jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2005/4/21 2001/15/0213

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.04.2005

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
KStG 1966 §23 idF 1989/660;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Twardosz, LL.M., über die Beschwerde der D GesmbH in L, vertreten durch Dr. Peter Eigentaler, Rechtsanwalt in 3180 Lilienfeld, Babenbergerstraße 30/2, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VIIa) vom 9. November 2001, GZ. RV/572-17/01/99, betreffend Körperschaftsteuer 1996, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende Gesellschaft wurde im Jahr 1981 gegründet, betrieb eine Tischlerei und einen Möbelhandel und erklärte mit ihrer Körperschaftsteuererklärung für 1996 Einkünfte in der Höhe von rund 432.000 S, worin ein steuerfreier Sanierungsgewinn von rund 495.000 S enthalten sei. Aus der Bilanz zum 31. Dezember 1996 geht hervor, dass die Verbindlichkeiten gegenüber der Sparkasse, welche zum 31. Dezember 1995 rund 2,738.000 S betragen haben, am 31. Dezember 1996 nicht mehr bestanden. Dafür sind die Verbindlichkeiten gegenüber der R Bank von rund 99.000 S zum 31. Dezember 1995 auf rund 2,080.000 S zum 31. Dezember 1996 gestiegen.

Mit Bescheid vom 10. März 1999 setzte das Finanzamt die Körperschaftsteuer für 1996 fest und versagte dabei die Anerkennung des geltend gemachten Sanierungsgewinnes. Die bei der Sparkasse vorhandenen Kredite seien auf eine andere Bank umgeschuldet worden. Im Zuge dieser Umschuldung sei ein Teil dieser Verbindlichkeiten erlassen worden. Beim Schuldnachlass der Sparkasse handle es sich um keine allgemeine Sanierungsmaßnahme.

Dagegen berief die beschwerdeführende Gesellschaft mit der Begründung, dass sich der Schuldnachlass des Jahres 1996 auf einen ursprünglichen, anlässlich der Sanierung des Unternehmens im Jahr 1993 in Aussicht gestellten Schuldnachlass zurückführen lasse. Dieser Schuldnachlass sei 1993 im Rahmen der allgemeinen Sanierungsmaßnahme nicht nur in Aussicht gestellt, sondern im März 1993 auch vereinbart worden. Im Rahmen dieser allgemeinen Sanierungsmaßnahme sei von der Sparkasse im Jahr 1993 ein Schuldnachlass von 2,100.000 S gewährt worden. Die R Bank habe einen Nachlass in Höhe von 81.000 S im Jahr 1994 gewährt. Zusammen mit dem Schuldnachlass vom September 1996 in der Höhe von rund 495.000 S ergebe sich zusammen ein Nachlass von rund 2,676.000 S.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. Mai 1999 wies das Finanzamt die Berufung ab. Von der Sparkasse sei im Jahr 1996 ein Betrag von rund 495.000 S erlassen worden. Damit sei eine Gesamtumschuldung auf die R Bank durchgeführt worden. Ein untrennbarer Zusammenhang mit den im Jahr 1993 gesetzten Maßnahmen zur finanziellen Gesundung des Unternehmens sei aus der Aktenlage nicht nachzuvollziehen. 1993 habe das Möbelhaus verkauft und der Erlös an die Sparkasse abgeliefert werden müssen. Diese habe daraufhin einen Nachlass von etwa 2,100.000 S gewährt. Die zweite Bank, der gegenüber die beschwerdeführende Gesellschaft Verbindlichkeiten (wenn auch viel geringere) gehabt habe, nämlich die R Bank, habe 1994, aber auf Grund einer Vereinbarung aus 1993, einen nicht ins Gewicht fallenden Betrag von 81.000 S nachgelassen. Damit sei die Sanierung abgeschlossen gewesen. Es sei nicht erkennbar, dass schon damals von einer Umschuldung und einem nochmaligen Forderungsnachlass die Rede gewesen wäre. Die 1993 mit den Banken getroffenen Absprachen seien spätestens Ende Februar 1994 auch umgesetzt worden. 1995 habe es keinerlei Schuldnachlässe oder dergleichen gegeben. Im Jahr 1996 sei der strittige Nachlass durch die Sparkasse erfolgt, welcher jedoch getrennt von den Maßnahmen aus dem Jahr 1993 zu betrachten und zu beurteilen sei. Der Nachlass von knapp 500.000 S durch einen Gläubiger im Zusammenhang mit einer Umschuldung erfülle nicht die Kriterien eines steuerfreien Sanierungsgewinnes.

Die beschwerdeführende Gesellschaft beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die Sparkasse habe im Jahr 1996 auf die ursprüngliche Vereinbarung des Jahres 1993 zurückgegriffen und anlässlich der Umschuldung auf eine andere Bank die restlichen 500.000 S nachgelassen. Die Sparkasse habe dies damit begründet, dass der anlässlich der Verhandlungen im Jahr 1993 zugestandene Forderungsnachlass um rund 500.000 S verringert worden sei, weil damals weiterhin noch eine Risikotragung des Institutes verblieben sei. Als nun durch die Umschuldung im Jahr 1996 diese weitere Risikotragung weggefallen sei, habe die Sparkasse nun noch den Restbetrag von 500.000 S nachgelassen. Darin sehe die beschwerdeführende Gesellschaft den Zusammenhang mit dem Forderungsnachlass des Jahres 1993 und daher betrachte sie die Sanierung nicht mit dem Gewähren des Sanierungsbeitrages der R Bank im Jahr 1994 als abgeschlossen. Der Zeitraum der Sanierung wirke bis in das Jahr 1996. Dem schloss die beschwerdeführende Gesellschaft ein an sie gerichtetes Schreiben der Sparkasse vom 2. Juni 1999 an, worin diese mitteile, dass anlässlich der Regelung der Kreditverbindlichkeiten bei der Sparkasse betreffend das Gesamtobligo der beschwerdeführenden Gesellschaft bzw. zweier ihrer Gesellschafter für die Gewährung des Forderungsnachlasses im Jahr 1993 die Überlegung von besonderer Bedeutung gewesen sei, ob nämlich eine weitere Finanzierung und eine damit verbundene Risikotragung der Sparkasse für das verbleibende Obligo der Kreditnehmer für die Zukunft gegeben sein werde. Ursprünglich wäre ein Forderungsnachlass nur unter der Bedingung gewährt worden, dass eine Umschuldung auf eine andere Bank erfolge. Nach langen Verhandlungen sei es offenkundig gewesen, dass keine andere Bank eine Umschuldung des verbleibenden Restobligos finanzieren würde. Die Sparkasse habe daher den ursprünglichen Forderungsnachlass um rund 500.000 S verringert, um künftigen Risken einer Weiterfinanzierung Rechnung zu tragen. Nachdem es den Kreditnehmern im Jahr 1996 gelungen sei, eine Umschuldung des Restobligos auf eine andere Bank durchzuführen, habe die Sparkasse kein weiteres Risiko mehr zu tragen gehabt und daher unter Bedachtnahme auf den Forderungsnachlass im Jahr 1993 der beschwerdeführenden Gesellschaft auch den restlichen Forderungsnachlass gewährt.

Mit Bescheid vom 9. November 1999 setzte die Vorsitzende des Berufungssenates die Entscheidung über die Berufung gemäß § 281 BAO bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur Zl. 98/15/0037 schwebenden Verfahrens aus. Auch im Beschwerdefall sei es von wesentlicher Bedeutung, ob bei einem von einer Bank im Zusammenhang mit der Umschuldung auf ein anderes Kreditinstitut gewährten teilweisen Schuldnachlass eine Sanierungsabsicht des verzichtenden Gläubigers im Sinne eines erkennbaren Interesses am Weiterbestand des Unternehmens des Schuldners oder vielmehr nur ein Interesse an der gesicherten Einbringung eines Großteils der Forderung vorliege.

Nachdem der Verwaltungsgerichtshof über die unter der Zl. 98/15/0037 protokollierte Beschwerde mit Erkenntnis vom

7. Juni 2001 entschieden hatte, wies die belangte Behörde die Berufung mit dem angefochtenen Bescheid als unbegründet ab. Eine der Voraussetzungen für die Steuerfreistellung eines Sanierungsgewinnes sei die Sanierungsabsicht. Die Vermutung einer Sanierungsabsicht im Rahmen eines allgemeinen Akkordes, insbesondere im Zuge eines Ausgleichsverfahrens, stütze sich auf das erkennbare Streben der Gläubiger, durch Nachlass einer Teilschuld das schuldnerische Unternehmen zu erhalten und dadurch wenigstens die Hereinbringung der nicht nachgelassenen Restforderung sicherzustellen, die bei einem Untergang des Unternehmens ebenfalls verloren gehen würde. Ein weiteres Motiv, aus dem die Sanierungsabsicht des Gläubigers erkennbar wäre, sei das Bestreben, sich durch den (teilweisen) Forderungsverzicht wenigstens für die Zukunft einen Geschäftspartner zu erhalten. Im Beschwerdefall sei keine Sanierungsabsicht des verzichtenden Gläubigers zu erkennen. Die Sparkasse habe im Schreiben vom 2. Juni 1999 bekannt gegeben, dass der in Rede stehende Nachlass im Jahr 1996 aus Gründen der Risikotragung erfolgt sei. Sie hätte den in Rede stehenden Betrag im Jahr 1993 nachgelassen, jedoch nur unter der Bedingung, dass das verbleibende Obligo vom Gläubiger auf eine andere Bank hätte umgeschuldet werden können. In diesem Fall hätte die Sparkasse bereits im Jahr 1993 einen um die strittigen rund 495.000 S höheren Betrag nachgesehen und das Restobligo durch die Umschuldung im vollen Betrag erhalten. Da jedoch im Jahr 1993 keine andere Bank die Umschuldung des verbleibenden Restobligos hätte finanzieren wollen, sei der Forderungsnachlass des Jahres 1993 um die strittigen rund 495.000 S verringert worden. Erst als im Jahr 1996 die Umschuldung des Restobligos letztlich doch gelungen sei und die Sparkasse dadurch kein weiteres Risiko mehr zu tragen hatte, seien die strittigen rund 495.000 S als Rest nachgelassen worden. Aus diesem Schreiben vom 2. Juni 1999 sei somit zu erkennen, dass das Motiv der Sparkasse am Nachlass der 495.000 S darin gelegen sei, das Restobligo durch die Umschuldung auf eine andere Bank zu retten. Ein Motiv am Weitererhalten oder an der Rettung des Unternehmens der beschwerdeführenden Gesellschaft sei darin jedoch nicht zu erblicken. Nachdem die Sparkasse ihr Restobligo erhalten habe und die Finanzierung der beschwerdeführenden Gesellschaft durch eine andere Bank erfolgt sei, bestünden zwischen der Sparkasse und der beschwerdeführenden Gesellschaft keine Geschäftsbeziehungen mehr in einem Umfang, der ein Interesse der Sparkasse am wirtschaftlichen Weiterbestehen der beschwerdeführenden Gesellschaft begründen würde. Die zum 31. Dezember 1995 bei der Sparkasse in Höhe von rund 3,050.000 S bestehenden Verbindlichkeiten seien laut der Bilanz der beschwerdeführenden Gesellschaft zum 31. Dezember 1996 durch ein Guthaben von rund 51.000 S abgelöst worden. Laut Bilanz zum 31. Dezember 1997 habe dieses Guthaben nicht mehr bestanden und es sei lediglich eine Verbindlichkeit gegenüber der Sparkasse von 803 S übrig geblieben. Die Geschäftsbeziehung zwischen der Sparkasse und der beschwerdeführenden Gesellschaft sei 1996 beendet worden. Dafür sei die R Bank die neue Hausbank der beschwerdeführenden Gesellschaft geworden. Der in Rede stehende Nachlass sei daher nicht aus Gründen der Sanierung und künftigen Erhaltung des Unternehmens der beschwerdeführenden Gesellschaft erfolgt, sondern vielmehr zur endgültigen Rettung des Restobligos. Die Sparkasse habe das Risiko für dieses noch aushaftende Restobligo "loshaben" wollen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Erlass betrieblicher Schulden führt, sofern dieser nicht auf einem außerbetrieblichen Vorgang beruht, zu einer gewinnerhöhenden Vermehrung des Betriebsvermögens und damit zu betrieblichen Einkünften.

Nach § 23 KStG 1988 in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 1989, BGBl. Nr. 660, sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 7 Abs. 2) nach Abzug der Sonderausgaben jene Einkommensteile auszuscheiden, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind.

Die Anwendung dieser Begünstigung setzt voraus, 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. etwa die hg. Erkenntnisse vom 15. April 1997, 93/14/0075, VwSlg 7.176/F, vom 20. April 1999, 98/14/0120, VwSlg 7.386/F, vom 7. Juni 2001, 98/15/0037, und vom 28. April 2004, 98/14/0196).

Es obliegt dem Steuerpflichtigen, in dem ausschließlich auf das Erwirken einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichteten Verfahren selbst einwandfrei das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. die erwähnten hg. Erkenntnisse vom 7. Juni 2001 und vom 28. April 2004).

Im Beschwerdefall verneinte die belangte Behörde die Sanierungsabsicht des Gläubigers (der Sparkasse).

Dass die Sparkasse im Zusammenhang mit dem Nachlass im Jahr 1993 zu einem späteren Nachlass des in Rede stehenden Betrages von rund 495.000 S - etwa bei Eintritt einer Bedingung, zB einer erfolgreichen Umschuldung - verpflichtet gewesen wäre, behauptet die beschwerdeführende Gesellschaft nicht und ist auch der Aktenlage nicht zu entnehmen. Somit ist davon auszugehen, dass die zum in Rede stehenden Schuldnachlass führende Willensentscheidung der Sparkasse im Jahr 1996 getroffen wurde. Ob die Sparkasse zu diesem Zeitpunkt in Sanierungsabsicht gehandelt hatte, ist eine Tatfrage, welche die belangte Behörde in freier Beweiswürdigung zu beantworten hatte.

Dem Verwaltungsgerichtshof obliegt die Prüfung der Beweiswürdigung dahingehend, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen beruhen, gegen die Denkgesetze oder das allgemeine menschliche Erfahrungsgut verstoßen oder in einem mangelhaften Verfahren zustande gekommen sind (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 9. September 2004, 2001/15/0071). Dieser Prüfung hält der angefochtene Bescheid stand.

Das Schreiben der Sparkasse vom 2. Juni 1999 lässt zwar einen Zusammenhang des Schuldnachlasses aus dem Jahr 1996 mit jenem des Jahres 1993 erkennen. Die belangte Behörde durfte daraus jedoch entnehmen, dass die Sparkasse im Jahr 1996 an einer Umschuldung interessiert und deshalb den in Rede stehenden Betrag nachgesehen hatte. Beim Nachlass im Jahr 1993 mag wegen der damals nicht zustande gekommenen Umschuldung, des Fortbestandes der Geschäftsbeziehungen und der damals verbleibenden Verbindlichkeiten ein Interesse der Sparkasse an einer Gesundung der beschwerdeführenden Gesellschaft bestanden haben, doch war der Sachverhalt damals anders gelagert.

Die Feststellungen der belangten Behörde über die Entwicklung der Verbindlichkeiten und Guthaben bei der Sparkasse zum jeweiligen Jahresende der Jahre 1996 und 1997 bestreitet die beschwerdeführende Gesellschaft nicht. Wenn die belangte Behörde daraus ein Ende der Geschäftsbeziehungen zwischen der beschwerdeführenden Gesellschaft und der Sparkasse angenommen hat, ist dies nicht unschlüssig.

Daran ändert auch das Beschwerdevorbringen nichts, dass die beschwerdeführende Gesellschaft durch Zusage der Sparkasse vom 20. Oktober 2000 einen Kredit in Höhe von 300.000 S eingeräumt erhalten habe. Ein über vier Jahre nach dem Schuldnachlass ohne zwischenzeitliche Geschäftsbeziehungen eingeräumter Kredit kann als Wiederaufnahme der Geschäftsbeziehungen bezeichnet werden, nicht jedoch als Weiterführen dieser Geschäftsbeziehungen, welches auf ein Interesse der Sparkasse an der wirtschaftlichen Gesundung der beschwerdeführenden Gesellschaft im Zeitpunkt des Schuldnachlasses 1996 schließen ließe.

Soweit die beschwerdeführende Gesellschaft in Ausführung der Verfahrensrüge bemängelt, die belangte Behörde hätte im Zuge der Sachverhaltsermittlung den Filialdirektor und den Prokuristen der Sparkasse befragen müssen, ist ihr entgegen zu halten, dass sie einen diesbezüglichen Beweisantrag im Verwaltungsverfahren nicht gestellt hat.

Insgesamt ist der belangten Behörde daher nicht mit Erfolg entgegenzutreten, wenn sie, gestützt auf das Schreiben der Sparkasse vom 2. Juni 1999, auf die Feststellungen im Zusammenhang mit der Umschuldung und auf das Beenden der Geschäftsbeziehungen zwischen der beschwerdeführenden Gesellschaft und der Sparkasse vom Fehlen einer Sanierungsabsicht der Sparkasse im Jahre 1996 ausgegangen ist. Vielmehr durfte die belangte Behörde das Motiv für den Schuldnachlass in der Sicherung der Einbringung zumindest eines Teiles der ausstehenden Forderung durch die Sparkasse im Wege der Umschuldung annehmen (vgl. insbesondere das erwähnte hg. Erkenntnis vom 7. Juni 2001), wofür auch das Ende der Geschäftsbeziehungen - ungeachtet eines vier Jahre später eingeräumten Kredites durch die Sparkasse - gesprochen hat.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 21. April 2005

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2001150213.X00

Im RIS seit

08.06.2005

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at