



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. W., Wien, vertreten durch PriceWaterhouseCoopers, PwC Business Services Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, 1030 Wien, Erdbergstraße 200, vom 24. Februar 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 16. Februar 2011 über die Festsetzung von Anspruchszinsen ([§ 205 BAO](#)) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid insoweit abgeändert, als die Anspruchszinsen 2006 zum Einkommensteuerbescheid 2006 vom 16. Februar 2011 aufgrund einer Gutschrift von -€ 24.140,55 in Höhe von € 37.134,53 (statt bisher € 61.275,08) festgesetzt werden.

Darüber hinaus wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Hinsichtlich der Berechnung wird auf die Tabelle in der Begründung verwiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 16. Februar 2011 wurden die Anspruchszinsen 2006 für die Einkommensteuernachforderung des Jahres 2006 von Dr. W. (in weiterer Folge: Bw.) in einer Höhe von € 61.275,08 festgesetzt.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 22. Februar 2011, die sich auch gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 und den Vorauszahlungsbescheid 2011 richtet, wird zu den Anspruchszinsen ausgeführt, dass sich erst mit dem im Jänner 2011 rechtskräftig

gewordenen deutschen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 15. Dezember 2010 herausgestellt habe, dass Deutschland die Ende 2006 vom deutschen Arbeitgeber ausbezahlte Abfertigung, aufgrund der auf dem damaligen Zeitpunkt noch anwendbaren Rechtsprechung des deutschen Bundesfinanzhofes, nicht besteuert habe, obwohl die Abfertigung für deutsche Beschäftigungszeiten gewährt worden sei (die zunächst vorgeschriebene Steuer sei aufgrund dessen nun wieder gutgeschrieben worden).

Erst dadurch komme die Republik Österreich, welche erst seit 2006 Ansässigkeitsstaat sei (zur Vermeidung der doppelten Nichtbesteuerung, im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens) in den Genuss, diese Abfertigung besteuern zu können, obwohl aus Sicht der österreichischen Finanzverwaltung dem Tätigkeitsstaat Deutschland das Besteuerungsrecht zustehen würde.

Da erst im Jänner 2011 die deutsche Besteuerung rechtskräftig aufgehoben worden sei, wäre es unbillig, dem Bw. für die Zeit ab 1. Oktober 2007 Anspruchszinsen vorzuschreiben.

Es werde daher die Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 und die Nichtfestsetzung von Anspruchszinsen beantragt.

Zwischenzeitig wurde der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 teilweise Folge gegeben und hinsichtlich der Anspruchszinsen mit Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 27. September 2012 Gutschriftszinsen für einen Differenzbetrag von € 292.014,82 in Höhe von € 34.675,87 festgesetzt.

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. 6 BAO](#) sind auf Antrag des Abgabepflichtigen Anspruchszinsen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als der Differenzbetrag (Abs. 1) Folge eines rückwirkenden Ereignisses (§ 295a) ist und die Zinsen die Zeit vor dem Eintritt des Ereignisses betreffen.

Dem angefochtenen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 liegt der im Einkommensteuerbescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 16. Februar 2011 ausgewiesene Differenzbetrag von € 517.619,00 zugrunde. Der Bw. bekämpft den

Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 mit der Begründung, dass der deutsche Einkommensteuerbescheid vom 15. Dezember 2010 (mit dem die zunächst in Deutschland erfolgte Besteuerung wieder aufgehoben wurde) erst im Jänner 2011 rechtskräftig geworden wäre und daher eine Anspruchsverzinsung ab dem 1. Oktober 2007 unbillig wäre.

Laut Bundesabgabenordnung sind Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden. 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.

Dabei setzen Zinsenbescheide entgegen den Berufungsausführungen des Bw. auch nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides, wohl aber einen solchen Bescheid voraus. Solche Bescheide sind nicht mit der Begründung anfechtbar, der Stammabgabenbescheid (hier: Einkommensteuerbescheid 2006) bzw. ein abgeänderter Bescheid wäre rechtswidrig. Dabei sollen Anspruchszinsen (mögliche) Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile ausgleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben.

Allerdings kommt dem Argument, dass die Abfertigung zunächst in Deutschland besteuert worden wäre, danach die Besteuerung wieder aufgehoben wurde, insoweit Berechtigung zu, als die nachträgliche Beseitigung der ausländischen Besteuerung durch Erlassung des deutschen Einkommensteuerbescheides 2006 vom 15. Dezember 2010 ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des [§ 295a BAO](#) darstellt (Ritz, BAO-Kommentar⁴, § 295a Rz 13). Ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des [§ 295a BAO](#) liegt vor, wenn ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat.

Unter Bedachtnahme auf [§ 26 Abs. 2 Zustellgesetz](#), wonach die Zustellung am dritten Werktag nach Übergabe an das Zustellorgan bewirkt wird, ist das rückwirkende Ereignis am 20. Dezember 2010 (Montag) eingetreten.

Im Sinne des [§ 205 Abs. 6 BAO](#) sind daher die Anspruchszinsen, die die Zeit vor dem Eintritt des rückwirkendes Ereignisses betreffen, insoweit herabzusetzen.

Es war daher eine entsprechende Neuberechnung der Anspruchszinsen vorzunehmen. Dazu ist festzustellen, dass die Anspruchsverzinsung auf dem Zeitpunkt der Bekanntgabe des Bescheides basiert ([§ 205 Abs. 1 letzter Halbsatz BAO](#)).

Zur Berechnung der Anspruchszinsen ist festzustellen, dass die Anspruchsverzinsung auf dem Zeitpunkt der Bekanntgabe des Bescheides basiert ([§ 205 Abs. 1 letzter Halbsatz BAO](#)). Die Finanzämter erlassen Anspruchszinsenbescheide zugleich mit den Abgabenbescheiden, ohne zu wissen, wann die Zustellung wirksam werden wird. Die Anspruchszinsen sind deshalb im Zuge von Berufungsverfahren regelmäßig neu zu berechnen, wobei laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kein Verböserungsverbot besteht (vgl. beispielsweise VwGH 9.2.2005, [2004/13/0126](#)).

Dabei ist der Tag der tatsächlichen Zustellung des Abgabenbescheides zu ermitteln und der Berechnung zu Grunde zu legen.

Im vorliegenden Fall wurde in der Berufung darauf hingewiesen, dass der angefochtene Bescheid am 18. Februar 2011 zugestellt wurde, somit die Zinsen auch bis zu diesem Tag zu berechnen sind.

Zwischenzeitig wurden mit Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 27. September 2012 Gutschriftszinsen von € 34.675,87 für einen Betrag von € 292.014,82 auch für den Zeitraum vor Eintritt des rückwirkenden Ereignisses festgesetzt. Daher war der Betrag der Gutschriftszinsen – um eine Doppelbegünstigung auszuschließen – bei der Neuberechnung entsprechend zu berücksichtigen.

Berechnungsgrundlage ist daher der ursprüngliche Differenzbetrag von € 517.619,00 abzüglich der Berechnungsgrundlage der Gutschriftszinsen von € 292.014,8, somit € 225.604,18. Für den Zeitraum 4. Februar 2011 – 18. Februar 2011 war zudem die Anzahlung von € 225.600,00 zu berücksichtigen, wodurch sich die entsprechende Bemessungsgrundlage auf € 292.019,00 reduziert.

Da die Abgabenbehörde zweiter Instanz einen rechtswidrigen Bescheid gegebenenfalls von sich aus in jede Richtung abzuändern hat, musste die Berechnung der Anspruchszinsen im Hinblick auf den vom Bw. bekannt gegebenen Tag der Zustellung des Bescheides über die Festsetzung und dem somit geänderten Zeitpunkt der Bekanntgabe des Erstbescheides (Zustelldatum 18. Februar 2011) adaptiert werden.

Die Berechnung ist der nachfolgenden Tabelle zu entnehmen, wobei Gutschriftszinsen von € 25.939,31 und Anspruchszinsen von € 1.798,76 insgesamt eine Reduzierung der Anspruchszinsen (durch Gutschrift) um € 24.140,55 auf € 37.134,53 (die durch den Bescheid vom 27. September 2012 weiter reduziert wurden) ergeben.

Anspruchszinsen 2006 neu:

Zeitraum	Ursprüngl. Differenz- betrag	Neue Berechnungs- grundlage	Anzahl Tage	Tages- zinssatz	Gutschrifts- Zinsen vom 27.9.2012	Zinsen	Anspruchs- Zinsen neu
1.10.2007 – 8.7.2008	517.619,00	225.604,18	282	0,0142 %	-11.693,44	20.727,54	-9.034,10
9.7.2008 – 14.10.2008	517.619,00	225.604,18	98	0,0156	-4.464,32	7.913,36	-3.449,04
15.10.2008 -11.11.2008	517.619,00	225.604,18	28	0,0141	-1.152,87	2.043,56	-890,69
12.11.2008 – 9.12.2008	517.619,00	225.604,18	28	0,0127	-1.038,40	1.840,65	-802,25
10.12.2008 – 20.1.2009	517.619,00	225.604,18	42	0,0106	-1.303,05	2.304,44	-1.004,39
21.1.2009 – 10.3.2009	517.619,00	225.604,18	49	0,0093	-1.330,71	2.358,79	-1.028,08
11.3.2009 – 12.5.2009	517.619,00	225.604,18	63	0,0079	-1.453,36	2.576,19	-1.122,83
13.5.2009 – 20.12.2010	517.619,00	225.604,18	587	0,0065	-12.242,72 ¹	21.263,79 ¹	-8.607,93
21.12.2010 – 3.2.2011	517.619,00	517.619,00	45	0,0065			1.514,04
4.2.2011 – 18.2.2011	517.619,00	292.019,00	15	0,0065	0,00	246,76	284,72
Abgabenschuld						-€ 24.140,55	

Anmerkung zu ¹ : Zeitraum bis 16.2.2011

Wien, am 15. Oktober 2012