



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des C.D., Gesellschafter-Geschäftsführer, in H., G-Straße 5, vertreten durch Dr. Karl-Heinz Morre', Steuerberater, 8010 Graz, Heinrichstraße 110, vom 8. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes G., vom 23. Dezember 2004, betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Einreichung der Einkommensteuererklärung 2003 wurde vom Berufungswerber (Bw.) mit Schreiben vom 30. November 2004 bekannt gegeben, dass er als Gesellschafter-Geschäftsführer der Fa. J. Kerzenproduktions-GmbH persönliche Haftungen für einen Kredit der Raiba G-S. an die J. GmbH übernommen habe. Die Haftungsübernahme sei zur Sicherung der Einkünfte als Geschäftsführer erforderlich gewesen, weil sonst die Produktion von Kerzen schon vor einigen Jahren zum Stillstand gekommen wäre. Die Fa. J. GmbH habe den Betrieb im Jahr 2001 einstellen müssen, da aufgrund gewerbebehördlicher Auflagen kostenintensive Investitionen für die weitere Produktion erforderlich gewesen wären und die übrigen Gesellschafter nicht mehr bereit gewesen seien, die hiefür erforderlichen Mittel bereit zu stellen. In weiterer Folge sei die Fa. J. GmbH insolvent geworden. Die Raiba G-S. habe den Bw. aufgrund der übernommenen Haftung sodann in Anspruch genommen und zur Verminderung ihrer Forderung gegenüber der J. GmbH einen Betrag von €40.000,- eingefordert. Der laut Bestätigung der Raiba G-S. am 13. Jänner 2003 bezahlte Betrag wurde vom Bw. bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit als Werbungskosten für das Jahr 2003 geltend gemacht.

Im Einkommensteuerbescheid 2003 wurden die beantragten Werbungskosten mit der Begründung nicht anerkannt, dass die Übernahme von Verpflichtungen einer GmbH durch einen Gesellschafter-Geschäftsführer grundsätzlich nicht zu Werbungskosten sondern zu Gesellschaftereinlagen führe, weil sie im Regelfall durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist. Die Sicherung der Geschäftsführerbezüge sei nur eine weitere Folge des primären Zwecks der Einlage, nämlich der Sicherung des Fortbestandes der Gesellschaft.

Dem wurde in der Berufung entgegen gehalten, dass die vom Bw. übernommene Bürgschaft für die Kredite der J. GmbH vorrangig nicht aus dem Motiv des Fortbestandes dieser Gesellschaft geleistet worden sei, sondern deshalb, weil er bei einer Sperre der Kreditlinie seitens der Bank als Geschäftsführer in Schwierigkeiten insolvenzrechtlicher Natur gekommen wäre. Die J. GmbH sei das Produktionsunternehmen der Fa. D. (Kerzenhandel) gewesen und habe auf alle Fälle solange am Leben gehalten werden müssen, bis die Fa. D. die produktionstechnischen Voraussetzungen für den Start einer eigenen Produktion geschaffen hatte. Die Produktionseinstellung bei der J. GmbH sei schon durch die Umweltauflagen des Landes Steiermark vorprogrammiert gewesen, wobei der Mehrheitsgesellschafter die finanziellen Aufwendungen dafür nicht mehr aufbringen wollte.

Ohne Bürgschaftsübernahme wäre die Produktion bei der Fa. J. bereits lange vorher zum Stillstand gekommen, was wiederum zu Lieferproblemen bei der Fa. D. und zur Gefährdung des dortigen Arbeitsplatzes bzw. des Einkommens des Bw. geführt hätte. Damit sei die Übernahme der Bürgschaft aber vorrangig dazu bestimmt gewesen, die Produktion und Lieferfähigkeit eine Zeitlang zu erhalten und nicht dazu, den Fortbestand der Gesellschaft zu sichern.

Die Berufung wurde der Abgabenbehörde zweiter Instanz ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Der Werbungskostenbegriff umfasst Aufwendungen, die beruflich veranlasst sind und mit der konkreten (außerbetrieblichen) Tätigkeit in einem objektiven Zusammenhang stehen (Hofstätter-Reichel, EStG-Kommentar, Bd. III b, § 16 EStG 1988 allgemein, Tz. 2).

Nach der Aktenlage hat der an der Fa. J. GmbH nicht wesentlich beteiligt gewesene Bw. als Gesellschafter-Geschäftsführer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen. Dem Berufungsvorbringen zufolge betrachtet er die Übernahme der Bürgschaft für Kredite der J. GmbH im Gegensatz zum Finanzamt nicht als Maßnahme zur Sicherung des Fortbestandes dieser Gesellschaft, sondern in erster Linie als Mittel dafür, um die Produktion und Lieferfähigkeit der J. GmbH als Zulieferer der Fa. D. Handels-GmbH (Kerzenhandel) bis zum "Start"

einer eigenen Produktion aufrecht zu erhalten, um ein allfälliges Verfahren insolvenzrechtlicher Art (iZm fahrlässiger Krida) zu vermeiden und um damit auch seine weiteren Einkünfte bei der Handels-GmbH als Gesellschafter-Geschäftsführer zu sichern.

Darauf ist zunächst zu erwidern, dass die Übernahme einer Bürgschaft und damit zusammenhängende Zahlungen eines Gesellschafter-Geschäftsführers nach einhelliger Meinung von Lehre und Rechtsprechung grundsätzlich **nicht beruflich**, sondern **durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst** sind. Sie entziehen sich damit einem Abzug als Werbungskosten, weil eine *Gesellschaftereinlage* vorliegt (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, § 16, Tz. 220 "Bürgschaften" und die dort zit. Judikatur). Einkommensteuerrechtlich ist nicht zu differenzieren, ob der Gesellschafter seine Gesellschaft von vornherein mit einem entsprechend hohen Eigenkapital ausstattet, das in der Folge durch Verluste der Gesellschaft verloren geht, ob erst später Einlagen getätigt werden, oder ob er schließlich als Bürge und Zahler für Schulden der Gesellschaft in Anspruch genommen wird, ohne bei der Gesellschaft Rückgriff nehmen zu können. In all diesen Fällen handelt es sich um Kapitalanlagen (vgl. VwGH. 7.9.1993, 90/14/0028). Derartige Vermögensverluste können daher bei den Geschäftsführerbezügen des Gesellschafters auch nicht einkünftemindernd berücksichtigt werden. Die Übernahme von Haftungen bzw. Schulden der GmbH durch einen Gesellschafter-Geschäftsführer dient wirtschaftlich in erster Linie dem Fortbestand der GmbH und *nur indirekt* der Erhaltung der Einkünfte (vgl. VwGH 20.12.2000, 98/13/0029 und VwGH 3.8.2004, 99/13/0252).

Das Vorbringen des Bw. vermag an dieser Beurteilung nichts zu ändern, weil die Bürgschaftsübernahme dem Fortbestand der J. GmbH auch dann gedient hat, wenn dieser nur von vorübergehender Dauer gewesen ist. Dass die Produktion ohne Übernahme der Bürgschaft "schon lange vorher" eingestellt worden wäre, unterstreicht nur den untrennbaren Kausalzusammenhang zwischen dem Eingehen der Bürgschaftsverpflichtung und dem länger währenden Fortbestand der Gesellschaft, der für das Aufrechterhalten der Produktion und von Lieferungen an die D. GmbH ja eine notwendige Voraussetzung geboten hat. Das Weiterwirken auf Einkünfte des Bw. aus der D. GmbH stellt somit nur eine indirekte Folge dieser Kausalbeziehung und nicht deren Ursache dar.

Was den Einwand über die Notwendigkeit der Leistung des eingeforderten Betrages zur Abwendung einer strafrechtlichen Verfolgung betrifft, ist dies inhaltlich nur als Motiv anzusehen, das den Geschäftsführer dazu bewogen haben mag, die Ansprüche der Bank unverzüglich zu erfüllen. Solche Bürgschaftszahlungen wurzeln in der Gesellschafterposition und sind einem Abzug als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten bei den Geschäftsführereinkünften nicht zugänglich (nochmals VwGH 3.8.2004, 99/13/0252).

Die Berufung erwies sich damit als unbegründet.

Graz, am 25. August 2005