



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau B.C., vertreten durch Donau Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsges.m.b.H, 1060 Wien, Lehargasse 1, vom 26. Mai 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes 6/7/15 vom 19. Mai 2004 betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes 6/7/15 vom 19. Mai 2004 wurden die Anspruchszinsen 2001 in einer Höhe von 85,10 € festgesetzt. Grundlage für die Festsetzung der Anspruchszinsen war der an die Berufungserberin (Bw.) ergangene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 19. Mai 2004 mit einer ausgewiesenen Abgabennachforderung von 1.353,60 € (18.626,00 ATS).

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 26. Mai 2004 bringt die Bw. begründend vor, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 37 Abs. 9 Einkommensteuergesetz (EStG) aufgrund der 3 Jahresverteilung für künstlerische Tätigkeit erfolgt sei. Da es sich nur um eine Verteilungsregel der Einkünfte 2002 handle, entstehe der Abgabenanspruch erst mit Ende des Jahres 2002.

§ 205 Abs. 1 BAO normiere, dass die Anspruchsverzinsung für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe des Bescheides zu erfolgen hat.

Aufgrund der angeführten gesetzlichen Bestimmung sei der Beginnzeitpunkt zur Berechnung der Anspruchszinsen 2001 um ein Jahr zu früh angesetzt worden.

Bei Korrektur des Beginnzeitpunktes (1.10.2003) zur Berechnung der Anspruchszinsen 2001 würde der Betrag von 50,00 € nicht überschritten und sei somit nicht festzusetzen.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes 6/7/15 vom 9. Juni 2004 abgewiesen.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag vom 9. Juli 2004 führt die Bw. ergänzend aus, dass sie von der Progressionsermäßigung für Künstler gemäß § 37 Abs. 9 EStG Gebrauch gemacht habe und infolge der Steuererklärung 2002 die Jahre 2000 und 2001 entsprechend der gesetzlichen Bestimmung wiederaufgenommen worden seien. Mit der Wiederaufnahme seien seitens der Behörde Anspruchszinsen in Höhe von 85,10 € festgesetzt worden. Nach Wiederholung der Berufungsausführungen vom 26. Mai 2004 wird auf ein Gespräch mit Herrn Prof. D. am 8. Juli 2004 verwiesen, in dem erörtert worden sei soll, dass die Anwendung der gesetzlichen Bestimmung des § 205 BAO im vorliegenden Fall unbillig wäre. Es sei dem Abgabepflichtigen nicht möglich, die Anspruchsverzinsung zu vermeiden. Der Abgabenanspruch entstehe erst in einem späteren Kalenderjahr und werde nur aufgrund einer steuerrechtlichen Verteilungsregel zurückgetragen. Es werde daher gleichzeitig ein Antrag auf Nachsicht und Löschung gemäß § 236 BAO gestellt.

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 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 § 4 Abs. 2 Z 2 BAO entsteht der Abgabenanspruch insbesondere bei der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht der Abgabenanspruch nach Z 1 schon früher entstanden ist, oder wenn die Abgabepflicht im Lauf eines Veranlagungszeitraumes erlischt, mit dem Zeitpunkt des Erlöschens der Abgabepflicht.

Die Bw. bringt zu Recht vor, dass gemäß § 205 Abs. 1 BAO die Anspruchsverzinsung für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe des Bescheides zu erfolgen hat. Strittig ist nach den Ausführungen der Bw. der Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches.

Dabei ist darauf hinzuweisen, dass der Abgabenanspruch für die zu veranlagende Einkommensteuer mit Ablauf des Kalenderjahres entsteht, für das die Veranlagung vorgenommen wird (§ 4 Abs. 2 Z 2 BAO). Zinsenrelevante Differenzbeträge ergeben sich bei der veranlagten Einkommensteuer auch aus neuen Sachbescheiden nach Wiederaufnahme des Verfahrens im Sinne des § 37 Abs. 9 EStG. Im vorliegenden Fall wurden aufgrund der Inanspruchnahme des Wahlrechtes nach der genannten Gesetzesstelle im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2002 nur ein Drittel der positiven verteilungsfähigen Einkünfte angesetzt. Die zwei ausgeschiedenen Dritteln wurden über Antrag der Bw. im Zuge einer Wiederaufnahme der Veranlagungsverfahren bei der Ermittlung des Einkommens der beiden Vorjahre – somit auch bei der verfahrensgegenständlichen Einkommensteuerveranlagung 2001 – berücksichtigt. Bei der Verzinsung, die sich aus Abänderungen von Bescheiden ergeben, ist es bedeutungslos, aus welchen Gründen die ursprüngliche Abgabenfestsetzung unrichtig war bzw. woraus die Nachforderung im Abgabenbescheid resultiert.

Im weiteren Berufungsvorbringen, der Abgabenanspruch entstehe erst in einem späteren Kalenderjahr (hier im Jahr 2002) und werde nur aufgrund einer steuerrechtlichen Verteilungsregel zurückgetragen, übersieht die Bw. die Tatsache, dass für die Einkommensteuer 2001 aufgrund der Wiederaufnahme als Folge des Antrages nach § 37 Abs. 9 EStG eine Veranlagung erfolgt ist und damit auch mit Ablauf des Jahres, für das die Veranlagung 2001 vorgenommen wurde, der Abgabenanspruch entstanden ist.

Durch die Inanspruchnahme der steuerlichen Begünstigung wurden die positiven Einkünfte aus künstlerischer Tätigkeit des Jahres 2002 zur Ermäßigung der Einkommensteuerbelastung verteilt. Nicht nur, dass dadurch die Progression gemindert wurde, fordert die Bw., die Anspruchszinsen erst ab dem für die Veranlagung 2002 relevanten Zeitpunkt (1. Oktober 2003) zu berechnen. Eine Aufteilung der Entstehung des Abgabenanspruches für die Einkommensteuer 2002 auf Vorjahre unter Beibehaltung des selben Zeitpunkts des Beginnes der Anspruchsverzinsung (1. Oktober 2003) auch für die Einkommensteuer 2000 bzw. 2001 ist mit den derzeit geltenden Bestimmungen der BAO nicht vereinbar.

Wenn die Bw. weiter ausführt, dass es ihr unmöglich gewesen wäre, die Anspruchsverzinsung zu vermeiden, ist zu erwidern, dass es auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen nicht ankommt, da die Festsetzung von Anspruchszinsen verschuldensunabhängig ist und allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann der Einkommensteuerbescheid dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben wurde und von der Höhe des Nachforderungsbetrages abhängig ist.

Nach den Ausführungen in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zu § 205 BAO (RV 311 BlgNR 21. GP, 210 ff.) entstehen Ansprüche auf Anspruchszinsen unabhängig von einem allfälligen Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde. Zinsenbescheide setzen nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides, wohl aber einen solchen Bescheid voraus.

Soweit die Bw. auf ein Gespräch mit Herrn MR Prof. D. am 8. Juli 2004 verweist, in dem erörtert worden sei soll, dass die Anwendung der gesetzlichen Bestimmung des § 205 BAO im vorliegenden Fall unbillig wäre, ist darauf hinzuweisen, dass im Rahmen der gegenständlichen Berufungsentscheidung allein darauf abzustellen war, wann der Abgabenanspruch für die Einkommensteuer 2001 entstanden ist und ob Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich aus den Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, zu verzinsen waren.

Ob eine sachliche Unbilligkeit vorliegt bzw. ob eine vom Gesetzgeber offensichtlich nicht gewollte Verzinsung (die darauf abzielt, mögliche Zinsvorteile aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung auszugleichen) eingetreten ist, ist allein im Rahmen des gleichfalls in der Berufung eingebrachten Antrages auf Nachsicht (bzw. Löschung) zu klären, der zuständigkeitsshalber von der Abgabenbehörde erster Instanz zu erledigen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. Oktober 2004