



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., whft. Adr., vom 24. Oktober 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 2. Oktober 2003 betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) für 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 2.10.2003 wurden gemäß § 205 BAO für den Berufungswerber (Bw.) Anspruchszinsen für das Jahr 2000 in Höhe von 58,21 € festgesetzt.

Mit Schriftsatz vom 24.10.2003 erhob der Bw. das Rechtsmittel der Berufung gegen die ebenfalls am 2.10.2003 ergangenen Einkommensteuerbescheide 1998, 1999 und 2000 sowie gegen den Anspruchszinsenbescheid 2000. Strittig bezüglich der Einkommensteuerbescheide war die Nichtanerkennung von Absetzbeträgen als außergewöhnliche Belastung im Zusammenhang mit Ausbildungsaufwendungen für die Tochter und bezüglich der Anspruchszinsen wandte der Bw. ein, dass es unverständlich sei, solche Zinsen für eine Nachforderung an Einkommensteuer 2000 ab dem 1.10.2001 bezahlen zu müssen, wo doch diese Nachforderung erst 2 Jahre später an ihn erging und er nicht im Oktober 2001 ohne Kenntnis des künftigen Nachforderungsbetrages „auf Verdacht“ die Zinsen im Voraus entrichten konnte.

Im Hauptverfahren betreffend die Einkommensteuerbescheide erging unter GZ. RV/1011-W/04 am 23.7.2007 eine abweisende Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates. Im vorliegenden Verfahren ist nur noch über die abgesonderte Frage der Anspruchszinsen abzusprechen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind 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, 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) Aufhebungen von Abgabenbescheiden,*
- b) Bescheiden, die aussprechen, dass eine Veranlagung unterbleibt,*
- c) auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder gemäß § 240 Abs. 3 erlassenen Rückzahlungsbescheiden.*

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen 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.

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.

Gemäß § 205 Abs. 4 BAO wird die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen

Höhe vermindert. Anzahlungen (Abs. 3) mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.

Gemäß § 205 Abs. 5 BAO sind Differenzbeträge zu Gunsten des Abgabepflichtigen nur insoweit zu verzinsen (Gutschriftszinsen), als die nach Abs. 1 gegenüberzustellenden Beträge entrichtet sind.

Der Bestreitung der Anspruchszinsen lediglich auf Grund einer Unrichtigkeit des Einkommensteuerbescheides ist zu entgegnen, dass Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden sind. Wegen dieser Bindung ist der Zinsenbescheid nicht (mit Aussicht auf Erfolg) lediglich mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig. Erweist sich der Stammapgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und führt das zu einem teilweisen oder gänzlichen Obsiegen im Hauptverfahren, so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen neuen erstinstanzlichen Zinsenbescheid Rechnung getragen (zB Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung), im umgekehrten Fall einer Erhöhung der Stammapgabe im Rechtsmittelverfahren führt dies zu einer entsprechenden erstinstanzlichen Nachforderung bei den Anspruchszinsen. Es ist aber nicht Aufgabe des Rechtsmittelverfahrens gegen den ursprünglichen Zinsenbescheid, diesen an eine veränderte Bemessungsgrundlage anzupassen (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, S. 128). Im vorliegenden Fall hat der Unabhängige Finanzsenat im Rechtsmittelverfahren zur Stammapgabe Einkommensteuer abweisend entschieden, sodass sich ohnehin keine veränderte Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen ergeben konnte.

Zum Argument des Bw., Beträge ab 1.10.2001 entrichten zu müssen, obwohl ihm der zugrunde liegende Nachforderungsbetrag 654,06 € erst im Oktober 2003 bekanntgegeben wurde, ist auf den Absatz 1 des oben zitierten Gesetzestextes zu verweisen. An Zeitpunkten und Zeiträumen spielt hier zunächst eine Rolle der Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruchs. Der Abgabenanspruch entsteht gemäß § 4 Abs.1 BAO, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Gemäß den Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes in Verbindung mit § 4 Abs.2 lit.a und Abs.3 BAO entsteht für die Einkommensteuer 2000 der Abgabeanspruch (laufend) während bzw. spätestens mit Ablauf des Jahres 2000 (für die Jahre 1998 und 1999 gab es noch keine Anspruchszinsenregelung; § 323 Abs.7 BAO). Somit ist der in § 205 Abs.1 angesprochene 1. Oktober für die Einkommensteuer 2000 der 1. Oktober 2001. Nicht zu verwechseln mit dem Zeitpunkt der Entstehung des Abgabeanspruches ist der Zeitpunkt der Festsetzung und der

Fälligkeit einer Abgabe (§ 4 Abs.4 BAO). Es ist somit durchaus möglich, dass die Finanzbehörde erst Jahre später einen Abgabenanspruch betreffend das Jahr 2000 entdeckt und bescheidmäßig festsetzt, sie hat dann gemäß dem gesetzlichen Gebot in § 205 Abs.1 BAO aber auch zusätzlich, gewissermaßen rückwirkend, auch die Anspruchszinsen ab 1.10.2001 bis zum Zeitpunkt der Bescheidebekanntgabe, höchstens aber für einen Zeitraum von 42 Monaten (idF bis 30.12.2004) festzusetzen. Die Finanzbehörde hat dem Bw. daher nicht Abgaben vorgeschrieben, „die er gar nicht kennen konnte“, sondern ein gesetzliches Gebot zur Verhängung eines Zusatzbetrages rechtsrichtig angewandt. Der Grundgedanke solcher gesetzlicher Regelungen ist der, dass der Behörde durch eine ursprünglich unrichtige Festsetzung und Einhebung an Einkommensteuer für längere Zeit ein rechtens zustehender Betrag vorenthalten blieb und ihr für den damit verbundenen Zinsentgang ein Ausgleich geschaffen werden soll.

Der Mindestbetrag von 50,- € war überschritten und die Abgabenberechnung richtig durchgeführt. Die etwas komplizierte Aufgliederung des Zeitraums erklärt sich aus den wechselnden Werten des von der Österreichischen Nationalbank veröffentlichten Basiszinssatzes (§ 205 Abs.2 BAO), der z.B. im Zeitraum 11.12.2002 bis 8.6.2003 (vgl. Zeile 4 in der Tabelle des Bescheides) den Wert 2,20 % hatte, sodass der Jahreszinsfuß 4,20 % der Bemessungsgrundlage 654,06 € beträgt. Mit dem Tageszinsfuß 0,0115 % und der Tageszahl 180 dieses Zeitraumes ergibt sich der Teilbetrag 13,54 €.

Aufgrund dieser Ausführungen war der Berufung der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. Juli 2009