



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 18. Feber 2011 festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) bezog im Jahr 2009 u.a. Einkünfte aus der Beteiligung als Mitunternehmer an der A-GmbH&Mitges (im Folgenden A-GmbH) und an der B&C KG (im Folgenden B&C KG).

Hinsichtlich der Beteiligung an der A-GmbH erklärte der Bw einen Veräußerungsgewinn in Höhe von 135.576,41 €.

Hinsichtlich des aus der Beteiligung an der B&C KG erklärten Gewinnanteils von 101.133,00 € machte der Bw die Tarifbegünstigung des § 36 EStG geltend. Dieser Betrag ergibt sich laut Schreiben des Bw vom 7. Dezember 2010 aus der Saldierung eines Sanierungsgewinnes von 216.142,78 € mit dem laufenden Verlust des Jahres 2009.

Das Finanzamt berücksichtigte in der Berufungsvorentscheidung vom 18. Feber 2011 die beantragte Tarifbegünstigung, wobei es bei der Berechnung des Nichtfestsetzungsbetrages das einschließlich des aus dem Schulderrlass resultierenden Gewinnes ermittelte Einkommen von 283.085,29 € um 216.142,78 € verminderte und die Einkommensteuer unter Anrechnung der einbehaltenen Lohnsteuer mit 11.110,74 € festsetzte.

Der Bw brachte einen Vorlageantrag ein. Zur Begründung verwies er auf ein beigelegtes FinanzOnline Berechnungsblatt und beantragte, den Bescheid entsprechend dieser Berechnung – die zu einer Gutschrift in Höhe der einbehaltenen Lohnsteuer führt - auszufertigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

[§ 36 Abs. 3 EStG 1988](#) sieht für den Fall, dass im Einkommen eines Steuerpflichtigen aus einem Schulderrlass resultierende Gewinne enthalten sind, folgende Steuerfestsetzung vor:

1. Es ist die Steuer vom Einkommen sowohl einschließlich als auch ausschließlich der aus dem Schulderrlass resultierenden Gewinne zu berechnen und daraus der Unterschiedsbetrag zu ermitteln.
2. Auf den nach Z 1 ermittelten Unterschiedsbetrag ist der dem Schulderrlass entsprechende Prozentsatz (100 Prozent abzüglich der Quote) anzuwenden.
3. Der nach Z 2 ermittelte Betrag ist von der Steuer abzuziehen, die sich aus dem Einkommen einschließlich der aus dem Schulderrlass resultierenden Gewinne ergibt.

Der Begünstigung gemäß § 36 EStG zugänglich sind jedoch nur jene Teile eines Sanierungsgewinnes, die in einem positiven Einkommen enthalten sind (VwGH 30.3.2011, [2008/13/0010](#)), weshalb nur der aus der Beteiligung an der B&C KG nach Ausgleich mit dem laufenden Verlust des Jahres 2009 verbleibende Gewinn aus einem Schulderrlass in Höhe von 101.133,00 € bei Ermittlung der nicht festzusetzenden Steuer auszuscheiden ist. Auch der mit Datum 22. Oktober 2010 an die B&C KG ergangene Feststellungsbescheid 2009 stellt für den Bw, im Übrigen gemäß [§ 192 BAO](#) für den angefochtenen Bescheid bindend, den Gewinn aus Schulderrlass mit 101.133,00 € fest.

Die in der Berufungsvorentscheidung vom 18. Feber 2011 enthaltene Berechnung ist daher insoweit zu berichtigen, als nicht ein Betrag von 216.142,78 €, sondern nur der nach Vornahme des innerbetrieblichen Verlustausgleichs verbleibende Betrag von 101.133,00 € für die Ermittlung des Einkommens exklusive Schulderrlass auszuscheiden ist, ein Umstand, auf den der Bw mit Vorhalt des unabhängigen Finanzsenats vom 22. August 2011 hingewiesen wurde.

Ansonsten entspricht die vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung durchgeführte Berechnung des Nichtfestsetzungsbetrages aber dem Gesetz.

Die FinanzOnline Berechnung, auf welche die Bw ihr Begehren stützt, stellt zum einen keine bindende Rechtsgrundlage dar, zum anderen ist diese Berechnung nicht richtig, weil sie die aus dem inklusive Sanierungsgewinn ermittelten Einkommen von 270.722,42 € sich ergebende Einkommensteuer von 125.621,93 € zur Gänze nicht festsetzt, ohne bloß, wie § 36 Abs. 3 EStG dies vorschreibt, von dieser Steuer den mit dem Prozentsatz des Schulderrlasses multiplizierten Unterschiedsbetrag zwischen der Steuer vom Einkommen inklusive Sanierungsgewinn und der Steuer vom Einkommen exklusive Sanierungsgewinn abzuziehen. Die Berufung erweist sich daher in diesem Punkt als unbegründet.

Dem weiteren im Berufungsverfahren gestellten Antrag des Bw, den aus der Beteiligung an der A-GmbH resultierenden Veräußerungsgewinn von 135.576,41 € gemäß § 37 Abs. 2 Z 1 EStG gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen, war jedoch Folge zu geben. Dieser Gewinn ist somit in den Jahren 2009, 2010 und 2011 mit jeweils einem Drittel, das sind 45.192,14 €, zu erfassen.

Wie den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen ist, beträgt die Steuer für das Einkommen einschließlich des aus dem Schulderrlass resultierenden Gewinnes 66.082,56 € (Beilage 1), die Steuer für das Einkommen ausschließlich des aus dem Schulderrlass resultierenden Gewinnes 15.516,06 € (Beilage 2). Auf den Unterschiedsbetrag von 50.566,50 € ist gemäß § 36 Abs. 3 Z 2 EStG der dem Schulderrlass entsprechende Prozentsatz von 93 % anzuwenden; der so ermittelte Betrag ist gemäß § 36 Abs. 3 Z 3 EStG von der Steuer abzuziehen, die sich aus dem Einkommen einschließlich des aus dem Schulderrlass resultierenden Gewinnes ergibt. Die Einkommensteuer für das Jahr 2009 ist daher wie folgt festzusetzen:

1) Einkommen inklusive Schulderrlass:

A-GmbH	45.192,14 €
B&C KG	101.133,00 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	46.375,88 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	192.701,02 €
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Verlustvortrag	-12.302,87 €
Einkommen:	180.338,15 €

2) Einkommen exklusive Schulderrlass:

A-GmbH	45.192,14 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	46.375,88 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	91.568,02 €
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Verlustvortrag	-12.302,87 €
Einkommen:	79.205,15 €

Steuer inklusive Schulderrlass	66.082,56 €
--------------------------------	-------------

Steuer exklusive Schulderrass	<u>-15.516,06 €</u>
Unterschiedsbetrag	50.566,50 €
Schulderrass 93 %	47.026,85 €
Steuer inklusive Schulderrass	66.082,56 €
abzüglich 93 % des Unterschiedsbetrages	<u>-47.026,85 e</u>
Gemäß § 36 EStG festgesetzte Einkommensteuer	19.055,71 €

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 21. September 2011