



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des PS, vertreten durch die Goldner & Krismer Wirtschaftstreuhand GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge gegeben.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 7. August 2002 verwiesen.

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

Der Berufungswerber war im Berufungsjahr Grenzgänger nach Deutschland. Vor seiner Grenzgängertätigkeit (bis zum 29. September 1999) war er mit 25 Prozent beteiligter selbständig vertretender Gesellschafter-Geschäftsführer der NAS GmbH (vormals SP & C GmbH; in der Folge kurz GmbH genannt) und bezog aus dieser Geschäftsführer-Eigenschaft

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Mit Beschluss des Handelsgerichtes W vom 29. September 1999 wurde über das Vermögen der genannten GmbH der Konkurs eröffnet; die Gesellschaft war infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst; nach Aufhebung des Konkurses und Schlussverteilung wurde die Firma schließlich gemäß § 40 FBG gelöscht.

In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 samt Beilagen machte der Berufungswerber ua. unter dem Titel "Haftungsinanspruchnahme, GEC Vergleich Leasingvertrag EDV-Anlage" eine Zahlung in Höhe von 80.000,00 S an die GEC-Bank (vormals A-Bank; Leasinggeberin) als Werbungskosten geltend.

Das Finanzamt verweigerte im Einkommensteuerbescheid 2000 vom 21. Juni 2002 die Anerkennung der geltend gemachten Zahlung anlässlich der Haftungsinanspruchnahme durch die GEC-Bank als Werbungskosten mit der Begründung, dass keine konkreten Unterlagen vorlägen, aus denen zu entnehmen sei, ob diese Verpflichtung als Gesellschafter der Kapitalgesellschaft übernommen oder ob die Zahlung auf Grund einer Inanspruchnahme als Haftender geleistet worden sei.

Der Berufungswerber berief gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2000 und begründete dies - im Hinblick auf den nunmehr noch strittigen Berufungspunkt (Zahlung an die GEC-Bank) - im entsprechenden Schriftsatz vom 19. Juli 2002 im Wesentlichen damit, dass die obgenannte GmbH eine EDV-Anlage geleast habe und er neben dem beigelegten Leasingvertrag auch einen Blankowechsel unterfertigt habe, den die Leasinggeberin (GEC-Bank) bis heute nicht herausgegeben habe.

Nach Ergehen der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung vom 7. August 2002 stellte der Berufungswerber mit Schriftsatz vom 3. September 2002 einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wodurch die Berufung wiederum als unerledigt galt. Im Vorlageantrag beschränkte sich die steuerliche Vertreterin des Berufungswerbers mit ihrem Vorbringen auf den Berufungspunkt "Haftungsinanspruchnahme der GEC-Bank" und führte dazu ergänzend aus, dass die anderen Gesellschafter nicht für die in Rede stehende Leasingverbindlichkeit haftet hätten. Der Berufungswerber habe als Geschäftsführer direkt mit den Kunden und Lieferanten zu tun und habe keine Chance gehabt, sich der gegenständlichen Haftung zu entziehen. Wie sie (die steuerliche Vertreterin) sich bspw. gegenüber Kapitalgesellschaften und Vereinen gegen Forderungsausfälle absichere, in dem schon im Vollmachtsformular ein GmbH-Geschäftsführer oder Vereinsvorstand unterschreibe, dass er auch privat als Bürge und Zahler für ihre Honorarforderungen hafte, sicherten sich auch andere Firmen, insbesondere Banken, über Blankowechsel oder andere Sicherungsmittel ab. Dies sei absolut nichts Ungewöhnliches und

betreffe typischerweise Geschäftsführer und nicht Gesellschafter, da die Gesellschafter bei Vertragsabschluss in der Regel nicht anwesend seien; die Involvierung der Gesellschafter verkompliziere den Abschluss von Geschäften und könne diesen sogar verhindern. Auch der Hinweis auf die unregelmäßigen Gehaltszahlungen an den Geschäftsführer sei nicht geeignet, den Werbungskostenabzug zu versagen. Wäre dem Berufungswerber zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bewusst gewesen, dass seine Arbeitgeberin ohnehin insolvent werde, hätte er wohl kaum eine vermeidbare zusätzliche persönliche Haftung übernommen. Da er aber davon ausgegangen sei, dass sich die Situation wieder bessere und ihm künftig sein normales Gehalt wieder ausbezahlt werde, habe er weiter agiert.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zum allein noch strittigen Berufungspunkt "Haftungsinanspruchnahme der GEC-Bank in Höhe von 80.000,00 S" ist Folgendes zu sagen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen.

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 Berufungsfall streitentscheidende Frage ist, ob die in Rede stehende Haftungsinanspruchnahme des Berufungswerbers 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 abzugfähig 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").

Gegenständlich ist unstrittig, dass es sich bei der in Rede stehenden Zahlung des Berufungswerbers an die GEC-Bank um einen Aufwand handelt, der eindeutig im wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Tätigkeit der obgenannten GmbH stand, nämlich mit dem Leasing der EDV-Anlage durch die GmbH als Leasingnehmerin. Der Berufungswerber 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 und in weiterer Folge der Schulden der GmbH diente somit wirtschaftlich in erster Linie der Erlangung der EDV-Anlage und damit den Aktivitäten bzw. der Geschäftstätigkeit der GmbH und nur indirekt bzw. sekundär der Erhaltung der Geschäftsführerbezüge des Berufungswerbers. Das auslösende Moment für die gegenständliche Haftungsinanspruchnahme lag somit primär in der Gesellschaftssphäre bzw. im wesentlichen Interesse des die Vermögens-, Herrschafts- und Mitgliedschaftsrechte ausübenden Gesellschafters und weist daher die strittige Zahlung nicht den Charakter von

Werbungskosten, sondern einer Einlage auf, die einkommensteuerlich keine Berücksichtigung finden kann.

Durch das Vorbringen der steuerlichen Vertreterin des Berufungswerbers im Vorlageantrag, die anderen Gesellschafter hätten nicht für die Leasingverbindlichkeit gehaftet bzw. der Berufungswerber habe als Geschäftsführer direkt mit den Kunden und Lieferanten zu tun und habe keine Chance gehabt, sich der gegenständlichen Haftung zu entziehen, ist angesichts des oben erwähnten wirtschaftlichen Gehaltes des in Rede stehenden Vorganges für den Berufungswerber nichts zu gewinnen.

Die Beweiswürdigung des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung, wonach bereits bei Unterzeichnung des Leasingvertrages im Juli 1998 dem Berufungswerber keine bzw. keine regelmäßigen Gehaltszahlungen mehr zugeflossen seien und er demgemäß die in Rede stehende Haftung wegen seiner Beteiligung an der GmbH übernommen habe, ist entgegen der Ansicht des Berufungswerbers nicht als unschlüssig oder als mit der Lebenserfahrung in Widerspruch stehend zu erkennen. Die Argumentation, der Berufungswerber hätte zum Zeitpunkt seiner Haftungsübernahme nicht absehen können, dass es zur Insolvenz der GmbH kommen werde, erachtet die Abgabenbehörde als bloße Zweckbehauptung; gerade in Anbetracht der schon damals offenen Gehaltsforderungen musste der Berufungswerber als Geschäftsführer der GmbH das Risiko seiner Haftungsübernahme erkennen. Es ist völlig undenkbar, dass ein Geschäftsführer, der nicht an der GmbH beteiligt ist, allein aus dem Grund, um die Existenz seines Arbeitgebers und damit seinen Arbeitsplatz zu erhalten, die gegenständliche persönliche Haftung übernommen hätte. Die Sicherung seines Arbeitsplatzes allein, würde niemals das Eingehen eines derartigen Risikos rechtfertigen, widerspräche jeder Vernunft und ist nur durch die der Höhe nach nicht unbedeutende Beteiligung des Berufungswerbers erklärbar.

Da nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz die gegenständlichen Zahlung der Gesellschafterfunktion und nicht der Geschäftsführerfunktion des Berufungswerbers zuzurechnen ist, kommt ein Werbungskostenabzug der strittigen Zahlung daher nicht in Betracht und war die Berufung somit in diesem Punkt - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen - als unbegründet abzuweisen.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.