



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der R, vertreten durch Mag. Dr. Peter Roppenser, Wirtschaftstreuhänder, 4600 Wels, Konrad-Meind-Straße 11, vom 3. August 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 5. Juli 2006 zu StNr. 000/0000 betreffend Nachsicht von Anspruchszinsen gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 29.11.2005 langte die elektronisch übermittelte Einkommensteuererklärung der Berufungswerberin für das Jahr 2004 beim Finanzamt ein.

Mit Bescheid vom 2.6.2006 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2004 fest, woraus sich eine Nachforderung in Höhe von 16.477,67 € ergab.

Diese Nachforderung bildete die Bemessungsgrundlage für den ebenfalls am 2.6.2006 erlassenen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2004 in Höhe von 397,44 €.

Mit Eingabe vom 21.6.2006 wurde um Nachsicht dieser Anspruchszinsen ersucht. Die Einkommensteuererklärung 2004 sei bereits am 29.11.2005 eingebbracht worden, der Bescheid jedoch erst am 2.6.2006 ergangen. Es sei nicht in der Absicht der Berufungswerberin gelegen gewesen, den Zahlungszeitpunkt der Einkommensteuer 2004 so weit hinauszuzögern. Sie

habe ihre Abgaben stets pünktlich entrichtet, und ersuche daher um Nachsicht des Betrages von 397,44 €.

Das Finanzamt wies dieses Nachsichtsansuchen mit Bescheid vom 5.7.2006 ab. Der Normzweck der Anspruchsverzinsung liege darin, Zinsvorteile und Zinsnachteile, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben, auszugleichen. Die Bestimmung des § 205 BAO knüpfe an die objektive Möglichkeit an, dass wechselseitig Zinsvorteile aus Abgabenfestsetzungen entstehen könnten. Ob im Einzelfall tatsächlich Zinsen (etwa durch günstige Geldanlagen) gewonnen würden, sei nicht maßgeblich. Mögliche Zinsvorteile sollten unabhängig davon ausgeglichen werden, ob ein Verschulden der Abgabenbehörde oder des Abgabepflichtigen am Zeitpunkt der Abgabenfestsetzung vorliege. Es sei daher unerheblich, aus welchen Gründen eine Abgabenfestsetzung sehr früh oder spät erfolgt sei. Der Abgabepflichtige könne Anspruchszinsen auch durch die Entrichtung von Anzahlungen (§ 205 Abs. 3 BAO) verhindern. Da im gegenständlichen Fall die Festsetzung der Anspruchszinsen dem Normzweck des § 205 BAO nicht widerspreche, liege eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung nicht vor. Eine persönliche Unbilligkeit sei im Ansuchen nicht behauptet worden.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 3.8.2006 Berufung erhoben, und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt. Das bisherige Vorbringen wurde wiederholt und ergänzend ausgeführt, dass sich für die Berufungswerberin aus der späten Veranlagung zur Einkommensteuer 2004 ein Nachteil ergeben hätte, da es am derzeitigen Finanzmarkt nicht möglich sei, kurzfristig Gelder anzulegen, die besser verzinst seien als die Anspruchszinsen. Somit ergebe sich eine Zinsdifferenz zwischen den Zinsen für täglich fällige Gelder und den Anspruchszinsen der Finanzbehörde zum Nachteil der Berufungswerberin. Es werde daher beantragt, diese Zinsdifferenz auf ihrem Abgabenkonto wieder gutzuschreiben.

In den am 29.3.2007 veröffentlichten Erkenntnissen vom 14.12.2006, 2005/14/0014-0017, hat der Verwaltungsgerichtshof die Bescheidqualität rein automationsunterstützt erlassener Erledigungen (unter anderem betreffend Anspruchszinsen) bejaht. Das mit Bescheid des unabhängigen Finanzsenates vom 13.10.2006 gemäß § 281 BAO ausgesetzte gegenständliche Berufungsverfahren konnte daher fortgesetzt werden.

In einem Vorhalt vom 19.7.2007 wurde die Berufungswerberin ersucht, zu folgenden Punkten Stellung zu nehmen:

"Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann eine steuerliche Auswirkung, die ausschließlich Folge eines als generelle Norm mit umfassendem persönlichen

Geltungsbereich erlassenen Gesetzes ist, und durch die alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise berührt werden, nicht durch Nachsicht behoben werden (VwGH 4.8.2005, 2001/17/0158 mit Hinweis auf VwGH 22.9.1992, 92/14/0083 und VwGH 14.9.1993, 93/15/0024).

Die Anspruchsverzinsung des § 205 BAO berücksichtigt nicht die Gründe, aus denen eine Veranlagung erst nach dem 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres erfolgt. Wie den erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage zum Budgetbegleitgesetz 2001 zu entnehmen ist, liegt der Zweck der Anspruchsrenten darin, die (möglichen) Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben. Ansprüche auf Anspruchsrenten entstehen unabhängig von einem allfälligen Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde an einer erst nach dem 1. Oktober des Folgejahres erfolgenden Abgabenfestsetzung. Entscheidend ist die objektive Möglichkeit der Erzielung von Zinsvorteilen bzw. Zinsnachteilen. Für die Anwendung des § 205 BAO ist es bedeutungslos, aus welchen Gründen die Abgabenfestsetzung früher oder später erfolgte (Ritz, BAO³, § 205 Tz 2).

Aus dem Umstand, dass die Einkommensteuererklärung 2004 bereits am 29.11.2005 eingereicht, die Veranlagung aber erst am 2.6.2006 durchgeführt wurde, ist daher für das gegenständliche Verfahren nichts zu gewinnen, da den Gründen für die verzögerte Abgabenfestsetzung keine Bedeutung zukommt, und damit auch nicht entscheidend ist, ob Sie eine Hinauszögerung der Veranlagung beabsichtigt haben oder nicht.

Die Festsetzung von Anspruchsrenten ist daher auch dann lediglich eine vom Gesetzgeber gewollte Auswirkung des § 205 BAO, wenn der Abgabepflichtige eine verzögerte Veranlagung nicht beabsichtigt hat. Eine sachlich bedingte Unbilligkeit der Einhebung kann daraus nicht abgeleitet werden.

Darüber hinaus hat der Gesetzgeber in § 205 Abs. 3 BAO die Möglichkeit vorgesehen, durch Anzahlungen eine Minderung oder Vermeidung von Nachforderungsrenten zu bewirken. Es wäre Ihnen freigestanden, im Hinblick auf die aufgrund des Aufgabegewinnes zu erwartende Nachzahlung rechtzeitig entsprechende Anzahlungen zu leisten, und so Nachforderungsrenten zu vermeiden. Auch dies spricht gegen die Annahme einer sachlich bedingten Unbilligkeit der Einhebung der Nachforderungsrenten.

Zu der in der Berufung angesprochenen Zinsdifferenz wird bemerkt, dass sich die Anspruchsrenten gemäß § 205 Abs. 2 BAO am Basiszinssatz orientieren und pro Jahr 2 % über diesem Zinssatz betragen. Dass die Anspruchsrenten damit regelmäßig über den Zinsen für kurzfristig

veranlagtes Kapital liegen, ist ebenfalls eine allgemeine Folge dieser Norm, und kein Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen.

Im Hinblick darauf, dass hinsichtlich des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes keine weitere Erörterung erforderlich erscheint bzw. im Zuge der Stellungnahme zu diesem Vorhalt allenfalls noch weiteres Vorbringen erstattet werden kann, wird um Mitteilung ersucht, ob eine Zurücknahme der Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung bzw. auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat in Erwägung gezogen werden könnte."

Mit Eingabe vom 7.8.2007 teilte der steuerliche Vertreter der Berufungsberaterin mit, dass auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung bzw. auf die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat verzichtet werde. Weiteres Sachvorbringen wurde nicht erstattet.

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). Der Umstand, dass die berufungsgegenständlichen Anspruchszinsen bereits entrichtet wurden, stünde einer Nachsicht derselben daher nicht entgegen.

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 Nachsichtswertbers gefährdete, oder die Abstattung der Abgabenschuld mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre. Wie bereits das Finanzamt im angefochtenen Bescheid zutreffend festgestellt hat, wurde im gegenständlichen Fall das Vorliegen einer derart persönlich bedingten Unbilligkeit der Einhebung nicht behauptet.

Eine sachliche Unbilligkeit ist anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit anderen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Der 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 nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 22.4.2004, 2000/15/0196).

Eine solche Unbilligkeit liegt aber nicht vor, wenn sie ganz allgemein die Auswirkung genereller Normen ist. Materiell-rechtlich legislatorisch bedingte Unzulänglichkeiten ("Unge rechtigkeiten") sind keine Unbilligkeiten im Sinne des § 236 BAO (Ritz, BAO³, § 236 Tz 13 mit Judikaturnachweisen). Die Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO muss stets eine Unbilligkeit der Einhebung und nicht eine Unbilligkeit der Festsetzung sein. In der allgemeinen Auswirkung einer generellen Norm ist eine sachliche Unbilligkeit nicht gelegen (z.B. VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151).

Es wurde daher schon im Vorhalt vom 19.7.2007 darauf hingewiesen, dass eine steuerliche Auswirkung, die ausschließlich Folge eines als generelle Norm mit umfassendem persönlichen Geltungsbereich erlassenen Gesetzes ist, und durch die alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise berührt werden, nicht durch Nachsicht behoben werden kann (VwGH 4.8.2005, 2001/17/0158 mit Hinweis auf VwGH 22.9.1992, 92/14/0083 und VwGH 14.9.1993, 93/15/0024).

In diesem oben wiedergegebenen Vorhalt wurden darüber hinaus detailliert die Gründe angeführt, die gegen die Annahme einer sachlich bedingten Unbilligkeit der Einhebung der berufungsgegenständlichen Anspruchsziens sprechen. Auf diese Ausführungen wird zur Vermeidung von Wiederholungen verweisen.

Da es insgesamt gesehen somit schon an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 236 BAO fehlte, blieb für eine Ermessensentscheidung kein Raum.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 21. August 2007