



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A.B., L., vertreten durch Dr. Romana Zeh-Gindl, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Franz-Josefs-Kai 5/10, vom 12. Dezember 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 13. November 2008 I.) über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO) II.) über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 (§ 205 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

I. Mit Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 13. November 2008 wurde der Ablauf der Aussetzung der Einhebung für die Herrn A.B. (in weiterer Folge: Bw.) bewilligte Aussetzung der Einhebung betreffend Einkommensteuer 2006 in Höhe von € 244,90 infolge Berufungserledigung verfügt.

II. Mit weiterem Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 13. November 2008 wurden die Anspruchszinsen für die Einkommensteuer 2006 des Bw. in einer Höhe von € 69,15 festgesetzt.

In der gegen beide Bescheide fristgerecht eingebrachten Berufung vom 12. Dezember 2008 verweist der Bw. – soweit es die angefochtenen Bescheide betrifft – darauf, dass er gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 Berufung eingereicht habe und darüber mit

Berufungsvorentscheidung entschieden worden sei. Da er den Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt habe, gelte die Berufung wieder als unerledigt, sodass die Aussetzung weiter zu gewähren und damit keine Anspruchszinsen festzusetzen seien.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 9. Jänner 2009 wurde die Berufung betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung als unbegründet abgewiesen und nach Darstellung der §§ 212a Abs. 1 und 5 BAO ausgeführt, dass mit dem das Berufungsverfahren abschließenden Bescheid (Berufungsvorentscheidung vom 13. November 2008) im zeitlichen Nahebereich der gesetzlichen Anordnung der Ablauf der bewilligten Aussetzung der Einhebung zu verfügen gewesen sei.

Die Rechtskraft der den Ablauf der Aussetzung der Einhebung auslösenden Entscheidung sei in den Verfahrensbestimmungen nicht gefordert, da selbst nach Ergehen einer Berufungsvorentscheidung der Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu verfügen sei, obwohl dagegen noch ein Vorlageantrag möglich sei, somit vor Ablauf der einmonatigen Frist zur Einbringung eines Vorlageantrages noch keine rechtskräftige Entscheidung vorliege. Nachdem somit die in § 212a Abs. 5 lit. a BAO geforderte Voraussetzung vorgelegen sei, habe die Abgabenbehörde gesetzeskonform nur den angefochtenen Bescheid erlassen können. Hinsichtlich der Erlassung des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung stehe der Behörde kein Wahlrecht zu, sich in irgendeiner Form, von Ermessensüberlegungen leiten zu lassen.

Mit weiterer Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 9. Jänner 2009 wurde die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 als unbegründet abgewiesen und nach Darstellung des § 205 BAO ausgeführt, dass nach dem Normzweck des § 205 BAO Anspruchszinsen die Zinsvorteile bzw. –nachteile ausgleichen, die für den Abgabepflichtigen dadurch entstehen, dass für eine bestimmte Abgabe der Abgabenanspruch immer zum selben Zeitpunkt – hier für die Einkommensteuer 2006 mit Ablauf des Jahres 2006 – entsteht, die Abgabenfestsetzungen aber zu unterschiedlichen Zeitpunkten – hier mit Bescheid vom 13. November 2008 – erfolgte. Anspruchszinsenbescheide sind an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Wegen dieser Bindung sei der Zinsenbescheid nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig.

Aus der Konzeption des § 205 BAO folge, dass jede Nachforderung bzw. Gutschrift gegebenenfalls einen Anspruchszinsenbescheid auslöse. Es liege je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Einer allfälligen Abänderung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2006 wäre aus der Sicht der Anspruchsverzinsung dadurch Rechnung zu tragen, dass im Zuge der Entscheidung über die gegen den Einkommensteuerbescheid gerichteten Berufung ein an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundener Zinsenbescheid ergehe bzw. ein Antrag auf Herabsetzung (Nichtfestsetzung) gemäß § 205 Abs. 6 BAO eingebracht werde.

Im Schreiben vom 11. Februar 2009 stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad. I.

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO ist die Aussetzung nicht zu bewilligen, insoweit die Berufung nach der Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint.

Gemäß § 212a Abs. 5 BAO besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer über die Berufung (Abs. 1) ergehenden

a) Berufungsvorentscheidung oder

b) Berufungsentscheidung oder

c) anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer

Berufungsvorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) nicht aus.

Wurden dem Abgabepflichtigen für einen Abgabebetrag sowohl Zahlungserleichterungen als auch eine Aussetzung der Einhebung bewilligt, so tritt bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung ein.

Zur Berufung gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung ist festzuhalten, dass gemäß § 212a Abs. 5 BAO anlässlich des Ergehens einer Berufungsentscheidung der Ablauf der Aussetzung der Einhebung zwingend zu verfügen ist. Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der gesetzlichen Anordnung, anlässlich der Erlassung einer das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung den Ablauf einer bewilligten Aussetzung der Einhebung zu verfügen, im zeitlichen Nahebereich der Erlassung der das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung nachzukommen (VwGH 31.3.1998,

93/13/0225), wobei hinsichtlich der Erlassung des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 5 BAO der Behörde kein Wahlrecht zusteht, sich in irgendeiner Form von Ermessenüberlegungen leiten zu lassen.

Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach mit Berufungsvorentscheidung vom 13. November 2008 die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 als unbegründet abgewiesen und damit einen das Berufungsverfahren abschließende Bescheid erlassen, sodass in der Folge der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2006 zwingend vorzunehmen war.

Entgegen der Ansicht des Bw. ist die Rechtskraft der den Ablauf der Aussetzung der Einhebung auslösenden Entscheidung (Einkommensteuerbescheid 2006) in den Verfahrensbestimmungen nicht gefordert, da gemäß § 212a Abs. 5 lit. a BAO nach Ergehen einer Berufungsvorentscheidung der Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu verfügen ist, obwohl dagegen noch – wie im vorliegenden Fall – ein Vorlageantrag möglich ist. Eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides ist daraus nicht abzuleiten. Im Übrigen wurde die Aussetzung der Einhebung aufgrund des neuerlichen Antrages ohnehin weiter gewährt.

Ad. II.

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 42 Monaten festzusetzen. Anspruchszinsen, die den Betrag von € 50,00 nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid liegt die im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 (Berufungsvorentscheidung vom 13. November 2008) ausgewiesene Abgabennachforderung (Differenzbetrag) von € 1.161,40 zugrunde. Der Bw. bekämpft den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 zusammengefasst mit der Begründung, dass der Einkommensteuerbescheid 2006 infolge Vorlageantrag noch nicht rechtskräftig wäre und daher noch keine Anspruchszinsen festzusetzen wären.

Festzuhalten ist, dass – wie bereits von der Abgabenbehörde erster Instanz richtig ausgeführt – Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden sind.

Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann der Einkommensteuerbescheid dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben wurde und von der Höhe des Nachforderungsbetrages abhängig.

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. Zinsenbescheide setzen nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides, wohl aber einen solchen Bescheid voraus. Solche Bescheide sind daher auch nicht mit der Begründung anfechtbar, der Stammabgabenbescheid bzw. ein abgeänderter Bescheid wäre rechtswidrig.

Soweit der Bw. darauf hinweist, dass seine Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 noch nicht rechtskräftig erledigt wäre, ist zu erwidern, dass die Rechtskraft für die Festsetzung von Anspruchszinsen keine Voraussetzung ist. Der Gesetzgeber stellt hier nur auf formale Voraussetzungen ab, ob ein den Anspruchszinsenbescheid auslösender Einkommensteuerbescheid zugestellt wurde und dieser eine Nachforderung beinhaltet. Mit seinem Berufungsvorbringen dürfte der Bw. übersehen, dass eine Abänderung von Anspruchszinsenbescheiden anlässlich einer Abänderung bzw. Aufhebung des Stammabgabenbescheides im Gesetz nicht vorgesehen ist.

Sollte der Berufung (dem Vorlageantrag) gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 stattgegeben werden, sich somit nachträglich die Rechtswidrigkeit der maßgebenden (Nachforderungszinsen bedingenden) Abgabenfestsetzung erweisen, so gleicht – wie bereits von der Abgabenbehörde erster Instanz richtig ausgeführt – ein neu zu erlassender Gutschriftszinsenbescheid die Belastung mit Nachforderungszinsen aus. In den Fällen, in denen im Nachhinein ein den Anspruchszinsenbescheid auslösender Einkommensteuerbescheid abgeändert wird, hat somit – sofern der Zinsbetrag über € 50,00 liegt – jeweils auch ein neuer Anspruchszinsenbescheid zu ergehen.

Weder aus dem Berufungsvorbringen noch aus dem Einkommensteuerakt sind Argumente ersichtlich, dass der Einkommensteuerbescheid 2006 nicht rechtswirksam erlassen worden wäre oder dass die Höhe der Anspruchszinsen nicht korrekt wäre, sodass dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid auch keine formalrechtlichen Hindernisse entgegenstehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. August 2009