

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Zwilling in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch wertvoll Steuerberatung GmbH & Co KG, Zeller Straße 2, 5730 Mittersill, über die Beschwerde vom 9. Juni 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 12. Mai 2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 12. Mai 2017 wurde der Beschwerdeführer zur Einkommensteuer 2015 veranlagt.

Der Beschwerdeführer erhob am 9. Juni 2017, eingelangt am 13. Juni 2017, Beschwerde gegen den Bescheid vom 12. Mai 2017 und führte aus, dass er zur Sicherung seiner Einkunftsquelle als Geschäftsführer der ***GmbH1*** Zahlungen in Höhe von 225.083,54 Euro für die ***GmbH1*** geleistet hat und diese größtenteils aus einem persönlich geleisteten Darlehen entstammen. Aufgrund der Konkureröffnung mit anschließendem Sanierungsverfahren musste der Beschwerdeführer auf 70 % seiner Forderung verzichten und beantragte nun die Berücksichtigung der 157.558,47 Euro als Werbungskosten zum Abzug zuzulassen.

Die belangte Behörde erließ am 21. Juli 2017 eine Beschwerdeverentscheidung und wies die Beschwerde als unbegründet ab. In der gesonderten Begründung führte die belangte Behörde aus, dass die Zahlungen des Gesellschafters durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind und sich somit einem Abzug als Werbungskosten bei den Geschäftsführereinkünften

entziehen. Es ist in erster Linie Sache der Gesellschafter die Existenz der Gesellschaft zu sichern.

Mit Schreiben vom 14. August 2017 beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

Die Beschwerde wurde am 29. Oktober 2018 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Bf1 errichtete am 13. Juli 2010 die ***GmbH1***. Die Firmenbucheintragung fand am ***Datum1*** statt. Er war alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer.

Ab 27. März 2012 war seine Ehefrau ***XY1*** die alleinige Gesellschafterin. Der Geschäftsführer war nach wie vor ***Bf1***.

In der Bilanz zum 31. Dezember 2012 wurde eine Forderung der GmbH gegenüber ***Bf1*** in Höhe von 3.385,00 Euro als „Forderung gegenüber Gesellschafter“ ausgewiesen. ***Bf1*** war zu diesem Zeitpunkt kein Gesellschafter mehr.

In der Bilanz zum 31. Dezember 2013 wurde die Forderung gegenüber der Gesellschaft „Null“, weil inzwischen eine Verbindlichkeit in Höhe von 60.620,05 Euro ausgewiesen wurde. Diese wurde als „Verbindlichkeit gegenüber Gesellschafter“ dargestellt.

In der Bilanz zum 31. Dezember 2014 bestand eine „Verbindlichkeit gegenüber Gesellschafter“ in Höhe von 79.551,45 Euro.

In der Bilanz zum 31. Dezember 2015 sind die „Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschafter“ auf „Null“, weil mit 1. Jänner 2015 eine Umbuchung der 79.551,45 Euro auf das Konto „sonstige Verbindlichkeiten Verr. ***Bf1***“ erfolgte. Der Endsaldo beträgt 225.083,54 Euro.

Mit xx. November 2015 wurde der Konkurs über die ***GmbH1*** eröffnet. Im Sanierungsverfahren wurde eine Quote von 30 % an die Gläubiger ausbezahlt.

Bf1 gewährte der GmbH ein Darlehen in Höhe von 225.083,54 Euro. Aufgrund des Sanierungsverfahrens verlor er 157.558,47 Euro, die er als Werbungskosten geltend machen möchte.

Im Jahr 2015 bezog der Beschwerdeführer Einkünfte aus der ***GmbH1*** in Höhe von 23.616,76 Euro. Zudem bezog er Einkünfte aus der ***GmbH2*** in Höhe von 6.794,40 Euro und aus der ***GmbH3*** in Höhe von 3.738,92 Euro.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus den von der Abgabenbehörde vorgelegten und aus den im Verfahrensverlauf angeführten elektronischen Verwaltungsakten und den darin vorgelegten Unterlagen/Belegen/Rechnungen sowie den Abfragen des Bundesfinanzgerichtes im Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung.

Die Feststellungen bezüglich des Gesellschafterwechsels ergeben sich aus dem Firmenbuchauszug.

Die Feststellungen bezüglich der Übernahme der Schulden und der Darlehenshingabe ergeben sich aus dem Akt, insbesondere aus dem Auszug der Bilanzen 2012 - 2015. Abzulesen ist hier, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2015 225.083,54 Euro an die Gesellschaft geleistet hat. Zudem ist aus dem Akt der Finanzverwaltung ersichtlich, dass der Beschwerdeführer Einkünfte aus der ***GmbH1*** im Jahr 2015 in Höhe von 23.616,76 Euro bezogen hat.

Ein schriftlicher Darlehensvertrag bzw eine schriftliche Vereinbarung bezüglich der vom Beschwerdeführer an die Gesellschaft getätigten Zahlungen und der Übernahme der Schulden wurde nicht vorgelegt.

Das Interesse an der Existenz der Gesellschaft ist in erster Linie aus dem Beschwerdeschreiben sowie dem Vorlageantrag zu erkennen.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132).

Gemäß § 167 Abs 2 BAO ist unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabensverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Strittig ist, ob die Aufwendungen aus der Übernahme der gegenständlichen Bürgschaften als nachträgliche Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG anzusehen sind, die gemäß § 32 Abs 1 Z 2 EStG 1988 als negative Einkünfte aus der ehemaligen nichtselbständigen Tätigkeit zu berücksichtigen wären.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Nach § 32 Abs 1 Z 2 EStG gehören zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs 3 EStG auch Einkünfte aus einer ehemaligen nichtselbständigen Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs 3 Z 4 EStG.

Die Übernahme von Bürgschaften für eine GmbH ist in erster Linie Sache der Gesellschafter (VwGH 24.9.2007, 2005/15/0041). Es widerspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass Arbeitnehmer (auch Geschäftsführer) Haftungen für Verbindlichkeiten des Arbeitgebers übernehmen (VwGH 28.10.2010, 2007/15/0040; BFG 12.6.2015, RV/5100173/2012; BFG 21.2.2025, RV/7103204/2023).

Aufwendungen eines Arbeitnehmers aus einer zu Gunsten des Arbeitgebers übernommenen Bürgschaft können Werbungskosten sein, wenn die Bürgschaftsübernahme beruflich veranlasst war. Eine berufliche Veranlassung kann insbesondere im Rahmen allgemeiner Sanierungsmaßnahmen anzunehmen sein. Ist die Übernahme der Verpflichtung dagegen nicht durch die unselbständige oder selbständige Tätigkeit, sondern durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst, dann liegen keine Werbungskosten, sondern Gesellschaftereinlagen vor (Zorn in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁵ § 16 Rz 220).

Grundsätzlich müssen für die Fälle des Verlustes eines Darlehens, das der Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber eingeräumt hat, dieselben Überlegungen gelten wie bei Bürgschaften des Arbeitnehmers zugunsten seines Arbeitgebers. Der Verlust des Darlehens, das der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber zur Arbeitsplatzsicherung eingeräumt hat, führt daher zu Werbungskosten. Anders wäre dies, wenn der Arbeitnehmer das Darlehen an die „eigene“ Arbeitgeber-Gesellschaft hingibt und die Darlehenshingabe oder der Darlehensverlust als verdeckte Einlage anzusehen ist (*Quantschnigg/Schuch*, ESt-Handbuch, § 16 Rz 102).

Entscheidend für die Feststellung der beruflichen Veranlassung ist, aus welchen Motiven die Schulden durch den Geschäftsführer aufgenommen wurden. Dabei sind die Verhältnisse zum Zeitpunkt des Eingehens der Verpflichtung von Bedeutung.

Im beschwerdegegenständlichen Fall begründet der Beschwerdeführer die Haftungsübernahme damit, dass er seine Bezüge als Geschäftsführer aufrechterhalten wollte.

Indem der Gesellschafter im beschwerdegegenständlichen Jahr jedoch lediglich Einkünfte in Höhe von 23.616,76 Euro aus dem Dienstverhältnis eingenommen, allerdings Zahlungen aus größtenteils aus persönlich aufgenommenen Darlehen in Höhe von 225.083,54 Euro für die Gesellschaft geleistet hat, stellt sich die Frage, ob die Aufrechterhaltung der Geschäftsführerbezüge tatsächlich die Aufnahme einer so hohen Summe an Schulden rechtfertigt. Das Verhältnis zwischen Einkünften und Haftungsübernahme ist somit nicht rein aus beruflichen Gründen zu rechtfertigen.

Insbesondere im Hinblick darauf, dass die Ehegattin im Zeitpunkt der Übernahme der Haftung alleinige Gesellschafterin der Gesellschaft war und der Beschwerdeführer alleiniger Geschäftsführer, erscheint eine rein berufliche Veranlassung nicht naheliegend.

Zudem erscheint es nicht fremdüblich, dass der Behörde kein Darlehensvertrag vorgelegt wurde.

Im Hinblick auf die familiären Verflechtungen und im Verhältnis von Einkunftsquelle zu Darlehensübernahme ist eine hinreichende berufliche Veranlassung jedoch – wie bereits dargelegt – nicht ersichtlich.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Zusammenhang wiederholt ausgesprochen, dass nach dem Urteil billig und gerecht denkender Menschen grundsätzlich niemand verpflichtet und damit aus sittlichen Gründen gezwungen ist, einem Angehörigen das von diesem eingegangene Unternehmerwagnis abzunehmen, zu dem auch die Insolvenzgefahr gehört (VwGH 16.12.1999, 97/15/0126; 31.3.2004, 2003/13/0158).

Es ist daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts davon auszugehen, dass die Veranlassung für die Darlehensübernahme nicht im beruflichen Bereich des Beschwerdeführers, sondern in der persönlichen Nahebeziehung zwischen dem Beschwerdeführer und der Gesellschaft, deren alleinige Gesellschafterin dessen Ehefrau ist, gelegen war. Aus diesem Grund war ein Abzug als nachträgliche Werbungskosten nicht möglich. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

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.

Im gegenständlichen Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw ergeben sich die Rechtsfolgen aus den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Salzburg, am 19. Dezember 2025