



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der RJMDGesbR, vertreten durch PGmbH, vom 17. Jänner 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes L vom 13. Dezember 2006 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

1. Die berufungswerbende GesbR übermittelte am 31. Oktober 2006 eine Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für 2005 an das zuständige Finanzamt. Im ausgewiesenen betrieblichen Ergebnis von 23.721,12 € war ein Gewinn aus einem Schuld nachlass aufgrund eines außergerichtlichen Ausgleiches iHv 42.689,83 € enthalten.
2. Das Finanzamt veranlagte die erklärten Einkünfte für 2005 und stellte gemäß § 188 BAO einen Gewinn aus Gewerbebetrieb von 23.721,12 € fest.

Der ausgewiesene Sanierungsgewinn fand im Feststellungsbescheid 2005 keine Berücksichtigung. In der Bescheidbegründung hieß es dazu, es handle sich beim Sanierungsgewinn um eine außergerichtliche Einigung, sodass der begünstigte Steuersatz nicht zustehe.

3. Gegen den Feststellungsbescheid für 2005 vom 13. Dezember 2006 erhob die Bw. mit Schreiben vom 17. Januar 2007 Berufung.

a. Beantragt werde, den Sanierungsgewinn iSd Rz 7268 der EStR 2000 zu berücksichtigen, wo festgehalten werde, dass auch außerhalb eines gerichtlichen Ausgleiches oder Zwangsausgleiches in einer dem § 36 EStG vergleichbaren Weise Abstand zu nehmen sei. Verwiesen werde auch auf das Schreiben der Bw. an das zuständige Finanzamt vom 27. Oktober 2006.

b. Im bezeichneten Schreiben vom 27. Oktober 2006 hatte die Bw. die Abstandnahme von der Abgabenfestsetzung gemäß § 206 BAO wie folgt begründet:

RJ sei Gesellschafter der Bw. Im Jahr 2005 sei vom Unternehmen ein außergerichtlicher Ausgleich mit einer Quote von 30% durchgeführt worden. Die Höhe des Sanierungsgewinnes für das Unternehmen betrage 42.689,83 €.

Aufgrund der bereits verbrauchten Verlustvorträge aus Vorjahren würde dieser Sanierungsgewinn steuerpflichtig werden, da er außergerichtlich vereinbart sei und § 36 EStG nicht greife.

Man stelle daher den Antrag von der Abgabenfestsetzung in einer dem § 36 EStG vergleichbaren Weise abzusehen (EStR 2000, Rz 7268). Nach den Richtlinien sei zu prüfen, ob die Sanierungsbedürftigkeit aufgrund zu hoher Entnahmen entstanden sei. Dazu sei auszuführen, dass das Unternehmen seit 1984 bestehe und der Stand des negativen Eigenkapitals per 31. Dezember 2005 von Herrn RJ – 157.745,90 € betrage. Das seien in den 21 Jahren rund 7.500,00 € Mehrentnahmen (jährlich), die zu diesem Kapitalstand geführt hätten. Bei Prüfung der Entwicklung der Unternehmensgewinne zeige sich deutlich, dass anfangs Verluste entstanden waren, die erst mit Gewinnen in den neunziger Jahren verrechenbar gewesen seien. Seit 2002 seien die Gewinne wieder stark rückläufig. Für den Gesellschafter sei es unmöglich gewesen, nur vom Gewinnanteil die private Lebensführung zu bestreiten. Daher sei es über einen Zeitraum von 21 Jahren zu Mehrentnahmen gekommen, die keine unangemessen hohen Entnahmen darstellten.

4. Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 27. Februar 2007 wies das Finanzamt die Berufung vom 17. Januar 2007 als unbegründet ab:

Nach den EStR 2000 „könne“ bei einem außergerichtlichen Ausgleich von der Abgabenfestsetzung in einer dem § 36 EStG 1988 vergleichbaren Weise Abstand genommen werden, wenn die Sanierungsbedürftigkeit nicht auf unangemessen hohe Verluste zurückzuführen sei bzw. die zur Sanierungsbedürftigkeit führenden Verluste sich nicht bereits steuerlich ausgewirkt hätten. Da sich jedoch die Verluste – wie auch im Schreiben vom 27. Oktober 2006 bestätigt – bereits voll steuerlich ausgewirkt hätten, sei der Sanierungsgewinn nicht als begünstigungsfähig zu betrachten.

5. Mit Schreiben vom 16. Mai 2007 brachte der Bw. – nach Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis zum 31. Mai 2007 – einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein.

Nach den EStR 2000 seien die Entnahmen und die zur Sanierungsbedürftigkeit führenden Verluste zu prüfen.

Es seien Verluste entstanden, die erst mit Gewinnen in den neunziger Jahren verrechnet werden konnten. Verluste aus den Anfangsjahren (Eröffnung des Betriebes 1984) seien aufgrund der alten Verlustvortragsregelung nach sieben Jahren abgereift und für die spätere Verrechnung mit Gewinnen verloren gegangen.

Nach Rücksprache mit der Geschäftsführung des Unternehmens seien in den Eröffnungs- und Anfangsjahren auch Damenmoden umfangreich angeboten worden. Es seien daher beträchtliche Einkäufe an Waren für Damenbekleidung getätigt worden. Durch geänderte Modetrends sei das Unternehmen auf einem Großteil der Ware sitzen geblieben. Dies habe zu umfangreichen Abwertungen des Vorratslagers bestimmter Modeartikel bis zu 100% geführt. Bereits im Eröffnungsjahr sei laut Rücksprache mit der Buchhaltung eine Abwertung des Lagerbestandes von rund 800.000,00 S durchgeführt worden, wodurch auch sofort ein Verlust erwirtschaftet worden sei. Auch in den Folgejahren seien Verluste im Unternehmen mit dem Segment Damenmoden entstanden. Diese Verluste würden nach heutiger Regelung noch bestehen bzw. jüngere entstandene Verluste wären noch nicht verbraucht. Den im Jahr 2005 entstandenen Sanierungsgewinn hätte man damit ausgleichen und eine Abgabenfestsetzung verringern bzw. vermindern können. Es sei jedoch trotz umfangreicher Recherchen nicht mehr möglich, alte Unterlagen aus den Jahren 1984 bis zum Anfang der neunziger Jahre zu organisieren.

Der Stand des negativen Eigenkapitals von RJ betrage per 31. Dezember 2005 (wie bereits erwähnt) -157.745,90 €. Das seien in 21 Jahren je 7.500,00 € im Jahr und 625,00 € im Monat. Es lägen daher keine unangemessen hohen Entnahmen vor.

6. Am 31. Mai 2007 wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Nach § 36 EStG 1988 in der im Zeitraum 2005 anwendbaren Fassung sind aus einem Schulderlass resultierende Gewinne begünstigt iSd § 36 Abs 3 EStG 1988 zu besteuern.

„Aus einem Schulderlass resultierende Gewinne“ sind gemäß § 36 Abs 2 EStG 1988 solche, die - durch Erfüllung der Ausgleichsquote nach Abschluss eines gerichtlichen Ausgleichs iSd AO

- durch Erfüllung eines Zwangsausgleichs (§§ 140 ff. KO) oder
- durch Erfüllung eines Zahlungsplanes (§§ 193 ff. KO) oder Erteilung einer Restschuldbefreiung nach Durchführung eines Abschöpfungsverfahrens (§§ 199 ff KO) entstanden sind.

Schulderlässe aus einem außergerichtlichen Ausgleich sind explizit nicht in § 36 EStG 1988 angeführt und daher nicht begünstigt.

2. In Rz 7268 EStR 2000 ist geregelt, dass die Abgabenbehörden befugt sind, gemäß § 206 BAO idF AbgÄG 2003 auch in Fällen eines außergerichtlichen Ausgleichs von der Abgabenfestsetzung in einer dem § 36 EStG 1988 vergleichbaren Weise Abstand zu nehmen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, inwieweit die Sanierungsbedürftigkeit auf unangemessen hohe Entnahmen zurückzuführen ist bzw. inwieweit sich die zur Sanierungsbedürftigkeit führenden Verluste bereits steuerlich ausgewirkt haben.

3. Während nach dem vorab Gesagten Schuldnachlässe im Rahmen gerichtlicher Ausgleiche begünstigt sind, ist die analoge Behandlung von Sanierungsgewinnen aus einem außergerichtlichen Ausgleich nicht im Gesetz, sondern lediglich in den EStR 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; Doralt/Heinrich, EStG-Kommentar, § 36, Rz 47; VwGH 28.1.2003, 2002/14/0139; VwGH 22.2.2007, 2002/14/0140; UFS 11.1.2008, RV/0343-G/04). Ein allfälliger Verstoß gegen Regelungen der EStR kann daher nicht zur Verletzung subjektiver Rechte der Abgabepflichtigen führen. Die Bw. kann sich auch nicht auf den Grundsatz von Treu und Glauben berufen, weil Erlässen oder Richtlinien unter diesem Gesichtspunkt nicht eine vergleichbare Wirkung zuzumessen ist, wie einer verbindlichen Zusage oder Auskunft für den Einzelfall (VwGH 25.1.2006, 2005/15/0012).

4. Da der UFS nur ordnungsgemäß kundgemachte, generelle Normen zu beachten hat, war dem Berufungsbegehren kein Erfolg beschieden.

Im übrigen ist darauf zu verweisen, dass auch die in Rz 7268 EStR 2000 geregelten Voraussetzungen nicht erfüllt wären, weil – worauf die zuständige Finanzbehörde zutreffend hingewiesen hat – die zur Sanierung führenden Verluste sich bereits steuerlich ausgewirkt haben. Gegenteiliges konnte von der Bw. nicht nachgewiesen werden. Die Begünstigung wäre daher auch bei Anwendung der EStR-Regelung nicht zuzuerkennen gewesen.

Die Berufung war aus den bezeichneten Gründen abzuweisen.

Beilage: 1 Anonymisierungsblatt

Linz, am 19. Mai 2008