

TE Vwgh Erkenntnis 2012/1/25 2008/13/0077

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.01.2012

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §36;

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

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 der V GmbH in W, vertreten durch Mag. Dr. Angelika Tupy, Rechtsanwältin in 1090 Wien, Währinger Straße 18, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 27. Februar 2008, GZ. RV/2047-W/05, betreffend Körperschaftsteuer 2004, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 610,60 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Bescheid über die Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2004 wurde ein geltend gemachter Verlustvortrag vom Finanzamt "gemäß § 2 Absatz 2 b Ziffer 2 und 3 EStG 1988 gekürzt". Voraussetzungen für die Steuerfreistellung eines Sanierungsgewinnes seien nämlich u.a. die Sanierungsabsicht und die Sanierungseignung eines Betriebes. Da im vorliegenden Fall das Anlage- und Umlaufvermögen bereits im September 2002 veräußert worden sei, könne im Schuldnachlass auf Grund eines Zwangsausgleiches im Jahr 2004 kein steuerfreier Sanierungsgewinn gesehen werden. Im Bescheid über die Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2004 wurde ein geltend gemachter Verlustvortrag vom Finanzamt "gemäß Paragraph 2, Absatz 2 b Ziffer 2 und 3 EStG 1988 gekürzt". Voraussetzungen für die Steuerfreistellung eines Sanierungsgewinnes seien nämlich u.a. die

Sanierungsabsicht und die Sanierungseignung eines Betriebes. Da im vorliegenden Fall das Anlage- und Umlaufvermögen bereits im September 2002 veräußert worden sei, könne im Schuldnachlass auf Grund eines Zwangsausgleiches im Jahr 2004 kein steuerfreier Sanierungsgewinn gesehen werden.

In der Berufung gegen diesen Bescheid vom 20. Mai 2005 machte die Beschwerdeführerin geltend, dass die Zustimmung des Konkursgerichtes zum Zwangsausgleich auch die Auflage der Betriebsfortführung beinhaltet habe. Bei der Gesellschafterversammlung am 23. Juni 2004 sei die Fortführung bestätigt worden. Es lägen auch aufrechte Gewerbeberechtigungen (betreffend das Gewerbe als "Luftfahrzeugmechaniker" sowie das "Handelsgewerbe, eingeschränkt auf den Handel mit Flugzeugen, deren Bestandteilen und Zubehör") vor. Es gebe auch Verhandlungen mit einem Flughafen bezüglich einer Ersatzfläche im Airportbereich zur Aufnahme eines vollen Wartungsbetriebes. Es bestünden diverse Vertretungen mit ausländischen Herstellern von Luftfahrzeugsatzteilen. Es seien auch Wartungsabkommen und Kooperationsverträge mit Luftfahrtunternehmen abgeschlossen worden. Daraus ergebe sich die Sanierungsabsicht und -eignung des Betriebes, womit jedenfalls die "Gesundung des Betriebes" gegeben sei. Die positiven Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 2004 hätten sich somit zur Gänze aus Sanierungsgewinnen ergeben, sodass die Verrechnungs- und Vortragsgrenzen des § 2 EStG 1988 keine Anwendung fänden. In der Berufung gegen diesen Bescheid vom 20. Mai 2005 machte die Beschwerdeführerin geltend, dass die Zustimmung des Konkursgerichtes zum Zwangsausgleich auch die Auflage der Betriebsfortführung beinhaltet habe. Bei der Gesellschafterversammlung am 23. Juni 2004 sei die Fortführung bestätigt worden. Es lägen auch aufrechte Gewerbeberechtigungen (betreffend das Gewerbe als "Luftfahrzeugmechaniker" sowie das "Handelsgewerbe, eingeschränkt auf den Handel mit Flugzeugen, deren Bestandteilen und Zubehör") vor. Es gebe auch Verhandlungen mit einem Flughafen bezüglich einer Ersatzfläche im Airportbereich zur Aufnahme eines vollen Wartungsbetriebes. Es bestünden diverse Vertretungen mit ausländischen Herstellern von Luftfahrzeugsatzteilen. Es seien auch Wartungsabkommen und Kooperationsverträge mit Luftfahrtunternehmen abgeschlossen worden. Daraus ergebe sich die Sanierungsabsicht und -eignung des Betriebes, womit jedenfalls die "Gesundung des Betriebes" gegeben sei. Die positiven Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 2004 hätten sich somit zur Gänze aus Sanierungsgewinnen ergeben, sodass die Verrechnungs- und Vortragsgrenzen des Paragraph 2, EStG 1988 keine Anwendung fänden.

Nachdem das Finanzamt die Berufung mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen hatte, stellte die Beschwerdeführerin einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Im Zuge des weiteren Berufungsverfahrens nahm die belangte Behörde auch Einsicht in die bei Gericht geführten Konkursakten der Beschwerdeführerin, mit der sie auch ein Vorhalteverfahren durchführte. In diesem Zusammenhang hielt die belangte Behörde der Beschwerdeführerin in einem Vorhalt vom 5. September 2007 vor, dass sich nach Durchsicht des Konkursaktes ergeben habe, dass eine Betriebsfortführung seitens der Gläubiger nicht ausbedungen worden sei. Der Betrieb sei vielmehr lt. Mitteilung des Masseverwalters im Jahr 2002 geschlossen und das Anlage- und Umlaufvermögen verkauft worden. Diesen Vorhalt beantwortete die Beschwerdeführerin in einem Schriftsatz vom 7. September 2007 dahingehend, dass der Masseverwalter und die Gläubigerversammlung am 18. Februar 2004 dem Zwangsausgleich zugestimmt hätten. Der Masseverwalter sei über die Absicht der Betriebsfortführung informiert worden. Die Zahlung der Ausgleichsquote sei planmäßig erfolgt und der Konkurs sei mit Gerichtsbeschluss vom 7. Mai 2004 aufgehoben worden.

In einem weiteren Vorhalt vom 28. September 2007 wies die belangte Behörde die Beschwerdeführerin darauf hin, dass Sanierungsgewinne im Sinne des § 36 EStG 1988 nur vorlägen, wenn die Schulderrlässe in Sanierungsabsicht geleistet worden seien und die Maßnahmen auch zu einer Sanierung des Betriebes führten. Beide Voraussetzungen seien im Beschwerdefall nicht erfüllt, weil die wesentlichen Betriebsgrundlagen (Hangar, sämtliches Anlage- und Umlaufvermögen) "zerschlagen" und der Betrieb (Wartung von Flugzeugen) im Jahr 2002 eingestellt worden sei. Somit seien die Schulderrlässe nicht in Sanierungsabsicht (etwa im Rahmen eines Sanierungskonzeptes) erfolgt, zumal die bestmögliche Verwertung durch die Gläubigerversammlung angestrebt worden sei. Damit lägen die für das Vorliegen eines Sanierungsgewinnes erforderlichen Voraussetzungen nicht vor. Auch eine Betriebsfortführung liege (aus näher ausgeführten Gründen) nicht vor. In einem weiteren Vorhalt vom 28. September 2007 wies die belangte Behörde die Beschwerdeführerin darauf hin, dass Sanierungsgewinne im Sinne des Paragraph 36, EStG 1988 nur vorlägen, wenn die Schulderrlässe in Sanierungsabsicht geleistet worden seien und die Maßnahmen auch zu einer Sanierung des Betriebes führten. Beide Voraussetzungen seien im Beschwerdefall nicht erfüllt, weil die wesentlichen Betriebsgrundlagen (Hangar, sämtliches Anlage- und Umlaufvermögen) "zerschlagen" und der Betrieb (Wartung von

Flugzeugen) im Jahr 2002 eingestellt worden sei. Somit seien die Schuldnachlässe nicht in Sanierungsabsicht (etwa im Rahmen eines Sanierungskonzeptes) erfolgt, zumal die bestmögliche Verwertung durch die Gläubigerversammlung angestrebt worden sei. Damit lägen die für das Vorliegen eines Sanierungsgewinnes erforderlichen Voraussetzungen nicht vor. Auch eine Betriebsfortführung liege (aus näher ausgeführten Gründen) nicht vor.

Auf diesen Vorhalt antwortete die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 8. November 2007, dass die Sanierungsabsicht durch den gerichtlichen Zwangsausgleich "glaubhaft bewiesen" sei. Das "Urteil" sei nur zu erlangen gewesen, indem "der Masseverwalter eine eingehende Prüfung der rechtlichen Voraussetzungen durchführte und keinen Ausschlussgrund fand sowie die Gläubiger (inklusive der Republik Österreich durch die Finanzprokuratur) die Zustimmung erteilten und das erkennende Gericht den Konkurs aufhob". Entgegen der von der belangten Behörde vertretenen Ansicht sei weiters von einer Betriebsfortführung auszugehen.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge. Gemäß § 2 Abs. 2 b Z 3 EStG 1988 sei - so die belangte Behörde im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides - u.a. die Verlustvortragsgrenze auf Sanierungsgewinne, die in den positiven Einkünften oder im Gesamtbetrag der Einkünfte enthalten seien, nicht anzuwenden. Der Umstand, dass der Beschwerdeführerin sämtliche Nutzungsrechte an den von ihr auf Flughäfen zur Erbringung der Betriebsleistung (Wartungs- und Reparaturbetrieb) unbedingt erforderlichen "Werften" im Zusammenhang mit der Schließung des Betriebes unter Verwertung der Fahrnisse und des Anlage- und Umlaufvermögens im Zuge des Konkursverfahrens bereits im Jahr 2002 entzogen worden seien, führe dazu, dass der im Jahr 2004 im Zuge der Erfüllung des Zwangsausgleiches von den Gläubigern gewährte Schuldnachlass nicht in Sanierungsabsicht habe erfolgen können. Der Schuldnachlass habe damit ausschließlich der Sanierung des Unternehmers bzw. Gläubigerinteressen gedient (wobei in Zwangsausgleichsfällen nach - näher angeführter - Literatur "die Gläubiger oft mehr erhalten als durch Verwertung der Konkursmasse"). "Davon unbeeinflusst" könne zwar eine Unternehmensfortführung "ohne Beschäftigung von Personal (außer dem Geschäftsführer und Eigentümer der Gesellschaft), ohne dem Gewerbe entsprechenden Standort und ohne identer Kundenstruktur" gegeben sein, eine "Betriebsidentität infolge Aufgabe des Werftbetriebes und diesbezüglicher Lizenzen und damit unbestrittenermaßen einhergehender Kundenstruktur" liege allerdings nicht mehr vor. Die Art und Weise der Unternehmensfortführung sei nach dem Gesamtbild von einer im Vordergrund stehenden Bedeutung der Arbeitskraft und der Fähigkeiten des Geschäftsführers geprägt. Das Ausnützen von (ehemals bestandenen) Branchenkontakten und des Firmennamens im Rahmen der "selbständig ausgeübten Mechanikertätigkeit mag wirtschaftlich zweckmäßig sein, vermag aber inhaltlich keine Betriebsfortführung zu begründen". Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge. Gemäß Paragraph 2, Absatz 2, b Ziffer 3, EStG 1988 sei - so die belangte Behörde im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides - u.a. die Verlustvortragsgrenze auf Sanierungsgewinne, die in den positiven Einkünften oder im Gesamtbetrag der Einkünfte enthalten seien, nicht anzuwenden. Der Umstand, dass der Beschwerdeführerin sämtliche Nutzungsrechte an den von ihr auf Flughäfen zur Erbringung der Betriebsleistung (Wartungs- und Reparaturbetrieb) unbedingt erforderlichen "Werften" im Zusammenhang mit der Schließung des Betriebes unter Verwertung der Fahrnisse und des Anlage- und Umlaufvermögens im Zuge des Konkursverfahrens bereits im Jahr 2002 entzogen worden seien, führe dazu, dass der im Jahr 2004 im Zuge der Erfüllung des Zwangsausgleiches von den Gläubigern gewährte Schuldnachlass nicht in Sanierungsabsicht habe erfolgen können. Der Schuldnachlass habe damit ausschließlich der Sanierung des Unternehmers bzw. Gläubigerinteressen gedient (wobei in Zwangsausgleichsfällen nach - näher angeführter - Literatur "die Gläubiger oft mehr erhalten als durch Verwertung der Konkursmasse"). "Davon unbeeinflusst" könne zwar eine Unternehmensfortführung "ohne Beschäftigung von Personal (außer dem Geschäftsführer und Eigentümer der Gesellschaft), ohne dem Gewerbe entsprechenden Standort und ohne identer Kundenstruktur" gegeben sein, eine "Betriebsidentität infolge Aufgabe des Werftbetriebes und diesbezüglicher Lizenzen und damit unbestrittenermaßen einhergehender Kundenstruktur" liege allerdings nicht mehr vor. Die Art und Weise der Unternehmensfortführung sei nach dem Gesamtbild von einer im Vordergrund stehenden Bedeutung der Arbeitskraft und der Fähigkeiten des Geschäftsführers geprägt. Das Ausnützen von (ehemals bestandenen) Branchenkontakten und des Firmennamens im Rahmen der "selbständig ausgeübten Mechanikertätigkeit mag wirtschaftlich zweckmäßig sein, vermag aber inhaltlich keine Betriebsfortführung zu begründen".

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin "in unserem Recht auf Steuerfreistellung unseres Sanierungsgewinnes im Rahmen der Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2004 verletzt".

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

Mit der in der Beschwerde geltend gemachten Rechtsverletzung spricht die Beschwerdeführerin im gegebenen Zusammenhang offensichtlich mit dem "Recht auf Steuerfreistellung unseres Sanierungsgewinnes" die in § 2 Abs. 2b Z 3 Teilstrich 1 EStG 1988 (in der für das Streitjahr anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 71/2003) enthaltene Ausnahmebestimmung an, nach der die in § 2 Abs. 2b Z 2 leg. cit. u.a. für vortragsfähige Verluste im Sinne des § 18 Abs. 6 leg. cit. normierte Vortragsgrenze auf Sanierungsgewinne (§ 36 Abs. 1) nicht anzuwenden ist. Mit der in der Beschwerde geltend gemachten Rechtsverletzung spricht die Beschwerdeführerin im gegebenen Zusammenhang offensichtlich mit dem "Recht auf Steuerfreistellung unseres Sanierungsgewinnes" die in Paragraph 2, Absatz 2 b, Ziffer 3, Teilstrich 1 EStG 1988 (in der für das Streitjahr anzuwendenden Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 71 aus 2003,) enthaltene Ausnahmebestimmung an, nach der die in Paragraph 2, Absatz 2 b, Ziffer 2, leg. cit. u.a. für vortragsfähige Verluste im Sinne des Paragraph 18, Absatz 6, leg. cit. normierte Vortragsgrenze auf Sanierungsgewinne (Paragraph 36, Absatz eins,) nicht anzuwenden ist.

Nach der verwiesenen Bestimmung des § 36 Abs. 1 leg. cit. werden Sanierungsgewinne als Gewinne definiert, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind. Nach der verwiesenen Bestimmung des Paragraph 36, Absatz eins, leg. cit. werden Sanierungsgewinne als Gewinne definiert, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind.

Es entspricht der zum Begriff des Sanierungsgewinns entwickelten ständigen Rechtsprechung, dass die Anwendung dieser Bestimmung voraussetzt, dass es sich um einen in Sanierungsabsicht vorgenommenen Erlass von 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 (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 28. März 2000, 96/14/0104, VwSlg 7495/F, und vom 21. April 2005, 2001/15/0213, mwN). Die Voraussetzungen u.a. der Sanierungsabsicht und der Sanierungseignung müssen kumulativ vorliegen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 25. Juni 2007, 2006/14/0050, mwN). Es entspricht der zum Begriff des Sanierungsgewinns entwickelten ständigen Rechtsprechung, dass die Anwendung dieser Bestimmung voraussetzt, dass es sich um einen in Sanierungsabsicht vorgenommenen Erlass von 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 vergleiche , z.B. die hg. Erkenntnisse vom 28. März 2000, 96/14/0104, VwSlg 7495/F, und vom 21. April 2005, 2001/15/0213, mwN). Die Voraussetzungen u.a. der Sanierungsabsicht und der Sanierungseignung müssen kumulativ vorliegen vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 25. Juni 2007, 2006/14/0050, mwN).

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde u.a. wegen fehlender Sanierungsabsicht das Vorliegen eines Sanierungsgewinnes verneint. Die Beschwerde zeigt nicht auf, dass der belangten Behörde in dieser Beurteilung eine Rechtswidrigkeit anzulasten wäre.

In der Beschwerde wird im Wesentlichen vorgebracht, eine Sanierungsabsicht der Gläubiger sei gegeben, wenn diese den Schuldnachlass zum Zweck der Sanierung des schuldnischen Unternehmens gewährten und "nicht bloß den Rest ihrer Forderungen retten wollen". In Verkennung der Rechtslage habe es die belangte Behörde unterlassen, Feststellungen darüber zu treffen, ob die Gläubiger in Sanierungsabsicht die Zustimmung zum Zwangsausgleich erteilt hätten, "weil sie offenbar die nicht begründete Ansicht vertritt, dass durch den Schuldnachlass die Gläubiger offenbar nur die Einbringlichkeit ihrer ausstehenden Forderungsrechte sichern wollten".

Zu diesem (auch im Rahmen der Verfahrensrüge wiederholten) Beschwerdevorbringen ist die Beschwerdeführerin insbesondere an den (oben wiedergegebenen) Vorhalt der belangten Behörde vom 28. September 2007 zu erinnern, in dem diese ausdrücklich u.a. auf die ihrer Ansicht nach fehlende Sanierungsabsicht (Anstreben einer bestmöglichen Verwertung durch die Gläubigerversammlung) hingewiesen hat.

Diesem Vorhalt trat die Beschwerdeführerin im Antwortschreiben vom 8. November 2007 nur mit allgemeinen Ausführungen zur Erfüllung der rechtlichen Voraussetzungen eines gerichtlichen Zwangsausgleiches entgegen, ohne bestimmt aufzuzeigen, dass der Schuldnachlass nicht bloß von der Absicht der bestmöglichen Rettung der Forderungen der Gläubiger getragen gewesen wäre.

Damit begegnet es aber keinen vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, wenn die belangte Behörde das Vorliegen eines Sanierungsgewinnes schon wegen fehlender Sanierungsabsicht verneint hat.

Die Beschwerde war somit bereits deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen, ohne dass auf das zur "Sanierungseignung" (u.a. zur Frage der "Betriebsfortführung") erstattete Beschwerdevorbringen weiter einzugehen war. Die Beschwerde war somit bereits deshalb gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen, ohne dass auf das zur "Sanierungseignung" (u.a. zur Frage der "Betriebsfortführung") erstattete Beschwerdevorbringen 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 26. Jänner 2012

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2008130077.X00

Im RIS seit

14.02.2012

Zuletzt aktualisiert am

01.06.2012

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at