



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Michael Battlogg, Rechtsanwalt, 6780 Schruns, Gerichtsweg 2, vom 21. Dezember 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 9. Oktober 2012 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Antrag vom 22. Oktober 2012 begehrte die Berufungswerberin (in der Folge kurz: Bw.) eine Nachsicht von Stundungszinsen in Höhe von insgesamt 11.023,20 € wegen Vorliegens einer sachlichen Unbilligkeit. Zur Begründung wurde im Wesentlichen vorgebracht, die Bw. sei an der zeitgerechten Entrichtung von Abgabenverbindlichkeiten durch eine Straftat einer Mitarbeiterin gehindert worden. Die betreffende Mitarbeiterin habe über Jahre hindurch unbemerkt durch Ausstellung fingierter Rechnungen erhöhte Betriebsaufnahmen in die Buchhaltung aufgenommen und die Rechnungsbeträge auf ihr Privatkonto überwiesen. Dadurch seien dem Finanzamt zu geringe Gewinne erklärt worden, was zu Nachforderungen an Körperschaftsteuer geführt habe, die aus den laufenden Betriebseinnahmen nicht bedient werden konnten. Der Bw. wäre auch kein veräußerbares bzw. verpfändbares Betriebsvermögen zur Tilgung der Abgabenschulden zur Verfügung gestanden. Um den Fortbestand des Betriebes zu sichern, sei die Bw. daher gezwungen gewesen, um Stundung

der betreffenden Abgabenschuldigkeiten anzusuchen, welche vom Finanzamt auch bewilligt worden sei. Zwischenzeitlich habe die Bw. ihre Abgabenschulden getilgt. An der verzögerten Entrichtung der Abgabenverbindlichkeiten treffe die Bw. schon deshalb kein Verschulden, weil die kriminellen Machenschaften ihrer rechtskräftig verurteilten ehemaligen Mitarbeiterin weder im Zuge zweier Betriebsprüfungen noch von ihren Steuerberatern aufgedeckt werden konnten. Zu berücksichtigen sei auch, dass die Bw. trotz ihrer unverschuldeten Notlage alles unternommen hat, um die berechtigten Abgabenansprüche der Republik zu befriedigen. So sei gegen die X. geführt worden, weil die betreffende Mitarbeiterin den Großteil des gestohlenen Geldes im X verspielt habe. Die Klagsführung habe mit einem Vergleich geendet und mit den ersiegten Geldern hätten sämtliche Abgabenverbindlichkeiten bezahlt werden können. Zugunsten der Bw. sei überdies ins Kalkül zu ziehen, dass die Bw. nicht nur ihre laufenden Abgaben fristgerecht bezahlt habe, sondern dass das Finanzamt auch eine höhere Abschlagszahlung erhalten habe als sämtliche anderen Gläubiger. Zu beachten sei weiters, dass die Bw. durch die Malversationen ihrer ehemaligen Mitarbeiterin insofern einen beträchtlichen finanziellen Schaden erlitten habe, als die Veruntreuungen zu einer Erhöhung des Obligos bei den Banken geführt hätten, wodurch nachweislich ein Zinsschaden in Höhe von 219.346,54 € entstanden sei, und dass ihr durch die nicht rechtzeitige Inanspruchnahme von Skonti ein weiterer Schaden in Höhe von 70.349,74 € erwachsen sei.

Mit Bescheid vom 4. Dezember 2012 wurde der Antrag auf Nachsicht im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, auf Grund der bewilligten Stundung bis zum 28. September 2012 seien zu Recht gemäß § 212 Abs. 2 BAO Stundungszinsen für den Zeitraum 09.09.2011 bis 28.09.2012 bescheidmäßig festgesetzt worden. Aus den Ausführungen im Nachsichtsansuchen könne weder eine persönliche noch eine sachliche Unbilligkeit abgeleitet werden, sondern es liege lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vor.

In der fristgerecht eingebrachten Berufung wurde im Wesentlichen das Vorbringen im Nachsichtsansuchen wiederholt. Ergänzend wurde unter Verweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20.09.1995, 95/13/0049, in welchem das Höchstgericht die Möglichkeit des Vorliegens einer sachlichen Unbilligkeit der Einhebung eines infolge einer verzögerten Erledigung eines Umbuchungsantrages festgesetzten Säumniszuschlages nicht grundsätzlich ausgeschlossen hat, ausgeführt, die Einhebung der gegenständlichen Stundungszinsen sei ungleich unbilliger. Denn Ursache für die verzögerte Tilgung der Abgabenrückstände sei eine Straftat gewesen und nicht der Umstand, dass die Bw. nicht Vorsorge für eine fristgerechte und vollständige Entrichtung ihrer Abgaben getroffen habe bzw. dass die Bw. über die dafür erforderlichen Mittel anderweitig verfügt habe. Auch würde das bisherige steuerliche Verhalten der Bw. nicht gegen eine Nachsichtsbewilligung sprechen. Denn die Bw. habe ordnungsgemäße Aufzeichnungen geführt, ihre Abgabenerklärungen

pünktlich eingereicht und weder eine Finanzstraftat noch eine Hinterziehung zu verantworten. Da die Bw. an den Stundungszinsen somit kein Verschulden treffe, wäre es sachlich unbillig, ihr zusätzlich zur Pflicht zur Zahlung der Nachforderungen eine Pflicht zur Zahlung der Stundungszinsen aufzuerlegen. Die Gewährung einer Nachsicht sei überdies deshalb sachgerecht, weil sich auch aus der letzten Bilanz zum Stichtag 31.12.2011 noch ein negatives Eigenkapital von 241.170,05 € ergebe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Jänner 2013 wurde die Berufung im Wesentlichen unter Verweis auf die Ausführungen im angefochtenen Bescheid als unbegründet abgewiesen.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde kein ergänzendes Vorbringen erstattet.

Über die Berufung wurde erwogen:

In Streit steht, ob eine Nachsicht von rechtmäßig festgesetzten Stundungszinsen deshalb zu gewähren ist, weil der Bw. an der nicht zeitgerechten Entrichtung ihrer Abgabenschuldigkeiten nachweislich kein Verschulden trifft.

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der vom Gesetzgeber geforderte Tatbestand der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen dann gegeben, wenn die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben, also ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgaben und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen vorliegt.

Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein.

Eine "persönliche" Unbilligkeit liegt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlage des Nachsichtswerbers gefährdet. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, der Existenzgefährdung, besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genügt, dass die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, so etwa, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenswerten möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleich käme. Einbußen an vermögenswerten Interessen, die mit

Abgabenleistungen allgemein verbunden sind und die jeden gleich berühren, stellen eine Unbilligkeit nicht dar.

Eine "sachliche" Unbilligkeit wäre anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als "persönlichen" Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt.

Mit Rücksicht auf das Erfordernis eines Antrages und in Anbetracht der Interessenslage hat bei Nachsichtsmaßnahmen der Nachsichtswerber einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann. Wenn das Antragsvorbringen des Nachsichtswerbers nicht die gebotene Deutlichkeit und Zweifelsfreiheit aufweist, so kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.3.1996, 92/13/0291) eine mangelnde Ermittlungstätigkeit der Abgabenbehörde nicht als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeworfen werden.

Die Bw. stützt ihr Nachsichtsansuchen primär auf das Vorliegen sachlicher Unbilligkeitsgründe. Diese erachtet die Bw. deshalb als gegeben, weil ursächlich für die erforderliche und auch bewilligte Zahlungserleichterung, die zur Festsetzung der berufungsgegenständlichen Stundungszinsen geführt hat, nicht ein ihr zuzurechnendes Verhalten, sondern die Straftat einer ehemaligen Mitarbeiterin war. Nach Rechtsauffassung der Bw. trifft sie auch kein Auswahlverschulden, weil die kriminellen Machenschaften weder im Zuge zweier Betriebsprüfungen noch von ihrer steuerlichen Vertretung aufgedeckt werden konnten.

Zweck der Stundungszinsen ist es, einen wirtschaftlichen Ausgleich für jenen Zinsverlust zu schaffen, den der Abgabengläubiger dadurch erleidet, dass er die geschuldeten Abgabenleistungen nicht bereits am Tag der Fälligkeit erhält. Während im Anwendungsbereich des § 212 Abs. 2 BAO und damit jener Norm, auf Grund der die nachsichtsgegenständlichen Stundungszinsen zur Vorschreibung gelangten, die Gründe für eine nicht zeitgerechte Entrichtung der Abgaben bedeutungslos sind, kann die Einhebung dieser Nebengebühren – sofern Auslöser dieser Abgabenschulden ein außergewöhnlicher, nicht vorhersehbarer und unverschuldeter Geschehensablauf ist – im Einzelfall unbillig sein.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 16.12.2003, 2003/15/0099, judiziert hat, ist ein durch einen Dienstnehmer zugefügter Vermögensschaden dem Bereich des allgemeinen Unternehmerwagnisses zuzurechnen. Begründet wird dies damit, dass Wirtschaftskriminalität ein nicht gänzlich außergewöhnliches Ereignis ist und dass der dadurch eingetretene Vermögenseingriff – selbst dann, wenn ein Regress beim Schadensverursacher im Zivilrechtsweg nicht zu einem Erfolg führt – nicht derart atypisch ist, dass ein vom

Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt. Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich dieser Rechtsauffassung, die auch in der Literatur vertreten wird (siehe dazu z.B. Ritz, BAO⁴, § 236 Tz 13), an und verneint deshalb das Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit der Einhebung der Stundungszinsen.

Der Berufung zum Erfolg verhelfen vermag auch nicht der Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20.09.1995, 95/13/0049. Im zitierten Erkenntnis hatte das Höchstgericht zu beurteilen, ob die Einhebung eines Säumniszuschlages, dessen Entstehen ausschließlich durch eine von der Abgabenbehörde verzögerte Erledigung eines Umbuchungsantrages verursacht wurde – ein Geschehen, mit dem die Beschwerdeführerin weder rechnen konnte noch musste - als sachlich unbillig zu beurteilen ist. Im Unterschied dazu war Ursache für die Festsetzung der Stundungszinsen kein Fehlverhalten der Abgabenbehörde, sondern ein der Sphäre der Bw. zuzurechnender Geschehensablauf, der, wie bereits erwähnt, auch nicht als völlig ungewöhnlich einzustufen ist.

Dafür, dass die Bw. auch das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit als gegeben erachtet, sprechen das Vorbringen, aus der letzten Bilanz zum Stichtag 31.12.2011 ergebe sich noch ein negatives Eigenkapital von 214.170,05 €, sowie die Aussage, durch die Straftat ihrer Mitarbeiterin sei ihr ein beträchtlicher finanzieller Schaden – ein Zinsschaden in Höhe von 219.346,54 € infolge einer Erhöhung der Bankverbindlichkeiten und ein weiterer Schaden in Höhe von 70.349,74 € infolge nicht rechtzeitiger Inanspruchnahme von Skonti - erwachsen.

Der Bestand einer persönlichen Unbilligkeit wäre nur dann zu bejahen, wenn gerade die Einhebung der Stundungszinsen zu einer Gefährdung der Existenz der Bw. führen würde bzw. wenn eine solche Einhebung zumindest mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen für die Bw. verbunden wäre, so etwa, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenswerten möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleich käme. Ein solcher Umstand wurde weder behauptet noch aufgezeigt und ist schon deshalb auszuschließen, weil ein Großteil der nachzusehenden Stundungszinsen von 11.023,20 € zwischenzeitlich bereits entrichtet wurde (wie eine Abfrage des Abgabekontos der Bw. ergab, hafteten zum 20.06.2013 lediglich Stundungszinsen in Höhe von 3.585,74 € aus). Der Eintritt eines Vermögensschadens rechtfertigt für sich betrachtet jedenfalls nicht das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit, sondern ist ein Umstand, der dem Bereich des allgemeinen Unternehmerwagnisses zuzuordnen ist. Anzumerken ist zudem, dass selbst bei Bejahung einer persönlichen Unbilligkeit im Rahmen des Ermessens zu berücksichtigen wäre, dass eine Nachsicht nur dann zu gewähren wäre, wenn sie sich nicht nur zu Gunsten anderer Gläubiger auswirken würde.

Aus den dargestellten Gründen liegt weder eine sachliche noch eine persönliche Unbilligkeit der Einhebung der nachsichtsgegenständlichen Stundungszinsen vor. Damit fehlt es schon an der Tatbestandsmäßigkeit im Sinne des § 236 BAO, weshalb aus Anlass dieser Entscheidung eine Ermessensentscheidung über das Nachsichtsgesuch nicht mehr zu erfolgen hat und das Nachsichtsgesuch schon aus Rechtsgründen abzuweisen war.

Feldkirch, am 21. Juni 2013