



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/2033-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Frau G.F., vertreten durch Herrn Mag. Gerald Fiala, Steuerberater und Wirtschaftstreuhänder, 1170 Wien, Geblergasse 95/12, vom 17. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 1. Bezirk vom 29. Oktober 2004 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003 (§ 205 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 1 vom 29. Oktober 2004 wurden die Anspruchszinsen für die Einkommensteuer 2003 der Berufungserwerberin (Bw.) in einer Höhe von € 71,75 festgesetzt.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 17. November 2004 wird – soweit es die Anspruchszinsen betrifft – ausgeführt, dass der Bescheid vom 29. Oktober 2004 über die Einkommensteuer 2003 mit Bescheid vom 11. November 2004 dergestalt berichtigt worden sei, dass die Einkommensteuer 2003 auf Euro 11.804,02 festgesetzt worden sei. Die Berichtigung sei aufgrund eines Ausfertigungsfehlers erfolgt. Auf Basis des berichtigten Bescheides und unter Anwendung des § 205 Abs. 2 BAO sei die Voraussetzung für Anspruchszinsen nicht gegeben. Es werde daher beantragt, den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003 aufzuheben und keinen neuen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003 zu erlassen.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamt Wien 1 vom 1. Dezember 2004 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass Anspruchszinsen gemäß § 205

Abs. 2 BAO unter einem Betrag von 50 Euro nicht festzusetzen seien. Eine Bescheiderlassung habe nach dem für den Beginn des Zinsenlaufes maßgebenden Termin daher Zinsen unabhängig von einem Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde zur Folge. Zinsenrelevante Differenzbeträge (Nachforderungen oder Gutschriften) würden sich bei der veranlagten Einkommensteuer zum Beispiel aus Erstbescheiden, Änderungen nach § 295 BAO, Berichtigungen gemäß § 293 oder § 293b BAO, etc. ergeben. Jede Nachforderung oder Gutschrift löse (gegebenenfalls) einen neuen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liege je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Der Zinsenbescheid sei an die im Spruch des zur Nachforderung bzw. Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung oder Gutschrift gebunden.

Mit Bescheid vom 29. Oktober 2004 sei die Einkommensteuer für 2003 mit € 23.601,42 festgesetzt worden. Mangels geleisteter Vorauszahlungen habe sich eine Nachforderung in gleicher Höhe ergeben. Gemäß § 205 BAO sei daher diese Nachforderung wie im Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen vom 29. Oktober 2004 ausgeführt zu verzinsen gewesen (Nachforderungszinsen von € 71,75). Am 11. November 2004 sei eine Berichtigung des Einkommensteuerbescheides gemäß § 293b BAO erfolgt, woraus eine Gutschrift von € 11.797,40 resultiert habe.

Da Anspruchszinsen nur festgesetzt werden, wenn die Verzinsung mindesten 50 Euro betrage, sei im gegenständlichen Fall kein neuer Zinsenbescheid zu erlassen gewesen. Eine Neuberechnung der Zinsen für die Gutschrift von € 11.797,40 habe für den Zeitraum 1. Oktober 2004 bis 17. November 2004 lediglich € 35,86 ergeben. Gutschriftszinsen seien nur insoweit festzusetzen, als keine offenen Zahlungsansprüche für die betreffende Abgabe bestehen, eine Zinsenberechnung sei daher nur bis 1. November 2004 erfolgt.

In dem dagegen eingekragten Vorlageantrag vom 10. Dezember 2004 weist die Bw. auf die Begründung der oa. Berufung hin. Der Bescheid sei aus zwei unabhängigen Gründen aufzuheben:

- a. Der Bescheid vom 29. Oktober 2004 über die Einkommensteuer 2003 sei mit Bescheid vom 11. November 2004 dergestalt berichtigt worden, dass die (wirksam 29. Oktober 2004) festgesetzte Einkommensteuer 2003 auf Euro 11.804,02 festgesetzt worden sei. Die Berichtigung sei aufgrund eines Ausfertigungsfehlers erfolgt. Wie auch in der Bescheidbegründung erwähnt habe dieser neue Bescheid nicht den alten, fehlerhaften Bescheid ersetzt, sondern sei der alte Bescheid mit berichtigten Beträgen in Kraft geblieben. Zum Zeitpunkt der Berufung gegen den nicht rechtskräftigen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003 sei somit nur ein gültiger Bescheid über Euro 11.804,02 Nachzahlung vorgelegen. Daher wäre die Überprüfung der Rechtmäßigkeit des nicht

rechtskräftigen Anspruchszinsenbescheides unter Berücksichtigung des berichtigten Bescheides durchzuführen gewesen. Diese hätte zu ergeben, dass eine Festsetzung von Anspruchszinsen unterblieben wäre. Daher wäre der Bescheid aufzuheben, was hiermit neuerlich beantragt werde.

b. Die Unrichtigkeit der Berufungsvorentscheidung ergebe sich noch aus einem anderen Grund. Anspruchszinsen und auch deren Änderungen unter einem Betrag von Euro 50,00 seien nicht festzusetzen. Das Berufungsbegehren habe sich jedoch nicht auf eine Änderung der Aussetzungszinsen (gemeint wohl richtig: Anspruchszinsen) von Euro 35,87 gerichtet, die der verringerten Berechnung von Aussetzungszinsen (gemeint wohl richtig: Anspruchszinsen) aufgrund Bescheidänderung entsprochen hätte, sondern auf die Aufhebung des Bescheides verbunden mit einer Änderung der Anspruchszinsen im Ausmaß von Euro 71,75. Somit liege eine Änderung in einem Euro 50,00 übersteigendem Ausmaß vor. Der Berufung sei somit stattzugeben, was hiermit neuerlich beantragt werde.

Anlässlich der Vorlage des Rechtsmittels ersucht die Abgabenbehörde erster Instanz, den Zinsenbescheid aufzuheben, da bei richtiger Einkommensteuerfestsetzung keine Nachforderungszinsen bzw. Zinsen unter der Bagatellgrenze angefallen wären.

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 vermindernden 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.

Dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid liegt die im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 29. Oktober 2004 ausgewiesene Abgabennachforderung von € 23.604,42 zugrunde. Die Bw. bekämpft den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2001 in

der Höhe von € 71.75 im Wesentlichen zusammengefasst mit der Begründung, dass zum Zeitpunkt der Berufung gegen den nicht rechtskräftigen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003 nur ein gültiger Bescheid über € 11.804,02 Nachzahlung vorgelegen sei, und daher die Überprüfung der Rechtmäßigkeit des nicht rechtskräftigen Anspruchszinsenbescheides unter Berücksichtigung des berichtigten Bescheides durchzuführen gewesen wäre. Hätte die Abgabenbehörde sofort richtig festgesetzt und nicht erst nach Entdecken des Fehlers einen berichtigten Abgabenbescheid erlassen, wäre es bei ursprünglich richtiger Erlassung des Bescheides nie zur Festsetzung von Anspruchszinsen gekommen.

Andererseits werde aufgrund der Aufhebung des Bescheides eine Änderung der Anspruchszinsen im Ausmaß von € 71,75 beantragt, die nicht unter der Bagatellgrenze von € 50,00 liege.

Festzuhalten ist, dass Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden sind.

§ 205 BAO sieht keine Regelung vor, dass im Falle der nachträglichen Abänderung einer Einkommensteuernachforderung, die die Festsetzung von Nachforderungszinsen ausgelöst hat, diese Zinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages neu zu berechnen (anpassen) wären. Wie bereits von der Abgabenbehörde erster Instanz richtig ausgeführt ergeben sich zinsenrelevante Differenzbeträge (Nachforderungen oder Gutschriften) bei der veranlagten Einkommensteuer zum Beispiel aus Erstbescheiden, Änderungen nach § 295 BAO, aber auch aus Berichtigungen gemäß § 293b BAO. Jede Nachforderung oder Gutschrift löst (gegebenenfalls) einen neuen Anspruchszinsenbescheid aus.

Die Ursache für den Zeitpunkt der Erlassung des zur Nachforderung führenden Bescheides ist bedeutungslos. Eine Bescheiderlassung nach dem für den Beginn des Zinsenlaufes maßgebenden Termin hat daher Zinsen unabhängig von einem Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde zur Folge (siehe Ausführungen in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage der oben zitierten Gesetzesbestimmung, RV 311 BlgNR 21. GP, 210 ff.).

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.

Zwar kennt die Bundesabgabenordnung als Verfahrensvorschrift Regelungen, wie sie beispielsweise § 212 Abs. 2 letzter Satz BAO für Stundungszinsen vorsieht, wo es heißt: „Im

Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Stundungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.“ Eine derartige Regelung ist jedoch vom Gesetzgeber im Zusammenhang mit den Anspruchszinsen nicht normiert worden. Erweist sich nachträglich die Rechtswidrigkeit der maßgebenden (Nachforderungs- und Gutschriftszinsen bedingenden) Abgabenfestsetzung, so egalisiert – nach dem Willen des Gesetzgebers – der Gutschriftzinsen- bzw. Nachforderungsbescheid die Belastung mit Gutschriften- und Nachforderungszinsen. Eine Abänderung von Zinsenbescheiden (anlässlich einer Abänderung bzw. Aufhebung des Stammabgabenbescheides) ist im Gesetz nicht vorgesehen.

Da jedoch die Berechnung der Anspruchszinsen nach der Erlassung des berichtigten Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003 einen Betrag unter der Bagatellgrenze von € 50,00 (die Berechnung bezieht sich dabei richtigerweise auf den Unterschiedsbetrag zwischen dem Stammabgabenbescheid und dessen bescheidmäßig gemäß § 293b BAO erfolgte Berichtigung, nicht jedoch – wie von der Bw. gewünscht – auf den im angefochtenen Anspruchszinsenbescheid festgesetzten Betrag von € 71,75) ergab, ist gesetzeskonform von der Erlassung eines Gutschriftzinsenbescheides Abstand genommen worden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Abschließend wird darauf hingewiesen, dass die streitgegenständlichen Anspruchszinsen in Höhe von € 71,75 durch einen Fehler des Finanzamtes verursacht wurden und der Bw. keinerlei Verschulden vorwerfbar ist. Die Klärung einer amtswegigen Löschung oder Nachsicht ist jedoch (mangels Zuständigkeit) nicht im Rahmen dieser Berufungsentscheidung herbeizuführen. Wenn die Abgabenbehörde erster Instanz schon im Vorlagebericht selbst die Aufhebung des Zinsenbescheides beantragt, ist unverständlich, weshalb nicht eine zweite Berufungsvorentscheidung erlassen und der Berufung stattgegeben worden ist. Im Rahmen der ho. Berufungsentscheidung konnte nur über die Rechtmäßigkeit des Anspruchszinsenbescheides abgesprochen werden. Andere Möglichkeiten wie Nachsicht, amtswegige Löschung etc. stehen nur der Abgabenbehörde erster Instanz zu. Würde die Abgabenbehörde zweiter Instanz von dieser Möglichkeit Gebrauch machen, käme dies einer Anmaßung einer nicht in ihre Kompetenz fallenden erstinstanzlichen Tätigkeit und einem Abschneiden jeglicher Rechtsmittelmöglichkeit gleich, die im Gesetz nicht vorgesehen ist. Sollte es die Absicht der Abgabenbehörde erster Instanz gewesen sein, der Berufung inhaltlich stattgeben zu wollen, so war die gewählte Vorgangsweise (Vorlage der Berufung an den UFS) keinesfalls der optimale Weg. Hätte die Abgabenbehörde erster Instanz den zugrunde liegenden Einkommensteuerbescheid nicht berichtet, sondern gemäß § 299 BAO aufgehoben (womit dem Anspruchszinsenbescheid die Grundlage entzogen worden wäre) und einen neuen Bescheid erlassen (bei Neuberechnung wäre kein Anspruchszinsenbescheid zu erlassen

gewesen, da der Betrag unter der Bagatellgrenze errechnet worden wäre), hätte das gesamte Verfahren vermieden werden können.

Wien, am 16. Dezember 2005