



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 16

GZ. RV/0736-W/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Witzmann & Partner GmbH, Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1120 Wien, Schönbrunner Straße 188, vom 13. Jänner 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 21/22 vom 22. Dezember 2005 betreffend Einkommensteuer 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert. Die Einkommensteuer für das Jahr 1999 wird endgültig festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) gab in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 1999 an, dass ein Gewinn in Höhe von S 2.156.659,00 aus einem außergerichtlichen Schuldennachlass entstanden sei.

Das Finanzamt bezog auch diesen Gewinn in die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer 1999 ein.

Mit Schreiben vom 11. Jänner 2006 brachte der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 das Rechtsmittel der Berufung ein und führte in seiner Begründung dazu aus, dass der Nachlass, den das Finanzamt und die Bank als Forderungsverzicht dem Bw. eingeräumt hätten, eindeutig der Sanierung seines Betriebes gedient hätte. Da der Betrieb heute noch bestehe, sehe man, dass die Sanierung erfolgreich gewesen sei. Zudem sei

Sanierungsabsicht gegeben gewesen, zumal die Sanierung über einen Sanierungsanwalt mit entsprechender Professionalität abgewickelt worden sei. Der entsprechende Sanierungsgewinn in Höhe von S 2.156.659,00 sei seitens des Bw. richtigerweise in der Einkommensteuererklärung unter der Kennzahl 386 eingetragen worden. Ebenso sei der Prozentsatz der Ausgleichsquote in Höhe von 46% dem Finanzamt bekannt gegeben worden. Der außergerichtliche Ausgleich sei auf Grund einer Gläubigermehrheit entstanden und hätte sich der Forderungsverzicht aus einem solchen der Bank, des Finanzamtes (Umsatzsteuer) und diverser Lieferanten zusammengesetzt. Es werde daher beantragt, - im Sinne des BMF-Erlasses, AÖF 1999/180 vom 16.07.1999, Zahl 140206/1-IV/14/99 – von der Differenz der Steuer mit Sanierungsgewinn und der Steuer ohne Sanierungsgewinn 54% nicht festzusetzen. Da die gesamte Sanierungsmaßnahme im Jahr 1999 vorgenommen worden sei entstehe der Sanierungsgewinn auch in diesem Kalenderjahr.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. ermittelt seinen Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1998. Im Jahr 1999 wurden ihm im Rahmen eines außergerichtlichen Vergleichs Schulden in Höhe von S 2.156.659,00 nachgelassen. Dieser Schuldennachlass wurde bei der Einkommensermittlung als Einnahme berücksichtigt. Die beantragte Abstandnahme von der Festsetzung der auf den Sanierungsgewinn entfallenden Einkommensteuer wurde vom Finanzamt versagt.

Gegenständlicher Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage und beruhen die Angaben hinsichtlich der Höhe des Sanierungsgewinnes auf den seitens des Bw. erklärten Werten.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 36 EStG 1988 waren - bis einschließlich des Jahres 1997 - bei der Ermittlung des Einkommens nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) jene Einkommensteile auszuscheiden, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind. Mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBI. Nr. 201, ist § 36 leg. cit mit Wirkung ab der Veranlagung für das Jahr 1998 entfallen. Ab diesem Zeitpunkt waren daher bis zur neuerlichen Gesetzesänderung durch das Budgetbegleitgesetz 2003 Sanierungsgewinne wie laufende Gewinne zu behandeln und dem Tarif zu unterwerfen.

Nach der Abschaffung der Steuerbefreiung für Sanierungsgewinne zeigte sich in der Praxis, dass vor allem in Fällen des Abschlusses eines Zwangsausgleichs die volle Durchsetzbarkeit des auf Sanierungsgewinne entfallenden Abgabenanspruchs nicht gegeben war. Das BMF wies

daher die Finanzämter mittels Erlass vom 16. Juli 1999, GZ. 14 0206/1-IV/14/99 an, in Fällen eines Zwangsausgleichs ohne vorherige Berichterstattung nach § 206 lit. b BAO - nach dieser Bestimmung sind die Oberbehörden ermächtigt, in Ausübung des Aufsichtsrechtes die nach geordneten Abgabenbehörden anzuweisen, von der Festsetzung bestimmter Abgaben ganz oder teilweise Abstand zu nehmen, wenn im Einzelfall auf Grund der der Abgabenbehörde zur Verfügung stehenden Unterlagen und der durchgeföhrten Erhebungen mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass der Abgabenanspruch nicht durchsetzbar sein wird - von einer Festsetzung der Steuer teilweise, und zwar in Höhe des Prozentsatzes des Forderungsnachlasses abzusehen, sofern die Voraussetzungen des aufgehobenen § 36 EStG 1988 vorlägen. Diese Anweisung des BMF wurde in der Folge dann auch auf Fälle eines gerichtlichen Ausgleiches erweitert und fand in dieser Form Eingang in die EStR 2000 (vgl. Doralt, aaO, § 36 Tz 10).

Im vorliegenden Sachverhalt hat nun bereits das Finanzamt bei der Durchführung der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 1999 die Steuerfreiheit des Sanierungsgewinnes in Höhe von S 2.156.659,00 nicht anerkannt. Im Ergebnis steht der angefochtene Bescheid damit jedenfalls im Einklang mit der für den verfahrensgegenständlichen Zeitraum relevanten Gesetzeslage, wonach nämlich Sanierungsgewinne grundsätzlich wie laufende Gewinne zu behandeln und dem Tarif zu unterwerfen sind.

Für den Berufungsstandpunkt kann aus den vom Bw. zitierten BMF-Aussagen nichts gewonnen werden, weil Erlässe und Richtlinien der Finanzverwaltung keine Rechte und Pflichten der Steuerpflichtigen zu begründen vermögen. Mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt stellen Erlässe und Richtlinien für den unabhängigen Finanzsenat keine beachtlichen Rechtsquellen dar (vgl. z.B. VwGH vom 28.1.2003, ZI. 2002/14/0139; in diesem Sinne auch: UFS 25.6.2003, RV/4030-W/02; UFS 10.10.2003, RV/2166, 2244-W/02; UFS 20.1.2004, RV/0405-G/02; UFS 24.2.2004, RV/0869-L/02; UFS 29.11.2004, RV/2344-W/02). Ergänzend ist noch darauf hinzuweisen, dass auch der Umstand, dass einem Antrag des Bw. um (teilweise) Nachsicht seiner Abgabeschuldigkeiten gemäß § 236 BAO seitens des Finanzamtes im Rahmen einer Berufungsvorentscheidung statt gegeben wurde, keine entscheidungsrelevante Bedeutung für gegenständlichen Berufungsfall zu entfalten vermag, handelt es sich doch um getrennt zu beurteilende Verfahren, welche in keinem Zusammenhang zueinander bestehen.

Im gegenständlichen Fall wurde der mit Berufung angefochtene Einkommensteuerbescheid seitens der Abgabenbehörde erster Instanz vorläufig erlassen. Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabenpflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn

der Umfang der Abgabenpflicht noch ungewiss ist. Da aber keine der genannten Gründe im Bescheid angeführt wurden und auch keine Umstände zu erkennen sind, die eine Vorläufigkeit der Abgabenfestsetzung rechtfertigen würden, war die Einkommensteuer für das Jahr 1999 im Rahmen der Berufungsentscheidung endgültig festzusetzen (vgl. VwGH vom 26.1.1994, ZI. 92/13/0097 sowie Ritz, BAO³, § 200, Tz 18).

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Juni 2008