jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2001/6/7 98/15/0037

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 07.06.2001

Index

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

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
EStG 1988 §36;
GewStG §11 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok , Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde des P in A, vertreten durch Dr. Christoph Brenner und Dr. Alexander Riel, Rechtsanwälte Kommandit-Erwerbsgesellschaft in Krems, Utzstraße 7, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VIIA) vom 4. Februar 1998, Zlen. 17-94/4263/08 und 17-95/4330/08, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer führte ein, von ihm im Jahr 1995 veräußertes, Fitness Center. Im Beschwerdefall ist strittig, ob ein im Jahr 1992 seitens des Hauptgläubigers, der Z-Bank AG, gewährter Schuldennachlass in Höhe von rd. 2,7 Mio. S die Voraussetzungen für die Anwendung der Begünstigungen nach § 36 EStG 1988 (Sanierungsgewinn) und des (inhaltsgleichen) § 11 Abs. 3 GewStG 1953 erfüllt. In einer Vorhaltsbeantwortung vom 7. Dezember 1993 hatte der Beschwerdeführer dazu bekannt gegeben, dass die offenen Verbindlichkeiten vor dem "stillen Ausgleich" insgesamt rd. 6,2 Mio. S betragen hätten. Durch den Schuldennachlass des Hauptgläubigers in Höhe von rd. 44 % der Gesamtverbindlichkeiten sei die Sanierung des Unternehmens bewirkt und die Möglichkeit geschaffen worden, dass das Fitnesscenter in Zukunft Gewinne erziele.

Nachdem die Anerkennung eines begünstigungsfähigen Sanierungsgewinnes vom Finanzamt u.a. wegen des Fehlens einer allgemeinen Sanierungsmaßnahme zumindest der Mehrzahl der Gläubiger abgelehnt worden war, machte der

Beschwerdeführer in der Berufungsschrift vom 17. März 1994 betreffend Einkommensteuer 1992 (und inhaltsgleich in der Berufungsschrift vom 28. September 1994 betreffend Gewerbesteuer 1992) geltend, der Schuldennachlass sei für die weitere Existenz des Unternehmens notwendig gewesen, weil der Zinsenaufwand für das Fremdkapital nicht zu verdienen gewesen sei. Die Durchführung des stillen Ausgleiches mit dem Hauptgläubiger sei mit erheblichen Problemen verbunden gewesen. Der Nachlass sei nur wegen der fehlenden Besicherungsmöglichkeiten gegeben worden. Es sei auch kein Privatvermögen des Beschwerdeführers vorhanden gewesen. Das Unternehmen sei vor dem Schuldennachlass überschuldet gewesen, die Hauptgläubigerin habe die Kredite bereits fällig gestellt gehabt. Durch den Wegfall von etwa 50 % der Bankverbindlichkeiten habe 1993 ein knapp positives Ergebnis (vor Abschreibung) erzielt werden können. Der Schuldennachlass habe somit direkt zur Sanierung des Unternehmens beigetragen. Es könne unter Umständen auch ausreichen, dass nur ein einziger Gläubiger einen Schuldennachlass gewähre, um einen begünstigten Sanierungsgewinn auszulösen. "Sanierungsabsicht" sei gegeben, wenn die Absicht bestehe, die wirtschaftliche Gesundung herbeizuführen. Bereits 1993 sei eine Trendwende zur positiven Geschäftsführung zu erkennen gewesen. Gerade durch den Schuldenerlass der Hauptgläubigerin sei der Beschwerdeführer in die Lage versetzt worden, den Betrieb weiterzuführen. Es seien daher alle Voraussetzungen zur Annahme eines Sanierungsgewinnes nach § 36 EStG 1988 erfüllt.

In weiterer Folge legte der Beschwerdeführer im Rahmen einer Vorhaltsbeantwortung vom 5. August 1994 ein Schreiben der Hauptgläubigerbank vom 13. August 1992 vor, in dem diese mitteilte, dass die Bank gegen prompten Erlag von 2,4 Mio. S bereit sei, auf die restlichen Forderungen zu verzichten und die bestehenden Sicherheiten freizugeben (mit diesem Anbot bleibe die Bank bis zum 21. August 1992 im Wort).

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde den Berufungen nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung keine Folge. Die belangte Behörde verneinte im Ergebnis das Vorliegen einer für die Annahme eines begünstigten Sanierungsgewinnes notwendigen Sanierungsabsicht und Sanierungseignung.

Es müsse - so die belangte Behörde in ihrer Begründung - beim Erlass der Schulden beim Gläubiger das Motiv maßgebend mitgewirkt haben, dass der Schuldner durch den Erlass der Schulden in den Stand gesetzt werde, wirtschaftlich "weiter zu existieren". Es müsse die Absicht bestehen, das Schuldnerunternehmen vor dem Zusammenbruch zu bewahren. Diese Voraussetzung sei im Beschwerdefall nach Ansicht der belangten Behörde nicht erfüllt. Nach dem Berufungsvorbringen habe die Hauptgläubigerin die aushaftenden Kredite bereits fällig gestellt gehabt. Auch der gewählten Textierung in dem vom Beschwerdeführer vorgelegten Schreiben der Bank vom 13. August 1992 sei nicht zu entnehmen, dass "der Bank an der Unternehmenserhaltung bzw. an der Sanierung gelegen wäre bzw. dass der Schulderlass im Rahmen eines Sanierungskonzeptes erfolgt wäre". Die belangte Behörde leite vielmehr aus diesem Schreiben im Zusammenhang mit dem Vorbringen in der mündlichen Verhandlung ab, dass der Beschwerdeführer offensichtlich infolge Nichtzahlung der Kreditraten einen Terminverlust ausgelöst und die Bank nur deshalb auf einen Teil ihrer aushaftenden Forderung verzichtet habe, um auf diesem Weg den Restbetrag schneller und - vor allem - sicher zu erhalten. Die Hauptgläubigerin habe somit nicht in der Vorstellung gehandelt, dass der Erlass für die weitere Existenz des Unternehmens notwendig gewesen sei. Es sei ihr weiters nicht daran gelegen gewesen, auch in Hinkunft Geschäftsbeziehungen mit dem Betrieb des Beschwerdeführers zu pflegen. Dies ergebe sich aus dem Umstand, dass nach erfolgter Umschuldung die Geschäftsbeziehungen zwischen der Hauptgläubigerin und dem Beschwerdeführer unverzüglich beendet worden seien. Liege das Motiv für das Handeln des Gläubigers nicht in einer Sanierung, sondern in der Aussicht auf rasche bzw. sichere Einbringung zumindest eines Teiles der Forderungen, seien die Voraussetzungen des § 36 EStG nicht erfüllt. Darüber hinaus fehle es im Beschwerdefall auch an der ebenfalls für die Anwendung der Sanierungsgewinnbesteuerung notwendigen Sanierungseignung. Neben einem beträchtlichen Ansteigen der Verbindlichkeiten in den Folgejahren bis zur Veräußerung des Unternehmens seien die bilanziellen Verluste "nach der vermeintlichen Sanierung" von rd. 240.000 S (1992 ohne Berücksichtigung des "Sanierungsgewinnes") auf 1993 rd. 440.000 S und in der Folge 1994 auf rd. 880.000 S gestiegen. Die belangte Behörde gehe daher auch davon aus, dass die getroffenen Maßnahmen (Schuldenerlass) nicht geeignet gewesen seien, eine Sanierung des Betriebes herbeizuführen.

In der Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer in seinen Rechten dadurch verletzt, dass "ein Sanierungsgewinn - verursacht durch Schuldennachlass - nicht als steuerfreier Sanierungsgewinn gemäß § 36 EStG 1988 bzw. gemäß § 11 Abs. 3 GewStG 1953 behandelt wurde".

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach dem - für das Streitjahr anzuwendenden - § 36 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) jene Einkommensteile auszuscheiden, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind.

Eine gleichartige Bestimmung enthält § 11 Abs. 3 GewStG 1953.

Die Anwendung dieser Bestimmungen setzt voraus, dass es sich um den 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. Bei der erforderlichen Prüfung des Einzelfalles ist dabei maßgeblich, ob der Schuldenerlass zur Sanierung des Unternehmens geeignet ist. In diesem Sinn dient auch ein bloß teilweiser Schuldenerlass dem Zweck der Sanierung, wenn er zur Sanierung ausreicht. Selbst bei Forderungsverzicht nur eines Gläubigers kann ein Sanierungsgewinn vorliegen, wenn der Schuldenerlass in seiner Wirkung einer allgemeinen Sanierungsmaßnahme gleichkommt, also entsprechend dem Wesen und der Zielsetzung einer solchen Sanierungsmaßnahme objektiv geeignet erscheint, die Sanierung des Unternehmens tatsächlich herbeizuführen (siehe dazu das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. Mai 1997, 95/15/0152, mwN). Es obliegt dem Steuerpflichtigen, 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 (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. April 1997, 93/14/0075).

Ausgehend von dieser Rechtslage kann die Auffassung der belangten Behörde, es liege im Fall des Beschwerdeführers kein Sanierungsgewinn im Sinn der genannten Bestimmungen vor, nicht als rechtswidrig erkannt werden. Um die Voraussetzungen der in Rede stehenden Begünstigungsbestimmungen zu erfüllen, muss der Schuldennachlass "zum Zweck der Sanierung" im Rahmen eines Sanierungskonzeptes erfolgt sein. Nicht bloß das Ergebnis des Schuldenerlasses, sondern die objektivierbaren Beweggründe hiefür sind von maßgebender Bedeutung (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. April 1999, 98/14/0120, und vom 15. September 1999, 94/13/0044). Unter Berücksichtigung des Vorbringens des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren durfte die belangte Behörde in schlüssiger Weise das Vorliegen einer Sanierungsabsicht beim Schuldennachlass der Hauptgläubigerbank verneinen. Der in Anbetracht fehlender Besicherungsmöglichkeiten nach Fälligstellung der Kredite im Wege eines "stillen Ausgleichs" herbeigeführte Forderungsverzicht der Bank ließ angesichts der schwierigen finanziellen Lage des Betriebes (und des Beschwerdeführers) nur das Motiv der Sicherung der Einbringung zumindest eines Teiles der ausstehenden Forderungen erkennen. Dafür sprachen auch der Abbruch der Geschäftsbeziehungen nach dem Schuldenerlass und das Schreiben der Bank vom 13. August 1992, dem auch nur das Bestreben auf Einbringung bzw. Sicherung zumindest eines Teiles der offenen Forderungen zu entnehmen ist. Das Vorbringen in der Beschwerde, bei den Gesprächen über den stillen Ausgleich hätten die Vertreter der Hauptgläubigerbank immer wieder betont, dass es zwei mögliche Wege der Krisenbewältigung gebe, "einerseits die Sanierung des Unternehmens durch teilweisen Schuldennachlass und Umschuldung auf eine andere Bank oder ein Insolvenzverfahren mit Verwertung aller Sicherheiten (Geschäftslokal, Einrichtung, Maschinen) und Zerschlagung des Unternehmens", verstößt gegen das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren bestehende Neuerungsverbot (§ 41 Abs. 1 VwGG). Außerdem ist mit dem Aufzeigen von möglichen Wegen zur Krisenbewältigung noch nicht gesagt, dass die Bank bei ihrem Schuldennachlass tatsächlich in entsprechender Sanierungsabsicht (unter Zugrundelegung eines Sanierungskonzeptes) gehandelt hat. Dass die umschuldende Bank (CA-BV) nach Vorlegen einer "Vorschaurechnung" der Umschuldung letztlich zugestimmt habe, bedeutet auch noch nicht, dass der Schuldenerlass der Z-Bank AG von Sanierungsabsicht getragen war.

Da die belangte Behörde somit schon wegen fehlender Sanierungsabsicht die Anwendung der strittigen Begünstigungsbestimmungen verneinen durfte, war auf die Frage der Sanierungseignung nicht mehr einzugehen.

Die Beschwerde war damit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.
Wien, am 7. Juni 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1998150037.X00

Im RIS seit

31.10.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at