



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch StB, vom 15. April 2010 und 11. April 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 11. März 2010 und 2. März 2011 betreffend Einkommensteuer 2008 und 2009 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid betreffend Einkommensteuer 2008 bleibt unverändert.

Der angefochtene Bescheid betreffend Einkommensteuer 2009 wird insofern abgeändert, als er für endgültig erklärt wird.

### **Entscheidungsgründe**

Im Zuge seiner Einkommensteuererklärung 2008 machte GW (in der Folge Bw.) seine monatlichen Zahlungsverpflichtungen gegenüber der Bank Austria Creditanstalt AG (12 \* € 400,- = € 4.800,-) und eine Einmalzahlung iHv € 53.763,50 aus der Auflösung der Lebensversicherung zu Gunsten der Bank Austria Creditanstalt AG als Werbungskosten geltend. Die Zahlungen wurden getätigt, um, wie vertraglich vereinbart, die ausstehenden Schulden der WT (in der Folge WT GmbH) abzugelten.

Das Finanzamt verwehrte die Anerkennung dieser Aufwendungen als Werbungskosten im Bescheid vom 11. März 2010 unter Bezugnahme auf das VwGH-Erkenntnis vom 24.01.1990, 86/13/0162 mit der Begründung, dass die Übernahme von Verpflichtungen durch einen

Gesellschafter-Geschäftsführer grundsätzlich nicht zu Werbungskosten führt, da sie in der Regel durch das Gesellschafterverhältnis veranlasst ist. Die Sicherung der Geschäftsführerbezüge sei nur eine Folge des primären Zwecks der Einlage, nämlich der Sicherung des Fortbestandes der GmbH.

Ebenso machte der Bw. bei der Einkommensteuererklärung 2009 die monatlichen Zahlungen an die Bank Austria Creditanstalt AG ( $12 * € 400,- = € 4.800,-$ ) mit derselben Begründung wie 2008 als Werbungskosten geltend. Die Aufwendungen wurden mit dem vorläufigen Einkommensteuerbescheid vom 02.03.2011 mit derselben Begründung wie 2008 vom Finanzamt nicht als Werbungskosten anerkannt.

Der Sachverhalt stellt sich laut Sachverhaltsdarstellung der steuerlichen Vertretung des Bw. sowie einer durch diese weitergeleitete Stellungnahme der steuerlichen Vertretung der TP (in Folge TP GmbH) wie folgt dar:

Die WT GmbH wurde 2000 von ihm gegründet, um im Rahmen der Gesellschaft ein Reisebüro zu betreiben. Gesellschafter waren er selbst und seine Frau. Der Bw. führte die Geschäfte als Gesellschafter-Geschäftsführer bis August 2007.

Aufgrund schlechter wirtschaftlicher Entwicklung in den Jahren 2005 bis 2007 war die WT GmbH insolvenzgefährdet. Es stand somit der Verkauf oder die Schließung des Unternehmens an. Der Bw. hatte für aushaftende Bankverbindlichkeiten persönliche Haftungen übernommen. Im Jahr 2007 bot sich dem Bw. die Gelegenheit, die WT GmbH an die TP GmbH zu verkaufen und von der TP GmbH weiterbeschäftigt zu werden. Als Bedingung für den Kauf der wirtschaftlich angeschlagenen WT GmbH musste der Bw. einen Großteil deren Bankverbindlichkeiten persönlich übernehmen.

Der Bw. verpflichtete sich zu folgenden Leistungen zu Gunsten der Bank Austria Creditanstalt AG, um die Verbindlichkeiten der WT GmbH gegenüber der Bank abzubauen:

- einer einmaligen Abschlagszahlung iHv € 5.000,- im Jahr 2007,
- der Zahlung von 50 monatlichen Raten iHv € 400,- und
- der Abtretung einer auf den Bw. abgeschlossenen Lebensversicherung (Laufzeitende November 2008).

Wie von der TP GmbH angeführt, hatte die TP GmbH zuvor die Reisebüros P gekauft und benötigte für deren Betrieb einen erfahrenen Reisebürofachmann. Der Bw. sollte aufgrund seiner Erfahrung in der Reisebürobranche und seiner Verbindungen zu diversen Fluggesellschaften angestellt werden. Der Bw. sollte auch für die Flugticketbeschaffung zuständig sein. Um das damit verbundene Ticketing-Risiko von der TP GmbH

wegzubekommen, wurden diese Geschäfte weiter über die WT GmbH betrieben. Dazu wurde 2008 ein Kooperationsvertrag zwischen der TP GmbH und der WT GmbH abgeschlossen.

Aufgrund der wirtschaftlichen Entwicklung und der politische Unruhen im Schwerpunktgebiet der TP GmbH – Thailand - zu Beginn des Jahres 2009 wurden zu Einsparungszwecken Umstrukturierungen geplant. Es wurde beschlossen die WT GmbH zu liquidieren und den Bw. künftig direkt über die P GmbH zu beschäftigen. Aus diesem Grund war der Bw. ab April 2009 nicht mehr bei der WT GmbH sondern bei der P GmbH beschäftigt. Aufgrund der weiterhin bestehenden wirtschaftlichen Schwierigkeiten wurde der Dienstvertrag des Bw. schließlich per 30. Juni 2009 aufgelöst.

In weiterer Folge wurden im November 2009 die P GmbH von der TP GmbH verkauft, dafür aber die Fortsetzung der WT GmbH in Liqu. beschlossen, um auch weiterhin das risikoverhangene Ticketing auszulagern.

Laut Firmenbuchauszug besteht die Firma unter einem anderen Namen weiterhin und ist in Besitz der TP GmbH.

In der Berufung wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw. dargelegt, dass die Haftungsübernahme und die damit verbundenen Zahlungen allein den Zweck der Erwerbung von künftigen Einnahmen verfolgten. Aus diesem Grund seien die Aufwendungen abzugsfähig, da sie durch die Einnahmenerzielung veranlasst seien. So wird weiter ausgeführt, dass der primäre Zweck der Haftungsübernahme demnach nicht die Erhaltung der WT GmbH sondern die weitere Anstellung des Bw. gewesen sei.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Folgender unbestrittene Sachverhalt steht fest.

Die WT GmbH wurde im Jahr 2000 vom Bw. gegründet und von diesem bis August 2007 als Gesellschafter-Geschäftsführer geführt. Laut Firmenbuchauszug waren an der GmbH in den Jahren 2000 bis 2007 der Bw. selbst zu 75% und seine Ehefrau HW zu 25% beteiligt. Der Geschäftszweck der WT GmbH war der Betrieb eines Reisebüros. Der Bw. hatte für die Bankverbindlichkeiten der WT GmbH persönliche Haftungen übernommen. Im August 2007 wurde die WT GmbH von der TP GmbH gekauft und ein neuer Geschäftsführer eingetragen. Die TP GmbH hat die WT GmbH weitergeführt, um das mit Ticketing verbundene Risiko in diese auszulagern.

Der Bw. wurde bis einschließlich März 2009 weiter von der WT GmbH beschäftigt. Danach wurde er für drei Monate von einer anderen Tochtergesellschaft der TP GmbH beschäftigt, bevor sein Dienstverhältnis endgültig aufgelöst wurde.

Im Zuge der Übernahme der WT GmbH durch die TP GmbH musste sich der Bw. verpflichten, einen Teil der offenen Schulden der WT GmbH bei der Bank Austria Creditanstalt AG persönlich zu übernehmen. Dazu wurde eine Lebensversicherung zugunsten der Bank abgetreten, die am Ende der Laufzeit im November 2008 der Bank mit einem Wert von € 53.763,50 gutgeschrieben wurde. Weiters wurden neben einer einmaligen Zahlung iHv € 5.000 im August 2007 auch fünfzig monatliche Zahlungen iHv jeweils € 400 vereinbart.

Der Bw. hatte bereits zuvor als Gesellschafter „seiner“ WT GmbH die persönliche Haftung für die Bankschulden übernommen. Die ursprüngliche Haftungsübernahme war in seiner Stellung als Gesellschafter begründet. Damit die TP GmbH im Jahr 2007 die verschuldete WT GmbH vom Bw. übernahm, musste der Bw. zuvor die Schulden der WT GmbH, für die er persönlich haftete, übernehmen. In weiterer Folge wurde er von der nunmehrigen Tochtergesellschaft der TP GmbH weiterbeschäftigt.

Strittig ist nun, ob diese Zahlungen an die Bank durch die frühere Stellung als Gesellschafter oder durch die spätere Einnahmenerzielung veranlasst wurden und damit als Werbungskosten das steuerbare Einkommen in den Jahren 2008 und 2009 verringern.

Aus rechtlicher Sicht ist auszuführen wie folgt.

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 lautet auszugsweise „Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.“

Schuldübernahmen durch einen Gesellschafter-Geschäftsführer sind grundsätzlich als Gesellschaftereinlagen zu werten, die Darlehensrückzahlungen stellen danach keine nachträglichen Werbungskosten dar. (Vgl. Doralt, EStG<sup>13</sup>, zu § 16, Tz 18 und Tz 220 unter Stichwörtern Bürgschaften, Darlehensverlust und Haftung)

Dies stimmt mit der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Unabhängigen Finanzsenates überein (vgl. VwGH 24.01.1990, 86/13/0162; UFS 28.06.2004, RV/2094-W/03; UFS 15.03.2010, RV/3894-W/09)

Für die einkommensteuerrechtliche Beurteilung darf nicht unterschieden werden, ob der 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 ob er als Bürge Schulden der Gesellschaft bezahlt, ohne bei ihr Rückgriff nehmen zu können. In all diesen Fällen handelt es sich um Kapitalanlagen, deren Verlust oder

mangelnde Realisierungsmöglichkeiten einkommensteuerrechtlich keine Berücksichtigung finden dürfen. (Vgl. VwGH 20.06.1990, 90/13/0064 und UFS 10.04.2006, RV/0004-G/03)

Falls es nicht zu einer Übertragung der WT GmbH an die TP GmbH gekommen wäre, wäre der Bw. von der Bank auch im Zuge einer Liquidation „seiner“ Gesellschaft in Anspruch genommen worden, da er für die Bankverbindlichkeiten bereits zuvor persönliche Haftungen übernommen hatte. Wird nun ein GmbH-Gesellschafter aufgrund einer persönlichen Haftung seitens der Gläubigerbank in Anspruch genommen, so sind die ihm daraus erwachsenen Kosten als Gesellschaftereinlagen zu werten, die nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind. (Vgl. UFS 28.06.2004, RV/2094-W/03)

Das Berufungsvorbringen, dass die Zahlungen deswegen erfolgten, damit die TP GmbH die verschuldete WT GmbH übernahm und in weiterer Folge dem Bw. eine Beschäftigung garantierte, kann inhaltlich nur ein Motiv sein, welches den Bw. dazu bewogen haben mag, dem Zahlungsplan mit der Bank in dieser Art zum damaligen Zeitpunkt zuzustimmen. (Vgl. UFS 04.07.2005, RV/0096-F/03).

Im vorliegenden Fall stimmte der Bw. als Gesellschafter und auch für die Schulden persönlich Haftender den Zahlungen an die Bank zu, damit in weiterer Folge die WT GmbH von der TP GmbH übernommen wurde. Aufgrund seiner Gesellschafterstellung hatte der Bw. maßgeblichen Einfluss auf die Übernahme. Die damit einhergehende Übernahme von Schulden durch den Bw. erfolgte, damit die defizitäre GmbH von ihm abgestoßen werden konnte und von einer anderen Gesellschaft übernommen wurde. Der Bedarf, die Schulden der GmbH zu übernehmen, begründet sich auf der Gesellschafterstellung des Bw. und seiner persönlichen Haftung für diese. Die weitere Beschäftigung des Bw. durch die WT GmbH ist damit nur ein untergeordneter Zweck, da er sich zur persönlichen Übernahme der ausstehenden Verbindlichkeiten aufgrund seiner Gesellschafterstellung verpflichten musste und nicht wegen der späteren Einnahmenerzielung.

Die Berufungen erwiesen sich somit als unbegründet.

Da die Ungewissheit iSd § 200 Abs 1 BAO betreffend Einkommensteuer 2009 nicht mehr besteht, war dieser Bescheid für endgültig zu erklären.

Wien, am 14. September 2011