

TE Vwgh Erkenntnis 2011/11/23 2009/13/0041

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 23.11.2011

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
23/01 Konkursordnung;
23/02 Anfechtungsordnung Ausgleichsordnung;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

AusgleichsO §53 Abs1;
AusgleichsO §53 Abs4;
BAO §206 litb Zwangsausgleich;
EStG 1988 §36;
EStG 1988 §4 Abs1;
KO §156 Abs1;
VwRallg;

1. BAO § 206 heute
2. BAO § 206 gültig ab 01.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 206 gültig von 20.12.2003 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
4. BAO § 206 gültig von 05.10.2002 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
5. BAO § 206 gültig von 30.12.1989 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
6. BAO § 206 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 412/1988
7. BAO § 206 gültig von 19.04.1980 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. EStG 1988 § 36 heute
2. EStG 1988 § 36 gültig ab 31.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
3. EStG 1988 § 36 gültig von 01.07.2010 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
4. EStG 1988 § 36 gültig von 01.07.2010 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2010
5. EStG 1988 § 36 gültig von 31.12.2005 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
6. EStG 1988 § 36 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
7. EStG 1988 § 36 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.1997
1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Farcas, über die Beschwerde des R in W, vertreten durch die Treufinanz Wirtschaftstreuhand Ges.m.b.H. in 1180 Wien, Sternwartestraße 76, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 26. Jänner 2009, GZ. RV/0443-W/05, betreffend Einkommensteuer 2000, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 1.326,40 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Beschwerdefall ist die Besteuerung eines so genannten Sanierungsgewinnes im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2000 strittig.

Dem angefochtenen Bescheid ist zum Sachverhalt zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer für das Jahr 2000 einen Gewinn aus Gewerbebetrieb (Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988) in Höhe von rund 4,8 Mio. S erklärt habe, in dem ein Gewinn aus einem erfolgten Zwangsausgleich in Höhe von rund 4,6 Mio. S enthalten gewesen sei. Weil für diesen Sanierungsgewinn die Voraussetzungen im Sinne "des früheren § 36 EStG 1988 idF vor BGBl. Nr. 201/1996" nicht erfüllt gewesen seien, habe das Finanzamt trotz der "Anweisung gemäß BMF-Erlass AÖF Nr. 180/99", in Zwangsausgleichsfällen die aus Sanierungsgewinnen entstehende Einkommensteuer nicht festzusetzen, von der Erhebung der Steuer auf den Sanierungsgewinn nicht Abstand genommen. Im Berufungsverfahren habe der Beschwerdeführer vorgebracht, von der Abgabenfestsetzung hätte unter Anwendung der erlassmäßigen Regelung abgesehen werden müssen. Da es sich bei Schuldnerlässen im Rahmen eines gesetzlichen Zwangsausgleiches um bedingte Schuldnerlässe handle, sei der Sanierungsgewinn außerdem erst nach Maßgabe der Erfüllung des Zahlungsplanes in den Jahren 2000 bis 2002 entstanden, sodass der Sanierungsgewinn entsprechend aufzuteilen gewesen wäre. Weiters hätten die weggefallenen Verbindlichkeiten auch von der Finanzprokurator angemeldete Abgabenforderungen umfasst, die Steuern mit nicht betrieblichen Charakter enthalten hätten (diese wären aus der Besteuerungsgrundlage herauszurechnen gewesen, wobei dies der Beschwerdeführer mangels detaillierter Aufgliederung des Rückstandes nicht vornehmen könne). Dem angefochtenen Bescheid ist zum Sachverhalt zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer für das Jahr 2000 einen Gewinn aus Gewerbebetrieb (Gewinnermittlung nach Paragraph 5, EStG 1988) in Höhe von rund 4,8 Mio. S erklärt habe, in dem ein Gewinn aus einem erfolgten Zwangsausgleich in Höhe von rund 4,6 Mio. S enthalten gewesen sei. Weil für diesen Sanierungsgewinn die Voraussetzungen im Sinne "des früheren Paragraph 36, EStG 1988 in der Fassung vor BGBl. Nr. 201/1996" nicht erfüllt gewesen seien, habe das Finanzamt trotz der "Anweisung gemäß BMF-Erlass AÖF Nr. 180/99", in Zwangsausgleichsfällen die aus Sanierungsgewinnen entstehende Einkommensteuer nicht festzusetzen, von der Erhebung der Steuer auf den Sanierungsgewinn nicht Abstand genommen. Im Berufungsverfahren habe der Beschwerdeführer vorgebracht, von der Abgabenfestsetzung hätte unter Anwendung der erlassmäßigen Regelung abgesehen werden müssen. Da es sich bei Schuldnerlässen im Rahmen eines gesetzlichen Zwangsausgleiches um bedingte Schuldnerlässe handle, sei der Sanierungsgewinn außerdem erst nach Maßgabe der Erfüllung des Zahlungsplanes in den Jahren 2000 bis 2002 entstanden, sodass der Sanierungsgewinn entsprechend aufzuteilen gewesen wäre. Weiters hätten die weggefallenen Verbindlichkeiten auch von der Finanzprokurator angemeldete Abgabenforderungen umfasst, die Steuern mit nicht betrieblichen Charakter enthalten hätten (diese wären aus der Besteuerungsgrundlage herauszurechnen gewesen, wobei dies der Beschwerdeführer mangels detaillierter Aufgliederung des Rückstandes nicht vornehmen könne).

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides ging die belangte Behörde davon aus, dass § 36 EStG 1988 mit dem StruktAnpG 1996, BGBl. Nr. 201/1996, mit Wirkung ab 1998 aufgehoben worden sei. Da die belangte Behörde verpflichtet sei, die Gesetze anzuwenden, könne aus dem vom Beschwerdeführer zitierten Erlass für seinen Standpunkt der steuerlichen Begünstigung des Sanierungsgewinns nichts gewonnen werden. Auch sei der Wegfall der Verbindlichkeiten regelmäßig schon mit der Bestätigung des Zwangsausgleiches zu berücksichtigen. Die Bestimmung des § 156 Abs. 1 KO besage, dass der Schuldner bereits durch die Bestätigung des Zwangsausgleiches durch das Gericht von seiner Schuld befreit werde, nicht jedoch erst durch die Begleichung der Quote. Auch wenn die Schuld im

Falle eines qualifizierten Zahlungsverzuges nach § 156 Abs. 4 KO wieder auflebe, bedeute dies nicht, dass die Schuld erst bei Erfüllung der Quote erlösche. Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides ging die belangte Behörde davon aus, dass Paragraph 36, EStG 1988 mit dem StruktAnpG 1996, Bundesgesetzblatt Nr. 201 aus 1996, mit Wirkung ab 1998 aufgehoben worden sei. Da die belangte Behörde verpflichtet sei, die Gesetze anzuwenden, könne aus dem vom Beschwerdeführer zitierten Erlass für seinen Standpunkt der steuerlichen Begünstigung des Sanierungsgewinns nichts gewonnen werden. Auch sei der Wegfall der Verbindlichkeiten regelmäßig schon mit der Bestätigung des Zwangsausgleichs zu berücksichtigen. Die Bestimmung des Paragraph 156, Absatz eins, KO besage, dass der Schuldner bereits durch die Bestätigung des Zwangsausgleiches durch das Gericht von seiner Schuld befreit werde, nicht jedoch erst durch die Begleichung der Quote. Auch wenn die Schuld im Falle eines qualifizierten Zahlungsverzuges nach Paragraph 156, Absatz 4, KO wieder auflebe, bedeute dies nicht, dass die Schuld erst bei Erfüllung der Quote erlösche.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Im (u.a. das Jahr 2000 betreffenden) Erkenntnis vom 28. Jänner 2003, 2002/14/0139, VwSlg. 7787/F, auf dessen Entscheidungsgründe gemäß § 43 Abs. 3 zweiter Satz VwGG verwiesen werden kann, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass mit dem Entfall des § 36 EStG 1988 (in der Stammfassung) durch das StruktAnpG 1996, BGBl. Nr. 201/1996, mit Wirkung ab der Veranlagung für das Jahr 1998 Sanierungsgewinne wie laufende Gewinne zu behandeln und dem Tarif zu unterwerfen sind. Aus erlassmäßigen Regelungen können keine Rechte und Pflichten der Steuerpflichtigen abgeleitet werden. Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich nicht veranlasst, von dieser - etwa auch im hg. Erkenntnis vom 20. Februar 2007, 2002/14/0140, ausgedrückten - Rechtsauffassung abzugehen. Für eine begünstigte Besteuerung eines so genannten Sanierungsgewinns war damit im Rahmen des EStG 1988 für das Streitjahr kein Raum (vgl. zur Rechtsentwicklung beispielsweise Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer III C, § 36 Tz 1). Im (u.a. das Jahr 2000 betreffenden) Erkenntnis vom 28. Jänner 2003, 2002/14/0139, VwSlg. 7787/F, auf dessen Entscheidungsgründe gemäß Paragraph 43, Absatz 3, zweiter Satz VwGG verwiesen werden kann, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass mit dem Entfall des Paragraph 36, EStG 1988 (in der Stammfassung) durch das StruktAnpG 1996, Bundesgesetzblatt Nr. 201 aus 1996, mit Wirkung ab der Veranlagung für das Jahr 1998 Sanierungsgewinne wie laufende Gewinne zu behandeln und dem Tarif zu unterwerfen sind. Aus erlassmäßigen Regelungen können keine Rechte und Pflichten der Steuerpflichtigen abgeleitet werden. Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich nicht veranlasst, von dieser - etwa auch im hg. Erkenntnis vom 20. Februar 2007, 2002/14/0140, ausgedrückten - Rechtsauffassung abzugehen. Für eine begünstigte Besteuerung eines so genannten Sanierungsgewinns war damit im Rahmen des EStG 1988 für das Streitjahr kein Raum vergleiche , zur Rechtsentwicklung beispielsweise Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer römisch drei C, Paragraph 36, Tz 1).

Allerdings wird das Betriebsvermögen durch den Wegfall betrieblicher Schulden erst im Zeitpunkt des Wegfalles der Schuld erhöht. Der Vermögenszugang muss ein endgültiger sein (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 2. September 2009, 2008/15/0062). Allerdings wird das Betriebsvermögen durch den Wegfall betrieblicher Schulden erst im Zeitpunkt des Wegfalles der Schuld erhöht. Der Vermögenszugang muss ein endgültiger sein vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 2. September 2009, 2008/15/0062).

Entgegen der im angefochtenen Bescheid vertretenen Ansicht führt nicht bereits die gerichtliche Bestätigung des Zwangsausgleiches zum endgültigen Wegfall der Schulden. Der Ausgleichsschuldner kann vielmehr erst ab dem Zeitpunkt der Erfüllung des Ausgleiches mit Sicherheit seine Befreiung von den Verbindlichkeiten annehmen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1993, 92/15/0041, VwSlg 6781/F, mwN). Ein Sanierungsgewinn nach einem Ausgleichsverfahren der AO entstand damit erst mit der Erfüllung der Quote (und zwar nach Maßgabe der Ratenzahlung; vgl. z.B. Hofstätter/Reichel, aaO, § 36 Tz 4 und 15, sowie Doralt/Heinrich, EStG15, § 36 Tz 29 ff). Entgegen der im angefochtenen Bescheid vertretenen Ansicht führt nicht bereits die gerichtliche Bestätigung des Zwangsausgleiches zum endgültigen Wegfall der Schulden. Der Ausgleichsschuldner kann vielmehr erst ab dem Zeitpunkt der Erfüllung des Ausgleiches mit Sicherheit seine Befreiung von den Verbindlichkeiten annehmen vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1993, 92/15/0041, VwSlg 6781/F, mwN). Ein Sanierungsgewinn nach einem Ausgleichsverfahren der AO entstand damit erst mit der Erfüllung der Quote (und zwar nach Maßgabe der Ratenzahlung; vergleiche , z.B. Hofstätter/Reichel, aaO, Paragraph 36, Tz 4 und 15, sowie Doralt/Heinrich, EStG15, Paragraph 36, Tz 29 ff).

Da die belangte Behörde somit zur Frage der zeitlichen Erfassung des in Rede stehenden Sanierungsgewinnes die

Rechtslage verkannt hat, war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben, ohne dass auf den weiters in der Beschwerde thematisierten Verfahrensmangel in Bezug auf im Sanierungsgewinn enthaltene nicht betrieblich veranlasste Schulden (Abgabenverbindlichkeiten) weiter einzugehen war. Da die belangte Behörde somit zur Frage der zeitlichen Erfassung des in Rede stehenden Sanierungsgewinnes die Rechtslage verkannt hat, war der angefochtene Bescheid gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben, ohne dass auf den weiters in der Beschwerde thematisierten Verfahrensmangel in Bezug auf im Sanierungsgewinn enthaltene nicht betrieblich veranlasste Schulden (Abgabenverbindlichkeiten) weiter einzugehen war.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008.

Wien, am 23. November 2011

Schlagworte

Verwaltungsrecht allgemein Rechtsquellen VwRallg1

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2011:2009130041.X00

Im RIS seit

22.12.2011

Zuletzt aktualisiert am

04.05.2015

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at