

Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der RH, vertreten durch Dr. Joachim Hörlsberger als Masseverwalter, 5020 Salzburg, Imbergstraße 22, vom 22. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 24. Jänner 2005 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Die Berufungswerberin bezog im Jahr 2003 eine Sozialversicherungspension und Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von mehreren Liegenschaften. Auf einer dieser Liegenschaften hatte die Berufungswerberin der R GmbH, an der sie mit 20% beteiligt war, für einen monatlichen Zins von € 1453,46 ein Baurecht eingeräumt. Dieses Unternehmen erhielt seinerseits Mietzahlungen von der K GmbH.

Die von der K GmbH bezahlten Mietzinse wurden von der R GmbH in Höhe des Bruttomietentgeltes an die Bank AG abgetreten. Auf dem Verrechnungskonto der Berufungswerberin bei der R GmbH wurden die monatlichen Beträge für die Baurechtszinsen im Jahr 2003 gutgeschrieben. Ein Zufluss auf dem Bankkonto der Berufungswerberin erfolgte in diesem Jahr nicht.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 11. Dezember 2003 wurde über das Vermögen der R GmbH der Konkurs eröffnet.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 16. März 2004 wurde über das Vermögen der Berufungswerberin der Konkurs eröffnet. Die Steuerklärungen des Jahres 2003 wurden bereits von ihrem Masseverwalter eingereicht. In diesen Steuererklärungen führte der Masseverwalter unter anderem bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auch die oben angeführten Baurechtszinsen als Umsätze und Einkünfte der Berufungswerberin an.

Nach Veranlagung der Steuererklärungen für 2003 erhob der Masseverwalter binnen offener Frist Berufungen gegen die Umsatzsteuer, die Einkommensteuervorauszahlungen 2005 sowie die Anspruchszinsen und gegen die Einkommensteuer 2003 und führte begründend an, dass die Einkünfte aus den Baurechtszinsen irrtümlich angesetzt worden seien, da die Berufungswerberin wirtschaftlich niemals über diese Einnahmen habe frei verfügen können.

Einnahmen seien erst dann als zugeflossen zu betrachten, wenn sie dem Bankkonto gutgeschrieben worden wären und der Steuerpflichtige objektiv in der Lage sei über die Einnahme frei zu verfügen. Ein obligatorischer Anspruch auf Zahlung begründe kein Zufließen, sodass auch die Gutschrift in den Büchern des Schuldners oder die Zustellung einer Gutschriftenanzeige in der Regel kein Zufließen darstelle. Dies gelte auch bei Zahlungsunfähigkeit. Die Mietforderung sei der Berufungswerberin niemals zugeflossen; darüber hinaus sei die gesamte Mietforderung gegen die K GmbH von der R GmbH zur Gänze an die Bank AG abgetreten gewesen und dieser zugeflossen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. April 2005 wies das Finanzamt Salzburg Land die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid als unbegründet ab und begründete dies im Wesentlichen damit, dass die Abtretung an die Bank AG eine Mittelverwendung darstelle und die diesbezüglichen Einnahmen daher (bei der Berufungswerberin) zu versteuern seien.

Darauf beantragte die Berufungswerberin fristgerecht die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte dabei ergänzend aus, dass der Zufluss von der K GmbH an die R GmbH nicht mit dem Zufluss an die Berufungswerberin gleichgesetzt werden könne.

Der UFS hat dazu erwogen:

Der oben dargestellte Sachverhalt gründet sich auf die Firmenbuchauszüge der R GmbH, die Insolvenzdatei des Landesgerichtes Salzburg, die Steuererklärungen der Berufungswerberin und deren Ausführungen im Rechtsmittelverfahren. Ermittlungen des Finanzamtes dazu sind in den dem UFS vorgelegten Steuerakten der Berufungswerberin nicht ersichtlich.

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Sachverhalt auszuführen, dass die Bezahlung der Baurechtszinsen von einer Kapitalgesellschaft an eine zu 20% am Unternehmen beteiligte Gesellschafterin erfolgen sollte. Bei diesem Naheverhältnis zwischen Gläubiger und Schuldner ist dem Finanzamt entgegen der Ansicht der Berufungswerberin zwar darin zuzustimmen, dass eine Verfügungsmöglichkeit und somit ein Zufluss an den Gläubiger bei Vor-

liegen bestimmter Voraussetzungen nicht nur bei Überweisung des geschuldeten Betrages auf das Konto des Gläubigers anzunehmen ist. (Vergleiche dazu Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, § 19 EStG 1988, Tz 30 mit Verweisen auf die Judikatur des VwGH)

Dennoch ist auch bei Schuldverhältnissen zwischen nahe stehenden Personen für die Beurteilung des Zuflusses zunächst zu überprüfen, ob der Schuldner (im gegenständlichen Fall die R GmbH) im Jahr 2003 noch zahlungsfähig gewesen ist und somit ein Zufluss an die Berufungswerberin im Jahr 2003 wirtschaftlich überhaupt möglich war. Betrachtet man den Zeitpunkt der Konkurseröffnung der R GmbH, so bestehen zumindest erhebliche Zweifel, ob bzw. in welchem Umfang diese Gesellschaft im Jahr 2003 noch zahlungsfähig gewesen ist.

Ermittlungen zu dieser für die Entscheidung wesentlichen Frage hat das Finanzamt aber zur Gänze unterlassen, weswegen die gegenständlichen Bescheide aufzuheben und zur neuerlichen Entscheidung an das Finanzamt zurückzuverweisen waren, da bei der von der Berufungswerberin dargestellten Sachlage ohne weitere Ermittlungen keinesfalls geschlossen werden kann, dass ein Zufluss an die Berufungswerberin im Jahr 2003 stattgefunden hat, bzw. dass dieser Zufluss im Jahr 2003 in der vollen vertraglich vereinbarten Höhe erfolgt ist.

Sollten nicht weitere, bisher nicht erkennbare Sachverhaltselemente vorliegen wird es in diesem Verfahren für die Beurteilung eines Zuflusses der Baurechtszinsen ohne Bedeutung sein, ob die R GmbH die Forderungen, die ihr selbst gegen die K GmbH zugestanden sind, an die Bank zediert hat. Wesentlich ist vielmehr die Frage der oben angesprochenen Zahlungsfähigkeit der R GmbH im Jahr 2003.

Ebenso festzuhalten, dass die Aussage des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung wohl verfehlt ist, wonach bereits bei Zahlung der K GmbH an die R GmbH ein Zufluss an die Berufungswerberin unterstellt wird.

Salzburg, am 19. September 2005