



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Adr1, vom 8. September 2008 und vom 29. Jänner 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 25. August 2008, vom 29. August 2008 und vom 19. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005, 2006 und 2007 sowie betreffend Zurückweisung einer Berufung gegen den Einkommensteuer-Vorauszahlungsbescheid 2008 entschieden:

- **1)** Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005, 2006 und 2007 werden abgeändert. Die sich aus den angefochtenen Bescheiden ergebenden Abgabebeträge werden gemäß § 206 lit. b BAO zur Gänze nicht festgesetzt.
- **2)** Die Berufung gegen den Bescheid über Zurückweisung einer Berufung gegen den Einkommensteuer-Vorauszahlungsbescheid 2008 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

In seinen Berufungen erläuterte der Berufungswerber, er sei in den Streitjahren geringfügig beschäftigt gewesen und habe bei der RM AG in Liechtenstein einen Jahreslohn von 12.000 SFr. bezogen. Seit 2004 pflege er seinen kranken Vater, weil die bejahrte Mutter dazu nicht mehr in der Lage sei. Auch um seine kranke und mittlerweile verstorbene Schwester habe er sich intensiv gekümmert. Für die Fahrten von der inländischen Wohnung zur Arbeitsstätte sei ihm ein Firmen-PKW zur Verfügung gestanden. Sofern er Privatfahrten machen wolle, stehe ihm dies frei, jedoch müsse er 45 Cent/km bezahlen, was er sich nicht leisten könne.

In den Jahren 2005 und 2006 habe man ihm als Entgegenkommen seitens der Firma ein 14 Jahre altes Fahrzeug für zwei Monate zur Verfügung gestellt, um die für die Betreuung seiner schwerkranken Schwester erforderlichen Sonderfahrten durchführen zu können. Die Benzinkosten habe er selbst zu tragen gehabt.

An sich stünden ihm für Privatfahrten ein Motorrad und ein Moped, beide auf seine Eltern angemeldet, zur Verfügung. Benötige er einen PKW, so könne er den seiner Freundin benutzen.

Er wende sich mit seinen Berufungen gegen den seitens des Finanzamtes in Ansatz gebrachten Sachwertbezug in Höhe von jeweils 600,00 € pro Monat für die Benutzung des Firmenfahrzeuges.

In einer teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt aus: Als Einnahmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes seien auch geldwerte Vorteile zu betrachten, die dem Steuerpflichtigen zufließen. Eine nähere Umschreibung hiezu enthalte die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge, BGBl. II 2001/416. Stehe demnach dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten, zu denen auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zählten, zur Verfügung, so sei ein Sachbezug von maximal 600,00 € pro Monat in Ansatz zu bringen. Werde eine gewisse Kilometerleistung nicht überschritten, reduziere sich der Ansatz auf maximal 300,00 € pro Monat. Der Sachbezugswert sei auch dann nicht zu kürzen, wenn der Arbeitnehmer Treibstoffkosten selbst trage.

Im Streitfall sei dem Berufungswerber seit 21.4.2004 ein arbeitgebereignetes Fahrzeug zur Verfügung gestanden. Er habe kein Fahrtenbuch geführt und dies damit begründet, dass zwischen ihm und seinem Arbeitgeber ein Vertrauensverhältnis bestehe. Seine Aussagen zum Nutzungsumfang des Fahrzeuges seien widersprüchlich gewesen. Der Sachbezugsansatz sei im Hinblick auf das Fehlen eines Fahrtenbuches und sonstiger Nachweise in der streitgegenständlichen Höhe erfolgt.

Teilweise stattzugeben sei aber insofern gewesen, als die Anschaffungskosten für den arbeitgebereigneten PKW nicht mit 40.000,00 €, sondern mit 28.838,76 € laut Eurotaxliste Fahrzeugbewertung anzusetzen seien, was mit 1,5% hiervon einen Sachbezugswert von 432,58 € monatlich ausmache.

Der Berufungswerber brachte einen Antrag auf Entscheidung über seine Berufungen durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein, gleichzeitig eine Berufung gegen den Bescheid über

Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2008. Er erläuterte, dass für die Jahre 2005, 2007 und 2008 keinerlei Sachbezüge in Ansatz zu bringen seien. Im Jahr 2006 habe er 1.450 km an Privatfahrten absolviert, die ihm eigentlich von der Firma im Zusammenhang mit der Krankheit seiner Schwester geschenkt worden seien. Er habe aber der Firma die Kosten rückerstattet. Sein Jahreseinkommen sei jeweils weit unter der Steuerfreigrenze gelegen. Gratisprivatfahrten gebe es in seiner Firma nicht. Beigelegt wurde eine Rechnung der RM AG, S, Liechtenstein, vom 4.1.2009, gerichtet an den Berufungswerber, mit der für 1.450 km Privatfahrten aus 2006 0,45 €/km in Rechnung gestellt wurden, was einen Gesamtbetrag von 652,50 € ausmache. Der Betrag sei am 5.1.2009 in bar bezahlt worden.

Die Berufung vom 16.1.2009 gegen den Bescheid über Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2008 vom 29.8.2008 wurde mit Bescheid vom 19.1.2009 als verspätet zurückgewiesen. Der Berufungswerber legte Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid ein. Er habe die "Berufungsentscheidung" (Anm.: gemeint ist wohl "Berufungsvorentscheidung") am 13.1.2009 erhalten und schon am 16.1.2009 Berufung eingebracht.

Die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid wurde der Abgabenbehörde II. Instanz vorgelegt.

### **Ermittlungen durch den Unabhängigen Finanzsenat:**

Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates ersuchte einen Vertreter des Finanzamtes um Stellungnahme zum berufungswerberischen Vorbringen.

Sie erhielt die Rückmeldung, die Sache sei dubios, weil die Firma RM AG durch den Berufungswerber selbst repräsentiert werde. Er habe sich auch immer die Lohnzettel selbst ausgefüllt. Wer Herr Z sei, von dem einige Firmenschriftstücke im Akt aufscheinen, wisse er nicht. Die Sache mit dem Firmen-PKW sei verdächtig, auch wenn behauptet würde, dass er für die Privatfahrten bezahlt habe. In der Berufungsvorentscheidung sei man von einem 14-jährigen Fahrzeug ausgegangen, heute fahre der Berufungswerber aber einen Passat, Baujahr 2007.

Der Privatkonkurs sei inzwischen abgeschlossen, es habe eine Quote von 1,43% gegeben. Auf die Frage der Referentin, ob das Finanzamt seine Forderungen im Privatkonkurs angemeldet habe, antwortete der Vertreter der I. Instanz, **das wisse er nicht**.

In der Folge erschien der Berufungswerber am 18.11.2010 über Ersuchen der Referentin persönlich in den Räumlichkeiten des Unabhängigen Finanzsenates. Er gab bei der Einvernahme und einem nachfolgend mit der Referentin geführten Telefongespräch sinngemäß an:

**Betrieb und Arbeitsplatz:** *"Bei der Firma RM AG handelt es sich um einen Betrieb, der als Tätigkeitsgegenstand den Unterhalt und die Wartung von Gebäuden hat. Das Wort "Montage" ist nicht ganz richtig. Die AG wurde 2002/03 gegründet, nachdem ich meine beiden vorher geführten Betrieben aufgrund äußerst unglücklicher Umstände unverschuldet verloren habe. Damals bot mir ein Geschäftsmann, der 20 Häuser in der Schweiz hatte, an, hinüberzukommen und diese Häuser zu warten, dh für die Instandhaltung und Pflege derselben zu sorgen. Die Sache ließ sich recht gut an, aber dann verstarb der Partner schon nach einem halben Jahr. Seine Erben verkauften die Immobilien. Unser Geschäftsfeld war ab dann sehr eingeschränkt. Heute überlegen wir, ob wir den Betrieb nicht schließen sollen, da er kaum etwas abwirft. So verzeichneten wir im letzten Jahr einen Gewinn von nur 14.000,00 SFr.*

*Der Betrieb hat jetzt nur mehr zwei Beschäftigte, nämlich W. und mich. Wir haben beide das selbe Aufgabenfeld. Ursprünglich waren wir, mit dem inzwischen verstorbenen Partner, zu dritt. Wenn ich gefragt werde, wer Herr Z ist, so gebe ich an, das ist ein Buchhalter, der für mehrere Betriebe arbeitete. Er ist heute nicht mehr für die RM AG tätig. Früher, als wir noch*

*mehr Aufträge hatten, haben wir oft auch über die Firma XY-Arbeiterverleihfirma Leute aufgenommen und eingesetzt.*

*Ich bin nur geringfügig beschäftigt und könnte auch gar nicht mehr Arbeitszeit aufwenden, weil ich meine betagten Eltern pflegen muss. Mein Vater braucht eine ständige Betreuung, er ist dement, man kann ihn nicht allein lassen. Die Mutter ist zwar geistig noch sehr rege, leidet aber stark an Osteoporose und damit verbundenen Bewegungseinschränkungen. Früher wurden meine Eltern von meiner Schwester betreut, die Diplomkrankenschwester war. Leider ist sie 2005 im Alter von 50 Jahren an Krebs verstorben.*

*Wieviele Stunden ich für die RM AG arbeite, kann ich nicht genau sagen. Je nach Abruf stehe ich zur Verfügung, unter der Bedingung, dass die Eltern dann anderweitig beaufsichtigt werden. Ich arbeite aber nun ohnehin meist von zu Hause aus, mache Buchhaltungstätigkeiten, erledige Telefonate u.ä.*

**Firmenfahrzeug:** *Das Fahrzeug Sharan gehörte nicht der RM AG, sondern einer Firma A. Sie stellte uns das Auto zur Verfügung, damit wir ihre Aufträge ausführen konnten. Zugelassen war es aber auf die RM AG, in der Schweiz wird das etwas anders gehandhabt als in Österreich.*

*Es war im Betrieb so, dass man privat fahren durfte, zB auch nach Hause fahren, aber das Kilometergeld wurde sukzessive abgerechnet. Im Jahr 2005 hatte ich Gespräche mit dem Finanzamt über die in diesem Jahr erfolgte PKW-Nutzung, in den Folgejahren setzte das Finanzamt automatisch einen entsprechenden Sachbezug an. 2005 war das nämlich so: Meine Schwester, die an Krebs erkrankt war, und die für ihre letzten Lebensmonate im Krankenhaus G untergebracht war, mußte manchmal abgeholt werden, um die Mutter besuchen zu können. Da sagte mein Chef: "Nimm doch den Sharan, die Kilometer schenken wir dir!" Meine Schwester hatte nämlich nur ein Kleinauto und sie mußte fast liegend transportiert werden. Da eignete sich der Sharan besser. Trotzdem mußte ich die für den Krankentransport gefahrenen Kilometer dann als Sachbezug versteuern (und davon ausgehend auch das selbe für die Folgejahre, obwohl es da keine Privatnutzung mehr gab). Da ging ich wieder zum Chef und verlangte, für die Fahrzeugbenutzung bezahlen zu dürfen. Er wollte das nicht, aber ich bestand darauf. So bekam ich eine Rechnung, die ich auch bezahlte.*

*Wenn ich gefragt werde, warum ich kein Fahrtenbuch geführt habe, so antworte ich, ich habe mir schon Aufzeichnungen über durchgeführte Fahrten gemacht, die habe ich aber nicht mehr. Jetzt führe ich aber ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch.*

*Da ich aber jetzt hauptsächlich von zu Hause aus arbeite, benötige ich ein Firmenfahrzeug kaum. Wenn ich privat fahren muss, steht mir das Auto meiner Freundin zur Verfügung.*

*Wegen der Pflege der Eltern ist ein höheres Arbeitsausmaß für mich derzeit nicht möglich.  
Was einmal sein wird, wenn die Eltern nicht mehr sind, weiß ich nicht.*

**Privatkonkurs:** *Mein erster Betrieb, an dem ich zu 25% beteiligt war, ging in Konkurs. Dieser endete damit, dass alle Gesellschafter, die ja für betriebliche Verbindlichkeiten gebürgt hatten, Bankverbindlichkeiten zu übernehmen hatten.*

*Mit meinem zweiten Betrieb, der Deponie, fiel ich nicht in Konkurs. Aufgrund widriger Umstände war ich aber gezwungen, sie zu schließen.*

*Fünf Banken hatten- resultierend aus dem Konkurs des ersten Betriebes - Forderungen gegen mich. Im Jahr 2010 trat die ABC an mich heran mit dem Wunsch, meinen Fall abzuschließen. Ich sagte, "Ihr wisst, dass ich alles verloren habe, Geld, Häuser, alles was ich je hatte. Ich kann euch nichts mehr geben!" Da legte meine Familie Geld zusammen, insgesamt 25.000,00 € und ich beantragte den Privatkonkurs. Alle als Gläubiger auftretenden Banken waren einverstanden, sie erhielten eine Quote von 1,85%. Der Privatkonkurs ist beendet. Ich habe daher nun keine Bankschulden mehr.*

*Das Finanzamt hat keine Forderungen im Privatkonkurs angemeldet.*

*Noch bestehende Schulden habe ich gegenüber meiner Familie, so haben meinen beiden Neffen noch Geld von mir zu bekommen, außerdem schulde ich den Betrag von 25.000,00 €, den die Familie für den Privatkonkurs zusammenlegte.*

*Mein geringes Einkommen von nach wie vor 12.000,00 SFr. pro Jahr ist kaum der Rede wert, aber da mir auch noch Jahre für die Pension fehlen, bin ich auf diese Berufstätigkeit angewiesen.*

**Vermögen:** *Ich besitze heute gar nichts mehr, weder Häuser, noch Grundstücke, noch ein Privatfahrzeug, noch eine Lebensversicherung, noch Wertpapiere, noch Bank- oder Sparguthaben. Alles was ich besaß wurde ja damals bei dem Konkurs von den Banken eingezogen. Das Elternhaus, das von meiner Familie aus dem Konkurs herausgekauft wurde, gehört heute meinem Sohn aus einer früheren Verbindung. Gewohnt habe ich bis vor zwei Monaten in einem Ferienhaus meiner Familie, da mußte ich aber ausziehen, weil nach dem Tod meiner Schwester deren Kinder es erbten. Seitdem bin ich wieder bei meinen Eltern gemeldet.*

*Ich rechne damit, dass meine Eltern noch einige Jahre leben werden, solange will ich mich hauptsächlich ihrer Pflege widmen. Darüber ist auch meine Familie froh, es ist nicht einfach mit alten, pflegebedürftigen Menschen. Nach Ableben meiner Eltern werde ich Mitte 50 sein, wer weiß, welche beruflichen Aussichten ich dann noch habe".*

---

***Über die Berufung wurde erwogen:***

**Einkommensteuerbescheide 2005, 2006, 2007:** Die Abgabenbehörde kann gemäß § 206 lit. b BAO von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand nehmen, soweit im Einzelfall aufgrund 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 Abgabenfestsetzung zuständigen Abgabenbehörde erster bzw. zweiter Instanz.

Wie die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates ermittelt hat, lässt die Einkommens- und Vermögenssituation des Berufungswerbers darauf schließen, dass die in Streit stehenden Abgabennachforderungen derzeit und in Zukunft nicht einbringlich sind. So reduzieren sich – beispielhaft wird das Jahr 2007 herangezogen – die aus seinem Jahresverdienst verfügbaren Mittel von 12.000,00 SFr. ( =7.200,00 € bei einem Umrechnungkurs von 0,60 € für den Schweizer Franken) nach Abzug der Pflichtbeiträge und der Quellensteuer auf 6.347,88 €, was 529,99 € pro Monat ausmacht. Er hat einen Konkurs und im Jahr 2010 einen Privatkonkurs (gerichtliches Schuldenregulierungsverfahren) hinter sich. Die Abwicklung eines Privatkonkurses setzt bereits per se Zahlungsunfähigkeit des Schuldners voraus. Näher umschrieben bedeutet dies, dass der Schuldner, nachdem sämtliches Vermögen verwertet ist, neben der Abdeckung seiner Fixkosten seine gesamten Schulden nicht innerhalb von sieben Jahren begleichen kann. Im Streitfall wurde der Zahlungsplan, demzufolge die Gläubiger eine Quote von 1,85% mittels Einmalzahlung erhielten, rechtskräftig bestätigt und das Schuldenregulierungsverfahren mit Beschluss vom 4.8. 2010 aufgehoben. Die Abwicklung des Schuldenregulierungsverfahrens wurde den Gläubigern vorab durch öffentliche Bekanntmachung in der Insolvenzdatei zur Kenntnis gebracht, um ihnen die Anmeldung ihrer Forderungen zu ermöglichen (vgl. BG W), Aktenzeichen DEF).

Gegenwärtig reichen die äußerst beschränkten Mittel des Berufungswerbers aus seiner geringfügigen Beschäftigung, auch wenn er von Verbindlichkeiten aus früheren Tätigkeiten befreit ist, also gerade aus, um einen bescheidenen Lebensunterhalt zu fristen, wobei auch ein solcher nach Abschätzung der Sachlage ohne die Unterstützung von Verwandten und Freundin nicht möglich wäre. Nach wie vor aufrecht sind Schulden gegenüber Familienangehörigen. Aufgrund seiner Vorgeschichte und des zeitlich nicht absehbaren Pflegebedarfes seiner betreuungsbedürftigen Eltern kann dem Berufungswerber nach realistischer Einschätzung auch keine vielversprechende Zukunftsprognose ausgestellt

werden. Vielmehr weist alles darauf hin, dass die Abgabenansprüche weder derzeit noch in der Zukunft durchsetzbar sein werden.

Die Feststellung der Uneinbringlichkeit ist unabhängig von einem allenfalls dem Grunde nach berechtigten Sachbezugsansatz zu sehen. Eine diesbezügliche Prüfung kann daher entfallen. Festzuhalten ist an dieser Stelle aber auch, dass allein der Sachbezugsansatz eine Steuerpflicht ausgelöst hat.

Ermessensentscheidungen sind innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Angesichts der fehlenden Einbringungsmöglichkeit ist es streitgegenständlich dem Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit der Verwaltungsführung entsprechend geboten, mit der Abstandnahme von der Festsetzung vorzugehen. Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung steht dem nicht entgegen. Durch die Abstandnahme von der Abgabenfestsetzung wird der gesetzliche Abgabenanspruch als solcher nämlich nicht "vernichtet", sondern es wird lediglich – wegen Uneinbringlichkeit – auf seine Durchsetzung verzichtet (vgl. UFS, 2.4.2008, RV/0568-G/06, Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urz, BAO, § 206, Anm. 7).

### **Bescheid über Zurückweisung einer Berufung gegen den Einkommensteuer-**

**Vorauszahlungsbescheid 2008:** Gemäß § 273 Abs. 1 lit. b BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn sie nicht fristgerecht eingebracht wurde. Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Berufungsfrist einen Monat. Für den Beginn des Freistenlaufes ist der Tag maßgebend, an dem der Bescheid bekannt gegeben worden ist. Für schriftliche Bescheide bedeutet dies, dass die Frist am Tag der Zustellung zu laufen beginnt.

Der ursprünglich mit Berufung angefochtene Einkommensteuer-Vorauszahlungsbescheid stammt vom 29.8.2008, die gegen ihn eingebrachte Berufung vom 16.1.2009 (sie wurde gleichzeitig mit den gegen die Berufungsvorentscheidung vom 13.1.2009 gerichteten Vorlageanträge an die Abgabenbehörde II. Instanz eingereicht). Die einmonatige Frist ab Zustellung ist also hinsichtlich des Vorauszahlungsbescheides jedenfalls verstrichen und die Berufung wurde seitens der Abgabenbehörde I. Instanz zu Recht als verspätet zurückgewiesen. Somit war der Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid ein Erfolg zu versagen.

Jedoch ist zu der die Einkommensteuervorauszahlungen betreffenden Gesetzessystematik auszuführen: Die Verpflichtung zur Leistung von Vorauszahlungen setzt eine bescheidmäßige Festsetzung durch das Finanzamt voraus. Der Vorauszahlungsbescheid bleibt auch dann noch



rechtswirksam, wenn der Veranlagungsbescheid ergangen ist. Vorauszahlungen werden aber gemäß § 46 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 unabhängig davon, ob sie auch tatsächlich entrichtet worden sind, auf die Einkommensteuerschuld angerechnet. So kommt es im Rahmen der Veranlagung, je nachdem ob die endgültig festgestellte Einkommensteuer höher oder niedriger ist als die Vorauszahlungen, entweder zu einer Abschlusszahlung oder zu einer Gutschrift (§ 46 Abs. 2 EStG 1988).

Für den Streitfall bedeutet dies: Nach Bekanntgabe des für 2008 maßgeblichen Lohnausweises durch den Berufungswerber wird seitens des Finanzamtes der Veranlagungsbescheid zu erlassen sein, der im Sinne obenstehender Ausführungen den Vorauszahlungsbescheid zu berücksichtigen hat.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Feldkirch, am 25. November 2010