

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des WB, vertreten durch K-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 2. Mai 2005 betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird insoweit abgeändert, als die Berechnung der Anspruchszinsen für das Jahr 2000 eine Gutschrift in Höhe von € 5.576,27 anstatt € 3.428,20 ergibt.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 2. Mai 2005 setzte das Finanzamt eine Gutschrift in Höhe von € 3.428,20 an Anspruchszinsen 2000 fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Berufungswerber (Bw.) aus, dass sich die Berufung gegen die Höhe der Anspruchszinsen richte. Die Zinsenberechnung umfasse formell den Zeitraum 1. Oktober 2001 bis 31. März 2005 (Maximalzeitraum von 42 Monaten für Abgabenansprüche, die vor dem 1. Jänner 2005 entstanden seien), wobei durch Ansatz eines "nicht entrichteten Zahlungsanspruches" in Höhe des zu verzinsenden Differenzbetrages ab dem 8. September 2003 im Ergebnis nur eine Zinsengutschrift für den Zeitraum bis 7. September 2003 erfolgt sei. die Berufung richte sich gegen diese Beschränkung der Anspruchszinsen auf diesen Zeitraum.

Die Einkommensteuer 2002 sei für den Bw. wie in der folgenden Übersicht dargestellt festgesetzt worden:

Bescheiddatum	Festgesetzte ESt in €	Gutschrift (+)/ Nachforderung (-) in €	Anspruchszinsen in €	Zinsenzeitraum
24.6.2002	-6.249,86	+12.121,83	+436,84	1.10.2001-30.6.2002
5.9.2003	+33.349,56	-39.599,42	-3.428,20	1.10.2001-7.9.2003
2.5.2005	-6.249,86	+39.599,42	+3.428,20	1.10.2001-7.9.2003

Im Ergebnis sei festzuhalten, dass mit der Berufungvorentscheidung vom 2. Mai 2005 der ursprüngliche Veranlagungsstand laut Bescheid vom 24. Juni 2002 wiederhergestellt worden sei und dass mit dem Anspruchszinsenbescheid vom 2. Mai 2005 die negativen Anspruchszinsen laut Bescheid vom 5. September 2003 zur Gänze wieder gutgeschrieben worden seien. Der Anspruchszinsenbescheid vom 2. Mai 2005 berücksichtige jedoch nicht die Tatsache, dass der Bw. erst auf Grund der Veranlagung vom 2. Mai 2005 über die daraus resultierende Einkommensteuergutschrift für 2000 in Höhe von € 39.599,42 habe verfügen können und Anspruchszinsen daher bis zu diesem Zeitpunkt bzw. für den Maximalzeitraum zu berechnen seien.

Zum Ansatz eines "nicht entrichteten Zahlungsanspruches" ab dem 8. September 2003, wodurch eine Begrenzung der Zinsenberechnung auf den Zeitraum 1. Oktober 2001 bis 7. September 2003 erzielt werde, sei festzuhalten, dass gleichzeitig mit der Einkommensteuer für 2000 mit gleichem Bescheiddatum auch die Einkommensteuer für die Jahre 1998, 1999 und 2001 neu festgesetzt worden sei, wobei aus den mit gleichem Datum gebuchten Steuerfestsetzungen (Steuernachzahlungen für die Jahre 1998 bis 2000, Steuergutschrift für 2001) auf dem Abgabenkonto des Bw. insgesamt ein Guthaben in Höhe von € 111.952,96 entstanden sei. Gemäß § 214 Abs. 1 BAO seien bei einer zusammengefassten Verbuchung der Geburten Zahlungen und sonstige Gutschriften auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen. Im Zeitpunkt der Gutschrift der Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2001 (Buchungstag 5. September 2003) seien außer den mit gleichem Datum gebuchten Einkommensteuernachzahlungen für 1998, 1999 und 2000 sowie Anspruchszinsen für 2000 keine Abgabenschuldigkeiten offen gewesen. Die mit Bescheiden vom 5. September 2003 festgesetzte Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2000 einschließlich Anspruchszinsen 2000 sei daher im Buchungszeitpunkt durch Verwendung des Guthabens aus der Gutschrift der Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2001 unmittelbar getilgt worden. Der Ansatz eines "nicht entrichteten Zahlungsanspruches", der im

Ergebnis zu einer Beschränkung der Zinsengutschrift auf den Zeitraum 1. Oktober 2001 bis 7. September 2003 führe, sei daher nicht gerechtfertigt.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Juni 2005 als unbegründet ab.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Bw. ergänzend im Wesentlichen vor, dass sich die Behörde mit der Begründung der abweisenden Berufungsvorentscheidung offensichtlich auf Abschnitt 7 des Erlasses AÖF 2001/226 beziehe. Dort werde hinsichtlich der Gutschriftzinsen ausgeführt, dass diese nur insoweit festzusetzen seien, als die der Abgabenschuld gegenüberzustellenden "Vorsollbeträge" entrichtet seien. Soweit offene Zahlungsansprüche (zB Nachforderungen aus einer früheren Veranlagung) zwar nicht entrichtet seien, sich aber aus der Sicht eines späteren, zur Gutschrift führenden Bescheides der offene Zahlungsanspruch als unberechtigt erweise, seien Gutschriftzinsen trotz Nichtentrichtung insoweit festzusetzen, als Nachforderungszinsen angefallen seien. Dieser Erlassmeinung werde im angefochtenen Bescheid insofern Rechnung getragen, als die Nachforderungszinsen laut Anspruchszinsenbescheid vom 5. September 2003 zur Gänze aufgehoben würden. Die zitierte Erlassaussage sei im konkreten Fall jedoch nicht anwendbar, weil die Einkommensteuernachzahlung für 2000 laut Bescheid vom 5. September 2003 durch Verrechnung des Guthabens aus der Gutschrift der Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2001 gemäß § 214 Abs. 1 BAO unmittelbar getilgt worden sei. Die Nachzahlung an Einkommensteuer 2000 laut Bescheid vom 5. September 2003 sei daher tatsächlich entrichtet worden.

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sei im konkreten Fall der Differenzbetrag in Höhe von € 39.599,42 (Steuergutschrift in Höhe von € 6.249,86 laut Einkommensteuerbescheid 2000 vom 2. Mai 2005 abzüglich Steuernachforderung laut Einkommensteuerbescheid 2000 vom 5. September 2003 in Höhe von € 33.349,56) vom 1. Oktober 2001 bis 31. März 2005 (Maximalzeitraum von 42 Monaten) zu verzinsen.

Zweck der Anspruchszinsen sei nach Abschnitt 2 des zitierten BMF-Erlasses, die möglichen Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergäben. Tatsache sei, dass eine rechtkräftige Festsetzung der Einkommensteuer 2000 schlussendlich erst mit Bescheid vom 2. Mai 2005 erfolgt sei. Durch die Abgabennachforderung in Höhe von € 39.599,42 auf Grund des Einkommensteuerbescheides 2000 vom 5. September 2003 habe der Bw. einen Zinsnachteil erlitten, weil der entrichtete Betrag für eine zinsbringende Veranlagung nicht zur Verfügung gestanden sei. Richtig sei zwar, dass auf Antrag unter Umständen eine Aussetzung der

Einhebung der Abgabennachforderung an Einkommensteuer 2000 in Höhe von € 39.599,42 laut Bescheid vom 5. September 2003 hätte erwirkt werden können, auf Grund derer der Betrag von € 39.599,42 an den Bw. ausbezahlt worden wäre und damit schon ab diesem Zeitpunkt für eine zinsbringende Veranlagung zur Verfügung gestanden wäre. Die Einbringung eines Aussetzungsantrages sei jedoch ein Wahlrecht des Abgabepflichtigen, das im Hinblick auf die bei einer abweisenden Berufungsentscheidung anfallenden Aussetzungszinsen sorgfältig abzuwägen sei. Weiters sei die in der Berufungsvorentscheidung dargestellte Automatik (Aussetzungsantrag – bescheidmäßige Verfügung der Aussetzung der Einhebung) keinesfalls gegeben, weil das Gesetz selbst in § 212a Abs. 2 BAO verschiedene Ausschlussgründe anführe. Außer Streit stehe im konkreten Fall, dass ein Aussetzungsantrag tatsächlich nicht eingebracht und daher eine Aussetzung der Einhebung nicht verfügt worden sei, sodass dem Bw. aus der langen Dauer des Berufungsverfahrens betreffend Einkommensteuer 2000 tatsächlich ein erheblicher Zinsnachteil entstanden sei.

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 dieses Bescheides 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 BAO betragen die Anspruchszinsen 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.

Gemäß § 205 Abs. 3 BAO kann der Abgabepflichtige, 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.

Gemäß § 205 Abs. 4 BAO 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.

Entsprechend dem Vorbringen des Bw. wurde die mit Bescheid vom 5. September 2003 festgesetzte Nachforderung an Einkommensteuer 2000 in Höhe von € 39.599,42 durch Verrechnung gemäß § 214 Abs. 1 BAO mit der Gutschrift in Höhe von € 160.864,96 aus der Festsetzung der Einkommenssteuer 2001 ebenfalls mit Bescheid vom 5. September 2003 entrichtet. Da die einschränkende Regelung des § 205 Abs. 5 BAO somit nicht anwendbar ist, erweist sich die Berechnung der Anspruchszinsen laut Bescheid vom 2. Mai 2005 insofern als nicht richtig, als für den Zeitraum von 8. September 2003 bis 31. März 2005 kein nicht entrichteter Zahlungsanspruch anzusetzen ist. Bei einer Bemessungsgrundlage von € 39.599,43 ergibt die Berechnung der Anspruchszinsen für den Zeitraum von 8. September 2003 bis 31. März 2005 (571 Tage) bei einem Tageszinssatz von 0,0095 % eine Gutschrift in Höhe von € 2.148,07, sodass sich insgesamt für den Zeitraum 1. Oktober 2001 bis 31. März 2005 eine Gutschrift in Höhe von € 5.576,27 ergibt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. September 2005