



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des A.K., Geschäftsführer, geb. xy, R.,F.4, vertreten durch Gruber Wirtschaftstreuhand GesmbH, 3393 Zelking/Melk, Gassen 2, vom 14. Februar 2006 und 22. Jänner 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten vom 10. Jänner 2006 bzw. 20. Dezember 2006, betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) für die Jahre 2002 und 2003 sowie 2004 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 10. Jänner 2006 und 20. Dezember 2006 wurden nach Durchführung einer Außenprüfung dem Berufungswerber (Bw.) die Anspruchszinsen für die an denselben Tagen festgesetzte Einkommensteuer für 2002 und 2003 sowie 2004 (€ 15.213,51, € 14.818,54 und € 18.423,17) gemäß § 205 BAO mit € 1.203,92, € 657,42 und € 866,83 berechnet.

Mit Eingaben vom 9. Februar 2006 und 19. Jänner 2007, beim Finanzamt eingelangt am 14. Februar 2006 bzw. 22. Jänner 2007, brachte der Bw. im Wege seiner steuerlichen Vertreterin das Rechtsmittel der Berufung gegen die angeführten Bescheide gleichzeitig mit der Berufung gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2004 ein. Die Berufungsvorbringen erstrecken sich auf die vom Prüfer vorgenommenen Änderungen der Bemessungsgrundlagen hinsichtlich der Einkommensteuer für die angeführten Jahre (Erhöhung der Geschäftsführerbezüge um an den Geschäftsführer gezahlte Vorauszahlungen);

von der Berufung mitumfasst sind auch die Bescheide hinsichtlich der Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2002 und 2003 sowie 2004. Des Weiteren stellte der Bw. hinsichtlich aller angefochtenen Abgabenbescheide einen Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung nach § 284 BAO und hinsichtlich der Abgabenbescheide des Jahres 2004 einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat nach § 282 BAO.

In seinen Vorlageberichten vom 11. Jänner und 6. Februar 2007 führte das Finanzamt aus, dass der Bw. Geschäftsführer und Alleingesellschafter der K. GesmbH sei. Strittig sei die Besteuerung der Vorauszahlung einer Erhöhung der Geschäftsführerbezüge im Jahr der Bezahlung. Den durch die Vorauszahlung für fünf Jahre erhöhten Einkünften aus selbständiger Arbeit (It. Est-Erklärung gesamt S 2.625.992,15) stehe 2001 ein Verlust aus der Beteiligung an einem Mietobjekt in Höhe von € 2.537.003,02 gegenüber. Der Prüfer habe im Hinblick auf die Judikatur (VwGH Zl. 95/15/0202 vom 20. November 1996) die Besteuerung der Vorauszahlung in jenen Zeiträumen angenommen, in denen der Anspruch auf den entsprechenden Teil der Bezüge entstanden sei. Laut Bw. sei dieses Erkenntnis im gegenständlichen Fall nicht anzuwenden. Das Finanzamt beantrage, die Berufungen als unbegründet abzuweisen.

Mit Eingabe vom 12. März 2008 zog die steuerliche Vertreterin des Bw. hinsichtlich der Bescheide betreffend Anspruchszinsen die eingebrachten Anträge auf Befassung des gesamten Berufungssenates (für das Jahr 2004) und auf Durchführung von mündlichen Verhandlungen (für die Jahre 2002 bis 2004) zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall erhob der Bw. in seinen Berufungen ausschließlich Einwendungen gegen die im Zuge der Außenprüfung ergangenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2004. Inhaltliche Einwendungen gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2002 bis 2004 brachte der Bw. hingegen nicht vor.

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

- a) Aufhebungen von Abgabenbescheiden,
- b) Bescheiden, die aussprechen, dass eine Veranlagung unterbleibt,

-
- c) auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder gemäß § 240 Abs. 3 erlassenen Rückzahlungsbescheiden.

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 (im gegenständlichen Fall entstand der Abgabenanspruch für die Einkommensteuer 2002, 2003 und 2004 mit Ablauf der Jahre 2002, 2003 und 2004) – entsteht, die Abgabenfestsetzungen aber zu unterschiedlichen Zeitpunkten (im gegenständlichen Fall erfolgten diese für die angeführten Abgaben mit Bescheiden vom 10. Jänner und 20. Dezember 2006) 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).

Die prozessuale Bindung der – wie im vorliegenden Fall – abgeleiteten (Anspruchszinsen)Bescheide kommt nur dann zum Tragen, wenn die Grundlagenbescheide rechtswirksam erlassen worden sind (vgl. Ritz, BAO², § 252, Tz 3). Weder aus dem Berufungsvorbringen noch aus dem Abgabenakt sind Argumente ersichtlich, dass die den Anspruchszinsen zu Grunde liegenden Abgabenbescheide nicht rechtswirksam erlassen worden sind oder dass die Höhe der Anspruchszinsen im Zeitpunkt ihrer Erlassung nicht korrekt vorgenommen worden ist. Den angefochtenen Anspruchszinsenbescheiden stehen daher keine formalrechtlichen Hindernisse entgegen.

Den Berufungen war daher keine Folge zu geben und wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Klagenfurt, am 17. März 2008