



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Herrn A.B., Wien, vom 5. Jänner 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 14. Dezember 2011 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002 und 2004 ([§ 205 BAO](#)) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden des Finanzamtes Wien 4/5/10 jeweils vom 14. Dezember 2011 wurden die Anspruchszinsen für die Einkommensteuer 2002 und 2004 von Herrn A.B. (in weiterer Folge: Bw.) in einer Höhe von € 1.197,96 (2002) und € 123,87 (2004) festgesetzt.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 5. Jänner 2012, die sich auch gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2002 und 2004 richtet, verweist der Bw. auf die Verjährungsbestimmungen der [§§ 207](#) und [209 BAO](#). Nur wenn noch im letzten Jahr der Verjährung nach außen erkennbare Amtshandlungen gesetzt würden, verlängere sich die Verjährung jeweils um ein Jahr. Die Einkommensteuer 2002 sei daher im Jahr 2008, die Einkommensteuer 2004 im Jahr 2010 verjährt. Wenn einmal Verjährung eingetreten sei, könne das Recht eine Abgabe festzusetzen, nicht mehr wieder auflieben, auch nicht durch nach außen erkennbare Amtshandlungen.

Es werde auch bestritten, dass die Verjährungsbestimmungen für hinterzogene Abgaben anzuwenden wären. Zum Zeitpunkt bis 2006 könne nicht nachgewiesen werden, dass Hinterziehungen stattgefunden hätten, auch ein Betrug könne aus den Aussagen oder Handlungen des Geschäftsführers für diese Zeit nicht abgeleitet werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus den Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, 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.

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz und sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen. Anspruchszinsen, die den Betrag von € 50,00 nicht erreichen, sind nicht 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 verreichnende 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.

§ 207 Abs. 1 BAO: Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

§ 207 Abs. 2 BAO: Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

§ 209 Abs. 1 BAO: Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

Den angefochtenen Anspruchszinsenbescheiden liegen die in der Berufungsvorentscheidung zum Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 14. Dezember 2011 ausgewiesene

Abgabennachforderung (Differenzbetrag) von € 9.238,12 sowie die in der Berufungsvorentscheidung zum Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 vom 14. Dezember 2011 ausgewiesene Abgabennachforderung (Differenzbetrag) von € 775,46 zugrunde. Der Bw. bekämpft die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszielen 2002 und 2004 zusammengefasst mit der Begründung, dass Verjährung eingetreten sei und daher eine Abgabenfestsetzung nicht mehr möglich wäre.

Zur Frage der Verjährung ist festzuhalten, dass die Verlängerung um ein Jahr (dem ersten Satz des [§ 209 Abs. 1 BAO](#) zufolge) unabhängig davon erfolgt, ob eine oder mehrere Amtshandlungen in der Verjährungsfrist unternommen werden sowie in welchem Jahr der Verjährungsfrist die Amtshandlung erfolgt. Die Verlängerung gemäß [§ 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO](#) jeweils um ein weiteres Jahr setzt voraus, dass in jenem Jahr, in dem die nach dem ersten Satz um ein Jahr verlängerte Verjährungsfrist endet, eine Amtshandlung (im Sinne des [§ 209 Abs. 1 BAO](#)) erfolgt. Weitere Verlängerungen jeweils um ein Jahr setzen voraus, dass jeweils im (weiteren) verlängerten Jahr die betreffende Amtshandlung vorgenommen wird (vgl. Ritz, BAO-Kommentar⁴, § 209 Tz 1, mit weiteren Nachweisen).

Für das Jahr 2002 wurde der Erstbescheid zur Einkommensteuer mit vorläufiger Festsetzung vom 28. Juli 2003 an den Bw. erlassen. In der Folge wurde am 8. September 2003 eine Bescheidänderung gemäß [§ 295 Abs. 1 BAO](#) mit vorläufiger Festsetzung erlassen, ebenso am 7. Mai 2004, am 31. August 2004 sowie am 24. April 2006.

Am 14. November 2007 erfolgte eine Endgültigerklärung der vorläufigen Festsetzung vom 25. April 2006. Schließlich erfolgte eine Bescheidänderung gemäß [§ 295 Abs. 1 BAO](#) am 17. Dezember 2010 zum Bescheid vom 14. November 2007.

Durch die Erlassung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2002 am 28. Juli 2003 hat sich gemäß [§ 209 Abs. 1 BAO](#) die Frist zur Bemessung der Einkommensteuer für 2002 um ein Jahr (bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2008) verlängert. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass nur solche Handlungen die Verjährung unterbrechen, die aus den Akten nachweisbar sind (VwGH 30.11.1981, [2543/80](#), ÖStZB 1982, 286).

Durch die Erlassung der oben genannten Bescheide im Jahr 2004 sowie im Jahr 2006 und 2007 hat sich die Frist zur Bemessung der Einkommensteuer 2002 um kein weiteres Jahr verlängert.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 28.02.1995, [95/14/0021](#) oder VwGH 4.7.1995, [95/14/0036](#)) sind jedoch Grundlagenbescheide ([§ 188 BAO](#)), die eindeutig auf die Geltendmachung von bestimmten Abgabenansprüchen gerichtet

sind, für die Verjährung dieser Abgaben (z.B. Einkommensteuer der Beteiligten) auch dann bedeutsam, wenn sie nicht vom für die Abgabenerhebung örtlich zuständigen Finanzamt erlassen wurden. Dies gilt auch für auf Erlassung solcher Feststellungsbescheide gerichtete Amtshandlungen, wie z.B. Außenprüfungen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar⁴, § 209 Tz 9, mwN).

Abgabenbehördliche Prüfungen, deren Gegenstand Feststellungsverfahren (Feststellungsbescheide) sind, verlängern die Verjährungsfrist der von den Feststellungsbescheiden jeweils abgeleiteten Abgaben (vgl. VwGH 24.2.1999, [98/13/0235](#); VwGH 22.11.2001, [98/15/0056](#); vgl. Ritz, BAO-Kommentar⁴, § 209 Tz 16, mwN).

Der Bw. ist zudem nicht nur bei einer Gesellschaft beteiligt bzw. macht Verluste aus mehreren Beteiligungen geltend. Bei einer dieser Gesellschaften wurde unter der FA-StNr. 001 (A-GmbH) am 30. Jänner 2008 ein Bescheid gemäß § 293 b BAO erlassen, wodurch sich die Verjährungsfrist im Sinne des [§ 209 Abs. 1 BAO](#) für die Einkommensteuer 2002 um ein weiteres Jahr (bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2009) verlängert hat.

Im Jahr 2009 kam es aufgrund einer Betriebsprüfung bei der B-GmbH (FA-StNr. 002) am 14. Dezember 2009 zur Erlassung eines Erstbescheides, wodurch sich die Verjährungsfrist im Sinne des [§ 209 Abs. 1 BAO](#) für die Einkommensteuer 2002 um ein weiteres Jahr (bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2010) verlängert hat.

Zur FA-StNr. 001 erließ das Finanzamt am 29. November 2010 einen neuen Erstbescheid, zudem wurde auch an den Bw. selbst mit Bescheid vom 17. Dezember 2010 ein Einkommensteuerbescheid 2002 erlassen, sodass sich die Verjährungsfrist entsprechend um ein weiteres Jahr (bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2011) verlängerte.

Zusammengefasst ist somit der Bescheid vom 17. Dezember 2010 über die Einkommensteuer 2002 jedenfalls noch innerhalb der Verjährungsfrist erfolgt.

Für das Jahr 2004 wurde der Erstbescheid zur Einkommensteuer mit vorläufiger Festsetzung vom 30. Mai 2005 erlassen. In der Folge wurde am 13. Jänner 2006 eine Bescheidänderung gemäß [§ 295 Abs. 1 BAO](#) mit vorläufiger Festsetzung erlassen, ebenso am 13. Juni 2006 sowie am 22. Juni 2006.

Am 14. November 2007 erfolgte eine Endgültigerklärung der vorläufigen Festsetzung vom 22. Juni 2006. Schließlich erfolgte eine Bescheidänderung gemäß [§ 295 Abs. 1 BAO](#) am 1. September 2008 zum Bescheid vom 14. November 2007, am 13. Jänner 2009 zum Bescheid vom 1. September 2008, am 17. Dezember 2009 zum Bescheid vom 13. Jänner 2009, am 6. Mai 2010 zum Bescheid vom 17. Dezember 2009 sowie am 17. Dezember 2010.

Durch die Erlassung des oben genannten Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2004 mit vorläufiger Festsetzung vom 30. Mai 2005 hat sich gemäß [§ 209 Abs. 1 BAO](#) die Frist zur Bemessung der Einkommensteuer für 2004 um ein Jahr bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2010 verlängert, sodass der Bescheid vom 17. Dezember 2010 noch vor Ablauf der Verjährungsfrist erfolgte.

Gemäß [§ 207 Abs. 2 letzter Satz BAO](#) verjährt das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe. Da das Recht zur Festsetzung der Stammabgabe (Einkommensteuer 2002 und 2004) noch nicht verjährt ist (siehe oben), ist entgegen dem Berufungsvorbringen auch eine Verjährung der Anspruchszinsen für das Jahr 2002 und 2004 noch nicht eingetreten. Die angefochtenen Bescheide entsprechen daher insoweit der geltenden Rechtslage.

Inhaltliche Berufungsgründe gegen die angefochtenen Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002 und 2004 wurden nicht vorgebracht. Der Vollständigkeit halber bleibt festzuhalten, dass Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch des jeweiligen Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift (Differenzbetrag) gebunden sind (vgl. VwGH 27.03.2008, [2008/13/0036](#)).

Zudem ist die Festsetzung von Anspruchszinsen verschuldensunabhängig und allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann der Einkommensteuerbescheid dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben wurde und von der Höhe des Nachforderungsbetrages abhängig. Zinsenbescheide setzen nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides, wohl aber einen solchen Bescheid voraus. Solche Bescheide sind daher auch nicht mit der Begründung anfechtbar, der Stammabgabenbescheid bzw. ein abgeänderter Bescheid wäre rechtswidrig.

Weder aus dem Berufungsvorbringen noch aus dem Einkommensteuerakt sind Argumente ersichtlich, dass die Höhe der Anspruchszinsen nicht korrekt berechnet oder der maximale Berechnungszeitraum überschritten worden wäre.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Abschließend darf darauf hingewiesen werden, dass für den Fall, dass der vom Senat (Wien) 9 des Unabhängigen Finanzsenates zu behandelnden Berufung gegen die Einkommensteuer 2002 und 2004 allenfalls stattgegeben werden sollte und sich nachträglich die Rechtswidrigkeit der maßgebenden (Nachforderungszinsen bedingenden) Abgabenfestsetzung erweist, ein neu zu erlassender Gutschriftzinsenbescheid (unter Hinweis auf [§ 205 Abs. 2 und](#)

5 BAO) die Belastung mit Nachforderungszinsen egalisiert. Wird der Abgabenbescheid abgeändert, so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid gebundenen neuen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Es hat von Amts wegen ein weiterer Zinsenbescheid zu ergehen, ohne dass eine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides zu erfolgen hat (VwGH 28.5.2009, [2006/15/0316](#), 0332).

Wien, am 21. Jänner 2013