



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 14. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 21. Juli 2010 betreffend Anspruchszinsen ([§ 205 BAO](#)) 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Anspruchszinsen 2005 werden mit **107,37 Euro** festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Dem Berufungswerber (=Bw.) wurden mit dem angefochtenen Bescheid Anspruchszinsen 2005 in Höhe von 161,69 Euro vorgeschrieben.

Der Zinsenz Zeitraum laut Bescheid beginnt mit dem 1. Oktober 2006 und endet am 21. Juli 2009. Die Zinsenvorschreibung resultiert aus einer Einkommensteuernachforderung in Höhe von 1.236,77 Euro laut Bescheid gemäß [§ 295 Abs. 1 BAO](#) vom 21. Juli 2009..

Der Einkommensteuervorschreibung 2005 wurde davor bereits mehrmals nach § 295 BAO bzw. im Wege von zwei Berufungsvorentscheidungen geändert.

Die Entwicklung der Festsetzung der Einkommensteuer 2005 des Berufungswerbers (=Bw.) stellt sich wie folgt dar.

10.08.2006....Erklärung eingelangt.....	
24.08.2006...Erstbescheid	925,73
15.02.2007....automatische Bescheidänderung § 295 (1).....	1.965,78
22.03.2007....Berufung g. Bescheid v. 15.02.2007 eingelangt.....	
02.04.2007....BVE.....	1.826,79
21.06.2007....automatische Bescheidänderung § 295 (1).....	2.276,79
27.06.2007....Berufung g. Bescheid v. 21.06.2007 eingelangt	
24.08.2007....BVE.....	1.914,15
12.09.2007....automatische Bescheidänderung § 295 (1).....	874,10
15.10.2007....automatische Bescheidänderung § 295 (1).....	-20,00
21.07.2009...automatische Bescheidänderung § 295 (1)...	1.216,77
02.09.2009....automatische Bescheidänderung § 295 (1).....	1.091,77

Anspruchszinsen (ZE1):

ZE1...21.07.2009...Erstbescheid.....161,69

14.08.2009....Berufung g. Bescheid vom 21.07.2009 eingelangt	
16.06.2011....BVE mit Abweisung der Berufung - händischer Bescheid	

Die für die Einkommensteuer 2005 relevanten Buchungen auf dem Abgabekonto des Bw. lauten:

24.08.06 Bescheid.....	925,73
11.10.06 Entrichtung von/925,73.....	Saldo/0,00

15.02.2007 Bescheid nach § 295 BAO/1.040,04.....Saldo/1.040,05

26.03.07 Entrichtung/1.040,05.....Saldo/0,00

02.04.07 Berufungsvorentscheidung/-138,99.....Saldo/-138,99

21.06.07 Bescheid nach § 295 BAO/450,00.....Saldo/450,00

24.08.07 Berufungsvorentscheidung/-362,64

.....E 07-09/07/-297,00.....Saldo 656,36

27.08.07 Entrichtung/1.316,00.....Saldo/-659,64

12.09.07 Bescheid nach § 295 BAO/-1.040,05.....Saldo/-1.040,05

15.10.07 Bescheid nach § 295 BAO/-894,10.....Saldo/-894,10

21.07.09 Bescheid nach § 295 BAO/1.236,77.....Saldo/1.236,77

02.09.09 Bescheid nach § 295 BAO/-125,00.....Saldo/2.624,44

Mit Bescheid gemäß § 295 BAO vom 21. Juli 2009 wurde die Einkommensteuer 2005 mit 1.216,77 Euro festgesetzt.

Gegenüber der zuletzt mit Bescheid gemäß § 295 BAO vom 15. Oktober 2007 festgesetzten Einkommensteuer in Höhe von -20,00 Euro ergab sich eine Nachforderung von 1.236,77 Euro.

Mit dem nunmehr angefochtenen Zinsenbescheid vom 21. Juli 2009 wurden dem Bw. ausgehend von der gesamten Abgabennachforderung in Höhe von 1.236,77 Euro Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO in Höhe von 161,69 Euro vorgeschrieben.

Als Bemessungsgrundlage danach die gesamte Nachforderung von 1.236,77 Euro herangezogen und wurden die Zinsen beginnend mit 1. Oktober 2006 bis 21. Juli 2009 berechnet. Die früheren Festsetzungen und Entrichtungen wurden nicht berücksichtigt.

Gegen diese Vorschreibung brachte der Bw. Berufung ein und beantragte die Anspruchszinsen 2005 um 61,69 Euro zu kürzen.

Der Bw. verwies auf die gegen den Feststellungsbescheid vom 16. Juli 2009 eingebrachte Berufung, wonach mit einer Herabsetzung der Einkommensteuer von 250 Euro zu rechnen sein werde.

Zusätzlich wandte sich der Bw. gegen die Heranziehung der gesamten Nachforderung in Höhe von 1.236,77 als Bemessungsgrundlage ab 1. Oktober 2006.

Dies deshalb, weil die davor bezahlten Beträge an Einkommensteuer und die Rückzahlungen der Guthaben am 4. September 2007 sowie am 24. September 2007 nicht berücksichtigt worden seien.

Der Bw. beantragte Zinsen erst *ab dem 15. Oktober 2007* vorzuschreiben. Dadurch ergäbe sich eine Kürzung des Zinsenanspruches um 61,69 Euro.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Juni 2011 ab, weil der Bw. die geleisteten Zahlungen nicht konkret als Anzahlungen für die Einkommensteuer gewidmet habe.

In der Folge stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In eventu begehrte die Bw. die Nachsicht der strittigen Zinsen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Voraussetzungen der Festsetzung von Anspruchszinsen und deren Höhe sind im [§ 205 BAO](#) geregelt. Diese Bestimmung lautet wie folgt:

„§ 205 Abs. 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). 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.

Abs. 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 48 Monaten festzusetzen.

Abs. 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 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.

Abs. 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.

Abs. 5)

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

Abs. 6)

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 Eintritt des Ereignisses betreffen."

Anspruchszinsen sollen mögliche Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile ausgleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben.

Die zinsrelevanten Differenzbeträge ergeben sich durch Gegenüberstellung der Abgabenschuld mit dem „Vorsoll“. Das sind die Vorauszahlungen oder die bisher festgesetzte Abgabe (siehe Ritz, BAO-Bundesabgabenordnung, Kommentar, § 205 Tz 10).

Dem zinsauslösenden Einkommensteuerbescheid vom 21. Juli 2009 stand eine Gutschrift (negatives Vorsoll) von minus 20 Euro ab dem 15. Oktober 2007 gegenüber. Dadurch ergab sich eine Nachforderung von 1.236,77 Euro.

Diese Nachforderung in Höhe von 1.236,77 Euro stellt die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen ab dem **15. Oktober 2007** dar.

In der Zeit zwischen dem 1. Oktober 2006 und 15. Oktober 2007 wurde die Höhe der Einkommensteuer wiederholt geändert.

Nach [§ 205 Abs. 3 BAO](#) sind für die Bemessungsgrundlage Anzahlungen der geschuldeten Einkommensteuer gegenüberzustellen. Für die Gegenüberstellung ist der Tag der Entrichtung der Anzahlungen maßgebend.

Dies gilt sinngemäß auch für Entrichtungen auf Grund von Vorbescheiden.

Die vom Bw. entrichtete Einkommensteuer in Höhe des jeweiligen Anspruchs laut Vorbescheiden ist wie eine Anzahlung im Sinne dieser Gesetzesstelle zu behandeln.

Der Bw. hatte die Vorschriften der Vorbescheide entrichtet.

Diese Mittel sind dem Fiskus für die Dauer der Wirksamkeit der jeweiligen Vorschriften zur Verfügung gestanden. Dem Bw. ist in dieser Zeit kein Zinsenvorteil erwachsen.

In der Zeit vom 1. Oktober 2006 bis zur Festsetzung der Einkommensteuergutschrift am 15. Oktober 2007 änderte sich die Höhe der Einkommensteuerschuld mehrmals.

Für die Zinsberechnung ist daher die Differenz zwischen der jeweils laut Vorbescheiden entrichteten und der laut Bescheid vom 21. Juli 2009 geschuldeten Einkommensteuer anzusetzen.

Daraus ergibt sich zeitweise auch ein Überhang zu Gunsten der Bw.

Für die Zeiträume des Überhanges fallen auch keine Zinsen an.

Im Zeitpunkt der erstmaligen Festsetzung der Einkommensteuer 2005 in Höhe von 925,73 mit Bescheid vom 2. Oktober 2006 stand das Vorsoll auf null. Der Bw. entrichtete die Steuer am 11. Oktober 2006.

Für die Berechnung der Anspruchszinsen ist daher mangels Anzahlung der gesamte Zeitraum vom 1. Oktober 2006 bis zum 21. Juli 2009 maßgeblich.

Die Gutschrift von 20 Euro ist gemäß § 205 Abs. 3 BAO erst für den Zeitraum nach deren Festsetzung, das ist der 15. Oktober 2007 in die Bemessungsgrundlage aufzunehmen.

Die Begründung des Finanzamtes, dass der Bw. keine Verrechnungsweisung für die Einkommensteuerentrichtungen verfügt habe, entspricht nicht den Tatsachen, wie die Buchungen auf dem Abgabenkonto des Bw. zeigen.

Die Zinsberechnung stellt sich wie folgt dar:

BMG= Bemessungsgrundlage

TZ= Tageszinssatz

	<i>Differenz-</i>	<i>entrichtete</i>				
--	-------------------	--------------------	--	--	--	--

<i>Zeitraum</i>	<i>betrag</i>	<i>Anzahlung</i>	<i>BMG</i>	<i>Tage</i>	<i>TZ</i>	<i>Zinsen</i>
01.10.2006- 10.10.2006	1.216,77	0,00	1.216,77	10	0,0109	1,32
11.10.2006- 13.03.2007	291,04	925,73	291,04	154	0,0128	5,74
14.03.2007- 25.03.2007	291,04	925,73	291,04	12	0,0142	0,50
26.03.2007- 11.09.2007		Vorsoll > 1.216,77				0,00
12.09.2007- 14.10.2007	342,67	874,10	342,67	33	0,0142	1,61
15.10.2007- 08.07.2008	1.236,77	-20,00	1.236,77	268	0,0142	47,07
09.07.2008- 14.10.2008	1.236,77	-20,00	1.236,77	98	0,056	18,91
15.10.2008- 11.11.2008	1.236,77	-20,00	1.236,77	28	0,0141	4,88
12.11.2008- 09.12.2008	1.236,77	-20,00	1.236,77	28	0,0127	4,40
10.12.2008- 20.01.2009	1.236,77	-20,00	1.236,77	42	0,0106	5,51
21.01.2009- 10.03.2009	1.236,77	-20,00	1.236,77	49	0,0093	5,64
11.03.2009- 12.05.2009	1.236,77	-20,00	1.236,77	63	0,0079	6,16
13.06.2009- 21.07.2009	1.236,77	-20,00	1.236,77	70	0,0065	5,63
Summe Zinsen						107,37

Die Anspruchszinsen 2005 betragen danach 107,37 Euro.

Gegenüber der bisherigen Vorschreibung werden die Zinsen um 54,73 gekürzt.

Der Bw. begehrte eine Zinsenminderung um 61,69 Euro, das heißt, die Festsetzung in Höhe von 100 Euro.

Der Grund für diese Abweichung liegt darin, dass die Zinsen nicht wie vom Bw. begehrt, erst ab 15. Oktober 2007, sondern bereits ab 1. Oktober 2006 zu berechnen sind.

Der Berufung ist daher teilweise stattzugeben.

Der Hinweis auf ein anhängiges Berufungsverfahren gegen den der Einkommensteuervorschreibung vom 21. Juli 2009 zu Grunde liegenden Feststellungsbescheid ist irrelevant. Anspruchszinsen sind an einen rechtswirksam zu Stande gekommenen Grundlagenbescheid gebunden, solange Letzterer im Rechtsbestand ist.

Für den Fall einer späteren Herabsetzung der Einkommensteuerschuld, ergeht ein neuer Zinsenbescheid, soweit die Zinsenkürzung mehr als 50 Euro beträgt.

Graz, am 17. August 2012