

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 23. April 1998 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 7. Jänner 1998 betreffend Einkommensteuer 1996 zu Recht erkannt:

I.

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer 1996 wird festgesetzt mit ATS 0,-- (€ 0,--).

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden festgesetzt mit ATS – 665.179,-- (€ - 48.340,45)

Pauschbetrag für Sonderausgaben gem. § 18 EStG 1988: ATS – 1.638,-- (€ - 119,--)

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Zur Vorgeschichte des Beschwerdefalles ist auf die Erkenntnisse des VwGH vom 15. Februar 2006, 2002/13/0095, sowie vom 21. Mai 2014 zu verweisen, mit denen ein Berufungsbescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland bzw. ein Bescheid des unabhängigen Finanzsenates (UFS) wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben wurde. Im nun zu entscheidenden Fall ist nur mehr die Einkommensteuer des Jahres 1996 strittig.

Die Einkommensteuer für das Jahr 1996 war nach einer abgabenbehördlichen Prüfung mit Bescheid vom 7. Jänner 1998 unter Zugrundelegung eines Gesamtbetrages der Einkünfte von S 0,00 mit S 0,00 festgesetzt worden. Im Berufungsverfahren hatte der Beschwerdeführer u.a. geltend gemacht, er habe neben anderen Einkünften auch solche als Geschäftsführer einer deutschen GmbH bezogen, an der er auch zur Hälfte beteiligt gewesen sei. Durch die Insolvenz dieser GmbH im Juli 1996 seien Bürgschaften und Haftungen in Millionenhöhe wirksam geworden, deren steuerliche Berücksichtigung als Verluste zu prüfen sei. Im Berufungsbescheid der Finanzlandesdirektion war dazu ausgeführt worden, die in Deutschland erzielten Einkünfte seien nach dem DBA-Deutschland von der österreichischen Besteuerung freizustellen und damit zusammenhängende Verluste gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 nicht abzugsfähig. Im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. Februar 2006 musste auf diesen Streitpunkt nicht eingegangen werden. Der Aufhebung des Berufungsbescheides lag in Bezug auf die Einkommensteuer zugrunde, dass die belangte Behörde die verlustbringende Tätigkeit des Beschwerdeführers als Gastronom in Wien mit unzureichender Begründung als Liebhaberei eingestuft hatte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. November 2006 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 1996 erneut mit EUR 0,00 fest, wobei es nun aber negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der Höhe von S -665.179,00 (€ - 48.340,45) feststellte. Es war dies der Betrag, den die damalige Berufungsbehörde im ersten Rechtsgang als Verlust aus der als Liebhaberei gewerteten Tätigkeit als Gastronom ermittelt hatte.

In der als Vorlageantrag gewerteten "Berufung" gegen die Berufungsvorentscheidung vom 22. November 2006 wandte sich der Beschwerdeführer gegen die "Nichtberücksichtigung von beantragten Anlaufverlusten" in Deutschland. Er legte eine Aufstellung vor, aus der die Höhe seiner schlagend gewordenen Haftungen aus Bürgschaften einerseits und als Geschäftsführer für Steuern und Abgaben andererseits hervorging, und brachte in der Berufungsverhandlung vom 19. Jänner 2011 u.a. vor, "wegen der Geschäftsführerhaftung betreffend die Sozialabgaben in Deutschland" habe er "von den Kassen" entsprechende Zahlungsaufforderungen erhalten.

Mit Bescheid vom 19. Jänner 2011 wies der UFS die Berufung gegen den Bescheid vom 7. Jänner 1998 ohne Auseinandersetzung mit dem Auslandsbezug des Falles als unbegründet ab, wozu er in seinen Erwägungen ausführte, strittig sei "nunmehr allein, ob die Übernahme von Bürgschaften" für die GmbH in Deutschland, deren Gesellschafter und Geschäftsführer der Beschwerdeführer gewesen sei, berücksichtigt werden könne. Nach der - im angefochtenen Bescheid ausführlich wiedergegebenen - Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei dies zu verneinen, weil die Übernahme der Bürgschaften in einem Fall wie dem vorliegenden durch das Gesellschaftsverhältnis und nicht durch die Tätigkeit als Geschäftsführer veranlasst sei.

Ausführungen dazu, dass und weshalb die im ersten Rechtsgang ermittelten, in der Berufungsvorentscheidung erstmals berücksichtigten Verluste aus Gewerbebetrieb nicht festzustellen seien, traf der UFS nicht.

Gegen diesen Bescheid richtete sich die weitere Beschwerde – nunmehr Revision – an den VwGH, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch den UFS erwogen hat:

„Der Beschwerdeführer wendet sich weiterhin gegen die Nichtberücksichtigung der in D erlittenen Verluste, womit er in Bezug auf die im angefochtenen Bescheid behandelten Bürgschaften aus den schon von der belangten Behörde dargelegten Gründen keine Rechtswidrigkeit aufzeigt (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, die dem angefochtenen Bescheid insoweit zugrunde liegt, zuletzt etwa die Hinweise im Erkenntnis vom 26. Juni 2013, 2009/13/0071). Auf die Haftungen für Steuern und Abgaben, die den Beschwerdeführer im Streitjahr als Geschäftsführer trafen und mit denen sich die belangte Behörde nicht auseinandergesetzt hat, treffen die für die Bürgschaften maßgeblichen Erwägungen nicht in gleicher Weise zu (vgl. insoweit etwa das hg. Erkenntnis vom 30. Mai 2001, 95/13/0288, VwSlg 7618/F), sodass der angefochtene Bescheid in diesem Punkt eine in der Beschwerde zutreffend kritisierte Begründungslücke aufweist.

Durch die Abweisung der Berufung gegen den Bescheid vom 7. Jänner 1998 hat die belangte Behörde aber auch den in der Berufungsvorentscheidung vom 22. November 2006 festgestellten Verlust aus der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Gastronom in Wien nicht mehr berücksichtigt, ohne dies - in Auseinandersetzung mit dem Vorerkenntnis vom 15. Februar 2006 - zu begründen.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit. b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im vorliegenden fortgesetzten Verfahren ist ergänzend zum bereits durch den vom VwGH festgestellten Sachverhalt alleine noch strittig, ob und in welcher Höhe einerseits die Verluste aus Gewerbebetrieb aus dem Jahr 1996 und andererseits die behaupteten „Haftungs- und Bürgschaftszahlungen im Jahr 1996“ des Beschwerdeführers (Bf.) anzuerkennen sind.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) geht in Übereinstimmung mit dem Finanzamt in der BVE vom 22. November 2006 von Einkünften aus Gewerbebetrieb im Jahr 1996 in Höhe von

ATS – 665.179,-- (€ - 48.340,45) aus. Von Liebhaberei wird nicht mehr ausgegangen, die Verluste sind daher anzuerkennen.

Die vom Bf. steuerlich geltend gemachten Zahlungen aus Haftungen und Bürgschaften finden keine Berücksichtigung.

2. Beweiswürdigung

Die vom Bf. weiterhin geltend gemachten Aufwendungen im Ausland für Bürgschaften und Haftungen werden steuerlich im Jahr 1996 nicht anerkannt.

Betreffend die Bürgschaften wird auf das Vorerkenntnis vom 24. Mai 2014, Zl. 2011/13/0045, verwiesen. Darin sah das Höchstgericht mit weiteren Verweisen auf die ständige Judikatur keine Rechtswidrigkeit in der Berufungsentscheidung vom 19.1.2011, RV/0202-G/07, weil das Eingehen dieser Bürgschaften durch das Gesellschaftsverhältnis und nicht durch die Tätigkeit als Geschäftsführer veranlasst war. Verwiesen wird dabei auf die im Akt erliegenden Schriftsätze der Stadtparkasse K vom 20.8., 6.9. und 14.11.1996, in denen ausdrücklich von „Bürgschaft“ die Rede ist (Seiten 296 – 298 im Ergänzungsakt ESt 1996).

Hinsichtlich des Schadenersatzanspruches für vorenthaltene Arbeitnehmeranteile als Geschäftsführer (Gf.) der Firma CWG, Betriebsstätte K, für die der Bf. „von den Kassen“ schlagend gewordenen Haftungen als Gf. betreffend Sozialabgaben in D erhalten habe, wird durch das BFG festgehalten, dass diese Zahlungsaufforderung der „AiH“ erst am 19. Juni 1998 erging. Der Schriftverkehr mit der „BEK“ über die Schadenersatzforderung aus unterbliebener Abführung der Sozialversicherungsbeiträge stammt vom 9.3.1999, vom 30.3.1999 und vom 16.1.2001.

Diese Sachverhaltselemente haben sich erst nach 1996 ereignet, sind also für das vorliegende Verfahren nicht von Relevanz.

Betreffend den Verlust aus Gewerbebetrieb geht das BFG in Übereinstimmung mit dem Finanzamt auch davon aus, dass es sich bei dieser Betätigung nicht um Liebhaberei handelt, der Verlust ist daher steuerlich anzuerkennen.

3. Rechtliche Beurteilung

Für die rechtliche Beurteilung wird auf die Ausführungen in den Vorerkenntnissen des VwGH verwiesen, worin das Höchstgericht wiederholt ausgesprochen hat, dass Zahlungen des

Geschäftsführers für eine GmbH für eingegangenen Bürgschaften steuerlich nicht anzuerkennen sind, weil das Eingehen solcher Bürgschaften durch das Gesellschaftsverhältnis begründet ist.

Den Ausführungen des Finanzamtes zum (Nicht-) Vorliegen einer Liebhabereitätigkeit schließt sich das BFG an.

Im nunmehr fortgesetzten Verfahren wurden einerseits die negativen Einkünfte aus Gewerbebetrieb berücksichtigt, andererseits den Bürgschaftszahlungen die steuerliche Anerkennung versagt und die Zahlungen der Sozialabgaben in Deutschland mangels zeitlichen Zusammenhanges nicht anerkannt

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Durch die steuerliche Anerkennung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb war der Verlust wie im Spruch festzusetzen.

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.

Da keiner der im Gesetz angeführten Gründe gegeben ist, auf die zitierte Vorjudikatur wird verwiesen, ist die Revision nicht zuzulassen.

Graz, am 29. März 2024