



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Herrn A.M., Wien, vom 10. Juli 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 3. Juli 2009 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 und 2007 ([§ 205 BAO](#)) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden des Finanzamtes Wien 1/23 jeweils vom 3. Juli 2009 wurden die Anspruchszinsen von A.M. (in weiterer Folge: Bw.) für die Einkommensteuer des Jahres 2006 in einer Höhe von € 319,94 sowie für die Einkommensteuer des Jahres 2006 in einer Höhe von € 111,39 festgesetzt.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 10. Juli 2009, die sich unter anderem auch gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007, die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren Einkommensteuer 2005 bis 2007 richtet, führt der Bw. aus, dass Zweck der Anspruchszinsen sei, die (möglichen) Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben. Die Verzinsung von Nachforderungen soll Anträge auf Herabsetzung von Einkommensteuer- und Körperschaftsteuervorauszahlungen unattraktiver machen sowie weiters der Tendenz entgegenwirken, zu Nachforderungen führende Abgabenerklärungen möglichst spät einzureichen (Erlass des BMF, GZ. 05 2001/2-IV/5/01 vom 18. September 2001).

Im vorliegenden Fall habe die Behörde jedoch offenbar plötzlich lediglich ihre rechtliche Beurteilung der Rentenzahlungen geändert. Die Festsetzung von Anspruchszinsen gehe in diesem Fall daher vollständig am von der Behörde selbst erklärten Normzweck der Bestimmung vorbei. Weiters sei eine Anspruchsverzinsung im Fall der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) ausdrücklich nicht vorgesehen (Erlass des BMF, GZ 05 2001/2-IV/5/01 vom 18. September 2001).

Weiters setze die Geltendmachung von Anspruchszinsen voraus, dass es dem Steuerpflichtigen möglich gewesen wäre, Nachforderungszinsen durch Entrichtung von Anzahlungen, zweckmäßigerweise in Höhe der zu erwartenden Nachforderung, zu vermeiden oder zu verringern. Diese Möglichkeit sei in diesem Fall nicht offen gestanden, da die Nachforderungszinsen lediglich aus einem Meinungswechsel der Behörde resultieren.

Es sei geradezu denkunmöglich und grenze an Willkürlichkeit, dass trotz Offenlegung sämtlicher Tatsachen im Jahr 2006 der Meinungswechsel der Behörde im Jahr 2009, welcher zu einer ohnehin höheren Steuerbelastung führen soll, dem Bw. rückwirkend noch zusätzliche Lasten in Form von Anspruchszinsen aufgebürdet werden. Die Vorschreibung der Anspruchszinsen erfolge daher nicht zu Recht, weshalb die Aufhebung der Bescheide beantragt werde.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 1/23 vom 4. November 2009 wurde die Berufung mit der Begründung als unbegründet abgewiesen, dass die Anspruchsverzinsung auch sinngemäß infolge der Aufhebung von Abgabenbescheiden bzw. neuen Sachbescheide nach Wiederaufnahme des Verfahrens gelte. Die Vorschreibung erfolge automatisch durch die EDV. Die Minderung oder Vermeidung setze voraus, dass Anzahlungen entrichtet seien. Der Zinsenbescheid sei nicht mit der Begründung anfechtbar, der Einkommensteuerbescheid enthalte eine neue oder andere Rechtsansicht.

Im Vorlageantrag vom 20. November 2009 beantragte der Bw. unter anderem die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz über die Abweisung der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007, Einkommensteuerbescheid 2006, gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2007 (und in der Begründung auch gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2006) und wiederholte die bisherigen Berufungseinwendungen. Der Bw. ergänzte, dass, würde man der Argumentation der Behörde folgen, gegen Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen kein Rechtsschutz bestehe, da diese von den zugrunde liegenden Einkommensteuerbescheiden abhängig seien.

Es werde daher die Aufhebung der Bescheide beantragt.

***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. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50,00 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten 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.*

Den Anspruchszinsenbescheiden liegen die in den Einkommensteuerbescheiden vom 3. Juli 2009 ausgewiesenen Abgabennachforderungen für das Jahr 2006 von € 3.982,98 sowie für das Jahr 2007 von € 4.098,06 zugrunde. Der Bw. bekämpft die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 und 2007 zunächst mit der Begründung, dass die Behörde lediglich ihre rechtliche Beurteilung der Rentenzahlungen geändert hat und die Festsetzung von Anspruchszinsen vollständig am von der Behörde selbst erklärten Normzweck der Bestimmung vorbeigeht.

Bei der Beurteilung der Anspruchszinsenbescheide sind die Argumentation und die Gründe, die gegen die Einkommensteuerbescheide (die die Grundlagen für die Bescheide über die Festsetzung der Anspruchszinsen darstellen) vorgebracht werden, unbedeutlich, da deren Plausibilität im Berufungsverfahren betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 zu prüfen ist.

Soweit der Bw. vorbringt, eine Anspruchsverzinsung wäre im Fall der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) ausdrücklich nicht vorgesehen, ist festzuhalten, dass der vom Bw. zitierte Erlass des BMF vom 18. September 2001, GZ. 05 2001/2-IV/5/01, explizit festhält, dass sich „Nachforderungen vor allem aus Bescheidänderungen, aus denen sich eine höhere Festsetzung gegenüber dem bisherigen Bescheid ergibt, ergeben“. Aus dem Umstand,

dass die Wiederaufnahme des Verfahrens bei der demonstrativen Aufzählung nicht aufscheint, kann nicht abgeleitet werden, dass Anspruchszinsen ausdrücklich nicht vorgesehen wären. Diese Fehlinterpretation kann der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen.

Der Bw. führt richtig aus, dass Zweck der Anspruchszinsen ist, die (möglichen) Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben. Nicht nachvollziehbar ist jedoch die Darstellung, wonach die Festsetzung von Anspruchszinsen in diesem Fall vollständig am von der Behörde selbst erklärten Normzweck der Bestimmung vorbeigehen sollte, da sich für den Bw. durch die zunächst antragsgemäß durchgeführte Veranlagung infolge Berücksichtigung und Gewährung sämtlicher von ihm geltend gemachter Beträge eine geringere Abgabenbelastung ergeben hat, es somit insoweit – vorübergehend, auch wenn er es möglicherweise so nicht wahrgenommen hat – für ihn einen Zinsvorteil bedeutet. Damit ist jedoch entgegen den Berufungsausführungen gerade der Zinsvorteil eingetreten, der durch die Festsetzung von Anspruchszinsen gesetzeskonform auszugleichen war.

Anspruchszinsenbescheide sind an die Höhe der im Bescheidspruch des jeweiligen Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung (oder Gutschrift) gebunden. Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist objektiv allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann der Einkommensteuerbescheid dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben wurde und von der Höhe des Differenzbetrages (Nachforderung oder Gutschrift) abhängig.

Anspruchszinsenbescheide setzen entgegen den Berufungsausführungen auch 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. Entgegen dem Berufungsvorbringen ist ein Rechtsschutz gegen Anspruchszinsenbescheide gegeben, wobei die Argumente, die der Bw. vorgebracht hat, keinen Grund für eine (teilweise) Stattgabe der Berufung darstellen. Wollte man der Meinung des Bw. folgen, wäre die Erlassung der vorliegenden Berufungsentscheidung nicht erforderlich gewesen, was jedoch den geltenden Verfahrensvorschriften widerspricht. Die Praxis hat gezeigt, dass wiederholt die Berechnung der Anspruchszinsen nicht gesetzeskonform erfolgt ist, rückwirkende Ereignisse nicht ausreichend gewürdigt wurden oder Argumente gegen die Berechnung der Anspruchszinsen einer Berufung durchaus zum (teilweisen) Erfolg (oder auch zu einer Verböserung) führen können.

Bei Anwendung der Anspruchszinsenregelung, die alle Normunterworfenen im gleichen Ausmaß trifft, ist ein widerrechtlicher Eingriff in verfassungsrechtlich gewährleistete Rechte des Bw. nicht erkennbar, sodass die Berufung auch insoweit nicht zum Erfolg führt.

Dem Berufungseinwand, die Geltendmachung von Anspruchszinsen setze voraus, dass es dem Steuerpflichtigen möglich gewesen wäre, Nachforderungszinsen durch Entrichtung von Anzahlungen, zweckmäßigerweise in Höhe der zu erwartenden Nachforderung, zu vermeiden oder zu verringern, dem Bw. sei diese Möglichkeit nicht offen gestanden, ist zu erwidern, dass [§ 205 Abs. 3 BAO](#) dem Bw. diese Möglichkeit allgemein einräumt. Dass ein Abgabepflichtiger freiwillig oder wie im vorliegenden Fall faktisch von dieser Möglichkeit keinen Gebrauch macht bzw. machen kann, ist kein gesetzlich vorgesehener Grund, die Festsetzung von Anspruchszinsen bei dieser Konstellation auszuschließen.

Da weder aus dem Berufungsvorbringen noch aus dem Veranlagungsakt Argumente ersichtlich sind, wonach die Höhe der Anspruchszinsen nicht korrekt berechnet worden wäre, war spruchgemäß zu entscheiden.

Für den Fall, dass der von einem anderen Senat des Unabhängigen Finanzsenates zu behandelnden Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 allenfalls stattgegeben werden sollte und sich nachträglich die Rechtswidrigkeit der maßgebenden (Nachforderungszinsen bedingenden) Abgabenfestsetzung erweist, so wird diesem Umstand (auch laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) mit einem jeweils an den Abänderungsbescheid gebundenen neuen Zinsenbescheid Rechnung getragen; auf [§ 205 Abs. 2 BAO](#) wird hingewiesen. 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). Eine Abänderung von Zinsenbescheiden (anlässlich einer Abänderung bzw. Aufhebung des Stammabgabenbescheides) ist im Gesetz nicht vorgesehen.

Die Entscheidung über die Berufung gegen die darüber hinaus angefochtenen Bescheide ergeht zu einem späteren Zeitpunkt.

Wien, am 7. Dezember 2010