



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R.H., (Bw.) vom 22. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf, vertreten durch HR Dr. Harbich, vom 16. Jänner 2009 betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben und dem Antrag nach § 205 Abs. 6 BAO insoweit gefolgt, dass eine Herabsetzung der Anspruchszinsen für vor dem 1. September 2007 liegende Zeiträume auf die Gutschriftszinsen vom 15. Februar 2006 in der Höhe von € 80,74 vorgenommen wird. Hinsichtlich der Anspruchszinsenvorschreibung ab 1. September 2007 wird die Berufung abgewiesen. Daraus resultieren folgende Anspruchszinsen:

Gesamtbetrag: € 80,74 + € 421,06 = € **501,80**

Zeitraum	Differenzbetrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tagenszinssatz	Zinsen
1.9.2007- 8.7.2008	5.902,47	0	5.902,47	312	0,0142	261,50
9.7.2008-14.10.2008	5.902,47	0	5.902,47	98	0,0156	90,24
15.10.2008-11.11.2008	5.902,47	0	5.902,47	28	0,0141	23,30

12.11.2008-9.12.2008	5.902,47	0	5.902,47	28	0,0127	20,99
10.12.2008–18.1.2009	5.902,47	0	5.902,47	40	0,0106	25,03
Summe:						421,06

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt 3/11 und Gerasdorf erließ am 16. Jänner 2009 einen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für den Nachforderungsbetrag an Einkommensteuer 2004 von € 5.902,47 mit € 904,81.

Dagegen richtet sich die fälschlich als Einspruch bezeichnete Berufung vom 22. Jänner 2009. Der Bw. bringt darin vor, dass die Anspruchszinsenvorschreibung auf einer falschen Mitteilung der Sozialversicherungsanstalt beruhe, die einen Teil der monatlichen Pension auf Grund falscher Voraussetzungen einbehalten habe. Der Bw. habe in einem Gerichtsverfahren vor dem OGH obsiegt und Jahre später Nachzahlungen erhalten.

Der Differenzbetrag aus, für 2004 bekannt gegebenen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Pension) und der zustehenden Pension (die Differenz seien für ihn im Kalenderjahr 2004 tatsächlich keine Einkünfte gewesen, da kein Geld geflossen sei), auf Grund welcher die Wiederaufnahme des Verfahrens durchgeführt worden sei, könne für ihn nicht zu einer Belastung führen, da der Fehler eindeutig bei der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft gelegen sei.

Der Bw. fordere die Abgabenbehörde höflichst auf, auf die vorgeschriebenen Anspruchszinsen dem Grunde nach zur Gänze zu verzichten und ihm dies schriftlich bekannt zu geben.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 30. Jänner 2009 abgewiesen und dazu ausgeführt, dass Anspruchszinsen mit Abgabenbescheid festzusetzen seien, wobei Bemessungsgrundlage die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift ist.

Zinsenbescheide setzten nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides, wohl aber einen solchen rechtswirksam erlassenen Bescheid voraus. Der Zinsenbescheid sei an die im Spruch des zur Nachforderung bzw. Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden.

Anspruchszinsen nach § 205 Abs.1 BAO seien für Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer festzusetzen, die sich aus Abgabenbescheiden nach Gegenüberstellung mit

geleisteten Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, somit für Nachforderungen und Gutschriften.

Sie glichen Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile aus, die für den Abgabepflichtigen dadurch entstünden, dass für eine bestimmte Abgabe der Abgabenanspruch immer zum selben Zeitpunkt entstehe, die Festsetzung der Abgabe jedoch zu unterschiedlichen Zeitpunkten erfolge. Maßgebend sei in einer gewissermaßen typisierenden Betrachtung, ob Zinsvorteile (-nachteile) für den Abgabepflichtigen möglich wären. § 205 BAO knüpfe allein an die objektive Möglichkeit an, dass Zinsvorteile entstünden.

Die Ursache für den Zeitpunkt der Erlassung des zur Nachforderung bzw. Gutschrift führenden Bescheides sei bedeutungslos.

Im Mai 2006 sei das zu diesem Zeitpunkt auf dem Abgabenkonto vorhandene u. a. aus der Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2004 (Bescheid vom 15.2.2006) resultierende Guthaben antragsgemäß an den Bw. überwiesen worden, somit sei auf dem Abgabenkonto ab diesem Zeitpunkt kein Guthaben zur Abdeckung der potenziell zu erwartenden Einkommensteuernachzahlung 2004 mehr vorhanden gewesen.

Der Bw. habe die zu seinen Gunsten erfolgte (unrichtige) Veranlagung unbestritten gelassen, keine Anzahlungen gewidmet und somit zur Gänze über den Differenzbetrag verfügt. Ein Zinsvorteil sei damit gegeben gewesen.

Damit sei in Kauf genommen worden, dass diese Bereicherung im Falle der Richtigstellung der Veranlagung nach Bekanntwerden korrigierter Mitteilungen gemäß § 109 a EStG bzw. korrigierter Lohnzettel gemäß § 205 Abs.1 BAO anspruchsverzinst werden würde.

Am 16.1.2009 sei das Einkommensteuerverfahren 2004 aufgrund der Übermittlung einer korrigierten Mitteilung gemäß § 109 a EStG durch die V. wieder aufgenommen worden. Dabei sei auch der zwischenzeitig korrigierte Lohnzettel der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft in die Besteuerungsgrundlagen einbezogen worden.

Die vorgebrachten Einwände seien nicht geeignet gewesen, die Rechtmäßigkeit der (Höhe der) Festsetzung von Anspruchszinsen in Frage zu stellen. Es seien keine Gründe vorgebracht worden, die geeignet gewesen wären, eine Rechtswidrigkeit des gegenständlichen Anspruchszinsenbescheides aufzuzeigen, daher sei die Berufung abzuweisen gewesen.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 9. Februar 2009, in dem ausgeführt wird, dass auf Grund irrtümlich behaupteten Beitragsrückstandes die Sozialversicherung im Jahr 2004 einen beträchtlichen Teil der monatlichen Pensionszahlungen einbehalten habe. Dies habe seitens des Finanzamtes zu einer Gutschrift für 2004 geführt. Da eine Entscheidung über die

Richtigkeit der verminderten Pensionszahlungen noch ausständig gewesen sei, sei zu diesem Zeitpunkt seitens des Finanzamtes die Berechnung der fälligen Einkommensteuer richtig gewesen.

Nachdem der Bw. das Verfahren abschließend vor dem Obersten Gerichtshof gewonnen habe, sei es im August 2007 zu einer Nachzahlung gekommen. Folgerichtig wäre die von der Sozialversicherung an das Finanzamt für 2007 geschickte Mitteilung über die Bezüge 2007 um die erfolgte Nachzahlung zu erhöhen gewesen, was zu einer Nachzahlung an Einkommensteuer 2007 geführt hätte und die Vorauszahlungen für 2008 entsprechend angepasst hätten werden müssen.

Eine Einkommensteuernachzahlung hätte daher folgerichtig bereits mit Einkommensteuerbescheid für 2007 vom 9. April 2008 vorgeschrieben werden müssen. Auf den Zeitpunkt der Meldung der Sozialversicherung an die Finanz habe der Bw. keinen Einfluss gehabt. Da seines Erachtens die Steuerpflicht erst mit dem Zahlungseingang entstehe, wäre der Einkommensteuerbescheid für 2007 und nicht für 2004 richtig zu stellen gewesen, was die Vorschreibung von Anspruchszinsen zumindest der Höhe nach wesentlich beeinflussen würde.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 dieser Bescheide 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.

(2) Die Anspruchszinsen betragen 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 48 Monaten festzusetzen.

(3) Der Abgabepflichtige kann, 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.

(4) Die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) wird durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe

vermindert. Anzahlungen (Abs. 3) mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.

(5) Differenzbeträge zu Gunsten des Abgabepflichtigen sind nur insoweit zu verzinsen (Gutschriftszinsen), 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.

Am 11. Juli 2005 brachte der Bw. eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 ein, die zu einem Erstbescheid vom 18. Juli 2005 mit einer Festsetzung von € 20.480,37 führte.

Am 15. Februar 2006 erging auf Grund der Mitteilung der Sozialversicherung vom 25. Jänner 2006 ein Wiederaufnahmebescheid mit einer Abgabenvorschreibung von € 14.578,00 und am 16. Jänner 2009 nach einer Mitteilung der Sozialversicherung vom 24. Juli 2007 ein weiterer Bescheid mit € 20.480,54.

Die Gutschrift führte zu Gutschriftszinsen von € 80,74 am 15. Februar 2006. Der Bw. hat am 30. Mai 2006 das gesamte Guthaben am Abgabenkonto zurückzahlen lassen.

Aus der Gegenüberstellung des Bescheides vom 15. Februar 2006 zu dem vom 16. Jänner 2009 ergibt sich ein Differenzbetrag von € 5.902,47.

§ 205 Abs. 6 BAO sieht ein Antragsrecht auf Herabsetzung bzw. Abstandnahme von einer Festsetzung von Anspruchszinsen vor, sofern der Differenzbetrag Folge eines rückwirkenden Ereignisses ist.

Eine Antragstellung ist auch in Form einer Berufungserhebung gegen die Vorschreibung von Anspruchszinsen möglich (Ritz, Bundesabgabenordnung, Randziffer 44 zu § 205 BAO).

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen. Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, sowie Nachzahlungen im Insolvenzverfahren gelten in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht. Bezüge gemäß § 79 Abs. 2 gelten als im Vorjahr zugeflossen. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt.

Die Nachzahlung vom Sommer 2007 galt als im Jahr 2004 zugeflossen, daher war neuerlich ein Wiederaufnahmebescheid für die Einkommensteuer 2004 zu erlassen.

Der Passus der Berufungsschrift, die Behörde werde höflichst aufgefordert auf die Festsetzung von Anspruchszinsen zu verzichten, ist als Antrag nach § 205 Abs. 6 BAO auszulegen.

Nachgesehen werden können jedoch nur Zinsen, die die Zeit vor Eintritt des Ereignisses betreffen.

Die Mitteilung an die Finanz stammt vom 24. Juli 2007, der Bw. behauptet die Nachzahlung im August 2007 erhalten zu haben. Jedenfalls hatte er ab Erhalt der Zahlung einen Zinsvorteil und hätte den ihm ohnehin aus der Erstveranlagung bekannten Nachforderungsbetrag von € 5.902,00 somit als Anzahlung auf die ab diesem Moment wohl mit Gewissheit anzunehmende zukünftige Abgabennachforderung überweisen müssen.

Es ist daher nach Rechtsansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz eine Anspruchszinsenvorschreibung insoweit zu Recht erfolgt, als Zeiträumen nach dem Zufluss der Zahlung an den Bw. herangezogen wurden. Unter Berücksichtigung einer angemessenen Frist zur Leistung einer entsprechenden Anzahlung, wird zu Gunsten des Bw. eine Zinsberechnung ab 1. September 2007 vorgenommen.

Bei der Herabsetzung war zu berücksichtigen, dass die Gutschrift aus dem ersten Wiederaufnahmebescheid zu Gutschriftszinsen geführt hat, die beim Vorteilsausgleich quasi zurückzufordern waren.

Die Berufung war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Jänner 2010