

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende R und die weiteren Senatsmitglieder ***bR***, ***B1*** und ***B2*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Adr***, über die Beschwerde vom 16. Juni 2015 gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 des Finanzamtes ***FA***, Steuernummer ***StNr***, in der Sitzung am 10. Februar 2021 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 30. Juli 2020 wurde die gegenständliche Beschwerde mit Wirkung vom 1. Oktober 2020 der bisherigen Gerichtsabteilung infolge Versetzung in den Ruhestand abgenommen und der Gerichtsabteilung ***** zugeteilt.

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2013 beantragte der Beschwerdeführer die Berücksichtigung sonstiger Werbungskosten iHv € 8.190,15. Laut dem beiliegenden Leasingvertrag sei von der ***A*** GmbH bei der ***1*** ein Firmen-PKW BMW 330 geleast worden, der dem Beschwerdeführer in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der ***A*** GmbH zur Verfügung gestellt worden sei. Als Geschäftsführer und Gesellschafter (Beteiligung 13 %) habe er von der ***A*** GmbH Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit bezogen. Der entsprechende SB Wert sei in der in der monatlichen Gehaltsabrechnung berücksichtigt worden.

Bereits vor seinem Ausscheiden bei der ***A*** GmbH sei das oben angeführte KFZ Mitte Juli 2011 vom Beschwerdeführer zur weiteren Verfügung bzw. Verwendung an die ***A*** GmbH zurückgegeben worden. Die fälligen Leasingraten seien ab diesem Zeitpunkt von ***A***

GmbH nicht mehr an ***1*** geleistet worden. In weiterer Folge sei der Leasingvertrag vorzeitig ca. im November 2011 durch ***1*** aufgelöst worden. Laut Beilage 2 (Übertragung der Tondatei des Bezirksgerichtes LG vom 17. Oktober 2012) sei der Beschwerdeführer in seiner Eigenschaft als Mitantragsteller des Leasingvertrages (Haftung zur ungeteilten Hand gemäß AGBs) zur Zahlung eines Kapitalbetrages i.H.v. € 9.828,22 verurteilt worden. Für das Jahr 2013 seien somit Zahlungen iHv € 8.190,15 (fünf Raten zu je € 1.638,03 - fällig am 15.2., 15.4, 15.6., 15.8, 15.10.2013) angefallen. Die oben angeführte Klage sei im Rahmen eines Zivilprozesses abgewickelt worden. Bei der Bemessung der Höhe der vom Beschwerdeführer zu leistenden Verpflichtung wäre absolut kein Verhandlungsspielraum gegeben gewesen. Die Tragung der oben angeführten Verpflichtung durch den Beschwerdeführer habe nichts mit einem schuldhaften Verhalten seinerseits zu tun. Er habe im Gegenteil diese Verpflichtung zur Gänze erfüllt, um ein Strafverfahren zu verhindern. Der Beschwerdeführer habe daher keinerlei schuldhafte Verletzung seiner dienstlichen Pflichten im Rahmen des Dienstverhältnisses begangen. Daher beantrage er die Anerkennung der genannten Aufwendungen als Werbungskosten.

Mit Bescheid vom 18. Mai 2015 wurde die Einkommensteuer 2013 veranlagt. Die beantragten Werbungskosten wurden nicht berücksichtigt und begründend ausgeführt, dass Ratenzahlungen (auch wenn gerichtlich festgelegt) für ein Leasingfahrzeug keine Werbungskosten darstellen würden.

Mit Schreiben vom 16. Juni 2015 wurde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 18. Mai 2015 das Rechtsmittel der Beschwerde eingebracht. Gemäß Jakom, EStG 2014, zu § 16, Seite 758-759, seien Werbungskosten einer Haftungsinanspruchnahme jedenfalls anzuerkennen, unabhängig davon, ob diese in der Funktion als Gesellschafter im Zusammenhang stünden, denn sie könnten auch einen Geschäftsführer einer GmbH treffen, der nicht an der Gesellschaft beteiligt sei. Im zeitnahen Zusammenhang zum Abschluss des Dienstverhältnisses sei die Verpflichtung zur Haftung zur ungeteilten Hand mit ***1*** eingegangen worden. Wäre diese Haftungsverpflichtung nicht unterschrieben worden, wäre die Zurverfügungstellung des Kfz nicht zustande gekommen. Nachdem die vereinbarte Nutzung eines Kfz auch Bestandteil eines Dienstvertrages sei, diene diese Vereinbarung jedenfalls der Einnahmensicherung und stehe somit im Zusammenhang mit der Absicherung der Einkünfte des Beschwerdeführers. Weiters werde erwähnt, dass bei einer Verpflichtung für eine bestimmte Haftungsinanspruchnahme gemäß Jakom, EStG 2014, Seite 767, Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten sei, dass nur ein geringes Verschulden oder die Unabhängigkeit von einem Verschulden gegeben sein müsse. Festgehalten werde, dass gegen den Beschwerdeführer keinerlei gerichtliche oder verwaltungsbehördlichen Strafe verhängt worden sei. Gemäß RZ 1621 der Einkommensteuerrichtlinien seien Kosten zur Erfüllung einer mit Strafe sanktionierten Verpflichtung bei betrieblicher Veranlassung abzugsfähig. Mit der Bezahlung der Haftungsverpflichtung sei die Verhängung einer Strafe abgewendet worden (siehe ebenfalls RZ 1621 der Einkommensteuerrichtlinien). Das Verfahren hinsichtlich

Haftungsinanspruchnahme sei gemäß § 178 ZPO geführt worden. Es liege somit ein Zivilprozess und kein Strafprozess vor. Die volle Zahlung des eingeforderten Betrages sei kein Schuldeingeständnis, sondern die nicht abänderbare Bedingung der in zeitnahe Zusammenhang zum Beginn des Dienstverhältnisses unterschriebenen Haftungsverpflichtung zur ungeteilten Hand. Wäre nicht die volle Summe bezahlt worden, hätte ein strafrechtliches Verfahren gegen den Beschwerdeführer begonnen. Da der Beschwerdeführer sämtliche dienstrechtlichen Verpflichtungen stets erfüllt habe, habe es auch aus diesem Grund kein strafrechtliches Verfahren gegen ihn gegeben. Auch aus insolvenzrechtlicher Sicht seien gegen den Beschwerdeführer keine Haftungsansprüche geltend gemacht worden. Angemerkt werde, dass sämtliche vom Beschwerdeführer vorgebrachten Argumente von der Abgabenbehörde in keiner Weise gewürdigt worden seien.

Für den Fall der Ablehnung der Beschwerde durch die Abgabenbehörde erster Instanz werde bereits jetzt der Antrag auf Vorlage der Beschwerde beim Bundesfinanzgericht gestellt. Weiters werde die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Zudem ersuche der Beschwerdeführer um Abhaltung eines Erörterungsgesprächs. Aus den in der Begründung genannten Argumenten werde die Berücksichtigung der Werbungskosten laut Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2013 iHv € 8.190,15 ersucht.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 1. Oktober 2015 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 16. Juni 2015 gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 18. Mai 2015 als unbegründet ab. Der Beschwerdeführer wäre seit Jänner 2010 mit 12,71 % an der ***A*** GmbH beteiligt und auch deren Geschäftsführer gewesen. Mit Vereinbarung vom 4. Juni 2010 habe die ***A*** GmbH von der ***2*** einen Pkw geleast. Als Mit Antragsteller habe der Beschwerdeführer die Haftung für die Leasingraten übernommen. In der Folge habe die ***A*** GmbH die Leasingraten nicht mehr bezahlt, weswegen der Leasingvertrag von der Leasinggeberin vorzeitig aufgelöst worden sei. Im Jänner 2012 sei der Beschwerdeführer als Haftender für die offenen Leasingraten von der ***2*** GmbH geklagt worden. Aufgrund eines in diesem Prozess geschlossenen Vergleiches habe der Beschwerdeführer an die ***2*** GmbH einen Betrag von € 8.190,15 bezahlt. Die in Rede stehenden Zahlungen seien daher aufgrund von Haftungen, die der Beschwerdeführer rechtsgeschäftlich eingegangen sei, geleistet worden. Die rechtsgeschäftliche Übernahme von Haftungen durch den Gesellschafter-Geschäftsführer sei nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH durch die Gesellschafterstellung veranlasst, weswegen die Beschwerde abzuweisen sei.

Im Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht vom 28. Oktober 2015 wurde neuerlich die Abhaltung eines Erörterungsgesprächs, die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie nunmehr auch die Entscheidung durch den gesamten Senat beantragt. Begründend wurde ausgeführt, dass die Haftungsinanspruchnahme durch ***2*** einerseits durch die Unterschrift als Geschäftsführer, andererseits durch die Inanspruchnahme als natürliche Person entstanden sei. Die Zahlungsverpflichtung sei somit aufgrund der Geschäftsführerfunktion als auch durch die Haftung als natürliche Person gleichermaßen

entstanden. Anzumerken hinsichtlich der persönlichen Verbindung wäre: Die Geschäftsführer und Gesellschafter von ***A*** GmbH Herr ***C*** und der Beschwerdeführer seien vom Verwandtschaftsverhältnis her Cousins. Der dritte Gesellschafter, Herr ***D***, stehe in keinem verwandtschaftlichen Verhältnis zu beiden Geschäftsführern. Dazu wäre auszuführen, dass zwischen den beiden Cousins kein Angehörigenverhältnis im Sinne des § 26a Abs. 1 Z. 1 GGG vorliege, und zwischen den beiden Cousins jeweils einerseits und dem dritten Gesellschafter andererseits überhaupt kein Verwandtschaftsverhältnis vorliege. Es würden hiermit keine engen familiären Bande gemäß BFG Erkenntnis RV/5100173/2012 vom 12. Juni 2015 vorliegen, wodurch die Absetzbarkeit der Werbungskosten gerechtfertigt erscheine. Ergänzend werde darauf hingewiesen, dass für die Zeit vom 4. Juni 2010 bis 31. Juli 2011 ein Kfz-Sachbezug iHv € 600 pro Monat versteuert worden sei. Demgegenüber stehe der effektive Kapitaldienst der Kostenübernahme ***2***. Diese Zahlung an ***2*** wären nichts anderes als Kostenübernahmen für den Pkw. Laut Lohnsteuerrichtlinien seien Kostenübernahmen vom Sachbezugswert abzuziehen. Somit würde sich nach Abzug der Kosten ein verbleibender zu versteuernder Sachbezugswert wie folgt ergeben:

	gesamt	Anteil 2012	Anteil 2013
Zahlungen 6 Raten je € 1.638,03 2012 1 Rate (=16,67 v. € 9.828,18 2013 5 Raten (=83,33 v. 9.828,18)	€ 9.828,18	€ 1.638,03	€ 8.190,15
Abzüglich Prozesskosten	€ 2.351,18	€ 392,10 (23,92 %)	€ 1.959,08 (23,92 %)
Ergibt Kapitalbetrag lt. Vergleich (d.s. 76,08 % von € 9.828,18)	€ 7.477,00	€ 1.245,93	€ 6.231,07
Sachwert versteuert: (600x13+600/30*27) 2012: aliquot 16,67 % 2013: aliquot 83,33 %	€ 8.340,00	€ 1.390,28	€ 6.949,72
Abzügl. Kostenübernahme Kapital	€ 7.477,00	€ 1.245,93	€ 6.231,07
Ergibt zu versteuernden Sachbezugswert	€ 863,00	€ 144,3	€ 718,65

Sollte im Fall der Ablehnung der bisher angesetzten Beträge mit der bisher von der Finanzverwaltung erbrachten Begründung des Gesellschafterverhältnisses die Absetzbarkeit der Beträge weiterhin abgelehnt werden, werde auf die oa Argumentation verwiesen.

Mit Vorlagebericht vom 19. November 2015 legte das Finanzamt die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht vor. In der Stellungnahme führte das Finanzamt aus, dass die in Rede

stehenden Zahlungen aufgrund von Haftungen, die der Beschwerdeführer rechtsgeschäftlich eingegangen sei, geleistet worden seien. Die rechtsgeschäftliche Übernahme von Haftungen durch den Gesellschafter-Geschäftsführer sei nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes durch die Gesellschafterstellung veranlasst (vgl zB VwGH 28.10.2010, 2007/15/0040), weswegen beantragt werde, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Zum ergänzenden Vorbringen im Vorlageantrag sei Nachstehendes auszuführen: Auch in dem vom Beschwerdeführer angeführten BFG-Erkenntnis vom 12.6.2015, RV/5100173/2012, bringe das BFG zum Ausdruck, dass vom Gesellschafter-Geschäftsführer übernommene Bürgschaften im Regelfall nicht als Werbungskosten abzugsfähig seien. Eine Übernahme von Haftungen für die Gesellschaft könne nur in Ausnahmefällen wie bei einer allgemeinen Sanierungsmaßnahme zu Werbungskosten führen. Ein solcher Sachverhalt liege bei der Übernahme einer Haftung für Leasingraten - zumal es sich beim geleasteten Fahrzeug um jenes handle, das der Beschwerdeführer selbst gefahren sei - jedenfalls nicht vor. Das Vorliegen von familiären Banden sei vom BFG in seinem Erkenntnis nur als weiteres Argument herangezogen worden. Im Übrigen bestehe ja auch bei der Firma ***A*** GmbH zwischen einigen der Gesellschafter verwandtschaftliche Beziehungen.

Ferner sei festzuhalten, dass die rechtsgeschäftliche Übernahme von Haftungen für die Gesellschaft durch den Gesellschafter-Geschäftsführer grundsätzlich und daher auch nicht im beschwerdegegenständlichen Fall zu Werbungskosten führen würde. (vgl neben dem in der Beschwerdevorentscheidung zitierten Erkenntnis z.B. VwGH 7.9.1993, 90/16/00 28; VwGH 24.7.2007, 2006/14/0052; VwGH 26.6.2013, 2009/13/0071; VwGH 21.5.2014, 2011/13/045) sowie der völlig einhelligen Lehre entsprechen würde (vgl zB Jakom/Lenneis, EStG 2015, § 16 RZ 56 um Stichwort „Bürgschaft“; Doralt, EStG, 13. Lieferung (1.9.2009), § 16 TZ 220 unter dem Stichwort „Bürgschaften“).

Hinsichtlich des Vorbringens, dass aufgrund der Besteuerung eines Sachbezuges für den geleasteten Pkw im Zeitraum 4.6.2010 - 31.7.2011 der Beschwerdeführer die Kosten aus den übernommenen Leasingraten im beschwerdegegenständlichen Jahr „gegenrechnen“ könne, sei festzuhalten, dass eine teilweise Kostentragung der Pkw-Aufwendungen durch den Arbeitnehmer nur zu einer Minderung des Sachbezugswertes selbst führen könne, dh in concreto in den Jahren 2010 und 2011 und daher keinesfalls im Jahr 2013, weil in diesem Jahr kein Sachbezug versteuert worden sei.

Mit Schreiben vom 28. Oktober 2020 fasste die zuständige RichterIn den Sachverhalt nach den bisherigen Ermittlungsergebnissen zusammen und brachte ihn dem Beschwerdeführer mit dem Ersuchen zur Kenntnis, die Richtigkeit zu bestätigen. Weiters wurde mitgeteilt, dass es im Sinne des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 23.02.2019, Ra 2018/13/0052, zu klären gilt, in welcher Funktion der Beschwerdeführer den Leasingvertrag als Mittragsteller unterzeichnet habe. Es möge dargelegt werden, inwiefern ein Dienstauto für die Erzielung der Einkünfte als Geschäftsführer notwendig gewesen wären. Hätte eine Alternative bestanden, zB Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel, Nutzung eines eigenen Fahrzeuges und Verrechnung des

Kilometergeldes? Seien auch anderen Dienstnehmern vom Dienstgeber Fahrzeuge zur Verfügung gestellt worden? Scheinen diese Dienstnehmer in den Leasingverträgen ebenfalls als Mitantragsteller auf? Seien vom Beschwerdeführer weitere Leasingverträge als Mitantragsteller unterzeichnet worden? Hätten die beiden anderen Gesellschafter Leasingverträge als Mitantragsteller unterzeichnet bzw. seien ihnen Dienstfahrzeuge zur Verfügung gestellt worden?

Mit Schriftsatz vom 27. November 2020 wurde vom Beschwerdeführer die Richtigkeit des dargestellten Sachverhaltes bestätigt. Der freie Dienstvertrag vom 22. Juli 2009 zwischen dem Beschwerdeführer und der ***A*** GmbH wurde vorgelegt. Der Beschwerdeführer würde die Funktion des kaufmännischen Leiters ausüben. Im Punkt 5. (Betriebsmittel) wurde festgehalten, dass dem Beschwerdeführer EDV Ausstattung, Mobiltelefon und ein KFZ (Mitsubishi Grandis) für die Erbringung seiner Leistungen zur Verfügung gestellt würden. Schließlich führte der Beschwerdeführer aus, dass aufgrund seiner Tätigkeit als kaufmännischer Leiter bzw. Geschäftsführer und der damit verbundenen Dienstfahrten eine Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln unmöglich gewesen wäre (hoher Zeitaufwand, keine flexiblen und kurzfristigen Terminvereinbarungen möglich). Es habe Bedarf an einem Auto mit erhöhtem Ladevolumen für den Transport der eigenen Produkte bzw. für Materialbeschaffung bestanden. Die Nutzung eines eigenen Fahrzeuges mit Verrechnung vom Kilometergeld wäre für die Firma wesentlich teurer gewesen. Für die private Nutzung sei der Sachbezugswert in Höhe von 600 €/Monat bei den Einkünften aus selbständiger Tätigkeit versteuert worden. Anderen Dienstnehmern sei vom Dienstgeber kein Fahrzeug zur Verfügung gestellt worden. Aufgrund der jeweiligen Tätigkeit (Produktion) im Unternehmen sei dies nicht erforderlich gewesen. Der Beschwerdeführer habe (daher) keine weiteren Leasingverträge als Mitantragsteller unterzeichnet. Ob dies die anderen Gesellschafter getan hätte, sei ihm nicht bekannt. Ein weiteres Dienstfahrzeug sei dem Gesellschafter ***C*** zur Verfügung gestellt worden.

Abschließend wies der Beschwerdeführer nochmals darauf hin, dass die Zurverfügungstellung eines Dienstfahrzeuges bereits für die Tätigkeit als kaufmännischer Leiter (siehe Dienstvertrag) vereinbart worden sei. Die Nutzung dieses Dienstfahrzeuges sei ihm bei der nachfolgenden Tätigkeit als kaufmännischer Leiter und Geschäftsführer weiter zugestanden. Dies betreffe somit nicht seine Stellung als Gesellschafter.

Auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat werde verzichtet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Am 22. Juli 2009 wurde zwischen der ***A*** GmbH und dem Beschwerdeführer ein freier Dienstvertrag abgeschlossen. Der Beschwerdeführer übernahm die Funktion des kaufmännischen Leiters. Laut Punkt 5 des Dienstvertrages wurden ihm eine EDV Anlage, ein

Mobiltelefon und ein KFZ (Mitsubishi Grandis) zur Verfügung gestellt.

Ab Jänner 2010 war der Beschwerdeführer mit einer Einlage von 4.550,00 € (= 13 %) an der ***A*** GmbH beteiligt und von 07. Jänner 2010 bis 12. August 2011 deren Geschäftsführer. Mit Beschluss des Landesgerichtes LG vom 23. November 2011 wurde über das Vermögen der ***A*** GmbH das Sanierungsverfahren eröffnet. Mit Beschluss vom 14. Mai 2013 wurde der Konkurs aufgehoben und schließlich die Firma wegen Vermögenslosigkeit gelöscht. Mit Leasingvertrag vom 4. Juni 2010, abgeschlossen zwischen der ***A*** GmbH und der ***1***, wurde ein PKW der Marke BMW 330 geleast, wobei der Beschwerdeführer als Mitantragsteller angeführt wurde.

Am 17. Oktober 2012 schlossen die ***2*** GmbH als klagende Partei und der Beschwerdeführer als Beklagte Partei folgenden Vergleich:

„1. Die beklagte Partei verpflichtet sich, den Kapitalsbetrag von € 7.477,04 sowie die Prozesskosten in Höhe von € 2351,18 (darin enthalten € 279,70 an 20 %iger USt sowie € 673,00 an Barauslagen) in sechs Raten zu je € 1.638,03, beginnend mit 15.12.2012, die Folgeraten jeweils am 15. des zweitfolgenden Monats, an die klagende Partei zuhanden der Klagevertreterin zu bezahlen.

2. Bei Nichtzahlung auch nur einer Rate tritt Terminsverlust ein, sodass der gesamte offene Betrag zur Zahlung fällig wird.“

Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum wurden vom Beschwerdeführer fünf Raten, daher € 8.190,15 entrichtet. Diesen Betrag beantragt er gegenständlich als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2013 erklärte der Beschwerdeführer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der ***B*** GmbH.

2. Beweiswürdigung

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt ergibt sich unbestritten aus den vorgelegten Unterlagen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Gemäß § 16 Abs. 1 1. Satz EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung von Einnahmen.

Ganz allgemein gesprochen sind Werbungskosten Aufwendungen und Ausgaben, die in der Regel zur Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte aufgewendet werden.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers - solche können auch nach Beendigung der nichtselbständigen Tätigkeit anfallen – sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich

veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

Demgegenüber fallen Aufwendungen für den Haushalt des Steuerpflichtigen, für den Unterhalt seiner Familienangehörigen und für die Lebensführung, die die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988.

Die im Beschwerdefall streitentscheidende Frage ist, ob die in Rede stehende Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers ihre Ursache im Dienstverhältnis oder in der Gesellschaftssphäre hatte. Dazu ist zu sagen:

Ausgehend von der Überlegung, dass es einkommensteuerlich keinen Unterschied darstellt, ob der Gesellschafter seine Gesellschaft von vornherein mit entsprechend hohem Eigenkapital ausstattet, das in der Folge durch Verluste der Gesellschaft verloren geht, oder ob er später Einlagen tätigt oder als Bürge Schulden der Gesellschaft bezahlt bzw. deren Schulden übernimmt, ohne bei der Gesellschaft Rückgriff nehmen zu können, hat es der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung abgelehnt, derartige Vermögensverluste etwa bei den Geschäftsführer-Bezügen des Gesellschafters als einkünftermindernd zu berücksichtigen. Übernimmt ein Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft Verpflichtungen seiner Gesellschaft, so sind die ihm daraus erwachsenen Kosten grundsätzlich als Gesellschaftereinlagen zu werten, die ebenso wenig als Betriebsausgaben bzw. als Werbungskosten abzugsfähig sind, wie andere Geld- und Sacheinlagen, die der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft seiner Gesellschaft zuführt. Solche Einlagen können nicht in Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten des Gesellschafters umgedeutet werden, die diesem in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer erwachsen, und zwar mit dem Argument, dass damit der Fortbestand seiner Einkünfte als Geschäftsführer gesichert würde. Die Übernahme der Haftungen (und in der Folge der Schulden der GmbH) durch den Gesellschafter-Geschäftsführer dient wirtschaftlich in erster Linie dem Fortbestand der GmbH und nur indirekt der Erhaltung der nichtselbstständigen Einkünfte (vgl. VwGH 5.7.1988, 85/14/0111; VwGH 24.1.1990, 86/13/0162; VwGH 20.6.1990, 90/13/0064; VwGH 7.9.1993, 90/14/0028; VwGH 23.5.1996, 94/15/0069; VwGH 20.12.2000, 98/13/0029; siehe auch Doralt⁴, Einkommensteuergesetz-Kommentar, Tz 220 zu § 16 EStG 1988, unter "Bürgschaften").

In seiner Entscheidung vom 23.01.2019, [Ra 2018/13/0052](#), hat der Verwaltungsgerichtshof Folgendes ausgesprochen:

„Aufwendungen, die einem Gesellschafter-Geschäftsführer in seiner einkommensteuerlich relevanten Sphäre erwachsen, sind entweder durch seine Tätigkeit als Geschäftsführer (und sohin im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger oder selbständiger Arbeit) oder durch seine Stellung als Gesellschafter veranlasst, wobei die jeweilige Veranlassung bei der steuerlichen Beurteilung der einzelnen Aufwendung zu prüfen ist. Einkommensteuerrechtlich macht es keinen Unterschied, ob der Gesellschafter seine Gesellschaft von vornherein mit entsprechend hohem Eigenkapital ausstattet, das in der Folge durch Verluste der Gesellschaft verloren geht, oder ob er später Einlagen tätigt oder als Bürge Schulden der Gesellschaft bezahlt bzw. deren Schulden übernimmt, ohne bei der Gesellschaft Rückgriff nehmen zu können. Folglich hängt die Übernahme einer Bürgschaft primär mit der Gesellschafterstellung zusammen, weshalb es der Verwaltungsgerichtshof abgelehnt hat, Vermögensverluste, die dem Geschäftsführer aus der Übernahme einer Bürgschaft entstehen, bei seinen Geschäftsführerbezügen als einkünftermindernd zu berücksichtigen.“

Gegenständlich ist unstrittig, dass es sich bei der in Rede stehenden Zahlung des Beschwerdeführers an die ***2*** GmbH um einen Aufwand handelt, der eindeutig im wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Tätigkeit der ***A*** GmbH stand, nämlich mit dem Leasing eines Fahrzeuges durch die GmbH als Leasingnehmerin. Der Beschwerdeführer wurde zur Erfüllung einer Verpflichtung (der Leasingverbindlichkeit) verhalten, die eindeutig der GmbH oblag; er hat somit zweifelsohne eine Verpflichtung seiner Gesellschaft übernommen. Die Übernahme der Haftung bei Abschluss des Leasingvertrages und in weiterer Folge der Schulden der GmbH diente somit wirtschaftlich in erster Linie der Erlangung des Fahrzeuges und damit den Aktivitäten bzw. der Geschäftstätigkeit der GmbH und nur indirekt bzw. sekundär der Erhaltung der Geschäftsführerbezüge des Beschwerdeführers.

Der Beschwerdeführer schloss zunächst, am 22.07.2009, mit der ***A*** GmbH einen freien Dienstvertrag ab und übernahm die Funktion als kaufmännischer Leiter. Bereits mit diesem Vertrag wurde ihm ein KFZ (Mitsubishi Grandis) zur Verfügung gestellt. In Zusammenhang mit diesem Fahrzeug wurde der Beschwerdeführer offensichtlich nicht als Mittragsteller angeführt.

Im Jänner 2010 erwarb der Beschwerdeführer Anteile an der ***A*** GmbH und bezog in der Folge ab Februar 2010 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Beim Leasingvertrag vom 04.06.2010 für den BMW 330xy unterzeichnete der Beschwerdeführer als Mittragsteller. Mit Schriftsatz vom 27.11.2020 legte der Beschwerdeführer dar, dass die Benutzung eines Dienstfahrzeuges aufgrund seiner Tätigkeit als kaufmännischer Leiter und Geschäftsführer notwendig war. Dass dies bereits aufgrund seiner Tätigkeit als kaufmännischer Leiter notwendig war, ergibt sich aus dem Umstand, dass ihm bereits aufgrund dieser Tätigkeit ein Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt wurde (vgl. Punkt 5 des freien Dienstvertrages vom 22.07.2009).

Dass der Beschwerdeführer dann im Jahr 2010 den Leasingvertrag als Mittragsteller unterzeichnet hat, ist auf den Umstand zurückzuführen, dass er mittlerweile Gesellschafter

geworden ist. Damit verbunden ist wohl auch der Umstand, dass es sich 2010 um ein höherwertiges Fahrzeug gehandelt hat als 2009. Der Beschwerdeführer weist im Schreiben vom 27.11.2020 selbst nochmals ausdrücklich darauf hin, dass die Zurverfügungstellung eines Dienstfahrzeuges bereits für die Tätigkeit als kaufmännischer Leiter vereinbart worden war. Zum Mit Antragsteller wurde er jedoch erst, nachdem er Anteile an der ***A*** GmbH erworben hatte.

Werden Zahlungen auf Grund einer Bürgschaft geleistet, ist entscheidend, aus welchem Grund die Bürgschaft ursprünglich eingegangen wurde. Bei nachträglichen Werbungskosten muss ein entsprechender wirtschaftlicher Zusammenhang gegeben sein.

Gegenständlich liegen keine Hinweise dafür vor, dass der Beschwerdeführer bereits vor Übernahme der Gesellschaftsanteile im Jahr 2010 Haftungsverpflichtungen für die ***A*** GmbH übernommen hat. Somit wurde kein Nachweis für eine eindeutige und unmittelbare Verknüpfung zwischen Einnahmenerzielung und Übernahme der Haftungsverpflichtung erbracht.

Damit ist für das Gericht erwiesen, dass das auslösende Moment für die gegenständliche Haftungsinanspruchnahme somit primär in der Gesellschaftssphäre lag und daher die strittige Zahlung nicht den Charakter von Werbungskosten aufweist, sondern einer Einlage, die einkommensteuerlich keine Berücksichtigung finden kann.

Hinsichtlich des Vorbringens, dass aufgrund einer Besteuerung eines Sachbezuges für den geleasteten PKW im Zeitraum 04.06.2010 bis 31.07.2011 der Beschwerdeführer die Kosten aus den übernommenen Leasingraten gegenverrechnen könne, wurde bereits im Vorlagebericht seitens des Finanzamtes richtigerweise darauf hingewiesen, dass eine teilweise Kostentragung der Aufwendungen für den PKW durch den Beschwerdeführer nur zu einer Minderung des Sachbezugswertes selbst führe kann. Da im beschwerdegegenständlichen Jahr 2013 kein Sachbezug versteuert worden ist, bleibt für eine Auf- bzw. Gegenverrechnung kein Raum.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die gegenständliche Entscheidung weicht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, sondern findet vielmehr Deckung in dessen diesbezüglicher ständiger Rechtsprechung.

Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 10. Februar 2021