



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 31. Jänner 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 21/22 vom 12. Jänner 2007 betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 12. Jänner 2007 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001, der eine Gutschrift in Höhe von ATS 38.367,00 (€ 2.788,24) auswies.

Mit einem weiteren Bescheid vom 12. Jänner 2007 setzte das Finanzamt für das Jahr 2001 Gutschriftszinsen in Höhe von € 355,52 fest. Der Berechnungszeitraum erstreckte sich vom 1. Oktober 2002 bis 31. März 2006. Berechnungsbasis war der genannte Betrag in Höhe von € 2.788,24 (ATS 38.367,00).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Jänner 2007 wurde die Einkommensteuer mit -2.807,06 € festgesetzt. Dies führte daher zu einer Gutschrift in Höhe von € 18,82.

In der gegen den Gutschriftszinsenbescheid eingebrachten Berufung vertrat der Berufungswerber (Bw.) die Ansicht, dass die Berechnung auf Grundlage der Berufungsvorentscheidung, somit von € 2.807,06 zu erfolgen hätte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Februar 2007 wies das Finanzamt die Berufung gegen den Gutschriftszinsenbescheid mit der Begründung ab, dass Anspruchszinsen, die den Betrag von € 50,00 nicht erreichen würden, nicht festzusetzen seien. Dies gelte auch für Gutschriftszinsen.

Diese Berufungsvorentscheidung wurde gemäß den vorliegenden Akt erst am 19. Februar 2010 zugestellt.

Dagegen beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass das Finanzamt zu Unrecht feststelle, dass aus der Arbeitnehmerveranlagung 2001 keine weiteren Rückzahlungen zu erfolgen hätten.

Richtig sei, dass die Arbeitnehmerveranlagung originär vom Finanzamt falsch berechnet und nach Einspruch eine korrigierte Version ausgefertigt worden sei, die jedoch hinsichtlich der Zinsberechnung mangelhaft ausgefertigt worden sei.

Sohin greife die in der Berufungsvorentscheidung angeführte rechtliche Begründung nicht, denn der Rückzahlungsbetrag sei weder Nachforderungs- noch Gutschriftszins, sondern eine berechnete Korrekturforderung des Bw. mit Blick auf eine ordentlich und korrekt durchzuführende Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2001.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 205 BAO in der für die Einkommensteuer 2001 gültigen Fassung lautet auszugsweise:

(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.

Das für die konkreten Fragen relevante System der Anspruchsverzinsung lässt sich somit wie folgt zusammenfassen (vgl. Ritz, BAO3, § 205 bzw. RV 311 BlgNr 21. GP, 210 ff):

Die Anspruchszinsen werden durch § 205 BAO geregelt. Nach dieser Vorschrift kommt es zur Verzinsung von Einkommensteuernachforderungen und -gutschriften. Die Verzinsung läuft für die Einkommensteuer 2001 ab 1. Oktober 2002 (§ 205 Abs. 1 BAO).

Der zinsenrelevante Differenzbetrag ergibt sich nach dem Wortlaut des Gesetzes

- für Erstbescheide aus dem Unterschiedsbetrag zwischen der Abgabenschuld laut Bescheid und den darauf schon entrichteten Vorauszahlungen (§ 205 Abs. 1 BAO) und Anzahlungen (§ 205 Abs. 4 BAO). Gutschriftszinsen ergeben sich stets dann, wenn die Vorauszahlungen höher sind als die bei Veranlagung festgesetzte Abgabenschuld. (§ 205 Abs. 5 BAO).
- Für Änderungsbescheide wie etwa der vorliegenden Berufungsvorentscheidung ergibt sich der Differenzbetrag aus der Gegenüberstellung des geänderten Abgabenbetrages und des Vorsolls (Abgabenbetrag laut Erstbescheid) inklusive entrichteter Anzahlungen. Auch dabei kann es zu Zinsengutschriften kommen.

Bis zu einem errechneten Zinsbetrag von EURO 50,00 unterbleibt eine Festsetzung (Bagatellgrenze). Das gilt sowohl für Nachforderungs- als auch für Gutschriftszinsen und soll primär der Verwaltungsökonomie dienen (§ 205 Abs. 2 zweiter Satz BAO).

Jeder Abgabenbescheid löst eine (neue) Berechnung der Anspruchszinsen aus und führt zu einem getrennten Anspruchszinsenbescheid.

Bei einer Änderung eines Stammabgabenbescheides wird der ursprüngliche Zinsenbescheid nicht abgeändert oder ersetzt, sondern es ist diesem Umstand durch einen an den Abänderungsbescheid gebundenen (weiteren) Zinsenbescheid Rechnung zu tragen. Jede Nachforderung bzw. Gutschrift löst (gegebenenfalls) einen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 205, Tz 33, 35).

Für den konkreten Fall bedeutet das:

Der **Erstbescheid** vom 12. Jänner 2007 löste eine eigene Berechnung aus, die isoliert von der Berechnung für die Berufungsvorentscheidung zu erfolgen hatte. Diese Berechnung ergibt eine Anspruchszinsengutschrift von EUR 355,52 (siehe nachstehende Tabelle), wobei der Zeitraum gemäß § 205 Abs. 2 BAO 42 Monate zu betragen hatte.

Betrag in €	von	bis	Tage	Tageszinssatz	Zinsen
-2.788,24	01.10.2002	10.12.2002	71	0,0130	-25,74
-2.788,24	11.12.2002	08.06.2003	180	0,0115	-57,72
-2.788,24	09.06.2003	31.03.2006	1027	0,0095	-272,03
Gutschrift					355,52

Die **Berufungsvorentscheidung** vom 26. Jänner 2007 löste eine weitere Berechnung aus. Dabei war für die Zeit vom 1. Oktober 2002 bis zum 31. März 2006 (Zinsen sind für den Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen) die Differenz zwischen diesen beiden

Bescheiden relevant (Abgabengutschrift laut Bescheid vom 26. Jänner 2007 = EUR 18,82).

Daraus ergibt sich der folgende Zinsenbetrag:

Betrag in €	von	bis	Tage	Tageszinssatz	Zinsen
-18,82	01.10.2002	10.12.2002	71	0,0130	-0,17
-18,82	11.12.2002	08.06.2003	180	0,0115	-0,39
-18,82	09.06.2003	31.03.2006	1027	0,0095	-1,84
Gutschrift					2,40

Dieser Betrag bleibt unter EUR 50,00 und verhindert eine Festsetzung.

Würde man dem Einwand der Berufung Folge geben und den Zinsenbetrag in einer gemeinsamen Berechnung vom 1. Oktober 2004 bis 31. März 2007 ermitteln, würde der Bw. somit € 2,40 mehr an Zinsen erhalten.

Da jedoch jeder Abgabenbescheid eine neue Berechnung der Anspruchszinsen auslöst (siehe oben), ist aufgrund der eindeutigen gesetzlichen Regelung auch auf jede dieser Berechnungen die Bagatellgrenze anzuwenden. Eine zusammengefasste Berechnung ist nicht vorgesehen und deshalb nicht zulässig.

Dabei lässt der Gesetzgeber keinen Ermessensspielraum für die Berücksichtigung von ungewöhnlichen Umständen oder gar einer Verschuldensfrage (vgl. auch UFS 11.4.2007, RV/0161-S/06, veröffentlicht in taxlex 2007, 622 und SWK 20/21/2007, S 617).

Dem Unabhängigen Finanzsenat ist bewusst, dass diese Gesetzeslage zu einem Ergebnis führt, das im Fall von Einkommensteuergutschriften für den Abgabepflichtigen unbefriedigend sein muss.

Dazu muss jedoch angemerkt werden, dass die Regelung im (umgekehrten) Fall von Einkommensteuernachforderungen Vorteile für den Steuerzahler mit sich bringt. Dass es in Fällen der Anwendung der Bagatellgrenze von € 50,00, die sich immer auf den einzelnen Anspruchszinsenbescheid bezieht, nicht zu einer vollständigen Egalisierung kommt, wurde vom Gesetzgeber offenbar gerade deshalb in Kauf genommen, weil sich die Bagatellregelung des § 205 Abs. 2 BAO nicht nur zu Lasten von Abgabepflichtigen, sondern je nach Fallkonstellation ebenso zu ihren Gunsten auswirken kann (vgl. UFS 18.6.2008, RV/0829-K/07).

Im Hinblick auf die Sach- und Rechtslage war die Berufung daher abzuweisen.

Wien, am 9. Juni 2010