



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 4. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 21. Juli 2009 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Ansuchen vom 17. Juli 2009 teilte der Berufungswerber (Bw.) mit, dass ihm mit Bescheid vom 25. Juni 2009 Anspruchszinsen 2006 in Höhe von € 1.308,43 vorgeschrieben worden wären. Weiters brachte er vor, dass er seine Einkommensteuererklärung 2006 am 14. April 2008 durch seinen Steuerberater beim Finanzamt K. im elektronischen Wege eingebracht hätte. Dass der darauf beruhende Einkommensteuerbescheid erst im Jahr 2009 ergangen wäre, liege außerhalb seines Einflusses. Gelegen wäre es jedoch daran, dass der Aktenlauf zwischen dem jetzt zuständigen Finanzamt Wien 6/7/15 und dem Finanzamt K. infolge ungeklärter Zuständigkeit mehrfach hin und her gegangen wäre. Die Unklarheiten wären infolge seines Wohnungswechsels von K. nach Wien entstanden. Dem Bw. wäre zwar begreiflich, dass es auch zwischen Behörden erst auszulotende differierende Meinungen geben könne, jedoch erachte er es für unbillig im Sinne des § 236 BAO, wenn er den langen Aktenlauf und seine Bearbeitung finanziell abdecken müsse. Er beantrage deshalb, die angelasteten Anspruchszinsen insoweit nachzusehen, als diese für den Zeitraum ab 1. Mai 2008 berechnet worden wären.

Mit Bescheid vom 21. Juli 2009 wies das Finanzamt dieses Ansuchen als unbegründet ab und führte aus, dass gemäß § 236 BAO nur fällige Abgaben nachgesehen werden könnten. Die mit Bescheid vom 25. Juni 2009 gemäß § 205 BAO für die Einkommensteuer 2006 vorgeschriebenen Anspruchszinsen wären jedoch noch nicht fällig und auch noch nicht rechtskräftig. Außerdem stelle der Unbilligkeitstatbestand des § 236 BAO nicht auf die Festsetzung, sondern auf die Einhebung der Abgabe ab. Das Instrument der Nachsicht diene nicht dazu, Unrichtigkeiten der Abgabenfestsetzung zu beseitigen und unterlassene Rechtsbehelfe (zB Berufungen) nachzuholen oder zu ersetzen.

In der dagegen am 4. August 2009 rechtzeitig eingebrachten Berufung brachte der Bw. vor, dass er die Verrechnung der Anspruchszinsen als unbillig erachte, auch wenn sie gesetzlich gedeckt wären. Er hole damit nicht ein Versäumnis nach, sondern weise ausdrücklich auf die Unbilligkeit der Vorschreibung hin. Die beanstandete Nichtfälligkeit der Zinsen wäre insofern behoben, als diese am 3. August 2009 fällig geworden wären.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. August 2009 wies das Finanzamt die Berufung ebenfalls als unbegründet ab und führte aus, dass die Anspruchsverzinsung gemäß § 205 BAO sowohl Zinsvorteile als auch Zinsnachteile, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Erlassung von Einkommensteuerbescheiden ergeben würden, ausgleichen solle. Die Bestimmung knüpfe an die objektive Möglichkeit an, dass wechselseitig Zinsvorteile aus Abgabenfestsetzungen entstehen könnten. Ob im Einzelfall tatsächlich Zinsen (etwa durch günstige Geldanlagen) gewonnen würden, wäre nicht maßgeblich. Möglichen Zinsvorteile sollten unabhängig davon ausgeglichen werden, ob ein Verschulden der Abgabenbehörde oder des Abgabepflichtigen am Zeitpunkt der Abgabenfestsetzung vorliege. Daher wäre es unerheblich, ob und aus welchen Gründen eine Abgabenfestsetzung sehr früh oder sehr spät erfolge.

Im vorliegenden Fall wäre am 25. Juni 2009 der Einkommensteuerbescheid 2006 ergangen, welcher eine Nachzahlung von € 16.420,59 ergeben hätte. Auf Grund der Bestimmungen des § 205 BAO wären Anspruchszinsen für die Zeit vom 1. Oktober 2007 bis 25. Juni 2009 in Höhe von € 1.308,43 festzusetzen gewesen.

Nach Zitierung der gesetzlichen Bestimmungen und der maßgeblichen Judikatur zu § 236 BAO brachte das Finanzamt weiters vor, dass es zwar sein möge, dass es bei der Bearbeitung der Einkommensteuererklärung durch den Übergang der örtlichen Zuständigkeit zu Verzögerungen gekommen wäre, jedoch könne daraus auf Grund des bereits geschilderten Normzweckes des § 205 BAO keine sachliche Unbilligkeit abgeleitet werden.

Außerdem wäre der Bw. sicherlich bereits zum Zeitpunkt der Einreichung der Einkommensteuererklärung durch seinen steuerlichen Vertreter in Kenntnis gesetzt worden, dass mit einer Nachforderung zu rechnen wäre. Unbeschadet welches Finanzamt für die Veranlagung der Einkommensteuer 2006 zuständig wäre, hätte der Bw. die Vorschreibung von Anspruchszinsen durch die Leistung einer entsprechenden Anzahlung verhindern können.

Das Finanzamt räume zwar ein, dass die Einziehung von Anspruchszinsen in Höhe von € 1.308,43 mit einer gewissen Härte verbunden sein könne. Für die Anwendung der Bestimmung des § 236 BAO wäre es jedoch erforderlich, dass diese Härte erheblich wäre und die für die Steuerzahlung erforderliche Verwertung von Vermögenswerten einer Vermögensverschleuderung gleichkommen würde. Außerdem müsste die Existenz des Abgabepflichtigen durch die Einziehung gefährdet sein. Auf Grund des aktenkundigen Einkommens des Bw. wäre dies jedoch nicht anzunehmen und wäre auch vom Bw. nicht behauptet worden.

Mit Schreiben vom 20. August 2009 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass er eine entsprechende Anzahlung deshalb unterlassen hätte, weil er täglich eine bescheidmäßige Vorschreibung für 2006 erwartet und nicht mit einer so langen Verfahrensdauer gerechnet hätte.

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).

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 Nachsichtswerbers gefährdete. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht (aus persönlichen Gründen) nicht unbedingt 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 gleichkäme. Das Vorliegen einer solcherart persönlich bedingten Unbilligkeit der Einhebung hat die Berufungswerberin weder ausdrücklich behauptet noch bietet das Vorbringen der Nachsichtswerberin dafür Anhaltspunkte.

Eine sachliche Unbilligkeit ist dagegen anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt. Jedenfalls muss es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen.

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Den erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage (311 BlgNR 21. GP, 196) ist zu entnehmen, dass der Zweck der Anspruchszinsen nach dem Vorbild des § 233a der deutschen Abgabenordnung darin liegt, die (möglichen) Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzungen (nicht der Einreichung der Erklärungen) ergeben. Ansprüche auf Anspruchszinsen sollen unabhängig von einem allfälligen Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde an einer erst nach dem 1. Oktober des Folgejahres erfolgenden Abgabenfestsetzung entstehen.

Anspruchszinsen im Sinne des § 205 BAO sind daher weder Sanktion noch Druckmittel oder Strafe, sondern laufzeitabhängige Gegenleistung für eine mögliche Kapitalnutzung. Vor diesem Hintergrund ist es nicht entscheidend, ob der typisierend unterstellte Zinsvorteil auf einer verspäteten Einreichung der Steuererklärung oder einer verzögerten Bearbeitung durch das Finanzamt beruht. Anspruchszinsen sind eine objektive Rechtsfolge, um (mögliche) Zinsvorteile oder Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben (vgl. *Ritz*, BAO³, § 205 Tz 2). Die Bestimmung berücksichtigt sohin nicht die Gründe, aus welchen im Einzelfall Differenzbeträge an Körperschaftsteuer, die

sich aus Abgabenbescheiden ergeben, nicht bis 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres festgesetzt bzw. durch Anzahlungen im Sinne des § 205 Abs. 3 BAO entrichtet wurden. Insbesondere kommt es wie bereits erwähnt nicht auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen oder des Finanzamtes am Entstehen zinsenrelevanter Nachforderungen an. Damit hat der Gesetzgeber aber zu erkennen gegeben, dass er die Ursachen, die zur Abgabenfestsetzung nach dem im § 205 BAO genannten Zeitpunkt geführt haben, im Anwendungsbereich dieser Bestimmung grundsätzlich als unmaßgeblich erachtet hat (VwGH 24.9.2008, 2007/15/0175; keine sachliche Unbilligkeit der Einhebung von Anspruchszinsen, wenn die Abgabenbescheide nicht innerhalb der Frist des § 311 BAO erlassen wurden; vgl. auch *Ritz*, BAO³, § 205 Tz 3). Die im gegenständlichen Fall vorgetragenen Umstände übersteigen nicht das normale Ergebnis der allgemeinen Rechtslage; sie lassen angesichts der Funktion der Anspruchsverzinsung eine anormale Belastungswirkung oder einen atypischen Vermögenseingriff im Sinne eines vom Gesetzgeber nicht gewollten Ergebnisses nicht erkennen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. März 2010