



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 17. November 2005 gegen den Bescheid des FA vom 2. November 2005 betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2001 entschieden:

Soweit dem Berufungsbegehren mit Bescheid vom 3. Februar 2006 Rechnung getragen wurde, wird die Berufung als gegenstandslos erklärt. Um Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt X erließ am 6. März 2002 den Einkommensteuerbescheid für das Veranlagungsjahr 2001 mit einer Nachforderung iHv. 44,04 €. In der Folge wurde das Verfahren gem. § 303 BAO wieder aufgenommen. Mit dem Einkommensteuerbescheid 2001 vom 2. November 2005 wurde die Einkommensteuer mit 2.117,98 € festgesetzt. Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 17. November 2005 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Der Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 3. Februar 2006 teilweise stattgegeben und die Einkommensteuer für das Jahr 2001 mit 1.582,31 € festgesetzt.

Mit Bescheid vom 2. November 2005 wurden Anspruchszinsen für das Jahr 2001 iHv. 235,10 € festgesetzt. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Einkommensteuer für 2001 am 2. November 2005 mit 2.117,98 € festgesetzt wurden. Nach Gegenüberstellung mit dem bisher vorgeschriebenen Betrag ergibt sich eine Nachforderung von 2.073,94 €. Dieser Differenzbetrag wird gem. § 205 BAO verzinst.

Mit Schriftsatz vom 17. November 2005 wurde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2001 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Bw. mit Schreiben des Finanzamtes X vom 20. Oktober 2003 aufgefordert worden sei, für das Veranlagungsjahr 2001 die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit den darin enthaltenen Einkünften von der Firma M zu erklären. Dieser Aufforderung sei die Bw. fristgerecht nachgekommen und hätte am 12. November 2003 das Formular E1 und E25 per Post an das Finanzamt X gesendet. Unter Berücksichtigung eines dreitägigen Postenlaufes sei somit die Steuererklärung am 15. November 2003 beim Finanzamt X eingelangt. Mit Bescheid des Finanzamtes XY vom 2. November 2005 sei einerseits das Verfahren gem. § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen worden und seien mit Bescheid vom 2. November 2005 Anspruchszinsen iHv. 3.235,00 S bzw. 235,10 € verrechnet worden, wobei der Zeitraum für die Anspruchszinsen vom 1. Oktober 2002 bis zum 2. November 2005 bemessen worden seien. Gem. § 311 BAO seien die Abgabenbehörden verpflichtet, über Anbringen der Partei ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden. Der Zeitrahmen für die Entscheidung werde von Gesetzen mit sechs Monaten bemessen. Darin ändere auch der Umstand nichts, dass es bei der Finanzverwaltung zu Umstrukturierungen gekommen sei und die Veranlagungsakten neu zugeteilt worden seien. Auch wenn das Bundesministerium für Finanzen im Erlass vom 16. September 2001, Z 05 2001/2-IV/5/01 davon ausgehe, dass Zinsen unabhängig von einem Verschulden der Abgabenbehörde zu verrechnen seien, könne dieser Erlass die gesetzlichen Bestimmungen des § 311 über die Entscheidungspflicht nicht derogieren. Die Behörde habe unzulässig lange mit der Entscheidung zugewartet und (wenn auch nicht persönlich verschuldet) Zinsen in einer Höhe verrechnet, die auf keinen Fall dem Abgabepflichtigen zugerechnet werden dürften. Es werde daher der Antrag gestellt, die Anspruchszinsen unter Berücksichtigung des § 311 BAO lediglich bis sechs Monate nach dem Einlangen der Steuererklärung 2001 sohin bis 15. Mai 2004 festzusetzen.

Mit Bescheid vom 3. Februar 2006 wurde die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2001 insofern geändert, als der zur verzinsende Betrag analog zur Berufungsvorentscheidung vom 3. Februar 2006 betreffend Einkommensteuer 2001 um den Betrag von 535,67 € vermindert wurde, sodass sich eine Gutschrift iHv. 63,95 € ergab.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. Februar 2006 wies das Finanzamt XY die Berufung gegen die Festsetzung von Anspruchszinsen vom 2. November 2005 als unbegründet ab. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Ursache für den Zeitpunkt der Erlassung des zur Nachforderung führenden Bescheides bedeutungslos sei. Auch Verschuldensaspekte würden, wie sowohl aus dem Gesetzestext des § 205 BAO als auch aus den Erläuterungen der Regierungsvorlage klar hervorgehe, keine Rolle spielen. Es sei daher nicht relevant, warum

der Einkommensteuerbescheid 2001 erst am 2. November 2005 erlassen worden sei. In der Folge wäre deshalb auch nicht zu prüfen, ob dabei einer der beteiligten Parteien Fehler unterlaufen seien. Die Bw. hätte unabhängig von Einkommensteuervorauszahlungen durch freiwillige Anzahlungen (§ 205 Abs. 3 BAO) in Höhe der zu erwartenden Nachforderung vor Beginn des Zinsenlaufes am 1. Oktober 2002 Nachforderungszinsen vermeiden können. Da somit die Verzinsung bis 2. November 2005 zu Recht erfolgt sei, wäre die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Mit Schriftsatz vom 16. Februar 2006 beantragte die Bw. eine Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Schriftsatz des Finanzamtes XY vom 22. Februar 2006 wurde die Bw. ersucht bekannt zu geben, für welche Berufung die Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt werde. Hiezu gab die Bw. mit Schriftsatz vom 3. März 2006 bekannt, dass die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2001 vom 2. November 2005 beantragt werde.

Mit Schriftsatz vom 13. März 2006 legte das Finanzamt XY die Berufung vom 2. November 2005 dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der für die gegenständliche Berufung relevante § 205 der Bundesabgabenordnung lautet:

(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). Dies gilt sinngemäß für Differenzbeträge aus

- a) Aufhebung von Abgabenbescheiden
- b) Bescheiden, die aussprechen, dass eine Veranlagung unterbleibt
- c) auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder gem. § 240 Abs. 3 erlassenen Rückzahlungsbescheiden.

(2) Die Anspruchszinsen betragen pro Jahr 2 % über den Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50,00 € 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 BAO 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 zur verrechnete 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 3. 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 insoweit zu verzinsen (Gutschriftszinsen), als die nach Abs. 1 gegenüber zu stellende Beträge entrichtet sind.

Daraus ergibt sich, dass Anspruchszinsen (Nachforderungszinsen und Gutschriftszinsen) gem. § 205 Abs. 1 BAO für Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer festzusetzen sind, die sich aus Abgabenbescheiden nach Gegenüberstellung mit geleisteten Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, somit für Nachforderungen und Gutschriften. Sie gleichen die Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile aus, die für den Abgabepflichtigen dadurch entstehen, dass für eine bestimmte Abgabe der Abgabensanspruch immer zur selben Zeit entsteht (z.B. für die Einkommensteuer 2001 mit Ablauf des Jahres 2001), die Festsetzung der Abgabe jedoch zu unterschiedlichen Zeitpunkten erfolgt. Maßgebend ist in einer gewissermaßen typisierenden Betrachtung, ob Zinsvorteile (-nachteile) für den Abgabepflichtigen möglich wären. § 205 BAO knüpft allein an die objektive Möglichkeit an, dass Zinsvorteile entstehen. Dass im konkreten Fall der Abgabepflichtige tatsächlich Zinsen (etwa durch günstige Geldanlage) lukrieren konnte, ist nicht erforderlich.

Mögliche Zinsvorteile sollen unabhängig davon ausgeglichen werden, ob ein Verschulden der Abgabenbehörde und/oder des Abgabepflichtigen im Zeitpunkt der Abgabensfestsetzung vorliegen. Daher ist unerheblich, ob die Abgabensfestsetzung deshalb relativ spät erfolgt, weil die Abgabenbehörde ihrer Verpflichtung, ohne unnötigen Aufschub (§ 311 Abs. 1 BAO) über die Abgabenerklärung zu entscheiden, nicht nachgekommen ist.

Die Höhe der Anspruchszinsen beträgt pro Jahr 2 % über den Basiszinssatz. Maßgeblicher Zeitraum für den Zinsenlauf ist der 1. Oktober des Folgejahres bis zur Erteilung des Bescheides, der eine Nachforderung oder Gutschrift aufweist, höchstens aber 42 Monate. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50,00 € nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Zur Vermeidung bzw. Minderung von Nachforderungszinsen kann der Abgabepflichtige (auf die Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer) Anzahlungen (iSd § 205 Abs. 3 BAO) entrichten. Der Abgabenanspruch für Anzahlungen entsteht dem § 4 Abs. 1 BAO zur Folge mit der Bekanntgabe durch den Abgabepflichtigen (und zwar in der bekannt gegebenen Höhe). Die Anzahlung ist eine Abgabe, zu deren Entrichtung keine Verpflichtung besteht.

Im vorliegenden Fall wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2001 im Zuge einer Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO mit 2.117,98 € festgesetzt. Im Zuge einer teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung vom 3. Februar 2006 wurde die Einkommensteuer 2001 mit 1.582,31 € festgesetzt, d.h. die Einkommensteuer wurde um einen Betrag von 535,67 € vermindert. Dieser Verminderung des Abgabenanspruches wurde mit dem Bescheid vom 3. Februar 2006 insofern Rechnung getragen, als die Anspruchszinsen in einer um 63,95 € verminderten Höhe festgesetzt wurden. Insofern war die gegenständliche Berufung daher gem. § 274 BAO für gegenstandslos zu erklären. Die nunmehr rechtskräftige Festsetzung der Einkommensteuer 2001 iHv. 1.582,31 € war gem. § 205 zu verzinsen.

Der Vorwurf der Bw., die Abgabenbehörde sei den gesetzlichen Bestimmungen des § 311 BAO über die Entscheidungspflicht nicht nachgekommen, geht insofern ins Leere, als der § 205 BAO nicht darauf abstellt, aus welchem Grund die Abgabenfestsetzung zu einem bestimmten Zeitpunkt erfolgt. Im Übrigen stellt der § 205 BAO eine zwingende Norm dar und räumt der Abgabenbehörde keinen Ermessensspielraum ein.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 21. März 2006