



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb, vom 9. Mai 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Liezen vom 15. Mai 2008 betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) für den Zeitraum 2004 bis 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit den nach einer abgabenbehördlichen Prüfung erlassenen Einkommensteuerbescheiden 2004, 2005 und 2006 vom 15. April 2008 setzte das Finanzamt gegenüber dem Berufungswerber Einkommensteuernachforderungen in der Höhe von 5.647,77 €, 6.305,46 € und 7.111,50 € fest.

Für diese Nachforderungen wurden dem Bw. mit Bescheiden vom gleichen Tag am Abgabekonto gemäß § 205 BAO Anspruchszinsen in der Höhe von 645,73 €, 488,41 € und 199,95 € vorgeschrieben.

In der Eingabe vom 9. Mai 2008, eingelangt am 13. Mai 2008, erhob der Bw. das Rechtsmittel der Berufung gegen sämtliche am 15. April 2008 erlassenen Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren und neue Sachbescheide betreffend die Einkommensteuer 2004 bis 2006, die Umsatzsteuer 2004 bis 2006 und die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2004 bis 2006.

In der Begründung der Berufung wendet sich der Bw. gegen die Feststellungen im Betriebsprüfungsbericht, wonach auf Grund der Mangelhaftigkeit der Aufzeichnungen eine Schätzungsberechtigung der Finanzbehörde hinsichtlich des Gewinnes und des Umsatzes gegeben sei.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bestimmung des § 205 BAO betreffend die Verzinsung für Einkommen- und Körperschaftsteuernachforderungen und -gutschriften lautet wie folgt:

"(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.

(3) Der Abgabepflichtige kann, 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 vermindelter 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.

(4) Die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) wird durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert. Anzahlungen (Abs. 3) mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.

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

Nach dem Normzweck des § 205 BAO gleichen Anspruchszinsen jene Zinsvorteile bzw. -nachteile aus, die für den Abgabepflichtigen dadurch entstehen, dass für eine bestimmte Abgabe der Abgabenanspruch immer zum selben Zeitpunkt - hier für die Einkommensteuer der Jahre 2004 bis 2006 mit Ablauf des jeweiligen Jahres - entsteht, die Abgabefestsetzung aber zu unterschiedlichen Zeitpunkten - hier mit Bescheiden vom 15. April 2008 - erfolgt.

Die bekämpften Anspruchszinsenbescheide sind somit an die Höhe der im Bescheidspruch der Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2006 vom 15. April 2008 ausgewiesenen Nachforderungen gebunden. Zinsenbescheide setzen nicht die materielle, sondern nur die formelle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides voraus. Anspruchszinsenbescheide sind daher nicht mit der Begründung anfechtbar, dass die Stammabgabenbescheide rechtswidrig seien.

Der Berufungswerber bestreitet die Vorschreibung der Nachforderungszinsen weder dem Grunde noch der Höhe nach. Er bestreitet insbesondere nicht, dass die Einkommensteuerbescheide vom 15. April 2008 zu Nachforderungen und damit zu Differenzbeträgen im Sinne des § 205 Abs. 1 BAO führten. Der Bw. bringt weder vor, dass die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2006 nicht rechtswirksam erlassen worden wären, noch dass die Höhe der Anspruchszinsen unrichtig berechnet worden wären. Es stehen daher den angefochtenen Anspruchszinsenbescheiden keine formalrechtlichen Hindernisse entgegen.

Zufolge dieser Bestimmung sind die sich aus dieser Steuerfestsetzung ergebenden Nachforderungen für den im Gesetz genannten Zeitraum zu verzinsen. Die Berufung enthält ausschließlich Ausführungen zur Frage, ob die Gewinn- und Umsatzzuschätzungen gerechtfertigt seien. Mit diesem Vorbringen wird noch keine Rechtswidrigkeit der Anspruchszinsenbescheide aufgezeigt.

Zinsenbescheide sind zwar mit Berufung anfechtbar. Im Hinblick auf die Bindung des (Anspruchs)-Zinsenbescheides an die im Spruch der zu Nachforderungen führenden Stammabgabenbescheide ausgewiesenen Nachforderungen muss aber der Berufung gegen Zinsenbescheide, die ausschließlich eine inhaltliche Rechtswidrigkeit der Stammabgabenbescheide geltend macht, der Erfolg versagt bleiben (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 205, Tz. 34, 35). Aus der Konzeption des § 205 BAO folgt, dass jede Nachforderung bzw. Gutschrift gegebenenfalls einen Anspruchszinsenbescheid auslöst.

Dies bedeutet, dass dann, wenn sich der Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig erweist und entsprechend abgeändert oder aufgehoben wird, diesem Umstand mit einem an den Spruch des Abänderungs- bzw. Aufhebungsbescheides gebundenen (Gutschrifts-) Zinsenbescheid Rechnung getragen wird. Sollten daher die ebenfalls angefochtenen Einkommensteuerbescheide in der Folge abgeändert oder aufgehoben werden, hätte von Amts wegen ein weiterer Anspruchszinsenbescheid zu ergehen. Eine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides erfolgt hingegen nicht (vgl. Ritz, a. a. O.). Diese Vorgangsweise ist auch den parlamentarischen Materialien zur Schaffung der Bestimmung des § 205 BAO zu entnehmen (siehe Erläuternde Bemerkungen RV 311 BlgNR 21. GP zu Art. 27 Z

8; vgl dazu bspw.: UFS GZ: RV/0405-G/06 vom 31. August 2006 sowie GZ: RV/0519-G/06 vom 2. Jänner 2008).

Graz, am 6. Juli 2009