

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf vertreten durch die S, gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 26.01.2011 über die Festsetzung von Anspruchszinsen zu StNr. XY im fortgesetzten Verfahren zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben. Der angefochtene Bescheid vom 26.01.2011 über die Festsetzung von Anspruchszinsen wird ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Für die Beschwerdeführerin, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, wurde mit Bescheid vom 4. März 2008 die Körperschaftsteuervorauszahlung 2008 und Folgejahre mit 1.750 € festgesetzt.

Mit Bescheid vom 14. Mai 2009 gab das Finanzamt einem Antrag der Beschwerdeführerin (Gruppenträger) auf Feststellung einer Unternehmensgruppe vom 27. Jänner 2009 rückwirkend ab 1. Jänner 2009 statt.

Im Hinblick auf den Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid und den Bescheid betreffend die Feststellung einer Unternehmensgruppe führte die Beschwerdeführerin für 2009 "Körperschaftsteuervorauszahlungen" wie folgt an das Finanzamt ab:

Datum	Verrechnungsweisung	Betrag
13.02.2009	K 01-03/2009	437,00
19.05.2009	K 04-06/2009	437,00
18.08.2009	K 07-09/2009	289.535,00
17.11.2009	K 10-12/2009	289.541,13

Da die Körperschaftsteuervorauszahlung 2009 lediglich mit 1.750 € bescheidmäßig festgesetzt war, wurden die Zahlungen vom 18. August 2009 (289.535 €) und vom

17. November 2009 (289.541,13 €) vom Finanzamt mit Teilbeträgen von je 437,50 € als Tilgung der Körperschaftsteuervorauszahlungsschuld verbucht. Die Differenzbeträge von 289.098 € (August 2009) und 289.104,13 € (November 2009) führten zu Guthaben, die von der Beschwerdeführerin auf dem Abgabekonto belassen wurden.

Mit Bescheiden vom 14. Mai 2009 setzte das Finanzamt die Körperschaftsteuervorauszahlungen der Gruppenmitglieder für das Jahr 2009 mit 0 € fest. Das sich dadurch ergebende Guthaben auf dem Abgabekonto des Gruppenmitglieds RAG in Höhe von 577.322 € wurde am 14. August 2009, jenes des Gruppenmitglieds R GmbH in Höhe von 874 € am 17. August 2009 auf das Abgabekonto der Beschwerdeführerin (Gruppenträgerin) umgebucht.

Aufgrund der Zahlungen der Beschwerdeführerin, die nicht als Tilgung der Körperschaftsteuervorauszahlungsschuld verbucht wurden, und der Umbuchungen von Abgabekonten der Gruppenmitglieder wies das Abgabekonto der Beschwerdeführerin Ende November 2009 ein Guthaben von 1.156.393,13 € auf, das bis zum Ergehen des Körperschaftsteuerbescheides Gruppe 2009 nicht zur Rückzahlung angefordert wurde.

Mit Bescheid vom 26. Jänner 2011 wurde die Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 unter Berücksichtigung der steuerlichen Einkommen der Gruppenmitglieder veranlagt. Mit der Körperschaftsteuerschuld von 522.127,16 € wurde die für die Beschwerdeführerin bescheidmäßig festgesetzte Körperschaftsteuervorauszahlung von 1.750 € verrechnet.

Für den Differenzbetrag in Höhe von 520.377,16 € wurden der Beschwerdeführerin mit einem weiteren Bescheid vom 26. Jänner 2011 Anspruchszinsen (Zeitraum 1. Oktober 2010 bis 26. Jänner 2011) in Höhe von 3.991,29 € vorgeschrieben.

Die Beschwerdeführerin berief gegen den Anspruchszinsenbescheid und brachte vor, dass sie für die Körperschaftsteuer 2009 "Vorauszahlungen" von 1.158.146,13 € geleistet habe, "womit ein Guthaben von EUR 636.018,97 besteht". Sie ersuche daher, "die vorgeschriebene Anspruchsverzinsung abzusetzen und das Steuerguthaben der Anspruchsverzinsung zu unterziehen".

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Februar 2011 als unbegründet ab. Der Anspruchszinsenbescheid sei an die Höhe der im Körperschaftsteuerbescheid ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen werde durch Anzahlungen vermindert, deren Bekanntgabe durch Verrechnungsweisung auf dem Einzahlungsbeleg erfolgen könne. Die Körperschaftsteuervorauszahlung 2009 sei mit Bescheid vom 4. März 2008 mit einem Betrag von 1.750 € festgesetzt worden. Ein Antrag auf Änderung der Körperschaftsteuervorauszahlung auf einen höheren Betrag sei nicht gestellt worden. Die für das dritte und vierte Kalendervierteljahr 2009 geleisteten Zahlungen in Höhe von 289.535 € und 289.541,13 € seien daher nur im Ausmaß von jeweils 437,50 € berücksichtigt worden. Der Rest habe zu einem Guthaben auf dem Abgabekonto geführt. Als anrechenbare Körperschaftsteuervorauszahlung 2009 sei daher nur ein Betrag in Höhe von 1.750 € zur Verfügung gestanden.

Im Vorlageantrag vom 23. März 2011 wies die Beschwerdeführerin darauf hin, dass die von ihr geleisteten "Vorauszahlungen" an Körperschaftsteuer 2009 in Höhe von 579.950,13 € weit über der festgesetzten Körperschaftsteuer 2009 von 522.127,16 € lägen. Die Bekanntgabe von Anzahlungen sei durch entsprechende Verrechnungsweisungen auf den Einzahlungsbelegen eindeutig erfolgt "und wurden auch gleichlautend auf dem Steuerkonto verbucht".

Die Unabhängige Finanzsenat hielt der Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 16. Jänner 2012 vor, dass die Körperschaftsteuervorauszahlungen für die Zeiträume "7-9/2009" und "10-12/2009" jeweils 437 € betragen hätten und die Differenzbeträge zu einem Guthaben auf dem Abgabenkonto der Beschwerdeführerin geführt hätten. Eine Verrechnungsweisung "Anzahlung auf 1-12/2009" gebe es nach den im Steuerakt erliegenden Unterlagen nicht. Daher habe das Abgabenkonto entsprechende rückzahlbare Guthaben ausgewiesen. Zur Vermeidung von Anspruchszinsen hätte es der Widmung eines bestimmten Betrages als Anzahlung bedurft. "Zumindest wäre das betreffende Jahr anzugeben gewesen".

In der Vorhaltsbeantwortung vom 27. Februar 2012 vertrat die Beschwerdeführerin den Standpunkt, "dass durch die Angabe auf den Zahlungen K 7-9/2009 und K 10-12/2009" sowohl die Abgabenart (K=Körperschaftsteuer) als auch das Jahr 2009 eindeutig hervorgingen.

Mit Berufungsentscheidung vom 10.04.2012, Zl. RV/0461-L/11 wies der Unabhängige Finanzsenat die Berufung als unbegründet ab. Strittig sei, ob es sich bei den Zahlungen der Beschwerdeführerin um Anzahlungen iSd § 205 BAO handle. Die Bekanntgabe einer Anzahlung stelle ein Anbringen im Sinne des § 85 Abs. 1 BAO dar. Für die Beurteilung von Anbringen komme es nicht auf die Bezeichnung und die zufälligen verbalen Formen, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes an. Maßgebend sei der objektive Erklärungswert eines Anbringens. Die vorliegenden Überweisungsbelege würden eine Verrechnungsweisung iSd § 214 Abs. 4 lit. e BAO aufweisen. Aus den Zahlungsbelegen, der Berufung und dem Vorlageantrag gehe zweifelsfrei hervor, dass die überwiesenen Beträge mit den jeweiligen Körperschaftsteuervorauszahlungen verrechnet werden sollten. Werde eine Verrechnungsweisung nicht erteilt oder irrtümlich eine unrichtige Abgabenart oder ein unrichtiger Zeitraum angegeben, so seien über Antrag die Rechtsfolgen der irrtümlich erteilten Verrechnungsweisung aufzuheben oder nicht herbeizuführen. Dieser Antrag könne nur binnen drei Monaten ab Erteilung der unrichtigen oder nicht erteilten Verrechnungsweisung gestellt werden. § 205 BAO gelte für Differenzbeträge an Einkommen- und Körperschaftsteuer. Eine Anzahlung auf eine Vorauszahlung sei in § 205 BAO nicht vorgesehen. Zudem habe die Verrechnungsweisung das betreffende Jahr "(z.B. K 1-12/2009 oder K 2009)" anzugeben. "Auch wenn in der Vorauszahlung die Abgabenart (K) und das Jahr 2009 enthalten sind, handelt sich dennoch nur um eine Vorauszahlung. Eine Widmung der Zahlungen als Anzahlung im Sinne des § 205 BAO für die Körperschaftsteuer 2009 liege nach Ansicht daher nicht vor. Dazu komme noch,

dass der Anspruchszinsenbescheid an die Höhe der im Körperschaftsteuerbescheid ausgewiesenen Nachforderung gebunden sei. Zinsrelevante Differenzbeträge ergäben sich idR durch Gegenüberstellung der Abgabeschuld mit dem Vorsoll, somit mit den Vorauszahlungen. Die Beschwerdeführerin habe keinen Antrag auf Änderung der Körperschaftsteuervorauszahlung auf einen höheren Betrag bzw. auf Anpassung gestellt. Die für das dritte und vierte Kalendervierteljahr 2009 geleisteten Anzahlungen in Höhe von 289.535 € und 289.541,13 € seien daher nur im Ausmaß von jeweils € 437,50 berücksichtigt worden. Der Rest sei auf dem Abgabenkonto gutgeschrieben worden. Da diese Zahlungen nicht die Voraussetzung einer Anzahlung für die Körperschaftsteuer 2009 erfüllten, könnten sie die Entstehung des Anspruchs auf Anspruchszinsen nicht verhindern. Dass das Abgabenkonto während des zinsrelevanten Zeitraumes ein die Körperschaftsteuerschuld 2009 übersteigendes Guthaben aufgewiesen habe, ändere daran nichts.

Mit Erkenntnis vom 01.09.2015, Zi. 2012/15/0108, hob der Verwaltungsgerichtshof den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates vom 10.04.2012, Zi. RV/0461-L/11, betreffend Anspruchszinsen wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes auf und vertrat dabei nachstehenden Standpunkt.

"§ 205 BAO in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung lautet auszugsweise:

"§ 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)

(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 vermindernden Anzahlung zurück. Entrichtete Anzahlungen sind auf die Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuerschuld höchstens im Ausmaß der Nachforderung zu verrechnen

(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."

Die Bekanntgabe von Anzahlungen kann durch Verrechnungsweisung auf dem Einzahlungsbeleg erfolgen. Die Verrechnungsweisung hat die Abgabenart sowie das betreffende Jahr anzugeben (vgl. Ritz, BA05, § 205 Tz 21). Dem

angefochtenen Anspruchszinsenbescheid liegt als Bemessungsgrundlage die im Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2009 vom 26. Jänner 2011 ausgewiesene Abgabennachforderung von 520.377,16 € zugrunde. Strittig ist, ob die von der Beschwerdeführerin geleisteten "Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 2009" in Höhe von 579.950,13 €, soweit sie die bescheidmäßigt festgesetzten Vorauszahlungen von 1.750 € übersteigen, als Anzahlungen iSd § 205 Abs. 4 BAO anzusehen sind und damit die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen mindern.

Die belangte Behörde ging im angefochtenen Bescheid zutreffend davon aus, dass es sich bei der Bekanntgabe von Anzahlungen um Anbringen im Sinne des § 85 Abs. 1 BAO handelt. Für die Beurteilung von Anbringen kommt es nicht auf die Bezeichnung und die zufällige verbale Form, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes an (vgl. Ritz, BA05, § 85 Tz 1).

Die Beschwerdeführerin hat am 13. Februar 2009 und am 19. Mai 2009 die bescheidmäßigt festgesetzten Körperschaftsteuervorauszahlungen für das erste und das zweite Quartal von jeweils 437 € an das Finanzamt abgeführt. Mit Bescheid vom 14. Mai 2009 gab das Finanzamt einem Antrag der Beschwerdeführerin auf Feststellung einer Unternehmensgruppe vom 27. Jänner 2009 rückwirkend ab 1. Jänner 2009 statt. Ab diesem Zeitpunkt musste die Beschwerdeführerin als Gruppenträger mit der Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 unter Berücksichtigung der steuerlichen Einkommen der Gruppenmitglieder rechnen, weshalb sie am 18. August 2009 mit der Verrechnungsweisung "K 07-09/2009" einen Betrag von 289.535 € an das Finanzamt überwies. Am 17. November 2009 erfolgte mit der Verrechnungsweisung "K 10-12/2009" eine weitere Zahlung in Höhe von 289.541,13 € an das Finanzamt. Die Zahlungen von insgesamt 579.076,13 € weisen zwar die Widmung als Körperschaftsteuervorauszahlungen für das dritte und vierte Quartal 2009 auf, weichen aber erheblich von den bescheidmäßigt festgesetzten Vorauszahlungen für diese Quartale von insgesamt 874 € ab.

Dass die Beschwerdeführerin mit den Überzahlungen jederzeit rückzahlbare Guthaben auf ihrem Abgabenkonto schaffen wollte, kann bei der gegebenen Sachlage nicht unterstellt werden. Bei verständiger Würdigung der Verrechnungsweisungen ist davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin damit iSd § 205 Abs. 4 BAO Anzahlungen auf die von ihr als nunmehriger Gruppenträger zu erwartende Körperschaftsteuer 2009 bekanntgegeben hat, zumal den Verrechnungsweisungen sowohl die Abgabenart (K) als auch das Jahr (2009) zu entnehmen sind. Bei allfälligen Zweifeln wäre im Hinblick auf § 115 BAO jedenfalls die Absicht der Partei zu erforschen gewesen, was anlässlich der Verbuchung der am 18. August 2009 und 17. November 2009 erfolgten Zahlungen unterblieben ist.

Letzteres kann nicht zu Lasten der Beschwerdeführerin gehen. Dies jedenfalls dann, wenn die entstandenen Guthaben auf dem Abgabenkonto bis zum Ergehen des Körperschaftsteuerbescheides Gruppe 2009 nicht zur Rückzahlung angefordert wurden.

Die belangte Behörde ging im angefochtenen Bescheid davon aus, dass es sich bei den auf den Zahlungsbelegen vom 18. August 2009 und vom 17.11. November 2009 enthaltenen Verrechnungsweisungen nicht um die Bekanntgabe von Anzahlungen iSd § 205 Abs. 4 BAO handeln kann und hat damit die Rechtslage verkannt. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß§ 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben."

Rechtslage

Auf Grund der Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 01.09.2015, Zl. **2012/15/0108-5**, ist vom Vorliegen von Anzahlungen iSd § 205 Abs. 4 BAO auszugehen, somit der Beschwerde statzugeben und der Bescheid vom 26.01.2011 über die Festsetzung von Anspruchszinsen in Höhe von € 3.991,29 ersatzlos aufzuheben.

Zulässigkeit einer Revision

Eine Revision ist nicht zulässig, weil die zu lösende Rechtsfrage vom Verwaltungsgerichtshof mit dem mehrfach zitierten Erkenntnis beantwortet wurde.

Linz, am 19. Oktober 2015