

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden R, die Richterin G und die fachkundigen Laienrichter L1 und L2 im Beisein der Schriftführerin M in der Beschwerdesache XY, Adr, vertreten durch Prüf-Treuhand GmbH & Co OHG, Berggasse 16, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 16.5.2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 10.04.2013 über die Festsetzung von Anspruchszinsen in der Sitzung am 26.11.2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt aufrecht.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) wird nicht zugelassen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 10.4.2013 wurden Anspruchszinsen für die Einkommensteuer 2011 des Beschwerdeführers (Bf.) in der Höhe von 237,88 € festgesetzt.

In der dagegen eingebrachten Berufung (nunmehr: Beschwerde) vom 16.5.2013 beantragte der Bf. die Neufestsetzung der Anspruchszinsen 2011 gemäß dem berichtigten Einkommensteuerbescheid vom 3.5.2013.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23.5.2013 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus, dass § 205 BAO keine Regelung vorsehe, dass im Falle der nachträglichen Änderung einer Einkommensteuernachforderung, die die Festsetzung von Nachforderungszinsen ausgelöst habe, diese Zinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsantrages neu zu berechnen (anzupassen) wären. Vielmehr wäre ein neuer Anspruchszinsenbescheid (Gutschriftszinsenbescheid) für das Jahr 2011 nur dann ergangen, wenn sich eine Änderung der Anspruchszinsen um mehr als 50,-- € ergeben hätte.

Mit Schreiben vom 30.7.2013 erhob der Bf. gegen diese Berufungsvorentscheidung eine "Berufung" - gemeint wohl: Vorlageantrag - und beantragte die Entscheidung durch den gesamten Senat und die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung. Der Bf. führte aus, dass sich die "Berufung" gegen die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011

(ursprünglicher Bescheid vom 10.4.2013) sowie gegen die Tatsache richte, dass der ursprüngliche Einkommensteuerbescheid 2011 fehlerhaft gewesen sei und mit Bescheid vom 3.5.2013 vom Finanzamt selbständig korrigiert worden sei.

Begründend wurde ausgeführt, dass § 205 BAO lediglich vorsehe, dass Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich aus Abgabenbescheiden nach Abzug von Vorauszahlungen ergäben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des Folgejahres zu verzinsen seien. Das Finanzamt meine, dass eine Neuberechnung der Zinsen bei Abänderung von Bescheiden im Gesetzestext stehen müsse, andernfalls diese nicht vorzunehmen sei. Dabei übersehe das Finanzamt aber, dass selbstverständlich nur richtige Steuerbescheide zu einer Vorschreibung von Zinsen führen könnten und etwaige Unrichtigkeiten des Grundlagenbescheides selbstverständlich auch bei der Zinsenberechnung zu einer Korrektur führen müssten. Dass eine nachträgliche Änderung des Einkommensteuerbescheides die ursprünglich vorgeschriebenen Anspruchszinsen nicht verändern sollte, wie das Finanzamt vermeine, würde dazu führen, dass Anspruchszinsen von "falschen" Nachzahlungsbeträgen vorgeschrieben würden, die Korrektur auf "richtige" Nachzahlungsbeträge aber die Verzinsung nicht berühren würden. Das sei sicherlich nicht der Wille des Gesetzgebers.

Wenn das Finanzamt vermeine, dass offenbar jede Veränderung des Einkommensteuerbescheides im Hinblick auf die Bagatellgrenze von 50 € für die Anspruchszinsen zu untersuchen wäre, so sei dem entgegenzuhalten, dass die Bagatellgrenze primär der Verfahrensökonomie diene und im vorliegenden Fall durch die Vorschreibung ohnehin irrelevant sei. Folge man dieser Begründung des Finanzamtes, so müsse bei jeder Änderung des Einkommensteuerbescheides die Berechnung der Anspruchszinsen jeweils mit der Bagatellgrenze verglichen werden und entsprechend dem vorliegenden Fall eine Gutschrift von Anspruchszinsen mit dem Hinweis auf die Bagatellgrenze verwehrt werden, was automatisch zu einer Effektivverzinsung in höherem Ausmaß als in § 205 Abs. 2 BAO vorgesehen führe. Letztlich könne dies dazu führen, dass ein vom Steuerpflichtigen nicht zu beeinflussender, fehlerhafter Einkommensteuerbescheid zu einer Anspruchsverzinsung führe, die bestehen bliebe, solange der berichtigte Einkommensteuerbescheid eine Anspruchsverzinsung von weniger als 50 € auslöse. Dass dies nicht der Wille des Gesetzgebers sein könne, werde auch durch diverse Kommentarmeinungen gestützt. Er ersuche daher, der Beschwerde stattzugeben und die Anspruchszinsenberechnung unter Berücksichtigung des berichtigten, nunmehr endgültigen Einkommensteuerbescheides neu vorzunehmen bzw. den Korrekturbetrag seinem Steuerkonto gutzuschreiben.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde am 23. November 2015 zurückgezogen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Mit der Einführung des Bundesfinanzgerichtes haben sich auch diverse Bezeichnungen geändert. So wurde das frühere Rechtsmittel der Berufung ab 1. Jänner 2014 zur Beschwerde. Die Ausdrücke werden in weiterer Folge jeweils angepasst.

Folgender Sachverhalt wird als entscheidungsrelevant festgestellt:

Am 10.4.2013 erging ein Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 sowie ein Anspruchszinsenbescheid, mit dem Nachforderungszinsen in der Höhe von 237,88 € vorgeschrieben wurden. Am 3.5.2013 erging gemäß § 293b BAO ein berichtigter Einkommensteuerbescheid, mit dem die Berichtigung eines Ausfertigungsfehlers des ursprünglichen Bescheides erfolgte. Ein neuerlicher Anspruchszinsenbescheid wurde nicht erlassen. Die anfallenden Gutschriftszinsen hätten weniger als 50 € betragen.

Diese Feststellungen ergeben sich zweifelsfrei aus dem Vorbringen des Bf. und der Stellungnahme des Finanzamtes im Vorlageantrag.

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.

Dem angefochtenen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011 vom 10.4.2013 liegen der im Einkommensteuerbescheid gleichen Datums ausgewiesene Differenzbetrag von 10.936,00 € (bzw. 22.936,00 € vor geleisteter Anzahlung von 12.000 €) zugrunde. Der Bf. bekämpft den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011 unter anderem mit der Begründung, dass der zugrunde liegende Einkommensteuerbescheid 2011 vom 10.4.2013 falsch war, was auch zu einer amtswegigen Berichtigung geführt hat.

Dazu ist festzuhalten, dass Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch des jeweiligen Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung (oder Gutschrift) gebunden sind. Die Festsetzung von

Anspruchszinsen ist objektiv allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann der Einkommensteuerbescheid dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben wurde und von der Höhe des Differenzbetrages (Nachforderung oder Gutschrift) abhängig.

Anspruchszinsenbescheide setzen nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides, wohl aber einen solchen Bescheid voraus. Weder aus dem Berufungsvorbringen noch aus dem Veranlagungsakt sind Argumente ersichtlich, dass der Einkommensteuerbescheid 2011 des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 10.4.2013 nicht rechtswirksam erlassen worden wäre, sodass dem angefochtenen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011 vom selben Tag auch keine formalrechtlichen Hindernisse entgegenstehen. Ebenso sind keine Hinweise zu erkennen, wonach die Berechnung der Anspruchszinsen nicht in der gesetzlichen Höhe erfolgt wäre. Anspruchszinsen sind zur festgesetzten Abgabe (hier: Einkommensteuer) formell akzessorisch. Sie sind insoweit von der festgesetzten Abgabe zu berechnen, als ihre Bemessungsgrundlage von der Höhe der festgesetzten Abgabe abhängt.

Für den Fall, dass sich nachträglich die Rechtswidrigkeit der maßgebenden (Nachforderungs- bzw. Gutschriftszinsen bedingenden) Abgabenfestsetzung erweist, wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid gebundenen neuen Gutschriftszinsenbescheid (unter Beachtung von § 205 Abs. 2 und 5 BAO bzw. der Bagatellgrenze) Rechnung getragen. 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). Schon die erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage (311 d.B., XXI.GP, S. 196ff) enthalten einige Beispiele, die diese Rechtsauffassung ebenso stützen wie die ständige Judikatur des Unabhängigen Finanzsenates, des Bundesfinanzgerichtes und des Verwaltungsgerichtshofes (siehe beispielsweise VwGH 28.5.2009, 2006/15/316,0332 und die dort zitierte Vorjudikatur).

Die Berechnung der Gutschriftszinsen 2011 als Folge des berichtigten Einkommensteuerbescheides vom 3.5.2013 würde folgenden Betrag ergeben:

Zeitraum	Differenzbetrag	Berechnungs- grundlage	Anzahl Tage	Tages- zinssatz	Zinsen
01.10.2012 - 07.02.2013	3.392,00	3.392,00	130	0,0065	28,66
08.02.2013 - 10.04.2013	3.392,00	3.392,00	62	0,0065	13,67
Abgabenschuld					42,33

Aus dieser Berechnung ergäbe sich somit eine Gutschrift von 42,33 €. Allerdings werden nach dem Willen des Gesetzgebers gemäß § 205 Abs. 2 zweiter Satz BAO Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 € nicht erreichen, nicht festgesetzt. Da der Betrag eindeutig unter der gesetzlichen Bagatellgrenze von € 50,00 liegt, sind die Gutschriftszinsen gesetzeskonform nicht festgesetzt worden.

Da 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).

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).

Wie der VfGH schon mehrfach ausgeführt hat (vgl. z.B. VfSlg. 9258/1981 und die dort zitierte weitere Vorjudikatur), steht es dem Gesetzgeber zu, eine einfache und leicht handhabbare Regelung zu erlassen. Dadurch bewirkte, in Einzelfällen eintretende Härten müssen hiebei in Kauf genommen werden (vgl. z.B. VfSlg. 7996/1977).

Dem Bundesfinanzgericht ist bewusst, dass diese Gesetzeslage zu Ergebnissen führen kann, die für den Abgabepflichtigen im Einzelfall unbefriedigend sein müssen. Ob in concreto tatsächlich eine sachliche Unbilligkeit vorliegt, könnte allenfalls in einem Nachsichtsverfahren geprüft werden. Das Bundesfinanzgericht ist dafür im laufenden Verfahren nicht zuständig.

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

Nichtzulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Auf die oben zitierte Judikatur wird verwiesen.

Wien, am 26. November 2015