



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch V, vom 1. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 6. August 2007 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 6.8.2007 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2005 mit € 26.690,07 festgesetzt.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid wurde wegen Versagung der Nichtfestsetzung von Einkommensteuer für den vorliegenden Sanierungsgewinn mit Schreiben vom 1.10.2007 vom ausgewiesenen Vertreter Berufung erhoben. So habe die Berufungswerberin seit mehreren Jahren ein Unternehmen betrieben, das sich mit dem Vertrieb von Massageliegen beschäftigt habe. Hauptkunden seien Hotels und Bäder gewesen. Weiters wären Großschirme für die Gastronomie und Schirmbars vertrieben worden. Durch einen ungünstigen Geschäftsverlauf und Problemen mit den Zulieferfirmen hätte sich ein Gesamtobligo bei den finanzierenden Banken von insgesamt € 182.000 ergeben. Im Jahr 2005 sei es der Berufungswerberin gelungen einen Schuldennachlass von € 155.000 zu erwirken, das entspreche 85%, womit lediglich Schulden in Höhe von € 27.200 verblieben wären. Nach Einschätzung der Berufungswerberin und den vorliegenden Anfragen von Kundenseite hätte dieser Betrag mit monatlich € 300-400 aus dem zukünftigen Betrieb ohne weiteres getilgt werden können. Die

Berufungswerberin habe sich um neue zuverlässige Lieferanten bemüht, um das vorhandene Kundenpotential zu nützen. Mit einer Firma in Portugal habe man einen neuen Lieferanten gefunden, welcher auch die Vertriebsrechte der eigenen Produkte an die Berufungswerberin übertragen habe. Mit dieser Zusammenarbeit hätte man hinsichtlich des Fortbestandes des Unternehmens recht zuversichtlich sein können. So sei ein Mustersessel bestellt und es seien Vorbereitungen für den Verkauf getroffen worden. Trotz wiederholter Aufforderung sei der bestellte Mustersessel samt beige gestelltem Bezugstoff nicht zur Auslieferung gelangt, auf Grund finanzieller Schwierigkeiten des Lieferanten. Auf Grund des vorhandenen Kundenpotentials und des erzielten Schuldennachlasses wäre das Unternehmen als gesundet anzusehen gewesen, zumal die verbleibenden Schulden aus dem erwarteten Geschäftsbetrieb ohne weiteres zu tilgen gewesen wären. Trotz redlichem Bemühen hätten weitere unvorhergesehene Einflüsse und der Umstand, dass die Berufungswerberin zwischenzeitlich einen Arbeitsplatz gefunden habe, diese bewogen, den Betrieb einzustellen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4.2.2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Um die Voraussetzungen des § 36 EStG zu erfüllen, müsse der Schuldennachlass zum Zweck der Sanierung im Rahmen eines Sanierungskonzeptes erfolgen. Die Sanierungseignung sei nicht gegeben. Denn der Betrieb sei im Jahr des Schuldennachlasses eingestellt worden. Zudem müsse beim Erlass der Schulden beim Gläubiger das Motiv maßgebend mitgewirkt haben, dass der Schuldner durch den Erlass der Schulden in den Stand gesetzt werde, wirtschaftlich weiter zu existieren. Es müsse die Absicht bestehen, das Schuldnerunternehmen vor dem Zusammenbruch zu bewahren.

Im Vorlageantrag vom 22.2.2008 wurde noch einmal darauf hingewiesen, dass man auf Grund des Schuldennachlasses in die Lage versetzt worden wäre, weiter zu existieren.

Mit Schreiben vom 26.2.2009 wurde der Berufungswerberin von der erkennenden Behörde vorgehalten, dass im berufungsgegenständlichen Fall weder ein gerichtlicher Ausgleich noch ein Zwangsausgleich vorliege. Dazu komme noch, dass seitens des Hauptgläubigers nämlich der Bank, offenbar die Sanierungsabsicht beim Schuldennachlass fehle. Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 36 EStG 1988 waren ursprünglich bei der Ermittlung des Einkommens jene Einkommensteile auszuscheiden, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden waren. Mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl Nr 201, ist § 36 EStG 1988

mit Wirkung ab der Veranlagung für das Jahr 1998 entfallen. Ab 1998 waren Sanierungsgewinne daher wie laufende Gewinne zu behandeln und dem Tarif zu unterwerfen. Mit BGBl Nr 71/2003 wurden ab 21.8.2003 in § 36 EStG neuerlich Regelungen für den Sanierungsgewinn getroffen. Dieser bestimmte sich in der im Streitjahr geltenden Fassung wie folgt:

(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 Ausgleiches 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 Unterschiedbetrag ist mit jenem Betrag anzusetzen, der sich aus der Anwendung des Prozentsatzes der Forderungsnachlasses (100% abzüglich Ausgleichsquote) ergibt.
3. Das Ergebnis ist von der nach Z 1 ermittelten Steuer einschließlich der Sanierungsgewinne abzuziehen.

In dem auf Erwirken einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichteten Verfahren liegt es am Abgabepflichtigen, einwandfrei das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf welche die in § 36 EStG 1988 gelegene Begünstigung gestützt werden kann (VwGH 28.4.2004, 98/14/0196). Nach Aktenlage steht fest, dass der Schuldennachlass durch die Bank nach Inkrafttreten des § 36 EStG in der ab 21.8.2003 anzuwendenden Fassung erfolgte.

Voraussetzung für das Vorliegen eines Sanierungsgewinnes ist die Sanierungseignung. Gegen die Sanierungseignung spricht die Betriebseinstellung. Dazu kommt noch, dass es an der Sanierungsabsicht des Gläubigers (Bank) fehlt und ist der diesbezügliche Vorhalt der erkennenden Behörde unbeantwortet geblieben (VwGH 98/15/0037). Daraus folgert, dass die Sanierungseignung im Beschwerdefall nicht gegeben war.

§ 36 Abs 2 EStG 1988 setzt weiters einen gerichtlichen Ausgleich oder einen Zwangsausgleich voraus. Die Begünstigung des § 36 Abs 2 EStG kommt nicht in sämtlichen Fällen, in denen ein Sanierungsgewinn vorliegt zur Anwendung, sondern bloß in Fällen eines gerichtlichen Ausgleichs oder eines Zwangsausgleiches (Hofstätter/Reichel, EStG § 36 Tz 5). Im Streitfall liegt jedoch weder ein gerichtlicher Ausgleich noch ein Zwangsausgleich vor. (s. UFS 21.12.2007, RV/1435-W/06)

In den Einkommensteuerrichtlinien 2000 ist geregelt, dass die Abgabenbehörden befugt sind, gemäß § 206 BAO idF AbgÄG 2003 auch in Fällen eines außergerichtlichen Ausgleichs von der Abgabenfestsetzung in einem dem § 36 EStG vergleichbaren Weise Abstand zu nehmen.

Während nach dem vorab Gesagten Schuldnachlässe im Rahmen gerichtlicher Ausgleichs begünstigt sind, ist die analoge Behandlung von Sanierungsgewinnen aus einem außergerichtlichen Ausgleich nicht im Gesetz, sondern lediglich in den EStR 2000 verankert. Diese erlassmäßigen Regelungen stellen allerdings keine beachtlichen Rechtsquellen dar, auf die sich der Steuerpflichtige berufen könnte (Jakom/Kanduth-Kristen, EStG-Kommentar, § 36, Rz 32 mwN, Doralt/Heinrich, EStG Kommentar, § 36, Rz 47, VwGH 28.1.2003, 2002/14/0139, VwGH 22.2.2007, 2002/14/0140; UFS 11.1.2008, RV/0343-G/04. Ein allfälliger Verstoß gegen Regelungen der EStR kann daher nicht zur Verletzung subjektiver Rechte der Abgabepflichtigen führen (UFS 19.5.2008, RV/0656-L/07). Die Berufungswerberin kann sich auch nicht auf den Grundsatz von Treu und Glauben berufen, weil Erlassen oder Richtlinien unter diesem Gesichtspunkt nicht eine vergleichbare Wirkung zuzumessen ist, wie einer verbindlichen Zusage oder Auskunft für den Einzelfall (VwGH 25.1.2006, 2005/15/0012). Da der UFS nur ordnungsgemäß kundgemachte, generelle Normen zu beachten hat, war dem Berufungsbegehren kein Erfolg beschieden.

Linz, am 16. März 2009