



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Dr. R.T., Wien, vertreten durch Benesch Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs KG, 3500 Krems, Alauntalstraße 17, vom 13. Dezember 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 9. Dezember 2010 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2008 ([§ 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 29. September 2010 wurden die Anspruchszinsen für die Einkommensteuer 2008 von Frau Dr. R.T. (in weiterer Folge: Bw.) in einer Höhe von € 163,67 festgesetzt.

Aufgrund der Berufungsvorentscheidung zur Einkommensteuer 2008 setzte das Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg mit Bescheid vom 9. Dezember 2010 die Anspruchszinsen 2008 aufgrund des Differenzbetrages von € -5.367,75 mit einer Gutschrift von € 127,00 fest.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 13. Dezember 2010 verweist die Bw. darauf, dass aufgrund der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2008 die Anspruchszinsen von € 127,00 gut gebucht worden seien. Die Differenz zu ihren Lasten betrage somit € 36,67 und liege deshalb unter der Freigrenze gemäß [§ 205 Abs. 2 BAO](#). Die Bw. ersuche daher um Gutschrift der zu Unrecht belastenden Abgabe.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 22. Dezember 2010 wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, dass Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch der Einkommensteuerbescheide ausgewiesenen Nachforderungen oder Gutschriften gebunden seien.

Die Festsetzung von Anspruchszinsen sei objektiv allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann der Einkommensteuerbescheid dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben werde und von der Höhe des Differenzbetrages (Nachforderung oder Gutschrift) abhängig. Zinsenbescheide setzen nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides, wohl aber einen solchen rechtswirksam erlassenen Bescheid voraus. Daher seien Anspruchszinsenbescheide auch nicht mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Stammabgabenbescheid bzw. ein abgeänderter Bescheid wäre rechtswidrig. Erweise sich der genannte Einkommensteuerbescheid nachträglich als rechtswidrig und werde er entsprechend abgeändert, so werde diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid gebundenen neuen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Es ergehe ein weiterer Zinsenbescheid und es erfolge keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides.

Durch die ergangene Berufungsvorentscheidung zur Einkommensteuer 2008 vom 9. Dezember 2010 sei der Bescheidspruch geändert und es sei diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen worden.

Es sei von Amts wegen ein weiterer Zinsenbescheid ergangen, ohne dass eine Abänderung des ursprünglichen – wirkungslos gewordenen – Zinsenbescheides zu erfolgen habe. Eine Saldierung von Nachforderung und Gutschrift der einzelnen Zinsenbescheide habe zu unterbleiben.

Die in [§ 205 Abs. 2 BAO](#) genannte Freigrenze von € 50,00 gelte für den jeweiligen Zinsenbescheid und sei nicht auf einen eventuell sich zwischen dem ursprünglichen Nachforderungszinsenbescheid und dem aufgrund einer Neuberechnung der Abgabenfestsetzung zu erlassenden Gutschriftszinsenbescheid verbleibenden Differenzbetrag zu beziehen.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag vom 10. Jänner 2011 wird ausgeführt, dass das Finanzamt in der Begründung von einem rechtswirksam erlassenen Bescheid ausgehe. Ein solcher (vom 29. September 2010) liege jedoch nicht vor, da dieser mit Berufung vom 2. November 2010 angefochtenen worden sei und mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Dezember 2010 zu Gunsten der Bw. erledigt worden sei.

[§ 205 Abs. 2 BAO](#) beziehe sich ausdrücklich auf Anspruchszinsen. Aus diesem Grund sehe die Bw. einen Rechtsanspruch auf Erledigung der Berufung zu ihren Gunsten.

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. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50,00 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 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. 5 BAO sind Differenzbeträge zu Gunsten des Abgabepflichtigen nur insoweit zu verzinsen (Gutschriftszinsen), als die nach Abs. 1 gegenüberzustellenden Beträge entrichtet sind.

Dem (weiteren) Anspruchszinsenbescheid vom 9. Dezember 2010 liegt der in der Berufungsvorentscheidung zur Einkommensteuer 2008 des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 9. Dezember 2010 ausgewiesene Differenzbetrag von € -5.367,75 zugrunde. Die Bw. bekämpft den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2008 zunächst mit der Begründung, dass die Differenz zu ihren Lasten € 36,67 betrage und unter der Freigrenze gemäß [§ 205 Abs. 2 BAO](#) liege und sie daher um Gutschrift der zu Unrecht belastenden Abgabe ersuche.

Die Bw. übersieht dabei, dass gemäß der von ihr zitierten Gesetzesbestimmung Anspruchszinsen, die den Betrag von € 50,00 nicht erreichen, nicht festzusetzen sind. Im vorliegenden Fall wurden jeweils Anspruchszinsen mit Beträgen größer als € 50,00 festgesetzt. Daher ist die Zitierung der Bestimmung des § 205 Abs. 2 2. Satz BAO in der Berufung nicht nachvollziehbar, da diese Bestimmung nicht zur Anwendung gelangte.

Im Vorlageantrag wird bemängelt, dass das Finanzamt in der Begründung von einem rechtswirksam erlassenen Bescheid ausgehe. Ein solcher (vom 29. September 2010) liege nach Meinung der Bw. jedoch nicht vor, da dieser mit Berufung vom 2. November 2010 angefochten und mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Dezember 2010 zu Gunsten der Bw. erledigt worden sei.

Auch in diesem Punkt irrt die Bw. insoweit, als sie offensichtlich „rechtswirksam erlassen“ mit „rechtskräftig“ verwechselt. Die prozessuale Bindung von abgeleiteten Bescheiden – wie dies bei Anspruchszinsenbescheiden der Fall ist – kommt nur dann zum Tragen, wenn die Grundlagenbescheide rechtswirksam erlassen worden sind (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 252 Tz. 3). Rechtswirksam erlassen ist ein Bescheid, wenn er dem Bescheidadressaten zugestellt (und damit rechtswirksam) wurde. Weder aus dem Berufungsvorbringen noch aus dem Veranlagungsakt sind Argumente ersichtlich, dass die Berufungsvorentscheidung vom 9. Dezember 2010 zur Einkommensteuer 2008 des Finanzamtes nicht rechtswirksam erlassen (zugestellt) worden wäre, sodass der Berufung diesbezüglich ein Erfolg versagt ist.

Entgegen der Meinung der Bw. setzen Anspruchszinsenbescheide – wie von der Abgabenbehörde erster Instanz bereits richtig dargestellt – auch 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. Auch die Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides ist keine Voraussetzung für die Erlassung eines Anspruchszinsenbescheides. Wird einer Berufung gegen einen Einkommensteuerbescheid allenfalls (teilweise) stattgegeben und erweist sich nachträglich die Rechtswidrigkeit der maßgebenden (Nachforderungs- bzw. Gutschriftszinsen bedingenden) Abgabenfestsetzung (wie dies mit der abgeänderten Festsetzung der Einkommensteuer 2008 mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 9. Dezember 2010 der Fall war), wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid gebundenen neuen (weiteren) Gutschriftszinsenbescheid (unter Beachtung der Bestimmung des [§ 205 Abs. 2 und 5 BAO](#)) Rechnung getragen wird. Aus diesem Grund wurde auch der Anspruchszinsenbescheid vom 9. Dezember 2010 erlassen. Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat von Amts wegen ein weiterer Zinsenbescheid zu ergehen, ohne dass eine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides zu erfolgen hat (VwGH 28.5.2009, [2006/15/0316](#), 0332).

Dass sich – wie von der Bw. vorgebracht – [§ 205 Abs. 2 BAO](#) ausdrücklich auf Anspruchszinsen bezieht, wird nicht bestritten. Es ist nur nicht nachvollziehbar, weshalb die Bw. wiederholt diese Bestimmung zitiert, da im vorliegenden Fall Grundlage der Festsetzung

der Anspruchszinsen [§ 205 Abs. 5 BAO](#) ist. Nach dieser Bestimmung sind Differenzbeträge zu Gunsten des Abgabepflichtigen nur insoweit zu verzinsen (Gutschriftszinsen), als die nach [§ 205 Abs. 1 BAO](#) gegenüberzustellenden Beträge entrichtet sind.

In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass die Bw. auch nie behauptet hat, dass sie die mit Bescheid vom 29. September 2010 festgesetzte Einkommensteuer 2008 entrichtet hätte.

Vergleicht man das System der Anspruchszinsen mit der Verzinsung von Guthaben bei einer Bank, wird man feststellen, dass auch die Bank nur für ein vorhandenes Guthaben Zinsen festsetzen bzw. bezahlen würde.

Hätte die Bw. den Abgabebetrag laut Einkommensteuerbescheid vom 29. September 2010 von € 6.917,41 auch entrichtet, stünden ihr die von ihr monierten Gutschriftszinsen für den Zeitraum ab 30. September 2010 bis zur Erlassung der Berufungsvorentscheidung vom 9. Dezember 2010 zweifellos zu. Da dieser Betrag jedoch am Abgabenkonto nicht entrichtet wurde (am 29. September 2010 wies das Abgabenkonto einen offenen Saldo von € 6.474,05 auf; am 11. November betrug der offene Saldo € 5.700,00; erst am Tag der Berufungsvorentscheidung verringerte sich der Saldo (vor allem aufgrund der Gutschrift der Einkommensteuer 2008) auf € 34,25, konnte gemäß [§ 205 Abs. 5 BAO](#) der laut Berufungsvorentscheidung vom 9. Dezember 2010 gutgeschriebene Differenzbetrag von € 5.367,75 mangels (vorübergehender) Entrichtung nicht verzinst werden.

Da somit die Höhe der Anspruchszinsen im angefochtenen Bescheid korrekt berechnet wurde, war spruchgemäß zu entscheiden.

Ergänzend bleibt nur festzustellen, dass nicht nachvollzogen werden kann, weshalb im angefochtenen Bescheid der zweite dargestellte Zeitraum vom 30.09.2010 bis 15.12.2010 angegeben wurde, da schon die dagegen gerichtete Berufung vom 13. Dezember 2010 datiert. Die Zustellung (Bekanntgabe) war damit jedenfalls vor dem 15. Dezember 2010. Da für diesen Zeitraum ohnehin keine Gutschriftszinsen festzusetzen waren, hatte dieser Fehler für die Entscheidung keine Auswirkung.

Wien, am 26. September 2011