



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Johann Hanel, Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater, 1150 Wien, Goldschlagstraße 8, vom 20. Februar 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 6. Februar 2009 betreffend Anspruchszinsen 2003 und 2004 (§ 205 BAO) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 6. Februar 2009 setzte das Finanzamt für die Jahre 2003 und 2004 Anspruchszinsen in der Höhe von € 95,58 sowie € 716,47 (Verzinsungszeitraum 1. Oktober 2004 bis 31. März 2008 bzw. 1. Oktober 2005 bis 21. Jänner 2009) fest.

In der gegen diese Bescheide form- und fristgerecht eingebrachten Berufung führte der steuerliche Vertreter der Berufungswerberin (Bw.) aus, dass die Auszahlung der Bezüge an die Bw. für die Jahre 2003 und 2004 durch den Insolvenzausgleichsfond im Dezember 2008 durchgeführt worden sei. Die Bw. treffe an der verspäteten Auszahlung keine Schuld, auch sei kein Zinsenvorteil angefallen.

In der abweislichen Berufungsvorentscheidung vom 24. Februar 2009 führte das Finanzamt nach Zitierung des § 205 Abs. 1 BAO aus, dass gemäß § 19 Abs. 1, 3. Satz EStG 1988 Nachzahlungen im Insolvenzverfahren in dem Kalenderjahr als zugeflossen gelten würden, für das der Anspruch bestehe.

Das verspätete Hervorkommen dieser Lohnzettel stelle eine neue Tatsache dar, die die Behörde zur Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO berechtigt hätte.

In Erfüllung der gesetzlichen Vorgabe des § 205 Abs. 1 BAO seien die Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich nach Gegenüberstellung mit dem bisher festgesetzt gewesenen Abgabebetrag an Einkommensteuer ergeben hätten, für den Zeitraum 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe der Bescheide zu verzinsen. Gemäß Abs. 2 leg. cit. seien Anspruchszinsen für einen Zeitraum von höchstens 48 Monate idF BGBL I 2002/84 für Abgabenansprüche, die nach dem 31. Dezember 2004 entstanden seien (idF BGBL I 2001/59 für einen Zeitraum von höchstens 40 Monaten (Anm: richtig wohl 42 Monaten)) festzusetzen.

Die Festsetzung der Anspruchszinsen habe verschuldensunabhängig zu erfolgen; sie sei allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann der Einkommensteuerbescheid dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben werde und von der Höhe des darin angeführten Nachforderungsbetrages abhängig.

Dies könne bereits den Ausführungen in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zu § 205 (RV 311 BlgNR. 21. GP, 210 ff) entnommen werden. Demnach würden Ansprüche auf Anspruchszinsen unabhängig von einem allfälligen Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde festgesetzt. Zinsenbescheide würden auch nicht die materielle Richtigkeit des Abgabenbescheides, wohl aber einen solchen Bescheid voraussetzen. Gemäß den Erläuterungen zur Regierungsvorlage entstehe die Verpflichtung zur Entrichtung von Anspruchszinsen etwa auch dann, wenn die Einkommensteuererklärung innerhalb bescheidmäßig verlängerter Erklärungsfrist eingereicht werde. Anspruchszinsen seien auch festzusetzen, wenn dem zur Gutschrift führenden Bescheid eine schuldhaft verspätet eingereichte Abgabenerklärung zugrunde liege.

Aus den vorstehend auszugsweise wiedergegebenen Erläuterungen zur Regierungsvorlage sei klar erkennbar, dass sich die Tatsache der verschuldensunabhängigen Festsetzung sowohl zu Gunsten als auch zu Lasten des Abgabepflichtigen auswirken könne.

Im Übrigen könne jeder Abgabepflichtige zur Vermeidung oder Minderung von Nachforderungszinsen dem Finanzamt (auch wiederholt) auf Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer Anzahlungen bekannt geben und diese entrichten.

Die Festsetzung von Anspruchszinsen wäre daher auch auf diesem Wege vermeidbar gewesen. Diesbezüglich sei festzustellen, dass die Bw. von offenen Zahlungsansprüchen gegenüber IEF Fonds bezüglich der Jahre 2003 und 2004 Kenntnis gehabt habe und es der

Bw. vorbehalten gewesen wäre, durch Leistung von entsprechenden Anzahlungen auf die Einkommensteuer eine Festsetzung von Anspruchszinsen zu vermeiden oder zu vermindern.

Die Begründung der Berufung, die Abgabepflichtige treffe an der verspäteten Auszahlung und in der Folge an der verspäteten Festsetzung der Einkommensteuer keine Schuld, gehe ins Leere.

Dagegen beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass § 205 Abs. 1 BAO realisierte Zinsvorteile von Abgabepflichtigen neutralisieren solle. Die Bw. habe keine Zinsvorteile erzielt. Falls die Auslegung des Finanzamtes bezüglich der gegenständlichen Vorschrift anwendbar und zwingend sei, müsse das Gesetz geändert werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 205 BAO lautet:

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. 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.

§ 19 Abs. 1 ESTG lautet: Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen. Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, sowie Nachzahlungen im Insolvenzverfahren gelten in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht (AbgÄG 2005, idF BGBl. I 2005/161). Bezüge gemäß § 79 Abs. 2 gelten als im Vorjahr zugeflossen. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt.

§ 19 Abs. 1 EStG idF BGBl. I 2005/161 ist seit 1. Jänner 2006 in Kraft. Davor galten Nachzahlungen im Insolvenzverfahren in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie zugeflossen sind.

Das Einkommensteuergesetz geht prinzipiell vom Zuflussprinzip aus. Die nunmehr erfolgten Nachzahlungen im Insolvenzverfahren stellen ein Ereignis dar, das gemäß § 19 Abs. 1, 2. Satz EStG rückwirkt auf die Besteuerung der Jahre 2003 und 2004.

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. mit Schreiben vom 16. September 2009 in Ergänzung des Vorlageantrages einen Antrag gemäß § 205 Abs. 6 BAO auf Nichtfestsetzung der Anspruchszinsen 2003 und 2004 eingebracht, auf welchen gemäß § 280 BAO im Berufungsverfahren Bedacht zu nehmen ist.

Ein Antrag nach § 205 Abs. 6 BAO setzt u.a. voraus, dass die Nachforderung Folge eines rückwirkenden Ereignisses im Sinne des § 295a BAO ist. 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. Die Rückwirkung von Ereignissen ergibt sich aus den Abgabenvorschriften (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 295a, Tz 6ff und die dort angeführten Beispiele). § 295a BAO ist der Verfahrenstitel zur Durchbrechung der (materiellen) Rechtskraft von vor Eintritt des Ereignisses erlassenen Bescheiden. § 205 Abs. 6 BAO gilt aber unabhängig davon, mit welchem Verfahrenstitel die abgabenrechtliche Berücksichtigung des nach Entstehen des Abgabenanspruches eingetretenen Ereignisses, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit hat, erfolgt. Das Antragsrecht gilt somit nicht nur für aus Abänderungen gemäß § 295a BAO resultierenden Nachforderungen, sondern beispielsweise auch, wenn die Berücksichtigung des rückwirkenden Ereignisses in einem neuen Sachbescheid (§ 307 Abs. 1, bei Wiederaufnahme eines Verfahrens) erfolgt (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 205 Tz 41).

Im gegenständlichen Fall stellen die Differenzbeträge an Einkommensteuer 2003 und 2004, welche die Basis für die Festsetzung der verfahrensgegenständlichen Anspruchszinsen bilden, wie bereits oben ausgeführt, zweifelsfrei die Folge der (rückwirkenden) Zuflussfiktion dar (vgl. auch UFS vom 12.7.2007, GZ.RV/0960-W/04).

Zur Berufungsvorentscheidung vom 24. Februar 2009 wird bemerkt, dass der Begründung, dass es in Kenntnis der Forderungen an den Insolvenzfonds an der Bw. gelegen wäre, durch Leistung von entsprechenden Zahlungen auf die Einkommensteuer Anspruchszinsen 2003 und 2004 zu vermeiden, schon deshalb unzutreffend ist, zumal bis Ende 2005 für Nachzahlungen im Insolvenzverfahren das Zuflussprinzip galt und die Gesetzesänderung wohl nicht vorhersehbar war.

Weiters geht aus der Regierungsvorlage zu § 205 BAO, 311 BGBl. Nr. 21 GP, 196 hervor, dass Anspruchszinsen Zinsvorteile bzw. Nachteile ausgleichen sollen. Ein solcher Vorteil kann im Bemessungszeitraum der Zinsen nicht erfolgt sein, da der Zufluss der Zahlungen unbestrittenermaßen erst Ende 2008 erfolgte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. September 2009