



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch PMK Steuerberatungs-GmbH, 4611 Buchkirchen, Hauptstraße 37, vom 14. November 2006 und 12. Jänner 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch HR Mag. Johann Lehner, vom 16. Oktober 2006 und 15. Dezember 2006 betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 entschieden:

Die Berufung vom 14. November 2006 wird als unbegründet abgewiesen und der Einkommensteuerbescheid für 2004 bleibt unverändert.

Der Berufung 12. Jänner 2007 wird teilweise stattgegeben und der Einkommensteuerbescheid für 2005 wird wie folgt abgeändert:

Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Art	Höhe	Art	Höhe
zu versteuerndes Einkommen	48.297,44 €	Einkommensteuer	15.557,09 €
		anrechenbare Lohnsteuer:	- 0,00 €
		Nichtfestsetzung gemäß § 36 EStG 1988:	-11.750,32 €
		festgesetzte Einkommensteuer:	3.806,77 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) führte einen Schuhhandelsbetrieb über dessen Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes X vom 5. Mai 2003, Az. 23 S 250/03 i das Konkursverfahren eröffnet wurde. Mit Beschluss des Konkursgerichtes vom 5. August 2004 wurde ein Zwangsausgleich bestätigt. Die Zwangsausgleichsquote betrug 25 %, wobei 20 % binnen 4 Wochen und 5 % binnen 6 Monaten fällig waren. Der Bw. war auch Angestellter der Fa. S..

Zur Einkommensteuerfestsetzung für das Jahr 2004:

In der Einkommensteuererklärung vom 29. August 2006 hat der Bw. für das Jahr 2004 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 104.227,38 € dem Finanzamt gegenüber erklärt. Bei der Ermittlung der Einkünfte wurde ein Gewinn aus einem Forderungsverzicht auf Grund des am 5. August 2004 bestätigten Zwangsausgleiches mit 107.085,96 € angegeben (Kennzahl: 386). Bei der Festsetzung der Einkommensteuer wurde dieser Gewinn vom Finanzamt auf 104.227,38 € korrigiert. Mit dem angefochtenen Bescheid wurde gemäß § 36 des Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) in der für den gegenständlichen Fall gültigen Fassung des BGBl. I Nr. 71/2003 folgende Berechnung angestellt:

Berechnung der Einkommensteuer 2004 mit dem Gewinn iSv. § 36 EStG 1988:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		104.227,38
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
S....., VerkaufsgmbH	8.469,60	
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		8.337,60
Gesamtbetrag der Einkünfte		112.564,98
Sonderausgaben (§18 EStG 1988):		
Ihr Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigt 50.900 €. Ihre		
Topf-Sonderausgaben können daher nicht (mehr)		
berücksichtigt werden.		
Verlustabzug		0,00
Einkommen		-31.211,28
		81.353,70
0 % für die ersten	3.640,00	0,00
21 % für die weiteren	3.630,00	762,30
31 % für die weiteren	14.530,00	4.504,30
41 % für die weiteren	29.070,00	11.918,70
50 % für die restlichen	30.483,70	15.241,85
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		32.427,15
Verkehrsabsetzbetrag		-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		32.082,15
Einkommensteuer		32.082,15
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		0,00
Festgesetzte Einkommensteuer		32.082,15

Berechnung der Einkommensteuer 2004 ohne dem Gewinn iSv. § 36 EStG 1988:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
S [REDACTED], VerkaufsGmbH	8.469,60	
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		8.337,60
Gesamtbetrag der Einkünfte		8.337,60
Sonderausgaben (§18 EStG 1988):		
Pauschbetrag für Sonderausgaben		-60,00
Verlustabzug		-6.253,20
Einkommen		2.024,40
0 % von	2.024,40	0,00
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		0,00
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag		-1.264,00
Verkehrsabsetzbetrag		-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-54,00
Steuer nach Abzug aller Absetzbeträge		-1.609,00
Davon nicht erstattungsfähig gemäß § 33 (8) EStG 1988:		1.499,00
Davon erstattungsfähig gemäß § 33 (8) EStG 1988:		
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-110,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		-110,00
Einkommensteuer		-110,00
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		0,00
Festgesetzte Einkommensteuer		-110,00

Die Differenz zwischen 32.082,15 € und – 110,00 € beträgt somit 32.192,00 €. Davon hat das Finanzamt 75 % (100 % abzüglich der Ausgleichsquote von 25 %) mit 24.144,12 € berechnet.

Dieses Ergebnis wurde von der ermittelten Steuer einschließlich der Sanierungsgewinne abgezogen, woraus sich folgende Abgabeberechnung ergab:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		104.227,38
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
S [REDACTED], VerkaufsGmbH	8.469,60	
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		8.337,60
Gesamtbetrag der Einkünfte		112.564,98
Sonderausgaben (§18 EStG 1988):		
Ihr Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigt 50.900 €. Ihre Topf-Sonderausgaben können daher nicht (mehr) berücksichtigt werden.		0,00
Verlustabzug		-31.211,28
Einkommen		81.353,70
0 % für die ersten	3.640,00	0,00
21 % für die weiteren	3.630,00	762,30
31 % für die weiteren	14.530,00	4.504,30
41 % für die weiteren	29.070,00	11.918,70
50 % für die restlichen	30.483,70	15.241,85
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		32.427,15
Verkehrsabsetzbetrag		-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		32.082,15
Einkommensteuer		32.082,15
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		0,00
Nichtfestsetzung - § 206 lit. b. BAO		-24.144,12
Festgesetzte Einkommensteuer		7.938,03

In der gegenständlichen Berufung wurde Folgendes vorgebracht:

Bei der Einkommensteuer handle es sich um einen Sanierungsgewinn vom Zwangsausgleich 23 S 250/03i. Sanierung durch Verzicht oder Schuldennachlass sei kein Gewinn. Im Jahr 2005 hätte der österreichische Verwaltungsgerichtshof dies klargestellt. Der Forderungsverzicht stelle insgesamt eine steuerneutrale Vermögensmehrung dar, sodass kein steuerpflichtiger Gewinn entsteht. Im Fall 23 S 250/03i seien noch Rechtsstreitigkeiten anhängig. Im Verfahren 11 Hv 89/05k31, 7 UR 136/03 sei die Höhe des Schadens zu beurteilen ist, sodass auch hier der Sanierungsgewinn neu zu berechnen wäre. Der Bw. vertrat die Meinung, dass laut der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes die Forderung hinfällig ist.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30. November 2006 wurde die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung führte das Finanzamt aus:

„Gemäß § 36 Abs 1-3 des Einkommensteuergesetzes 1988 sind im Einkommen eines Steuerpflichtigen aus einem Schulderrlass resultierende Gewinne (z. B. Erfüllung eines Zwangsausgleiches) enthalten. Es handelt sich um eine betriebliche (steuerwirksame) Vermögensvermehrung.

Es ist der Unterschiedsbetrag der Steuer des Einkommens mit und ohne Sanierungsgewinn zu errechnen und der dem Schulderrlass entsprechende Prozentsatz (100 % abzüglich Quote 75 %) anzuwenden. 75 % vom Unterschiedsbetrag sind nicht festzusetzen (=€ 24.144,12). Ihre zu Recht festgesetzte Einkommensteuer für 2004 beträgt € 7.938,03. Eine Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes und eine daraus hervorgehende Gesetzesänderung ist uns nicht bekannt. Sollten noch Rechtsstreitigkeiten anhängig sein und sich der Sanierungsgewinn noch nachträglich ändern, würde nach Vorlage der Beweismittel das Finanzamt eine Änderung des Einkommensteuerbescheides 2004 nach § 295 a Bundesabgabenordnung durchführen. Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.“

Mit dem Anbringen vom 29. Dezember 2006 wurde der Vorlageantrag gestellt. Darin wurde ausgeführt, die Darstellung das ein Schulderrlass zu einer betrieblichen (steuerwirksamen) Vermögensvermehrung führe, sei unrichtig. Der Zwangsausgleich oder Ausgleich sollte für die Sanierung der Firma dienen und sollte dadurch nach Erfüllung des Ausgleiches keine Belastung werden. Durch die nachträgliche Besteuerung nach der Sanierung (Ausgleichserfüllung) des Schuldenerlasses treffe das Gegenteil bei der Firma ein. Hier werde der Neubeginn der Firma mit der Belastung des Sanierungsgewinns, keine Sanierung sondern eine bewusste neue Belastung erzeugt. Der Schulderrlass entstehe im Ausgleichsverfahren, der keine Vermögensvermehrung darstelle, sondern durch die Quote und Bearbeitung (Gericht, MV, usw.) aufgebraucht werde. Das heißt der Betrieb beginne mit null, weiters hätte er auch keine Kreditmöglichkeit. Das Finanzamt solle dem Bw. ein Vermögen nachweisen soll. Man wolle zu dieser Zeit einen Verlust zu einer Vermögensvermehrung umwandeln, das würde auch heißen man hätte eine zu niedrige Quote bezahlt. Der Bw. betrachte diese Vorgangsweise als verdeckte Begünstigung eines Gläubigers. Der Jahresabschluss werde nach der Erfüllung des Verfahrens angewandt, sodass es nicht mehr zum Ausgleich gehöre und weiters nicht mehr von anderen Gläubigern wegen dieser Begünstigung bekämpft werden

könne. Darum betrachte er die Vermögensvermehrung als spätere verdeckte Begünstigung eines Gläubigers. Wenn in einer Entscheidung vom September 2005 der Österreichische Verwaltungsgerichtshof klargestellt hätte und die Entscheidung auch Eingang in die Finanzverwaltung gefunden hätte, sowie eine Zeitung die Öffentlichkeit informiert hätte. Dass vielleicht die Finanzverwaltung das Finanzamt Wels über diese Entscheidung nicht richtig informiert hätte oder vom Finanzamt Wels nicht richtig verstanden oder aufgenommen worden, sei möglich.

Die Berufung wurde am 16. April 2007 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Zur Einkommensteuerfestsetzung für das Jahr 2005:

In der Einkommensteuererklärung vom 23. November 2006 hat der Bw. für das Jahr 2005 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 39.801,72 € dem Finanzamt gegenüber erklärt. Bei der Ermittlung der Einkünfte wurde ein Gewinn aus einem Forderungsverzicht auf Grund eines am 5. August 2004 bestätigten Zwangsausgleiches mit 47.110,33 € angegeben (Kennzahl: 386). Das Finanzamt ist bei der Festsetzung der Einkommensteuer für 2005 davon ausgegangen, dass die gesamten erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 39.801,72 € aus dem Sanierungsgewinn resultierten. Mit dem angefochtenen Bescheid wurde gemäß § 36 EStG folgende Berechnung angestellt:

Berechnung der Einkommensteuer 2005 mit dem Gewinn iSv. § 36 EStG 1988:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	39.801,72
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
S , VerkaufsGmbH	8.627,72
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	8.495,72
Gesamtbetrag der Einkünfte	48.297,44
Sonderausgaben (§18 EStG 1988):	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung, Genußscheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben) eingeschliffen nach folgender Formel: (50.900 € - 48.297,44 €) * 60,00 € / 14.500 €	
	-10,77
Einkommen	48.286,67
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (48.286,67 - 25.000) * 11.335 / 26.000 + 5.750	
	15.902,09
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	15.902,09
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Einkommensteuer	15.557,09
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	0,00
Festgesetzte Einkommensteuer	15.557,09

Berechnung der Einkommensteuer 2005 ohne dem Gewinn iSv. § 36 EStG 1988:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
S [REDACTED], VerkaufsGmbH	8.627,72	
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		8.495,72
Gesamtbetrag der Einkünfte		8.495,72
Sonderausgaben (§18 EStG 1988):		
Pauschbetrag für Sonderausgaben		-60,00
Einkommen		8.435,72
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:		
Bei einem Einkommen von € 10.000 und darunter		0,00
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		0,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag		0,00
Steuer nach Abzug aller Absetzbeträge		0,00
Erstattung gemäß § 33 (8) EStG 1988:		
10 % der SV-Beiträge, maximal 110 €		-110,00
Erstattungsfähige Negativsteuer		-110,00
Einkommensteuer		-110,00
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		0,00
Festgesetzte Einkommensteuer		-110,00

Das Finanzamt berechnete die gemäß § 36 Abs. 2 EStG 1988 nicht festzusetzende Steuer mit 75 % (100 % abzüglich der Ausgleichsquote von 25 %) der rechnerischen Steuer unter Berücksichtigung des Sanierungsgewinnes, also mit 11.667,82. Dieses Ergebnis wurde von der ermittelten Steuer einschließlich der Sanierungsgewinne abgezogen, sodass sich folgende Abgabenberechnung ergab:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		39.801,72
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
S [REDACTED], VerkaufsGmbH	8.627,72	
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		8.495,72
Gesamtbetrag der Einkünfte		48.297,44
Sonderausgaben (§18 EStG 1988):		
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung, Genußscheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben) eingeschlossen nach folgender Formel: (50.900 € - 48.297,44 €) * 60,00 € / 14.500 €		-10,77
Einkommen		48.286,67
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (48.286,67 - 25.000) * 11.335 / 26.000 + 5.750		15.902,09
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		15.902,09
Verkehrsabsetzbetrag		-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-54,00
Einkommensteuer		15.557,09
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		0,00
Nichtfestsetzung - § 206 lit. b. BAO		-11.667,82
Festgesetzte Einkommensteuer		3.889,27

In der gegenständlichen Berufung vom 12. Jänner 2007 wurde auf die Berufung gegen die Einkommensteuerfestsetzung für das Jahr 2004 hingewiesen. Es wurde ausgeführt, dass es sich um einen Sanierungsgewinn und nicht um einen tatsächlichen Gewinn handle.

Die Berufung wurde am 16. April 2007 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 36 des Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) in der für den gegenständlichen Fall gültigen Fassung des BGBl. I Nr. 71/2003 lautet:

„(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 Ausgleichsquote nach Abschluss eines gerichtlichen Ausgleichs im Sinne der Ausgleichsordnung oder eines Zwangsausgleiches (§§ 140ff Konkursordnung) entstanden sind, so 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 Betrag anzusetzen, der sich aus der Anwendung des Prozentsatzes des Forderungsnachlasses (100% abzüglich Ausgleichsquote) ergibt.*
- 3. Das Ergebnis ist von der nach Z 1 ermittelten Steuer einschließlich der Sanierungsgewinne abzuziehen.“*

Zwischen dem Finanzamt und dem Berufungswerber (Bw.) ist unstrittig, dass in den Veranlagungsjahren 2004 und 2005 Sanierungsgewinne vorliegen. Der Bw. bestreitet nur dessen Steuerbarkeit, im Wesentlichen mit den Einwänden, dass wirtschaftlich betrachtet keine Vermögensvermehrung, sondern eine verdeckte Begünstigung eines Gläubigers vorliege.

Folgende Rechtslage ist in diesem Zusammenhang zu beachten:

Das Bundesministerium für Finanzen hat mit Erlass vom 16. Juli 1999, AÖFV 180, für Sanierungsgewinne ab 1998 unter Berufung auf § 206 lit. b der Bundesabgabenordnung (BAO) in Fällen des gerichtlichen Ausgleiches und in Zwangsausgleichsfällen angeordnet, dass von der Festsetzung von aus Sanierungsgewinnen entstehender Einkommensteuer insoweit Abstand zu nehmen ist, als sie (dem Prozentsatz nach) die Ausgleichsquote übersteigt. In der Praxis hätte sich nämlich gezeigt, dass der auf den Sanierungsgewinn entfallende Abgabenanspruch häufig nicht voll durchsetzbar ist. Dies vor allem in Fällen des gerichtlichen Ausgleiches und des Zwangsausgleiches.

Diese dargestellte Erlassregelung räumte dem Abgabepflichtigen keine durchsetzbaren Anspruch auf die Steuerermäßigung ein (siehe VwGH 28. 1. 2003, 2002/14/0139). Mit dem

Budgetbegleitgesetz 2003, BGBl. I Nr. 71/2003, wurde die Regelung daher durch eine Neufassung des § 36 EStG 1988 gesetzlich verankert.

Gemäß § 36 Abs. 1 EStG 1988 sind Sanierungsgewinne solche Gewinne, die durch Vermehrung des Betriebsvermögens zufolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zweck der Sanierung entstanden sind.

Der Sanierungsgewinn besteht im betrieblich bedingten Wegfall von Verbindlichkeiten, welcher aus dem vollen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung resultiert. Der betrieblich bedingte Wegfall der Verbindlichkeiten führt zu einer Betriebsvermögensvermehrung und somit zu einem Gewinn (vgl. VwGH 31. 3. 2003, 98/14/0128). Das Betriebsvermögen wird im Zeitpunkt des Wegfalles der Schuld erhöht. Tritt der Schuldnachlass verteilt auf mehrere Perioden ein, fällt auch der Sanierungsgewinn über diese Perioden verteilt an. Bedingter Schuldnachlass reicht nicht aus (vgl. VwGH 7. 6. 2001, 98/15/0037).

Der Sanierungsgewinn entsteht im Zwangsausgleichsverfahren mit Erfüllung der Zwangsausgleichsquote bzw. nach Maßgabe der Ratenzahlungen (vgl. VwGH 24. 5. 1993, 92/15/0041). Im Falle eines Ausgleiches, der in Ratenzahlungen zu erfüllen ist, tritt der Schuldnachlass anteilig im Verhältnis der tatsächlich geleisteten Teilzahlungen zu den insgesamt zu entrichtenden Beträgen ein. Liegt ein Sanierungsgewinn vor, der auf einen gerichtlichen Zwangsausgleich zurückzuführen ist, kommt es zu einem Entfall eines Teiles der Einkommensteuer.

Die Steuer ist insoweit nicht zu erheben, als die Abgabenansprüche durch (sukzessive) Erfüllung der Ausgleichsquote nach Abschluss eines gerichtlichen Zwangsausgleiches (§§ 140 ff Konkursordnung) entstanden sind und den der Ausgleichsquote entsprechenden Betrag übersteigen.

Es ist die Einkommensteuerschuld auf das Einkommen samt Sanierungsgewinn jener gegenüberzustellen, die entstanden wären, wenn der durch die Erfüllung des Ausgleichs resultierende Sanierungsgewinn nicht angefallen wäre (Vergleich der Steuerbelastung mit und ohne Sanierungsgewinn). Der Differenzbetrag ist die auf den Sanierungsgewinn entfallenden Steuer.

Von der Erhebung dieses Differenzbetrags wird in jenem Ausmaß abgesehen, welches sich durch Anwendung des dem Forderungsnachlass entsprechenden Prozentsatzes (100% abzüglich Ausgleichsquote) auf diesen Differenzbetrag ergibt.

Aus dieser Rechtslage ergibt sich, dass der Einwand des Bw., wonach der Sanierungsgewinn nicht steuerbar sei, unzutreffend ist. Das Finanzamt hat daher diesen Sanierungsgewinn zu Recht der Einkommensteuerfestsetzung für 2004 und 2005 zu Grunde gelegt. Bei der Festsetzung der Einkommensteuer für 2005 ist jedoch die Berechnung der Steuer ausschließlich des Sanierungsgewinnes unterblieben.

Diese Berechnung führt zu folgendem Ergebnis:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
S. [REDACTED], VerkaufsgmbH	8.627,72	
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		8.495,72
Gesamtbetrag der Einkünfte		8.495,72
Sonderausgaben (§18 EStG 1988):		
Pauschbetrag für Sonderausgaben		-60,00
Einkommen		8.435,72
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:		
Bei einem Einkommen von € 10.000 und darunter		0,00
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		0,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag		0,00
Steuer nach Abzug aller Absetzbeträge		0,00
Erstattung gemäß § 33 (8) EStG 1988:		
10 % der SV-Beiträge, maximal 110 €		-110,00
Erstattungsfähige Negativsteuer		-110,00
Einkommensteuer		-110,00
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		0,00
Festgesetzte Einkommensteuer		-110,00

Daraus ergibt sich als Unterschiedsbetrag zwischen der errechneten Steuer einschließlich des Sanierungsgewinnes und ausschließlich des Sanierungsgewinnes (15.557,09 - - 110,00) von 15.667,09 €. Von diesem Betrag ist die gemäß § 36 Abs. 2 EStG 1988 nicht festzusetzende Steuer mit 75 % (100 % abzüglich der Ausgleichsquote von 25 %) zu berechnen. Die nicht festzusetzende Steuer beträgt daher: $15.667,09 \times 75 \% = 11.750,32 \text{ €}$.

Daraus ergibt sich folgende Abgabeberechnung:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	39.801,72
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
S VerkaufsGmbH	8.627,72
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	8.495,72
Gesamtbetrag der Einkünfte	48.297,44
Sonderausgaben (§18 EStG 1988):	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung, Genußscheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben) eingeschliffen nach folgender Formel: (50.900 € - 48.297,44 €) * 60,00 € / 14.500 €	
	-10,77
Einkommen	48.286,67
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (48.286,67 - 25.000) * 11.335 / 26.000 + 5.750	
	15.902,09
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	15.902,09
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Einkommensteuer	15.557,09
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	0,00
Nichtfestsetzung	-11.750,32
Festgesetzte Einkommensteuer	3.806,77

Linz, am 21. April 2009