jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2003/2/25 98/14/0151

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.02.2003

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §24;
EStG 1988 §36;
GewStG §11 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höß und den Senatspräsidenten Dr. Karger sowie die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Racek, über die Beschwerde des Dkfm. R M in L, vertreten durch Dr. Günther Klepp, Rechtsanwalt in 4020 Linz, Graben 28, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat I, vom 11. Mai 1998, RV 162.94/1-6/1994, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 332 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betrieb seit dem Jahr 1977 als Einzelunternehmer den von seinem Vater übernommenen protokollierten Gewerbebetrieb. Unternehmensgegenstand war insbesondere der Handel mit Ärzte-, Spitals- und Pflegebedarf, mit Röntgengeräten, mit elektromedizinischen Geräten, mit Röntgenmaterial, mit medizinischen Naht- und Organersatzmaterial, mit medizinischen Injektionsspritzen und mit Infusionsgeräten. Daneben wurden medizinische Bedarfsartikel an private Kunden sowohl vermietet als auch verkauft und entsprechende Servicearbeiten durchgeführt. Bis zum Jahr 1991 erzielte der Beschwerdeführer insgesamt Verluste von rund 9,7 Mio S.

Kurz nach Übernahme des Betriebszweiges Vermietung und Verkauf medizinischer Artikel und entsprechende Servicearbeiten durch ein anderes Unternehmen wurde auf Antrag des Beschwerdeführers mit Beschluss vom 7. März 1991 der Konkurs über sein Vermögen eröffnet. Im Konkursantrag führte der Beschwerdeführer ua aus, der Versuch, sein Einzelunternehmen im Jahr 1990 zu verkaufen, sei fehl geschlagen. Da die Löhne für Februar 1991 an die 22 Arbeitnehmer nicht mehr hätten ausbezahlt werden können, seien alle Arbeitnehmer gekündigt worden. Die Liquidation des Einzelunternehmens sei auf Grund der gegebenen Überschuldung nicht möglich. Ein Fortbetrieb werde nicht angestrebt.

Mit Wirkung vom 19. März 1991 wurden sämtliche dem Beschwerdeführer erteilte Gewerbeberechtigungen als ruhend gemeldet.

Wie den Berichten des Masseverwalters zu entnehmen ist, gelang es ihm nicht, den Gewerbetrieb als "lebendes Unternehmen" zu verkaufen, weswegen er diesen ohne Arbeitnehmer zu beschäftigen nur insofern fort führte, als er einen Großteil des Anlage- und Umlaufvermögens noch im Jahr 1991 um (netto) rund 2,1 Mio S sowie die sich in der Masse befindlichen Grundstücke verkaufte. Die seines Erachtens unverkäuflichen Restbestände (wertloses Anlage- und unsortiertes Umlaufvermögen) beließ der Masseverwalter im Betriebsvermögen des Einzelunternehmens.

Anlässlich der Tagsatzung am 24. Jänner 1992 wurde der vom Beschwerdeführer gestellte, vom Masseverwalter befürwortete Zwangsausgleichsvorschlag mit einer Quote von 25 % angenommen, worauf der Konkurs nach rechtskräftiger Bestätigung des Zwangsausgleiches mit Beschluss vom 4. März 1992 aufgehoben wurde.

Per 30. April 1992 wurde das Einzelunternehmen mit der Begründung, der Masseverwalter habe das gesamte Vermögen veräußert, eingestellt und die Firma mit Beschluss vom 25. Juni 1992 gelöscht.

Bereits am 4. Februar 1991 wurde eine GmbH, in deren Firma der Name des Beschwerdeführers aufscheint, gegründet. Im Zeitpunkt der Gründung waren die Ehefrau des Beschwerdeführers zu 75 % und dessen Sohn zu 25 % an der GmbH beteiligt. Der Unternehmensgegenstand der GmbH war mit dem des Gewerbebetriebes des Beschwerdeführers ident. Bis zum 28. Juli 1992 war die Ehefrau des Beschwerdeführers alleinige Geschäftsführerin der GmbH. Vom 1. März 1992 bis 28. Juli 1992 bestand ein Dienstverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und der GmbH. Im Zeitraum Juli 1992 bis Juli 1994 erwarb der Beschwerdeführer alle Anteile an der GmbH. Ab 29. Juli 1992 war der Beschwerdeführer alleiniger Geschäftsführer der GmbH. Die GmbH übernahm unmittelbar nach der Eröffnung des Konkurses über das Vermögen des Beschwerdeführers die dem Einzelunternehmen erteilten Aufträge, erwarb mit Rechnungen vom 1. Mai 1992 vom Einzelunternehmen das vom Masseverwalter als unverkäuflich angesehene Anlagevermögen um (netto) 20.000 S und Umlaufvermögen um (netto) 380.000 S und von den Leasinggebern des Einzelunternehmens einen gebrauchten Pkw um rund 155.000 S sowie eine EDV-Anlage um (netto) 103.000 S. Die Kunden des Einzelunternehmens wurden von der GmbH betreut. Für die Überlassung des Kundenstockes wurde nichts an das Einzelunternehmen bezahlt.

In der zum 30. April 1992 erstellten Bilanz wies der Beschwerdeführer auf Grund des erfüllten Zwangsausgleiches einen außerordentlichen Ertrag von rund 11,9 Mio S aus, wobei er beantragte, diesen Ertrag als Sanierungsgewinn steuerfrei zu belassen.

Das Finanzamt sah den aus dem erfüllten Zwangsausgleich erzielten Ertrag mangels Sanierungsfähigkeit infolge Einstellung des Einzelunternehmens sowie der offenkundig fehlenden Sanierungsabsicht der Gläubiger nicht als Sanierungsgewinn an.

Im Berufungsverfahren brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, die GmbH habe zwei der ehemals im Einzelunternehmen tätigen Arbeitnehmer weiter beschäftigt sowie jenes Anlage- und Umlaufvermögen des Einzelunternehmens, das der Masseverwalter nicht habe verkaufen können, erworben. Die dem Einzelunternehmen erteilten Aufträge seien mit Zustimmung des Masseverwalters von der GmbH "übernommen" worden. Auch der Kundenstock des Einzelunternehmens sei von der GmbH weiter betreut worden. Es sei daher der Betrieb des Einzelunternehmens durch die als Auffanggesellschaft am 4. Februar 1991 gegründete GmbH fortgeführt worden, weswegen von der Einstellung der gewerblichen Tätigkeit keine Rede sein könne. Diese Ansicht werde sowohl von Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Tz 10 zu § 36, unter Hinweis auf die Rechtsprechung des deutschen Bundesfinanzhofes als auch vom Bundesminister für Finanzen in einem Erlass vom 22. Juli 1988 vertreten. Aus der anlässlich der Tagsatzung am 24. Jänner 1992 erfolgten Zustimmung von 102 der 103 andrängenden Gläubigern zum angebotenen Zwangsausgleich, was auch 80 % der aushaftenden Schulden entsprochen habe, ergebe sich im Gegensatz zur Ansicht des Finanzamtes, die Gläubiger hätten in Sanierungsabsicht gehandelt. Überdies sei bei der Zustimmung zu einem Zwangsausgleich das Vorliegen der Sanierungsabsicht bei den Gläubigern zu vermuten.

Im nunmehr angefochtenen Bescheid weist die belangte Behörde zunächst darauf hin, von einem steuerfrei zu belassenden Sanierungsgewinn könne nur die Rede sein, wenn Schulden im Rahmen allgemeiner Sanierungsmaßnahmen bei gegebener Sanierungsbedürftigkeit in Sanierungsabsicht erlassen würden, wobei diese Maßnahmen geeignet sein müssten, das Unternehmen vor dem Zusammenbruch zu bewahren und wieder ertragsfähig zu machen. Allgemeine Sanierungsmaßnahmen lägen vor, wenn sich sämtliche oder zumindest die

Mehrheit der Gläubiger bereit fänden, auf ihre Forderungen ganz oder zum Teil zu verzichten. Werde im Rahmen eines Zwangsausgleichsverfahrens auf Forderungen verzichtet, so sei in der Regel von einer allgemeinen Sanierungsmaßnahme auszugehen. Da über das Vermögen des Beschwerdeführers der Konkurs eröffnet, jedoch nach rechtskräftiger Bestätigung des Zwangsausgleiches aufgehoben worden sei, sei die Sanierungsbedürftigkeit gegeben gewesen. Eine Sanierungsabsicht liege nur vor, wenn die Gläubiger einen Schuldnachlass in der Absicht gewährten, ein Unternehmen zu erhalten. Eine derartige Absicht sei jedoch nicht erkennbar. Weder der Beschwerdeführer noch der Masseverwalter hätten bei Eröffnung des Konkurses die Absicht gehabt, das Einzelunternehmen fort zu führen. Die Annahme des Zwangsausgleichsvorschlages durch die Gläubiger sei daher nicht in der Absicht erfolgt, das Einzelunternehmen zu erhalten, sondern habe vielmehr dazu gedient, den Beschwerdeführer von seiner persönlichen Haftung zu befreien, um ihm so in Hinkunft einen, von vergangenen Schulden unbelasteten Neueinstieg in beruflicher Hinsicht zu ermöglichen. Es sollte somit nicht das Einzelunternehmen, sondern die private Vermögenssphäre des Unternehmers saniert werden, weswegen schon aus diesem Grund ein wesentliches Tatbestandmerkmal für das Vorliegen eines Sanierungsgewinnes fehle. Da überdies das Ausmaß der Überschuldung des Einzelunternehmens derart gravierend gewesen sei, dass mit einem allgemeinen Schuldnachlass kein Sanierungseffekt verbunden gewesen sei, vielmehr sei das Einzelunternehmen möglichst rasch eingestellt worden, könne nicht davon ausgegangen werden, der Schuldnachlass habe dazu gedient, das Einzelunternehmen zu sanieren. Richtig sei, dass ein zu sanierendes Unternehmen nicht notwendigerweise unter der bisherigen Rechtsform fort geführt werden müsse. Unter Umständen reiche auch die Übernahme und die Fortführung des Betriebes durch ein anderes Unternehmen aus, um so die steuerliche Begünstigung des Sanierungsgewinnes an zu wenden. Wie den Berichten des Masseverwalters zu entnehmen sei, habe er die wesentlichen Grundlagen des Einzelunternehmens (Anlage- und Umlaufvermögen um (netto) rund 2,1 Mio S, Grundstücke) noch im Jahr 1991 verkauft. Nur das vom Masseverwalter als unverkäuflich angesehene Anlage- und Umlaufvermögen habe die GmbH ebenso wie die vom Einzelunternehmen geleasten Gegenstände am 1. Mai 1992 gekauft. Mangels Übertragung der wesentlichen Grundlagen des Einzelunternehmens an die GmbH sei der Betrieb des Beschwerdeführers durch die GmbH nicht fortgeführt worden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Der Nachlass betrieblicher Schulden führt, sofern dieser nicht auf einem außerbetrieblichen Vorgang beruht, zu einer gewinnerhöhenden Vermehrung des Betriebsvermögens.

Gemäß § 36 EStG 1988 in der Fassung vor BGBl Nr 201/1996 waren bis zum Jahr 1997 bei der Ermittlung des Einkommens nach Abzug der Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen jene Einkommensteile auszuscheiden, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zweck der Sanierung entstanden sind. Gleiches galt nach § 11 Abs 3 GewStG hinsichtlich der Ermittlung des Steuermessbetrages.

Die durch den Nachlass betrieblicher Schulden im Rahmen von Sanierungsmaßnahmen entstandene gewinnerhöhende Vermehrung des Betriebsvermögens erhöht den laufenden Gewinn. Von dem unter Einbeziehung des Sanierungsgewinnes ermittelten Gesamtbetrag der Einkünfte werden die Sonderausgaben einschließlich der noch vortragsfähigen Verluste in Abzug gebracht. Verbleibt nach dem Ausgleich mit vortragsfähigen Verlusten und nach Abzug der anderen Sonderausgaben ein positives Einkommen, so ist dieses positive Einkommen um den darin enthaltene Sanierungsgewinn zu kürzen. Die Anwendung der steuerlichen Begünstigung setzt voraus, dass 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. Wird ein Betrieb nach erfolgtem Schuldnachlass wegen seiner offenkundigen wirtschaftlichen Zerrüttung eingestellt, liegt keine Sanierung vor. Ob hiebei seitens der Gläubiger Sanierungsabsicht bestanden hat, ist irrelevant. Die Bestimmungen des § 36 EStG 1988 dienen nur der Sanierung eines Betriebes, nicht hingegen der Sanierung der privaten Vermögenssphäre des Unternehmers (vgl das hg Erkenntnis vom 23. Jänner 1997, 93/15/0043, Slg Nr 7156/F, mwA).

Der Verwaltungsgerichtshof stimmt der Ansicht des Beschwerdeführers zu, dass die Fortführung eines Unternehmens in einer Auffanggesellschaft ein Indiz für eine geeignete Sanierungsmaßnahme sein kann (vgl das hg Erkenntnis vom 28. März 2000, 96/14/0104, mwA). Es müssen hiebei jedoch die wesentlichen Grundlagen des zu sanierenden Unternehmens auf die Auffanggesellschaft übertragen werden.

Entscheidend ist, ob der von der belangten Behörde gezogene Schluss, die wesentlichen Grundlagen des Einzelunternehmens seien nicht auf die als Auffanggesellschaft noch vor Eröffnung des Konkurses über das Vermögen des Beschwerdeführers gegründete GmbH übertragen worden, der Prüfung durch den Verwaltungsgerichtshof stand hält.

In den Fällen, in denen die belangte Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangt, obliegt dem Verwaltungsgerichtshof die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zu Stande gekommen sind oder gegen die Denkgesetze oder das allgemeine menschliche Erfahrungsgut verstoßen (vgl beispielsweise das hg Erkenntnis vom 14. Jänner 2003, 97/14/0042, 97/14/0051).

Dieser Prüfung hält die Beweiswürdigung der belangten Behörde stand.

Die belangte Behörde konnte auf Grund des im Wesentlichen mit dem Inhalt der vorgelegten umfangreichen Administrativakten, insbesondere mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Schreiben vom 27. April 1998 an die belangte Behörde im Einklang stehenden Sachverhalt sowie den Ausführungen in der Beschwerde (vgl 13 unten, 14 oben) in rechtlicher Hinsicht unbedenklich davon ausgehen, die wesentlichen Grundlagen des Einzelunternehmens seien nicht auf die als Auffanggesellschaft gegründete GmbH übertragen worden. So hat die GmbH bloß zwei der ehemals im Einzelunternehmen tätigen 22 Arbeitnehmer weiter beschäftigt und nur mehr das vom Masseverwalter als unverkäuflich angesehene Anlage- und Umlaufvermögen des Einzelunternehmens am 1. Mai 1992 gekauft. Diesem Kauf steht der Verkauf von wesentlichen Teilen des Anlage- und Umlaufvermögens des Einzelunternehmens im Jahr 1991 durch den Masseverwalter gegenüber. Den gebrauchten Pkw sowie die EDV-Anlage hat die GmbH nicht vom Einzelunternehmen, sondern von den Leasinggebern erworben. Die GmbH hat somit nur einzelne Wirtschaftsgüter, die vormals dem Einzelunternehmen gedient haben, übernommen. Wesentliche Betriebsgrundlagen eines Handelsbetriebes sind jedoch der Standort und das Warenlager, wobei dies für den Standort nur dann gilt, wenn es sich um einen Gewerbebetrieb zur Deckung des örtlichen Bedarfs handelt, und das Warenlager nicht aus Ladenhütern, beschädigten oder sonst schwer verkäuflichen Waren besteht (vgl Doralt, EStG4 § 24 Tz 34 und 36). Diese Voraussetzungen sind im Beschwerdefall nicht gegeben. Bemerkt wird, dass die GmbH ihren Gewerbebetrieb an einem anderen Standort als das Einzelunternehmen ausgeübt hat.

Bei dieser Sach- und Rechtslage kann es dahingestellt bleiben, ob die belangte Behörde auf Grund der Ergebnisse eines mängelfreien Verfahrens zu Recht zu dem Schluss gelangt ist, der Beschwerdeführer habe keineswegs die Absicht gehabt, den Betrieb des Einzelunternehmens fort zu führen sowie, die Gläubiger hätten den Schuldnachlass nicht in der Absicht gewährt, das Einzelunternehmen sondern die private Vermögenssphäre des Beschwerdeführers zu sanieren. Im Gegensatz zu den Beschwerdeausführungen kommt es überdies bei der Frage, wessen Vermögenssphäre saniert werden sollte, nicht darauf an, ob der Beschwerdeführer in seiner Stellung als Schuldner die Absicht hatte, das Einzelunternehmen zu sanieren.

Mit den Behauptungen, die belangte Behörde habe sich mit dem Vorbringen im Administrativverfahren nicht auseinander gesetzt, sie hätte weitere zusätzliche Erhebungen anzustellen gehabt, sie hätte insbesondere den Beschwerdeführer einvernehmen müssen, wird nicht aufgezeigt, dass die Beweiswürdigung der belangten Behörde bei dem im Wesentlichen unbestrittenen Sachverhalt gegen die Denkgesetze oder das allgemeine menschliche Erfahrungsgut verstößt. Der so behaupteten Verletzung von Verfahrensvorschriften mangelt es somit an Relevanz.

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

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl II Nr 501/2001.

Wien, am 25. Februar 2003

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:1998140151.X00

Im RIS seit

26.06.2003

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at