



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X-AG, vertreten durch Plan Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 4020 Linz, Kudlichstraße 41-43, vom 3. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 18. November 2008 zu StNr. 000/0000 betreffend Nachsicht von Anspruchszinsen gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

In der Zeit vom 18.10.2006 bis 19.12.2006 wurde bei der Berufungswerberin eine Betriebsprüfung betreffend die Veranlagungsjahre 2002 bis 2005 durchgeführt. Die Niederschrift über die Schlussbesprechung datiert vom 19.12.2006 und umfasst lediglich drei Punkte. Neben der Werbeabgabepflicht von Werbekostenzuschüssen von Lieferanten wurde hinsichtlich Körperschaftsteuern für die geprüften Jahre festgestellt, dass für einen geleasteten PKW eine entsprechende Repräsentationstangente zuzurechnen sei. Ferner wurden umfangreiche Reiseaufwendungen in Höhe von insgesamt rund 465.000 € nicht als abzugsfähiger Aufwand anerkannt.

Im Bericht über diese Prüfung gemäß § 150 BAO vom 7.2.2008 werden diese Feststellungen mit ihren steuerlichen Auswirkungen näher dargestellt. Ergänzend erfolgten noch geringfügige Änderungen von Gewinnanteilen verschiedener Organgesellschaften.

Erst mit Bescheiden vom 7.5.2008 (betreffend die Jahre 2002 bis 2004 und unter Wiederaufnahme der Verfahren) sowie 15.5.2008 (betreffend 2005) wurden die Körperschaftsteuern

entsprechend den Prüferfeststellungen festgesetzt. Weiters wurden mit Bescheiden vom 7.5.2008 Anspruchszinsen in Höhe von 2.792,12 € für das Jahr 2002, 646,87 € für das Jahr 2003 und 6.994,94 € für das Jahr 2004 vorgeschrieben. Die Festsetzung der Anspruchszinsen für das Jahr 2005 in Höhe von 5.121,28 € erfolgte mit Bescheid vom 15.5.2008.

Bemessungsgrundlagen für die Anspruchszinsen waren die Nachforderungen aus den angeführten Körperschaftsteuerbescheiden.

Mit Eingabe vom 10.7.2008 beantragte die Berufungswerberin gemäß § 236 BAO die Nachsicht dieser Anspruchszinsen. Die Einhebung derselben sei auf jeden Fall nicht gerechtfertigt, da zwischen der Prüfung (Schlussbesprechung vom 19.12.2006) und der Vorschreibung der Nachforderung nach BP fast eineinhalb Jahre vergangen seien. Laut Rücksprache mit dem Prüfer sei dies im Wesentlichen darauf zurückzuführen, dass das Finanzamt die Gruppenveranlagung aus EDV-technischen Gründen nicht durchführen hätte können. Die Nachzahlungen laut Veranlagung der laufenden Erklärungen für die Jahre 2002 bis 2005 seien mittels Anzahlungen jeweils spätestens zum 30.9. des Folgejahres einbezahlt worden, sodass daraus keine Anspruchszinsen resultierten. Es hätte daher lediglich aus dem Titel der Betriebsprüfungsnachzahlungen zur gegenständlichen Anspruchsverzinsung kommen können. Aus den beschriebenen EDV-technischen Gründen und der daraus erfolgten enormen zeitlichen Verzögerung seien der Berufungswerberin erhebliche Nachteile hinsichtlich der Vorschreibung von Anspruchszinsen entstanden, sodass die Einhebung derselben unbillig sei. Zumindest für die Zinsen ab Frühjahr 2007 bestehe ein entsprechender Grund für eine Nachsicht.

In einer Stellungnahme vom 29.10.2008 bestätigte der Betriebsprüfer gegenüber dem Finanzamt, dass ohne die im Nachsichtsansuchen zutreffend erwähnten EDV-Probleme die BP-Berichte spätestens im Jänner 2007 erstellt worden wären und somit die korrespondierenden Bescheide im Zeitraum Jänner/Februar 2007 ergangen wären.

Mit Bescheid vom 18.11.2008 wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen ab. Im Zuge der Beurteilung, ob die Einhebung der Anspruchszinsen unbillig wäre, sei auch zu berücksichtigen, dass es dem geprüften Unternehmen bzw. dessen steuerlicher Vertretung nach der Schlussbesprechung am 19.12.2006 möglich und zumutbar gewesen wäre, aufgrund der steuerlichen Feststellungen die jeweiligen Abgabennachforderungen zu errechnen und durch entsprechend gewidmete Zahlungen die Vorschreibung von Anspruchszinsen zu vermindern. Zudem habe das Unternehmen durch die verspätete Vorschreibung der Nachforderungen und daraus resultierend die spätere Zahlung einen entsprechenden Zinsgewinn lukriert.

In der gegen diesen Bescheid mit Schriftsatz vom 3.12.2008 erhobenen Berufung wurde auf das bisherige Vorbringen verwiesen. Es sei nicht im Verschulden des Abgabepflichtigen

gelegen, dass eine Veranlagung nicht (früher) möglich gewesen sei. Aus den beschriebenen EDV-technischen Gründen und der daraus resultierenden zeitlichen Verzögerung seien der Berufungswerberin "erhebliche Nachteile hinsichtlich der Vorschreibung von Anspruchszinsen" erwachsen, deren "Vorschreibung" unbillig sei, weil ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ereignis eintrete. Im bekämpften Bescheid werde in keiner Weise darauf eingegangen, dass die Berufungswerberin keinerlei Möglichkeit gehabt habe, einzugreifen um eine Beschleunigung der Bescheiderstellung zu erwirken. Es könne nicht der Berufungswerberin zum Nachteil gereichen, dass durch die beschriebenen EDV-technischen Probleme bei der Finanzbehörde die Bescheide nicht in einem "vernünftigen Zeitausmaß" erstellt werden konnten. Im Übrigen greife auch das im Bescheid angeführte Argument nicht, dass eine entsprechende "Selbstberechnung" der Angabennachforderungen möglich gewesen wäre, da der Berufungswerberin "die Langfristigkeit der Bescheide bekannt" gewesen sei und somit mit einer entsprechenden Verzögerung nicht gerechnet werden habe können. Dies sei auch in mehreren Urgezen gegenüber der Finanzbehörde zum Ausdruck gekommen. Auch das Argument, dass das Unternehmen einen Zinsgewinn erzielt habe, greife nicht, da ein allfälliger marginaler Zinsgewinn auch nicht steuerfrei wäre, währenddessen die Anspruchszinsen steuerlich nicht berücksichtigt werden könnten.

Die Anspruchszinsen wurden gemeinsam mit den Nachforderungen an Körperschaftsteuer und Werbeabgabe mit einer per 16.5.2008 wirksamen Überweisung entrichtet.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

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.

Diese Bestimmung findet auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung (§ 236 Abs. 2 BAO).

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die im § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Verneint die Abgabenbehörde die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Einhebung im allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder für den Steuergegenstand ergeben.

Die Unbilligkeit kann persönlich oder sachlich bedingt sein. Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdete. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht (aus persönlichen Gründen) nicht unbedingt 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 gleichkäme. Das Vorliegen einer solcherart persönlich bedingten Unbilligkeit der Einhebung hat die Berufungswerberin weder ausdrücklich behauptet noch bietet das Vorbringen der Nachsichtswerberin dafür Anhaltspunkte.

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

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanpruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen.

Den erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage (311 BlgNR 21.GP, 196) ist zu entnehmen, dass der Zweck der Anspruchszinsen nach dem Vorbild des § 233a der deutschen Abgabenordnung 1977 darin liegt, die (möglichen) Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzungen (nicht der Einreichung der Erklärungen) ergeben. Ansprüche auf Anspruchszinsen sollen unabhängig von einem allfälligen Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde an einer erst nach dem 1. Oktober des Folgejahres erfolgenden Abgabenfestsetzung entstehen.

Anspruchszinsen im Sinne des § 205 BAO sind daher weder Sanktion noch Druckmittel oder Strafe, sondern laufzeitabhängige Gegenleistung für eine mögliche Kapitalnutzung. Vor diesem Hintergrund ist es nicht entscheidend, ob der typisierend unterstellte Zinsvorteil auf einer verspäteten Einreichung der Steuererklärung oder einer verzögerten Bearbeitung durch das Finanzamt beruht. Anspruchszinsen sind eine objektive Rechtsfolge, um (mögliche) Zinsvorteile oder Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 205 Tz 2). Die Bestimmung berücksichtigt sohin nicht die Gründe, aus welchen im Einzelfall Differenzbeträge an Körperschaftsteuer, die

sich aus Abgabenbescheiden ergeben, nicht bis 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres festgesetzt bzw. durch Anzahlungen im Sinne des § 205 Abs. 3 BAO entrichtet wurden. Insbesondere kommt es wie bereits erwähnt nicht auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen oder des Finanzamtes am Entstehen zinsenrelevanter Nachforderungen an. Damit hat der Gesetzgeber aber zu erkennen gegeben, dass er die Ursachen, die zur Abgabenfestsetzung nach dem im § 205 BAO genannten Zeitpunkt geführt haben, im Anwendungsbereich dieser Bestimmung grundsätzlich als unmaßgeblich erachtet hat (VwGH 24.9.2008, 2007/15/0175; keine sachliche Unbilligkeit der Einhebung von Anspruchszinsen, wenn die Abgabenbescheide nicht innerhalb der Frist des § 311 BAO erlassen wurden; vgl. auch Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 205 Tz 3). Die im gegenständlichen Fall vorgetragenen Umstände übersteigen nicht das normale Ergebnis der allgemeinen Rechtslage; sie lassen angesichts der Funktion der Anspruchsverzinsung eine anormale Belastungswirkung oder einen atypischen Vermögenseingriff im Sinne eines vom Gesetzgeber nicht gewollten Ergebnisses nicht erkennen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 5. November 2009