

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 21. Mai 2013, betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO für die Jahre 2008 und 2009, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Beim Beschwerdeführer (Bf.) fand im Jahr 2013 eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2010 statt. Dabei wurden von der Betriebsprüferin folgende Feststellungen getroffen (siehe den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 21. Mai 2013):

"[...]

Betriebsgegenstand/Art der Tätigkeit

Wirtschaftsberatung

[...]

Steuerliche Feststellungen

Tz 1 Einkommensteuer

Gemäß § 109a EStG besteht für die Auszahlung von bestimmten Honoraren eine Verpflichtung zur Mitteilung an die Finanzbehörde. Der Mitteilungspflicht unterliegen alle auszahlenden Unternehmer und Körperschaften (öffentlichen und privaten Rechts). Der Honorarempfänger muss die für ihn ausgestellten Mitteilungen in seiner Abgabenerklärung anführen und die entsprechenden Honorare als Einnahmen ausweisen.

	2007	2008	2009	2010
Eink. § 109a EStG	959,00 €	2.651,84 €	7.289,60 €	1.662,00 €

12% Pauschale	115,08 €	318,22 €	874,76 €	199,44 €
Gewinn	843,92 €	2.333,62 €	6.414,84 €	1.462,56 €

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum	2007	2008	2009	2010
Einkommensteuer [330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb	843,92 €	2.333,62 €	6.414,84 €	1.462,56 €

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Einkommensteuer

[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Zeitraum	2007	2008	2009	2010
Vor Bp	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Tz 1 Einkommensteuer	843,92 €	2.333,62 €	6.414,84 €	1.462,56 €
Nach Bp	843,92 €	2.333,62 €	6.414,84 €	1.462,56 €"

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüferin, nahm am 21. Mai 2013 ua. die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2008 und 2009 von Amts wegen wieder auf und erließ am selben Tag neue Sachbescheide, die zu Abgabennachforderungen von 1.166,81 € (für 2008) und 3.207,42 € (für 2009) führten.

Auf Grund dieser Einkommensteuernachforderungen ergingen für die Jahre 2008 und 2009 jeweils am 21. Mai 2013 Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO. Die Berechnung der Anspruchszinsen ergab für 2008 eine Abgabenschuld von 103,11 € und für 2009 eine solche von 207,31 €.

Gegen diese Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen erhob der Bf. mit Schreiben vom 30. Mai 2013 Berufung:

Mit den beiden Bescheiden würden Anspruchszinsen für eine Abgabenschuld festgesetzt, die im Zuge einer Betriebsprüfung festgestellt worden sei. Tatsächlich habe der Bf. den Sachverhalt der Prüfung akzeptiert, da keine Meldung über Aufsichtsratsentschädigungen erfolgt sei. Der Abgabenbehörde seien jedoch diese Meldungen von den betreffenden Unternehmen bereits zum Zeitpunkt der jährlichen Einkommensteuererklärungen vorgelegen, wodurch eine fristgerechte Festsetzung der Steuer durch das Finanzamt möglich gewesen wäre. Dies sei im Jahr 2012 für das Jahr 2011 auch tatsächlich ohne

Meldung des Bf. erfolgt und es sei deshalb ersichtlich, dass eine Festsetzung auch in den Vorjahren möglich gewesen wäre.

Die Erklärungen des Bf. seien mittels FinanzOnline abgegeben worden. Ein Hinweis auf die Eingabe der zusätzlichen Entschädigungen sei in diesem Formular gar nicht möglich und sonst auch nirgends ersichtlich gewesen. Dass es sich bei der Tätigkeit eines Aufsichtsrats um Einkünfte aus Gewerbebetrieb handle, sei dem Bf. erstmalig im Zuge des Ermittlungsverfahrens mitgeteilt worden. Dort habe er auch die Erklärung für die Eingaben für die Folgejahre auf einem Beiblatt zur Einkommensteuer erhalten und er werde dies auch entsprechend berücksichtigen, obwohl, wie bereits erwähnt, dies 2012 durch das Finanzamt auf Grund der Meldung durch das Unternehmen selbstständig erfolgt sei.

Damit sei aber aus Sicht des Bf. die Vorschreibung von Anspruchszinsen nicht gerechtfertigt und er stelle daher den Antrag, die beiden Bescheide ersatzlos aufzuheben.

Weiters stelle der Bf. fest, dass für die Bearbeitung von der Vorlage der Unterlagen bis zur Festsetzung der Zinsen ein Zeitraum von 21 Tagen erforderlich gewesen sei, obwohl es sich beim gesamten Akt um die Addition der Entschädigungen und die Berechnung der Pauschale von 12% als Abzug gehandelt habe, keine Ausgaben geltend gemacht worden seien und somit der gesamte Verfahrensablauf bereits am 30. April erledigt hätte werden können, jedoch von der Sachbearbeiterin eine sofortige Erledigung abgelehnt worden sei. Dafür auch noch Zinsen festzusetzen, scheine dem Bf. jedenfalls völlig ungerechtfertigt, selbst wenn diese für die restliche Zeit vorgeschrieben würden.

Bemerkenswert erscheine ihm auch, dass die Buchungsmittelung 2, die den Bescheiden beigelegt worden sei, völlig falsch sei. Dort sei die Vorschreibung 15. Mai nicht gebucht, die Zahlung jedoch schon. Dadurch ergebe sich ein Rückstand, der um die Vorschreibung 15. Mai zu gering sei, was wiederum zu Mahnspesen und Verzugszinsen führen könnte.

Der Bf. ersuche um antragsgemäße Entscheidung mittels Berufungsvorentscheidung oder Entscheidung durch die Oberbehörde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Juni 2013 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab:

Gemäß § 205 BAO seien Anspruchszinsen für Nachforderungen bzw. Gutschriften an Einkommensteuer und an Körperschaftsteuer festzusetzen.

Bemessungsgrundlage der Anspruchszinsen sei die Höhe der Nachforderung bzw. Gutschrift. Zeitraum der Verzinsung sei der 1. Oktober des Folgejahres bis zu dem Tag der Bekanntgabe des zur Nachforderung bzw. Gutschrift führenden Bescheides. § 109a EStG 1988 sehe eine kalenderbezogene Verpflichtung zur Mitteilung von personen- und leistungsbezogenen Daten vor. Zur Mitteilung seien Unternehmer iSd § 2 UStG 1994 sowie Körperschaften des öffentlichen und privaten Rechts verpflichtet.

Für die Jahre 2007 bis 2010 seien diese oa. Einkünfte nicht erklärt, deshalb sei eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO veranlasst worden. Der Zeitraum ab Prüfungsbeginn bis zur Schlussbesprechung sei in diesem Fall nicht relevant, da der Zeitraum der Verzinsung

ab dem 1. Oktober des Folgejahres (1. Oktober 2009 für das Jahr 2008, 1. Oktober 2010 für das Jahr 2009) beginne.

In seinem Vorlageantrag vom 12. Juli 2013 führte der Bf. zunächst aus, die Berufung werde inhaltlich wie eingebracht aufrecht erhalten, und wiederholte in diesem Zusammenhang sein bisheriges Berufungsvorbringen.

Weiters führte der Bf. aus, auf Grund der Berufungsvorentscheidung vom 20. Juni 2013 zusätzlich folgendes einzubringen:

- Der Beginn der Verzinsung habe grundsätzlich mit dem Ende keinen Zusammenhang, die Bearbeitungszeit sei somit nicht in die Verzinsung aufzunehmen.
- Laut Berufungsvorentscheidung habe die Mitteilung durch Unternehmen und Körperschaften zu erfolgen, dies sei offenbar nicht erfolgt. Somit wäre eine Zinsenforderung gegen die zur Meldung Verpflichteten zu stellen und nicht gegen den Abgabepflichtigen.
- Auf einzelne Punkte der Berufung sei in der Berufungsvorentscheidung überhaupt nicht eingegangen worden.

Der Bf. ersuche um antragsgemäße Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz.

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Verwaltungsgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Das Verfahren betreffende Anbringen wirken ab 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Am 27. Mai 2015 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Im Bezug habenden Vorlagebericht führte das Finanzamt aus, für die Jahre 2007 bis 2010 sei beim Bf. eine Außenprüfung durchgeführt worden, da Einnahmen aus einer – neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit – ausgeübten Aufsichtsratstätigkeit erzielt worden seien. Für diese Einnahmen seien Meldungen gemäß § 109a EStG 1988 der auszahlenden Stelle vorgelegen. In die Abgabenerklärung seien diese Einkünfte jedoch nicht aufgenommen worden. Auf Grund der Nachforderung an Einkommensteuer resultierend aus den Ergebnissen der Außenprüfung samt Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO seien für die Jahre 2008 und 2009 Bescheide über Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO ergangen.

Normzweck des § 205 BAO sei, mögliche Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile auszugleichen, die aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung resultierten. Entscheidend sei die Möglichkeit der Erzielung von Zinsvorteilen bzw. Zinsnachteilen und es sei daher irrelevant, aus welchen Gründen die Abgabenfestsetzung früher oder später erfolge. Es sei auch nicht zu unterscheiden, ob der Abgabepflichtige die Steuererklärung

innerhalb der gesetzlichen Frist einreiche oder ob die Festsetzung der Einkommensteuer wegen Verletzung der Entscheidungspflicht relativ spät erfolge. Weiters sei es bei der Abänderung von Bescheiden bedeutungslos, aus welchen Gründen der ursprüngliche Abgabenbescheid unrichtig gewesen sei. Die Festsetzung der Anspruchszinsen liege nicht im Ermessen. Auch lege § 205 BAO einen exakten zeitlichen Rahmen fest, für den die Anspruchszinsen festzusetzen seien. Auch hier bestehe für die Abgabenbehörde kein Spielraum.

Im Übrigen werde auf die Beschwerdevorentscheidung vom 20. Juni 2013 verwiesen.

Es werde die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

Der mit "Anspruchszinsen" übertitelte § 205 BAO lautet:

"§ 205. (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 48 Monaten festzusetzen.

(3) 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 vermindernten 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.

(4) 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.

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

(6) Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Nachforderungszinsen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen,

a) als der Differenzbetrag (Abs. 1) Folge eines rückwirkenden Ereignisses (§ 295a) ist und die Zinsen die Zeit vor Eintritt des Ereignisses betreffen oder

b) als ein Guthaben (§ 215 Abs. 4) auf dem Abgabenkonto bestanden hat."

2. Festgestellter Sachverhalt:

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass der Bf. in den Streitjahren – neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit – Einnahmen aus Tätigkeiten als Aufsichtsrat erzielt hat.

Für diese Einnahmen lagen dem Finanzamt Meldungen gemäß § 109a EStG 1988 der auszahlenden Stellen vor. Seitens des Bf. wurden die aus diesen Einnahmen resultierenden Einkünfte jedoch nicht in die Bezug habenden Abgabenerklärungen aufgenommen, weshalb eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO veranlasst wurde. Auf Grund der Nachforderungen an Einkommensteuer resultierend aus den Ergebnissen der Außenprüfung samt amtsweiger Wiederaufnahme der Verfahren ergingen für die Streitjahre Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO; die Berechnung der Anspruchszinsen ergab für 2008 eine Abgabenschuld von 103,11 € und für 2009 eine solche von 207,31 €.

3. Rechtliche Würdigung:

Die in § 205 BAO normierten Anspruchszinsen sollen (mögliche) Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile ausgleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben (*Ritz*, BAO⁵, § 205 Tz 2, unter Verweis auf die Gesetzesmaterialien (311 BlgNR 21. GP, 196) und auf VwGH 24.9.2008, 2007/15/0175). Entscheidend ist die objektive Möglichkeit der Erzielung von Zinsvorteilen bzw. Zinsnachteilen. Für die Anwendung des § 205 BAO ist daher bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabenfestsetzung früher oder später erfolgte (*Ritz*, § 205 Tz 2, mit Literatur- und Judikaturverweis).

Die Verzinsung unterscheidet somit nicht,

- ob der Abgabepflichtige die Steuererklärung innerhalb der gesetzlichen (allenfalls durch Bescheid verlängerten) Erklärungsfrist einreicht,
- ob die Festsetzung der Einkommen-(Körperschaft-)steuer wegen Verletzung der Pflicht des Finanzamtes, über die Abgabenerklärung ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden, relativ spät erfolgt (*Ritz*, § 205 Tz 3).

Bei der Verzinsung, die sich aus Abänderungen von Bescheiden ergibt, ist bedeutungslos, aus welchen Gründen die ursprüngliche Abgabenfestsetzung unrichtig war. Auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen kommt es nicht an. Die Festsetzung der Anspruchszinsen liegt nicht im Ermessen (*Ritz*, § 205 Tz 4, mit Judikaturverweisen).

Vor dem Hintergrund der normativen Regelung des § 205 BAO sowie der angeführten, von Lehre und Rechtsprechung herausgearbeiteten Grundsätze erweist sich das Vorbringen des Bf. im Rechtsmittelverfahren als unbegründet:

So ist die Argumentation des Bf., der Abgabenbehörde seien die Meldungen über Aufsichtsratsentschädigungen von den betreffenden Unternehmen bereits zum Zeitpunkt der jährlichen Einkommensteuererklärungen vorgelegen, wodurch eine fristgerechte Festsetzung der Steuer durch das Finanzamt möglich gewesen wäre, für die im gegenständlichen Fall rechtskonform erfolgte Festsetzung von Anspruchszinsen ebenso unerheblich wie sein Vorbringen, ein Hinweis auf die Eingabe der zusätzlichen Entschädigungen sei in dem in FinanzOnline abgerufenen Formular nicht möglich und sonst auch nirgends ersichtlich gewesen, ist es doch, wie oben ausgeführt, für die Anwendung des § 205 BAO bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabenfestsetzung früher oder später erfolgte und aus welchen Gründen die ursprüngliche Abgabenfestsetzung unrichtig war; auch kommt es auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen nicht an (weshalb sich auch die Argumentation des Bf., es sei ihm erstmalig im Zuge des Ermittlungsverfahrens mitgeteilt worden, dass es sich bei der Tätigkeit eines Aufsichtsrats um Einkünfte aus Gewerbebetrieb handle, als unerheblich erweist).

Auch das Vorbringen des Bf., der gesamte Verfahrensablauf hätte bereits am 30. April 2013 erledigt werden können und die Bearbeitungszeit sei nicht in die Anspruchsverzinsung aufzunehmen, erweist sich als unbegründet:

Zum einen ist es nämlich, wie bereits mehrfach ausgeführt, für die Anwendung des § 205 BAO bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabenfestsetzung früher oder später erfolgte, und zum anderen sind nach dem ausdrücklichen Gesetzeswortlaut des § 205 Abs. 1 1. Satz leg. cit. Anspruchszinsen für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides festzusetzen. Eine Außerachtlassung der Bearbeitungszeit der Abgabenbehörde bei der Anspruchsverzinsung ist somit in § 205 BAO nicht vorgesehen; entscheidend ist vielmehr die objektive Möglichkeit der Erzielung von Zinsvorteilen bzw. Zinsnachteilen (siehe oben).

Was schließlich das Vorbringen des Bf., die Buchungsmitteilung 2, die den Bescheiden beigelegt worden sei, sei völlig falsch (dort sei die Vorschreibung 15. Mai nicht gebucht, die Zahlung jedoch schon, wodurch sich ein zu geringer Rückstand ergebe), betrifft, ist festzuhalten, dass Buchungsmitteilungen keine Bescheidqualität zukommt ("Erledigungen ohne Bescheidcharakter": *Ritz*, § 92 Tz 17). Da nur Bescheide mit Beschwerde anfechtbar

sind, erweist sich das gegen die oa. Buchungsmitteilung gerichtete Beschwerdevorbringen als unzulässig.

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass sich die streitgegenständlichen, für die Jahre 2008 und 2009 ergangenen Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO als rechtskonform erweisen, weshalb die dagegen erhobene Beschwerde als unbegründet abzuweisen war.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision nicht zulässig, da keine Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Vielmehr ergibt sich die Rechtsfolge unmittelbar aus dem Gesetz (§ 205 BAO, siehe oben).

Wien, am 22. Dezember 2015