



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 4

GZ. RV/0836-L/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw GmbH, inXY, vertreten durch Stb, vom 9. Juli 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck, vom 23. Juni 2006 betreffend Festsetzung von **Anspruchszinsen für 2004** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

1. Mit Bescheid vom 23. Juni 2006 wurde die Körperschaftsteuer für das Jahr 2004 erklärungsgemäß veranlagt. Dieser Bescheid erwuchs in Rechtskraft.

Ebenfalls mit **Bescheid vom 23. Juni 2006** setzte das Finanzamt für den Zeitraum 1. Oktober 2005 bis 25. Juni 2006 **Anspruchszinsen für das Jahr 2004** in Höhe von 69,32 € fest. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass die Körperschaftsteuer für 2004 am 23.06.2006 mit 4.385,80 € festgesetzt worden sei und die Gegenüberstellung mit dem bisher vorgeschriebenen Betrag eine Nachforderung in Höhe von 2.635,80 € ergebe. Die Verzinsung dieses Differenzbetrages ergebe eine Abgabenschuld von 69,32 €.

2. Gegen diesen Bescheid er hob die berufungswerbende Gesellschaft mit Schriftsatz vom **9. Juli 2006 Berufung**, welche folgendermaßen begründet wurde:

„§ 205 BAO lautet sinngemäß, dass Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich aus Abgabenbescheiden nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder bisherigen festgesetzten

Abgaben ergeben, zu verzinsen sind. Den EB zur Einführung dieses § 205 in die BAO ist zu entnehmen, dass es der Zweck dieser als Anspruchzinsen bezeichneten Abgabe ist, (mögliche) Zinsvor- oder Nachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzungen ergeben. Die EB führen aus, dass diese Verzinsung von Nachforderungen Anträge auf Herabsetzung von Einkommensteuern unattraktiver machen soll. Außerdem soll der Tendenz entgegengewirkt werden, Abgabenerklärungen die zu Nachforderungen führen möglichst spät einzureichen. Mit der Einführung der Anspruchverzinsung sollte also eine steuerliche Ungerechtigkeit beseitigt werden (siehe BMF in SWK vom 10.10.2000 S 1110 T 182). Zinsvorteile durch ungerechtfertigte Anträge auf Herabsetzung von Vorauszahlungen und durch möglichst späte Einreichung von zu Nachzahlungen führenden Steuererklärungen zu Lasten der Allgemeinheit zu lukrieren, sollte diese Einführung des § 205 nicht mehr unterstützen (SWK 2000 S 1058, T 138). Dem Gesetzgeber ging es mit diesem Normzweck also darum (ungerechtfertigte) Herabsetzungsanträge und späte Einreichungen von Jahressteuererklärungen in Verbindung mit Nachzahlungen „unattraktiver“ zu machen (Ritz BAO Tz 2 zu § 205). Weiters führen die EB aus, dass der für Berechnung der Anspruchzinsen maßgebliche Differenzbetrag sich bei erstmaliger Abgabenfestsetzung aus dem Saldo zwischen Abgabenvorschreibung und der Summe der Vorauszahlungen sowie entrichteter Anzahlungen (die als „Abschlagzahlung“ nach Abs. 3 auf eine festzusetzende Nachzahlung fristgerecht geleistet werden können) errechnet. Festzuhalten ist, dass weder ein ungerechtfertigter Antrag auf Herabsetzung noch eine verspätete Abgabe der Steuererklärung wegen Nachforderung vorliegt. Sondern die Steuererklärungen 2004 wurden unmittelbar nach Abschluss des Betriebsprüfungsverfahrens bis 2003, in weichem auch Auswirkungen auf 2004 enthalten waren, eingereicht. Es fehlt für die Festsetzung der Anspruchzinsen 2004 daher an den vom Gesetzgeber geforderten Anknüpfungsmerkmalen. Diese lauten den Gesetzesmaterialien gemäß mit 1. ungerechtfertigtem Antrag auf Herabsetzung von Vorauszahlungen bzw. 2. verspätete Einreichung der Steuererklärung zwecks möglichst später Abgabenfestsetzung. 3. Darüber hinaus ist auch das Kriterium der Erstmaligkeit der Festsetzung (die war ja bereits im Feb. 2005) nicht ausschlaggebend. Zu all diesen Sachverhalten hat die Abgabenbehörde keine Erhebungen durchgeführt, was die Bescheide infolge der Amtsweigigkeit aber hätte vornehmen müssen. Wir beantragen daher: Da die Voraussetzungen für die Anwendung des § 205 BAO nicht erfüllt sind, ist der Festsetzungsbescheid ersatzlos aufzuheben. Auch der Hinweis im Gesetz, dass Abgabenpflichtige die Höhe des als Anspruchzinsen festzusetzenden Betrages mittels wiederholter Anzahlungen vermeiden kann, weist eindeutig darauf hin; denn eine infolge zwischen Behörde und Steuerpflichtigem unterschiedlicher Rechtsauffassungen beruhenden Abänderung kann ja niemals zur Anspruchsverzinsung führen — dies wäre eine vom Gesetzgeber nicht gewollte zusätzlich Abgabenbelastung. Überdies sind die Bescheide mittels automatisationsunterstützt abgelaufenem Vorgang erstellt worden, weshalb Ihnen auch das Kriterium der Willensbildung des Amtsorganes fehlt; auch daher ist die Vorschreibung der Anspruchzinsen rechtsunwirksam.“

3. Die Berufung wurde sodann dem Unabhängigen Finanzsenat als Rechtsmittelbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Gemäß **§ 205 Abs 1 BAO idF BGBI. I Nr. 142/2000**, sind 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, 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**).

Anspruchszinsen im Sinne des § 205 BAO sind eine objektive Rechtsfolge, um (mögliche) Zinsvorteile oder Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben (vgl. *Ritz*, BAO³, § 205 Tz 2). Die Bestimmung berücksichtigt nicht die Gründe, aus welchen im Einzelfall Differenzbeträge an Einkommen- oder Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden ergeben, nicht bis 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres entrichtet wurden. Insbesondere kommt es nicht auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen am Entstehen zinsenrelevanter Nachforderungen an. Damit hat der Gesetzgeber zu erkennen gegeben, dass er die Ursachen, die zur Abgabenentrichtung nach dem dort genannten Zeitpunkt geführt haben, im Anwendungsbereich des § 205 BAO grundsätzlich als unmaßgeblich erachtet hat (VwGH 29.07.2010, 2008/15/0107; 27.02.2008, 2005/13/0039).

Anspruchszinsenbescheide sind zwar mit Berufung anfechtbar. Der Zinsenbescheid ist aber an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden, weswegen der Zinsenbescheid nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar ist, dass der maßgebende Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuerbescheid inhaltlich rechtswidrig sei.

Erweist sich der 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. Es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides, sondern es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid (Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalls einer rechtswidrigen Nachforderung, weil nunmehr ohne Grundlage eines entsprechenden bzw. wegen Wiederauflebens des ursprünglichen Stammabgabenbescheides).

2. In casu wurde mit Bescheid vom 18. März 2004 die Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für das Jahr 2004 in Höhe von 1.750,- € festgesetzt. Mit dem bereits in Rechtskraft erwachsenen Bescheid vom 23. Juni 2006 wurde die Körperschaftsteuer 2004 mit 4.385,80 € festgesetzt. Aus der Gegenüberstellung der festgesetzten Körperschaftsteuer mit den

Vorauszahlungen dieser Abgabe ergibt sich ein Differenzbetrag im Betrag von 2.635,80 €, welcher gemäß § 205 Abs 1 BAO zu verzinsen ist.

Entgegen der Ansicht der berufungswerbenden Gesellschaft sind daher im vorliegenden Fall die Tatbestandsmerkmale des § 205 BAO erfüllt, weshalb die Berufung als unbegründet abzuweisen war.

3. Bezuglich des Einwandes des Fehlens der Willensbildung des Amtsorganes bei automationsunterstützt erlassenen Erledigungen der Behörde, ist auf die Entscheidung des VwGH vom 14. Dezember 2006, 2005/14/0014, zu verweisen.

Linz, am 16. März 2011