



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 8. März 2006 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2004	Einkommen	316.687,24 €	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer Nichtfestsetzung - § 36 EStG 1988	149.948,41 € - 6.306,89 € - 144.961,53 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				- 1.320,01 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (= Bw.) erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Produktion und Vertrieb von W).

Am 21. August 2001 wurde über das Vermögen des Bw. der Konkurs eröffnet. Das Landesgericht Ried im Innkreis legte mit Beschluss fest, dass die Konkursgläubiger eine Quote von 3,268 % erhalten.

Das Landesgericht Ried im Innkreis hob den Konkurs mit Beschluss vom 26. November 2004, nach rechtskräftiger Bestätigung des Zahlungsplanes, d.h. nach Entrichtung der Quote von 3,268 %, auf.

Mit Einkommensteuerbescheid 2004 vom 10. November 2005 setzte das Finanzamt unter Berücksichtigung des Lohnzettels sowie eines Verlustabzuges in Höhe von 19.366,69 € die Einkommensteuer mit 89,49 € fest, abzüglich der anrechenbaren Lohnsteuer von 6.306,89 € ergab sich eine Gutschrift von 6.217,40 €. Begründend wurde ausgeführt, dass der Verlustvortrag gemäß § 2 Abs. 2b Z 2 und 3 EStG 1988 gekürzt worden sei.

Der Bw. beantragte mit Schreiben vom 14. Februar 2006 die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2004 gemäß § 299 Abs. 1 BAO, da dieser völlig falsch sei, die berichtigten Bemessungsgrundlagen würden in der Folge dargestellt werden.

Im weiteren Verfahren beantragte der Bw. die Berücksichtigung eines Sondergewinnes in Höhe von 1.003.316,83 € und eines offenen Verlustvortrages in Höhe von 712.451,85 €. Aufgrund der Konkursquote von 3,268 % seien 96,732 %, d. s. 144.961,53 € der "Mehr-Einkommensteuer", nicht festzusetzen.

Das Finanzamt erließ am 8. März 2006 den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2004 vom 10. November 2005 gemäß § 299 BAO.

Ebenfalls am 8. März 2006 erließ das Finanzamt den nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2004, aus dem hervorgeht, dass der Gesamtbetrag der Einkünfte 1.029.139,09 € betragen habe und unter Berücksichtigung eines Verlustabzuges von 712.451,85 € die Einkommensteuer mit 149.948,41 € festzusetzen sei. Bei einer anrechenbaren Lohnsteuer von 6.306,89 € ergebe die Nichtfestsetzung der Steuer gemäß § 206 lit. b BAO 143.641,52 €.

Mit Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszielen 2004 vom 8. März 2006 wurden die Zinsen für den Zeitraum 1. Oktober 2005 bis 8. März 2006 bei einer Bemessungsgrundlage von 6.217,40 € mit 93,91 € festgesetzt.

Der Bw. erhab gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 und den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen, beide datiert mit 8. März 2006, Berufung und beantragte, die Einkommensteuer im Sinne des Antrages vom 14. Februar 2006 sowie die Anspruchszinsen in Höhe von 0,00 € festzusetzen. Begründend wurde ausgeführt, dass die Nichtfestsetzung anstelle des in Höhe von 144.961,53 € beantragten Betrages lediglich in Höhe von 143.641,52 € vorgenommen worden sei, dies ohne jegliche Begründung. Die gesetzliche Regelung des § 36 EStG 1988 sei zu berücksichtigen. Für die nicht zeitgerechte Vorsorge hinsichtlich der Einkommensteuerbelastung für das Jahr 2004 würde das Finanzamt Zinsen in Höhe von 93,91 € vorschreiben. Einerseits sei die Einkommensteuerbelastung um rund 1.300,00 € zu reduzieren, andererseits sei eine Berechnung der Einkommensteuer in diesem konkreten Fall ziemlich schwierig. In Summe sei davon auszugehen, dass dem Fiskus bislang lediglich 1.717,00 € vorenthalten worden seien, für diesen Betrag Zinsen in der angeführten Höhe zu verrechnen, sei nicht nachvollziehbar.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. April 2006 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass in jenen Fällen, in denen mit Bestimmtheit anzunehmen sei, dass der Abgabenanspruch nicht durchsetzbar sein werde, die Abgabenbehörde gemäß § 206 BAO von der Festsetzung der Abgabe ganz oder teilweise Abstand nehmen könne. Unter Berücksichtigung einer Quote von 3,268 % ergebe sich eine Steuerbelastung von 143.641,52 €. Eine Nichtfestsetzung der Abgabe könne daher auch nur in dieser Höhe erfolgen.

Der Bw. stellte am 15. Mai 2006 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und beantragte die Einkommensteuer im Sinne des Antrages vom 14. Februar 2006 sowie die Anspruchszinsen in Höhe von 0,00 € festzusetzen. Begründend wurde ausgeführt, dass der Bw. sich bei der Erstellung der Einkommensteuererklärung für 2004 nach der Abwicklung des Insolvenzverfahrens durch den Masseverwalter überfordert gefühlt habe. Am 8. März 2006 sei mit dem neuen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 anstelle der erwarteten Nachforderung von rund 4.900,00 € eine Nachforderung in Höhe von rund 6.200,00 € völlig kommentarlos ergangen. Auch bei der Erledigung des Rechtsmittels könne von einer ordentlichen Begründung nicht gesprochen werden. In dem ursprünglichen Antrag vom 14. Februar 2006 sei bereits die Anwendung der Bestimmung des § 36 EStG beantragt worden.

Berechnung nach § 36 leg.cit.:

	mit Sanierungsgewinn	ohne Sanierungsgewinn
Einkünfte aus Gewerbe	1.003.316,83	0,00

Einkünfte aus NSA	25.822,26	25.822,26
Gesamtbetrag der Einkünfte	1.029.139,09	25.822,26
Sonderausgaben		-60,00
Verlustabzug	-712.451,85	-19.366,69
Einkommen	316.687,24	6.395,57
Einkommensteuer	149.948,41	89,49
Unterschiedsbetrag		149.858,92
davon 96,732 %		144.961,53
Abzug § 36 Z 3 daher	-144.961,53	
errechnete Steuer somit	4.986,88	
errechnete Steuer	4.986,88	
anrechenbare Lohnsteuer	-6.306,89	
richtiges Ergebnis daher	-1.320,01	

Jene Beträge, die im Wege des Steuerabzuges vom Arbeitslohn erhoben würden, seien auf die Einkommensteuerschuld anzurechnen (§ 45 Abs. 1 Z 2 EStG 1988). Es sei also erst die Einkommensteuerschuld zu berechnen und dann in der Folge die Anrechnung der Lohnsteuer vorzunehmen.

Ein Ermessensspielraum der Abgabenbehörde sei nicht zu erkennen, da sich der Antrag auf § 36 EStG stütze und nicht auf § 206 BAO.

Hinsichtlich der Anspruchszinsen werde darauf verwiesen, dass mit 15. Mai die richtigen Beträge überwiesen worden seien.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 wurde am 18. Mai 2006 zur Entscheidung durch den Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 36 Abs. 1 EStG 1988 idgF. normiert, dass zu den Einkünften Sanierungsgewinne gehören, das sind Gewinne, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens in Folge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind.

§ 36 Abs. 2 EStG 1988 legt fest: Sind im Einkommen Sanierungsgewinne enthalten, die durch Erfüllung der Ausgleichsquote nach Abschluss eines gerichtlichen Ausgleichs im Sinne der Ausgleichsordnung oder eines Zwangsausgleiches (§§ 140 ff KO) entstanden sind, so gilt für die Berechnung der Steuer Folgendes:

1. Es ist die rechnerische Steuer sowohl einschließlich als auch ausschließlich der Sanierungsgewinne zu ermitteln.
2. Der Unterschiedsbetrag ist mit jenem Betrag anzusetzen, der sich aus der Anwendung des Prozentsatzes des Forderungsnachlasses (100 % abzüglich Ausgleichsquote) ergibt.
3. Das Ergebnis ist von der nach Z. 1 ermittelten Steuer einschließlich der Sanierungsgewinne abzuziehen (BGBI I 2003/71 ab 21.8.2003).

Ein Sanierungsgewinn ist der betrieblich bedingte Wegfall von Verbindlichkeiten in Folge gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung.

Der Sanierungsgewinn wird gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 mit Verlusten aus gleichen oder anderen Einkunftsarten ausgeglichen. Das Betriebsvermögen erhöht sich im Zeitpunkt des Schulderlasses.

Unstrittig ist, dass durch die Bezahlung der Ausgleichsquote ein Sanierungsgewinn im Sinne des § 36 EStG 1988 angefallen ist.

Ebenso wird die rechnerische Durchführung gemäß § 36 Abs. 2 EStG 1988 weder vom Bw. noch vom Finanzamt beanstandet. Auch für den Unabhängigen Finanzsenat ist nicht ersichtlich, dass die Höhe der Steuerermäßigung im angefochtenen Bescheid fehlerhaft berechnet wurde.

Strittig ist, ob das Finanzamt zurecht die im Berufungsjahr bezahlte Lohnsteuer zur Gänze einbehalten hat, unabhängig von der Berechnung nach § 36 Abs. 2 EStG 1988, oder nicht.

Das Finanzamt ist ermächtigt, gemäß § 206 lit. b BAO von der Festsetzung von aus Sanierungsgewinnen entstehender Einkommen- oder Körperschaftsteuer insoweit Abstand zu nehmen, als die Abgabenansprüche durch (sukzessive) Erfüllung der Ausgleichsquote nach Abschluss eines gerichtlichen Ausgleichs im Sinne der Ausgleichsordnung oder eines Zwangsausgleiches (§§ 140 ff Konkursordnung) entstanden sind und den der Ausgleichsquote entsprechenden Betrag übersteigen.

Der Umstand, dass der angefochtene Bescheid die Steuerermäßigung mit "Nichtfestsetzung - § 206 lit. b BAO" – begründet, bewirkt insofern eine Rechtswidrigkeit, da der Betrag der Nichtfestsetzung nicht im Einklang mit den Bestimmungen des § 36 Abs. 2 EStG 1988 ermittelt wurde.

Das Finanzamt hat bei der Berechnung der Einkommensteuer im angefochtenen Bescheid durch das gänzliche Einbehalten der Lohnsteuer diese nicht gem. § 36 Abs. 2 EStG 1988 vorgenommen und dadurch den Bw. mit seinen zusätzlichen nichtselbstständigen Einkünften im Vergleich zu einem Abgabepflichtigen mit etwa nur gewerblichen Einkünften steuerlich benachteiligt.

Diese Vorgangsweise widerspricht sowohl der in § 114 Abs. 1 BAO normierten Gleichmäßigkeit der Besteuerung als auch dem in Art. 7 B-VG verfassungsgesetzlich verankerten Gleichheitsgrundsatz.

Die Ermittlung der Einkommensteuer hat daher wie in der im Vorlageantrag vom 15. Mai 2006 dargestellten Berechnung des Bw. zu erfolgen, also unter Anwendung des § 36 Abs. 2 EStG 1988, wobei es im Berufungsfall zu einer teilweisen Rückerstattung der Lohnsteuer in Höhe von 1.320,01 € kommt.

Der Berufung war aus den oben dargestellten Gründen statzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Informativ wird mitgeteilt, dass die Anspruchszinsen (§ 205 BAO) zur festzusetzenden Abgabe formell akzessorisch sind (= Bindung an die Höhe der im Bescheidspruch ausgewiesenen Nachforderung). Bei der Verzinsung, die sich aus den Abänderungen von Bescheiden ergibt, ist bedeutungslos, aus welchen Gründen die ursprüngliche Abgabenfestsetzung unrichtig war. Auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen kommt es nicht an.

Linz, am 9. September 2008