

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R  
in der Beschwerdesache Bf, Adr  
vertreten durch Stb, Adr2 , über die Beschwerde vom 30.06.2014 gegen  
den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2012 des FA vom 11.06.2014,  
zu Recht erkannt:

Die Beschwerde vom 30.06.2014 wird als unbegründet abgewiesen.  
Der angefochtene Körperschaftsteuerbescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### **A) Folgender Verfahrensablauf ist den vorgelegten Verwaltungsakten zu entnehmen:**

1.) Die Beschwerdeführerin (im Folgenden kurz Bf.) ist eine Kapitalgesellschaft und ermittelt ihren Gewinn gemäß § 7 Abs. 3 KStG 1988 iVm § 5 EStG 1988. In der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2012 sowie in der Gewinn- und Verlustrechnung für 2012, überreicht am 01.04.2014, wurden außerordentliche Erträge im Ausmaß von Euro 1.414.520,37 ausgewiesen. Nach erfolgtem Abzug von Verlustvorträgen der Vorjahre (im Ausmaß von 75%) verblieb eine Bemessungsgrundlage für Körperschaftsteuer in Höhe von Euro 406.045,31. Die Bf. begehrte unter Verweis auf § 23 a Abs. 2 KStG 1988 eine Körperschaftsteuer im Ausmaß von Euro 99.761,33 nicht festzusetzen.

Mangels Vorlage angeforderter zweckentsprechender Unterlagen im Zuge einer Nachschau folgte das Finanzamt diesem Begehrten im beschwerdegegenständlichen Körperschaftsteuerbescheid für 2012 vom 11.06.2014 nicht.

2.) In der fristgerecht erhobenen **Beschwerde vom 30.06.2014** wiederholte die Bf. ihr Begehren unter Verweis auf einen Kontoauszug der Bank-AG (im Folgenden kurz Bank oder Bank), nach welchem im Jahr 2012 ein Betrag von Euro 1.553.666,37 ausgebucht worden sei. Dem übermittelten Schriftverkehr mit der Bank zufolge habe die Bank diesen Saldo als Sanierungmaßnahme im Rahmen eines außergerichtlichen Vergleiches ausgebucht.

Gemäß Rz 7272 der EStR sei die Abgabenbehörde laut § 206 BAO befugt, bei Schuld nachlässen im Rahmen eines außergerichtlichen Ausgleiches von der Abgabenfestsetzung in einer dem § 36 EStG vergleichbaren Weise Abstand zu nehmen, wofür alle Voraussetzungen gegeben seien:

Der Schuld nachlass des einzigen Hauptgläubigers sei als allgemeine Sanierungmaßnahme zu werten. Aufgrund der hohen Überschuldung läge die Sanierungsbedürftigkeit ebenso klar auf der Hand wie die Sanierungsabsicht der Nachlassmaßnahme.

3.) Mittels **Bedenken vorhalt vom 08.07.2014** ersuchte das Finanzamt die Bf. nochmals um Übermittlung nachfolgender Unterlagen:

- a) Kontoauszüge der Bank aus 2012, aus welchen die Ausbuchung des in Rede stehenden Betrages ersichtlich ist,
- b) die Annahme des Vergleichsangebotes mit der Bank (als Beweis für das rechtlich verbindliche Zustandekommen eines außergerichtlichen Vergleiches),
- c) Nachweise, dass die Erfordernisse des Vergleichsangebotes erfüllt wurden.

4.) Diesen beantwortete der steuerliche Vertreter mit **Schreiben vom 22.07.2014** wie folgt:

*"Laut beiliegender Aufstellung des Kontos xxx.xxx ist ersichtlich, dass am 27.02.2012 ein Tagessaldo von Euro – 1.563.666,37 bestand. Nach Einzahlung von Euro 10.000,00 am 07.08.2010 wurde ein Saldo von Euro – 1.553.666,37 angeführt.*

*Per 31.12.2012 wird schließlich ein Saldo von Null ausgewiesen. Die Bank hat den Schuld nachlass in der Höhe des letzten Saldos (Euro 1.553.666,37) nicht explizit am Kontoauszug verbucht, sondern ist dieser aus dem Ausweis des Nullsaldos per 31.12.2012 implizit ersichtlich.*

*Dazu gehört auch das Schreiben der Bank vom 26.09.2012 (Anlage), wonach seitens der Bank keine weiteren Forderungsansprüche gestellt werden.*

*Das Vergleichsangebot der Bank vom 05.05.2010 wurde mit Schreiben vom 19.05.2010 (Anlage) im Namen und im Auftrag meines Klienten angenommen.*

*Aufgrund des erfolgten Forderungsvorverzichtes der Bank kann auch implizit davon ausgegangen werden, dass die Erfordernisse des Vergleichsangebotes erfüllt sind."*

5.) Zum genannten **Schreiben der Bank vom 26.09.2012** ist anzumerken, dass in diesem Verbindlichkeiten bezüglich zweier Bank-Konten, nämlich xxx.xxx und yyy.yyy, angesprochen werden. Laut diesem Schreiben sind mit der letzten Zahlung sämtliche Verbindlichkeiten (beider Konten) als getilgt anzusehen und bestehen keine weiteren Forderungsansprüche der Bank mehr.

Das **Vergleichsangebot der Bank laut Schriftsatz vom 05.05.2010** betrifft nicht nur die Bf., sondern ebenso die Fa S-GmbH sowie den Geschäftsführer der Bf.:

*"Wir teilen Ihnen mit, dass wir unter nachstehend angeführten Bedingungen auf wie immer geartete wechselseitige Forderungs ansprüche gegenüber den Firmen S-GmbH und die Bf. verzichten, sowie Herrn Bf aus der persönlichen Haftung entlassen:*

- Realisierung der verpfändeten Sparbücher,
- Freihandverkauf der verpfändeten Wohnung um Euro 100.000,00 bis spätestens 31.07.2010,
- Zahlung von Euro 400.000,00 bis spätestens 31.07.2010,
- Abtretung der Ansprüche aus dem anhängigen Gerichtsverfahren D in Italien."

6.) Auch im **Annahmeschreiben des steuerlichen Vertreters der Bf. vom 19.05.2010** sind im Betreff beide Firmen und der Geschäftsführer der Bf. angeführt und wird zum technischen Ablauf ausgeführt:

*"... der Freihandelsverkauf der verpfändeten Wohnung zum vereinbarten Preis wurde bereits in Auftrag gegeben. Bis 31.07.2010 wird jedenfalls der Kaufpreis von Euro 100.000,00 zur Einzahlung gebracht.*

*Auf die Konten der beiden Gesellschaften wird bis 31.07.2010 ein Betrag von insgesamt Euro 400.000,00 zu Einzahlung gebracht werden, wobei allfällige zwischenzeitige Einzahlungen (ab 05.05.2010) von Kunden auf den Betrag angerechnet werden.*

*Die Ansprüche der D sind bereits von jeher an die Bank abgetreten. .... Die Sparbücher können nach Belieben der Bank bereits vor dem 31.07.2010 realisiert werden. Als Buchungstext im Zuge der Einzahlung auf die Gesellschaftskonten bitte den Text "Darlehen" verwenden. ..."*

7.) Dem Auszug betreffend die Kontonummer xxx.xxx zufolge befand sich auf diesem per 01.01.2012 ein negativer Anfangssaldo von 1.563.666,37. Am 07.08.2012 erfolgte eine Gutschriftsbuchung (betitelt mit Datenträger-Umsatz, akonto Dr. RA ) in Höhe von Euro 10.000,00. Per 31.12.2012 ist als "Ende Saldo" bzw. "Soll Saldo" Null , als Summe Haben (= erfolgte Einzahlungen) ist ein Betrag von € 10.000,00 ausgewiesen.

8.a) Einer in den Verwaltungs-Akten einliegenden Aufstellung betreffend die Ermittlung des Sanierungsgewinnes ist zu entnehmen:

		händische Anmerkung
	- 1.534.520,37	
Abschlagszahlungen Dr. RA	30.100,00	Stand lt. Bilanz 31.12.2011 Euro 1.564.620,37
offener Saldo	1.414.520,37	
<b>Abschlagszahlung</b>	<b>350.000,00</b>	
Verbindlichkeit en ohne Abschlagszahlung	1.764.620,37	
Sanierungsgewinn	1.414.520,37	steuerfreier Sanierungsgewinn lt. BH
03.12.2010	100.000,00	
17.05.2011	30.000,00	
lt. E-Mail Gf 26.09.2012	70.000,00	
01.08.2012	15.000,00	
23.08.2012	15.000,00	
Privatdarlehen Dr. RA	20.000,00	
20.09.2012	100.000,00	
<b>Summe</b>	<b>350.000,00</b>	

b) Laut ebenfalls einliegendem Kassajournal (Konto Nr. 3212) bezüglich des Kontos, Nummer xxx.xxx, betrug der Endstand des genannten Kontos am 31.12.2010 Euro - 1.664.616,87 (Verbindlichkeit), dies entspricht der in der Bilanz zum 31.12.2010 ausgewiesenen Verbindlichkeitshöhe. Zudem erfolgte laut Erfassung in diesem Kassajournal per 03.12.2010 eine Gutschrift von Euro 100.000,00, betitelt mit "Datenträger-Umsatz".

In der Bilanz zum 31.12.2011 ist eine (Bank-) Verbindlichkeit von Euro 1.564.620,37 und in der Bilanz zum 31.12.2012 eine von Null ausgewiesen.

c) Mail des **Geschäftsführers** vom **23.01.2014** an den Buchhalter:

..."Abschlag Bank anbei nochmals Erklärung:

- Erste Zahlung war die Wohnung A : 100.000,00 wurde privat bezahlt ( August 2010 über Treuhand Kto) für Bf / Abschlag Bank

- 17.05.2011 wurden von der Factor Euro 30.000,00 an Dr. RA überwiesen/ Bank

- Wegen Abschlag Bank: August 2012 wurden Euro 30.000,00 (Faktor 02.08.2012 Euro 15.000,00 / 23.08.2012 Euro 15.000,00) an Hr. Dr. RA überwiesen + Euro 20.000,00 Privat Darlehen (Dr. RA) = Euro 50.000,00

- + Euro 100.000,00 wurden noch überwiesen (Privatdarlehen) über Dr. RA 20.09.2012 mit dem war Bank Abschlag abgeschlossen "

9.) Am **01.08.2014** erging ein weiterer Bedenkenvorhalt des Finanzamtes unter Fristsetzung bis 19.08.2014:

"- Der vollständige Zahlungsfluss über die im Vergleichsangebot vom 05.05.2010 angeführte Zahlung in Höhe von Euro 400.000,00 ist belegmäßig nachzuweisen.

- die Abtretungsverträge über die im Vergleichsangebot vom 05.05.2010 geforderten gerichtsanhangigen Forderungs ansprüche sind vorzulegen.

- Vorlage lückenloser und vollständiger Bankkontenauszüge von 2010 bis 2012 der im Schreiben vom 26.09.2012 angeführten Bank- Konten ( xxx.xxx und yyy.yyy ).

- Des Weiteren sind die Pfandurkunden der verpfändeten Sparbücher laut Vergleichsangebot vom 05.05.1010 vorzulegen und die Verbuchung der Realisierung dieser zu belegen ."

10.) Diesem Ersuchen wurde nicht entsprochen.

Mangels Vorlage von Unterlagen trotz mehrmaliger Aufforderung wurde die Beschwerde vom 01.07.2014 mittels Beschwerdevorentscheidung vom 23.10.2014 als unbegründet abgewiesen.

11.) Am **23.02.2015** langte beim **Bundesfinanzgericht** ein Schreiben des steuerlichen Vertreters ein, dem zur Untermauerung des Beschwerdevorbringens bzw. als Nachweis der Zahlungsflüsse Kopien zweier Mails beigelegt waren.

In diesen Mails wird kein Bezug auf Kontonummern genommen und handelt es sich um eine Mail einer Nachfolgebank an eine andere, mit dem Ersuchen um Bearbeitung der Anfrage des steuerlichen Vertreters.

In **der Mail vom 17.02.2015** bestätigte eine Mitarbeiterin der Bank2 (Nachfolgebank),

- a) dass die ehemalige Bank im Fall Gf einen Betrag von Euro 1.413.666,37 am 06.11.2012 als uneinbringlich ausbuchte. Dieser Betrag ergibt sich aus dem (vom steuerlichen Vertreter ) genannten Saldo von Euro 1.553.666,37 abzüglich der am 25.09.2012 eingezahlten Euro 140.000,00.
- b) dass anstelle der Zuzahlung von ursprünglich Euro 400.000,000 ein Betrag in Höhe von Euro 250.000,00 ausreichend war.

Dieser setzt sich aus folgenden Zahlungseingängen zusammen:

06.09.2011	Euro 100.000,00	Restzahlung von Herrn XY
27.02.2012	Euro 10.000,00	1. Abschlagszahlung
25.09.2012	Euro 140.000,00	2. Abschlagszahlung
Summe	Euro 250.000,00	

Auch wurde auf die Ansprüche aus dem D Gerichtsverfahren in Italien – Streitwert Euro 170.000,000 gemäß Antrag vom April 2010 verzichtet.

12.) Mit **Mail vom 10.03.2015** bezog das Finanzamt wie folgt Stellung:

*"Die Bestätigung der Bank3 (Rechtsnachfolger der Bank), dass ein Betrag von € 1.413.666,37 als uneinbringlich eingebucht wurde und man sich mit einer Abschlagszahlung in Höhe von € 250.000,-- (statt der ursprünglich geforderten € 400.000,--) zufrieden gegeben hatte, wurde weder belegmäßig nachgewiesen noch wurde ein entsprechender Schriftverkehr vorgelegt. Aufgrund welcher Gegebenheiten man sich letztendlich mit einer um € 150.000,-- geringeren Abschlagszahlung begnügt hat, bleibt auch dahingestellt.*

*Ergänzend wurde vom Prüfer betreffend Korrektheit der verbuchten Kontoauszüge der Mailverkehr vom 26/09/2012 von Herrn XYZ (steuerlicher Vertreter) und Gf (GF) beigelegt!*

*Ob die Voraussetzungen für das Vorliegen eines Sanierungsgewinnes gem. § 23a KStG tatsächlich vorliegen, wird seitens des Finanzamtes in Zweifel gezogen und konnte bislang auch keineswegs nachgewiesen werden ."*

In diesem vom Finanzamt angesprochenen Mail eines Mitarbeiters des steuerlichen Vertreters vom 25.09.2012 an den Geschäftsführer der Bf. wird folgende Frage gestellt:

*"Welcher Wert muss per 31.12.2011 als Saldo bei der Bank stehen bleiben, dass sich dieser Saldo mit den Zahlungen 2012 deckt."*

Der Geschäftsführer antwortete mit Mail vom 26.09.2012 wie folgt:

*"Herr R weiß Bescheid wegen Wohnung wann es war, 2011 100.000,00 Euro wurden bezahlt ( 30 TW / 70 Darlehen)*

*zusammen Euro 200.000,00 wurden bezahlt bis 31.12.2011*

*2012: haben am 20.09.2012 alles bezahlt – Abschlag zur Gänze abgeschlossen und sind von der Bank frei ".*

13.) Mit Bedenkenvorhalt vom 19.03.2015 des Bundesfinanzgerichtes erfolgte u.a. der Hinweis darauf, dass derjenige, der eine steuerliche Begünstigung in Anspruch nehmen

möchte, alle jene Umstände darzulegen hat, auf welche die Begünstigung gestützt wird und dass dies durch die Vorlage der zweckentsprechenden Unterlagen zu belegen ist.

14.) Per **Mail vom 16.04.2015** teilte der steuerliche Vertreter u.a. Folgendes mit:

*"In der Anlage sende ich Ihnen den mir erst heute zugekommenen Mailverkehr des Anwaltes der GmbH , Herrn Dr. RA mit der Bank.*

*Darin ist seitens der Bank festgehalten, dass mit einer Abschlagszahlung von € 140.000,- bis 20.9.2012 eine endgültige Bereinigung (des Obligos) erfolgen kann.*

*Herr Dr. RA hat die Verhandlungen über die Reduktion der Abschlagszahlung mit der Bank geführt und hat Dr. RA insbesondere mit dem Argument, dass in der Vergangenheit hohe Summen an Zinsen an die Bank gezahlt wurden, diesen zusätzlichen Abschlag erreicht.*

*Zudem hatte die Bank außer einer Bürgschaft des Herrn Gf keine Sicherheiten und war es für die Bank unter Beachtung der desolaten wirtschaftlichen Lage des Bürgen offenkundig wirtschaftlich sinnvoller, die weitere Reduktion der Abschlagszahlung anzunehmen.*

*Die Bankverbindlichkeiten gegenüber der Bank betrugen lt. Bilanz 2009 rd. 90 % der gesamten Verbindlichkeiten und stellt somit der Nachlass der Bank eine allgemeine Sanierungsmaßnahme dar.*

*Die Sanierungsbedürftigkeit des Schuldners war aufgrund der wirtschaftlichen Kennzahlen klar ersichtlich. In der letzten Bilanz 2009 – vor Beginn der Sanierungsverhandlungen – war bei einer Bilanzsumme von 2,8 Mio ein Bilanzverlust von 1,2 Mio ausgewiesen.*

*Zudem war durch die gutachterliche Bonitätsbeurteilung der Bf durch die Alpen-Adria Wirtschaftsprüfungs GmbH vom 16.3.2010, welches von der Bank in Auftrag gegeben wurde, die Sanierungsbedürftigkeit auch für die Bank offenkundig gemacht.*

*Dieses Gutachten wurde dem Finanzamt bereits übergeben.*

*Aufgrund des Nachlasses der Bank war die Basis für eine Fortführung des Unternehmens gelegt und erzielte die Bf nach Konzentration auf den Fanartikelbereich wirtschaftliche Erfolge."*

Als Anhang wurden übermittelt:

a) ein Mail des Dr. RA (Betreff: Gf) vom 07.06.2011 an die Bank, in welchem eine Abschlagszahlung von Euro 400.000,00 wie folgt angeboten wird:

*"Euro 100.000,000 bis 15.06.2011 und*

*Euro 300.000,00 bis 31.12.2011.*

*Mit Bezahlung dieses Betrages von Euro 400.000,00 sind sämtliche gegenüber Herrn Gf und der Bf bestehenden Verbindlichkeiten gegenüber der Bank-AG beglichen und bereinigt."*

- b) Mail vom 08.06.2011, in welchem die Bestätigung seitens der Bank erfolgte.
- c) ein weiteres Mail vom 31.08.2012 der Bank an Dr. RA (Betreff: Gf - Bf) folgenden Inhaltes:

*“...bezugnehmend auf unser Telefonat sind wir mit einer endgültigen Bereinigung wie folgt einverstanden:*

*1. Zahlung eines Betrages von Euro 140.000,00 bis 20.09.2012*

*oder*

*2. Zahlung eines Betrages von Euro 190.000,00 bis 30.09.2012.*

*Sollte der Betrag nicht wie oben fristgerecht eingehen, tritt Terminverlust ein und ist das restliche noch aushaltende Obligo zur Zahlung fällig.”*

Festzuhalten ist, dass Kontonummern nicht angeführt wurden.

d) Bestätigungsschreiben der Bank vom 26.09.2012 betreffend die Kontoverbindlichkeiten xxx.xxx und yyy.yyy, dass mit der letzten Zahlung sämtliche Verbindlichkeiten erledigt sind und keine weiteren Forderungen mehr bestehen.

Auch dieses Mail vom 16.04.2015 samt Anhängen wurde dem Finanzamt zur Abgabe einer eventuellen Stellungnahme weitergeleitet, wobei eine solche nicht mehr erfolgte.

## **B) Über die Beschwerde wurde erwogen:**

1.) Zugrundegelegter Sachverhalt

Unstrittig gehen beide Parteien von einem Schuldnachlass im Rahmen eines außergerichtlichen Ausgleiches aus (vgl. Beschwerdeausführungen).

Das Finanzamt entsprach dem Begehren der Bf. unter Verweis auf § 23 a Abs. 2 KStG 1988 eine Körperschaftsteuer im Ausmaß von Euro 99.761,33 nicht festzusetzen, nicht. Insbesondere erfolgte auch keine Ermessensentscheidung des Finanzamtes iSd des § 206 BAO.

Die Erhebungsergebnisse hinsichtlich des begehrten steuerfreien Sanierungsgewinnes sind im Einzelnen unter Punkt A detailliert dargestellt, auf welche – um Wiederholungen zu vermeiden, verwiesen wird.

Hervorzuheben sind folgende Punkte:

Entsprechend den einliegenden Bilanzen befindet sich das Konto bei der Bank, Nummer 1702475 im Betriebsvermögen der Bf.. Als Endstand des genannten Kontos am 31.12.2010 ist eine Verbindlichkeit von Euro 1.664.616,87, zum 31.12.2011 eine solche von Euro 1.564.620,37 und in der Bilanz zum 31.12.2012 eine solche von Null ausgewiesen.

Laut einem bezüglich des Jahres 2012 vorgelegten Kontoauszug betreffend die Kontonummer xxx.xxx (seinerzeit bei der Bank), lautend auf die Bf., befand sich auf diesem per 01.01.2012 ein negativer Anfangssaldo von 1.563.666,37. Während des gesamten Jahres erfolgte am 07.08.2012 eine einzige Gutschriftsbuchung, betitelt mit

Datenträger-Umsatz, akonto Dr. RA, in Höhe von Euro 10.000,00. Per 31.12.2012 ist als "Ende-Saldo" bzw. "Summe Soll" Null ausgewiesen.

Der Sanierungsgewinn für 2012 wurde laut der unter Punkt A 8.) dargestellten Aufstellung, ausgehend von einem offenen Saldo auf diesem Konto von 1.414.520,37 unter Berücksichtigung einer Abschlagszahlung von Euro 350.000,00 (Auflistung siehe im Detail im Punkt A 8.) ermittelt.

Dem Schriftsatz der Bank vom 05.05.2010 zufolge betraf das Vergleichsangebot unzweifelhaft Verbindlichkeiten, die auf zwei Bank-Konten, nämlich xxx.xxx und yyy.yyy, aushafteten, und war dieses von der Bf. als Vergleichsanbot betitelte Schreiben an die Bf., eine weitere Firma und den Geschäftsführer der Bf. gerichtet.

Auch im Annahmeschreiben des steuerlichen Vertreters der Bf. vom 19.05.2010 sind im Betreff beide Firmen und der Geschäftsführer der Bf. angeführt und wird zum technischen Ablauf ausgeführt, dass auf die Konten der **beiden** Gesellschaften bis 31.07.2010 ein Betrag von **insgesamt** Euro 400.000,00 zu Einzahlung gebracht werden wird, wobei allfällige zwischenzeitige Einzahlungen (ab 05.05.2010) von Kunden auf den Betrag angerechnet werden.

Im Schreiben der Bank vom 26.09.2012 wird bestätigt, dass mit der letzten Zahlung sämtliche Verbindlichkeiten (**beider** Bank-Konten, nämlich xxx.xxx und yyy.yyy) als getilgt anzusehen sind und keine weiteren Forderungsansprüche der Bank mehr bestehen.

Laut Mail vom 17.02.2015 bestätigte eine Mitarbeiterin der Nachfolgebank, dass **im Fall** Gf nach Bezahlung eines Betrages von € 140.000,00 am 25.09.2012 seitens der Bank ein Betrag von 1.413.666,37 ausgebucht wurde, welcher Betrag sich nach Abzug der genannten € 140.000,00 von dem vom steuerlichen Vertreter genannten Saldo von € 1.553.666,37 ergibt. Bestätigt wird auch, dass ein Betrag in Höhe von Euro 250.000,00 ausreichend war.

Strittig ist die von der Bf. intendierte steuerfreie Behandlung des von ihr in Höhe von Euro 1.414.520,37 aufgrund eines außergerichtlichen Ausgleiches ausgewiesenen Sanierungsgewinnes.

## 2.) Rechtlich ist auszuführen:

§ 23 a KStG 1988 (idF BGBI I Nr 2010/58 ab 01.07.2010) bestimmt:

*"(1) Zu den Einkünften gehören Sanierungsgewinne, das sind Gewinne, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind.*

*(2) Sind im Einkommen Sanierungsgewinne enthalten, die durch Erfüllung der Sanierungsplanquote nach Abschluss eines Sanierungsplanes gemäß §§ 140 bis 156 der Insolvenzordnung (IO) entstanden sind, 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 Prozentsatz zu vervielfachen, der dem Forderungsnachlass entspricht (100% abzüglich Sanierungsplanquote).*
3. *Das Ergebnis ist von der nach Z 1 ermittelten Steuer einschließlich der Sanierungsgewinne abzuziehen."*

Demzufolge zählen Sanierungsgewinne grundsätzlich zu den Einkünften, sind jedoch in bestimmten Fällen im Ergebnis steuerfrei zu stellen, nämlich bei Erfüllung der Sanierungsplanquote nach Abschluss eines Sanierungsplanes gemäß §§ 140 bis 156 der Insolvenzordnung (IO).

Vermögensvermehrungen außerhalb dieses normierten Tatbestandes werden von § 23a KStG 1988 nicht erfasst.

Da jedoch, wie die Bf. in ihrer Beschwerde vom 30.06.2014 selbst darlegte, der ins Treffen geführte "Schuldnachlass" im Rahmen eines außergerichtlichen Ausgleiches erfolgte, fehlen die Tatbestandsvoraussetzungen für eine Vorgangsweise nach § 23a KStG 1988.

Eine Steuerfreistellung nach § 23 a KStG 1988 kann daher nicht erfolgen.

Zur Frage der Anwendung der Rz 7272 EStR bzw. des § 206 BAO:

§ 206 BAO idF des Streitjahres normiert:

*"Die Abgabenbehörde kann von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand nehmen,*

*a) .....*;

*b) 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;*

*c) wenn in einer Mehrheit von gleichgelagerten Fällen der behördliche Verwaltungsaufwand außer Verhältnis zur Höhe der festzusetzenden Abgabe steht."*

Die Körperschaftsteuerrichtlinien des BMF (KStR 2000 Rz 1487a) verweisen hinsichtlich einer allfälligen erlaßmäßigen Abstandnahme von der Abgabenfestsetzung gemäß § 206 BAO auf EStR 2000, Rz 7268, welche lautet:

*Die Abgabenbehörden sind gemäß § 206 BAO bis zur Einkommensteuerveranlagung 2005 (zur Vorgangsweise ab 2006 siehe Rz 7272) befugt, auch in Sanierungsfällen im Rahmen eines außergerichtlichen Ausgleichs von der Abgabenfestsetzung in einer dem § 36 EStG 1988 (idF vor dem AbgÄG 2005, dh bei Vorliegen der Voraussetzungen für einen "Sanierungsgewinn") bzw. § 23a KStG 1988 vergleichbaren Weise Abstand zu nehmen. Dabei wird allerdings darauf Bedacht zu nehmen sein, inwieweit die Sanierungsbedürftigkeit auf unangemessen hohe Entnahmen zurückzuführen ist bzw. inwieweit sich die zur Sanierungsbedürftigkeit führenden Verluste bereits steuerlich ausgewirkt haben. Für Körperschaftsteuerpflichtige gilt diese Randzahl auch für Veranlagungszeiträume nach 2005.*

Rz 7272 führen aus:

*"Die Abgabenbehörden sind gemäß § 206 BAO ab der Einkommensteuerveranlagung 2006 befugt, bei Schuldnachlässen im Rahmen eines außergerichtlichen Ausgleichs von der Abgabenfestsetzung in einer dem § 36 EStG 1988 vergleichbaren Weise Abstand zu nehmen; dies setzt voraus, dass der Schuldennachlass die Voraussetzungen eines Sanierungsgewinnes erfüllt (vgl. Rz 7254 ff), wobei es aber auf die Betriebsfortführung nicht ankommt.*

*Dabei wird allerdings darauf Bedacht zu nehmen sein, inwieweit die dem Schuldennachlass zu Grunde liegende wirtschaftliche Situation auf unangemessen hohe Entnahmen zurückzuführen ist bzw. inwieweit sich die zum Schuldennachlass Anlass gebenden Verluste bereits steuerlich ausgewirkt haben. Zur Abstandnahme von der Abgabenfestsetzung für Einkommensteuerveranlagungen bis 2005 sowie hinsichtlich Körperschaftsteuer siehe Rz 7268."*

Wie dargelegt ist die analoge Behandlung von Sanierungsgewinnen aus einem außergerichtlichen Ausgleich nicht im Gesetz, sondern lediglich in den EStR 2000 bzw. KStR 2000 verankert..

Diese erlassmäßigen Regelungen stellen allerdings keine beachtlichen Rechtsquellen dar, auf die sich der Steuerpflichtige berufen könnte (Jakom/Kanduth-Kristen, EStG-Kommentar, § 36, Rz 32 mwN; VwGH 28.1.2003, 2002/14/0139; VwGH 22.2.2007, 2002/14/0140). Ein allfälliger Verstoß gegen Regelungen der EStR kann daher nicht zur Verletzung subjektiver Rechte der Abgabepflichtigen führen.

Auch nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vermögen Erlässe der Finanzverwaltung keine Rechte und Pflichten der Steuerpflichtigen zu begründen, da es sich bei diesen mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt um keine für den Verwaltungsgerichtshof beachtliche Rechtsquelle handelt (vgl. Verwaltungsgerichtshof in den Beschlüssen vom 23. Oktober 2003, Zlen 2009/13/0222, 2009/12/0223, 2009/13/0224, indem er ausführt: Dem Argument der belannten Behörde, die gesetzlichen Voraussetzungen dafür seien nicht erfüllt, weil nur ein außergerichtlicher Ausgleich vorliege, hält der Bf. aber nur eine Erlassregelung entgegen, womit sie nach der im angefochtenen Bescheid zitierten hg. Rechtsprechung keine Verletzung subjektiver Rechte aufzeigt).

Auf den Streitfall angewendet, bedeutet dies, dass seitens des Bundesfinanzgerichtes dem Verlangen des Bf., die Richtlinien anzuwenden, nicht gefolgt werden kann.

Zur angesprochenen Anwendung des § 206 BAO i.d.F. Abg.ÄG 2011, BGBI I 2011/76, wonach die Abgabenbehörde (bzw. das Bundesfinanzgericht) u.a. von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand nehmen kann, 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,

ist festzuhalten, dass auf Basis der vorliegenden Unterlagen und der durchgeföhrten Erhebungen (Abfragen) aus Nachfolgendem nicht mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass der Abgabenanspruch nicht durchsetzbar sein wird:

Einer Firmenbuchabfrage zufolge ist kein Insolvenzverfahren angemerkt.

Laut erfolgter Abfrage ( ab 01.01.2014) war das Abgabenkonto der Bf. durchwegs ausgeglichen. Lediglich derzeit befindet sich ein Betrag von rund Euro 2.300,00 im Rückstand und ist infolge der eingebrochenen Beschwerde eine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO hinsichtlich eines Betrages von rund Euro 120.000,00 aufrecht angemerkt.

Des Weiteren legte der steuerliche Vertreter im Mail vom 16.04.2015 dar, dass durch den Nachlass der Verbindlichkeiten die Basis für die Fortführung des Unternehmens gelegt wurde und die Bf. nach Konzentration auf den Fanartikelbereich wirtschaftliche Erfolge erzielte.

Besteht ein aufrechtes Unternehmen, ist davon auszugehen, dass entsprechende Einnahmen erwirtschaftet werden. Zudem scheinen auch in der Bilanz zum 31.12.2013 Handelswarenvorräte in Höhe von rund Euro 140.000,00 sowie Forderung im Ausmaß von Euro 845.000,00 auf.

Auf Basis dieser Ausführungen ist das Schicksal der Beschwerde entschieden.

Zur Frage, ob grundsätzlich vom Vorliegen eines Sanierungsgewinnes auszugehen ist, ist ergänzend anzumerken, dass derjenige, der eine steuerliche Begünstigung in Anspruch nehmen möchte, alle jene Umstände darzulegen hat, auf welche die Begünstigung gestützt wird, und dass diese durch die Vorlage der zweckentsprechenden Unterlagen zu belegen sind.

Streitgegenständlich wurde diese Nachweisführung nicht erbracht:

Denn den genannten Schreiben (z.B. vom 05.05.2010, 19.05.2010, 26.09.2012, sowie in den diversen Mails) zufolge, bildete nicht nur die Bereinigung des Kontos der Bf. sondern auch eines weiteren Kontos bei der Bank-AG den Gegenstand der Verhandlungen und waren neben der Bf. eine weitere Firma und der Geschäftsführer Verhandlungspartner hinsichtlich der Durchführung dieses "außergerichtlichen Ausgleiches".

Dass die Bereinigung aller Verbindlichkeiten der Bf. , der zweiten genannten Firma und des Geschäftsführers verhandlungsgegenständlich war, ergibt sich aus den Betreffs und Inhalt des vorgelegten Mailverkehrs.

Insbesondere wird in der Mail vom 07.06.2011 explizit darauf hingewiesen, dass mit der Bezahlung des genannten Betrages sämtliche gegenüber dem Geschäftsführer und der Bf. bestehenden Verbindlichkeiten als beglichen und bereinigt gelten sollten.

Den angesprochenen vorgelegten Unterlagen (Mailverkehr) in Zusammenschau mit den im Zuge der Außenprüfung vorgelegenen Unterlagen (Mailverkehr Gf – Buchhalter, Kontojournal, Auflistung der Abschlagszahlung) kann aber auch nicht detailliert entnommen werden, welche Abschlagszahlungen **von der** der Bf. zu leisten waren bzw.

tatsächlich geleistet wurden. Auch in der Mail vom 17.02.2015 wird davon gesprochen, dass **im Fall Gf** nach Bezahlung eines Betrages von € 140.000,00 am 25.09.2012 seitens der Bank ein Betrag von 1.413.666,37 ausgebucht wurde, welcher Betrag sich nach Abzug der genannten € 140.000,00 von dem vom steuerlichen Vertreter genannten Saldo von € 1.553.666,37 ergibt. Bestätigt wird lediglich, dass (Anm. im Fall Gf) ein Betrag in Höhe von Euro 250.000,00 ausreichend war.

Auf dem Bank-Konto der Bf. (Kto Nr.: xxx.xxx) wurde im (ganzen) Jahr 2012 vor dessen Schließung nur **eine einzige Einzahlung** (Euro 10.000,00) am 07.08.2012 eingebucht. Wo erfolgte dann die Erfassung der in der Mail vom 17.02.2015 angeführten Abschlagszahlung von Euro 250.000,00, bzw. der Teilabschlagszahlung iHv Euro 140.000,00 im Jahr 2012?

Als unaufgeklärt anzusehen bleibt, warum Teil-/Abschlagszahlungen von insgesamt Euro 350.000,00 [Anmerkung. diese Beträge fanden ihren Niederschlag in der Auflistung der Abschlagszahlung der Bf., Punkt A 8.]) bei der Berechnung des Sanierungsgewinnes berücksichtigt wurden (vgl. auch Mail des Geschäftsführers vom 23.01.2014 an seinen Buchhalter).

Dass die gesamte Abschlagszahlung (aller Beteiligten) letztendlich von Euro 400.000,00 auf Euro 250.000,00 reduziert wurde, könnte dem Mail vom 17.02.2015 entnommen werden. Laut dieser Mail erfolgte am 06.09.2011 eine "Restzahlung XY" im Ausmaß von Euro 100,000,00. Dieser Betrag findet sich aber wiederum nicht in der Aufstellung laut Punkt A 8.). Bemerkenswert ist weiters, dass die in dieser Mail genannte Abschlagszahlung 1. Teil von Euro 10.000,00 per 27.02.2012 erfolgte, laut Kontoauszug am Bank-Konto der Bf. aber erst per 07.08.2012 eine Einzahlung in dieser Höhe erfasst wurde.

Auch die in dieser Mail angeführte Abschlagszahlung 2. Teil von Euro 140.000,00 vom 25.09.2012 wurde nicht als Einzahlung am Konto der Bf. verbucht. Ebenso verhält es sich offensichtlich auch hinsichtlich der Eingänge aus zedierten Forderungen (vgl. Mail Gf an Buchhalter).

Die Vorlage der detailliert angesprochenen Unterlagen, z.B. der Kontoauszüge betreffend die Konten bei der Bank-AG mit den Nummern xxx.xxx und yyy.yyy für die Jahre 2010 bis 2012, Sparbücher etc...), erfolgte trotz wiederholter Aufforderungen (siehe beispielsweise Bedenkenvorhalt vom 01.08.2014) nicht.

Streitgegenständlich ist es der Bf. mangels Vorlage zweckentsprechender Unterlagen nicht gelungen nachvollziehbar aufzuzeigen, aufgrund welchen Sanierungskonzeptes der Nachlass **ihrer** Bankverbindlichkeiten stattfand und welche (Abschlags-)Zahlungen der Bf. zuzuordnen waren/sind. Auf Basis der Unterlagen bzw. des übermittelten Mailverkehrs war keine Klarheit darüber zu gewinnen, ob nun der Schulderlass durch die Bank eventuell als im außerbetrieblichen Bereich (Gesamtbereinigung aller aushaftenden Verbindlichkeiten der Bf., der Fa. S-GmbH und des Geschäftsführers) gelegen zu betrachten war oder nicht.

Aus den angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

## **5. Zulässigkeit der ordentlichen Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 abs. 4 B-VG eine ordentliche Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht auch nicht von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab.

Klagenfurt am Wörthersee, am 17. Dezember 2015