



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A.K., 1200 Wien, vertreten durch Dynama Wirtschaftstreuhand GmbH, 1040 Wien, Wohllebengasse 13 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (in der Folge Bw. genannt), die in W. ein Gasthaus betreibt, fand im Jahr 2004 für die Jahre 2000 bis 2002 eine Betriebsprüfung statt. Laut Tz. 1 des Betriebsprüfungsberichtes sei die im Jahr 2002 gewährte Nachsicht hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 1997 i. H. von S 26.736,77 und der Gewerbesteuer für das Jahr 1993 i. H. von S 6.137,44 gewinnerhöhend zu berücksichtigen. Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb wurden daher insgesamt S 32 874,21 hinzugerechnet.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 25.7.2005 fristgerecht berufen und beantragt, bei der Berechnung der Einkommensteuerschuld die nachgesehenen Abgabenverbindlichkeiten als Sanierungsgewinn zu berücksichtigen. Zur Begründung verwies die Bw. auf die bis zum Budgetbegleitgesetz 2003 geltende Verwaltungspraxis, wonach Sanierungsgewinne, entstanden in einem Ausgleichsverfahren oder Liquidationsvergleich, dann nicht festgesetzt worden seien, wenn darüber hinaus Sanierungsbedürftigkeit, Sanierungsabsicht und Sanierungsmöglichkeit bestanden hätten. Weiters genügte sowohl nach RZ 1010 der EStRL als auch nach der Judikatur des VwGH (Erk. vom 15.5.1997, Zl.

95/15/0152) der Nachlass eines einzigen Gläubigers (hier des Finanzamtes, wobei der Forderungsnachlass 46,27% der Einkommensteuerschuld betragen habe). Der Verzicht auf die Abgabenschuldigkeiten sei notwendig gewesen, um den wirtschaftlichen Zusammenbruch der Bw. zu vermeiden.

Auch eine Sanierungsabsicht sei entgegen VwGH vom 20.11.1964, Zl. 1657/63 (keine Sanierungsabsicht bei Abgabennachsicht der Behörde) anzunehmen, da von der Bw. im Rahmen der vom Finanzamt durchgeführten Abschreibung diverse Umstrukturierungsmaßnahmen getätigt worden seien, welche zur Sanierung des Unternehmens beigetragen hätten. Die Sanierungsabsicht sei ob dieser ausgeführten Handlungen und Umstände sicherlich zu vermuten (VwGH vom 27.4.1991, Zl. 1420/69). Dies sei auch aus der nachgelassenen Quote ersichtlich.

Die Sanierungseignung ob der Abgabenabschreibung sei gleichfalls unstrittig anzunehmen. Erst durch die Abschreibung sei eine Finanzierung durch die B.U.AG möglich gewesen, die wiederum zu einer verbesserten Ertragsfähigkeit und Kapazitätsauslastung geführt habe.

Dass ein gerichtlicher Ausgleich bzw. ein Zwangsausgleich nicht vorliegen, spreche nicht unbedingt gegen eine analoge Anwendung der Nichtfestsetzung der Steuer auf den Sanierungsgewinn gemäß § 206 lit. b BAO. Dies deshalb, weil die Abschreibung der Abgabenschuldigkeiten durch das Finanzamt ein Insolvenzverfahren verhindert hätte und die Voraussetzungen für einen Sanierungsgewinn vorliegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 36 EStG 1988 in der Fassung vor BGBl. Nr. 201/1996 waren bei der Ermittlung des Einkommens jene Einkommensteile auszuscheiden, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zweck der Sanierung entstanden sind.

Mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl. Nr. 201/1996, ist § 36 EStG 1988 ersatzlos aufgehoben worden. Die Bestimmung ist gemäß § 124b Z 14 EStG 1988 letztmals bei der Veranlagung für das Jahr 1997 anzuwenden. Ab dem Jahr 1998 waren Sanierungsgewinne daher grundsätzlich wie laufende Gewinne zu behandeln und dem Tarif zu unterwerfen. Nachdem sich in der Praxis gezeigt hatte, dass die volle Durchsetzbarkeit des auf Sanierungsgewinne entfallenden Abgabenanspruches - insbesondere in Fällen eines Zwangsausgleichs - nicht gegeben war, hatte das Bundesministerium für Finanzen mit Erlass vom 16. Juli 1999, GZ. 14 0206/1-IV/14/99 (AÖF 1999/180, nunmehr eingearbeitet in die Einkommensteuerrichtlinien 2000 unter Rz 7250ff) unter Berufung auf § 206 lit. b BAO angeordnet, dass von der Festsetzung von aus Sanierungsgewinnen entstehender

Einkommensteuer insoweit Abstand zu nehmen ist, als die Abgabenansprüche durch die (sukzessive) Erfüllung der Ausgleichsquote nach Abschluss eines Zwangsausgleichs entstanden sind und den der Ausgleichsquote entsprechenden Betrag übersteigen. Voraussetzung für eine derartige Maßnahme sei, dass "abstrakt" die Voraussetzungen für einen Sanierungsgewinn im Sinne des § 36 EStG 1988 in der Fassung vor BGBl. Nr. 201/1996 vorlägen.

Mit BGBl. I Nr. 71/2003 ist diese Regelung durch eine Neufassung des § 36 EStG 1988 wiederum gesetzlich verankert worden. Die Bestimmung des § 36 EStG 1988 in der Fassung BGBl. I Nr. 71/2003, ist nach dem Tag der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft getreten und somit auf Sanierungsgewinne anzuwenden, die nach dem 20. August 2003 entstanden sind.

Gegenständlich ist der Schuldnachlass im Jahr 2002, somit in einem Zeitraum in dem § 36 EStG 1988 nicht dem Rechtsbestand angehörte, erfolgt. Da Erlässe der Finanzverwaltung nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine Rechte und Pflichten der Steuerpflichtigen und damit auch keinen durchsetzbaren Anspruch auf die Steuerermäßigung für Sanierungsgewinne zu begründen vermögen (vgl. VwGH 28.1.2003, 2002/14/0139), mangelt es somit an einer rechtlichen Grundlage für eine Begünstigung des in Rede stehenden "Sanierungsgewinnes" und konnte der Berufung daher bereits aus diesem Grund kein Erfolg beschieden sein. Im Übrigen lag ein Zwangsausgleich nicht vor.

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass das Finanzamt die Begünstigung auch im Hinblick auf die von der Bw. angesprochene analoge Anwendung der Erlassregelung des Bundesministeriums für Finanzen zu Recht versagt hat.

Die Anwendung der steuerlichen Begünstigung setzt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes voraus, dass es sich um den in Sanierungsabsicht vorgenommenen Nachlass betrieblicher Schulden im Rahmen allgemeiner Sanierungsmaßnahmen der Gläubiger eines sanierungsbedürftigen Betriebes handelt, wobei die Maßnahmen geeignet sein müssen, den Betrieb vor dem Zusammenbruch zu bewahren und wieder ertragsfähig zu machen.

Unstrittig wurden die Abgabenschuldigkeiten betreffend Umsatzsteuer 1997 und Gewerbesteuer 1993 auf dem Abgabenkonto der Bw. gelöscht. Nach der Aktenlage handelte es sich um eine amtswegige Löschung. Wie die Bw. selbst in der Berufung unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20.11.1964, Zl. 1657/63 feststellt, stellt jedoch eine Nachsicht (etwa zur Einbringung eines allenfalls verbleibenden Rückstandsrestes) ebenso wenig eine Sanierungsmaßnahme dar, wie eine Löschung in der Annahme auch künftiger Uneinbringlichkeit (vgl. VwGH vom 14.12.1962, Zl. 1500/62). Die Löschung der Abgabenschuldigkeiten auf dem Abgabenkonto führt für sich allein noch zu keiner Tarifbegünstigung.

Auch kann eine Sanierungsabsicht der Behörde nicht daraus abgeleitet werden, dass die Löschung der Abgabenschulden möglicherweise ein Insolvenzverfahren verhinderte. Ob im Übrigen ein Schuldennachlass von S 32.874,21 geeignet ist, einen von einem Insolvenzverfahren bedrohten Betrieb zu sanieren mag, dahingestellt bleiben. Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. April 2006