

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 19. Mai 2003 wurde für den Berufungswerber die Einkommensteuerveranlagung (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2002 durchgeführt, die zu einer Abgabengutschrift von 2.541,02 € führte. In der Bescheidbegründung wies das Finanzamt darauf hin, dass die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Begräbniskosten und Kosten eines Grabmals nach Erfahrungssätzen höchstens mit 2.900 € als zwangsläufig erwachsen anerkannt werden konnten. Tatsächlich wurde jedoch - offensichtlich infolge eines Dezimalfehlers bei Eingabe der Bescheiddaten im Zuge der EDV-unterstützten Bescheiderstellung - als außergewöhnliche Belastung ein Betrag von 29.000 € berücksichtigt, sodass sich (bei Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit von 17.206,37 €) ein negatives Einkommen ergab. Mit Bescheid vom 17. November 2005 wurde der Einkommensteuerbescheid 2002 hinsichtlich des dargestellten Ausfertigungsfehlers gemäß § 293 BAO berichtigt, woraus eine Abgabennachforderung von 2.068,06 € resultierte. Mit gleichem Datum erging ein Bescheid, mit dem für den Zeitraum vom 1. Oktober 2003 bis zum 17. November 2005 Anspruchszinsen von 153,05 € festgesetzt wurden.

Gegen die Vorschreibung von Anspruchsziens wendete der Berufungswerber mit Schreiben vom 24. November 2005 ein, der Fehler sei nicht bei ihm, sondern bei der Finanzverwaltung gelegen. Er ersuche deshalb, von den Zinsen Abstand zu nehmen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Dezember 2005 als unbegründet ab. Auf die Ursache der Fehlerhaftigkeit des Erstbescheides komme es nicht an. Entscheidend sei, dass dem Berufungswerber ein Zinsvorteil entstanden sei.

Im Vorlageantrag vom 15. Dezember 2005 brachte der Berufungswerber vor, der Differenzbetrag an Einkommensteuer 2002 sei Folge eines rückwirkenden Ereignisses im Sinne des § 295a BAO, nämlich der rückwirkenden Berichtigung des im Erstbescheid unterlaufenen Ausfertigungsfehlers durch das Finanzamt. Der Fehler sei nicht vom Berufungswerber verschuldet gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bestimmung des § 205 BAO betreffend die Verzinsung für Einkommen- und Körperschaftsteuernachforderungen und -gutschriften (in der anzuwendenden Fassung) lautet wie folgt:

"(1) 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, sind für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchsziens)..."

(2) Die Anspruchsziens betragen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchsziens, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchsziens sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen.

(3) Der Abgabepflichtige kann, auch wiederholt, auf Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer Anzahlungen dem Finanzamt bekanntgeben. 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 vermindernden 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.

(4) Die Bemessungsgrundlage für Anspruchsziens zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungsziens) wird durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert. Anzahlungen (Abs. 3) mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchsziens nur insoweit, als sie entrichtet sind.

(5) Differenzbeträge zu Gunsten des Abgabepflichtigen sind nur insoweit zu verzinsen (Gutschriftsziens), als die nach Abs. 1 gegenüberzustellenden Beträge entrichtet sind.

(6) Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Anspruchszinsen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als der Differenzbetrag (Abs. 1) Folge eines rückwirkenden Ereignisses (§ 295a) ist und die Zinsen die Zeit vor Eintritt des Ereignisses betreffen.“

Für die Anwendung des § 205 BAO ist es bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabenfestsetzung früher oder später erfolgte. Bei der Verzinsung, die sich aus Abänderungen von Bescheiden ergibt, kommt es nicht darauf an, aus welchen Gründen die ursprüngliche Abgabenfestsetzung unrichtig war und ob den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft. Entscheidend ist allein die objektive Möglichkeit der Erzielung von Zinsvorteilen bzw. Zinsnachteilen (siehe Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage, Rz 2 ff zu § 205).

Gemäß § 293 BAO kann die Abgabenbehörde in einem Bescheid unterlaufene Schreib- und Rechenfehler oder andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhende tatsächliche oder ausschließlich auf dem Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruhende Unrichtigkeiten berichtigen. Der berichtigende Bescheid tritt nicht an die Stelle des fehlerhaften Bescheides; er tritt vielmehr zu diesem Bescheid hinzu und bildet mit ihm eine Einheit (siehe Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Rz 19 zu § 293 und die dort angeführte Rechtsprechung). Verrechnungstechnisch wirkt die Berichtigung nicht auf den Zeitpunkt des Ergehens des fehlerhaften Bescheides zurück; der aus der Bescheidberichtigung vom 17. November 2005 resultierende Nachforderungsbetrag war, wie aus dem Bescheidspruch ersichtlich, auch erst am 27. Dezember 2005 fällig.

Rückwirkende Ereignisse im Sinne des § 295a BAO sind Ereignisse, die abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches haben. Das ist der Fall, wenn nach der Steuerschuldentstehung Sachverhalte eintreten, die sich in die Vergangenheit in der Weise auswirken, dass an Stelle des zuvor verwirklichten Sachverhaltes nunmehr der veränderte Sachverhalt der Besteuerung zugrunde zu legen ist (Beiser, ÖStZ 2005, 952). Die Berichtigung eines im Einkommensteuerbescheid unterlaufenen Ausfertigungsfehlers ist als solche kein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO; § 205 Abs. 6 BAO ist im Berufungsfall somit nicht anwendbar.

Nach der Systematik des § 205 BAO löst im Übrigen jede Änderung (Berichtigung) eines Abgabenbescheides betreffend Einkommen- oder Körperschaftsteuer die Festsetzung von Anspruchs- bzw. Gutschriftszinsen von den jeweiligen Differenzbeträgen für den zinsenrelevanten Zeitraum (§ 205 Abs. 1 BAO) aus.

Der angefochtene Anspruchszinsenbescheid erwies sich daher als rechtmäßig.

Innsbruck, am 23. Juni 2006

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei