



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des NN, inW, vom 29. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y vom 21. Juli 2005 betreffend Anspruchsziens 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 6. August 2004 führte das Finanzamt die Einkommensteuerveranlagung für den Berufungswerber für 2003 durch und setzte dabei für das betreffende Jahr eine Abgabengutschrift von 1.376,50 € fest. In diesem Steuerbescheid kamen unter anderem bei den nichtselbstständigen Einkünften Werbungskosten (Fahrtkosten), die der Arbeitgeber des Berufungswerbers nicht berücksichtigen konnte, von 3.147,10 € und als außergewöhnliche Belastung der Pauschbetrag wegen Behinderung eines Kindes, für das der Berufungswerber im Jahr 2003 erhöhte Familienbeihilfe bezogen hat, im Sinne des § 5 der diesbezüglichen Verordnung des BM für Finanzen (3.144,-- € p.a.) reduziert um Pflegegeldbezüge (298,-- €) von 2.846,-- € zum Ansatz.

Am 21. Juli 2005 hob das Finanzamt obigen Einkommensteuerbescheid unter Begründung, dass sich dessen Spruch als unrichtig erweise, von Amts wegen gemäß § 299 BAO auf. Gleichzeitig erließ es für 2003 einen neuen Einkommensteuerbescheid, in dem nunmehr als Werbungskosten nur mehr das gesetzliche Pauschale gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 von 132,- € und als außergewöhnliche Belastung keine Aufwendungen mehr berücksichtigt wurden.

Dies deshalb, weil den als Werbungskosten bisher in Abzug gebrachten Aufwendungen für beruflich bedingte Fahrten ein entsprechender Kilometergeldersatz des Arbeitgebers des Berufungswerbers gegenüber gestanden, und für das behinderte Kind des Berufungswerbers im Jahr 2003 Pflegegeld über dem jährlichen Pauschbetrag gemäß § 5 der zitierten Verordnung von 3.576,-- € bezogen worden wäre. Aufgrund dieser geänderten Steuerbemessungsgrundlagen kam es mit Bescheid vom 21. Juli 2005 zur Festsetzung einer Einkommensteuer für 2003 in Höhe von 752,83 € und wegen bisheriger Abgabengutschrift damit zu einer Nachforderung an Einkommensteuer von gesamt 2.129,33 €.

Mit ebenfalls am 21. Juli 2005 erlassenen Bescheid setzte das Finanzamt gegenüber dem Berufungswerber auch Anspruchszinsen bemessen von der Einkommensteuernachforderung 2003 von 2.129,33 € für den Zeitraum 1. Oktober 2004 bis 21. Juli 2005 (294 Tage) im Betrag von 59,47 € fest und legte dabei dem gesamten Zinsenberechnungszeitraum aktenkundig einen Tageszinssatz von 0,0095 % zugrunde.

Gegen diesen Zinsenfestsetzungsbescheid legte der Abgabepflichtige mit Schreiben vom 26. Juli 2005 Berufung ein, beantragte dabei ersatzlose Bescheidaufhebung und brachte rechtsmittelbegründend sinngemäß vor, dass sich die Anspruchszinsenvorschreibung deshalb als verfehlt erweise, weil im vorliegenden Fall ausschließlich abgabenbehördliche Berechnungsfehler anlässlich der ursprünglichen Einkommensteuerveranlagung 2003 am 6. August 2004 die Erlassung des geänderten Einkommensteuerbescheides für 2003 vom 21. Juli 2005 notwendig gemacht und die damit vorgeschriebene Steuernachforderung veranlasst hätten.

Dieser Berufung gab das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 9. August 2005 insgesamt keine Folge. Auslösendes Moment für den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen wäre im Anlassfall laut erstinstanzlichen Entscheidungsgründen nicht eine behördlicherseits vorgenommene falsche Berechnung des Einkommensteuerbescheides 2003, sondern vielmehr der Umstand gewesen, dass der Berufungswerber in der am 30. März 2004 eingereichten Einkommensteuererklärung für 2003 Kilometergeldersätze, die er vom Arbeitgeber für beruflich veranlasste Fahrten erhalten hätte, nicht offen gelegt habe. Da das Finanzamt von diesen Aufwandsersätzen des Jahres 2003 erst im Jahr 2005 anlässlich der Einkommensteuerveranlagung des Berufungswerbers für 2004 Kenntnis erlangt hätte, sei der Einkommensteuerbescheid für 2003 nachträglich zu „berichtigen“ gewesen. Die Höhe der dabei zur Vorschreibung gelangten Einkommensteuernachforderung für 2003 habe sodann automatisch den bekämpften Anspruchszinsenfestsetzungsbescheid ausgelöst.

Am 16. August 2005 erhob der Rechtsmittelwerber gegen diese abweisende Entscheidung erneut Berufung und stellte damit inhaltlich einen Antrag auf Vorlage seiner Anspruchszinsenberufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Im Vorlageantrag erstattete er dabei in

Entgegnung zu den erstinstanzlichen Berufungsentscheidungsgründen noch folgendes ergänzendes Vorbringen: Er habe sich vor Einbringung seines Einkommensteuerbescheides (gemeint wohl der Einkommensteuererklärung für 2003) beim Finanzamt im Referat 01 nach der Möglichkeit einer Steuerminderung für den von ihm angeschafften Kastenwagen erkundigt und dabei in Erfahrung gebracht, dass er dessen Anschaffungskosten auf acht Jahre verteilt abschreiben könne. Anlässlich dieser Vorsprache habe er der zuständigen Sachbearbeiterin auch dezidiert mitgeteilt, dass er für beruflich veranlasste Fahrten vom Arbeitgeber Kilometergeld erhalte. Im Übrigen basiere die hohe Einkommensteuernachforderung für 2003 nicht nur auf der nachträglichen Aberkennung der Fahrtkosten (Werbungskosten) wegen erhaltener Kilometergeldersätze, sondern auch darauf, dass im Einkommensteuerbescheid 2003 vom 6. August 2004 - trotz Offenlegung des Pflegegeldbezuges für die behinderte Tochter in der Steuererklärung - erklärungswidrig als außergewöhnliche Belastung der Pauschbetrag wegen Behinderung eines Kindes berücksichtigt, und auch diese von der Abgabenbehörde selbst veranlasste Unrichtigkeit im Einkommensteuerbescheid 2003 vom 21. Juli 2005 richtig gestellt worden wäre. Da also ausschließlich in der behördlichen Sphäre gelegene Fehler für die Vorschreibung der Einkommensteuernachforderung für 2003 ursächlich gewesen wären, könne der Einschreiter daher nicht mit Recht mit von dieser Abgabennachforderung bemessenen Anspruchszinsen belastet werden.

Das Finanzamt legte die Berufung gegen den Anspruchszinsenbescheid 2003 vom 21. Juli 2005 in der Folge antragsgemäß der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und teilte dabei mit, dass der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 21. Juli 2005 in Rechtskraft erwachsen, und inzwischen auch der strittige Anspruchszinsenbetrag von 59,47 € entrichtet worden wäre.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bevor auf die für die gegenständliche Entscheidung maßgebliche Bestimmung des § 205 BAO betreffend Anspruchsverzinsung im Folgenden näher eingegangen wird, ist aufgrund des konkret vorliegenden Sachverhaltes vorausschickend festzuhalten, dass die Abgabenbehörde erster Instanz gemäß § 299 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 302 Abs. 1 BAO einen von ihr erlassenen Bescheid bis zum Ablauf eines Jahres nach Bescheidbekanntgabe (§ 97 BAO) von Amts wegen aufheben kann, wenn sich der Bescheidspruch als unrichtig erweist.

Voraussetzung für eine solche Verfahrensmaßnahme sind somit der Nichtablauf der Einjahresfrist und das Vorliegen einer Unrichtigkeit des Bescheidspruches, wobei es im letztgenannten Zusammenhang unmaßgeblich ist, wodurch bzw. in wessen Sphäre die Rechtswidrigkeit des Bescheides erzeugt worden ist. Mit einem Aufhebungsbescheid nach § 299 Abs. 1 BAO ist gemäß Absatz 2 leg. cit. der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

Entscheidungsgegenständlich hat das Finanzamt den Berufungswerber mit Bescheid vom 6. August 2004 zur Einkommensteuer für 2003 veranlagt und dabei für dieses Veranlagungsjahr eine Einkommensteuergutschrift von 1.376,50 € festgesetzt. Anlässlich der Einkommensteuerveranlagung für das Folgejahr 2004 im Jahr 2005 wurde dem Finanzamt offenkundig, dass dem Einkommensteuerbescheid 2003 Rechtswidrigkeiten einerseits im Hinblick auf die darin bei den unselbstständigen Einkünften zum Ansatz gekommenen Werbungskosten (Fahrtkosten) und andererseits betreffend der berücksichtigten außergewöhnlichen Belastungen anhaften, weil bei den Werbungskosten Kilometergeldersätze des Arbeitgebers für Fahrtaufwendungen des Berufungswerbers und bei der außergewöhnlichen Belastung erhaltene Pflegegeldbezüge für das behinderte Kind des Berufungswerbers unberücksichtigt geblieben sind. Da damit die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen im Sinne des § 299 Abs. 1 BAO ohne Zweifel vorgelegen sind, und im Zeitpunkt des behördlichen Erkennens vorgenannter Rechtswidrigkeiten auch die Jahresfrist des § 302 Abs. 1 BAO noch offen gewesen ist, war es zulässig, dass das Finanzamt den als rechtswidrig erkannten Einkommensteuerbescheid 2003 vom 6. August 2004 mit Bescheid vom 21. Juli 2005 gestützt auf § 299 Abs. 1 BAO aus dem Rechtsbestand eliminiert und diesen durch Bescheid selben Datums ersetzt hat. Im Einkommensteuerbescheid 2003 vom 21. Juli 2005 fanden die bisher zu Unrecht als Werbungskosten gewährt gewesenen Fahrtkosten für beruflich veranlasste Fahrten ebenso wie der als außergewöhnliche Belastung gewährt gewesene Pauschbetrag wegen Behinderung eines Kindes sodann keine Berücksichtigung mehr. Dies mit der Konsequenz, dass es aufgrund dieser geänderten Bescheiddaten am 21. Juli 2005 zu einer Einkommensteuerfestsetzung für das Veranlagungsjahr 2003 nunmehr in Höhe von 752,83 € und demnach zu einer Nachforderung an Einkommensteuer für 2003 von 2.129,33 € kam. Diese Einkommensteuer-nachforderung war dem § 210 Abs. 1 BAO zufolge erst einen Monat nach Bekanntgabe des entsprechenden Steuerbescheides konkret am 29. August 2005 fällig. Der diesbezügliche Einkommensteueranspruch ist gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z. 2 BAO jedoch bereits mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wurde, konkret also am 31. Dezember 2003 entstanden.

Auf Basis vorgenannter Einkommensteuernachforderung für 2003 schrieb das Finanzamt dem Berufungswerber mit Bescheid gleichfalls vom 21. Juli 2005 auch Anspruchsziens im Betrag von 59,47 € und zwar für den Zeitraum 1. Oktober 2004 bis 21. Juli 2005 vor, wogegen sich die nunmehr entscheidungsgegenständliche Berufung richtet. Mit dieser wird der Anspruchsziensbescheid vom 21. Juli 2005 allein aus dem Grund als rechtswidrig bekämpft, weil im vorliegenden Fall behauptungsgemäß nicht Fehler des Berufungswerbers, sondern ausschließlich Fehler der erstinstanzlichen Behörde im Zuge der Einkommensteuerveranlagung 2003 vom 6. August 2004 Anlass zur späteren Aufhebung des dabei erlassenen Einkommen-

steuerbescheides bzw. für dessen Ersatz durch den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 21. Juli 2005 gegeben hätten, und es daher für das betreffende Jahr nur aus Gründen, die in der behördlichen Sphäre gelegen wären, zu einer Abgabennachforderung gekommen wäre.

Die Bestimmung des § 205 betreffend Anspruchszinsen wurde mit dem Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl I 2000/142, in die Bundesabgabenordnung eingefügt mit der Maßgabe, dass sie erstmals auf Abgaben anzuwenden ist, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 1999 entstanden ist (§ 323 Abs. 7 BAO). § 205 BAO wurde in der Folge mehrfach novelliert und lautet in der derzeit geltenden Fassung des Abgabenänderungsgesetzes (AbgÄG) 2004, BGBl I 2004/180, 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).* 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.

(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.*

(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 BAO 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.*

(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 Anspruchsrenten nur insoweit, als sie entrichtet sind.

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

(6) Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Anspruchsrenten 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.

Mit dem AbgÄG 2004 wurde dem § 205 BAO einerseits Absatz 6 angefügt und andererseits Absatz 2 insofern geändert, als der Zeitraum, für den höchsten Anspruchsrenten festzusetzen sind, von 42 Monate (BGBI I 2000/142) auf 48 Monate verlängert wurde. Aufgrund der Inkrafttretensbestimmung des § 323 Abs. 17 dritter Untersatz BAO gilt diese Änderung im Absatz 2 leg. cit. erstmals für Einkommen- und Körperschaftsteuer, für die der Abgabenanspruch *nach* dem 31. Dezember 2004 entsteht. Da der gegenständlichen Anspruchsrentenvorschreibung die bereits Ende des Jahres 2003 entstandene Einkommensteuernachforderung 2003 zugrunde liegt, ist im Berufungsfall bei der Rechtmäßigkeitsprüfung des angefochtenen Zinsenbescheides nicht auf die geltende Fassung des Absatz 2 des § 205 BAO im Sinne des AbgÄG 2004, sondern auf die vorangegangene Rechtslage abzustellen, wonach der maximal zulässige Zinsberechnungszeitraum 42 Monate betragen hat.

Nach dem zitierten Gesetzeswortlaut sind Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich aus Abgabenbescheiden nach Gegenüberstellung mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, ab 1 Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe des Bescheides, der zum Differenzbetrag führt, mit 2% über dem Basiszinssatz zu verzinsen. Erreichen die auf Basis des Einkommensteuerdifferenzbetrages unter Anwendung des gesetzlichen Zinssatzes ermittelten Anspruchsrenten den Betrag von 50 € nicht, hat eine Anspruchsrentenfestsetzung dem § 205 Abs. 2 BAO zufolge zu unterbleiben. Berufungsgegenständlich ist unstrittig, dass es mit Erlassung des auf § 299 Abs. 2 BAO gestützten Einkommensteuerbescheides 2003 vom 21. Juli 2005 wegen Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 6. August 2004 und Änderung der oben angesprochenen Bescheidgrundlagen zu einer erst *nach* dem im § 205 Abs. 1 BAO genannten Zeitpunkt vorgeschriebenen Nachforderung an Einkommensteuer für 2003 in Höhe von 2.129,33 € gekommen ist. Damit sind im Berufungsfall die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Festsetzung von Anspruchs(Nachforderungs-)zinsen auf Basis dieses Einkommensteuernachforderungsbetrages für 2003 zweifellos verwirklicht. Da der strittigen Zinsenvorschreibung eine Einkommensteuernachforderung für das Jahr 2003 zugrunde liegt, für die der Abgabenanspruch gemäß § 4 BAO Ende des Jahres 2003 entstanden ist, erweist sich der

bekämpfte Bescheid auch insofern als gesetzmäßig, als darin dem § 205 Abs. 1 BAO entsprechend Anspruchsziens vom Einkommensteuerdifferenzbetrag 2003 für den Zeitraum 1. Oktober 2004 bis zur Erlassung des zur Nachforderung führenden Einkommensteuerbescheides 2003 am 21. Juli 2005 berechnet wurden. Was den im angefochtenen Bescheid zur Anwendung gebrachten Zinssatz anlangt, ist folgendes festzuhalten: Der Zinssatz für die Anspruchsverzinsung orientiert sich gemäß § 205 Abs. 2 BAO am Basiszinssatz und liegt regelmäßig zwei Prozentpunkte über diesem. Im gegenständlich maßgeblichen Zinsenberechnungszeitraum betrug der Basiszinssatz durchgehend 1,47% und damit der Jahreszinssatz für die Anspruchsziensberechnung 3,47%. Da im angefochtenen Bescheid für den gesamten Zinsenbemessungszeitraum ein Tageszinssatz von 0,0095%, also der dreihundertfünfundsechzigste Teil des vorgenannten Jahreszinssatzes, aufscheint, steht die strittige Zinsenvorschreibung somit auch diesbezüglich mit dem Gesetz im Einklang.

Eine Abstandnahme von der Anspruchsziensfestsetzung wegen Geringfügigkeit des anfallenden Zinsenbetrages kommt entscheidungsgegenständlich deshalb nicht in Betracht, weil der gesetzeskonform mit 59,47 € ermittelte Anspruchsziensbetrag betragsmäßig über der im § 205 Abs. 2 BAO normierten Bagatellgrenze von 50,-- € liegt. Ebenso wenig kann im vorliegenden Fall § 205 Abs. 6 BAO Anwendung finden. Rückwirkende Ereignisse im Sinne des § 295a BAO sind Ereignisse, die abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruchs haben. Das ist dann der Fall, wenn nach der Steuerschuldentstehung Sachhalte eintreten, die sich in die Vergangenheit in der Weise auswirken, dass an Stelle des zuvor verwirklichten Sachhaltes nunmehr der veränderte Sachverhalt der Besteuerung zugrunde zu legen ist (Beiser, ÖStZ 2005, 952). Die Aufhebung eines rechtswidrigen Abgabenbescheides bzw. der Ersatz desselben durch einen korrigierten rechtsrichtigen Sachbescheid stellen als solche kein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO dar.

Somit verbleibt abschließend auf die vom Berufungswerber selbst gegen die Rechtmäßigkeit des Anspruchsziensbescheides erhobenen Berufungseinwände einzugehen. Der Rechtsmittelwerber vertritt in seinen Eingaben die Ansicht, dass die zu seinen Lasten vorgenommene Anspruchsziensfestsetzung trotz unstrittigen Vorliegens einer erst nach dem 1. Oktober 2004 vorgeschriebenen Einkommensteuernachforderung für 2003 im vorliegenden Fall deshalb unrechtmäßig sei, weil allein behördliche Fehler im Zuge der Erlassung des ursprünglichen Einkommensteuerbescheides vom 6. August 2004 für die Aufhebung dieses Bescheides und die Erlassung des zur Nachforderung führenden Einkommensteuerbescheides vom 21. Juli 2005 verantwortlich gewesen wären, ihn selbst also daran, dass es für das Jahr 2003 zu einer Nachforderung an Einkommensteuer in besagter Höhe gekommen wäre, kein Verschulden treffe. Mit diesem Einwand ist jedoch für das vorliegende Berufungsbegehren auf ersatzlose

Behebung des bekämpften Anspruchszinsenbescheides ebenfalls nichts gewonnen, weil der Einschreiter damit die Rechtslage aus folgenden Erwägungen grundlegend verkennt.

Nach dem Normzweck des § 205 BAO sollen Anspruchszinsen (Nachforderungs- bzw. Gutschriftszinsen) die Zinsvor- bzw. nachteile ausgleichen, die dem Abgabepflichtigen dadurch entstehen, dass für eine bestimmte Abgabe (Einkommen- oder Körperschaftsteuer) der Abgabenanspruch stets zum selben Zeitpunkt entsteht, die Abgabenfestsetzung jedoch zu unterschiedlichen Zeitpunkten erfolgt. Da § 205 BAO nach Intention des Gesetzgebers somit einen Ausgleich für die Möglichkeit der Kapitalnutzung schafft, orientiert sich die Zinsberechnung allein am Zeitpunkt der Bekanntgabe des zur Abgabennachforderung oder –gutschrift führenden Bescheides und der Höhe einer solchen Nachforderung bzw. Gutschrift. Nach der Systematik des § 205 BAO löst demnach jede Änderung eines Abgabenbescheides betreffend Einkommen- oder Körperschaftsteuer bei Vorliegen entsprechender Differenzbeträge für den zinsenrelevanten Zeitraum im Sinne des Absatz 1 leg. cit. die Festsetzung von Anspruchs- bzw. Gutschriftszinsen aus. Dass bei der Festsetzung solcher Zinsen auf ein allfälliges Verschulden des Abgabepflichtigen und/oder der Abgabenbehörde an der Vorschreibung eines Differenzbetrages an Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer Bedacht zu nehmen wäre, kann dem klar und unmissverständlich formulierten Gesetzeswortlaut des § 205 BAO jedoch in keiner Weise entnommen werden. Bei der Verzinsung eines Differenzbetrages im Sinne des § 205 Abs. 1 BAO, der sich wie vorliegendenfalls aus der Aufhebung eines Einkommensteuerbescheides und dem Ersatz desselben durch einen neuen Einkommensteuerbescheid ergeben hat, ist es also völlig unmaßgeblich, aus welchen Gründen die ursprüngliche Abgabenfestsetzung unrichtig war, ob den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft oder nicht, bzw. ob diese Unrichtigkeit allenfalls auf einen der Abgabenbehörde selbst unterlaufenen Fehler zurückzuführen ist. Dass die Anspruchsverzinsung von Differenzbeträgen an Einkommen- oder Körperschaftsteuer ausnahmslos von der Verwirklichung der den Wortlaut des § 205 BAO bildenden objektiven Kriterien abhängt, ergibt sich außer aus dem eindeutigen, verschuldensunabhängig abgefassten Gesetzeswortlaut des § 205 BAO auch aus den Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage zum Budgetbegleitgesetz 2001, mit dem diese Bestimmung eingeführt wurde (RV 311 BlgNr. 21. GP, 210 ff), worin es auszugsweise heißt, „*dass Ansprüche auf Anspruchszinsen unabhängig von einem allfälligen Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde an einer erst nach dem 1. Oktober des der Entstehung des Abgabenanspruches folgendes Jahres erfolgenden Abgabenfestsetzung entstehen.*“ Der Einwand eines abgabenbehördlichen Verschuldens im Zusammenhang mit dem Entstehen bzw. Zustandekommen der Einkommensteuernachforderung für 2003 vermag der gegenständlichen Berufung daher nicht zum erwünschten Erfolg zu verhelfen, weil es sich bei der Anspruchsverzinsung nach der

Gesetzessystematik um eine verschuldensunabhängige Abgabe handelt. Aus der Wortfolge im § 205 BAO, „Differenzbeträge an Einkommen- oder Körperschaftsteuer *sind* zu verzinsen“, ergibt sich weiters, dass der Behörde bei der Festsetzung von Nachforderungs- oder Gutschriftszinsen bei Zutreffen der gesetzlich umschriebenen Voraussetzungen auch kein Ermessen eingeräumt, die Zinsenfestsetzung diesfalls also zwingend vorzunehmen ist.

Da die Abgabenbehörde erster Instanz aufgrund des konkret vorliegenden Sachverhaltes aus obigen Entscheidungsgründen somit zur Festsetzung von Nachforderungszinsen auf Basis der Einkommensteuernachforderung 2003 von 2.129,33 € verpflichtet war, die Überprüfung des angefochtenen Zinsenbescheides aus Anlass dieser Entscheidung auch dessen Übereinstimmung mit dem Gesetz erwiesen hat, und dem vom Rechtsmittelwerber vorgebrachten Verschuldenseinwand entscheidungsgegenständlich aus genannten Gründen keine Relevanz zukommt, war die Berufung gegen den Anspruchszinsenbescheid vom 21. Juli 2005 daher spruchgemäß als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 20. September 2006