



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 9

GZ. RV/4595-W/02,
miterledigt RV/4596-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. als Gesamtrechtsnachfolger der Unisono HandelsgmbH, W.,S-Straße, vertreten durch Wolfgang Grabmann, Steuerberater, 1210 Wien, Schenkendorfsgasse 35/I/7-8, vom 28. März 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 26. Februar 2002 betreffend Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer 1997 entschieden:

Der Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1997 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Körperschaftsteuer für das Jahr 1997 wird ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe € 151.560,58 (ATS 2,085.519,-) mit € 50.227,10 (ATS 691.140,-) festgesetzt.

Der Berufung gegen den Kapitalertragsteuerbescheid 1997 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Rechtsnachfolger der U-GmbH.

Im Zuge einer die Jahre 1994 bis 1997 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung dieser Gesellschaft wurden folgende, nunmehr streitgegenständliche Feststellungen getroffen:

1. Sanierungsgewinn:

Zum Bilanzstichtag 31. Dezember 1997 habe ein Rückstand von ATS 9,218.856,- als Verbindlichkeit an die amerikanische Firma A. ausgehaftet. Diese Firma sei Hauptlieferant der U-GmbH gewesen. Im September 1997 sei die Abrechnung mit der Firma A. in der Form erfolgt, dass die Vertriebs- und Serviceverträge der Fa. U-GmbH an die Fa. A. abgetreten worden seien und für bisher gelieferte und nicht bezahlte Maschinen der Schuldnachlass erfolgt sei. Zusätzlich seien noch zwei Maschinen geliefert worden, die nicht hätten bezahlt werden müssen, und die es der Fa. U-GmbH ermöglicht hätten, ihre Bankschulden zu tilgen. Die Fa. A. habe daraufhin in Österreich eine eigene Vertriebsorganisation gegründet und beliefere nun die bisherigen Kunden der Fa. U-GmbH direkt.

Auf Grund des zwischen der Fa. A. und der Fa. U-GmbH geschlossenen Vergleiches, in dem über die Schulden sowie die Gegenverrechnung abgesprochen worden sei, könne von einem sanierungsbedingtem Schuldnachlass nicht gesprochen werden.

Außerdem seien mit September bzw. Oktober 1997 die meisten Arbeitnehmer von der Fa. U-GmbH gekündigt worden, sowie die geleasteten Firmen-Kfz zurückgegeben und abgemeldet worden. Dies deute eher auf eine Schließung der Fa. U-GmbH als auf eine Sanierung des Betriebes hin.

Zweck der Steuerfreiheit des Sanierungsgewinnes sei es, einen Betrieb derart zu sanieren, dass er weitergeführt und damit wieder ertragsfähig gemacht werde. Im September 1998 sei die Fa. U-GmbH durch Übertragung des Unternehmens auf den Gesellschafter Bw. in eine Einzelfirma umgewandelt worden. Nach Aussage von Bw. sei Anfang 1999 auch diese Tätigkeit beendet worden.

2. Verdeckte Gewinnausschüttung:

Für einen im Jahr 1997 an den geschäftsführenden Gesellschafter zuviel geleisteten Schadenersatz in Höhe von ATS 350.000,-, der über das Verrechnungskonto eingebucht worden sei, sei keine Verzinsung vorgenommen worden. Da der Schadenersatz bereits zum 1.1.1997 bestanden habe, werde der Betrag von ATS 350.000,- mit dem bisherigen Zinssatz von 7% für das gesamte Jahr berechnet und eine verdeckte Gewinnausschüttung zuzüglich übernommener Kapitalertragsteuer in Höhe von ATS 32.667,- in Ansatz gebracht.

Die den Feststellungen der Betriebprüfung Rechnung tragenden Bescheide 1997 vom 13.4.1999 wiesen als Bescheidadressat die Fa. U-GmbH auf. Die in Erledigung einer dagegen erhobenen Berufung erlassene zweite Berufungsvorentscheidung wurde gemäß § 299 Abs. 1 lit a BAO aufgehoben. In weiterer Folge erließ das Finanzamt an den Bw. als Rechtsnachfolger der Fa. U-GmbH gerichteten Körperschaftsteuer- und Kapitalertragsteuerbescheid für das Jahr 1997.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung führte der Bw. hinsichtlich Körperschaftsteuer aus, von der Behörde seien immer nur die Zahlen laut den Bilanzen 1996 und 1997 herangezogen worden, es könne aber unter günstigen Umständen wie im vorliegenden Fall eine Sanierung innerhalb eines Geschäftsjahres erfolgen, sodass in Jahresabschlüssen keinerlei Anhaltspunkte für eine Sanierungsnotwendigkeit erkennbar seien.

Vom steuerlichen Vertreter erhalte der Bw. monatlich eine kurzfristige Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung von anteilmäßig berechneten Sonderzahlungen samt Lohnabgaben, quartalsweisen Belastungen von Zinsen und ähnlichen Aufwendungen sowie unter Berücksichtigung einer rechnerischen Inventuränderung auf Basis der tatsächlichen und laufend kontrollierten Deckungsbeiträge.

Bereits im Dezember 1996 sei er auf die rapide Verschlechterung der Ertragssituation der Unisono HandelsgmbH aufmerksam gemacht worden. Aus den vorgelegten Erfolgsauswertungen der Monate Jänner bis September 1997 könne die Notwendigkeit einer Unternehmenssanierung eindeutig nachvollzogen werden. Der Deckungsbeitrag sei rechnerisch mit rd. 33% für 1996 ermittelt worden. Im Jahresabschluss 1997 habe sich ein tatsächlicher Deckungsbeitrag von 3,8% ergeben. Dies sei vor allem auf den Kursanstieg des US-Dollars um rund 20% und weniger Gratislieferungen seitens der Fa. A. zurückzuführen.

Da die Volksbank einer weiteren Überziehung des Kontos nicht mehr zugestimmt habe, habe die Fa. A. bereits im Zuge der Verhandlungen im Sommer 1997 der teilweisen Nichtzahlung von laufenden Lieferungen zugestimmt, da ansonsten der Geschäftsbetrieb seitens der U-GmbH nicht mehr aufrecht erhalten hätte werden können.

Hingewiesen werde auf das der Behörde vorliegende "Settlement Agreements" vom November 1997.

Bestehe eine Vereinbarung, die die Glattstellung der Schulden durch Gegenverrechnung sowie die Nichtbezahlung bereits gelieferter Maschinen beinhalte, so handle es sich, soweit Forderung und Gegenforderung einander aufrechenbar gegenüberstanden, um Zahlung, soweit darüberhinausgehende Forderungen bestanden hätten oder mit der Vereinbarung reguliert würden, um einen Vergleich bzw. Forderungsnachlass bzw. Verzicht. Im gegenständlichen Fall hätten die Forderungen von der Fa. U-GmbH gegen die Fa. A. ATS 12.000,- betragen, während die Gegenforderung ATS 9,218.856,42 betragen habe. Es zeige sich eindeutig, dass mit der vereinbarten Gegenverrechnung eine erhebliche Reduktion der Forderungen der Gegenseite verbunden gewesen sei. Dies sei für einen Generalvergleich nicht untypisch und bewirke jedenfalls einen erheblichen Sanierungsbeitrag. Auf Seiten der Fa. A. habe auch die Absicht bestanden, einen Sanierungsbeitrag zu leisten, um aus Imagegründen den Konkurs ihres früheren Vertriebspartners abzuwenden.

Dem beigelegten Kontoausdruck des Lieferantenkontos sei zu entnehmen, dass die letzte Zahlung am 31.7.1997 erfolgt sei. Die Verbindlichkeiten hätten sich beim Abschluss der Vereinbarung auf ATS 9,218.856,42 belaufen. Dieser Betrag sei niemals bezahlt worden und daher als Ertrag aus Unternehmenssanierung verbucht worden.

Die durch die erfolgte Sanierung wiederhergestellte Ertragsfähigkeit und Weiterführung des Betriebes sei durch die Vorlage einer Erfolgsrechnung per 31.12.1998 nachgewiesen. Der ausgewiesene Gewinn betrage ATS 201.578,87. Der Verkauf nicht mehr benötigter Betriebsmittel und der Personalabbau sei aus rein betriebswirtschaftlichen Gründen erfolgt.

Im Übrigen sei darauf zu verweisen, dass der Verwaltungsgerichtshof immer von der Weiterführung des Betriebes und nicht des Unternehmens spreche; es sei daher unerheblich, dass die GmbH in ein nicht protokolliertes Einzelunternehmen umgewandelt worden sei. Es werde auch keine Mindestdauer der Weiterführung verlangt.

Es sei auch ausreichend, wenn nur ein Gläubiger zustimme und der Schuldnerlass geeignet sei, das Unternehmen dauerhaft zu sanieren. Darüberhinaus sei es unzutreffend, dass lediglich ein Gläubiger betroffen gewesen sei, zumal auch weitere auf ihre Forderungen verzichtet hätten, wie der frühere Rechtsfreund Dr. M., dessen offene Honorarforderung zum Teil storniert bzw. überhaupt nicht fakturiert worden sei.

Im gegenständlichen Fall treffe es auf jeden Fall zu, dass durch den Schuldnerlass der Fa. A. alle eingehenden Kundenforderungen zur Abdeckung der restlichen Verbindlichkeiten hätten verwendet werden können.

Zum Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung wurde ausgeführt, die seinerzeitige Einbuchung des Schadens habe zu keiner Auswirkung auf die Zinsberechnung des Verrechnungskontos geführt. Es handle sich um Bilanzumbuchungen zum 31.12.1997, die zu keiner Zinsenreduktion durch den Schadenersatz geführt hätten. Logischerweise könne damit eine Veränderung des Schadens auch zu keiner Änderung der Zinsenbelastung führen. Der Gesellschafter hätte damit keine finanziellen Vorteile gehabt, die eine verdeckte Gewinnausschüttung rechtfertigen würden.

Im Ermittlungsverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde ersucht, die Geschäftsbeziehungen zwischen der Fa. A. und der Fa.U. GmbH darzustellen und bekanntzugeben, welche Vereinbarung dem zum 31.12.1997 als außerordentlichen Ertrag gebuchten Schuldnachlass von ATS 9,218.856,- zu Grunde lag.

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab der Bw. bekannt, dass der Betrag von ATS 9,218.856,- von der Fa. A. weder eingemahnt noch eingeklagt worden und damit klar gewesen sei, dass

dieser Betrag von der Fa. U. nicht mehr zu bezahlen sei. Eine Vereinbarung darüber liege nicht vor.

Die Diskrepanz zwischen dem Betrag laut Settlement Agreement (US\$ 399.281,-) und dem zum 30.9.1997 auf dem Konto 330000 aushaftenden Betrag (US\$ 374.166,-) erkläre sich zum Großteil laut Bw. damit, dass entsprechend dem Settlement Agreement eine Gutschrift von US\$ 22.000,- für eine falsche Rechnung zu berücksichtigen sei. Nach dem 25.9.1997 seien noch weitere Geschäfte getätigt worden, aus denen sich der zum 31.12.1997 aushaftende Betrag von ATS 9,421.308,- ergebe und der letztlich – bereinigt um Kursdifferenzen in Höhe von ATS 202.451,58 als außerordentlicher Ertrag gebucht worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Behörde nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

1. Sanierungsgewinn:

Am 25. September 1997 wurde zwischen der Fa. U-GmbH und der Fa. A. eine Vereinbarung ("Settlement Agreement") mit folgendem Inhalt geschlossen:

1. A. und U. haben den Distributionsvertrag zwischen A. und U. vom 1.1.1996 gekündigt und haben U.'s Vertrieb von A. Produkten terminiert.
2. Die Parteien dieser Vereinbarung haben die Absicht, alle offenen Forderungen zwischen ihnen betreffend U.'s Vertrieb von A. Produkten zu lösen und zu vergleichen.

Die Parteien vereinbaren:

I. Offene Rechnungen: Sofort nach Exekution dieser Vereinbarung werden A., U. und Bw. folgende Transaktionen vornehmen:

- I.1. U. übergibt die Besitzrechte des Sequoia Systems mit der Seriennummer 50152, zur Zeit leihweise bei Prof. X., AKH Wien, an A.. U. übergibt die Vereinbarung mit Prof. X. über den Ankauf des Sequoia Systems zu einem bestimmten Preis bzw den Austausch auf das ursprünglich angekaufte 128 XP/10 an Acuson unter Beachtung der bereits bezahlten Beträge.
- I.2. U. wird A. die Besitzrechte an zwei Service-Ersatzteil-Ausrüstungen, an seinem 128 XP Vorführgerät mit 13 Schallköpfen und sein Aegis QV100 System übertragen.
- I.3. U. wird A. alle seine bestehenden Service-Verträge mit seinen Kunden anweisen und übertragen.
- I.4. A. wird U. die Besitzrechte an zwei Sequoia Ultraschallgeräten übertragen, die bereits für die Universitätsklinik Innsbruck bestellt worden sind.

I.5. U. wird A. alle Kundenaufträge für A.-Produkte, die U. empfangen hat, die aber noch nicht versandt worden sind, übertragen, inklusive, ohne Limitation, des Auftrags für ein Sequoia System, das an Prof E., AKH Wien, zu liefern ist.

I.6. Die rechnerische Darstellung dieser Transaktionen ist im Anhang A beschrieben.

In diesem Anhang ist folgende Regelung enthalten (alle Beträge in US-Dollar):

Betrag, den U. A. schuldet (per 26.9.1997)	399.281,-
zu korrigieren wie folgt:	
Gutschrift für einen Teil des Sequoia Preises für BKH Reutte, vorher geschuldet	- 22.000,-
Gutschrift für die enthaltene Rechnung betreffend Sequoia für Prof. X. , AKH Wien	- 162.500,-
Forderung für XP 10, das für Prof. X. vorgesehen ist für den Fall der Rückgabe des Leih-Sequoia an A. nächstes Jahr	+ 74.500,-
	289.281,-
U. schuldet A. für Service-Verträge mit Endkunden (Betrag im Voraus erhalten für Service-Verträge, die über den 1. Oktober hinausgehen)	+ 65.000,-
A. schuldet U. für Service-Verträge (Versicherungspläne) mit U. (Betrag/Rechnung im Voraus erhalten für Service-Verträge, die über den 1. Oktober hinausgehen)	- 40.000,-
U. schuldet A.	314.281,-
A. wird von U. kaufen:	
Service-Ersatzteil- Ausrüstung	204.317,-
Service-Ersatzteil-Ausrüstung	146.718,-
XP Demonstrationsgerät mit 13 Transducers+Aegis QV 100	213.975,-
	564.910,-
Netto: A. schuldet U.	250.629,-
Hinzurechnungsbetrag für zukünftige Service-Verträge	+ 110.000,-

A. schuldet U.	360.629,-
A. wird zwei Sequoias kostenlos an U. liefern, um die Bestellung der Universitätsklinik Innsbruck zu erfüllen. U. wird mit dem Kunden verrechnen und den Erlös aus diesen Aufträgen erhalten	- 360.629,-
A. schuldet U.	0,-

Zum Zeitpunkt des Abschlusses des "Settlement Agreement" (25.9.1997) schuldete die Unisono HandelsgmbH der Fa. A. einen Betrag von US\$ 374.166,- (ATS 4,864.158,-).

Zum 31.12.1997 haftete auf dem Konto 330000 A. USA ein Betrag von US\$ 724.716,- (ATS 9,421.308,-) aus. Dieser Saldo wurde mit der Begründung "Schulderlass" im Zuge der Bilanzumbuchungen als Habenbuchung auf das Konto 8660 gebucht. Auf dieses Konto wurde als Sollbuchung auch ein Betrag von ATS 202.451,58 gebucht, sodass sich ein Saldo von ATS 9,218.856,42 ergab.

Hinsichtlich dieses Betrages existiert keine Vereinbarung zwischen der Fa. A. und der Fa. U., der Betrag wurde von der Fa. A. weder eingemahnt noch eingeklagt und daher zum Jahresende 1997 als außerordentlicher Ertrag gebucht.

Mit 8.9.1998 wurde die Fa. U-GmbH durch Übertragung des Unternehmens auf den geschäftsführenden Alleingesellschafter in eine Einzelfirma umgewandelt. Die Tätigkeit als Einzelunternehmer wurde Anfang 1999 beendet.

2. Verdeckte Gewinnausschüttung:

Laut Verrrechnungskonto wurde der der Feststellung zu Grunde liegende Schadenersatz im Zuge der Bilanzumbuchungen erst mit 31.12.1997 gebucht.

Der zu hoch gebuchte Schadenersatz wirkte sich auf die Berechnung der Verzinsung des Verrechnungskontos nicht aus.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die vom steuerlichen Vertreter vorgelegten Unterlagen, die Feststellungen des Betriebsprüfers und auf die Aussagen des Bw., ist insoweit unstrittig und war rechtlich wie folgt zu beurteilen:

ad. 1) Sanierungsgewinn:

Gemäß § 23 Abs. 1 Z 1 KStG 1988 in der für das Streitjahr 1997 anzuwendenden Fassung sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 7 Abs. 2) oder des Gesamtbetrages der Einkünfte beschränkt Steuerpflichtiger im Sinne des § 21 Abs. 1 nach Abzug der Sonderausgaben (§ 8 Abs. 4 und § 21 Abs. 1 Z 1) jene Einkommensteile auszuscheiden, die durch Vermehrungen

des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind.

Die Anwendung der steuerlichen Begünstigung setzt voraus, dass es sich um einen Sanierungsabsicht vorgenommenen Erlass betrieblicher Schulden im Rahmen allgemeiner Sanierungsmaßnahmen der Gläubiger eines sanierungsbedürftigen Unternehmens handelt, wobei die Maßnahmen geeignet sein müssen, das Unternehmen vor dem Zusammenbruch zu bewahren (vgl. VwGH 21.4.2005, 2001/15/0213, und die dort zitierte Judikatur).

Zu den Voraussetzung der steuerlichen Begünstigung, die kumulativ vorliegen müssen, zählen daher:

- Sanierungsabsicht
- Erlass betrieblicher Schulden
- allgemeine Sanierungsmaßnahme
- sanierungsbedürftiges Unternehmen
- sanierungsfähiges Unternehmen

Aus dem Wortlaut des Gesetzes "zum Zwecke der Sanierung" ist abzuleiten, dass die steuerliche Berücksichtigung eines Sanierungsgewinnes voraussetzt, dass der eine Schuld erlassende Gläubiger in Sanierungsabsicht handeln muss. Es muss daher seitens der Gläubiger die Absicht bestehen, das Schuldnerunternehmen vor dem Zusammenbruch zu bewahren (VwGH 7.6.2001, 98/15/0037).

Eine derartige Absicht ist aber der zum Nachweis vorgelegten Vereinbarung zwischen der Fa. A. und der U-GmbH nicht zu entnehmen. Gleich zu Beginn wird von den Vertragsparteien festgehalten, dass damit die mit 1.1.1996 abgeschlossene Vertriebsvereinbarung beendet wird. Weiters wird in dieser Vereinbarung die detaillierte Vorgangsweise festgehalten und in der Anlage A genau dargestellt, welche gegenseitigen Forderungen dadurch berichtigt werden sollen. Dem Wortlaut dieser Vereinbarung ist nicht zu entnehmen, dass es sich um einen Schuldenerlass im Sinne des § 1444 ABGB handelt, sondern der Inhalt spricht eher für einen außergerichtlichen Vergleich, werden doch darin verschiedene Leistungen aufgelistet, die von den beiden Vertragspartnern vor der tatsächlichen Beendigung der Geschäftsbeziehungen noch zu erbringen sind. Auch die Titulierung als "Settlement Agreement" deutet in diese Richtung.

Das Vorbringen, die Fa. A. habe die Schulden nachgelassen, weil sie den sehr kleinen, leicht überschaubaren Markt nur dann erfolgreich habe bearbeiten können, wenn der bisherige Repräsentant nicht durch negative Schlagzeilen, wie z.B. einem Insolvenzverfahren, belastet

sei, spricht ebenfalls nicht für eine Sanierungsabsicht des Gläubigers, sondern eher dafür, dass die Fa. A. ausschließlich in ihrem Interesse gehandelt hat und bestrebt war, die Geschäftsbeziehungen zur U-GmbH zu beenden, um in Österreich einen eigenen Vertrieb aufbauen zu können. Mit der Aussage, die Fa. A. habe den Beitrag geleistet, um aus Imagegründen den Konkurs des früheren Vertriebspartners abzuwenden, ist der Bw. auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27.3.1985, 83/13/0068, 0074, zu verweisen, in welchem der Gerichtshof zu vergleichbaren Aussagen dezidiert die Sanierungsabsicht mit folgender Begründung verneinte: *"Der belangten Behörde kann nicht der Vorwurf der Rechtswidrigkeit gemacht werden, wenn sie aus diesen Aussagen den Schluss gezogen hat, dass in erster Linie der gute Ruf des Bf und damit der GmbH in Branchenkreisen und nicht der Weiterbestand des notleidenden und wenige Jahre später vom Bf aufgegebenen Einzelunternehmens für den Schulderlass maßgebend waren. Die belangte Behörde konnte daher zu Recht von der Annahme ausgehen, dass der Schulderlass nicht überwiegend von Sanierungsabsicht getragen war."*

Dem zwischen dem Bw. und der Fa. A. im Jahr 1998 geführten Schriftwechsel (z. B. Schreiben des Bw. vom 29.1.1998) ist zu entnehmen, dass die sofortige Unterfertigung des Settlement Agreement eine umgehende Firmengründung der A-GmbH in Österreich ermöglichen sollte, indem alle rechtlichen Verbindlichkeiten zwischen der A-GmbH und der U-GmbH geregelt wurden. Diesem Schreiben ist in keiner Weise zu entnehmen, dass es Absicht der A-GmbH gewesen ist, die U-GmbH zu sanieren, sondern war es Ziel der A-GmbH, in Österreich eine eigene Firma zu gründen.

Auch die Tatsache, dass das Unternehmen der Fa. U-GmbH im Jahr 1997 sämtliche geleaste Kraftfahrzeuge vor Umwandlung in ein Einzelunternehmen zurückgab und die Arbeitnehmer kündigte, spricht gegen eine beabsichtigte Sanierung, sondern lässt eher den Schluss naheliegend erscheinen, dass das Unternehmen liquidiert werden sollte und deshalb mit dem Hauptgeschäftspartner eine Bereinigung der Geschäftsbeziehungen durch die vorgelegte Vereinbarung erreicht werden sollte.

In Anlehnung an das oben zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes war daher das Vorliegen einer Sanierungsabsicht seitens der Fa. A. nach Ansicht der Behörde zu verneinen und die Begünstigung schon aus diesem Grund vom Finanzamt zu Recht versagt worden.

Im Übrigen ist anzumerken, dass der Bw. die steuerliche Begünstigung eines Betrages von ATS 9,218.856,- beantragte, aber eine Vereinbarung hinsichtlich dieses Betrages nicht vorgelegt werden konnte. Die Ausbuchung als außerordentlicher Ertrag wurde deshalb vorgenommen, weil dieser Betrag von der Fa. A. weder eingemahnt noch eingeklagt worden ist und daher die Fa. U. davon ausging, dass dieser Betrag nicht mehr bezahlt werden muss.

Die zum Nachweis der Sanierungsbedürftigkeit des Unternehmens vorgelegten monatlichen Erfolgsrechnungen sind einerseits in Anbetracht der verneinten Sanierungsabsicht nicht geeignet, der Berufung zum Erfolg zu verhelfen, andererseits ist dazu anzumerken: Dass aus den Bilanzen zum 31.12.1996 und zum 31.12.1997 die Sanierungsbedürftigkeit nicht abgelesen werden kann, gesteht der Bw. insofern zu, als er ausführt, unter günstigen Umständen – wie sie vorgelegen seien – könne eine Sanierung auch innerhalb eines Geschäftsjahres erfolgen, sodass in den Jahresabschlüssen keinerlei Anhaltspunkte für eine Sanierungsnotwendigkeit erkennbar sei. Den vorgelegten monatlichen Erfolgsrechnungen ist zu entnehmen, dass im Juni und Juli des Jahres 1997 Gewinne erzielt wurden. Ist es aber gelungen, eine "Sanierung" innerhalb des Geschäftsjahres vorzunehmen, stellt sich die Frage, worin die Notwendigkeit des zum Jahresende eingebuchten Schuldnachlasses bestanden haben soll. Auf Grund dieser Überlegungen war auch die Sanierungsbedürftigkeit des Unternehmens zu verneinen.

ad 2) verdeckte Gewinnausschüttung:

Da der um ATS 350.000,- zu hoch angesetzte Schadenersatz erst am 31.12.1997 im Zuge der Bilanzumbuchungen eingebucht worden ist, konnte er die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Verrechnungskontozinsen nicht vermindern. Die Zinsen waren daher von der U-GmbH in der richtigen Höhe ermittelt worden. Die im Rahmen der Betriebsprüfung erfolgte Erhöhung der Zinsen durch Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung war somit zu Unrecht vorgenommen worden.

Das zu versteuernde Einkommen laut Berufungsentscheidung und die darauf entfallende Körperschaftsteuer errechnet sich daher wie folgt (alle Beträge in ATS):

zu versteuerndes Einkommen laut Bp	2,118.186,-
abzüglich verdeckte Gewinnausschüttung	32.667,-
zu versteuerndes Einkommen laut BE	2,085.519,-
gerundet	2,085.500,-
Körperschaftsteuer 34%	709.070,-
anrechenbare Steuerabzugsbeträge	-17.930,-
Körperschaftsteuer laut BE	691.140,-

In Anbetracht der obigen Ausführungen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Oktober 2005