



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., vom 24. Jänner 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 21. Dezember 2005 betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) für die Jahre 2000 und 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Nach einer Betriebsprüfung wurde dem Bw. die Einkommensteuer der Jahre 2000 und 2001 mit einer Nachforderung von 43.469,26 € und 36.023,12 € mit Bescheiden vom 21. 12. 2005 vorgeschrieben. Das Finanzamt setzte mit den angefochtenen Bescheiden vom selben Tag Anspruchszinsen in Höhe von 6.121,16 € und 4.250,38 € fest.

Mit Schriftsatz vom 23. 1. 2006 wurde sowohl gegen den Einkommensteuer- als auch gegen den Anspruchszinsenbescheid Berufung erhoben. Bei stattgebender Erledigung der Berufung durch Anerkennung der Verluste aus dem Betrieb einer Privatordination würden sinngemäß keine Anspruchszinsen anfallen.

Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 5. 5. 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und in der Begründung auf die BVE betreffend die Einkommensteuer verwiesen.

Darin legte das Finanzamt seine Rechtsansicht hinsichtlich Liebhaberei durch den Betrieb der Privatordination dar.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag vom 9. 6. 2008 monierte der Bw., dass das Finanzamt auf die Argumentation in der Berufung nicht eingegangen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bestimmung des § 205 BAO betreffend die Verzinsung für Einkommen- und Körperschaftsteuernachforderungen und -gutschriften lautet wie folgt:

"(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).

(2) Die Anspruchszinsen betragen 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.

(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 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.

(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.

(5) Differenzbeträge zu Gunsten des Abgabepflichtigen sind nur insoweit zu verzinsen (Gutschriftszinsen), als die nach Abs. 1 gegenüberzustellenden Beträge entrichtet sind."

Nach dem Normzweck des § 205 BAO gleichen Anspruchszinsen die Zinsvorteile bzw. -nachteile aus, die für den Abgabepflichtigen dadurch entstehen, dass für eine bestimmte Abgabe der Abgabenanspruch immer zum selben Zeitpunkt - hier für die Einkommensteuer 2000 und 2001 mit Ablauf des jeweiligen Jahres - entsteht, die Abgabenfestsetzung aber zu unterschiedlichen Zeitpunkten - hier mit Bescheid vom 21. 12. 2005 - erfolgt.

Der Berufungswerber bringt weder vor, dass die Einkommensteuerbescheide 2000 und 2001 nicht rechtswirksam erlassen worden wären, noch dass die Höhe der Anspruchszinsen unrichtig berechnet worden wären. Es stehen daher den angefochtenen Anspruchszinsenbescheiden keine formalrechtlichen Hindernisse entgegen.

Er bestreitet insbesondere nicht, dass die Einkommensteuerbescheide 2000 und 2001 zu Nachforderungen und damit zu Differenzbeträgen im Sinne des § 205 Abs. 1 BAO führten. Zufolge dieser Bestimmung ist die sich aus dieser Steuerfestsetzung ergebende Nachforderung für den im Gesetz genannten Zeitraum zu verzinsen. Die Berufung enthält im Wesentlichen Ausführungen dazu, dass die geltend gemachten Verluste aus dem Betrieb der Privatordination anzuerkennen seien. Mit diesem Vorbringen wird noch keine Rechtswidrigkeit des Anspruchszinsenbescheides aufgezeigt.

Zinsenbescheide sind zwar mit Berufung anfechtbar. Im Hinblick auf die Bindung des (Anspruchs)-Zinsenbescheides an die im Spruch des zur Nachforderung führenden Stammabgabenbescheides ausgewiesene Nachforderung muss aber der Berufung gegen einen Zinsenbescheid, die ausschließlich eine inhaltliche Rechtswidrigkeit des Stammabgabenbescheides geltend macht, der Erfolg versagt bleiben (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 205, Tz. 34, 35). Aus der Konzeption des § 205 BAO folgt, dass jede Nachforderung bzw. Gutschrift gegebenenfalls einen Anspruchszinsenbescheid auslöst. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Die Abänderung eines Zinsenbescheides - etwa infolge der Rechtswidrigkeit des Stammabgabenbescheides - ist im Gesetz nicht vorgesehen. Dies bedeutet, dass dann, wenn sich der Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig erweist und entsprechend abgeändert oder aufgehoben wird, diesem Umstand mit einem an den Spruch des Abänderungs- bzw. Aufhebungsbescheides gebundenen (Gutschrifts-) Zinsenbescheid Rechnung getragen wird. Sollten daher die ebenfalls angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2000 und 2001 in der Folge abgeändert oder

aufgehoben werden, hätten von Amts wegen weitere Anspruchszinsenbescheide zu ergehen. Eine Abänderung der ursprünglichen Zinsenbescheide erfolgt hingegen nicht (vgl. Ritz a. a. O). Diese Vorgangsweise ist auch den parlamentarischen Materialien zur Schaffung der Bestimmung des § 205 BAO zu entnehmen (siehe Erläuternde Bemerkungen RV 311 BlgNR 21. GP zu Art. 27 Z 8; vgl. auch UFS: GZ: RV/0405-G/06 vom 31. August 2006 und GZ: RV/0519-G/06 vom 2. Jänner 2008).

Der Berufung war daher spruchgemäß der Erfolg zu versagen.

Graz, am 17. Juli 2009