



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/2557-W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der KW, vertreten durch RW, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 23. Juli 2007 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Berufung vom 3. Juli 2007 gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2006 beantragte die Berufungswerberin (Bw.) eine Nachsicht der in Rechnung gestellten Anspruchszinsen.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 23. Juli 2006 hinsichtlich der Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 437,77 ab.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte die Bw. aus, dass es ihr und HW mehr als fünf Jahrzehnte lang gelungen sei, die Zinsgelder vor allem zur Erhaltung der Substanz des 100 Jahre alten Hauses zu verwenden und gleichzeitig allen steuerrechtlichen Erfordernissen prompt nachzukommen.

Bis zuletzt habe man davon ausgehen können, dass für Reparaturen nicht ausgegebene Beträge über Antrag steuerlich problemlos und zulässig einer Reserve zugerechnet werden könnten. Zu keiner Zeit habe die Absicht bestanden, diese Mittel als persönliches Einkommen

zu betrachten. Erst 2007 habe die Behörde erstmals über den Antrag für 2006 negativ entschieden. Von den Miteigentümern würden nunmehr hohe Beträge aus dem Reparaturfonds rückwirkend bis 2003 progressionswirksam als Einkommen gefordert. Diese schweren wirtschaftlichen Nachteile für die Mieter der Hausgemeinschaft und die zur Verantwortung gezogenen Miteigentümer seien hervorzuheben. Alle neuen Abgabenschuldigkeiten trügen Fälligkeitsdaten aus 2007. Auch seien alle Forderungen fristgerecht abgezahlt worden. Die außerordentlichen Einkommensteuerleistungen führten zu großen finanziellen Schwierigkeiten. Mit Einsatz der Feuerwehr bei den vergangenen Sturmschäden habe 2007 eine umfangreiche Dachsanierung in Auftrag gegeben werden müssen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsentscheidung vom 3. August 2007 als unbegründet ab.

In dem dagegen eingebrochenen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte die Bw. vor, dass in der Berufungsentscheidung die Einschränkung aus persönlicher Unbilligkeit zu eng gefasst sei.

Nicht allein die erhebliche Anhebung des Einkommens, sondern auch die dadurch entstandenen Nachteile bei der Instandhaltung des Wohnhauses wären unter sachlicher Unbilligkeit zu subsumieren. Die vor Jahren notwendige Instandsetzung habe zur Aufnahme eines Bankkredites gezwungen. Unter Belastung der Mieter hätten die Rückzahlungen die doppelten Kreditkosten überschritten. Bei größeren Reparaturen drohten wieder hohe Bankspesen. Eine entsprechende Vorsorge sei mit der Qualifizierung als Einkommen verloren gegangen.

Schon bisher könne im Hinblick auf die Einwendungen der Bw. zu den Nachforderungen darauf geschlossen werden, dass ein Verbot von Rücklagen besonders im gegenständlichen Fall zu nicht gewollten Härten führen müsse. Derzeitige Überlegungen der Politik bestätigten diesen Standpunkt. Sicherlich seien die ergangenen Bescheide durch die BAO legitimiert. Erklärungsbedürftig bleibe, warum die von den Nachforderungen Betroffenen über die Unzulässigkeit der gestellten Anträge für 2003, 2004 und 2005 nicht in Kenntnis gesetzt worden seien.

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 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 Vermögenschaften 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.

Im gegenständlichen Fall machten die Bw. und HW im Rahmen der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für die Jahre 2003 bis 2005 zu Unrecht die Bildung einer „Mietzinsreserve“ für künftige Investitionen geltend. Die dadurch bewirkte zu niedrige Festsetzung der Einkommensteuer für diese Jahre wurde mit Bescheiden vom 13. Juni 2007 gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeändert und Einkommensteuernachforderungen für 2003 bis

2005 in Höhe von € 1.965,46, € 1.435,42 und € 3.751,42 und Anspruchszinsen in Höhe von € 207,19, € 101,53 und € 127,05 festgesetzt. Grund für diese Nichtgewährung war, dass die Bestimmung des § 11 EStG über Mietzinsrücklage und steuerfreier Betrag durch das StruktAnpG 1996 aufgehoben wurde. Die Bildung einer Mietzinsrücklage bzw. eines steuerfreien Betrages für die angeführten Jahre war somit aufgrund der Gesetzeslage für alle Abgabepflichtigen ausgeschlossen und die von der Bw. ursprünglich herbeigeführte zu niedrige Festsetzung der Einkommensteuer für diese Jahre in der Folge insoferne richtig zu stellen, als die Einkommensteuer entsprechend der Gesetzeslage vorgeschrieben wurde.

Zweck der Anspruchszinsen ist es, (mögliche) Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzungen ergeben. Entscheidend ist die objektive Möglichkeit der Erzielung von Zinsvorteilen bzw. Zinsnachteilen. Für die Anwendung des § 205 BAO ist daher bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabenfestsetzung früher oder später erfolgte. Bei der Verzinsung, die sich aus Abänderungen von Bescheiden ergibt, ist bedeutungslos, aus welchen Gründen die ursprüngliche Abgabenfestsetzung unrichtig war (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 205 Tz. 4).

Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeutet dies, dass die Einhebung der Anspruchszinsen unabhängig davon, welche steuerrechtlich relevanten Sachverhalte zu den Einkommensteuernachforderungen geführt haben, ein vom Gesetzgeber durchaus beabsichtigtes Ergebnis darstellt, welches nicht eine sachliche Unbilligkeit nach der Lage des Falles zu begründen vermag. Zudem war es durchaus in der Ingerenz der Bw. gelegen, das Entstehen von Anspruchszinsen durch Entrichtung von Anzahlungen zu verhindern, zumal jemand, der entgegen der geltenden Gesetzeslage Begünstigungen in Anspruch nimmt, sehr wohl damit rechnen muss, dass diese nicht anerkannt werden. Auch stehen diesen Anspruchszinsen infolge der wesentlich späteren Festsetzung und Entrichtung der Einkommensteuer auch Zinserträge bzw. bei Fremdfinanzierung Zinsersparnisse bei Kreditinstituten gegenüber und wurden zudem die nachsichtsgegenständlichen Anspruchszinsen insoferne abgeändert, als mit Bescheiden vom 20. September 2007 Gutschriftzinsen für 2003 bis 2005 in Höhe von € 183,15, € 124,51 und € 60,54 festgesetzt wurden.

Mangels Vorliegens der Voraussetzung der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles des § 236 BAO konnte die beantragte Nachsicht somit nicht gewährt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. Dezember 2007