



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 7. September 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 5. August 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 machte der Berufungswerber (Bw.), ein Pensionist, Werbungskosten von 3.600 € geltend. Dazu führte er aus, dass er zwecks Sicherung und Erhaltung des Arbeitsplatzes bei seinem ehemaligen Arbeitgeber, der Fa. X. GmbH., als Geschäftsführer seinerzeit die Bürgschaft für einen Betriebskredit übernehmen musste. Diese Bürgschaft sei im Jahr 2007 mit 3.600 € schlagend geworden. Beigelegt ist ein Schreiben der Bank Austria Creditanstalt vom 17. Dezember 2007, in dem Bw. zur Begleichung eines Betrages von 11.500 € in Hinblick auf die Haftung für die Fa. X. GmbH. aufgefordert wird.

Das Finanzamt führte die Veranlagung zur Einkommensteuer 2007 durch, ohne die beantragten Werbungskosten zu berücksichtigen.

In der Berufung gegen diesen Bescheid erläuterte der Bw., er sei von 1976 bis Ende 2000 Geschäftsführer der Fa. X. GmbH. gewesen. Mangels liquider Mittel im Jahr 1997 habe er als Geschäftsführer für eine Fremdfinanzierung sorgen und für einen Betriebskredit eine

Bürgschaft übernehmen müssen. Nur so habe die Auszahlung seiner eigenen Dienstbezüge veranlasst werden können. Ohne Bürgschaft wäre kein Betriebskredit gewährt worden, sodass er für die Arbeitgeberfirma wegen Zahlungsunfähigkeit Konkurs hätte beantragen müssen und er zweifellos seinen Arbeitsplatz verloren hätte.

Im Jahr 2007, rund 6 Jahre nach seinem Pensionsstichtag, sei über das Vermögen der Fa. X. GmbH. der Konkurs eröffnet worden. Der gegenständliche Kredit sei bereits bis auf 3.600 € abgestattet worden, sodass er nur für diesen Betrag zur Haftung herangezogen worden sei. Da mittels Kredit sein eigener Arbeitsplatz gesichert worden sei, handle es sich um Werbungskosten iSd § 16 EStG.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes wurden dahingehend begründet, dass die vom Bw. geleisteten Zahlungen aus der Gesellschafterstellung resultieren und somit nicht zu Werbungskosten im Rahmen der nichtselbständigen Einkünfte führen können.

Der Bw. beantragte die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Zur Darlegung des Sachverhalts führte der Bw. an, die Fa. X. GmbH. habe einen Groß- und Detailhandel mit Naturfarben betrieben. Wegen der Produktionseinstellung der Zuliefererfirma sei 1997 die Aufstockung des Vorratslagers zur Vermeidung von Lagerengpässen notwendig gewesen. Der Bw. habe persönlich einen Hypothekarkredit über 1.000.000 ATS aufgenommen und der Fa. X. zur Verfügung gestellt. Von diesem Betrag seien nur 100.000 ATS an ihn zurückgeflossen und er habe sein Haus verkaufen müssen. Für diesen Fall habe er sich die Gesellschafterstellung einreden lassen. Das Lager habe sich schließlich als Problem erwiesen, da es wegen verschiedener Farbproduktionen zahlreiche Reklamationen gegeben habe, die zu hohen Ausschüssen geführt hätten.

Zur Aufrechterhaltung der Zahlungsfähigkeit des Unternehmens habe er als Geschäftsführer einen Kontorahmen mit seiner persönlichen Haftung erwirken können. Motiv sei ausschließlich gewesen, seinen Arbeitsplatz bis zum Pensionsantritt zu erhalten. Seine Nachfolgerin als Geschäftsführerin habe diesen Rahmen ebenfalls mit einer persönlichen Haftung aufgestockt. In den Folgejahren sei der Rahmen zwar reduziert worden, trotzdem habe er 3.600 € zahlen müssen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. war seit Oktober 1996 bis zur Auflösung der Gesellschaft infolge Eröffnung des Konkursverfahrens am 8. November 2007 Gesellschafter der X. GmbH mit einem Anteil von 20% und vom Jahr 1986 bis 2000 Geschäftsführer (siehe Firmenbuchauszug). Der Bw. hat nach seinem Vorbringen im Jahr 1997 als Geschäftsführer der Fa. X. GmbH. anlässlich eines

Betriebskredits eine Haftung übernommen und im Jahr 2007 schließlich eine Zahlung von 3.600 € an die Bank geleistet. Strittig ist, ob diese Zahlung als Werbungskosten in Zusammenhang mit der ehemaligen Tätigkeit als Geschäftsführer zu qualifizieren ist.

Für die Anerkennung als Werbungskosten müssen die Aufwendungen entsprechend der Bestimmung des § 16 Abs. 1 EStG der Erzielung, Sicherung bzw. Erhaltung der Einnahmen dienen. Werbungskosten liegen nur dann vor, wenn ein Zusammenhang mit der eigenen beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen besteht (*Doralt*, EStG, § 16 Tz. 33).

Der Bw. sieht in der Haftungsübernahme eine Maßnahme zur Erhaltung seines Arbeitsplatzes.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung die Übernahme einer Bürgschaft und damit zusammenhängende Zahlungen eines Gesellschafter-Geschäftsführers grundsätzlich nicht beruflich, sondern durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind. Sie entziehen sich damit einem Abzug als Werbungskosten, weil eine Gesellschaftereinlage vorliegt. Auch ein Abzug als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG kommt nicht in Betracht (*Doralt*, EStG, § 16 Tz. 220 "Bürgschaften", VwGH 18.12.2001, 2001/15/0060, VwGH 31.3.2004, 2004/13/0021).

In dieser Rechtsprechung kommt der Gedanke zum Ausdruck, dass es in erster Linie Sache der Gesellschafter einer in ihrer Existenz gefährdeten Kapitalgesellschaft ist, den Fortbestand der Gesellschaft zu sichern, und erst in weiterer Folge dadurch Geschäftsführerbezüge gesichert werden. Übernimmt nämlich der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft Verpflichtungen seiner Gesellschaft, so sind die ihm daraus erwachsenen Kosten grundsätzlich als Gesellschaftereinlagen zu werten, die ebenso wenig als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten abziehbar 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 (vgl. VwGH 24.1.1990, 86/13/0162 und VwGH 23.5.1996, 94/15/0069).

Einkommensteuerrechtlich ist nicht zu differenzieren, ob ein Gesellschafter seine Gesellschaft von vornherein mit entsprechend hohem 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 (VwGH 7.9.1993, 90/14/0028).

Schließlich hat sich auch der Unabhängige Finanzsenat in zahlreichen Entscheidungen mit Bürgschaftszahlungen von Gesellschafter-Geschäftsführern beschäftigt und folgt der

Judikaturlinie des Verwaltungsgerichtshofs (vgl. zB UFS 20.7.2004, RV/1335-W/02, UFS 03.12.2009, RV/2004-W/09, UFS 20.01.2009, RV/0337-G/07).

Bezieht man diese rechtlichen Ausführungen auf den gegenständlichen Fall, so bedeutet dies, dass ein Abzug der Zahlungen des Bw. als nachträgliche Werbungskosten zu den Einnahmen als Geschäftsführer nicht in Betracht kommt. Denn es steht nach der Aktenlage fest, dass der Bw. zum Zeitpunkt der Kreditaufnahme nicht nur als Geschäftsführer, sondern auch als Gesellschafter der Fa. X. GmbH fungiert hat. Die Übernahme einer Haftung durch den Bw. gilt in Hinblick auf die ständige höchstgerichtliche Rechtsprechung als durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und diente wirtschaftlich in erster Linie dem Fortbestand der Gesellschaft. Dafür spricht auch das Vorbringen des Bw., wonach die Darlehensaufnahme und die Übernahme der Haftung durch den Bw. auf einem Gesellschafterbeschluss beruhte.

Die Sicherung allfälliger Geschäftsführerbezüge ist erst eine weitere Folge des Fortbestandes der Gesellschaft. Ein Konnex zu den (ehemaligen) nichtselbständigen Einkünften als Geschäftsführer ist somit nur indirekt gegeben und tritt gegenüber dem primären Zweck der Haftungsübernahme in den Hintergrund. Die Berufung war daher abzuweisen.

Wien, am 15. März 2010