



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des F.M., (Bw.) vom 31. Juli 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 28. Juli 2008 betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 28. Juli 2008 wurden zur Einkommensteuer 2005 Anspruchszinsen in der Höhe von € 450,54 festgesetzt.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 31. Juli 2008, in der vorgebracht wird, dass dem Bw. im Zeitpunkt der Einreichung der Steuererklärungen für das Jahr 2005 die steuerpflichtigen Einkünfte aus der Beteiligung nicht bekannt gewesen seien und er in der Beilage zur Einkommensteuererklärung darum ersucht habe diese Einkünfte vom Amts wegen zu erheben. Für die Verzögerung, dass diese Einkünfte erst mit 25. Juli 2008 ermittelt worden seien, treffe ihn kein Verschulden.

Sein Steuerkonto weise zudem ab dem 12. April 2007 ein Guthaben von € 11.786,62 aus, welches sich erst im Laufe der Zeit bis 21. Juli 2008 auf € 3.708,72 vermindert habe. Infolge dieses Guthabens sei davon auszugehen, dass die Steuernachforderung jedenfalls ab dem 12. April 2007 voll gedeckt gewesen sei.

Wäre die Steuerschuld bereits früher vorgeschrieben worden, hätte sie der Bw. sicher innerhalb der eingeräumten Frist vollständig bezahlt.

Der Bescheid möge daher aufgehoben, in eventu dahingehend abgeändert werden, dass ab 12. April 2008 die Anspruchszinsen nicht mehr erhoben werden. In eventu werde ein Antrag auf Abschreibung gemäß § 236 BAO gestellt.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 14. August 2008 abgewiesen und dies damit begründet, dass § 205 BAO die Berechnung von Anspruchszinsen vorgebe. Der abgeänderte Einkommensteuerbescheid habe einen Differenzbetrag ergeben, diese Nachforderung sei für den Zeitraum 1. Oktober 2006 bis zur Bekanntgabe des Abänderungsbescheides zu verzinsen. Eine Gegenrechnung sei nur mit Anzahlungen möglich, dass das Abgabekonto ein Guthaben ausgewiesen habe sei ebenso irrelevant, wie das Vorbringen, dass kein Verschulden vorliege. Die Festsetzung von Anspruchszinsen habe verschuldensunabhängig zu erfolgen.

Am 11. September 2008 wurde ein Vorlageantrag eingebbracht und ausgeführt, dass die Rechtsansicht der Abgabenbehörde erster Instanz verfehlt sei, da das Rechtsinstitut der Aufrechnung, § 1438 ABGB, auch für die Finanzverwaltung gelte.

Bei der Forderung des Finanzamtes gegen den Bw. auf Bezahlung der verspätet vorgeschriebenen Einkommensteuer sowie bei der dem Bw. zustehenden Forderung auf Rückzahlung seines Guthabens handle es sich um gleichartige Geldforderungen, die somit aufrechenbar seien.

Für die Verzögerung, dass die Einkünfte erst mit 25. Juli 2008 ermittelt worden seien, treffe den Bw. kein Verschulden. Grund für die Einführung der Anspruchszinsen sei gewesen, dem Umstand entgegen zu wirken, dass Abgabenerklärungen möglichst spät eingebbracht würden.

Der Bw. habe aber keinen Einfluss darauf gehabt, dass die Abgabenvorschreibung erst so spät erfolgt sei. Wäre die Nachforderung schon früher vorgeschrieben worden, so hätte der Bw. diese selbstverständlich innerhalb der eingeräumten Frist beglichen.

Es könne nicht angehen, dass die Finanzverwaltung bestehende Guthaben unverzinst lasse, während sie vom Steuerzahler Zinsen verlange, obwohl bei redlicher Betrachtung für eine Abgabe, der ein Guthaben auf dem Steuerkonto entgegenstehe denknotwendigerweise infolge Aufrechnung keine Zinsen zu entrichten seien. Diese Vorgangsweise widerspräche dem Gleichheitsgrundsatz. Aus Gründen prozessualer Vorsicht erhebe der Bw. die Aufrechnungserklärung und halte die Berufungsanträge aufrecht.

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 und sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen. Anspruchszinsen, die den Betrag von € 50,00 nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Gemäß § 205 Abs. 3 BAO kann der Abgabepflichtige, 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.

Dem angefochtenen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2005 liegt der im Einkommensteuerbescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 28. Juli 2008 für das Jahr 2005 ausgewiesene Differenzbetrag (Abgabennachforderung) von € 19.919,84 zugrunde.

Dem Einwand, das Abgabenkonto des Bw. habe ein verrechenbares Guthaben ausgewiesen ist zu entgegnen, dass - wie die Abgabenbehörde erster Instanz schon richtig ausgeführt hat - dem Gesetz keine Regelung zu entnehmen ist, der zufolge das Bestehen eines Abgabenguthabens während des zinsenrelevanten Zeitraumes der Festsetzung von Anspruchszinsen entgegenstünde (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, 126).

Aus der Konzeption des § 205 BAO folgt vielmehr zwingend, dass das Ausmaß der Nachforderungszinsen durch ein Guthaben auf dem Abgabenkonto nur insoweit beeinflusst werden kann, als dem Finanzamt eine Anzahlung im Sinne des § 205 Abs. 3 BAO bekannt gegeben wird, wodurch das Guthaben entsprechend vermindert und die Anzahlung - soweit im Guthaben gedeckt - entrichtet würde (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/ Sutter/Urtz, BAO³, § 205 Anm. 5).

Gutschriften alleine haben ebenso wie das Bestehen eines Guthabens auf dem Abgabenkonto des Abgabepflichtigen während des zinsenrelevanten Zeitraumes ohne Bekanntgabe, dass dieses Guthaben auch als Anzahlung für die zu erwartende Einkommensteuernachforderung zu werten ist, keinen Einfluss auf das Ausmaß der Nachforderungszinsen. Die Bestimmung des § 205 BAO ist eine lex specialis hinsichtlich der Gebarung für Abgabenkonten, § 1438 ABGB findet in diesem Fall somit keine Anwendung.

Eine Bekanntgabe einer Anzahlung ist nicht erfolgt, über das auf dem Abgabenkonto befindliche Guthaben wurde somit nicht im Sinne des § 205 Abs. 3 BAO disponiert (keine

Verwendungsvorgabe im Sinne einer Anrechnung auf eine zu erwartende Einkommensteuerschuld).

Nach den Ausführungen in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage der oben zitierten Gesetzesbestimmung (RV 311 BlgNR 21. GP, 210 ff.) entstehen Ansprüche auf Anspruchszinsen unabhängig von einem allfälligen Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde. Da es demnach nicht darauf ankommt, aus welchen Gründen eine Verzögerung in der Abgabenfestsetzung eingetreten ist, kommt der Frage, ob und gegebenenfalls wen ein Verschulden an dieser Verzögerung bei der Erlassung des Einkommensteuerbescheides trifft, keine rechtliche Bedeutung zu. Ein näheres Eingehen auf das Berufungsvorbringen ist daher obsolet.

Allgemein ist festzuhalten, dass Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch des 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 Nachforderungsbetrages (Differenzbetrages) abhängig.

Die prozessuale Bindung von abgeleiteten Bescheiden kommt nur dann zum Tagen, wenn die Grundlagenbescheide rechtswirksam erlassen worden sind (vgl. Ritz, BAO-Kommentar², § 252 Tz. 3). Weder aus dem Berufungsvorbringen noch aus dem Veranlagungsakt sind Argumente ersichtlich, dass der Einkommensteuerbescheid 2005 nicht rechtswirksam erlassen worden wäre, sodass dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid auch keine formalrechtlichen Hindernisse entgegenstehen.

Die Berufung war somit spruchgemäß abzuweisen.

Es steht dem Bw. offen seine Bedenken hinsichtlich eines Verstoßes des § 205 BAO gegen den verfassungsrechtlich normierten Gleichheitsgrundsatz in einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof geltend zu machen, dazu darf jedoch ergänzend vorgebracht werden, dass sich die mit Budgetbegleitgesetz 2001 (BGBL I 2000/142) in die Bundesabgabenordnung eingefügte Bestimmung an das deutsche Vorbild des § 233 a AO anlehnt, somit die Bundesrepublik Deutschland über eine gleichartige gesetzliche Regelung verfügt.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass über das Berufungsbegehren um Nachsicht der Anspruchszinsen gemäß § 236 BAO unter der Geschäftszahl RV/3026-W/08 gesondert durch den Unabhängigen Finanzsenat abgesprochen wird.

Wien, am 5. Februar 2009