



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 10

GZ. RV/3463-W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A.B., Wien, vom 30. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. Mai 2007 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002 (§ 205 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. Mai 2007 wurden die Anspruchszinsen für die Einkommensteuer 2002 von Frau A.B. (in weiterer Folge Bw.) in einer Höhe von € 846,40 wie folgt festgesetzt:

Zeitraum	Differenzbetrag	Berechnungsgrundlage	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
1.10.2003 - 26.4.2006	6.527,15	6.527,15	939	0,0095 %	582,25
27.4.2006 - 10.10.2006	6.527,15	6.527,15	167	0,0109 %	118,81
11.10.2006 - 13.3.2007	6.527,15	6.527,15	154	0,0128 %	128,66
14.3.2007 - 31.3.2007	6.527,15	6.527,15	18	0,0142 %	16,68
Abgabenschuld					846,40

In der dagegen fristgerecht eingebrochenen Berufung vom 30. Mai 2007 teilt die Bw. mit, dass aufgrund des Erbenübereinkommens vom 22. November 2005 und des Erbteilungsübereinkommens vom 10. März 2006 die Rechtslage geklärt sei. Erst zu diesem Zeitpunkt (10. März 2006) seien die Erben festgestanden. Dazu sei noch die Ermittlung der Einkünfte der Verstorbenen für das Jahr 2002 gekommen. Aus der dargestellten Sachlage sei ersichtlich, dass die Bw. an der verspäteten Einreichung der Einkommensteuererklärung 2002 keinerlei Verschulden treffe. Da die Vorschreibung der Vorschusszinsen auf einem zurückliegenden Ereignis beruhe, beantrage sie deren Aufhebung gemäß § 205 Abs. 6 BAO.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamt Wien 1/23 vom 4. Juni 2007 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass die Anspruchsverzinsung gemäß § 205 BAO Zinsvor- und –nachteile, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Erlassung der Einkommensteuer- und Körperschaftsteuerbescheide ergeben, ausgeglichen werden sollen. Die Bestimmung knüpfe an die objektive Möglichkeit an, dass wechselseitig Zinsvorteile aus Abgabenfestsetzungen entstehen können. Ob im Einzelfall tatsächlich Zinsen gewonnen würden, sei nicht maßgeblich.

Mögliche Zinsvorteile sollen unabhängig davon ausgeglichen werden, ob ein Verschulden der Abgabenbehörde oder des Abgabepflichtigen am Zeitpunkt der Abgabenfestsetzung vorliege. Daher sei unerheblich, ob und aus welchen Gründen eine Abgabenfestsetzung sehr früh oder sehr spät erfolge. Der Abgabepflichtige könne Anspruchszinsen auch durch die Entrichtung von Anzahlungen (§ 205 Abs. 3 BAO) verhindern.

Zinsenbemessungsgrundlage sei die Differenz (Nachforderung oder Gutschrift) zwischen dem Festsetzungsbetrag und den Vorauszahlungen bzw. der zuletzt erfolgten Abgabenfestsetzung. Existiere kein "Vorsoll", sei der zinsenrelevante Differenzbetrag (§ 205 Abs. 1 BAO) ident mit der bescheidmäßig festgesetzten Abgabe.

Anspruchszinsen können sowohl Nachforderungszinsen als auch Gutschriftszinsen sein, je nach dem, ob die zu Grunde liegende Abgabenfestsetzung eine Nachforderung oder Gutschrift ergebe. Eine Bindung bestehne nur an die im betreffenden Festsetzungsbescheid ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift ungeachtet ihrer Rechtmäßigkeit.

Einmal rechtmäßig grundlagengetreu festgesetzte Anspruchszinsen erfahren grundsätzlich keine Abänderung mehr. Bei späteren Stammabgabenherabsetzungen ergebe sich der Ausgleich bei den Anspruchszinsen indirekt dadurch, dass hinsichtlich des Herabsetzungsbetrages für den Zeitraum der Nachforderungsverzinsung Gutschriftszinsen anfallen, welche die ursprünglich vorgeschriebenen Nachforderungszinsen egalisieren.

In dem dagegen eingebrochenen Vorlageantrag vom 26. Juni 2007 bzw. der ergänzenden Begründung vom 14. Juli 2007 verweist die Bw. darauf, dass erst zum Zeitpunkt 10. März

2006 ihr die gesetzliche Verpflichtung zugefallen sei, sich um die Angelegenheit zu kümmern, was sie auch umgehend getan habe. Mangels gesetzlicher Qualifikation sei es ihr gar nicht möglich gewesen, eventuelle Anzahlungen zu leisten bzw. rechtzeitig die Einkommensteuererklärung einzureichen. Es könne wohl nicht im Interesse des Gesetzes liegen, Abgabepflichtige zu bestrafen, die erst Jahre nach dem Eintritt des Ereignisses (Tod von D.) zur Verpflichtung herangezogen werden können. Diese Bestimmung sei geschaffen worden, um der Tendenz entgegen zu wirken, zu Nachforderungen führende Abgabenerklärungen möglichst spät einzureichen. Dieser Sachverhalt treffe jedoch in diesem Fall nicht zu.

Die Bw. stelle daher den Antrag, ihre Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen mit der Bitte um Aufhebung bzw. Herabsetzung der Anspruchszinsen.

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.

§ 205 Abs. 6 BAO: Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Anspruchszinsen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als der Differenzbetrag (Abs. 1) Folge eines rückwirkenden Ereignisses (§ 295a) ist und die Zinsen die Zeit vor dem Eintritt des Ereignisses betreffen.

§ 295a BAO: Ein Bescheid kann auf Antrag der Partei (§ 78) oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat.

Dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid liegt die im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 9. Mai 2007 ausgewiesene Abgabennachforderung von € 6.527,15 zugrunde. Die Bw. bekämpft den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002 zusammengefasst mit der Begründung, dass sie an der verspäteten Einreichung der Einkommensteuererklärung 2002 kein Verschulden treffe, sie aufgrund der spät erfolgten Klärung der Frage, wer Erbe sei, zunächst noch keine gesetzliche Verpflichtung zur Einreichung einer Steuererklärung gehabt hätte und es ihr daher nicht möglich gewesen ist, Anzahlungen zu leisten. Sinn der Bestimmung des § 205 BAO wäre, der Tendenz entgegen zu wirken, zu Nachforderungen führende Abgabenerklärungen möglichst spät einzureichen, was hier nicht zutreffe.

Festzuhalten ist, dass Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden sind.

Wie bereits von der Abgabenbehörde erster Instanz richtig ausgeführt geht das Verschuldensargument ins Leere, da die Festsetzung von Anspruchszinsen verschuldensunabhängig ist und allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann der Einkommensteuerbescheid dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben wurde und von der Höhe des Nachforderungsbetrages abhängig ist.

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. Dass die Bw. somit erst als Erbin für die Einkommensteuererklärung 2002 „zuständig“ wurde, sie bis dahin an der Nichtabgabe bzw. der Nichtentrichtung der Einkommensteuer 2002 kein Verschulden trifft, ist daher für die Festsetzung von Anspruchszinsen unbeachtlich.

Soweit die Bw. auf ein zurückliegenden Ereignis verweist ist festzustellen, dass dieses „rückwirkende Ereignis“ im Sinne des § 295a BAO iVm § 205 Abs. 6 BAO bereits bei der bescheidmäßigen Festsetzung der Einkommensteuer 2002 berücksichtigt wurde. § 295a BAO ist ein Verfahrenstitel zur Durchbrechung der (materiellen) Rechtskraft von Bescheiden. Diese Bestimmung stellt darauf ab, dass sich aus Abgabenvorschriften die rückwirkende Bedeutsamkeit von nach Bescheiderlassung verwirklichten Sachverhaltselementen ergibt. Es normieren also die materiellen Abgabenvorschriften, welchen Ereignissen Rückwirkung zukommt (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 295a Tz 3 f). Sehen Abgabenvorschriften eine Rückwirkung vor, ist nach § 295a BAO insoweit eine Änderung von Bescheiden möglich, als das nachträglich eingetretene Ereignis rückwirkend Auswirkungen auf Bestand und Umfang eines Abgabenanspruches zeitigt (VwGH 15.1.2008, 2006/15/0219). Eine Erbfolge (hier nach einer bedingt abgegebenen Erbserklärung) zwischen dem Entstehen des Abgabenanspruches und der Abgabenfestsetzung erfüllt nicht die Voraussetzung eines rückwirkenden Ereignisses im Sinne des § 295a BAO und kann daher der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass weder aus dem Berufungsvorbringen noch aus dem Einkommensteuerakt Argumente ersichtlich sind, dass der Einkommensteuerbescheid 2002 nicht rechtswirksam erlassen worden wäre oder dass die Höhe der Anspruchszinsen nicht korrekt berechnet worden wäre, sodass dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid auch keine formalrechtlichen Hindernisse entgegenstehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. September 2008