



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des VN BW, Anschrift_BW, vom 21. März 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Dr. Thomas Seiler, vom 4. März 2011 betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2007 und 2008, die Einkommensteuer für den Zeitraum 2007 und 2008 sowie die Festsetzung von Anspruchszinsen für 2007 und 2008 entschieden:

- 1) Der Berufung gegen die Bescheide vom 4. März 2011 betreffend **Wiederaufnahme** der Verfahren gem. § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2007 und 2008 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.
- 2) Die Berufung betreffend die **Einkommensteuerbescheide** 2007 und 2008 vom 4. März 2011 wird als unzulässig zurückgewiesen.
- 3) Die Berufung gegen die Bescheide vom 4. März 2011 betreffend die Festsetzung der **Anspruchszinsen** 2007 und 2008 wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber reichte für die Jahre 2007 und 2008 die Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung ein, wurde erklärungskgemäß mit 7. bzw. 12. Mai 2009 veranlagt und die Einkommensteuerbescheide erwachsen in Rechtskraft.

Für das Jahr 2007 wurden für den Berufungswerber Lohnzettel der AG_1, der AG_2 und der AG_3 übermittelt.

Der Veranlagung 2008 lagen Lohnzettel der AG_3 , der AG_4, der AG_5 sowie der AG_6 zugrunde.

Am 4. März 2011 veranlasste das Finanzamt Salzburg-Stadt aufgrund berichtigter Lohnzettel die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2007 und 2008 und begründete die jeweiligen Wiederaufnahmebescheide wie folgt:

„Das Verfahren war gemäß § 303 (4) BAO wiederaufzunehmen, weil ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt wurde, aus dem sich eine geänderte Einkommensteuerfestsetzung ergibt. Zur näheren Begründung wird auf die Begründung des im wiederaufgenommenen Verfahren neu erlassenen Einkommensteuerbescheides verwiesen. Die Wiederaufnahme wurde im Rahmen der Ermessensabwägung gemäß § 20 BAO verfügt, um die Rechtmäßigkeit der Steuerfestsetzung herbeizuführen und damit dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung Rechnung zu tragen.“

Zeitgleich ergingen für die Jahre 2007 und 2008 neue Einkommensteuerbescheide sowie Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen. In den neu erlassenen Einkommensteuerbescheiden wurde die Wiederaufnahme nicht begründet. Lediglich unter dem Punkt „Lohnzettel und Meldungen“ wurde als bezugsauszahlende Stelle die AG_6 für 2007 mit dem Zeitraum 01.01. bis 31.12.2007 sowie für 2008 mit den Zeiträumen 01.01. bis 13.01.2008 und 07.05. bis 31.12.2008 hinzugefügt.

Gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme für die Jahre 2007 und 2008, die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 sowie die Anspruchszinsenbescheide 2007 und 2008 vom 4. März 2011 wurde mit 21. März 2011 Berufung erhoben (steuerlicher Vertreter WT_GmbH, Vollmacht mittlerweile zurückgelegt).

Der Berufungswerber wendete ein, dass die Bescheide über die Wiederaufnahme keine Begründung enthalten und nur auf die Einkommensteuerbescheide verweisen, welche wiederum auch nicht begründet sind. Demzufolge seien die Bescheide unvollständig und rechtswidrig. Bezüglich der Einkommensteuerbescheide und Anspruchszinsenbescheide führte er aus, dass aufgrund einer gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben bei der Firma AG_6 Bescheide über die Nachforderung von Lohnabgaben erlassen und offenbar auch neue Lohnzettel ausgestellt wurden. Diese noch nicht rechtskräftigen Bescheide wären inhaltlich rechtswidrig und gegen diese werde seitens der AG_6 Berufung eingelegt werden. Im Zuge der Prüfung sei das Finanzamt der Ansicht gewesen, nicht das Unternehmen, das die Mitarbeiter gemeldet und abgerechnet habe, sondern die AG_6 wäre Arbeitgeber des Berufungswerbers. Somit käme es zu einer unzulässigen Doppelbesteuerung derselben Bezüge, da die eigentlichen Dienstgeber (AG_4 , AG_3, etc.) ihre Lohnzettel in den Vorjahren bereits gemeldet hätten und nun zusätzlich auch die Lohnzettel der AG_6 besteuert würden.

Durch den Wegfall der Einkommensteuerbescheide würden auch die Anspruchszinsenbescheide ins Leere gehen.

Der Berufungswerber beantragte die vollständige Aufhebung der oben genannten Bescheide, die Herstellung des ursprünglichen Zustandes sowie eine allfällige Neuerlassung der Bescheide erst nach Abschluss des Rechtsmittelverfahrens hinsichtlich der AG_6 .

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 31. März 2011 änderte die Abgabenbehörde die Einkommensteuerbescheide dahingehend, dass als bezugsauszahlende Stelle für die Zeiträume 01.01. bis 31.12.2007 sowie 01.01. bis 31.12.2008 nur mehr die AG_6 angeführt wurde. Die Lohnzettel der AG_1 , AG_2 , AG_3 , AG_4 und der AG_5 wurden storniert. Zeitgleich erfolgte eine Neuberechnung der Anspruchszinsen für die Jahre 2007 und 2008.

Mit Schriftsatz vom 29. April 2011 stellte der Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung durch den Unabhängigen Finanzsenat hinsichtlich der Bescheide über die Wiederaufnahme für die Jahre 2007 und 2008, die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 und die Anspruchszinsenbescheide 2007 und 2008 (alle vom 4. März 2011).

Im Wesentlichen deckte sich das inhaltliche Vorbringen des Vorlageantrages mit dem Berufungsbegehren. Ergänzend wurde ausgeführt, dass mit den Berufungsvorentscheidungen nur die in den Vorbescheiden enthaltenen Lohnzettel gelöscht und lediglich die Lohnzettel der AG_6 für die Besteuerung herangezogen worden wären. Diese Vorgehensweise habe das Finanzamt nicht begründet und sei auch gesetzwidrig. Es werde um Begründung und Nachreichung der gesetzlichen Grundlagen ersucht. Die „neuen“ Lohnzettel der AG_6 wären zudem falsch erstellt worden, da der Steuerpflichtige auch Arbeitslosengeld bezogen habe, das nun zurückgefordert werde, obwohl er in diesem Zeitraum nicht gearbeitet habe. Gerade der Umstand, dass die Abgabenbehörde erster Instanz in der Weihnachtswoche eine Tätigkeit festgestellt habe, obwohl de facto alle Baubetriebe in dieser Zeit geschlossen haben, zeige deutlich die Fehlerhaftigkeit der Lohnzettel.

Als Beilage übermittelte der Berufungswerber ein Schreiben des AMS Salzburg über die Überprüfung des Leistungsbezuges von Arbeitslosengeld für den Zeitraum 24. bis 31. Dezember 2009.

Das Finanzamt legte die Berufung am 27. September 2011 dem Unabhängigen Finanzsenat vor, beantragte die Abweisung der Berufung und führte aus, dass ausgehend von der Rechtslage zu § 303 Abs. 4 BAO, die unbestrittenermaßen unrichtige Abgabenfestsetzung in den Erstbescheiden zur Einkommensteuer 2007 und 2008 auf die unvollständig bzw. unrichtig übermittelten Lohnzettel und der darin enthaltenen Unrichtigkeit zurückzuführen wären. Das Finanzamt sei demnach bei der Erlassung der Erstbescheide zur Einkommensteuer 2007 und

2008 am 7. Mai 2009 sowie am 12. Mai 2009 von den damals übermittelten Lohnzetteln ausgegangen.

Erst bei der gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben bei der Firma AG_6 sei festgestellt worden, dass sich die tatsächliche Sachlage in den Jahren 2007 und 2008 anders darstelle. Fest stehe für die Abgabenbehörde erster Instanz demnach, dass sie erst nach dem Zeitpunkt der Veranlagung der Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 Kenntnis von der oben angeführten Unrichtigkeit erlangt habe. Bei rechtzeitiger Kenntnis dieser Tatsache wäre ein im Spruch anders lautender Bescheid erlassen worden.

Im Übrigen sei der hier vorliegende Wiederaufnahmegrund im angefochtenen Bescheid auch hinreichend bezeichnet bzw. konkretisiert worden.

Hinsichtlich der Ermessensübung verwies das Finanzamt auf *Ritz*, BAO⁴, § 303 Tz 38 und 40 sowie UFS 1.10.2003, RV/0845-W/03 und brachte vor, dass im Zusammenhang mit Verfahrenswiederaufnahmen grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben sei und die steuerliche Auswirkungen im vorliegenden Fall auch nicht geringfügig wären.

Betreffend der Einkommensteuerbescheide vom 4. März 2011 brachte das Finanzamt vor, dass anlässlich einer Prüfung der lohnabhängigen Abgaben bei der Firma AG_6 festgestellt wurde, dass für bestimmte Zeiträume nicht die Firmen AG_4 , AG_5 und AG_3 usw. Arbeitgeber des Berufungswerbers waren, sondern die AG_6. Folglich sei der Erstbescheid im Sinne des § 41 Abs. 1 iVm § 84 EStG 1988 anzupassen gewesen.

Bezüglich der inhaltlichen Richtigkeit der Lohnzettel verwies das Finanzamt auf das beim UFS anhängige Verfahren zur AG_6.

Über die Berufung wurde erwogen:

1 Sachverhalt

Die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenats basiert auf dem nachfolgenden Sachverhalt, der in den Akten des Finanzamtes und der entscheidenden Behörde abgebildet ist. Soweit nicht gesondert angeführt, ist er unstrittig.

Der Berufungswerber bezog in den berufungsgegenständlichen Jahren ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Bei der im Jahr 2009 durchgeführten Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2007 und 2008 wurden aufgrund von Lohnzetteln der AG_1 , der AG_2 und der AG_3 in Summe folgende

Beträge bei der Berechnung der Einkommensteuer des Berufungswerbers ermittelt (jeweils in EUR):

Einkommensteuerbescheid	2007	2008
Gesamtbetrag der Einkünfte	20.255,00	14.352,53
Einkommen	18.995,00	13.092,53
Gutschrift	489,25	1.553,75

Nach der Übermittlung von neuen Lohnzetteln, in denen die AG_6 zusätzlich als bezugsauszahlende Stelle für die Zeiträume 01.01. bis 31.12.2007 sowie 01.01. bis 31.12.2008 angeführt war, kam es zur Wiederaufnahme der Verfahren und es ergingen neue Sachbescheide für die Jahre 2007 und 2008. Mangels Stornierung der entsprechenden schon im System vorhandenen Lohnzetteln erfolgte dabei eine Doppelerfassung. Das beseitigte das Finanzamt mittels Berufungsvorentscheidung.

Nach Wiederaufnahme der Verfahren sowie Ergehen der Berufungsvorentscheidungen im März 2011 ergaben sich nun folgende Beträge:

Einkommensteuerbescheid	2007	2008
Gesamtbetrag der Einkünfte	20.157,72	14.286,28
Einkommen	18.897,72	13.026,28
Gutschrift	460,05	1.567,33

Der Berufungswerber rügte in seiner Berufung die Unzulässigkeit der Wiederaufnahme der Verfahren, des Ergehens der dazugehörigen Sachbescheide sowie der Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2007 und 2008 (siehe oben).

2 Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

2.1 Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren gem. § 303 Abs. 4 BAO

2.1.1 Allgemein

Sind sowohl die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren als auch die wiederaufgenommenen Sachbescheide mit Berufung angefochten, so ist zunächst eine Entscheidung über die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide zu fällen (*Ritz*, BAO⁴, § 307 Tz 7).

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist nach § 303 Abs. 4 BAO unter anderem in Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im **Spruch** anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Auch wenn es unzweifelhaft ist, dass neu hervorgekommene Lohnzettel Wiederaufnahmegründe darstellen, ist deshalb zu beachten, dass zum Spruch eines Einkommensteuerbescheides zwar das Einkommen, nicht aber dessen exakte Zusammensetzung, die Nennung von Arbeitgebern oder die Qualifikation von Zuflüssen als bestimmte Einkünfte zählen. Diese ist nur Teil der Begründung und erzeugt – anders als in Feststellungsbescheiden gem. § 188 BAO - keine Bindungswirkung (vgl. etwa UFS 22.5.2012, RV/0535-W/10; *Ritz*, BAO⁴, § 198 Tz 17).

2.1.2 Ermessen

Bei einer amtswegigen Wiederaufnahme eines Abgabeverfahrens handelt es sich zudem um eine Ermessensentscheidung.

Gemäß § 20 BAO müssen Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Dabei ist dem Begriff „Billigkeit“ die Bedeutung von „Angemessenheit“ bezogen auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff „Zweckmäßigkeit“ das „öffentliche Interesse insbesondere an der Einhebung der Abgaben“ beizumessen (VwGH 11.7.1995, 91/13/0145).

Bei Ermessensentscheidungen kommt dem Gleichheitssatz, dem Zweck der Norm sowie den im § 20 BAO genannten Kriterien Bedeutung zu. Die Abgabenbehörde hat stets sämtliche Umstände, die eine Wiederaufnahme begründen, abzuwägen (*Ritz*, BAO⁴, § 303 Tz 37).

§ 303 BAO wurde geschaffen, um eine neuerliche Bescheiderlassung zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel der Wiederaufnahme ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis. Daher wird bei der Wiederaufnahme von Amts wegen grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) gegenüber dem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) der Vorrang zu geben sein (*Ritz*, BAO⁴, § 20 Rz 8 und § 303 Tz 38). Bei Ermessensbestimmungen ist dabei insbesondere das aus Art 126b B-VG ableitbare Gebot der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit der Vollziehung zu beachten (*Ritz*, BAO⁴, § 20 Tz 9).

Bei einer im Rahmen der Ermessensübung vorzunehmenden Interessensübung verbietet eine Geringfügigkeit der hervorgekommenen neuen Tatsachen in der Regel den Gebrauch der Wiederaufnahmemöglichkeit. Die Geringfügigkeit ist anhand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmegründe zu beurteilen (*Ritz*, BAO⁴, § 20 Tz 9; VwGH 21.12.1989, 86/14/0180; 11.7.1995, 91/13/0145; 22.4.2009, 2006/15/0257; UFS 15.6.2010, RV/0855-W-/08).

Ist bei mehreren Verfahren eine Wiederaufnahme zu verfügen, so ist die steuerliche Auswirkung nicht je Verfahren, sondern insgesamt zu berücksichtigen. Dabei ist zwar keine steuerliche Saldierung der verschiedenen Abgabenarten vorzunehmen. Die steuerlichen Auswirkungen innerhalb einer Abgabenart sind jedoch nicht je Veranlagungsjahr, sondern insgesamt zu betrachten (*Ritz*, BAO⁴, § 303 Tz 41, 43; VwGH 24.2.2010, 2005/13/0015; UFS 26.9.2005, RV/0237-L/05; 18.6.2008, RV/1116-W/04; 4.6.2010, RV/0722-W/10).

Das Höchstgericht hat im Erkenntnis VwGH 12.4.1994, 90/14/0044 Änderungen gegenüber den erklärten Gewinnen von jeweils unter 1% als relativ geringfügig bzw. unbedeutend angesehen. Nach dem Erkenntnis VwGH 10.7.1996, 92/15/0101 sind Zahlasterhöhungen aufgrund der Auswirkungen der Wiederaufnahmegründe in Höhe von ATS 37,00, ATS 903,00, ATS 631,00 und ATS 1.053,00 bei durchschnittlichen Umsätzen von ATS 741.000,00 geringfügig, Gewinnerhöhungen von ATS 21.765,00 bzw. ungefähr ATS 18.000,00 (bei Gewinnen von durchschnittlich ca. ATS 253.000,00 bzw. Einkommen von durchschnittlich ca. ATS 400.000,00) jedoch nicht (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 303 Tz 40).

Im gegenständlichen Fall verfügte das Finanzamt für zwei Jahre die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer. Der Gesamtbetrag der Einkünfte des Berufungswerbers verminderte sich im Jahr 2007 um EUR 97,28 (-0,48%) und im Jahr 2008 um EUR 66,25 (-0,46%). Dadurch ergab sich im Jahr 2007 für den Berufungswerber eine Steuernachforderung in Höhe von EUR 29,20 (6%) und im Jahr 2008 eine Gutschrift von EUR 13,58 (-0,9%). In Summe betrug die steuerliche Auswirkung damit EUR 15,62 (0,8%). Dieser Betrag ist sowohl relativ wie auch absolut als geringfügig anzusehen. In Verbindung mit der damit verbundenen steuerlichen Gesamtauswirkung ist die Änderung nicht geeignet, den mit einer Wiederaufnahme verbundenen Verwaltungsaufwand zu rechtfertigen.

Ergänzend sei zu erwähnen, dass den Akten nicht entnommen werden kann, dass den Berufungswerber ein Verschulden an der behördlichen Unkenntnis der entscheidungsrelevanten Umstände getroffen hätte. In den neu übermittelten Lohnzetteln wurden im Grunde lediglich die Namen der bezugsauszahlenden Stellen ausgetauscht.

Dazu kommt, dass es im konkreten Verfahren zumindest zweifelhaft ist, ob die Begründung der Wiederaufnahme in ausreichendem Umfang erfolgte. In der Begründung der Verfügung der Wiederaufnahme sind nämlich nicht nur die entsprechenden Gründe für die Wiederaufnahme darzulegen, sondern auch die zeitliche Abfolge des Bekanntwerdens der maßgebenden Tatsachen und Beweismittel anzuführen (*Ritz*, BAO⁴, § 307 Tz 3). Wie bereits mehrfach vom UFS entschieden, genügt ein Verweis auf die berichtigten Lohnzettel für sich alleine nicht um eine die Wiederaufnahme des Verfahrens zu rechtfertigen. Andernfalls läge es im Belieben des Finanzamtes eine Berichtigung des Lohnzettels zu initiieren und damit automatisch einen Verfahrenstitel zur Bescheidänderung zu erhalten (UFS 15.7.2008, RV/0803-W/08; 18.9.2009, RV/0809-L/09 und RV/0810-L/09; 1.7.2011, RV/0679-L/09, 1.3.2012, RV/0553-I/11). Der grundsätzlich in der Begründung zu den Wiederaufnahmebescheiden zulässige Verweis auf die Begründung der Sachbescheide geht ins Leere, weil auch in diesen der für die Wiederaufnahme entscheidungsrelevante Sachverhalt nicht festgestellt wurde.

2.1.3 Zusammenfassung

Die Wiederaufnahme war deshalb nicht durchzuführen und die beiden Bescheide aufzuheben.

Die bloße „Auswechslung“ des Arbeitgebers bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit verändert für sich allein nicht den Spruch eines Einkommensteuerbescheides, womit die Anwendungsvoraussetzung des § 303 nicht gegeben war.

Auch die Ermessensübung hätte allerdings zu Ungunsten einer Wiederaufnahme erfolgen müssen. Die mit den neuen Lohnzetteln verbundenen Änderungen der Bemessungsgrundlagen und der Einkommensteuer waren nämlich so gering, dass sie die Erlassung von vier Bescheiden (zwei Wiederaufnahmebescheide und zwei neue Sachbescheide) schon aus Gründen der Verwaltungsökonomie nicht zu rechtfertigen vermögen. Auch das berechtigte Interesse des Berufungswerbers an der Rechtskraft der Bescheide überwog in diesem Fall das öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Bescheide.

Die Wiederaufnahmebescheide waren deshalb aufzuheben.

2.2 Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008

Die Abgabenbehörde hat gem. § 273 Abs. 1 lit. a BAO eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist. Das ist dann der Fall, wenn der angefochtene Bescheid vor Erledigung der Berufung aus dem Rechtsbestand entfernt wurde (*Ritz*, BAO⁴, § 273 Tz 2).

Durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat (§ 307 Abs. 3 BAO). Der neue Sachbescheid scheidet ex lege aus dem Rechtsbestand aus und der alte Sachbescheid lebt wieder auf (*Ritz*, BAO⁴, § 307 Tz 8).

Das ist hier der Fall. Die hier bekämpften Einkommensteuerbescheide vom 4. März 2011, die mit Berufungsvorentscheidungen vom 31. März 2011 geändert worden waren, wurden durch die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide aus dem Rechtsbestand beseitigt.

Die gegen diese Bescheide gerichtete Berufung war deshalb als unzulässig zurückzuweisen.

2.3 Anspruchszinsen 2007 und 2008

Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzten 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, § 205 Abs. 1 BAO).

Ein Bescheid, dem ein Grundlagenbescheid zugrunde liegt, kann gem. § 252 Abs. 2 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die in diesem anderen Bescheid getroffenen Entscheidungen unrichtig sind. Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen können also nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die Berufung diesbezüglich als unbegründet abzuweisen (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 252 Tz 3 unter Verweis auf VwGH 28.5.1997, 94/13/0273).

Der Anspruchszinsenbescheid ist an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Er kann daher nicht erfolgreich mit dem Argument bekämpft werden, dass der Stammabgabenbescheid rechtswidrig sei. (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 205 Tz 33, 34; 311 d.B. XXI. GP Seite 198).

Der Unabhängige Finanzsenat sprach bereits unzählige Male aus, dass sich aus § 205 BAO ergibt, dass jede Nachforderung bzw. Gutschrift gegebenenfalls einen weiteren Anspruchszinsenbescheid auslöst. Die Änderung bzw. Aufhebung (nachträgliche Beseitigung) des Stammabgabenbescheides führt zu einem neuerlichen Zinsenbescheid und nicht zur Änderung der ursprünglichen Zinsenberechnung (z.B. UFS 24.9.2010, RV/1608-W/10; *Ritz*, BAO⁴, § 205 Tz 35; aA möglicherweise UFS 13.3.2012, RV/0040-L/12).

Im konkreten Fall lagen den bekämpften Anspruchszinsenbescheiden unbestrittenermaßen wirksame Einkommensteuerbescheide zu Grunde. Der Berufungswerber bekämpfte die Anspruchszinsenbescheide lediglich unter Hinweis auf seine Berufung gegen diese Einkommensteuerbescheide, was aber gem. § 252 BAO unzulässig ist. Die Berufung war schon deshalb als unbegründet abzuweisen.

Hinzuweisen ist im konkreten Fall zusätzlich darauf, dass die Wirkung der hier bekämpften Anspruchszinsenbescheide vom 4. März 2011 durch die mit der Erlassung der Berufungsvorentscheidungen vom 31. März 2011 ergangenen Anspruchszinsenbescheide schon jetzt praktisch wieder beseitigt wurde. Dabei handelt es sich um die folgenden Beträge:

Anspruchszinsen	2007	2008
Bescheide vom 4.3.2011	341,38	104,45
Bescheide vom 31.3.2011	-339,76	-105,14
Differenz	1,62	-0,69

Der Berufung gegen die Anspruchszinsenbescheide konnte damit kein Erfolg beschieden sein.

Salzburg, am 3. Juli 2012