



GZ. RV/0070-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch MC Tax Steuerberatung GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 führte der Berufungswerber (im folgenden Bw.) folgende hier streitgegenständliche Aufwendungen an:

Bezahlung Masseverwalter/Telefon (Werbungskosten): 5.000,-- ATS

Anteilsverlust AS GmbH (a.g. Belastung): 375.000,-- ATS

Konkursanmeldekosten (a.g. Belastung): 50.000, -- ATS.

Mit Bescheid vom 18.11.2002 erkannte das zuständige Finanzamt diese Beträge nicht an. Begründend wurde ausgeführt, dass die geltend gemachten Aufwendungen weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen seien. Es würde somit keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes vorliegen. Nach § 16 Abs.1 EStG 1988 seien Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten seien bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen seien. Die Aufwendungen seien daher nicht zu berücksichtigen.

Mit Eingabe vom 27.11.2002 (eingelangt am 28.11.2002) wurde Einspruch gegen den Bescheid vom 18.11.2002 erhoben.

Der Einspruch richte sich gegen die Nichtanerkennung der außergewöhnlichen Belastung aus dem Verlust der Anteile der AS GmbH.

Die AS GmbH, deren Hauptgesellschafter der Bw. gewesen sei, hätte Konkurs anmelden müssen und sei vom Masseverwalter geschlossen worden. Die gelten gemachten Kosten seien daher aus tatsächlichen und rechtlichen Gründen zwangsläufig erwachsen.

Es werde daher die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3.12.2002 wurde die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der § 34 des Einkommensteuergesetzes 1988 nicht zu dem Zweck geschaffen worden sei, um wirtschaftliche Misserfolge eines Unternehmers durch die Ermäßigung der Einkommensteuer anderer Steuersubjekte zu berücksichtigen und dadurch die Steuerlast auf die Allgemeinheit abzuwälzen (VwGH 6.11.1991, Zl. 89/13/0093).

Die im Wege der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemachten Aufwendungen iHv insgesamt 430.000,-- ATS (Anteilsverlust AS GmbH 375.000,-- ATS, Konkursanmeldekosten 50.000,-- ATS, Honorar Masseverwalter 5.000,-- ATS) hätten somit aus den angeführten Gründen auch im Berufswege nicht anerkannt werden können. Der Einspruch sei daher als unbegründet vollinhaltlich abzuweisen.

Mit Eingabe vom 6.12.2002 (eingelangt am 10.12.2002) wurde neuerlich Einspruch erhoben. Nach einem Mängelbehebungsauftrag vom 19.12.2002 wurde angegeben, dass sich der Einspruch auf die Berufungsvorentscheidung vom 3.12.2002 richte

(Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000).

Es wurde eingewendet, dass die Begründung unrichtig sei, da der Bw. nicht Geschäftsführer der AS GmbH und daher nicht für den Misserfolg verantwortlich gewesen sei. Es werde daher um neuerliche Prüfung und um Anerkennung als außerordentliche Belastung ersucht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 34 Abs.1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

- 1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs.2).*
- 2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs.3).*
- 3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs.4).*

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gem. Abs.2 ist eine Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gem. Abs.3 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die Gesellschaft (AS GmbH), an der der Bw. als Hauptgesellschafter beteiligt war, wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 3.2.1989 von den Gesellschaftern B.S. (Gattin des Bw.), R.Pf. und dem Bw. gegründet. Infolge des Ausscheiden des Gesellschafters R.Pf. hat der Bw. seine Stammeinlage auf den Betrag von 375.000— ATS erhöht (Firmenbucheintrag am 25.5.1994). Das Beteiligungsausmaß des Bw. betrug nunmehr 75%. Die restlichen 25% (125.000, -- ATS) standen im Besitz seiner Gattin, welche auch Geschäftsführerin der AS GmbH war.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 4.9.2000 wurde über diese Gesellschaft der Konkurs eröffnet. Weder die Ersteinlage, noch die Aufstockung des Anteils des Bw. kann also schon aus zeitlichen Gründen nicht im Zusammenhang mit der Konkurseröffnung gesehen werden.

Es liegt im Wesen der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH), dass Gesellschafter zumindest bis zur Höhe ihrer Einlagen haften. Dies war schon bei Eingehen (Zeichnung) der Beteiligung bekannt. Auch wenn der Bw. nicht Geschäftsführer dieser Gesellschaft war, so ist das Eingehen der Beteiligung Teil des Unternehmerrisikos, auch wenn er selbst nicht die Geschäfte geführt hat. Das Eingehen der Beteiligung ist als persönliche

Entscheidung zu werten. Schon zu diesem Zeitpunkt musste dem Bw. bewusst sein, dass im Falle eines Konkurses die Einlage verloren sein könnte.

Um den Verlust der Einlage als außergewöhnliche Belastung einstufen zu können, müsste die Belastung bereits zum Zeitpunkt der Zeichnung der Beteiligung

- außergewöhnlich
- zwangsläufig und
- eine wesentliche wirtschaftliche Beeinträchtigung

gewesen sein.

Im Allgemeinen sind persönliche Erwägungen ausschlaggebend, ob sich jemand an einer Gesellschaft beteiligt, Aktien zeichnet, Sparbuch anlegt, u.v.m..

Der Bw. hat niemals vorgebracht, dass das Eingehen der Beteiligung unter außergewöhnlichen Umständen getätigt worden sei.

Eine Belastung erwächst nicht zwangsläufig, wenn sie somit unmittelbare Folge eines Verhaltens ist, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat; aber auch dann nicht, wenn sie sich als Folge eines vom Steuerpflichtigen übernommenen Unternehmerwagnisses darstellt. Ein solches Unternehmerwagnis ist beim Eingehen einer Beteiligung an ein Unternehmen jedenfalls gegeben. Folglich liegt auch beim Verlust dieser Einlage keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 vor. Nach ständiger Rechtsprechung der Verwaltungsgerichtshofes (vgl. u.a. VwGH 6.11.1991, Zl. 89/13/0093; 20.6.1990, Zl. 90/13/0064; 26.3.2003, Zl. 98/13/0072) wurde § 34 EStG 1988 nicht zu dem Zweck geschaffen, wirtschaftliche Misserfolge, die ja die verschiedensten Ursachen haben können, mit einer Ermäßigung der Einkommensteuer zu berücksichtigen und in einem solchen Fall die Steuerlast auf die Allgemeinheit abzuwälzen. Dies auch dann, wenn der Bw. nicht Geschäftsführer der GmbH war.

Auch in der Übernahme der mit dem Konkurs zusammenhängenden Kosten (Kosten Masseverwalter; Konkursanmeldekosten) kann keine Außergewöhnlichkeit im Sinne des § 34 EStG 1988 erkannt werden. Aber selbst wenn man diese Kosten als außergewöhnlich einstufen würde (was tatsächlich nicht der Fall ist), so wären sie aus dem Umstand nicht abzugsfähig, da sie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bw. nicht beeinflussen (Selbstbehalt von 12% des Einkommens).

In Anbetracht all dieser klaren gesetzlichen Regelungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 1. April 2004