



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der R Bau und Liegenschaft GmbH als RNF des Einzelunternehmens R Martin, Adresse, vertreten durch Stb., vom 22. November 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes ABC, vertreten durch AD, vom 27. Oktober 2006 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 sowie Einkommensteuer 2004 und Anspruchszinsen nach der am 9. September 2008 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung bezüglich Anspruchszinsen für das Jahr 2004 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Berufung hinsichtlich Einkommensteuer 2004 und Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG für das Jahr 2004 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 wird mit € 6511,30 festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe

2004	Einkommen	25.282,88 €	Einkommensteuer	5.469,91 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				5.469,91 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

Am 05. Juli 2005 wurde am Finanzamt ABC, Standort A, die Beilage zur Einkommenssteuererklärung für 2004 von Martin R eingereicht. In ihr wurde eine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG für 2004 in Höhe von 7.019,20 € geltend gemacht. Aus der beiliegenden Aufstellung ergab sich, dass auch für einen SD Pick-up mit Anschaffungsdatum vom 30.12.2004 mit Anschaffungskosten von 44.047,44 € die Investitionszuwachsprämie geltend gemacht wurde. Die Investitionszuwachsprämie wurde zunächst antragsgemäß gebucht.

In der Folge wurde beim Steuerpflichtigen eine USO-Prüfung durchgeführt und finden sich in der Niederschrift über die Schlussbesprechung und im Bericht über das Ergebnis der Aussenprüfung folgende Feststellungen:

TZ 1 Investitionszuwachsprämie 2004: Im Jahr 2004 sei eine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG für verschiedene Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens geltend gemacht worden. Zum streitgegenständlichen KFZ SD Pick-up 123 wird ausgeführt: Das gegenständliche Kraftfahrzeug sei nach den vorliegenden Unterlagen erst am 14.03.2005 nach Österreich eingeführt und zolltechnisch abgefertigt worden. Nach gängiger Rechtsprechung sei unter Anwendung der ESt-Richtlinien die geltend gemachte Investitionszuwachsprämie zu versagen, da das gegenständliche Wirtschaftsgut zum ausschlaggebenden Stichtag, dem 31.12.2004 für die Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie 2004 im Betrieb weder körperlich vorhanden noch die faktische Verfügungsmacht gegeben gewesen sei und daher auch noch keine betriebliche Nutzungsmöglichkeit bestanden habe. Der vorgebrachte Einwand, dass das gegenständliche KFZ ab 30.12.2004 bereits in den USA in der betrieblichen Nutzung gedient habe, könne weder anhand des Jahresabschlusses 2004 noch aus anderen Unterlagen nachvollzogen werden. Anzumerken sei, dass in der Originalrechnung vom 30.11.2004 von der Firma DodgeLand in den USA als Erwerber Herr S Florian angeführt werde und weiters bereits ein Meilenstand von 4357 vermerkt sei. Diese Umstände und das die Weiterveräußerung von

Herrn S Florian an den Steuerpflichtigen laut vorgelegter Eingangsrechnung erst mit 30.12.2004 erfolgt sei, hätten zu der Feststellung geführt, dass im gegenständlichen Fall außerdem von einem Gebrauchtfahrzeug auszugehen sei, und damit ein weiterer Versagungsgrund für die Investitionszuwachsprämie 2004 vorliege.

TZ 2: AfA Kraftfahrzeug SD Pick-up

In Verarbeitung der Feststellung TZ 1a sei die im Jahr 2004 geltend gemachte Halbjahresabschreibung des gegenständlichen Kraftfahrzeugs gemäß § 7 EStG nicht anzuerkennen, da eine betriebliche Nutzungsmöglichkeit erst mit der Inbetriebnahme bzw. der betrieblichen Verwendung des Wirtschaftsguts gegeben sei.

In der Folge ergingen am 27.10.2006 die berufungsgegenständlichen Bescheide (Bescheid über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2004, Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommenssteuer 2004, Einkommenssteuer 2004, Anspruchszinsen 2004).

Am 22.11.2006 wurde gegen diese Bescheide Berufung erhoben und ausgeführt:

Es werde die Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie für das KFZ "SD Ram Pick-up" für das Jahr 2004 sowie die Halbjahres-AfA 2004 für dieses KFZ laut Steuerklärung 2004 beantragt. Außerdem werde hiermit die Aufhebung des oben angeführten Bescheides über die Anspruchszinsen 2004 beantragt.

Sachverhalt: Martin R sei gegen Jahresende 2004 gemeinsam mit dem Inhaber der Firma "M", Florian S, in den USA gewesen und habe dort am 30.11.2004 ein KFZ "SD Ram 123 Pick-up" erworben. Den Kontakt zum Verkäufer habe Herr S hergestellt und auch die Abwicklung (Zollformalitäten etc.) sei über ihn erfolgt. Martin R habe das KFZ in der Folge zwei Wochen lang in den USA genützt. Diese (zumindest) teilweise betriebliche Nutzung habe darin bestanden, dass er Holzbauten verschiedener Bauweisen besichtigte und davon zahlreiche Fotos angefertigt habe. Diese Fotos könnten jederzeit vorgelegt werden. Das Fahrzeug sei demnach im Jahr 2004 eindeutig betrieblich genutzt worden, wenn auch der USA-Aufenthalt aufgrund der restriktiven Rechtsprechung zur Dienstreise nicht als solche steuerlich geltend gemacht worden sei. Nach diesen beiden Wochen habe Martin R das KFZ persönlich zur Schiffsverladestelle gefahren und sei heimgefliegen. Das KFZ sei von der Firma M mit Rechnung vom 30.12.2004 weiterverrechnet worden. Dabei sei dem US Kaufpreis lediglich der Zoll und eine Bearbeitungsgebühr in Höhe von 2.500,00 € aufgeschlagen worden. Die Neufahrzeugsrechnung habe den Vermerk 4.357 Miles aufgewiesen. Herr S habe den Lieferanten anlässlich eines weiteren Aufenthaltes in den USA mit diesem Widerspruch konfrontiert. Dieser habe am 04.10.2006 bestätigt, dass diese Meilenangabe ein Fehler

gewesen sei. Tatsächlich habe das Fahrzeug 43 Meilen auf dem Tacho gehabt. Diese Aussage sei glaubwürdig und schlüssig, da ja die Rechnung das KFZ ausdrücklich als Neuwagen bezeichnet habe. Alle angeführten Punkte könnten durch Herrn S bezeugt werden. Rechtliche Würdigung: Im Bericht über die Aussenprüfung werde die Versagung der Investitionszuwachsprämie damit begründet, dass diese frühestens ab dem Zeitpunkt zustehen könne ab dem eine betriebliche Nutzungsmöglichkeit bestanden habe. Im vorliegenden Fall werde diese Forderung sogar übererfüllt, da ihm 2004 nicht nur eine betriebliche Nutzungsmöglichkeit vorgelegen sei, sondern sogar eine tatsächliche betriebliche Nutzung gegeben gewesen sei. Nach der Rechtsprechung (UFS vom 10.06.2005, RV/0314-L/05) sei das körperliche Vorhandensein des Wirtschaftsgutes in der Betriebsstätte nicht erforderlich. Die Anschaffung im Sinne des § 108e EStG sei am 30.11.2004 erfolgt. Da das Fahrzeug ab diesem Zeitpunkt einer Abnutzung unterlegen sei, stehe auch die Abschreibung ab dem zweiten Halbjahr 2004 zu. Für den Fall der Vorlage an dem Unabhängigen Finanzsenat werde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

In der Folge wurde seitens des Finanzamtes ABC eine niederschriftliche Befragung von Herrn Florian S, geboren 345, Unternehmer, durchgeführt: In der Niederschrift finden sich folgende Feststellungen: "Gegenstand der Niederschrift ist der Fahrzeugerwerb SD Ram in den USA am 30.11.2004. Wurde der gegenständliche SD Ram 123 von Ihnen persönlich in den USA erworben und wurde er im Rahmen ihres Unternehmens am 14.03.2005 in Österreich verzollt? Antwort: ja. Das gegenständliche KFZ wurde am 30.12.2004 an Herrn R Martin verkauft. Geben Sie bitte den Zeitraum Ihres USA Aufenthaltes bekannt? Antwort: Ich war vom 29.11. bis 09.12.2004 in den USA. Der Hin- und Rückflug erfolgte gemeinsam mit Herrn R Martin. Wurden mit dem gegenständlichen KFZ Fahrten in den USA getätigt? Antwort: Ich stellte Herrn R den SD für Fahrten in diesem Zeitraum zur Verfügung. Die Verschiffung erfolgte auf meinem Namen am 08.12.2004 im Hafen von Long Beach."

Beigelegt waren dieser Niederschrift eine Rechnung der Firma M an die Firma Martin R datiert vom 30.12.2004, eine Autorechnung der Firma DodgeLand USA vom 30.11.2004 wo als Käufer S Florian aufscheint und der Verzollungsbeleg vom 10.03.2005, wo ebenfalls Herr S Florian als Empfänger des Kraftfahrzeuges aufscheint.

Mit Vorlagebericht vom 10. Jänner 2007 wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

In der Folge wurde seitens der Referentin am 9. Juni 2008 ein Vorhalt ausgefertigt und ausgeführt: „1) Nach dem Berufungsvorbringen wurde das streitgegenständliche Fahrzeug SD Truck Ram 123 CC am 30. November 2004 erworben. Laut Kaufvertrag und laut Aussage des

Verkäufer wurde das Fahrzeug am 30.12.2004 erworben. Bitte nehmen Sie dazu Stellung. Gibt es zu einem allfälligen Erwerb am 30.11.2004 schriftliche Unterlagen? 2) Richtig ist, dass die Herren S und R von 29.11.2004 bis 9.12.2004 gemeinsam in den USA waren. Nach Angabe in der Berufung wurde das streitgegenständliche Fahrzeug bereits am 30.11.2004 erworben. Nach den in Punkt 1 geschilderten Unterlagen wurde das Fahrzeug erst am 30.12.2004 erworben. Es kann daher durch Fahrten in den USA nicht von Martin R für sein Einzelunternehmen betrieblich genutzt worden sein. Auch die Aussage von Herrn S weist in diese Richtung: Er habe Herrn R das streitgegenständliche Fahrzeug für Fahrten zur Verfügung gestellt. Bitte nehmen Sie dazu Stellung. 3) Nach den vorliegenden Unterlagen kann demnach eine betriebliche Nutzung erst im Jahr 2005 erfolgt sein. Den Berufungen wäre der Erfolg zu versagen. Bitte nehmen Sie dazu Stellung. 4) Zur Wahrung des Parteigehörs werden die Aussage von Florian S, die Rechnung vom 30.12.2004 (mit dem Vermerk Rechnungsdatum=Lieferdatum) und die Verzollungsunterlagen übermittelt.“

Hinsichtlich der Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid Einkommenssteuer 2004 wurde ein Mängelbehebungsauftrag ausgefertigt.

Mit Schreiben vom 08.07.2008, eingelangt beim UFS am 10.07.2008 wurde seitens des Berufungswerbers zum Vorhalt wie folgt Stellung genommen:

Der Grund für die Mitreise von Herrn S sei gewesen, dass dieser als KFZ Händler den Kontakt zum Verkäufer in den USA hergestellt habe und aufgrund seiner Erfahrung auch die Abwicklung der Zollformalitäten übernommen habe. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise sei Herr R vom Kauf am 30.11.2004 wirtschaftlicher Eigentümer gewesen. Er sei es auch gewesen, der das KFZ beim Händler in den USA bezahlt habe. Dieser Betrag sei von Herrn S in der Ausgangsrechnung vom 30.12.2004 als Zahlungsbetrag ausgewiesen worden. Ab dem Erwerb des KFZ am 30.11.2004 habe Herr R als wirtschaftlicher Eigentümer auch die Gefahr des zufälligen Untergangs getragen. So wäre etwa ein Diebstahl im Rahmen des USA Aufenthalts zu Lasten von Herrn R gegangen. Dass Herr R ab dem Kaufdatum 30.11.2004 zumindest wirtschaftlicher Eigentümer des KFZ gewesen sei, habe sich auch daraus ergeben, dass die so genannte Zurverfügungstellung für die Fahrten in den USA ohne jede Verrechnung des Entgelts erfolgte. Es widerspreche der Lebenserfahrung, dass ein KFZ Händler einen Neuwagen unentgeltlich für ausgiebige Fahrten im Ausland zur Verfügung stelle. Der Wertverlust eines Neuwagens sei bekanntlich im Zeitraum unmittelbar nach der Erstanmeldung am größten. Das Fahrzeug sei mit 30.11.2004 in den physischen Besitz von Herrn R übergegangen. Er habe ab diesem Zeitpunkt darüber als Eigentümer verfügt. Die Aussagen von Herrn S laut Niederschrift vom 06.12.2006 würden im Hinblick auf den

geschilderten Sachverhalt missverständlich erscheinen. Es werde daher beantragt, Herrn S im Rahmen der mündlichen Verhandlung als Zeuge zu befragen.

Die Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid hinsichtlich Einkommensteuer 2004 wurde in der Folge mit Bescheid vom 28.7.2008 als zurückgenommen erklärt, da keine Mängelbehebung erfolgte.

In der am 9. September 2008 abgehaltenen Berufungsverhandlung, zu der die Amtspartei nicht erschienen ist, wurde ergänzend ausgeführt: "Vorweg wird festgestellt, dass kein Gebrauchtfahrzeug vorgelegen ist und die einzig strittige Frage des Verfahrens der Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums ist. Im Zuge der mündlichen Verhandlung wird der Zeuge S vernommen. Hierüber wird eine gesonderte Niederschrift aufgenommen. Eine Ausfertigung hiervon wird dem steuerlichen Vertreter übergeben. Es werden seitens der Steuerlichen Vertretung noch folgende Unterlagen vorgelegt: Bilder des USA-Aufenthaltes, die belegen, dass Häuser in Holzriegelbauweise besichtigt wurden; weiters ein Beleg der Raiffeisenbank AS vom 26.11.2004 mit dem eine Barabhebung vor der USA-Reise für eine allfällige Anzahlung getätigt wurde, eine Rechnung der Schiffsspedition (BGI Worldwide Logistics INC.) aus der ersichtlich ist, dass die Schiffsfracht von Herrn R bezahlt wurde und auch die Rechnung auf ihn ausgestellt ist, Lastschriftanzeige der Raiffeisenbank as., aus der ersichtlich ist, dass die Bezahlung des gegenständlichen Kraftfahrzeuges von Herrn R direkt erfolgte."

Der vernommene Zeuge Florian S führte aus: "Nach Verlesung meiner Zeugenaussage vom 6. Dezember 2006 erkläre ich, dass ich an den dort gemachten Angaben grundsätzlich festhalte, da die Aussagen aber teilweise missverständlich sind, möchte ich wie folgt konkretisieren: Das gegenständliche Kraftfahrzeug wurde bereits im Zuge des Kaufes von Herrn R bezahlt, ich habe lediglich die Abwicklung übernommen, wofür ich eine Provision erhalten habe. Die Versicherung des Fahrzeuges war während des USA-Aufenthaltes versichert, wobei die Versicherung Herr R getragen hat. Es erfolgte im Zuge des USA-Aufenthaltes keine gemeinsame Rundreise mit Herrn R, wir haben uns für einige Tage getrennt. Erst im Zuge der Verschiffung des Autos haben wir uns zum Rückflug wieder getroffen. Aus meiner Sicht wäre ein allfälliger Schaden bzw. Totalverlust des Autos in den USA zu Lasten von Herrn R gegangen. Schriftliche Vereinbarungen diesbezüglich liegen aber nicht vor. Herr R und ich sind aufgrund früherer Geschäfte miteinander bekannt, aber nicht enger befreundet. Die 3.000 € stellen aus meiner Sicht eine Provision dar. Über Befragung durch den steuerlichen Vertreter, was gewesen wäre, wenn Herrn R das Auto nach zwei Tagen nicht mehr zugesagt hätte und er es hätte verkaufen wollen, gibt der Zeuge an: Der Grund für unsere USA-Reise war, ein Auto für Herrn R zu kaufen. Das Geld für den Fahrzeugkauf stammt von ihm und hat er auch das Auto beim Händler selbst ausgesucht, das heißt meine Zustimmung zu einem

Verkauf wäre nicht nötig gewesen. Grund für die genannte Vorgehensweise war, dass ich Herrn R als Mann mit Handschlagqualität kennen gelernt habe. Ab 30. November 2004 hat jedenfalls Herr R die Verwendung des Autos bestimmt und ist auch die Versicherung von Herrn R abgeschlossen worden. Die Versicherung die in Form eines Aufklebers im Auto angebracht wird und ca. 10 Tage Gültigkeit hat, lautete auch auf Herrn R."

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Einkommensteuer 2004 und Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004

Gemäß § 108e Abs.1 EStG 1988 kann für den Investitionszuwachs bei prämiengünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie von 10 % geltend gemacht werden. Gemäß Abs. 2 leg. cit. sind prämiengünstige Wirtschaftsgüter ungebrauchte, körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens.

Gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einen Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen. Wird das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr weniger als 6 Monate genutzt, ist gemäß Abs. 2 leg. cit. die Hälfte dieses Betrages abzusetzen.

Zunächst war auch die Frage strittig, ob das berufungsgegenständliche Fahrzeug ein ungebrauchtes Wirtschaftsgut darstellt. Aufgrund dem Berufungsvorbringen und der Angabe in der Rechnung, dass ein Neufahrzeug vorliegt, geht die Referentin davon aus, dass die Meilenangabe fehlerhaft war und ein ungebrauchtes Wirtschaftsgut vorliegt.

Strittig ist im gegenständlichen Fall weiters die Frage des Anschaffungszeitpunktes des gegenständlichen Fahrzeugs bzw. die Erlangung des wirtschaftlichen Eigentums.

Im § 108e leg. cit. ist zwar nicht explizit geregelt, ob der Anschaffungszeitpunkt entscheidend ist für die Zurechnung der Prämie im Jahr der Anschaffung. Bei teleologischer Interpretation des § 108e Abs. 1 leg. cit. ist jedoch davon auszugehen, dass der Anschaffungszeitpunkt sehr wohl ausschlaggebend ist für die Zurechnung der Prämie: Wenn im 2. Satz des § 108e Abs. 1 leg. cit. ausgeführt wird, dass Voraussetzung für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung im Weg der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 u. 8) abgesetzt werden, so ist davon auszugehen, dass hinsichtlich des Beginns der Absetzung für Abnutzung und des Anfallens der Investitionszuwachsprämie eine analoge Regelung einzuhalten ist. Wie in § 7 Abs. 3 leg. cit.

zur Anlagenkartei ausgeführt, ist u.a. darin der Anschaffungstag anzuführen: Daraus und aus den obigen Überlegungen ist nun abzuleiten, dass auch im berufsgegenständlichen Fall der Anschaffungstag entscheidungswesentlich ist für die Zurechnung der Investitionszuwachsprämie.

Entscheidungswesentlich zu klären ist nun die Frage, wann das berufsgegenständliche Fahrzeug angeschafft wurde, um so feststellen zu können, ob die Investitionszuwachsprämie für 2004 zu geben ist.

Um nun zu klären, welcher Sachverhalt eine Anschaffung bewirkt, ist ein Analogieschluss zu § 10 Abs. 7 leg. cit. herzustellen, wonach (der IFB) nur im Jahr der Anschaffung geltend gemacht werden kann:

Wie sich aus der dazu ergangenen Judikatur und der betreffenden Literatur ergibt, ist für die Anschaffung nicht wesentlich, ob das Wirtschaftsgut überhaupt in Verwendung genommen wird (VwGH 3.5.1983, 82/14/0254 und Doralt, EStG, Kommentar, Band I, § 10 Tz. 9 ff); - Anschaffungszeitpunkt ist danach immer der Zeitpunkt der Lieferung, also bloß der Zeitpunkt des Erwerbes des wirtschaftlichen Eigentums an der Sache; zivilrechtliche Bestimmungen wie Übergang der Preisgefahr, Beginn der Gewährleistungsfrist u.ä. sind unerheblich; dies ergibt sich u.a. aus VwGH vom 25.2.1997, 97/14/0006 (sowie 8.3.1994, 93/14/0179; 11.3.1992, 90/13/0230; 12.6.1991, 90/13/0028).

Der Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums nun manifestiert sich in der Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit, diese wieder bedeutet eine faktische Verfügungsmacht über den jeweiligen Gegenstand. Die Verfügungsmacht definiert sich nun nicht einmal durch das körperliche Vorhandensein des Wirtschaftsgutes in der Betriebsstätte, sondern lediglich durch seine Existenz in der Form, zu der es dem Betriebszweck zu dienen im Stande ist (VwGH vom 25.2.1997, 97/14/0006).

Es ist nun zu klären, ab wann im berufsgegenständlichen Fall das wirtschaftliche Eigentum an dem Fahrzeug erworben wurde:

Im vorliegenden Berufungsfall lautet der Kaufvertrag des gegenständlichen Fahrzeuges auf S Florian als Käufer. Nach den im Zuge der mündlichen Verhandlung vorgelegten Unterlagen wurden jedoch der Kaufpreis und die Anzahlung von Herrn R beglichen, hat dieser das Fahrzeug auf seinen Namen in den USA versichert und hat ausschließlich dieser in den USA Fahrten getätigt. Nach den vorgelegten Fotos waren diese Fahrten zum Teil zumindest betrieblich mitveranlasst, da Herr R im Bereich Zimmerei und Holzkonstruktionsbau tätig ist und zahlreiche solche Holzkonstruktionen und Gebäude in Holzriegelbauweise besichtigt wurden. Das Fahrzeug wurde am 8. Dezember 2004 im Hafen von Long Beach verschifft, die

diesbezügliche Frachtrechnung (die im Zuge der mündlichen Verhandlung vorgelegt wurde) wurde von Herrn R beglichen und auch an ihn adressiert. Es besteht daher nach Ansicht der Referentin kein Zweifel daran, dass ab 30. November 2004 die faktische Nutzungsmöglichkeit (und auch tatsächliche Nutzung) durch Herrn R gegeben war.

Der Berufung war spruchgemäß stattzugeben.

2) Anspruchszinsen

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO 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 dieses Bescheides 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.

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen 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 42 Monaten 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.

Gemäß § 205 Abs. 4 BAO wird die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert. Anzahlungen (Abs. 3) mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.

Nach dem Normzweck des § 205 BAO gleichen Anspruchszinsen die Zinsvorteile bzw. -nachteile aus, die für den Abgabepflichtigen dadurch entstehen, dass für eine bestimmte Abgabe der Abgabenanspruch immer zum selben Zeitpunkt - hier für die Einkommensteuer 2004 mit Ablauf des Jahres 2004 - entsteht, die Abgabenfestsetzungen aber zu einem unterschiedlichen Zeitpunkt - hier mit Bescheid vom 27. Oktober 2006 – erfolgt ist.

Der Bestreitung der Anspruchszinsen auf Grund einer Unrichtigkeit der Einkommensteuerbescheide ist zu entgegnen, dass Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden sind. Wegen dieser Bindung ist der Zinsenbescheid nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, 128). Aus der Konzeption des § 205 BAO folgt, dass jede Nachforderung bzw. Gutschrift gegebenenfalls einen Anspruchszinsenbescheid auslöst. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Einer allfälligen Abänderung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 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 ergeht bzw. ein Antrag auf Herabsetzung (Nichtfestsetzung) nach § 205 Abs. 6 BAO eingebracht wird. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 11. September 2008