



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der CS, vertreten durch WW, gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 7. Oktober 2005 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 4. August 2005 beantragte die Berufungswerberin (Bw.), gemäß § 236 Abs. 1 BAO zwei Drittel der vorgeschriebenen Anspruchszinsen für die Jahre 2000 bis 2002 in Höhe von € 1.760,00 nachzusehen.

Die mit Bescheiden vom 6. Juli 2005 für die Jahre 2000 bis 2002 in Höhe von € 761,18, € 1.359,20 und € 520,01 vorgeschriebenen Anspruchszinsen entsprächen zwar dem Wortlaut den Vorschriften, doch setzten diese Vorschriften als Grundlage ein ordnungsgemäßes rechtsstaatliches Verfahren bei der Feststellung der Abgabenansprüche voraus. Ein willkürliches, ausschließlich von der Behörde in die Länge gezogenes Verfahren werde diesem Anspruch nicht gerecht. Die Durchführung einer einfachen Betriebsprüfung werde bei ordnungsgemäßem rechtsstaatlichen Verfahrensgrundsätzen einen Zeitraum von zwei bis vier Monaten benötigen. Aus Gründen, die ausschließlich im inneramtlichen Bereich zu suchen seien, habe sich diese Betriebsprüfung über einen Zeitraum von fast eineinhalb Jahren hingezogen und solle diese Verfahrensdauer nun auch noch vom Steuerbürger finanziell

getragen werden. Die lange Verfahrensdauer sei eindeutig und unwiderlegbar ausschließlich von der Finanzbehörde zu verantworten.

Das Finanzamt wies das Ansuchen mit Bescheid vom 7. Oktober 2005 ab.

In der dagegen eingebrochenen Berufung führte die Bw. im Wesentlichen aus, dass das Finanzamt zu dem Ergebnis komme, dass eine persönliche Unbilligkeit (korrekterweise) nicht vorliege. Es sei die Teilnachsicht der Anspruchszinsen 2000 bis 2002 begehrt worden, daher sei der vierte Absatz des Bescheides, in dem die Einhebung von Aussetzungszinsen behandelt werde, vollkommen unverständlich.

Keineswegs sei nach rechtsstaatlichen Grundsätzen die Durchführung eines Betriebsprüfungsverfahrens – bei welchem es sich vor allem um Tatfragen handle – mit einer Verfahrensdauer von mehr als eineinhalb Jahren gerechtfertigt. Mit Prüfungsauftrag vom 26. Jänner 2004 sei die Betriebsprüfung begonnen und mit Feststellungsbescheid vom 6. Juli 2005 abgeschlossen worden. Laut Kommentar Stoll, § 116 BAO, Seite 1327, meine dieser zutreffend, dass im Gegensatz zum § 38 AVG, der der Behörde ein regelrechtes Aussetzen des Verfahrens ermögliche, es im erstinstanzlichen Abgabenverfahren ein derartiges abgesondert selbständige anfechtbares Recht nicht gebe, sondern könne ein bloßes (untechnisch gemeintes) Ruhen des Verfahrens bis zur abschließenden bescheidmäßigen Erledigung, also bis zum Ergehen der Entscheidung der zuständigen Stelle über die Vorfrage, bewirkt werden. Während nach § 38 AVG die bescheidmäßige Aussetzung die Regel bilde und dieser (verfahrensrechtliche) Bescheid auch gesondert angefochten und bei den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechtes in Beschwerde gezogen werden könne, erfolge im erstinstanzlichen Abgabenverfahren die Aussetzung im allgemeinen nicht rechtsförmlich, vielmehr bestehe diese Maßnahme in einem bloßen Zuwarten. Erachtet der von einem bloßen formlosen Abwarten Betroffene in dieser Vorgangsweise eine ungerechtfertigte Verzögerung des Verfahrens, so könne er nach § 311 BAO eine Verletzung der Entscheidungspflicht geltend machen mit der Begründung, dass in der Aussetzung eine nicht begründete Verzögerung der gebotenen abgabenbehördlichen Entscheidung liege, welche dem ausschließlichen Verschulden der Abgabenbehörde erster Instanz anzulasten sei. § 311 Abs. 1 BAO verpflichte die Abgabenbehörde über die in den Abgabenvorschriften vorgesehenen Anbringen der Partei ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden. Diese Entscheidungspflicht treffe grundsätzlich alle Abgabenbehörden, insbesondere auch die Betriebsprüfung.

Es sei unbestreitbar, dass während der Betriebsprüfung bei der Firma S für die Jahre 2000 bis 2002 die Umstellung der Finanzbehörde, die Auflösung von Betriebsprüfungsabteilungen und die Zuordnung zu Teams einen enormen Zeitaufwand der Mitarbeiter des Finanzamtes

verschlungen habe. Dies sei nicht nur in diesem speziellen Betriebsprüfungsverfahren so gewesen, sondern auch in vielen anderen Verfahren beim Finanzamt W.

Die Einführung der Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO mit BGBl. 2000/142 habe die Länge der Verfahrensdauer insbesondere im Zusammenhang mit der Betriebsprüfung, die immer zurückreichende Zeiträume betreffe, zu einem monetär bedeutsamen Kriterium gemacht. Es werde ja nicht nur bei der Betriebsprüfung für die Anspruchszinsberechnung von der letzten Veranlagung des geprüften Jahres ausgegangen, sondern es komme auch noch die gesamte Verfahrensdauer in die Zinsstaffel dazu. Wenn nun für die lange Verfahrensdauer ausschließlich die Finanzbehörde die Verantwortung trage, dann sei der Bescheid sehr wohl mit einer sachlichen Unbilligkeit behaftet und es müsste daher konsequenterweise dem Antrag gemäß § 236 Abs. 1 BAO stattgegeben werden. Es seien im gesamten Betriebsprüfungsverfahren jede Frage der Behörde sofort und ohne unnötige Verzögerung beantwortet und sämtliche Unterlagen zur Verfügung gestellt worden.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 10. November 2005 als unbegründet ab.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte die Bw. ergänzend im Wesentlichen vor, dass die Länge der Verfahrensdauer durch die Einführung der Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO mit BGBl. 2000/142 monetäre Relevanz habe, daher könnten die zitierten Erkenntnisse aus den Jahren 1973, 1989 und 1990 diesem Umstand nicht Rechnung tragen.

### ***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 im § 236 Abs. 1 BAO bezogene Unbilligkeit der Abgabeneinhebung kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein, wobei – die im gegenständlichen Fall vorgebrachte – sachlich bedingte Unbilligkeit nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.1.2004, 2002/15/0002) dann anzunehmen ist, 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. Sachliche Unbilligkeit einer Abgabeneinhebung ist grundsätzlich in Fällen anzunehmen, in denen das ungewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen führt. Der in der anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit

ähnlichen Fällen, im atypischen Vermögenseingriff gelegene offbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist.

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 fanden sowohl bei der Bw. als auch bei der Gesellschaft NC für die Jahre 2000-2002 Betriebsprüfungen statt, welche zur Erhöhung der Einkünfte der Bw. für die Jahre 2000-2002 aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von S 124.759,04, S S 333.058,97 und € 16.699,72 und aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 43.937,68, S 44.918,96 und € 3.133,37 führten. Die von der Bw. ursprünglich herbeigeführte zu niedrige Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2000-2002 war somit in der Folge durch geänderte Bescheide auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung 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-Kommentar<sup>3</sup>, § 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 – nach der Bestimmung des § 205 Abs. 3 BAO für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten - 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 in beträchtlicher Höhe durch Entrichtung von Anzahlungen zu

verhindern, zumal jemand, der die Ermittlung der Einkünfte entsprechend den BP-Berichten vom 30. Juni 2005 entgegen der geltenden Gesetzeslage vornimmt, sehr wohl damit rechnen muss, dass diese im Rahmen einer Betriebsprüfung berichtigt werden. Auch stehen diesen Anspruchszinsen infolge der wesentlich späteren Festsetzung und Entrichtung der Einkommensteuer auch Zinserträge bzw. bei Fremdfinanzierung Zinsersparnisse bei Kreditinstituten gegenüber.

Auch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 13.11.1989, 88/15/0121) kann grundsätzlich allein aus einer längeren Verfahrensdauer, selbst wenn diese sachlich nicht gerechtfertigt ist, für die Frage der Billigkeit im Nachsichtsverfahren nichts abgeleitet werden.

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 27. März 2007