

TE Vwgh Erkenntnis 2022/4/6 Ra 2021/13/0139

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 06.04.2022

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein
10/07 Verwaltungsgerichtshof
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §205 Abs1
VwGG §42 Abs2
VwGG §42 Abs3
VwRallg

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser und den Hofrat MMag. Maislinger sowie die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr.in Lachmayer sowie den Hofrat Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision des H in W, vertreten durch die Brauneis Klauser Prändl Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Bauernmarkt 2, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 16. August 2021, Zl. RV/7101985/2021, betreffend Anspruchszinsen (Einkommensteuer 2013), zu Recht erkannt:

Spruch

Der Revision wird Folge gegeben.

Das angefochtene Erkenntnis wird dahin abgeändert, dass es lautet:

„Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der Bescheid des Finanzamts Wien 12/13/14 Purkersdorf (nunmehr: Finanzamt Österreich, Dienststelle Wien 12/13/14 Purkersdorf) vom 6. November 2020 wird ersatzlos aufgehoben.“

Der Bund hat dem Revisionswerber Aufwendungen in der Höhe von € 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Mit Bescheid des Finanzamts vom 1. April 2014 erfolgte die Arbeitnehmerveranlagung des Revisionswerbers für das Jahr 2013. Die Einkommensteuer wurde mit 4.480 € festgesetzt; in dieser Höhe (4.480 €) wurde auch die Abgabennachforderung ausgewiesen.

2 Mit Beschwerdevorentscheidung vom 7. Oktober 2014 änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2013 aufgrund der Beschwerde des Revisionswerbers ab. Die Einkommensteuer wurde mit (minus) 110 € festgesetzt. Im Hinblick auf die bisher festgesetzte Einkommensteuer (4.480 €) wurde eine

Abgabengutschrift von 4.590 € ausgewiesen.

3 Mit Erkenntnis vom 2. November 2017 gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde - nach Vorlageantrag des Revisionswerbers - Folge und änderte den Einkommensteuerbescheid ab. Die Einkommensteuer wurde nunmehr mit (minus) 1.031 € festgesetzt.

4 Über Revision des Finanzamts wurde diese Entscheidung des Bundesfinanzgerichts mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 27. März 2019, Ra 2018/13/0024, wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufgehoben.

5 Im fortgesetzten Verfahren gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde mit Erkenntnis vom 22. Juni 2020 neuerlich Folge und änderte den Einkommensteuerbescheid ab. Die Einkommensteuer wurde nunmehr mit 145,15 € festgesetzt (ohne Rundung nach § 39 Abs. 3 EStG 1988).

6 Mit Bescheid vom 6. November 2020 setzte das Finanzamt Anspruchszinsen betreffend Einkommensteuer 2013 in Höhe von 74,06 € fest. Die Einkommensteuer für 2013 sei am „06.11.2020“ mit 145,15 € festgesetzt worden. Nach Gegenüberstellung mit dem bisher vorgeschriebenen Betrag ergebe sich eine Nachforderung (Differenzbetrag) von 1.176,15 €. Dieser Differenzbetrag werde für den Zeitraum 1. Oktober 2014 bis 30. September 2018 - wie näher dargelegt - verzinst.

7 Der Revisionswerber erhob gegen diesen Bescheid Beschwerde.

8 Mit Beschwerdevorentscheidung vom 5. Jänner 2021 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Der Revisionswerber beantragte die Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht.

9 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.

10 Nach Darlegung des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen seien an die im Spruch der zur Nachforderung führenden Stammabgabenbescheide ausgewiesenen Nachforderungen gebunden. Dem Anspruchszinsenbescheid liege die im mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 22. Juni 2020 geänderten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 ausgewiesene Abgabennachforderung zu Grunde. Die Höhe der Bemessungsgrundlage für den Anspruchszinsenbescheid ergebe sich aus der im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 22. Juni 2020 erfolgten Festsetzung der Einkommensteuer für 2013 in Höhe von 145,15 € in Gegenüberstellung zur vorherigen Festsetzung der Abgabe mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 2. November 2017 (Abgabengutschrift in Höhe von 1.031 €). Laut den Buchungen am Abgabenkonto habe sich der Revisionswerber einen Betrag in Höhe von 921 € auszahlen lassen; der restliche Betrag in Höhe von 110 € sei als Guthaben auf dem Abgabenkonto verblieben. Dieses Guthaben sei nach Maßgabe des § 239 BAO rückzahlbar gewesen. Dieses Guthaben beeinflusse nicht die Höhe der Nachforderungszinsen. Der Revisionswerber habe auch keinen Antrag iSd § 205 Abs. 6 lit. b BAO auf Herabsetzung oder Nichtfestsetzung der Nachforderungszinsen gestellt. Der Zeitraum für die Berechnung der Anspruchszinsen sei in § 205 Abs. 1 BAO festgelegt.

11 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die vorliegende Revision. Der Revisionswerber macht zur Zulässigkeit der Revision geltend, aus § 42 Abs. 3 VwGG ergebe sich, dass durch die Aufhebung eines angefochtenen Erkenntnisses die Rechtssache in die Lage zurücktrete, in der sie sich vor Erlassung des angefochtenen Erkenntnisses befunden habe. Die Frage, ob im Rahmen der Festsetzung von Anspruchszinsen eine Abgabe aus einer Abgabefestsetzung, welche ex tunc aus dem Rechtsbestand ausgeschieden sei, zur Ermittlung des Differenzbetrages als bisher festgesetzt gewesene Abgabe herangezogen werden könne, sei eine Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG, weil dazu Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehle. Im Rahmen der Revisionsgründe wird ausgeführt, im Hinblick auf die ex-tunc-Wirkung sei bei Ermittlung des Differenzbetrags auf jene Abgabe abzustellen, welche sich aus vor Erlassung der durch den Verwaltungsgerichtshof aufgehobenen Entscheidung im Rechtsbestand befundenen Entscheidung ergebe. Dies sei die Abgabe entsprechend der Beschwerdevorentscheidung vom 7. Oktober 2014.

12 Nach Einleitung des Vorverfahrens brachte das Finanzamt eine Revisionsbeantwortung ein. Darin wird im Wesentlichen geltend gemacht, dem Revisionswerber sei die Steuergutschrift aus dem vom Verwaltungsgerichtshof aufgehobenen Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts bereits ausgezahlt worden. Die ex tunc wirkende Aufhebung vermöge eine faktisch unmögliche rückwirkende Rücküberweisung bereits an einen Steuerpflichtigen überwiesener

Beträge nicht zu bewirken. Der Rechtsansicht des Revisionswerbers könnte lediglich dann gefolgt werden, wenn er die Steuergutschrift auf dem Abgabekonto hätte „stehen lassen“ und einen Antrag auf Herabsetzung der Zinsen eingebracht hätte.

13 Der Revisionswerber replizierte hierauf, die Frage, ob Geldbeträge, die an ihn ausbezahlt worden seien, im Hinblick auf die Aufhebung der (ersten) Entscheidung des Bundesfinanzgerichts wieder zurückzuzahlen seien, sei für die Frage, in welcher Höhe Anspruchszinsen festzusetzen seien, nicht entscheidend.

14 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

15 Die Revision ist zulässig und begründet.

16 § 205 BAO (idF BGBl. I Nr. 14/2013) lautet:

„(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 (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 gutschreiben; 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 gutschreiben.

(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 Nachforderungszinsen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen,

a) als der Differenzbetrag (Abs. 1) Folge eines rückwirkenden Ereignisses (§ 295a) ist und die Zinsen die Zeit vor Eintritt des Ereignisses betreffen oder

b) als ein Guthaben (§ 215 Abs. 4) auf dem Abgabekonto bestanden hat.“

17 Nach § 205 Abs. 1 BAO sind demnach jeweils Differenzbeträge zu verzinsen, insbesondere jene, die sich aus einer Gegenüberstellung einer neuerlichen Abgabenfestsetzung mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben. Bei Abänderungen von Abgabenfestsetzungen ergibt sich der zinsenrelevante Differenzbetrag also aus der nunmehr vorgeschriebenen Abgabe abzüglich der bisher vorgeschriebenen Abgabe. Jeweils nach Abänderung der zugrunde liegenden Abgabe sind neue (weitere) Anspruchszinsenbescheide zu erlassen, die insoweit eine eigene „Sache“ bilden (vgl. VwGH 31.1.2019, Ro 2018/15/0005, mwN).

18 Es entspricht der Ansicht der Literatur, dass insbesondere auch eine Aufhebung einer Entscheidung durch den

Verwaltungsgerichtshof zu einer zinsenrelevanten Nachforderung oder Gutschrift führen kann (vgl. Ritz/Koran, BAO7, § 205 Tz 8, mwN; vgl. auch - zur Ansicht der Verwaltung - AÖF Nr. 226/2001, Punkt 4).

19 Der Verwaltungsgerichtshof schließt sich dieser Ansicht schon deswegen an, weil § 205 Abs. 1 BAO insbesondere auch die Verzinsung von Differenzbeträgen aus der Aufhebung von Abgabenbescheiden vorsieht, ohne insoweit eine bloß kassatorische Aufhebung auszuschließen.

20 Gemäß § 42 Abs. 3 VwGG tritt die Rechtssache durch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses (oder Beschlusses) mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes in die Lage zurück, in der sie sich vor Erlassung des angefochtenen Erkenntnisses (bzw. Beschlusses) befunden hat.

21 Die mit rückwirkender Kraft ausgestattete Gestaltungswirkung eines aufhebenden Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes bedeutet, dass der Rechtszustand zwischen Erlassung des angefochtenen Erkenntnisses und seiner Aufhebung im Nachhinein so zu betrachten ist, als ob das angefochtene Erkenntnis von Anfang an nicht erlassen worden wäre. Diese Gestaltungswirkung hat auch zur Folge, dass allen Rechtsakten, die während der Geltung des sodann aufgehobenen Erkenntnisses auf dessen Basis gesetzt wurden, im Nachhinein die Rechtsgrundlage entzogen wurde; solche Rechtsakte erweisen sich als rechtswidrig und gelten infolge der Gestaltungswirkung des aufhebenden Erkenntnisses mit diesem dann als beseitigt, wenn sie mit dem aufgehobenen Erkenntnis in einem unlösbaren rechtlichen Zusammenhang stehen (vgl. VwGH 3.8.2004, 99/13/0207; 28.11.2013, 2012/13/0054; 20.3.2018, Ro 2017/16/0024; 17.2.2021, Ra 2020/13/0088, mwN).

22 Aus § 42 Abs. 3 VwGG abgeleitete Folgewirkungen können aber für Fallkonstellationen nicht gelten, für welche die das Verwaltungsverfahren regelnden Normen spezielle Anordnungen getroffen haben (vgl. VwGH 5.9.2012, 2012/15/0062, mwN). § 205 Abs. 1 BAO enthält eine derartige spezielle Anordnung, wenn eine Verzinsung auch für den Fall der Aufhebung von Abgabenbescheiden vorgesehen wird.

23 Somit konnte die Aufhebung der (ersten) Entscheidung des Bundesfinanzgerichts durch den Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 27. März 2019 Anlass für die Festsetzung von Anspruchszinsen sein, wobei sich die Bemessungsgrundlage aus der Differenz zwischen der bisherigen Abgabenfestsetzung im aufgehobenen Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts und der vorhergegangenen, nunmehr wieder wirksamen Abgabenfestsetzung in der Beschwerdeentscheidung ergab. Ein derartiger Anspruchszinsenbescheid ist aber nicht Gegenstand („Sache“) des vorliegenden Verfahrens.

24 Gegenstand des vorliegenden Verfahrens ist vielmehr die Geltendmachung von Anspruchszinsen aus Anlass der neuerlichen (und endgültigen) Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 22. Juni 2020 (wenn auch im Bescheid des Finanzamts unrichtig mit 6. November 2020 angeführt). Mit dieser Entscheidung wurde die Einkommensteuer mit 145,15 € festgesetzt. Gegenüber der mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes wieder wirksamen Beschwerdeentscheidung (Einkommensteuer: minus 110 €) ergab sich mit der neuerlichen Entscheidung des Bundesfinanzgerichts eine zinsenrelevante Differenz von 255,15 €. Eine Verzinsung dieses Betrags über den Zeitraum vom 1. Oktober 2014 bis 30. September 2018 ergäbe - nach der im Revisionsverfahren unstrittigen Berechnungsmethode: 532 Tage mit einem Tageszinssatz von 0,0052; 929 Tage mit einem Tageszinssatz von 0,0038 (es kann hier dahingestellt bleiben, ob eine exaktere Berechnung der Anspruchszinsen vorzunehmen wäre; vgl. dazu Ritz/Koran, BAO7, § 204 Tz 7) - einen Betrag von ca. 16 €.

25 Wenn das Finanzamt in der Revisionsbeantwortung darauf verweist, im Hinblick auf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 2. November 2017 sei eine Rückzahlung an den Revisionswerber erfolgt, so erfolgte damit aber keine Änderung von zinsenrelevanten Anzahlungen (§ 205 Abs. 3 und 4 BAO). Im Übrigen wäre es aber dem Finanzamt freigestanden, den nach Aufhebung der (ersten) Entscheidung des Bundesfinanzgerichts wieder offenen Abgabenzahlungsanspruch aus der nunmehr wieder wirksamen Beschwerdeentscheidung gegenüber dem Revisionswerber geltend zu machen, soweit dem nicht ein - seinerseits eine Verzinsung bewirkender - Antrag auf Aussetzung (§ 212a BAO) entgegen gestanden wäre.

26 Das angefochtene Erkenntnis erweist sich somit als rechtswidrig.

27 Gemäß § 42 Abs. 4 VwGG kann der Verwaltungsgerichtshof in der Sache selbst entscheiden, wenn sie entscheidungsreif ist und die Entscheidung in der Sache selbst im Interesse der Einfachheit, Zweckmäßigkeit und Kostenersparnis liegt.

28 Diese Voraussetzungen liegen hier vor. Da Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen sind, war - in Abänderung der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts - der Beschwerde des Revisionswerbers Folge zu geben und der Bescheid des Finanzamts ersatzlos aufzuheben.

29 Der Ausspruch über den Aufwandsersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014.

Wien, am 6. April 2022

Schlagworte

Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2022:RA2021130139.L00

Im RIS seit

02.05.2022

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2022

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2024 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at