



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Mag. Eva Woracsek und die weiteren Mitglieder Dr. Hans Rauner, KR Michael Fiala und KommzLR. Stefanie Toifl im Beisein der Schriftführerin Edith Sajovic-Mantl über die Berufung des Bw, vertreten durch Bonafide Treuhand- und RevisionsgesmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1090 Wien, Berggasse 10, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling, vertreten durch Dr. Ulrike Mifek, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 nach der am 20. Februar 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Hinsichtlich Bemessungsgrundlage und Berechnung der Einkommensteuer wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 12. September 2006 verwiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erzielte aus einem Handel mit Schwimmbadzubehör Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Am 17. April 2002 wurde über das Vermögen des Bw der Konkurs eröffnet. Nach Abschluss eines Zwangsausgleiches, der die Zahlung einer Ausgleichsquote von 20 % vorsah, wurde der Konkurs am 28. März 2003 aufgehoben.

In der Einkommensteuererklärung des Jahres 2004 beantragte der Bw unter KZ 386 (Bl. 42/2004 E-Akt) eine Tarifbegünstigung für den aus der Erfüllung der in diesem Jahr geleisteten Ausgleichsquote resultierenden Gewinn in Höhe von 564.573,49 €. Ferner machte

der Bw offene Verlustabzüge in Höhe von 303.083,24 € als Sonderausgaben geltend. Laut Beilage zur Einkommensteuererklärung (Bl. 31/2004 E-Akt) setzt sich dieser Betrag aus einem nicht ausgleichsfähigen IFB-Wartetastenverlust des Jahres 2000 in Höhe von 17.849,61 € sowie vortragsfähigen Verlusten der Jahre 2000 bis 2003 in Höhe von insgesamt 285.233,63 € zusammen.

Das Finanzamt führte mit Bescheid vom 6. Juli 2006 die Einkommensteuerveranlagung des Jahres 2004 durch und setzte dabei unter Hinweis auf § 206 lit. b BAO die Steuer mit einem Betrag von 115.123,32 €, das sind 80 % des Unterschiedsbetrages zwischen der einschließlich des begünstigten Gewinnes und der ohne diesen Gewinn ermittelten Einkommensteuer, nicht fest. Der Bescheid berücksichtigte verrechenbare Verluste aus Vorjahren in Höhe von 18.990,57 € und einen Verlustabzug in Höhe von 284.467,01 €.

In der gegenständlichen Berufung weist der Bw zunächst darauf hin, dass in diesem Bescheid scheinbar die Verlustvorträge nicht in voller Höhe berücksichtigt worden seien. Ferner liege insofern eine Rechtswidrigkeit vor, als trotz Anwendung der Begünstigungsbestimmung des § 206 lit. b BAO noch immer ein Betrag von rd. 26.500,00 € zur Nachzahlung verbleibe. Da dem Bw im Jahr 2004 auf Grund einer schweren Herzerkrankung ein Spenderherz implantiert worden sei und seine Pensionsbezüge nicht ausreichten, in angemessener Zeit den Abgabenrückstand zu entrichten, müsse bei entsprechender Ermessensübung der gesamte Nachzahlungsbetrag nachgesehen werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. September 2006 änderte das Finanzamt den angefochtenen Bescheid insoweit zum Nachteil des Bw ab, als der Verlustabzug mit einem Betrag in Höhe von 284.267,01 € (statt 284.467,01 €) berücksichtigt wurde. Das Abweichen zu dem vom Bw in seiner Einkommensteuererklärung beantragten Verlustabzug begründete das Finanzamt damit, dass die in den Jahren 2000 und 2001 geltend gemachten Sonderausgaben den Verlustvortrag nicht erhöhen würden.

Zur Berechnung der Steuer im Zusammenhang mit dem Sanierungsgewinn führt das Finanzamt unter Hinweis auf § 36 EStG und § 206 lit. b BAO aus, dass zunächst die rechnerische Steuer sowohl mit als auch ohne Sanierungsgewinn zu ermitteln, der Unterschiedsbetrag zwischen diesen Steuern mit dem Prozentsatz des Forderungsnachlasses – im Falle des Bw 80 % - anzusetzen und das Ergebnis von der Steuer inklusive Sanierungsgewinn abzuziehen sei, was konkret zu einer nicht festzusetzenden Steuer von 115.203,33 € führe. Die Berufung sei daher in diesem Punkt abzuweisen.

In dem als Vorlageantrag gewerteten Schreiben vom 18. September 2006 sowie einem ergänzenden Schreiben vom 21. September 2006 bemängelt der Bw, dass das Finanzamt über die Ermessensentscheidung im Sinne des § 206 BAO keinerlei Ausspruch getätigt habe bzw.

die Ermessensübung unbegründet blieb. Da § 206 lit. b BAO keine Beschränkung der Nachsicht auf 80 % der Steuernachzahlung aus dem Sanierungsgewinn vorsehe, sondern es auf die Umstände des Einzelfalles ankomme, liege eine unrichtige Rechtsanwendung vor. Auf die spezielle Situation des Bw gehe die Berufungsvorentscheidung mit keinem Wort ein.

In der am 20. Februar 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung führte der steuerliche Vertreter des Bw aus, dass der Bw durch seine Herzerkrankung in den, letztlich in einen Zwangsausgleich umgewandelten, Konkurs geschlittert sei. Es bestehe der noch immer unbefriedigende Fall, dass, obwohl eine Bereicherung nicht stattgefunden habe, Teile des Sanierungsgewinnes besteuert würden. Das Gesetz sehe keine 80 %-Regelung vor, es solle vielmehr eine Ermessensentscheidung durch das Finanzamt erfolgen. Unter Berücksichtigung der vorliegenden Umstände wäre die Steuer nach dem Rechtsempfinden des steuerlichen Vertreters in Ausübung des Ermessens mit 0 € festzusetzen. Der Bw werde demnächst 60 Jahre alt und es sei auszuschließen, dass er noch einmal wirtschaftlich tätig werde. Er beziehe auch eine Berufsunfähigkeitspension.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. § 36 EStG 1988 in der im Streitjahr anzuwendenden Fassung durch das Budgetbegleitgesetz 2003, BGBl I 71/2003, trifft eine Sonderregelung für die Berechnung der Einkommensteuer bezüglich im Einkommen enthaltener, aus bestimmten Gründen entstandener Sanierungsgewinne.

Das Vorliegen der Voraussetzungen eines begünstigungsfähigen Sanierungsgewinnes ist unstrittig. Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid die in § 36 EStG vorgesehene Steuerermäßigung auch gewährt.

Dass das Finanzamt die in § 36 Abs. 2 EStG dargelegten Berechnungsgrundsätze unrichtig angewendet hätte, behauptet der Bw nicht. Auch für den erkennenden Senat ist nicht ersichtlich, dass die Höhe der Steuerermäßigung im angefochtenen Bescheid fehlerhaft berechnet worden wäre.

Mit dem Einwand, das Finanzamt habe die Begünstigungsbestimmung des § 206 lit. b BAO unrichtig angewendet und die Ermessensübung nicht begründet, zeigt der Bw keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Gemäß § 206 lit. b BAO 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 durchgeführten Erhebungen mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass der Abgabenanspruch nicht durchsetzbar sein wird.

Maßnahmen nach § 206 BAO liegen im Ermessen der für die Abgabefestsetzung zuständigen Abgabenbehörde (Ritz, BAO Kommentar³, § 206 Tz 1). Auf eine Abstandnahme von der Festsetzung von Abgaben besteht daher kein Rechtsanspruch des Abgabepflichtigen (vgl. auch die Erläuterungen zu Z 22 des AbgÄG 2003, BGBl I 124/2003, mit welchem das bis dahin bestehende Weisungsrecht der Oberbehörde beseitigt wurde). Dadurch, dass das Finanzamt eine Maßnahme nach § 206 lit. b BAO nicht ergriffen hat, konnte der Bw folglich in keinen Rechten verletzt sein.

Davon abgesehen lassen die nicht näher konkretisierten Ausführungen in der Berufung, die Pensionsbezüge des Bw seien bei weitem nicht ausreichend, um den Abgabenrückstand in angemessener Zeit zu entrichten, schon im Hinblick darauf, dass der Bw als Pensionist über ein laufendes Einkommen verfügt und beispielsweise im Jahr 2005 nach Abzug von Sozialversicherung und Lohnsteuer eine Pension in Höhe von rd. 13.700,00 €, das sind durchschnittlich rd. 1.140,00 € pro Monat, bezogen hat, keineswegs mit der in § 206 lit. b BAO geforderten Bestimmtheit annehmen, dass der aus dem angefochtenen Bescheid resultierende Abgabenanspruch von rd. 25.600,00 € nicht durchsetzbar sein wird. Ob ein Abgabenrückstand in „angemessener Zeit“ entrichtet werden kann, gehört zudem nicht zu jenen Voraussetzungen, welche die Abgabenbehörde dazu berechtigen, von einer Festsetzung der Abgaben Abstand zu nehmen.

Der Umstand, dass der angefochtene Bescheid die Steuerermäßigung mit „Nichtfestsetzung - § 206 lit. b BAO“ begründet, bewirkt keine Rechtswidrigkeit, zumal der Betrag der Nichtfestsetzung im Einklang mit den Bestimmungen des § 36 Abs. 2 EStG ermittelt wurde.

2. Der in der Berufung ferner erhobene Einwand, Verlustvorträge seien nicht in voller Höhe abgezogen worden, ist ebenfalls nicht berechtigt. Der Unterschied zwischen dem vom Bw in der Anlage zur Einkommensteuererklärung (Bl. 47/2004 E-Akt) errechneten Verlustvortrag von 285.233,63 € sowie dem in der Berufungsvorentscheidung letztlich berücksichtigten Verlustvortrag von 284.267,01 € beträgt 966,62 € und resultiert daraus, dass der Bw in die Ermittlung der vortragsfähigen Verluste der Jahre 2000 und 2001 auch die in diesen Jahren geleisteten und als Sonderausgaben geltend gemachten Versicherungsprämien von 663,01 € (9.124,00 S) und 303,55 € (4.177,00 S) einbezogen hat.

Als Sonderausgabe abzugsfähig sind gemäß § 18 Abs. 6 EStG 1988 in einem vorangegangenen Jahr entstandene Verluste. „Verlust“ ist das negative Ergebnis einer Einkunftsart (vgl. Doralt/Renner, EStG⁸, § 2 Tz 8), wobei der Verlustabzug auf Verluste aus betrieblichen Einkunftsarten beschränkt ist (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 18 Tz 101). Die vom Bw in den Jahren 2000 und 2001 geleisteten Beiträge zu Personenversicherungen erhöhen daher als private Ausgaben den Verlustvortrag nicht.

Zu den verrechenbaren IFB-Verlusten aus Vorjahren wird bemerkt, dass das Finanzamt diese im angefochtenen Bescheid mit einem höheren Betrag als vom Bw beantragt berücksichtigt hat.

Da die Höhe des im Jahr 2004 abzugsfähigen Verlustes, wie das Finanzamt in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung dargelegt hat - die dortige Berechnung stimmt, abgesehen von den erwähnten Beiträgen zu Personenversicherungen, mit dem in der Anlage zur Einkommensteuererklärung enthaltenen Zahlenwerk des Bw überein -, richtig 284.267,01 € (der angefochtene Bescheid berücksichtigte einen Verlustabzug von 284.467,01 €) beträgt, war der angefochtene Bescheid im Ergebnis zum Nachteil des Bw abzuändern.

Wien, am 21. Februar 2007