



Berufungsentscheidung

Der Berufung des Bws. gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen vom 13.Juli 2012 für das Jahr 2001 wird teilweise Folge gegeben.

Die Berechnung **der Anspruchszinsen** ergibt für das Jahr **2001** eine Abgabenschuld in Höhe **von € 679,74** (bisher € 738,65).

Die getroffenen Feststellungen sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches

Entscheidungsgründe

Strittig ist die **Neu-Berechnung der Anspruchszinsen 2001** im **Bescheid vom 13.07.2012 (Nachforderung € 6.353,20** nach Berufungsentscheidung des UFS vom 06.06.2012 zu RV/ 0002-L/07).

Aus dem angeführten Bescheid ergeben sich **Anspruchszinsen in der Höhe von € 738,65** [(€ 1.088,42 (bisher lt. Bescheid v. 24.04.2006) abzüglich € 349,77 = **€ 738,65**) –**Vorsoll-Darstellung**].

Der **Bw.** begehrt **letztlich Anspruchszinsen von € 678,35** (und damit eine Abgabengutschrift von € 60,32 aus diesem Titel) und begründet dies mit der in der **Anlage 1** angeschlossenen Berechnung - **Berufung vom 10.08.2012**).

Das **Finanzamt** räumt- unter Einschaltung des bundesweiten Fachbereiches -in ihrer Berechnung ein (**Anlage 2**) ein, dass sich die Berechnungen des Bws. mit jenen der Finanzverwaltung voneinander nur unwesentlich unterscheiden, nämlich in der Frage der Einbeziehung oder Nichteinbeziehung von sogenannten Bagatellzinsen

(„Bagatellregelung“): „Zinsbeträge, die die Bagatellregelung nicht überschreiten, würden zu keinen Nachforderungen bzw. und auch zu keinen Gutschriften führen“.

Eine Berufungsvorentscheidung wurde nicht erlassen.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 205 BAO normiert:

*(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 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 Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.

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

(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.

Ritz führt in BAO, § 205, Rz 32 ff, 4. Auflage, 2011, aus:

VI. Festsetzung der Anspruchszinsen, Rechtsschutz

(Rz 32) Anspruchszinsen sind mit Abgabenbescheid (§ 198) festzusetzen. Bemessungsgrundlage ist die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift.

(Rz 33): Jede Nachforderung bzw. Gutschrift löst (gegebenenfalls) einen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt je Differenz-betrag eine Abgabe vor (zB UFS 18.6.2008, RV/0829-K/07; 28.6.2010, RV/0408-S/08; 4.5.2011, RV/0785-L/09). Der Zinsenbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden (zB BMF, AÖF 2001/26, Abschn 8.1; VwGH 27.2.2008, 2005/13/0039; 27.3.2008, 2008/13/0036; UFS 18.6.2008, RV/0829-K/07; VwGH 29.7.2010, 2008/15/0107; UFS 26.11.2010, RV/0239-F/09).

(Rz 34): Der Zinsenbescheid ist mit Berufung anfechtbar, etwa mit der Begründung, der maßgebende Einkommen-steuer-(Körperschaft-steuer-)bescheid sei nicht zugestellt worden oder der im Zinsenbescheid angenommene Zeitpunkt seiner Zustellung sei unzutreffend. Wegen der genannten Bindung ist der Zinsenbescheid allerdings nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommen-steuer-(Körperschaft-steuer-)bescheid sei inhaltlich rechtswidrig.

(Rz 35): Erweist sich der genannte Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen (zB Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung). Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid; es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides; vgl VwGH 28.5.2009, 2006/15/0316, 2006/15/0332).

(Rz 36): Für die Aussetzung der Einhebung (§ 212a) gilt die Höhe der Nachforderungszinsen als mittelbar abhängig von der Erledigung der gegen den Einkommen-steuer-(Körperschaft-steuer-) bescheid gerichteten Berufung (ebenso wie bei Anfechtung eines für die abgeleitete Abgabe maßgeblichen Feststellungsbescheides gem. § 188).

Daher kommt (nach Maßgabe des § 212a) eine Aussetzung der Einhebung von Nachforderungszinsen beispielsweise wegen einer gegen den Einkommensteuerbescheid gerichteten Berufung in Betracht (zB 311 BlgNR 21. GP, 198; Ritz, SWK 2001, S 34; BMF, AÖF 2001/226, Abschn. 9.3; UFS 11.5.2009, RV/0264-G/09).

(Rz 37): § 217 Abs 8 lit b enthält eine Bestimmung für Säumniszuschläge, die wegen Nichtentrichtung von Nachforderungszinsen verwirkt sind. Nach dieser Bestimmung hat im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Dies gilt sinngemäß für Nachforderungszinsen, soweit nachträglich dieselbe Abgabe (somit Einkommen-steuer bzw. Körperschaft-steuer desselben Jahres) betreffende Gutschriftszinsen festgesetzt werden (siehe ergänzend Ritz, SWK 2001, S 33).

(Rz 38): Der Abgabenanspruch (§ 4 Abs. 1) für Anspruchszinsen entsteht nach Ellinger ua (BAO3, § 205 Anm 4) erst durch die Bekanntgabe des Bescheides, aus dem die Nachforderung bzw. Gutschrift resultiert (aM 311 BlgNR 21. GP, 198, wonach der Abgabenanspruch mit jedem Tag des zinsenrelevanten Zeitraumes entsteht).

(Rz 39): Die Fälligkeit der Anspruchszinsen richtet sich nach § 210 Abs. 1 (Monatsfrist ab Zustellung des Zinsenbescheides).

Derselbe führt weiters in **SWK/01/2001,S.27**, aus:

*„Zu den wichtigsten Änderungen der BAO durch das **BudgetbegleitG 2001** gehört die Einführung einer Verzinsung für Einkommen-(Körperschaft-)steuernachforderungen und -gutschriften im § 205 BAO. Diese Bestimmung lehnt sich stark an das (deutsche) Vorbild des § 233 a AO an. Die Anspruchszinsen (Nachforderungszinsen und Gutschriftszinsen) sollen (mögliche) Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile ausgleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten von Abgabenfestsetzungen ergeben¹. „Gleichzeitig sollen im Interesse der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen die Folgen der unterschiedlichen Steuererhebungsformen beseitigt werden.“*

Nach 311 BlgNR 21. GP, 210, soll die Verzinsung von Nachforderungen Anträge auf Herabsetzung von Einkommensteuer- und Körperschaft-steuervorauszahlungen unattraktiver machen sowie der Tendenz entgegenwirken, zu Nachforderungen führende Abgabenerklärungen möglichst spät und zu Gutschriften führende Erklärungen möglichst früh einzureichen.

Maßgebend ist in einer gewissermaßen typisierenden Betrachtung, ob Zinsvorteile (-nachteile) für den Abgabepflichtigen möglich wären. § 205 BAO knüpft allein an die objektive Möglichkeit an, dass Zinsvorteile entstehen. Dass im konkreten Fall der Abgabepflichtige tatsächlich Zinsen (etwa durch günstige Geldanlage) lukrieren konnte, ist nicht erforderlich.

Mögliche Zinsvorteile sollen unabhängig davon ausgeglichen werden, ob ein Verschulden der Abgabenbehörde und/oder des Abgabepflichtigen am Zeitpunkt der Abgabenfestsetzung vorliegt. Daher ist unerheblich, ob die Abgabenfestsetzung deshalb relativ spät erfolgt, weil eine Abgabenerklärung innerhalb bescheidmäßig verlängerter Frist oder unter Missachtung der abgelaufenen Erklärungsfrist eingereicht wird. Ebenso ist nicht ausschlaggebend, ob die Abgabenbehörde ihrer Verpflichtung, ohne unnötigen Aufschub (§ 311 Abs. 1 BAO) über die Abgabenerklärung zu entscheiden, nachgekommen ist. Zur Vermeidung bzw. Minderung von Nachforderungszinsen durch Entrichtung von Anzahlungen siehe Abschn. 3.

Gutschriftszinsen stehen dem Abgabepflichtigen somit beispielsweise auch dann zu, wenn er einen Antrag auf Einkommen-steuerveranlagung erst knapp vor Ende der Fünfjahresfrist Seite 028 des § 41 Abs. 2 EStG 1988 stellt⁷; allerdings sind Zinsen für maximal 42 Monate festzusetzen (nach § 205 Abs. 2 dritter Satz BAO).

*Zu diesem Gesetzestext ist auch eine **umfangreiche Verwaltungsanweisung** an die Finanzämter ergangen (vgl. zB. BMF, AÖF 2001/26).*

Zur Bagatellregelung:

Das Finanzamt hat zu Recht dort, wo die Anspruchszinsen nicht den Betrag von € 50 erreichten, diese gemäß § 205 Abs. 2 Satz 2 BAO nicht festgesetzt (vgl. korrigierte Berechnung des Finanzamtes – 'Anlage 1 – teilweise Stattgabe).

Der Referent des Unabhängigen Finanzsenates kann nicht erkennen, dass es sich bei der korrigierten Version des Finanzamtes (Anlage 1) um eine unrichtige Berechnung, die nicht den gesetzlichen Vorgaben entsprechen würde, handelt.

Aus den angeführten Gründen war daher der Berufung teilweise Folge zu geben.

Beilagen: 2 Anlagen

Linz, am 23. Oktober 2012