

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache der Bf., Gde X, X-Weg-xx, gegen die Bescheide des Finanzamtes Y, Gd Y, Y-Straße-yy, vom 16. März 2016 über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2010 bis 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 16. März 2016 wurden vom Finanzamt auf Basis der sich aus den Einkommensteuerbescheiden 2010 bis 2013 vom selben Tag ergebenden Nachforderungen von 2.709,00 € (2010), 2.712,00 € (2011), 2.750,00 € (2012) und 2.875,00 € (2013) Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO in Höhe von 229,18 € (2010), 185,84 € (2011), 128,41 € (2012) und 79,68 € (2013) festgesetzt.

Mit Schreiben vom 21. April 2016 erhob die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) gegen diese Anspruchszinsenbescheide jeweils Beschwerde und beantragte, den Beschwerden stattzugeben und die festgesetzten Anspruchszinsen mit 0,00 € festzusetzen. Begründend führte sie unter Vorlage der Buchungsmittelung Nr. 1 / 2016 vom 16. März 2016, der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Mai 2015, Zl. 2013/15/0135-6, und der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 12. August 2015, RV/1100558/2015, Nachstehendes aus:

" Aufgrund einer unrichtigen Rechtsansicht des Finanzamtes Y, die nunmehr vom Verwaltungsgerichtshof mit Entscheidung vom 28.05.2015, Zl. 2013/15/0135-6, bestätigt wurde, hat das Finanzamt Y von sich aus die vom Finanzamt Y geltend gemachte

und von der Beschwerdeführerin auch bereits bezahlte Einkommensteuer 2009 Ende des Jahres 2010 dahingehend abgeändert, dass die Beschwerdeführerin keine Einkommensteuer für das Jahr 2009 (und Folgejahre) zu bezahlen hat. Das Finanzamt Y ist dabei zu Unrecht davon ausgegangen, dass das Einkommen der Beschwerdeführerin aus Vermietung und Verpachtung nicht der Beschwerdeführerin zuzuordnen ist, sondern ihrem Ehegatten XY.

Aufgrund dieser unrichtigen Rechtsansicht wurde sodann die Einkommensteuer der Beschwerdeführerin für das Jahr 2009 aus Vermietung und Verpachtung mit Null festgelegt und der Beschwerdeführerin den von ihr bereits bezahlten Einkommensteuerbetrag gutgeschrieben.

Über Anfrage der Beschwerdeführerin beim FA Y wurde dieser mitgeteilt, dass sie keine Einkommensteuervorauszahlungen zu tätigen hat.

Unter Hinweis auf § 205 BAO iVm § 295a BAO sind Nachforderungszinsen nicht festzusetzen, als der Differenzbetrag Folge eines rückwirkenden Ereignisses (§ 295a BAO) ist und die Zinsen die Zeit vor Eintritt des Ereignisses betreffen. Es hat sich nunmehr mit Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.05.2015 ergeben, dass die diesbezügliche Rechtsansicht des Finanzamtes falsch ist und die Mieteinnahmen nicht XY, sondern doch der Ehegattin des XY, der Beschwerdeführerin Bf., zuzurechnen sind. Dieser Rechtsansicht hat sich auch das Bundesfinanzgericht in der Entscheidung, GZ. RV/1100558/2015, angeschlossen.

Die Geltendmachung von Anspruchszinsen ist daher zu Unrecht erfolgt. Im Übrigen ist ein Teil der Anspruchszinsen bereits verjährt. "

Mit Beschwerdevorentscheidungen (Verf 40) vom 13. Juni 2016 wies das Finanzamt die Beschwerden als unbegründet ab und verwies insbesondere darauf, dass § 205 BAO ohne jede Verschuldensberücksichtigung gestaltet sei und daher die Ursachen, die zur Abgabenentrichtung nach dem dort genannten Zeitpunkt geführt hätten, nicht maßgeblich seien. Zur eingewendeten Verjährung führte es im Wesentlichen aus, dass das Recht, Anspruchszinsen festzusetzen, gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe verjähre und das Schreiben des Finanzamtes vom 27. August 2015 im Hinblick auf die Festsetzung der Einkommensteuer 2010 eine Verlängerungshandlung darstelle und daher die Einkommensteuerbescheide ab 2010 innerhalb der Verjährungsfrist ergangen seien.

Mit Schriftsatz vom 8. Juli 2016 stellte die Bf. (nicht näher begründete) Anträge auf Vorlage der gegenständlichen Beschwerden an das Bundesfinanzgericht, womit diese wiederum als unerledigt galten.

Mit Vorlagebericht vom 28. Juli 2016 legte das Finanzamt - wie der Bf. mitgeteilt wurde - die im Spruch genannten Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerden erwogen:

Vorab sei erwähnt, dass sich das Finanzgericht im Hinblick auf die strittigen Vorschreibungen von Anspruchszinsen grundsätzlich den Überlegungen und Einschätzungen der Abgabenbehörde anschließt; auf die diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes in den Beschwerdevorentscheidungen (Verf 40) vom 13. Juni 2016 wird verwiesen.

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 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).

Anspruchszinsen sind mit Abgabenbescheid festzusetzen, wobei Bemessungsgrundlage die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift ist. Der Zinsenbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden (vgl. VwGH 27.3.2008, 2008/13/0036). 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. Zinsenbescheide setzen nicht die materielle, sondern nur die formelle Richtigkeit des Grundlagenbescheides voraus. Eine Anfechtung des Zinsenbescheides mit der Begründung, der maßgebende Einkommensteuer- (bzw. Körperschaftsteuer)bescheid sei inhaltlich rechtswidrig, ist daher nicht möglich.

Der Verwaltungsgerichtshof führte in seinem Erkenntnis vom 24. September 2008, 2007/15/0175, - den Intentionen des Gesetzgebers (Gesetzesmaterialien 311 BlgNR 21. GP, 210 ff) folgend - aus, dass "*Anspruchszinsen im Sinne des § 205 BAO (BGBl. I Nr. 142/2000) eine objektive Rechtsfolge sind, 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 Einkommensteuer, 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*" (vgl. dazu auch Ritz, BAO⁵, § 205 Tzen 2 f; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 205 Anm 2 (Stand: 1.6.2012, rdb.at); zB UFS 18.8.2005, RV/0270-F/04; UFS 25.9.2009, RV/0253-I/07; BFG 25.2.2016, RV/2100160/2012).

Den angefochtenen Anspruchszinsenbescheiden 2010 bis 2013 liegen die in den Einkommensteuerbescheiden 2010 bis 2013 vom selben Tag (16. März 2016)

ausgewiesenen (unstrittigen) Abgabennachforderungen zugrunde. Da bei Zutreffen der im § 205 BAO gesetzlich normierten Voraussetzungen eine Anspruchsverzinsung zwingend zu erfolgen hat und entsprechend den obigen Überlegungen für die Anwendung des § 205 BAO bedeutungslos ist, aus welchen Gründen die Abgabenfestsetzung früher oder später erfolgte, bzw. - wie das Finanzamt im Rahmen der Beschwerdevorentscheidungen bereits zutreffend festgehalten hat - ob ein Verschulden der Abgabenbehörde und/ oder des Abgabepflichtigen am Zeitpunkt der Abgabenfestsetzung vorliegt, kann dem Beschwerdebegehren kein Erfolg beschieden sein.

Wie das Finanzamt in den Beschwerdevorentscheidungen richtig vorbringt, kann jeder Abgabepflichtige zur Vermeidung oder Minderung von Nachforderungszinsen dem Finanzamt (auch wiederholt) ua. auf Einkommensteuer Anzahlungen bekannt geben und diese entrichten. Die strittigen Festsetzungen von Anspruchsziens wären daher auf diesem Weg vermeidbar gewesen.

Die Berechnung der strittigen Anspruchsziens wurde im Übrigen nicht in Streit gestellt.

Zum (nicht näher begründeten) Einwand der Verjährung ist Folgendes festzuhalten:

§ 207 Abs. 1 und 2 BAO lauten:

"(1) Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

(2) Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchsziens oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe."

§ 208 Abs. 1 lit. a BAO lautet:

"1) Die Verjährung beginnt

a) in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird".

§ 209 Abs. 1 BAO lautet:

"(1) Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist."

§ 4 Abs. 2 BAO lautet auszugsweise:

"(2) Der Abgabenanspruch entsteht insbesondere

a) bei der Einkommensteuer und bei der Körperschaftsteuer

1.
2. für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht der Abgabenanspruch nach Z. 1 schon früher entstanden ist, oder wenn die Abgabepflicht im Lauf eines Veranlagungszeitraumes erlischt, mit dem Zeitpunkt des Erlöschens der Abgabepflicht;
3. für Steuerabzugsbeträge im Zeitpunkt des Zufließens der steuerabzugspflichtigen Einkünfte".

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass die Verjährungsfrist gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, begonnen hat. Der Abgabenanspruch für die veranlagte Einkommensteuer für 2010 ist gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO mit Ablauf des Jahres 2010 entstanden.

Demnach begann die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 2010.

Die (reguläre, fünfjährige) Verjährungsfrist hat im konkreten Fall durch die Verlängerung auf Grund einer nach außen erkennbaren Amtshandlung (die Abgabenbehörde hat der Bf. im Jahr 2015 unstrittig das Ergänzungsersuchen vom 27. August 2015 betreffend Einkommensteuererklärungen 2010 bis 2014 zugestellt) jedenfalls erst mit dem 31. Dezember 2016 geendet.

Die Festsetzung der Einkommensteuer 2011 bis 2013 (Bescheide vom 16.3.2016) erfolgte entsprechend den obigen Überlegungen zweifelsfrei innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist.

Da gemäß § 207 Abs. 2 letzter Satz BAO das Recht, Anspruchszinsen festzusetzen, gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe verjährt und im konkreten Fall - wie dargestellt - das Recht zur Festsetzung der Stammabgaben (Einkommensteuer 2010 bis 2013) noch nicht verjährt ist, ist - entgegen dem Beschwerdevorbringen - auch eine Verjährung zur Festsetzung der gegenständlichen Anspruchszinsen noch nicht eingetreten.

Abschließend sei noch erwähnt, dass das Erkennen einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung in der Vergangenheit (allein) kein sachverhaltsänderndes rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO darstellt; ebenso ist eine erstmalige oder geänderte Rechtsprechung, etwa des VwGH oder des EuGH, kein Ereignis iSd § 295a BAO (vgl. Ritz, BAO⁵, § 295a Tz 27 mwN; siehe beispielhaft auch VwGH 15.1.2008, 2006/15/0219; VwGH 25.6.2008, 2006/15/0085; UFS 24.1.2013, RV/0573-L/12; UFS 6.5.2013, RV/0591-L/11; BFG 15.5.2014, RV/5100219/2012).

Zulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG die ordentliche Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche

Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Insgesamt war daher - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen - spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 17. November 2016