



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Kopf und die weiteren Mitglieder Dr. Gerald Daniaux, Mag. Tino Ricker und Mag. Michael Kühne im Beisein der Schriftführerin Veronika Pfefferkorn über die Berufungen der a, vertreten durch Mag. Günter Haslberger, Friedl & Haslberger Wirtschaftstreuhand GmbH in 4710 Grieskirchen, Stadtplatz 32, dieser vertreten Dr. Klaus Grubhofer, Rechtsanwalt in 6850 Dornbirn, Riedgasse 20/3, vom 7. September 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz, vertreten durch Dr. Walter Blenk, vom 9. August 2007 betreffend Einkommensteuer 2005 und Festsetzung von Anspruchszinsen für 2005 nach der am 14. Mai 2008 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) war Mitbeteiligte an der Firma b, gegen welche mit Beschluss des Landesgerichtes Feldkirch vom 30. Juni 2004 der Konkurs eröffnet wurde. Die Betriebsliegenschaft samt Betriebsgebäude wurde am 20. August 2004 verkauft. Der Konkurs wurde mit Beschluss des Gerichtes vom 19. Jänner 2005 nach rechtskräftiger Bestätigung des Zwangsausgleiches in Höhe von 20 % gemäß § 157 KO aufgehoben und die Firma amtswegig gelöscht.

Der aus dem Zwangsausgleich resultierende Gewinnanteil für 2005 von c beträgt 91.129,17 €. Nachdem von ihrer steuerlichen Vertretung beantragt wurde, die Festsetzung der Einkommensteuernachzahlung für 2005 gemäß § 206 BAO mit 0,00 € vorzunehmen, hat das

Finanzamt mit dem angefochtenen Bescheid 6.220,52 € an Einkommensteuer für das Jahr 2005 festgesetzt, wobei eine Nichtfestsetzung gemäß § 206 lit. b BAO an Einkommensteuer in Höhe von 24.882,05 € erfolgte.

In der Begründung führt das Finanzamt aus: „*Da die Voraussetzungen für einen Sanierungsgewinn nicht vorliegen (das Unternehmen wurde nicht fortgeführt), konnte die Bestimmung des § 36 EStG idF BBG 2003, BGBI 171 nicht angewendet werden und war der Gewinn aus dem Schuldennachlass daher steuerpflichtig. Da jedoch durch das AbgÄG 2005 mit Wirkung ab 2006 die Rechtslage geändert wurde, wird auf Basis des § 206 lit b BAO diese Bestimmung analog angewendet. Ein gänzliches Absehen von der Festsetzung der Einkommensteuer war jedoch aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nicht möglich.*“

Mit gleichem Datum wie der Einkommensteuerbescheid ist der Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszielen 2005 in Höhe von € 261,01 ergangen, welcher ebenfalls angefochten wurde.

In der dagegen erhobenen Berufung wird ausgeführt, dass auf Grund eines Zwangsausgleiches der Fa d im Jahre 2005 es bei der Bw. zu einem Gewinnanteil von € 91.131,95 gekommen sei, wobei dieser zur Gänze einen Sanierungsgewinn darstelle. In der Randziffer 7268 der Einkommensteuerrichtlinien werde auf § 206 BAO hingewiesen, wonach die Abgabenbehörden befugt seien, von der Abgabenfestsetzung in einer dem § 36 EStG 1988 vergleichbaren Weise Abstand zu nehmen. Da die Bw. eine sehr geringe Pension (unter € 1.000,00 im Monat) beziehe, werde es ihr nicht möglich sein, die festgesetzte Einkommensteuernachzahlung von € 6.220,52 innerhalb der nächsten Jahre zu begleichen. Unter Berücksichtigung des hohen Alters (86 Jahre) und der finanziellen Situation der Bw. werde um antragsgemäße Erledigung ersucht.

In der am 14. Mai 2008 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde der Sachverhalt sowie die diesbezügliche rechtliche Situation erörtert.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 206 lit b kann die Abgabenbehörde von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand nehmen, soweit im Einzelfall auf Grund der der Abgabenbehörde zur Verfügung stehenden Unterlagen und der durchgeföhrten Erhebungen mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass der Abgabenanspruch nicht durchsetzbar sein wird.

Bei § 206 lit b BAO handelt es sich um eine verwaltungsökonomischen Zwecken dienende Bestimmung, welche den Abgabenbehörden die Abgabenfestsetzung in jenen Fällen ersparen soll, in denen bei Abgabepflichtigen Abgabenansprüche uneinbringlich sind. Durch die

Abstandsnahme von der Abgabenfestsetzung gemäß § 206 lit b BAO wird der gesetzliche Abgabenanspruch aber nicht gelöscht, sondern es wird auf Grund der Uneinbringlichkeit auf die Durchsetzung gegenüber Abgabepflichtigen verzichtet. Dem Finanzamt steht es daher offen, den Abgabenanspruch durch Ausspruch von Haftungen (z.B. Verschuldenshaftung gemäß § 9 BAO oder Haftung des rechtskräftig verurteilten Täters gemäß § 11 BAO) durchzusetzen. Die Haftung setzt die Erlassung des Abgabenbescheides gegenüber dem Primärschuldner nicht voraus (siehe auch UFS 2.4.2008, RV/0568-G/06).

Beim § 206 BAO handelt es sich um eine "Kannbestimmung". Das Vorliegen der durch das Gesetz normierten Voraussetzungen bedingt, dass die Behörde überhaupt eine Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO, also nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände, treffen kann.

c bezieht laut Vorbringen und Kontoabfrage eine Pension in Höhe von ca. 12.000,00 € jährlich, somit rund 1.000,00 € monatlich. An Vermögen besitzt sie laut Grundbuchabfrage, Grundbuch e, einen Viertelanteil an einer Liegenschaft, betreff welcher ein Belastungs- und Veräußerungsverbot gemäß § 364 c ABGB zu Gunsten ihrer zwei Enkel eingetragen ist.

Der Senat kommt auf Grund des o.a. zur Überzeugung, dass die Voraussetzungen zur Anwendung des § 206 lit b BAO nicht vorliegen. Auch wenn c nur eine niedrige Pension bezieht, kann auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes nicht mit der für die Anwendung des § 206 lit b BAO geforderten Bestimmtheit angenommen werden, dass der Abgabenanspruch nicht durchsetzbar sein wird. Es ist nicht auszuschließen, dass c noch zu Vermögen kommt und außerdem verfügt sie ja über ein solches, auch wenn dieses mit einem Belastungs- und Veräußerungsverbot belegt ist.

Weiters wird vom Senat angemerkt, dass, wie aus der Textierung der angeführten Gesetzesstelle erhellit, es unbeachtlich ist, ob der Abgabenzustand in "angemessener Zeit" entrichtet werden kann. Auch dieser Umstand berechtigt die Behörde daher nicht, von einer Festsetzung der Abgaben Abstand zu nehmen.

Sinn der Bestimmung des § 206 lit b BAO kann es auch nicht sein, zu einer Bereicherung von Erben durch deren Entlassung aus der Verpflichtung der Bezahlung einer allfällig durch das Erbe noch abzudeckenden Abgabenschuld beizutragen.

Die Berufung war daher aus den dargelegten Gründen und ebenfalls unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nach § 114 Abs. 1 BAO, welcher besagt, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und gleichmäßig zu behandeln sind, als unbegründet abzuweisen.

Abschließend wird c vom Senat ausdrücklich darauf hingewiesen, dass das Finanzamt durch die Nichtfestsetzung von Einkommensteuer für 2005 in Höhe von 24.882,05 € ihrer Interessenslage in überaus großzügiger Weise entgegengekommen ist, wäre es der Behörde doch freigestanden, Einkommensteuer in Höhe von ca. 30.000,00 € vorzuschreiben.

Detaillierte Ausführungen zu § 36 EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung sind entbehrlich. Denn die Anwendung dieser Bestimmung wurde von der Bw aus guten Gründen gar nicht geltend gemacht. Es fehlt hiefür nämlich an den formalrechtlichen und materiellrechtlichen Voraussetzungen. In verfahrensrechtlicher Hinsicht mangelt es an einem entsprechenden Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO (vgl. VwGH28.11.2001, 97/13/0204; Doralt/Heinrich, EStG¹¹, § 36 Tz 102), materiellrechtlich fehlt es einem "Sanierungsgewinn", da der Betrieb eingestellt wurde, die Sanierungsmaßnahmen also nicht geeignet waren, diesen vor dem Zusammenbruch zu bewahren und wieder ertragsfähig zumachen (Doralt/Heinrich, EStG¹¹, § 36 Tz 2, 81, 83, 98).

Zum angefochtenen Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinse

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzten 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 (Anspruchszi

*Nach Abs. 2 dieser Gesetzesstelle betragen die Anspruchszi*nse pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinse, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinse sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen. Abs. 3 leg.cit. normiert, dass der Abgabepflichtige, auch wiederholt, auf Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer Anzahlungen dem Finanzamt bekannt geben kann. Anzahlungen sowie Mehrbeträge zu bisher bekannt gegebenen Anzahlungen gelten für die Verrechnung nach § 214 BAO am Tag der jeweiligen Bekanntgabe als fällig. Entrichtete Anzahlungen sind auf die Einkommensteuer- bzw. Körperschaftsteuerschuld höchstens im Ausmaß der Nachforderung zu verrechnen.

*Gemäß Abs. 4 leg.cit. wird die Bemessungsgrundlage für Anspruchszi*nse zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinse) durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert. Anzahlungen mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinse nur insoweit, als sie entrichtet sind.

Der Bestreitung der Anspruchszinse lediglich auf Grund der Behauptung der Unrichtigkeit des Einkommensteuerbescheides ist zu entgegnen, dass der Anspruchszinsebescheid an die

Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden ist. Wegen dieser Bindung ist ein Zinsenbescheid nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig. Erweist sich der Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen (z.B. Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung). Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid, daher erfolgt keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, 128).

Selbst wenn somit der unabhängige Finanzsenat die Einwendungen der Bw. gegen den berufungsgegenständlichen Einkommensteuerbescheid 2005 als zutreffend erachtet und diesen Bescheid in Stattgabe der Berufung entsprechend abgeändert hätte, hätte dies nicht zu einer Abänderung des angefochtenen Zinsenbescheides geführt. Vielmehr wäre ein weiterer Zinsenbescheid zu erlassen gewesen, welcher dem Umstand der Abänderung des betreffenden Einkommensteuerbescheides durch Festsetzung einer Gutschrift Rechnung getragen hätte.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 26. Mai 2008