrift) ident (siehe dazu Ritz, BAO³, § 205 Tz 8 ff.).

Im vorliegenden Fall führte die Einkommensteuerveranlagung (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2000 zu einer Abgabengutschrift von 317,36 Euro (Bescheid vom 4. Mai 2006). Eine Verzinsung der Abgabengutschrift (zugunsten der Berufungswerberin) unterblieb aber

aufgrund der Bestimmung des § 205 Abs. 2 BAO, wonach Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen sind.

Die Berufungswerberin vertritt nunmehr die Ansicht, dass diese unterbliebene Anspruchsverzinsung, die zu ihrem Vorteil gewesen wäre, mit dem nunmehr bekämpften Bescheid nachgeholt hätte werden müssen. Dies, indem die sich aus der Berufungsvorentscheidung vom 16. Juni 2006 ergebende Neufestsetzung an Einkommensteuer (-1.363,78 Euro) unter Außerachtlassung der Abgabengutschrift des Erstbescheides vom 4. Mai 2006 (317,36 Euro) zu verzinsen sei und nicht die sich aus der Berufungsvorentscheidung ergebende Abgabengutschrift in der Höhe von 1.046,42 Euro (1.363,78 Euro - 317,36 Euro).

Die Ansicht der Berufungswerberin findet im Gesetz keine Deckung. Wie bereits ausgeführt, ist Bemessungsgrundlage die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift. Jede Nachforderung bzw. Gutschrift löst (sofern nicht § 205 Abs. 2 BAO zur Anwendung kommt) einen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Der Zinsenbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden (vgl. Ritz, BAO³, § 205 Tz 32 f).

Auch im vorliegenden Fall war daher der angefochtene Anspruchszinsenbescheid vom 16. Juni 2006 an die im Spruch der Berufungsvorentscheidung vom selben Tag ausgewiesene Gutschrift in der Höhe von 1.046,42 Euro gebunden.

Wie das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung richtig ausführt, werden frühere Anspruchszinsenbescheide wegen neu ergangener Bescheide nicht abgeändert oder durch neue ersetzt. Dies gilt auch für nicht ergangene Anspruchszinsenbescheide. Diese werden nicht durch Einbeziehen in den neuen Anspruchszinsenbescheid nachgeholt. Dass es im streitgegenständlichen Fall auf Grund der Bagatellgrenze von 50,00 Euro, die sich auf den einzelnen Anspruchszinsenbescheid bezieht, nicht zu einer vollständigen Egalisierung kommt, wurde vom Gesetzgeber offensichtlich in Kauf genommen. Dazu ist aber zu erwähnen, dass sich die Bagatellregelung des § 205 Abs. 2 BAO nicht nur zu Lasten des Abgabepflichtigen, sondern je nach Fallkonstellation ebenso zu seinen Gunsten auswirken kann (siehe auch UFS 27.3.2006, RV/0550-I/05; 5.4.2007, RV/0040-I/07).

Aus den angeführten Gründen war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 3. August 2007