



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch D-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 18. März 2010 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 29. Dezember 2008 beantragte der Berufungswerber (Bw) die Nachsicht der vom Finanzamt geforderten Straf- und Verzugszinsen in Höhe von € 53.156,76.

Aufgrund seiner damaligen beruflichen Tätigkeit für G-OHG, Sitz F, mit dem Aufgabengebiet Deutschland und Österreich, sei mit seinem steuerlichen Berater beschlossen worden, Einkünfte aus dem Angestelltenverhältnis - durch Errichten einer österreichischen Steuernummer - in die Veranlagung der österreichischen Einkommensteuer einzubeziehen. Nach Abschluss des langen Verfahrens mit drei Steuerbehörden (UK, Deutschland und Österreich) habe er im Sommer 2008 alle Erklärungen eingereicht.

Bis zum heutigen Tag sei seitens der deutschen Finanzbehörden keine Zahlung zur Rückerstattung seiner in Deutschland in den Jahren 2004 - 2006 gezahlten Einkommensteuer erfolgt. Der Bw habe seine Einkommensteuer in den Jahren 2004 - 2006 fristgerecht in Deutschland bezahlt. Sie sei von seinem Gehalt einbehalten worden. Der Bw habe daher auch

keinen - wie auch immer gearteten - geldwerten Vorteil aus der komplizierten Veranlagung seiner Steuer über seine Einsatzgebiete.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 18. März 2010 ab.

In der dagegen eingebrochenen Berufung brachte der Bw im Wesentlichen vor, dass er in den Jahren 2004, 2005 und 2006 für die Gesellschaft G-OHG, mit Sitz in F, tätig gewesen sei. Seine Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit seien in Deutschland der Lohnsteuer unterlegen, die dort einbehalten und an die deutschen Finanzbehörden abgeführt worden sei. Da sich seine Tätigkeit auch auf Österreich erstreckt habe, sei, um eine gesetzeskonforme Besteuerung herbeizuführen, in Österreich eine Steuernummer beantragt und die auf die österreichischen Tage entfallenden Gehaltsteile den österreichischen Finanzbehörden via Einkommensteuererklärungen bekannt gegeben worden.

Die Bescheide des Finanzamtes F seien für die Jahre 2004, 2005 und 2006 am 5. Februar 2009 und am 22. Dezember 2008 ergangen. Die Steuergutschriften hätten € 58.235,00, € 104.206,00 und € 470.605,00 betragen.

Die Tatsache, dass die Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2006 beim Finanzamt F so lange Zeit in Anspruch genommen habe, sei keinesfalls auf ein Verschulden des Bw zuführen, sondern sei bedingt durch die Komplexität der steuerlichen Umstände (Wohnsitze und Tätigkeit in Deutschland und Österreich) gewesen.

Die Einreichung der Steuererklärungen in Österreich sei im September 2008 erfolgt. Eine frühere Einreichung sei unmöglich gewesen, da vor Einreichung der österreichischen Steuererklärung die Rechtsauffassung der deutschen Finanzbehörden habe abgeklärt werden müssen. Die Einkommensteuerbescheide und die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für 2004, 2005 und 2006 datierten mit 21. November 2008. Am 11. August 2009 sei der Einkommensteuerbescheid 2006 aufgrund der Berufung vom 2. Dezember 2008 geändert und die Anspruchszinsen 2006 entsprechend berichtigt worden.

Der Normzweck der Anspruchszinsen liege darin "die (möglichen) Zinsvorteile auszugleichen". Da die Rückzahlungen des Finanzamtes F erst Ende 2008 und Anfang 2009 erfolgt seien, habe der Bw durch die verspätete Zahlung der österreichischen Einkommensteuer für 2004, 2005 und 2006 keinen wie auch immer gearteten Zinsvorteil generieren können. Es habe vielmehr nicht einmal die theoretische Möglichkeit, einen Zinsvorteil zu erzielen, bestanden, da dem Bw das Geld nicht für etwaige Veranlagungen zur Verfügung gestanden sei, sondern dieses ohne sein Verschulden beim Finanzamt F gelegen sei.

Seines Erachtens widerspreche in seinem Fall die Festsetzung von Anspruchsziens ohne Zweifel dem Normzweck des § 205 BAO, da es keinesfalls ein vom Gesetzgeber gewolltes Ergebnis sein könne, dass für österreichische Einkommensteuernachzahlungen, die inhaltlich verknüpft und durch die Einkommensteuergutschriften eines EU-Mitgliedstaates (hier: Deutschland) bedingt seien. Dies, um etwaige Zinsvorteile auszugleichen, die zu lukrieren in seinem Fall faktisch unmöglich gewesen sei.

Die lange Zeit, die die deutsche Finanzbehörde für die Festsetzung und Überweisung der Einkommensteuergutschriften der Jahre 2004 bis 2008 benötigt habe, stelle zweifelsfrei einen außergewöhnlichen und vom Bw nicht verschuldeten Geschehensablauf dar, und bilde die Ursache für den oben angeführten Widerspruch der Rechtsanwendung zu den von der Legislative gewünschten Ergebnissen.

Da alle Voraussetzungen einer sachlichen Nachsicht gegeben seien, liege die Bewilligung der Nachsicht im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei der Ermessensübung sei vor allem das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen. Diesbezüglich möchte der Bw ausführen, dass sein bisheriges steuerliches Verhalten vorbildlich gewesen sei, was durch die fristgerechte Erfüllung seiner Zahlungspflichten aber auch durch die unaufgeforderte Einreichung der Einkommensteuererklärungen 2004 bis 2006 und die damit erzielte freiwillige Offenlegung von in Österreich relevanten Steuerbemessungsgrundlagen zum Ausdruck komme.

Der Bw beantrage daher, der Berufung vollinhaltlich stattzugeben und die beantragte Nachsicht zu bewilligen.

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 offensichtliche 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 wurden infolge der am 8. September 2008 beim Finanzamt eingelangten Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2004 bis 2006 mit Bescheiden vom 21. November 2008 erstmalig die Einkommensteuer für diese Jahre mit € 55.726,68, € 113.154,69 und € 540.400,96 festgesetzt, sodass hinsichtlich der dadurch bewirkten Differenzbeträge von € 55.726,68, € 113.154,69 und € 540.400,96 Anspruchszinsen in Höhe von € 8.192,99, € 12.463,77 und € 32.858,54 vorzuschreiben waren.

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. Dass im konkreten Fall der Abgabepflichtige tatsächlich Zinsen (etwa durch günstige Geldanlage) lukrieren konnte, ist nicht erforderlich (*Ritz*, SWK 2001, S 27).

Mögliche Zinsvorteile sollen unabhängig davon ausgeglichen werden, ob ein Verschulden der Abgabenbehörde oder des Abgabepflichtigen am Zeitpunkt der Abgabenfestsetzung vorliegt. 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 des Bw gelegen, das Entstehen von Anspruchszinsen in beträchtlicher Höhe durch Entrichtung von Anzahlungen zu verhindern, zumal jemand, der die Einkommensteuererklärung erst Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches abgibt, sehr wohl damit rechnen muss, dass dadurch Anspruchszinsen in beträchtlicher Höhe entstehen. Auch stehen diesen Anspruchszinsen infolge der wesentlich späteren Festsetzung und Entrichtung der Einkommensteuer auch Zinserträge bzw. bei Fremdfinanzierung Zinsersparnisse bei Kreditinstituten gegenüber.

Bezüglich des Einwandes, dass die Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2006 beim Finanzamt F so lange Zeit in Anspruch genommen habe, sodass der Bw durch die verspätete Zahlung der österreichischen Einkommensteuer für 2004, 2005 und 2006 keinen wie auch immer gearteten Zinsvorteil habe generieren können, ist zudem auf die Bestimmung des deutschen Vorbildes des § 233a AO zu verweisen, wonach Steuererstattungen ebenfalls zu verzinsen sind.

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 6. September 2012