

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

20.11.1996

Geschäftszahl

94/15/0137

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Wetzel und Dr. Steiner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde der H Gesellschaft m.b.H. in M, vertreten durch Dr. P, Rechtsanwalt in G, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 7. Juni 1994, Zl. B 199-10/92, betreffend Körperschaft- und Gewerbesteuer für das Jahr 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Zur Vorgeschichte des Beschwerdefalles wird auf das das Jahr 1985 betreffende hg. Erkenntnis vom 20. September 1988, Zl. 88/14/0180, verwiesen. In bezug auf den Sachverhalt ist daraus für den vorliegenden Beschwerdefall zu entnehmen, daß die Beschwerdeführerin bereits vor der Eröffnung des gerichtlichen Ausgleiches über ihr Vermögen die Produktion eingestellt, die Betriebsgrundstücke und das Betriebsvermögen verkauft sowie die Gewerbeberechtigungen zurückgelegt, somit den bisherigen Betrieb nicht weitergeführt hat.

Der mit der gerichtlichen Bestätigung des Ausgleiches und Entrichtung der Ausgleichsquote verbundene Schulderlaß durch die Gläubiger der Beschwerdeführerin führte nach Ansicht des Finanzamtes nicht zu einem Sanierungsgewinn iS des § 22 Abs. 5 KStG 1966 bzw. § 11 Abs. 3 GewStG 1953 in der für das Streitjahr jeweils maßgebenden Fassung; dementsprechend wurde aus der Bemessungsgrundlage des Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheides für das Streitjahr auch kein Sanierungsgewinn ausgeschieden.

Gegen diese Bescheide berief die Beschwerdeführerin im wesentlichen mit folgender Begründung:

Es sei zu beachten, daß das Unternehmen seine bisherige Produktionsstätte und sein gesamtes Vermögen habe aufwenden müssen, um dem Konkurs und dem Untergang zu entgehen. Dies sei dem Finanzamt nicht nur bekannt gewesen, sondern habe es dieser Vorgangsweise auch zugestimmt und gemeinsam mit den übrigen Gläubigern verlangt, daß das Vermögen der Beschwerdeführerin voll ausgeschöpft und damit das Unternehmen mittellos gestellt werde. Es seien alle Ausgleichsverbindlichkeiten erfüllt worden, sodaß nur noch die "Auseinandersetzung mit der Finanzbehörde" verbleibe. Bei Besteuerung des "Sanierungsgewinnes" erscheine es unmöglich, mit wirtschaftlicher Erfolgsaussicht eine unternehmerische Tätigkeit neu zu organisieren. Die Vorgangsweise des Finanzamtes müsse zu einer "totalen Aufgabe des Unternehmens führen". Das Finanzamt wäre verpflichtet gewesen, seine in den erstinstanzlichen Bescheiden zum Ausdruck kommende Rechtsansicht, der Schuldnachlaß der Ausgleichsgläubiger stelle keinen Sanierungsgewinn dar, schon früher - nämlich im Zeitpunkt der Kenntnisnahme von den Verkäufen des Unternehmensvermögens - zum Ausdruck zu bringen. Mangels einer solchen Vorgangsweise sei die Nichtzuerkennung des beantragten Sanierungsgewinnes nicht gerechtfertigt.

Nach abweislicher Berufungsvorentscheidung stellte die Beschwerdeführerin den Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend führte sie aus, "wenn nunmehr auch das Unternehmen keine weiteren Vermögenswerte" besitze, so sei es doch nach wie vor eine aufrechte juristische Person. Als solche sei sie weiterhin uneingeschränkt in der Lage, am Geschäftsleben teilzunehmen, zumal erloschene Gewerbeberechtigungen neu erlangt werden könnten. "Derzeit" sei die Teilnahme am allgemeinen Geschäftsverkehr durch die hohen Abgabenforderungen verwehrt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab; dies nach Darstellung des Verfahrensganges und der Rechtslage im wesentlichen mit der Begründung, von den nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung erforderlichen Voraussetzungen für die Annahme eines Sanierungsgewinnes iS der zitierten Rechtsvorschriften lägen zwar die Erfordernisse "Erlaß von Schulden" und "sanierungsbedürftiger Betrieb" vor. Im Hinblick auf die zur Erfüllung des Ausgleiches vorgenommene Veräußerung des gesamten Betriebsvermögens der Beschwerdeführerin fehle es aber an dem weiteren Erfordernis des Vorliegens eines "sanierungsfähigen Betriebes". Auf Grund der im Ausgleichsverfahren getroffenen Vereinbarungen - das gesamte Vermögen der Beschwerdeführerin sei an den Sachwalter unter Erteilung einer unwiderruflichen Verkaufsvollmacht übergeben worden - sei wirtschaftlich gesehen das Unternehmen der Beschwerdeführerin nicht saniert, sondern - ähnlich wie in einem Konkursverfahren - liquidiert worden (sogenannter "Liquidationsausgleich", vgl. Bartsch-Heil, Grundriß des Insolvenzrechts⁴, Rz 13). Auch sei kein sanierter Betrieb veräußert worden, sondern habe die Betriebsveräußerung der Sanierung der Beschwerdeführerin gedient. Zwar habe die Beschwerdeführerin ihre rechtliche Existenz, nicht aber ihren Betrieb retten können. Als vermögenslose Gesellschaft könne sie am Wirtschaftsleben nicht teilnehmen. Dafür müßten ihr erst in Form von Gesellschaftereinlagen neue Mittel zugeführt werden. Voraussetzung für die Anerkennung von Schuldnachlässen als Sanierungsgewinn sei aber, daß durch diese Schuldnachlässe ein BETRIEB vor dem Zusammenbruch bewahrt und wieder ertragsfähig gemacht werde.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die im Ergebnis Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides geltend machende Beschwerde.

Die belangte Behörde hat die Verwaltungsakten vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat unter Bedachtnahme auf die Replik der Beschwerdeführerin zur Gegenschrift der belangten Behörde erwogen:

Mit dem Bundesgesetz BGBl. Nr. 441/1972 fügte der Gesetzgeber als Ersatz für die bis dahin maßgebende Sanierungsgewinnregelung des § 12 Z. 3 als neuen Abs. 5 in § 22 KStG 1996 die Bestimmung ein, daß vor Anwendung der Steuersätze jene Einkommensteile auszuscheiden sind, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind. Gleichartige Vorschriften enthalten (auf Grund des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 442/1972) § 11 Abs. 3 Gewerbesteuergesetz 1953 sowie § 36 EStG 1972, BGBl. Nr. 440. Die Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung werden auch, wie die Überschrift zu § 36 EStG 1972 zeigt, als "Sanierungsgewinn" bezeichnet.

Die Anwendung der genannten Begünstigungsbestimmungen 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 (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 23. Februar 1994, Zl. 92/13/0289, und die dort zitierte Vorjudikatur samt weiteren Hinweisen auf Lehre und Rechtsprechung). Das Unternehmen muß durch die Sanierung als Wirtschaftsfaktor erhalten bleiben (vgl. hiezu Nolz, Probleme der Sanierungsgewinne im Ertragsteuerrecht in FS Bauer, 197).

Die Beschwerde steht auf dem Standpunkt, von einer Sanierung könne nicht nur bei voller weiterer Teilnahme des Unternehmens am Wirtschaftsverkehr gesprochen werden, sondern auch, wenn der Unternehmer durch die Schuldenfreistellung wieder die Möglichkeit erlange, am Wirtschaftsleben teilzunehmen. Dazu müsse er allenfalls "auch den gesamten Wirtschaftskörper verkaufen" und anschließend "auf einer anderen Basis" am Wirtschaftsleben teilnehmen. Die Rechtsansicht der belangten Behörde, daß ein Sanierungsgewinn nur vorliege, wenn der spezielle Betrieb saniert werde, entspreche nicht "den wirtschaftlichen Gegebenheiten". Die Zielsetzung des Insolvenzrechts, "das Unternehmen durch Entschuldung zu sanieren, den Wirtschaftsträger zu entschulden und für weitere Wirtschaftsaktivitäten frei zu machen, sowie den Gläubigern eine möglichst günstige Schadensminimierung zu gewähren", dürfe nicht außer acht gelassen werden. Im Beschwerdefall habe das Unternehmen der Beschwerdeführerin trotz Liquidation des Liegenschaftsvermögens den seit jeher neben der Produktion betriebenen Handel als weitere Existenzgrundlage.

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt. Die dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegende Rechtsansicht der belangten Behörde, es sei eine der Rechtsvoraussetzungen für die Annahme eines Sanierungsgewinnes in dem hier maßgebenden Sinn, daß der Schuldenerlaß geeignet sei, den Betrieb vor dem Zusammenbruch zu bewahren und wieder ertragsfähig zu machen, entspricht der bereits zitierten hg. Rechtsprechung, von der abzugehen der vorliegende Beschwerdefall keinen Anlaß bietet. Die bloße Sanierung des UnternehmeRs und nicht auch des UnternehmeNs reicht nicht aus, um den mit einem gerichtlichen Ausgleich verbundenen Schuldenerlaß der Gläubiger als Sanierungsgewinn des Schuldners iS der in Rede stehenden Rechtsvorschriften ansehen zu können.

Soweit sich die Beschwerde auf den "seit jeher betriebenen Handel als weitere Existenzgrundlage" der Beschwerdeführerin stützt, handelt es sich um ein erstmaliges Tatsachenvorbringen im verwaltungsgerichtlichen Verfahren, welches auf Grund des dort geltenden Neuerungsverbot es unbeachtlich ist.

Da sohin dem angefochtenen Bescheid die behauptete Rechtswidrigkeit des Inhaltes nicht anhaftet, mußte die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abgewiesen werden. Diese Entscheidung konnte gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 VwGG im Dreiersenat getroffen werden.

Von der Durchführung der von der Beschwerdeführerin beantragten Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.