



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des D.W., K., vom 25. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 11. April 2007 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2005 (§ 205 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 11. April 2007 wurden die Anspruchszinsen für die Einkommensteuer 2005 von D.W. (in weiterer Folge Bw.) in einer Höhe von € 80,28 festgesetzt.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 25. April 2007, die sich auch gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 richtet, wird – soweit es die Anspruchszinsen betrifft – ausgeführt, dass das Steuerkonto des Bw. während des gesamten Zeitraumes, für welchen nunmehr Anspruchszinsen vorgeschrieben worden seien, ein die Steuernachforderung übersteigendes Guthaben aufgewiesen habe. Tatsächlich sei auch die sich aus dem nunmehrigen Einkommensteuerbescheid 2005 ergebende Steuernachforderung von dem Steuerguthaben abgebucht worden. Es sei dem Bw. unverständlich, wieso bei diesem Sachverhalt Anspruchszinsen anfallen sollten. Er beantrage die ersatzlose Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2005.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 7. Dezember 2007 wurde die Berufung mit dem Hinweis abgewiesen, dass durch die

Änderung der Bemessungsgrundlage infolge Berufungserledigung betreffend Einkommensteuerbescheid 2005 bereits ein neuerlicher Bescheid über die Anspruchsverzinsung ergangen sei (wobei sich eine Gutschrift iHv € 81,82 ergeben habe) und die Berufung deshalb als gegenstandslos geworden abzuweisen gewesen sei.

Im Vorlageantrag vom 17. Dezember 2007 führt der Bw. aus, dass seine Berufung gegen den Anspruchszinsenbescheid vom 11. April 2007 unter Hinweis auf die Berufungsvorentscheidung vom 7. Dezember 2007 und den neu ergangenen Anspruchszinsenbescheid abweislich entschieden worden sei, obwohl der angefochtene Zinsenbescheid mit einer Lastschrift vom € 80,28 nach wie vor aufrecht sei. Das Steuerkonto des Bw. weise daher derzeit auch bezüglich Anspruchszinsen 2005 eine Lastschrift von € 80,28 (laut Bescheid vom 11.4.2007) und eine Gutschrift von € 81,82 (laut Bescheid vom 6.12.2007) auf; im Ergebnis heiße dies, dass dem Bw. aufgrund der Neufestsetzung der Einkommensteuer 2005 durch die Berufungsvorentscheidung vom 6. Dezember 2007 infolge Aufrechnung von Zinsen-Last- und Gutschrift keine Anspruchszinsen zustünden, obwohl das Steuerkonto des Bw. zu allen maßgeblichen Zeitpunkten ein die jeweils fällige Steuerforderung übersteigendes Guthaben aufgewiesen habe. Der Bw. halte daher den Spruch der Berufungsvorentscheidung für verfehlt; seiner Rechtsansicht nach wäre die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides zu erledigen gewesen und er beantrage, die Berufung in diesem Sinne zu entscheiden.

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 vermindelter 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.

Dem angefochtenen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2005 liegt der im Einkommensteuerbescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 11. April 2007 für das Jahr 2005 ausgewiesene Differenzbetrag (Abgabennachforderung) von € 3.221,51 zugrunde. Der Bw. bekämpft den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2005 mit der Begründung, dass auf seinem Abgabenkonto laufend ein die Steuernachforderung übersteigendes Guthaben bestanden hätte und es ihm unverständlich ist, wieso bei diesem Sachverhalt Anspruchszinsen anfallen sollten.

Dazu ist festzuhalten, dass dem Gesetz keine Regelung zu entnehmen ist, der zufolge das Bestehen eines Abgabenguthabens während des zinsenrelevanten Zeitraumes der Festsetzung von Anspruchszinsen entgegenstünde (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, 126). Aus der Konzeption des § 205 BAO folgt vielmehr, dass das Ausmaß der Nachforderungszinsen durch ein Guthaben auf dem Abgabenkonto nur insoweit beeinflusst werden kann, als dem Finanzamt eine Anzahlung im Sinne des § 205 Abs. 3 BAO bekannt gegeben wird, wodurch das Guthaben entsprechend vermindert und die Anzahlung – soweit im Guthaben gedeckt – entrichtet würde (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/ Sutter/Urtz, BAO³, § 205 Anm. 5). Gutschriften alleine haben ebenso wie das Bestehen eines Guthabens auf dem Abgabenkonto des Abgabepflichtigen während des zinsenrelevanten Zeitraumes ohne Bekanntgabe, dass dieses Guthaben auch als Anzahlung für die zu erwartende Einkommensteuernachforderung zu werten ist, keinen Einfluss auf das Ausmaß der Nachforderungszinsen. Eine derartige Fallkonstellation ist hier mangels Bekanntgabe einer Anzahlung nicht gegeben.

Nach den Ausführungen in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage der oben zitierten Gesetzesbestimmung (RV 311 BlgNR 21. GP, 210 ff.) entstehen Ansprüche auf Anspruchszinsen unabhängig von einem allfälligen Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde. Anspruchszinsenbescheide 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.

Allgemein ist festzuhalten, dass Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden sind. 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 Nachforderungsbetrages (Differenzbetrages) abhängig.

Die prozessuale Bindung von abgeleiteten Bescheiden kommt nur dann zum Tragen, wenn die Grundlagenbescheide rechtswirksam erlassen worden sind (vgl. Ritz, BAO-Kommentar², § 252

Tz. 3). Weder aus dem Berufungsvorbringen noch aus dem Veranlagungsakt sind Argumente ersichtlich, dass der Einkommensteuerbescheid 2005 nicht rechtswirksam erlassen worden wäre, sodass dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid auch keine formalrechtlichen Hindernisse entgegenstehen.

Der Bw. beantragte die ersatzlose Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2005, sodass sich im Ergebnis bei Einbeziehung des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2005 vom 6. Dezember 2007 ein Guthaben von € 81,82 ergeben würde, wobei der Bw. den Spruch der Berufungsvorentscheidung für verfehlt hält und seiner Rechtsansicht nach die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides zu erledigen gewesen wäre.

Wird der Berufung gegen einen Einkommensteuerbescheid stattgegeben und erweist sich somit nachträglich die Rechtswidrigkeit der maßgebenden (Nachforderungszinsen bedingenden) Abgabensfestsetzung, so egalisiert jeweils ein neu zu erlassender Gutschriftszinsenbescheid die Belastung mit Nachforderungszinsen. Der Gesetzgeber stellt hier nur auf formale Voraussetzungen ab, ob ein den Anspruchszinsenbescheid auslösender Einkommensteuerbescheid zugestellt wurde und eine Nachforderung beinhaltet. Der Bw. übersieht in seinem Antrag auf Aufhebung des angefochtenen Bescheides, dass eine Abänderung von Anspruchszinsenbescheiden anlässlich einer Abänderung bzw. Aufhebung des Stammapgabensbescheides im Gesetz nicht vorgesehen ist. Vielmehr hat – wie bereits ausgeführt – in den Fällen, in denen im Nachhinein ein den Anspruchszinsenbescheid auslösender Einkommensteuerbescheid abgeändert wird, jeweils auch ein neuer Anspruchszinsenbescheid zu ergehen. Gerade als Folge dieser rechtlichen Gegebenheiten wurde im vorliegenden Fall infolge der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung zur Einkommensteuer 2005 ein neuer Anspruchszinsenbescheid vom 6. Dezember 2007 mit einer Gutschrift von € 81,82 erlassen. Eine Aufhebung des ursprünglichen (hier angefochtenen) Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2005 war daher mangels gesetzlicher Grundlage nicht möglich.

Soweit der Bw. die Ansicht vertritt, dass ihm Anspruchszinsen allein deshalb zustünden, da sein Steuerkonto zu allen maßgeblichen Zeitpunkten ein die jeweils fällige Steuerforderung übersteigendes Guthaben aufgewiesen hat, ist festzuhalten, dass die Gutschriftsverzinsung sich ausschließlich auf Gutschriften im Zusammenhang mit den festgesetzten und entrichteten Vorauszahlungen an Einkommensteuer bezieht unabhängig davon, ob auf dem Abgabenskonto ein Guthaben oder ein Rückstand besteht. Hätte sich bei Gegenüberstellung der festgesetzten Vorauszahlungen an Einkommensteuer und der festgesetzten Einkommensteuer als Differenzbetrag eine Gutschrift ergeben, hätte dies zu Gutschriftszinsen geführt. Guthaben selbst werden nicht verzinst.

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.

Wien, am 7. November 2008