



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch BZ, vom 11. Jänner 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 28. November 2005 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der im Jahr 1950 geborene Berufungswerber (Bw.) war seit November 1985 Inhaber eines Handelsgewerbes (eingeschränkt auf den Handel mit Baustoffen). Ab 31.12.2003 erfolgte die Ruhendmeldung dieser Gewerbeausübung.

Mit Übergabevertrag vom 1. Juli 2004 übergab der Bw. mit Stichtag 1. Jänner 2004 das nicht protokolierte Einzelunternehmen an seine Gattin.

Mit diesem Vertrag wurde unter anderem Folgendes vereinbart:

"I.

Herr W. P. übergibt und Frau U. P. übernimmt zum 1.1.2004 das Herrn W. P. allein gehörige nicht protokolierte Einzelunternehmen W. P. mit dem Standort xxxx XY, L.Str. 123 mit dem Betriebsgegenstand Verkauf Wintergärten und Rattanmöbel samt allen Aktiven und Passiven, wie sie in der von beiden Vertragsteilen gemeinsam zu erstellenden Übergabebilanz zum 31.12.2003, welche einen integrierenden Bestandteil dieses Vertrages bildet, verzeichnet sind, samt allen rechtlichen und physischen Zubehör.

Gegenstand der Übergabe sind insbesondere folgende Vermögenswerte:

Alle im Anlagevermögen befindlichen Gegenstände und Wertpapiere.

Das Betriebsmittelkonto bei der YXZ Kto. 1234567 mit einem Sollstand von € 9.352,22 und das Konto bei der YZNr. xxxxxxxx haftet mit einem Sollstand von € 109.354,23 aus und wird lediglich bis zu einer Höhe von € 55.000,00 übernommen. Hinsichtlich des darüber hinausgehenden Betrages und des Kontos BK Nr. YYYYYYYY mit einem Sollstand von € 18.675,47 haftet nach wie vor der Übergeber und hält die Übernehmerin schad- und klaglos gegenüber der Bank. Weiters werden die sonstigen Verbindlichkeiten lediglich mit dem Betrag von € 1.716,92 übernommen.....

IV.

Als Stichtag für den Übergang von Besitz, Gefahr, Schaden und Zufall, Last und Vorteil gilt der 31.12.2003 von welchem Zeitpunkt die Übernehmerin U. P. auch alle unternehmensbezogenen Steuern, Abgaben und Lasten zu tragen hat.....

V.

Die Übernehmerin U. P. wird das übernommene Unternehmen aufgrund eigener Gewerbeberechtigung betreiben, sodaß Gewerberechte nicht Vertragsgegenstand sind."

Im Berufungsjahr 2004 erzielte der Bw. neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv. 54.354,23 €. Für diese Einkünfte aus Gewerbebetrieb machte er mit Einkommensteuererklärung 2004 die Tarifbegünstigung für "Gewinne aus einem Schuldenschluss auf Grund eines gerichtlichen Ausgleiches, eines Zwangsausgleiches oder aus anderen Gründen" geltend.

Mit Vorhalt vom 11. Oktober 2005 ersuchte das FA den Bw. sämtliche Unterlagen hinsichtlich des Schuldenschlusses vorzulegen und bekannt zu geben, ob es sich dabei um einen gerichtlichen oder außergerichtlichen Ausgleich handle und ein unmittelbarer Zusammenhang zu seinem damals geführten Betrieb bestehe.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 19. November 2005 teilte der Bw. mit, es handle sich um einen außergerichtlichen Ausgleich und es bestehne ein unmittelbarer Zusammenhang mit dem geführten Betrieb.

Als Beilage wurde ein Schreiben der Bank (als Antwortschreiben auf die Anfrage des Anwaltes des Bw.) vom 15. Juli 2004 vorgelegt mit folgendem Inhalt:

"Sehr geehrter Herr Dr. H.!

Wir beziehen uns auf das in unserem Haus geführte Gespräch vom 15. 07. 2004 und teilen Ihnen wie folgt mit:

- Unter der Voraussetzung der Bezahlung eines Betrages von 55 000,00 € bis 31.12.2004 (bei uns einlangend) auf Konto Nr. xxxxxxxx lfd. auf P. W., BLZ zzzzz, wird die Bk AG keine weiteren Ansprüche und Forderungen aus den im Betreff genannten Konten mehr gegen Herrn W. P. und Frau U. P. stellen.

- Bei Nichtzahlung zum oben genannten Zeitpunkt werden wir dann die aushaltende Gesamtforderung gerichtlich betreiben....."

Mit Telefax vom 21. November 2005 übermittelte der Bw. nochmals eine handschriftliche Vorhaltsbeantwortung mit folgendem Inhalt:

"Ja, es handelt sich um Bankverbindlichkeiten aus dem geführten Betrieb."

Mit Einkommensteuerbescheid 2004 vom 28. November 2005 führte das FA die Versteuerung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv. 54.354,23 € mit dem Normalsteuersatz durch mit folgender Begründung:

"Der Gewerbebetrieb wurde per 31.12.2003 an die Gattin übergeben. Da Sie zum Zeitpunkt des Schuldennachlasses im Jahr 2004 keinen Betrieb mehr hatten, kann keine begünstigte Betriebssanierung vorliegen. Die erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb waren daher dem vollen Steuersatz zu unterwerfen."

Nach verlängerter Frist brachte der Bw. mit Schreiben vom 9. Jänner 2006 gegen diesen Bescheid Berufung ein mit folgenden Begründung:

"Der Antrag auf Schuldennachlass, damit das Unternehmen fortgeführt werden kann wurde bereits 2003 gestellt. Aus gesundheitlichen Gründen musste ich bereits 2004 den Betrieb an meine Gattin übergeben. Der tatsächliche Schuldennachlass wurde aber erst 2004 nach erbringen bestimmter Voraussetzungen (Fortführung des Betriebes, Sparmaßnahmen) erfüllt. Wie in den Einkommensteuerrichtlinien RZ 7260 und 7261 ausgeführt, führt eine Betriebsveräußerung nicht gegen die Sanierungsfähigkeit lediglich eine Betriebseinstellung nach der versuchten Sanierung."

Gleichzeitig stellte der Bw. gemäß § 212 a BAO einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2004 in Höhe von 22.766,34 € und der Anspruchsziens in Höhe von 127,61 €.

Mit Vorhalt vom 7. Februar 2006 ersuchte das FA den Bw. um Beantwortung folgender Fragen:

"In Ihrer Berufung geben Sie an, dass der Antrag auf Schuldennachlass bereits im Jahr 2003 gestellt worden und dann im Jahr 2004 durchgeführt worden sei.

Sie werden ersucht, sämtlichen Schriftverkehr hinsichtlich des Schuldennachlasses (beginnend mit der Antragstellung) vorzulegen. Bisher wurde lediglich ein Schriftstück der "Bk" mit Bezug auf ein Gespräch vom 15.07.2004 vorgelegt."

Mit Schreiben vom 23. März 2006 gab der Bw. bekannt:

"Anbei übermitte ich eine Kopie über die Honorarnote vom 28.7.2003 meines Steuerberaters, aus der ersichtlich ist, dass bereits seit Juli 2003 Beratungen in Finanzierungs-Angelegenheiten stattgefunden haben. Herr Mag. A. war mit mir beim Notar Dr. H., wo mögliche Sanierungsmaßnahmen ausgearbeitet und besprochen wurden. Sobald ich genauere Unterlagen habe werde ich Ihnen diese zukommen lassen. Wenn ich die besagten Unterlagen habe, werde ich mich bezüglich eines persönlichen Gespräches telefonisch bei Ihnen melden.

Für die Nachreichung weiterer Unterlagen ersuche ich nochmals um Verlängerung der Frist um 2 Wochen."

Neben dem bereits vorgelegten Schreiben der Bank vom 15. Juli 2004 schloss der Bw. der Vorhaltsbeantwortung auch die erwähnte Honorarnote seiner steuerlichen Vertretung vom 28. Juli 2003 an, aus der ua die Verrechnung einer Leistung für "Beratung in Finanzierungsangelegenheiten" betreffend den Zeitraum "07/2003" iHv. 320,00 € hervorgeht.

Als weitere Beilage legte der Bw. ein Schreiben seines Rechtsanwalts, datiert mit 15. Juli 2004, folgenden Inhalts vor:

"Sehr geehrter Herr P.!

In obiger Angelegenheit nehme ich Bezug auf das mit Ihnen am 15.07.2004 geführte Telefonat und erlaube mir zu berichten, dass ich am Vormittag eine Besprechung Herrn Mag. B. hatte.

Das Ergebnis ist, dass die Bank — vorbehaltlich einer Organgenehmigung - bereit ist, gegen Zahlung eines Betrages von € 55.000,00 bis längstens 31.12.2004 auf die Forderungen aus den Krediten Nr.xxxxxxxx undYYYYYYYYZZ sowohl gegen Sie als auch gegenüber Ihrer Gattin Frau U. P. zu verzichten."

Mit Eingabe vom 6. April 2006 teilte der Bw. – Bezug nehmend auf sein Schreiben vom 27. März 2006 (wohl richtig: 23. März 2006) – mit, dass er noch Unterlagen aus den Gesprächen bezüglich Finanzierungsangelegenheit aus dem Jahr 2003 beibringen werde und ersuchte, die Frist für die Nachreichung dieser Unterlagen nochmals um zwei Wochen zu verlängern.

Mit Telefax vom 25. April 2006 reichte der Bw. ein Schreiben seines Rechtsanwalts selben Datums mit folgendem Inhalt nach:

"Ich nehme Bezug auf Ihren Anruf und bestätige, dass Sie mit Herrn Mag. A. im Sommer 2003 in meiner Kanzlei zu einem Informationsgespräch im Rahmen der ersten anwaltlichen Beratung erschienen sind, um abzuklären, welche Sanierungsmöglichkeiten überhaupt bestehen, sei dies ein gerichtliches Verfahren, oder eine außergerichtliche Einigung mit einem oder mehreren Großgläubigern."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 31. Mai 2006 wies das FA unter Zitierung des Textes der Einkommensteuerrichtlinien 2000, Rz 7250 bis 7261 die Berufung mit folgender weiterer Begründung ab:

"In Ihrem Fall wurden nach eigenen Angaben bereits im Sommer 2003 Gespräche wegen der Sanierung des Unternehmens geführt. Per 01.01.2004 haben Sie den Betrieb dann Ihrer Gattin zu Buchwerten (mit Ausnahme gewisser Schulden/Verbindlichkeiten) übergeben.

In der Begründung zu Ihrer Berufung führen Sie wörtlich an: 'Wie in den Einkommensteuerrichtlinien RZ 7260 und 7261 ausgeführt, führt eine Betriebsveräußerung nicht gegen die Sanierungsfähigkeit lediglich eine Betriebseinstellung nach der versuchten Sanierung'.

*Dabei dürften Sie jedoch einen entscheidenden Punkt übersehen/überlesen haben. In RZ 7260 ist angeführt, dass eine **Betriebsveräußerung nach dem SchuldNachlass** nicht gegen die Sanierungsfähigkeit spricht. Da in Ihrem Fall der SchuldNachlass zu einem Zeitpunkt eingetreten ist, in dem Sie keinen Betrieb sondern nur noch Schulden aus dem bereits*

übergebenen Betrieb hatten (welche die Übernehmerin nicht übernommen hatte), kann Ihrer Argumentation über die Sanierung eines Betriebes nicht gefolgt werden.“

Mit Eingabe vom 29. Juni 2006 stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit dem Begehrten, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb, welche aus dem Schuldennachlass entstanden sind, als begünstigte Betriebssanierung anzusetzen und die Einkommensteuer 2004 mit 1.323,09 € festzusetzen und begründete dies wie folgt:

“Der Antrag auf Schuldennachlass, damit das Unternehmen fortgeführt werden kann wurde bereits 2003 gestellt. Aus gesundheitlichen Gründen musste ich bereits 2004 den Betrieb an meine Gattin übergeben. Der tatsächliche Schuldennachlass wurde aber erst 2004 nach erbringen bestimmter Voraussetzungen (Fortführung des Betriebes, Spannaßnahmen) erfüllt. Wie in den Einkommensteuerrichtlinien RZ 7260 und 7261 ausgeführt, führt eine Betriebsveräußerung nicht gegen die Sanierungsfähigkeit lediglich eine Betriebseinstellung nach der versuchten Sanierung. Zum Zeitpunkt der Übergabe war bereits bekannt, dass Schuldennachlass gewährt wird. Es wurde daher nicht ein Aktivposten übernommen, der dem Schuldennachlass gegenüber steht, sondern man kürzte die Bankverbindlichkeiten sofort um den bekannten Nachlass. Da die erforderliche Zahlung für die positive Erledigung des Schuldennlasses bereits von der Obernehmerin bezahlt wurde ist es meines Erachtens auch möglich den gewährten Schuldennachlass bei der Übernehmerin anzusetzen. Die Sanierung des Unternehmens wurde beantragt, da ohne Schulderlass eine Fortführung des Unternehmens den wirtschaftlichen Zusammenbruch herbeigeführt hätte. Die Übernahme ist auch nur deswegen erfolgt, da für das Unternehmen der Schuldennachlass gewährt wurde.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 36 Abs 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003 gehören zu den Einkünften Sanierungsgewinne, das sind Gewinne, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind.

Abs. 2 leg.cit. bestimmt: 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.

§ 32 Z 2 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001 bestimmt:

Zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 gehören auch:

Einkünfte aus

- einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 (zB Gewinne aus dem Eingang abgeschriebener Forderungen oder Verluste aus dem Ausfall von Forderungen)

.....

Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist unstrittig, dass der Bw. in Folge des teilweisen Schuld nachlasses durch die Bk eine Vermögensvermehrung erzielt hat, welche als (nachträgliche) Einkünfte aus Gewerbetrieb iSd. § 32 Z 2 EStG 1988 zu qualifizieren sind. In diesem Zusammenhang ist fest zu halten, dass der Bw. den mit der Bank als Schuld nachlass vereinbarten Betrag iHv. 54.354,23 € als Einkünfte aus Gewerbetrieb erklärt und im Rahmen des Ermittlungsverfahrens vor dem FA das Bestehen eines unmittelbaren Zusammenhangs des Schuld nachlasses mit dem von ihm vormals geführten Betrieb bestätigt hat. Dieser Betrag ergibt sich durch Abzug des an die Bank zu leistenden Betrages iHv. 55.000,00 € von dem im Vertrag über die Betriebsübergabe genannten Sollstand von 109.354,23 €.

Strittig ist jedoch, ob der vom Bw. im Rahmen der Einkommensteuererklärung 2004 unter der Kennzahl 386 "*Gewinne aus einem Schuld nachlass auf Grund eines gerichtlichen Ausgleiches, eines Zwangsausgleiches oder aus anderen Gründen*" angegebene Gewinn iHv. 54.354,23 € die Voraussetzungen für die Behandlung als "Sanierungsgewinn" iSd oben angeführten § 36 EStG erfüllt.

Dazu ist zunächst anzumerken, dass der ursprünglich Sanierungsgewinne als steuerfrei behandelnde § 36 EStG durch Art 39 Z 43 StruktAnpG 1996, BGBl 201, mit Wirkung für Veranlagungszeiträume nach 1997 ersatzlos aufgehoben wurde und das Bundesministerium für Finanzen (BMF) mit Erlass vom 16. Juli 1999, AÖFV 1999/180 unter Berufung auf § 206 lit. b der Bundesabgabenordnung (BAO) in Fällen des gerichtlichen Ausgleiches und in Zwangsausgleichsfällen angeordnet hat, 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 Erlassregelung räumte dem Abgabepflichtigen allerdings keinen durchsetzbaren Anspruch auf die Steuerermäßigung ein (siehe VwGH 28. 1. 2003, 2002/14/0139).

Mit Budgetbegleitgesetz 2003, BGBl. I Nr. 71/2003, wurde die Regelung daher durch eine Neufassung des § 36 EStG 1988 gesetzlich verankert (Zorn in Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 36, Rz 1).

Der Sanierungsgewinn besteht im betrieblich bedingten Wegfall von Verbindlichkeiten, welcher aus dem vollen oder teilweisen Erlass 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).

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. im Sommer 2003 in Begleitung seines Steuerberaters bei Rechtsanwalt Dr. H. vorgesprochen. Hierbei wurde im Rahmen der ersten anwaltlichen Beratung ein Informationsgespräch geführt, um abzuklären, welche Sanierungsmöglichkeiten überhaupt bestehen, sei dies ein gerichtliches Verfahren, oder eine außergerichtliche Einigung mit einem oder mehreren Großgläubigern.

Weitere Unterlagen, insbesondere betreffend bereits im Jahr 2003 erfolgte Zusagen über den erfolgten Schuldnachlass, hat der Bw. trotz mehrmaliger Nachfragen seitens des FA nicht vorgelegt.

Mit 31. Dezember 2003 erfolgte die Übergabe des Betriebes an die Gattin.

Erst mit Schreiben vom 15. Juli 2004 sagte das Kreditinstitut schriftlich zu, bei Zahlung eines Betrages iHv. 55.000,00 € auf das Konto Nr. xxxxxxxx keine weiteren Ansprüche und Forderungen aus den Konten Nr. xxxxxxxx und XXXXX geltend zu machen.

Dieser Sachverhalt zeigt klar, dass ein verbindlich zugesagter Forderungsverzicht seitens der Bank erst mehr als ein halbes Jahr nach erfolgter Betriebsübergabe stattgefunden hat.

Es trifft nach der Aktenlage somit – entgegen der Behauptung der Berufung - nicht zu, dass der Schuldnachlass bereits im Jahr 2003 zugesagt, bzw. vereinbart war. Die Zusage der Bank, bei Bezahlung eines Betrages iHv. 55.000,00 € keine weiteren Ansprüche und Forderungen aus den oben angeführten Konten gegen den Bw. und dessen Gattin mehr zu stellen, erfolgte nachweislich erst am 15. Juli 2004. Das im Sommer 2003 bei RA Dr. H. statt gefundene Informationsgespräch im Rahmen erster anwaltlicher Beratung war zweifelsfrei allgemeiner Natur und hatte nach dem festgestellten Sachverhalt zu diesem Zeitpunkt auch keinerlei konkrete Zusage eines Schuldnachlasses zur Folge.

Der Bw. hat seiner Gattin somit per 1. Jänner 2004 einen nicht sanierten Betrieb übergeben.

Unter diesem Aspekt kann auch das Argument, es sei (bei Übergabe des Unternehmens durch die Gattin) nicht ein Aktivposten übernommen worden, der dem Schuldnachlass gegenüber

steht, sondern man habe die Bankverbindlichkeiten sofort um den bekannten Nachlass gekürzt, der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Der Bw. konnte nicht daran, dass eine Zusage über einen Schuldnachlass bereits im Jahr 2003, also vor der Betriebsübergabe an die Gattin erfolgte bzw. bereits bekannt war.

Die Behauptung der Berufung, man habe bei Übergabe des Betriebes die Bankverbindlichkeiten sofort um den bekannten Nachlass gekürzt, stimmt daher mit dem festgestellten Sachverhalt nicht überein. Die von der Gattin übernommene betriebliche Schuld iHv. 55.000,00 € deckt sich mit der von der Bank zur Erzielung eines außergerichtlichen Ausgleichs geforderten Zahlung, nicht jedoch mit dem Betrag des Schuldnachlasses seitens der Bank.

Der von der Bank im Juli 2004 – unter der Voraussetzung der Zahlung eines Betrages iHv. 55.000,00 € - zugesagte Schulderlass kann daher nicht **als zum Zwecke der Sanierung des Betriebes** des Bw. qualifiziert werden.

Kennzeichen für die Sanierungsfähigkeit ist die Möglichkeit, den Betrieb vor dem Zusammenbruch zu bewahren und wieder ertragfähig zu machen. **Das Unternehmen** muss saniert werden (nicht aber der Unternehmer: s dazu auch VwGH 31. 3. 1998, 95/13/0265) und durch die Sanierung als Wirtschaftsfaktor erhalten bleiben; das ist nicht der Fall, wenn das Betriebsvermögen fast zur Gänze veräußert werden muss, auch wenn der Unternehmer in weiterer Folge noch am Geschäftsleben teilnehmen könnte (VwGH 20. 11. 1996, 94/15/0137; siehe Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, Kommentar, § 36, Rz 8).

Damit ist jedoch das in § 36 Abs. 1 EStG enthaltene Tatbestandsmerkmal des „Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung“ nicht erfüllt.

Darüber hinaus ist auch die in Abs. 2 des § 36 EStG geforderte Voraussetzung des Vorliegens eines Sanierungsgewinnes, der durch Erfüllung der Ausgleichsquote nach Abschluss eines gerichtlichen Ausgleichs im Sinne der Ausgleichsordnung oder eines Zwangsausgleiches (§§ 140ff Konkursordnung) entstanden ist, nicht erfüllt. Im gegenständlichen Fall handelt es sich unbestritten um ein außergerichtliches Sanierungsverfahren. Allenfalls darüber hinausgehende erlassmäßige Regelungen des Bundesministeriums für Finanzen (BMF) stellen mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt keine für den UFS beachtliche Rechtsquelle dar (vgl. VwGH 28.1.2003, 2002/14/0139 sowie Jakom/Kanduth-Kristen, EStG-Kommentar, § 36, Rz 32 und die dort zitierte Judikatur des UFS).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 29. März 2010