



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Anton Haiden, 8143 Dobl, Oberberg 18, vom 17. September 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 8. Juli 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Geschäftsführer und Gesellschafter der X GmbH. In seiner elektronisch eingebrachten Einkommensteuererklärung beantragte er bei seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit die Zahlung von 4.000 Euro als Werbungskosten und machte bei seinen Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft Schuldzinsen in Höhe von 6.279, 58 Euro geltend.

Die Veranlagung erfolgte vorerst erklärungsgemäß.

In der Beantwortung eines ergänzenden Vorhaltes des Finanzamtes im Zuge einer Nachbescheidkontrolle führte der Bw. in der Folge aus, dass die in einer Beilage aufgelisteten Liegenschaften in der Vergangenheit für Kredite der GmbH verpfändet gewesen wären. Im Zuge einer Umschuldungsaktion seien diese Liegenschaften von den Pfandrechten befreit worden. Allerdings hätten die Eigentümer der Liegenschaften, somit der Bw. und seine

Ehegattin, einen Betrag von 600.000 Euro aufbringen müssen, der über die Kreditkonten bei der Bank Austria (lautend auf die Tochter) finanziert worden sei. Die Einbeziehung der Tochter sei notwendig gewesen, um die Umschuldung überhaupt zustande zu bringen. Die Fremdfinanzierungskosten hätten sich nur bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft ausgewirkt, die pauschaliert angesetzt worden wären. Die Flächen seien allerdings nicht bewirtschaftet worden.

Zu den von ihm beantragten Werbungskosten führte der steuerliche Vertreter des Bw. aus, dass die Einkünfte aus der Geschäftsführertätigkeit das einzige Einkommen des Bw. seien. Es bestehe eine Pensionszusage der X GmbH, sodass der Bw. auch nach dem Ausscheiden aus seiner Geschäftsführungsposition Einkünfte von der X GmbH beziehen werde. Daraus erkläre sich, dass er ein gesteigertes Interesse an einem florierenden Fortbestand des Unternehmens habe. Marketingaufwendungen seien hierfür aber eine unverzichtbare Voraussetzung. Das Unternehmen sei in den Jahren 2003/2004 bereits knapp einer Insolvenz entgangen. Eine solche hätte für den Bw. weitreichende Folgen, da er nicht nur seine Existenzgrundlage verlieren würde, sondern auch einen Teil seiner Altersvorsorge. Zur Sicherung gegenwärtiger und künftiger Einnahmen aus der X GmbH sei es daher unerlässlich, Marketingaufwendungen aus eigenen Mitteln zu bestreiten, wenn sich im Werbebudget der GmbH kein Platz mehr fände. Die abgesetzten Aufwendungen hätten somit der Sicherung der Einnahmen des Bw. gedient.

In der Folge wurde vom Finanzamt der Einkommensteuerbescheid gemäß § 299 BAO aufgehoben und der nunmehr bekämpfte Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 mit nachstehender Begründung erlassen:

„Schuldzinsen sind dann betrieblich veranlasst, wenn die Schuldaufnahme betrieblich veranlasst ist. Die Schuld muss ursächlich und unmittelbar auf Vorgängen beruhen, die den Betrieb betreffen, um Betriebsschuld zu sein. Nachdem diese Voraussetzungen nicht zutreffen, können die bei der Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bisher abgesetzten Schuldzinsen in Höhe von 6.279,58 Euro nicht berücksichtigt werden und die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft werden daher mit 1.988,49 Euro zum Ansatz gebracht. Ausgaben müssen, um als Werbungskosten Anerkennung finden zu können, in einem unmittelbaren, ursächlichen, wirtschaftlichen Zusammenhang, d.h. in einer unmittelbaren Beziehung zu den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit stehen und ernstlich der Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der betreffenden steuerpflichtigen Einnahmen dienen. Nachdem die von Ihnen bezahlten Aufwendungen (4.000 Euro) eine Werbeleistung des Sportvereines F. für die Firma X GmbH betreffen, stellen diese bei Ihnen keine Werbungskosten im Rahmen Ihrer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar.“

Dagegen wandte sich der Bw. rechtzeitig mit Berufung und führte darin aus, dass aus dem land- und forstwirtschaftlichen Besitz im Jahr 2007 keine Einnahmen erzielt worden seien. Auf die Anwendung der pauschalen Gewinnermittlung werde daher verzichtet; die Gewinnermittlung werde auf Basis einer Einnahmen- Ausgaben-Rechnung vorgenommen, die der Berufung angeschlossen sei.

Die Schuldzinsen betreffen unmittelbar Liegenschaften, mit deren Hilfe Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt würden. Ohne die Aufnahme der Kredite, deren Schuldzinsen angesetzt worden seien, wäre es zu einer Verwertung dieser Liegenschaften gekommen, mit dem Effekt, dass aus diesen Liegenschaften keine Einnahmen mehr erzielt hätten werden können. Ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen den Zinsen und den Einnahmen sei daher gegeben.

Auch die getätigten Werbeaufwendungen dienten der Sicherung der Einnahmen als Geschäftsführer. Ohne Werbemaßnahmen könnte die Gesellschaft keine Umsätze erzielen und wäre folglich auch nicht in der Lage, ein Geschäftsführergehalt auszuzahlen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Betriebsausgaben sind Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind (§ 4 (4) EStG 1988).

Aufwendungen sind betrieblich veranlasst, wenn die Leistung, für die Ausgaben erwachsen, aus betrieblichen Gründen, nämlich im Interesse des **konkreten** Betriebes erbracht wird (VwGH 28.5.2008, 2005/15/0167).

Im vorliegenden Fall erübrigt es sich, Einsicht in die Unterlagen der Pfandrechtsbestellung und Umschuldungsmaßnahmen zu nehmen, da der Zusammenhang zwischen der besicherten Schuld und der Kapitalgesellschaft ohnehin unbestritten ist.

Einkommensteuerrechtlich macht es keinen Unterschied, ob ein Gesellschafter seine Gesellschaft von vornherein mit entsprechend hohem Eigenkapital ausstattet, das in der Folge durch Verluste der Gesellschaft verloren geht, ob er später Einlagen tätigt oder Schulden der Gesellschaft bezahlt bzw. deren Schulden übernimmt, ohne bei der Gesellschaft Rückgriff nehmen zu können. In all diesen Fällen handelt es sich um Kapitalanlagen. Die damit im Zusammenhang stehenden Zinsen stellen Anschaffungskosten einer Kapitalanlage dar. Nach ständiger Rechtsprechung ist auszugehen, dass es nicht „Ausfluss der Geschäftsführertätigkeit“ sei, für die Gesellschaft mit dem Privatvermögen zu bürgen. Zahlungen für die Kapitalgesellschaft sind grundsätzlich nicht der Geschäftsführer-, sondern

der Gesellschaftersphäre zuzurechnen (VwGH 3.8.2004, 99/13/0252, VwGH 18.12.2001, 2001/15/0060, VwGH 21.10.2003, 2003/14/0076).

Wenn der Bw. nun sein landwirtschaftliches Vermögen (und sein Grundvermögen) von Lasten, deren zugrunde liegende Schuld unbestritten nicht im Zusammenhang mit dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gestanden ist, befreit hat und ihm dadurch (Zins)Aufwendungen erwachsen sind, können diese mangels eines Konnexes auch nicht gewinnmindernd bei diesem (landwirtschaftlichen) Betrieb zum Ansatz gebracht werden.

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

Im vorliegenden Fall bestätigte der Sportverein dem Bw. „den Erhalt von 4.000 Euro für erbrachte Werbeleistungen für die X GmbH“. Der Bw. rechtfertigte diese Zahlung mit der Sicherung seiner Einkünfte als Geschäftsführer.

Auch hier gilt der vom Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung manifestierte Grundsatz, dass Zahlungen eines Gesellschafter-Geschäftsführers grundsätzlich durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind und sich einem Abzug als Betriebsausgaben (Werbungskosten) bei den Geschäftsführereinkünften entziehen. Es ist in erster Linie Sache der Gesellschafter einer in ihrer Existenz gefährdeten Kapitalgesellschaft, den Fortbestand der Gesellschaft zu sichern, und erst in weiterer Folge werden dadurch Geschäftsführerbezüge gesichert. Übernimmt der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft Verpflichtungen seiner Gesellschaft, so sind die ihm daraus erwachsenen Kosten grundsätzlich als Gesellschaftereinlage zu werten, die ebenso wenig als Betriebsausgaben/Werbungskosten abziehbar sind, wie andere Geld- und Sacheinlagen, die der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft seiner Gesellschaft zuführt. Diese können nicht als Betriebsausgaben oder 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 Sicherung allfälliger Geschäftsführerbezüge ist erst eine weitere Folge des Fortbestandes der Gesellschaft und tritt daher gegenüber dem primären Zweck der Einlage in den Hintergrund (VwGH 24.9.2007, 2005/15/0041, VwGH 24.1.1990, 86/13/0162).

Auf Basis dieser Sach- und Rechtslage war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 3. Jänner 2011