



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch X-GmbH, vom 4. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 31. März 2010 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (kurz: Bw.) beantragte mit Eingabe vom 22. 3. 2010, mit Bescheiden vom 19. 2. 2010 und 12. 3. 2010 festgesetzte Aussetzungszinsen in Höhe von 15.251,13 € und 4.241,49 € gemäß § 236 BAO nachzusehen.

Zur behaupteten Unbilligkeit der Abgabeneinhebung wurde ausgeführt, das Finanzamt habe dem Bw. mit Wiederaufnahme- und Sachbescheiden vom 13. 6. 2003 Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2000 im Gesamtbetrag von 511.732,65 € zuzüglich Nebengebühren vorgeschrieben. Gegen diese Bescheide habe er berufen und einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt. Die Einhebung des strittigen Abgabebetrag sei jedoch nicht ausgesetzt worden, obwohl das Finanzamt dazu verpflichtet gewesen wäre. Das Berufungsverfahren sei am 10. 3. 2005/14. 3. 2005 durch Aufhebung der angefochtenen Bescheide beendet worden. Zu letzterem Zeitpunkt habe auf dem Abgabenkonto des Bw. ein Guthaben in Höhe von 296.956,18 € bestanden. Einem diesbezüglichen Rückzahlungsantrag habe das Finanzamt erst am 23. 6. 2005 entsprochen und an den Bw. einen Betrag in Höhe von 278.001,57 € zurückgezahlt. Danach habe das Abgabenkonto des Bw. einen Saldo in

Höhe von Null aufgewiesen. Dem Bw. seien somit „über Jahre“ erhebliche finanzielle Mittel vorenthalten worden.

Mit Bescheiden vom 8. 9. 2005 seien die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1998 bis 2000 neuerlich wieder aufgenommen und dem Bw. Abgaben im Gesamtbetrag von 519.152,94 € zuzüglich Nebengebühren vorgeschrieben worden. Gegen diese Bescheide sei ebenfalls Berufung erhoben worden. Dem gleichzeitig gestellten Aussetzungsantrag habe das Finanzamt erst am 29. 1. 2007 stattgegeben und am 21. 2. 2007 ein Guthaben des Bw. in Höhe von 69.011,91 € über entsprechenden Antrag zurückgezahlt. Auch in diesem Berufungsverfahren seien dem Bw. über einen Zeitraum von zirka eineinhalb Jahren erhebliche finanzielle Mittel vorenthalten worden, weil das Finanzamt seiner Verpflichtung zur Aussetzung der Einhebung der strittigen Abgaben nicht umgehend nachgekommen sei.

In diesem jahrelangen Abgabungsverfahren habe der Bw. mit dem Finanzamt schließlich einen „Vergleich“ abgeschlossen und am 26. 1. 2010 (noch vor Erlassung der diesbezüglichen Berufungsvorentscheidungen vom 19. 2. 2010) einen Betrag von 232.037,61 € auf sein Abgabenkonto entrichtet. Da sich die Abgabeforderung schlussendlich auf 98.224,44 € vermindert habe, hätte das Finanzamt an den Bw. umgehend den Differenzbetrag von 133.813,17 € zurückzahlen müssen. Tatsächlich sei aber erst am 18. 3. 2010 ein Betrag von 102.198,75 € zurückgezahlt worden, wobei erst im April 2010 fällige Abgaben in Abzug gebracht worden seien. Auch dadurch seien dem Bw. erhebliche Mittel über einen Zeitraum von knapp drei Monaten entzogen worden.

Der Hotelbetrieb des Bw. werde mit Bankkrediten finanziert. Dem Bw. seien beträchtliche zusätzliche Finanzierungskosten erwachsen, weil das Finanzamt die Aussetzungs- und Rückzahlungsanträge nicht umgehend bearbeitet habe. Aus diesem Grund erscheine die Vorschreibung von Aussetzungszinsen unbillig.

Das Finanzamt gab dem Nachsichtsantrag mit Bescheid vom 31. 3. 2010 keine Folge. Nach Zitat des § 236 Abs. 1 BAO wurde ausgeführt, dass im Nachsichtsverfahren eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Nachsichtswerbers bestehe. Dieser habe somit einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden könne. Die Unbilligkeit der Einhebung einer Abgabe könne persönlicher oder sachlicher Natur sein. Eine persönliche Unbilligkeit sei nicht behauptet worden. Eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung sei anzunehmen, wenn im Einzelfall auf Grund eines außergewöhnlichen Geschehensablaufes und in einer vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbaren Weise bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eingetreten und die dadurch ausgelöste Abgabenschuld ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt sei (VwGH 27.03.1996, 93/15/0233). Dies sei dann nicht der Fall,

wenn die Steuervorschreibung bloß eine Auswirkung genereller Normen darstelle, die alle Steuerpflichtigen in vergleichbaren Situationen gleichermaßen treffe (VwGH 23.10.1997, 96/15/0154). Bloße Auswirkungen der allgemeinen Rechtslage begründeten keine Unbilligkeit der Einhebung nach der Lage des Falles, auch wenn sie als unbillig empfunden würden. Der Verwaltungsgerichtshof habe wiederholt ausgesprochen, dass die Einhebung von Aussetzungszinsen, die durch einen vom Abgabepflichtigen selbst eingebrachten Antrag auf Aussetzung der Einhebung ausgelöst werden, nicht sachlich unbillig erscheine, zumal es der Abgabepflichtige in der Hand habe, die Entstehung der Aussetzungszinsen jederzeit durch Entrichtung der ausgesetzten Abgaben zu verhindern ((VwGH 22.04.2004, 2000/15/0196, VwGH 16.10.2002, 99/13/0065). Geschehe dies nicht und konsumiere der Abgabepflichtige den Zahlungsaufschub, habe er dadurch auch einen entsprechenden Zinsengewinn erzielt. Bestehe die Abgabenvorschreibung zu Unrecht, fielen ohnehin keine Aussetzungszinsen an. Die lange Dauer eines Berufungsverfahrens rechtfertige keine Nachsicht von Aussetzungszinsen, weil auf die Aussetzung bei Vorliegen der Voraussetzungen ein Rechtsanspruch bestehe und alle Gestaltungsmöglichkeiten (Einflussnahme auf die Höhe der Zinsen) ausschließlich beim Abgabepflichtigen lägen. Aus dem Vorbringen des Bw., die Abgabenbehörde hätte dem Aussetzungsantrag „erst später“ stattgegeben, ergäbe sich ebenfalls kein Nachsichtsgrund, weil der Bw. auch bei einem unerledigten Aussetzungsantrag jederzeit die Möglichkeit gehabt hätte, die Abgaben zu entrichten. Nicht sofort erledigte Rückzahlungsanträge rechtfertigten ebenfalls keine Nachsicht der Aussetzungszinsen, weil dieser Umstand auf die Entstehung der Aussetzungszinsen keinen Einfluss habe.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 4. 5. 2010 wurde – abweichend vom Antrag – ausgeführt, das mit Berufungsvorentscheidungen vom 19. 2. 2010 abgeschlossene Berufungsverfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1998 bis 2000 habe zu einer Nachforderung in Höhe von 129.812,09 € geführt (lt. Antrag: 98.224,44 €). Der Ansicht des Finanzamtes, der Bw. hätte die Höhe der Aussetzungszinsen durch die Entrichtung der ursprünglichen Abgabennachforderung (511.732,95 € bzw. 519.152,94 €) beeinflussen können, sei zu entgegenen, dass das Unternehmen des Bw. hauptsächlich fremdfinanziert gewesen sei. Eine Kreditaufnahme zur Begleichung einer Steuerschuld von mehr als 500.000 € sei aufgrund der in den Jahren ab 2003 bestehenden Bankkredite nicht möglich gewesen. Aus der beiliegenden Berechnung auf Basis des Abgabenkontos sei ersichtlich, dass dem Bw. im Zeitraum vom 13. 6. 2003 bis zum 21. 2. 2007 ein effektiver Zinsschaden in Höhe von 8.391,06 € entstanden sei. Der tatsächliche Schaden sei noch viel höher, weil dem Unternehmen des Bw. dringend benötigte liquide Mittel entzogen worden seien, sodass geplante Investitionen nicht durchgeführt werden hätten können. Da der Berufung betreffend die Jahre 2003 bis 2005 (gemeint wohl: 1998 bis 2000) weitestgehend stattgegeben worden sei, erscheine es nicht sachgerecht, das Risiko eines langen Berufungsverfahrens zur Gänze dem Bw. aufzubürden. Aufgrund der besonderen verfahrensmäßigen Entstehung der Abgabenschuld und der nicht vorhandenen Möglichkeit einer Abgabentrachtung erscheine die „Festsetzung“ der Aussetzungszinsen unbillig.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

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.

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Wird die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung verneint, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum (VwGH 29.4.2010, 2006/15/0278).

Die in § 236 Abs. 1 BAO angeführte Unbilligkeit der Abgabeneinhebung kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein. Eine persönlich bedingte Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdet, wofür es genügt, wenn etwa die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögen möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung

gleichkäme. Sachlich bedingte Unbilligkeit ist 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 (vgl. Ritz, BAO³, § 236 Tz 10 u. 11, mwN).

Der Bw. argumentiert mit einer langen Dauer des Berufungsverfahrens in der Hauptsache und einer „weitestgehenden“ Stattgabe seiner Berufung. Weiters macht er geltend, dass ihm durch die „nicht umgehende“ Erledigung von Aussetzungs- und Rückzahlungsanträgen Zinsnachteile bzw. zusätzliche Finanzierungskosten erwachsen seien und seinem Unternehmen dringend benötigte Liquidität (insbesondere für erforderliche Investitionen) entzogen worden sei.

Mit diesem Vorbringen wird kein Sachverhalt aufgezeigt, der für die Qualifikation als persönliche Unbilligkeit in Betracht käme. Die vom Bw. ins Treffen geführten Umstände eignen sich aber auch nicht dazu, aus ihnen eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung der Aussetzungszinsen abzuleiten.

Aussetzungszinsen stellen ein Äquivalent für den tatsächlich in Anspruch genommenen Zahlungsaufschub dar (vgl. Ritz, a. a. O., § 212a, Tz 32). Nach dem Willen des Gesetzgebers sollen Aussetzungszinsen den mit der späteren Entrichtung der mit Berufungserledigung letztlich unverändert gebliebenen Abgabenschuldigkeit verbundenen Zinsvorteil ausgleichen. Aussetzungszinsen werden nur dann und insoweit vorgeschrieben, als der Abgabepflichtige mit seinem Berufsbegehren nicht (zur Gänze) durchgedrungen ist. Soweit es durch eine (teilweise) Stattgabe der Berufung zum (teilweisen) Entfall der bekämpften Abgabenschuld gekommen ist, fallen keine Aussetzungszinsen an (§ 212a Abs. 9 BAO).

Aufgrund dieser Rechtslage sind dem Bw. im Zusammenhang mit dem ersten Berufungsverfahren, das mit einer Aufhebung der Bescheide vom 13. 6. 2003 endete, überhaupt keine Aussetzungszinsen vorgeschrieben worden. Was das zweite – mit teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidungen vom 19. 2. 2010 abgeschlossene – Berufungsverfahren betrifft, so sind dem Bw. Aussetzungszinsen nur insoweit angelastet worden, als der Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuer 1998 bis 2000 vom 8. 9. 2005 nicht stattgegeben wurde. Inwiefern sich aus der teilweisen Stattgabe der Berufung in der Hauptsache eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung der auf die verbliebenen Abgabenschuldigkeiten entfallenen Aussetzungszinsen ergeben sollte, ist nicht zu erkennen.

Wie bereits das Finanzamt zutreffend festgestellt hat, erscheint nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Einhebung von Aussetzungszinsen, die durch einen vom Abgabepflichtigen selbst eingebrachten Antrag auf Aussetzung der Einhebung ausgelöst werden, nicht sachlich unbillig (VwGH 22.4.2004, 2000/15/0196; VwGH 16.10.2002,

99/13/0065). Dies gilt sowohl für Aussetzungszinsen in beträchtlicher Höhe (VwGH 20.9.2007, 2002/14/0138) als auch für eine lange Dauer des Berufungsverfahrens (VwGH 17.10.2001, 98/13/0073; VwGH 30.7.2002, 99/14/0315), und zwar selbst dann, wenn eine ungewöhnlich lange Dauer des Berufungsverfahrens – ungeachtet der Kompliziertheit des Sachverhaltes und des Umfanges der erforderlichen Ermittlungen – auch auf ein schuldhaftes Verhalten der Abgabenbehörde zurückzuführen sein sollte (VwGH 15.11.2005, 2002/14/0051).

Weiters vertritt der Verwaltungsgerichtshof die Rechtsanschauung, dass der Steuerpflichtige, der Aussetzungszinsen vermeiden oder gering halten wolle, entweder von einer Antragstellung gemäß § 212a Abs. 1 BAO Abstand nehmen oder – wenn ihm über seinen Antrag die Aussetzung bereits bewilligt wurde – den dadurch bewirkten Zahlungsaufschub jederzeit durch die im § 212a Abs 8 BAO vorgesehene Tilgung beenden könne (VwGH 21.7.1998, 97/14/0131; VwGH 11.9.1997, 96/15/0173).

Schließlich ist auch zu berücksichtigen, dass den durch eine lange Dauer des Berufungsverfahrens aufgelaufenen Aussetzungszinsen der Zinsengewinn durch den Zahlungsaufschub beim Steuerpflichtigen gegenübersteht (VwGH 20.9.2007, 2002/14/0138; VwGH 20.1.2000, 95/15/0031; VwGH 17.10.2001, 98/13/0073; VwGH 30.7.2002, 99/14/0315).

Entgegen der Ansicht des Bw. begründet somit der Umstand, dass von der Einbringung der Berufung gegen die ursprünglichen Wiederaufnahme- und Sachbescheide vom 13. 6. 2003 bis zur Erledigung der gegen die neuen Wiederaufnahme- und Sachbescheide vom 8. 9. 2005 erhobenen Berufung mit Berufungsvorentscheidungen vom 19. 2. 2010 zirka sechseinhalb Jahre vergangen sind, keine sachliche Unbilligkeit der Einhebung der Aussetzungszinsen.

Der Einwand, dem Bw. sei eine Kreditaufnahme zur Finanzierung einer Abgabenschuld von mehr als 500.000 € nicht möglich gewesen, erscheint schon deshalb unangebracht, weil für einen derartigen Abgabebetrag keine Aussetzungszinsen festgesetzt wurden. Vielmehr hätte zur Vermeidung von Aussetzungszinsen die Entrichtung jener Abgabenschulden genügt, die mit Berufungsvorentscheidungen vom 19. 2. 2010 festgesetzt wurden (zirka 129.800 €). Dass der Bw. auch hiezu nicht in der Lage gewesen wäre, hat er selbst nicht behauptet.

Das weitere Vorbringen, durch die Säumigkeit des Finanzamtes bei der Erledigung von Anträgen auf Aussetzung der Einhebung und Rückzahlung von Guthaben seien dem Bw. Vermögensschäden (höhere Zinsenbelastung, Entzug von Liquidität) zugefügt worden, übersieht, dass die Abgabennachsicht nicht dazu dient, hiefür einen wirtschaftlichen Ausgleich zu schaffen. Vielmehr wäre es am Bw. gelegen gewesen, einer solchen Vorgangsweise des Finanzamtes durch die Geltendmachung der Entscheidungspflicht (§ 311 BAO) entgegenzuwirken.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass die Einhebung der Aussetzungszinsen das normale Ergebnis der allgemeinen Rechtslage nicht übersteigt. In Anbetracht der Funktion der Ausset-

zungszinsen als wirtschaftlicher Ausgleich für Zinsenverluste des Abgabengläubigers lassen die Ausführungen des Bw. eine anormale Belastungswirkung oder einen atypischen Vermögens-
eingriff im Sinne eines vom Gesetzgeber nicht gewollten Ergebnisses nicht erkennen.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 7. April 2011