



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des bw, vertreten durch StV, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf, vertreten durch M, betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw., der ein im Baugewerbe tätiges Einzelunternehmen (Fassadenputz) betrieb und Einkünfte als Gesellschafter-Geschäftsführer einer Baufirma (MB) erzielte, beantragt im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 2000 von der Besteuerung eines Sanierungsgewinnes in Höhe von S 11.753.001,33 unter Bezug auf die EStR 2000, Rz 1008 Abstand zu nehmen bzw. die Einkommensteuer in Höhe der bezahlten Quote festzusetzen (Berufung vom 20.3.2002).

Die Quote von 0,505637 % sei im Rahmen des Privatkonkurses nach Einstellung des Abschöpfungsverfahrens nach Art eines Zwangsausgleiches (unter Annahme des Zahlungsplanes) vereinbart worden und führe zu einem Schuld nachlass in Höhe von S:

Verbindlichkeiten	11.812.730,87
Quote 0,505637 %	-59.729,54
Schuld nachlass	11.753.001,33

Mangels Unternehmensfortführung und fehlender Bestimmtheit über die Uneinbringlichkeit der Abgabenschulden hat das Finanzamt den aus dem Schuldnachlass resultierenden Ertrag in die Besteuerung miteinbezogen.

Kennzeichnend im gegenständlichen Fall ist eine massive Verflechtung zwischen dem Insolvenzverfahren des Bw. und verschiedenen GmbH's, welche in zeitlicher Hinsicht der Insolvenzverfahren, der betroffenen Schulden (Verrechnungskonto der MG an den Bw.) und möglichen Vermögensbildungen und Vermögenstransaktionen (Malversationen betreffend Fremdleistungen im Rahmen der MG) in Erscheinung treten.

Mit Beschluss vom 7.7.2000 wurde über das Vermögen des Bw. ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet (und am 21.2.2001 wieder aufgehoben). Laut Firmenbuchauszug wurde am 7.7.2000 eine GGG gegründet (Geschäftsführer der Sohn des Bw. der auch bei der Fa. MG Gesellschafter war; weitere Gesellschafter die Ehegattin des Bw. und eine Privatstiftung "A"), welche am 25.9.2001 mit der IMFB (gegründet 21.7.1999) verschmolzen wurde (identische Gesellschafterstruktur wie bei der C). Am 17.9.1999 wurde über das Vermögen der MB der Konkurs eröffnet (Aufhebung 29.3.2001).

Die Adresse der Privatstiftung, Bstr ist ident mit einer Geschäftsanschrift der IMFB. Vom 1.1.-31.03 2001 war der Bw. bei der IMFBau in XXXX Wien beschäftigt. Ab dem 1.4.2001 werden für den Bw. AMS Bezüge ausgewiesen. Ab 1.4.2002 scheinen im Abfragesystem des Bundes Bezüge der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft auf.

In den Bilanzen des Einzelunternehmens und der MB wurden wechselseitig Verrechnungskonten (als sonstige Verbindlichkeit/Forderung) mit folgenden Salden ausgewiesen (Beträge in Schilling):

	FAM	WM	TM
1994	2.290.699,52	1.087.756,00	
1995	8.840.326,87	1.441.330,10	11.100,00
1996	8.8536.210,87	509.078,54	11.100,00
1997	8.865.716,73	1.186.652,91	6.679,34
1998	8.419.121,20	It. Bilanz des Einzelunternehmens	
1999	9.625.697,20		
2000	0,00		

In der Bilanz des Jahres 1999 wurden Bankverbindlichkeiten von rd. S 1.030.000,00 ausgewiesen.

Im Jahr 1999 wurde ein Aufwand ("Schadensfälle") in Höhe von S 820.480,00 geltend gemacht, der gegenüber dem Finanzamt mit Verbindlichkeiten gegenüber der FaMBG begründet wurde, und zu einem Verlust von S 1.719.420,45 führte. Darüber hinaus wurden auch in den Jahren 1996 ein Verlust von rd. S 408.000,00 und 1997 ein solcher in Höhe von S 275.000,00 erzielt.

Nach der Aktenlage sind dem Masseverwalter der MB keinerlei Unterlagen seitens der Gemeinschuldnerin übergeben worden; sind Aufwendungen im Zusammenhang mit einer im Eigentum von WuIM stehenden Wohnung in Kl im Jahr 1994 als Aufwand der Gesellschaft verbucht worden; geht die Nutzung eines Leasing Porsche` bei einem Jahresverlust der Gesellschaft in Millionenhöhe im Jahre 1997 hervor, und ist anhand einer Betriebsprüfung (Zeitraum 1994-1997) die Nichtverzinsung der Verrechnungskonten aufgegriffen worden. Die Betriebsprüfungsberichte den Zeitraum 1987 bis 1988, 1991-1993, 1-6/1996 und 1994 bis 1997 führten in Zusammenhang mit geltend gemachten Aufwendungen für dem Unternehmen erbrachte Fremdleistungen von Subunternehmern rglm. zur Versagung von Vorsteuerbeträgen mangels Leistungsaustausch, nicht existierender Unternehmer, oder nicht existierender Rechnungsadressen, usw. (Nachforderung an Umsatzsteuer rd. 9 Mio S für den Zeitraum 1994-1998). Zudem wurden in Zusammenhang mit dem Konkursverfahren der MB für den August 1999 S 11.440.000,00 an Umsatzsteuer vorgeschrieben (Blatt 2 DB, Köst-Akt).

Im Zuge einer Vorhaltsbeantwortung gibt der steuerliche Vertreter des Bw. bekannt, dass der Anstieg des Verrechnungskontos im Jahre 1995 nicht aufgeklärt werden könne, die Wohnung in Ki auf Kredit gekauft und im Zuge einer Zwangsversteigerung, deren Erlöse zur Kredittilgung verwendet worden seien, verkauft. Der Insolvenzakt werde nach dessen Beschaffung an den UFS weitergeleitet. Zu den im Vorhalt angeführten Firmen bestünden seitens des Bw. weder Verflechtungen oder Zusammenhänge, noch hätten Vermögensstraktionen stattgefunden, weil der Bw. nicht an diesen Unternehmen beteiligt sei.

Von Malversationen innerhalb der MB dürfe nicht gesprochen werden, da die Abgabennachforderungen aufgrund eines Betriebsprüfungsverfahrens auf die mangelhafte Vertretung durch den Masseverwalter zurückzuführen sei und der Bw. in den betreffenden Strafverfahren freigesprochen wurde.

Die niedrige Zahlungsquote sei auch auf Schadenersatzansprüche in Zusammenhang mit begonnenen Bauvorhaben zurückzuführen.

Vermögen sei nicht vorhanden, was in mehreren eidesstattlichen Vermögensbekenntnissen erklärt worden sei.

Die Mittelverwendung der auf dem Verrechnungskonto ausgewiesenen Beträge hat der Bw. offen gelassen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 206 lit b BAO kann die Abgabenbehörde von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand nehmen, 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.

Vorweg ist festzuhalten, dass dem Bw. aus der auf § 206 lit b BAO gestützten Anordnung des BMF keine vor dem Verwaltungsgerichtshof verfolgbaren subjektiven Rechte entstehen (vgl. VwGH 28.1.2003, ZI 2002/14/0139). Darüber hinaus findet die angesprochene Anordnung mangels Unternehmensfortführung im gegenständlichen Fall keinen Anwendungsbereich und wurde eine Maßnahme im Sinne des § 206 BAO von der befassten (und zu diesem Zeitpunkt auch zuständigen) Oberbehörde abgelehnt. Die Sanierungsgewinne sind daher grundsätzlich wie laufende Gewinne zu behandeln und dem Tarif zu unterwerfen.

Von einer mit Bestimmtheit gegebenen Uneinbringlichkeit der Abgaben kann keine Rede sein, weil die genaue Höhe künftiger Einkünfte, etwa von Pensionseinkünften, im Zeitpunkt der (erstmaligen) Bescheiderlassung der die Abgaben festsetzenden Stelle nicht bekannt war (zumindest lässt sich der Aktenlage das Vorliegen eines Pensionsbescheides nicht entnehmen bzw. finden sich entsprechende Eintragungen im Abfragesystem des Bundes erst für nach der Bescheiderlassung gelegene Zeiträume) und die bisher vom Bw. bekannt gegebene Quote von rd. 0,5 % mit keiner nennenswerten Vermögensbelastung verbunden ist, wohl aber mit einer enormen Restschuldbefreiung.

Die Vorgänge in der MB, welche zu massiven Abgabennachforderungen Anlass gaben, Firmengründungen im Familienbereich in zeitlichem Zusammenhang mit der Insolvenz der MB unter Beteiligung einer Privatstiftung mögen der Argumentation des steuerlichen Vertreters des Bw. folgend, mangels einer strafrechtlichen Verurteilung des Bw. (die entsprechenden Strafverfahren wurden eingestellt, u.a. weil ein Verschulden nicht erweislich war) bzw. infolge der fehlenden Beteiligung an den genannten Konstrukten (die auch in den Insolvenzverfahren thematisiert wurden) im Zusammenhang mit abgegebenen Vermögensbekenntnissen der Annahme weiteren Vermögens entgegenstehen, dies ändert aber nichts an der komplexen Sachlage (Involvierung mehrerer, teilweise ebenfalls insolventer Gesellschaften), die eine Gesamtbetrachtung erforderlich macht und der nur durch

weitwendige Ermittlungen möglich werdenden Nachvollziehbarkeit des Berufungsvorbringens, wobei vom Bw. selbst nicht einmal Vermögensbekenntnisse vorgelegt werden konnten.

Bei einer solchen Ausgangslage kann es nicht mehr im Sinn des auf die Grundsätze der Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit und Sparsamkeit bedachten Gesetzesbestimmung gelegen sein in komplexe Bereiche einzudringen, mit denen andere Stellen der Abgabenbehörde bereits im Zuge der Befassung im Rahmen der diesbezüglichen Insolvenzverfahren Einblicke gewonnen haben.

Soweit der Bw. eine positive Ermessensübung im Auge hat, ist ihm zu entgegnen, dass die in den Vorjahren berücksichtigten Verluste (Verlustabzüge), die geringfügige Quote und die unterbliebene Aufklärung über die Mittelverwendung der auf dem Verrechnungskonto ausgewiesenen Beträge einer solchen Ermessensübung entgegen stehen.

Gegenüber den bisher in nicht unbeträchtlicher Höhe steuerlich wirksam gewordenen Verlusten aus dem in Form eines Einzelunternehmen geführten Gewerbebetriebes würde der sich aus dem Schuldnachlass betrieblicher Verbindlichkeiten ergebende Gewinn steuerlich nicht hinreichend erfasst und entstünde hierdurch (gegenüber anderen Steuerpflichtigen) eine Doppelbegünstigung.

Die Verwendung der unter der Position "Sonstige Verbindlichkeiten" ausgewiesenen Beträge (insgesamt S 9,6 Mio im Jahr 1999) hat der Bw. nicht dargetan. Demzufolge ist der Verbleib der (betrieblichen) Mittel genauso offen, wie der Umstand, ob die seitens der GmbH erfolgte Zuführung von Mitteln Entnahmen ermöglicht hat, die letztlich zur Insolvenz des Bw. beigetragen haben. In den Bilanzen bzw. Jahresabschlüssen u.a. betreffend die Jahre 1999 und 2000 war ein Privatkonto nicht ersichtlich.

Fakt ist, dass die MB hohe Abgabenschulden im Insolvenzverfahren aufgewiesen hat, die mit Tilgung der gegenüber dem Bw. bestehenden Forderung beglichen hätten werden können.

Insoweit sollte der Steuerausfall nicht beim Bw. durch Steuerfreistellungen von Einkommensteilen "belohnt" werden, zumal Vorgänge das Verrechnungskonto betreffend vom Bw. nicht aufgeklärt wurden und die geringfügige Quote von ca. 0,5 % weder für sich allein (wegen der mangelnden Vermögensbelastung) noch in Zusammenhang mit der Erfüllung der Quote verbundenen Restschuldbefreiung, die auch für den Bw. als GmbH-Gesellschafter nicht von Nachteil ist, weil jede höhere Quote nicht Gesellschaftseignern, sondern im Wesentlichen dem Abgabengläubigern zugute gekommen wäre, insoweit eine Unzumutbarkeit der Besteuerung des aus dem Schuldnachlass resultierenden Gewinnes nicht darin können.

In diesem Zusammenhang ist weiters zu beachten, dass eine im Rahmen des den Bw. betreffenden Insolvenzverfahren erfolgte Schuldbefreiung (die Verbindlichkeiten gegenüber

der GmbH betreffend) nach Durchsicht des Insolvenzaktes nicht nachvollzogen werden kann, zumal eine solche Forderung seitens der MB nicht einmal angemeldet wurde (lediglich in einem vom Bw. vorgelegten Gläubigerverzeichnis wird ein Betrag von S 195.678,08 angeführt).

Der Umstand, dass im Zuge des Privatkonkurses nach Art eines Zwangsausgleiches sich in der Person des Bw. Schuldner und Gläubigerposition (als Vertreter der GmbH) vereinigten (und die Schulden überwiegend gegenüber der GmbH bestanden haben) und angesichts der Höhe der Abgabenschulden der GmbH eine niedrige Quote jedenfalls nur zum Vorteil des Bw. gereichen konnte (sohin der in einem solchen Fall üblicherweise anzunehmende Interessensgegensatz nicht vorlag) und einerseits im Zuge der Insolvenz der MB eine Firmengründung mit gleichem Unternehmensgegenstand und identer Adresse im Familienbereich erfolgt ist und andererseits Unterlagen der MB ab Mai 99 fehlen bzw. ab Beginn 2000 Leermeldungen betreffend Umsatzsteuervoranmeldungen vom Masseverwalter abgegeben wurden und damit mangels Aufgabebilanz keine Rückschlüsse auf das Schicksal des Gesellschaftsvermögens, darunter auch auf die Forderung an den Bw., gezogen werden können, lassen eine mit der Besteuerung des Schuldnachlasses verbundene Unbilligkeit nicht erkennen.

Aus Gründen der Gleichbehandlung der Abgabepflichtigen können aus Schuldnachlässen resultierende Gewinne, denen steuerlich anerkannte Verluste, Verlustabzüge oder Entnahmen vorangehen (und keine Unternehmensfortführung angestrebt wird) nicht von der Besteuerung ausgenommen werden.

Dem Interesse an der Erhebung der Abgaben ist auch aus Gründen der Prävention der Vorrang einzuräumen.

Wien, am 10. Jänner 2007