



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Dr. Antosch & Partner Wirtschaftstreuhand GmbH, 5400 Hallein, Lacknerweg 5, vom 30. Jänner 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 24. Jänner 2006 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (kurz: Bw) war Inhaber eines Steinmetzbetriebes.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 8. Mai 2000, GZ. 23 S x, wurde über das Vermögen des Bw das Konkursverfahren eröffnet.

Mit Beschluss vom 15. Dezember 2004 wurde der Konkurs nach rechtskräftiger Bestätigung des angenommenen Zahlungsplans aufgehoben.

In der Einkommensteuererklärung für 2004 machte der Bw einen Sanierungsgewinn, der durch die Erfüllung der Ausgleichsquote nach Abschluss eines Zwangsausgleiches entstanden ist, in Höhe von € 524.350,08 geltend.

Mit angefochtenem Bescheid setzte das Finanzamt die Einkommensteuer, abgesehen von dem beantragten Sanierungsgewinn, erklärungsgemäß fest und begründete dies damit, dass von der Festsetzung, von aus Sanierungsgewinnen entstehender Einkommensteuer, nur Abstand

genommen werden könne, wenn insbesondere die Sanierungsbedürftigkeit, die Sanierungsabsicht und die Sanierungsmöglichkeit vorliegen. Dies sei nur gewährleistet, wenn das Unternehmen fortgeführt wird. Da im gegenständlichen Fall eine Betriebsaufgabe gegeben sei, sei § 206 lit. b BAO nicht anwendbar.

Fristgerecht wurde Berufung erhoben und die Festsetzung des Sanierungsgewinnes als Ausgleichsgewinn beantragt. Die Ausgleichsquote beträgt laut Gerichtsbeschluss 15,38%, dem daraus resultierenden Ausgleichsgewinn komme die Tarifbegünstigung zu.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und führte zur Begründung aus, dass das Unterbleiben der Steuerfestsetzung nach § 36 EStG nach der im Jahr 2004 geltenden Rechtslage die Fortführung des Betriebes voraussetzen würde. Das gegenständliche Unternehmen sei aber aufgegeben worden.

Dagegen wurde innerhalb offener Frist der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorzulegen und ergänzend vorgebracht, dass der Konkurs mit nachfolgendem Zwangsausgleich im Jahr 2001 festgestellt worden sei und die Abwicklung der Ausgleichsverbindlichkeiten erst im Jahre 2004 erfolgt sei. Der Betrieb sei im Jahre 2001 vom Schwiegersohn weitergeführt worden.

Mit Vorhalteschreiben vom 16. Februar 2006 ersuchte das Finanzamt, um Vorlage der Verträge sowie des Nachweises, dass tatsächlich der gesamte Betrieb bzw. sämtliche wesentlichen Betriebsgrundlagen an den Schwiegersohn übertragen wurden, da laut dem Inhalt des Verwaltungsaktes der Betrieb eingestellt worden sei.

Mit Schriftsatz vom 27. Februar 2006 gab der Bw bekannt, dass vom Masseverwalter alle großen Maschinen und Geräte veräußert bzw. aufgrund von Aussonderungsansprüchen an die Gläubiger Bank abgetreten werden mussten. Dies habe dazu geführt, dass der verlustträchtige Betrieb der Steinmetzproduktion aufgegeben werden musste, während der verbleibende Teilbetrieb Steinmetzverlegung und Steinmetzplattenhandel am ursprünglichen Betriebssitz auf den Schwiegersohn übertragen und von diesem weitergeführt worden sei. Der Bw sei bis zum Antritt seiner Pensionsberechtigung 3 Jahre nach dem Konkurs als Mitarbeiter im Betrieb des Schwiegersohnes tätig gewesen.

Das Finanzamt legte die Berufung und den Verwaltungsakt an den Unabhängigen Finanzsenat vor (Vorlagebericht vom 8. März 2006).

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 36 EStG 1988 (Sanierungsgewinne) hatte in der für das Streitjahr anzuwendenden Fassung (BGBl. I Nr. 71/2003) folgenden Wortlaut:

„(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.“*

§ 36 gliedert sich in zwei Absätze. Der erste Absatz enthält neben der grundsätzlichen Feststellung, dass Sanierungsgewinne dem Bereich der Einkünfteerzielung zuzurechnen sind, eine Legaldefinition des Sanierungsgewinns.

In Doralt/Heinrich, Kommentar zum EStG8, Band III, wird zu § 36 in der Fassung BGBl I 71/2003 (BudgetbegleitG 2003) folgendes ausgeführt:

Tz 12: „In § 36 Abs 1 werden Sanierungsgewinne als Gewinne, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlassens von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind, definiert. Die bereits in § 11 Abs. 4 KStG enthaltene Formulierung „zum Zwecke der Sanierung“ fand in der Rechtsprechung der zuständigen (deutschen und österr) Gerichtshöfe über die Jahre eine immer weitergehende Konkretisierung. § 36 kommt nach der langjährigen Rechtsprechung des VwGH nur dann zur Anwendung, wenn „es sich um den in Sanierungsabsicht vorgenommenen Nachlass betrieblicher Schulden im Rahmen allgemeiner Sanierungsmaßnahmen der Gläubiger eines sanierungsbedürftigen Betriebes handelt, wobei die Maßnahmen geeignet sein müssen, den Betrieb vor dem Zusammenbruch zu bewahren und wieder ertragsfähig zu machen“ (Erk. vom 28.03.2000, 96/14/0104, ÖStZB 2000, 422; vgl auch Erk. vom 23.05.2000, 99/14/0311, ÖStZB 2001, 442;

Erk. vom 07.06.2001, 98/15/0037, ÖStZB 2002, 998). Dabei obliegt es dem StpfL, in dem ausschließlich auf das Erwirken einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichteten Verfahren selbst einwandfrei das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (Erk. vom 15.04.1997, 93/14/0075, ÖStZB 1998, 9; Erk. vom 07.06.2001, 98/15/0037, ÖStZB 2002, 998). "

Tz 26: „Sanierungsgewinne sind nur dann steuerlich begünstigt, wenn das Unternehmen saniert wird (unternehmensbezogene Sanierung). Die bloße Sanierung des Unternehmers reicht nicht aus (Erk. vom 23.01.1997, 93/15/0043, ÖStZB 1998, 138; Erk. vom 25.02.2003, 98/14/0151, ÖStZB 2003, 626). Die anders gelagerte Ansicht des BFH (vgl. etwa BFH, BStBl 1990 II 810; siehe dazu Herrmann/Heuer/Raupach (179. Lfg), § 3 Nr 66 Anm 52 und Kofler, ecolex 2002, 683) teilt der VwGH nicht (Erk. vom 31.03.1998, 95/13/0265, ÖStZB 1999, 44). Damit liegt keine begünstigungsfähige Sanierung vor, wenn der Schulderlass gegenüber einem Unternehmen erfolgt, das sich aufgelöst hat oder sich im Stadium der Abwicklung befindet (siehe Erk. vom 29.07.1997, 95/14/0117, VwSlg 7201 F/1997; Erk. vom 31.03.1998, 95/13/0265, ÖStZB 1999, 44). "

Vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtslage ergibt sich folgendes:

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die Fortführung zumindest eines Teilbetriebes gegeben ist.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 8. Mai 2000, GZ. 23 S x , wurde über das Vermögen des Bw das Konkursverfahren eröffnet. Am 7. Juli 2000 wurde die Schließung des Unternehmens angeordnet.

Mit Kaufvertrag vom Juni 2001 wurde die dem Bw gehörende Betriebsliegenschaft EZ xy, Grundbuch R, vom Masseverwalter veräußert. Die Maschinen und Lagerbestände von Wert wurde ebenfalls im Zuge des Konkursverfahrens verkauft.

Der Schwiegersohn des Bw ist bei der Stadtgemeinde H (voll-)beschäftigt und betreibt seit August 2000 in unmittelbarer Nähe der veräußerten Betriebsliegenschaft einen Steinmetzbetrieb, beschränkt auf Verlegungsarbeiten und Handel. Bis zum Pensionsantritt im Dezember 2003 war der Bw als Geschäftsführer angestellt.

Der Bw wurde mit Vorhalt vom 16. Februar 2006 ersucht, die entsprechenden Unterlagen, die Nachweis über eine (Teil-)Betriebsfortführung durch den Schwiegersohn führen könnten, vorzulegen. Ein Übergabsvertrag oder sonstige Nachweise wurden nicht beigebracht.

Laut Insolvenzakt wurden die wesentlichen Betriebsgrundlagen (Betriebsliegenschaft, Werkstatt, Maschinen, Lager) im Zuge des Konkursverfahrens verwertet. Es bestand auch

keine Absicht, den Betrieb des Bw fortzuführen. Die Schließung des Unternehmens wurde im Juli 2000 beschlussmäßig angeordnet.

Es gibt daher keine nach außen hin in Erscheinung tretenden Umstände, die darauf schließen lassen, dass die wesentlichen Grundlagen des Betriebes auf einen Nachfolger übertragen worden wären.

Der Umstand alleine, dass der Schwiegersohn in der Nähe des bisherigen Betriebsobjektes in der gleichen Branche, wenn auch eingeschränkt, tätig ist und den Bw bis zu seinem Pensionsantritt beschäftigt hat, stellt noch keine Fortführung des vom Bw betriebenen Einzelunternehmens dar.

Die Berufungsbehörde kommt daher im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu dem Schluss, dass das Unternehmen des Bw eingestellt wurde und damit ein steuerbegünstigter Sanierungsgewinn nicht gegeben ist.

Der angefochtene Bescheid entspricht daher der Rechtslage, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg, am 10. Juli 2007