



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Adresse, vertreten durch die Wirtschaftstreuhandgesellschaft Gaßner & Hauser GmbH in Adresse2, vom 21. Oktober 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 25. September 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (im Folgenden als Bw bezeichnet) war Dienstnehmerin und gleichzeitig Gesellschafterin der M GmbH. Sie war mit einer Stammeinlage von ATS 50.000 beteiligt. Das gesamte Stammkapital der Gesellschaft betrug ATS 500.000. Der Ehegatte der Bw hielt die restlichen ATS 450.000 des Stammkapitals.

Für Schulden der genannten Gesellschaft übernahmen der Ehegatte der Bw und die Bw Bürgschaften.

Über das Vermögen der M GmbH wurde mit Beschluss des Landesgerichtes L vom 19.2.2004 der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Dadurch wurden die vom Ehegatten der Bw und der Bw übernommenen Bürgschaften schlagend und sie wurden dafür in Anspruch genommen.

Am 30.10.2008 wurde die Firma gemäß § 40 Firmenbuchgesetz wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

In der am 29. Mai 2009 elektronisch eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 machte die Bw unter dem Titel sonstige Werbungskosten Aufwendungen in Höhe von Euro 5.884,82 geltend.

Im **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007** vom 25. September 2009 berücksichtigte das Finanzamt die unter dem Titel sonstige Werbungskosten gemachten Aufwendungen nicht.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass Zahlungen aufgrund einer freiwillig eingegangenen Bürgschaftsverpflichtung nicht als Werbungskosten abgesetzt werden können. Auf die Bescheidbegründung zum Einkommensteuerbescheid des Ehegatten für das Jahr 2007 wurde verwiesen.

Mit Eingabe vom 21. Oktober 2009 erhob die Abgabepflichtige durch ihren Vertreter gegen diesen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 **Berufung** und beantragte die volle Anerkennung der Zinsaufwendungen aus der Bürgschaftsverpflichtung in Höhe von Euro 5.884,82 als Werbungskosten.

Zur Begründung führte der Vertreter aus, dass nach Meinung der Bw keine freiwillig eingegangene Bürgschaftsverpflichtung vorliege. Inhaltlich verwies er auf die Berufungen, die gegen die Einkommensteuerbescheide des Ehegatten eingebracht wurden. Grundsätzlich handle es sich zwar um den gleichen Sachverhalt, das Finanzamt habe aber bei der Bw nicht berücksichtigt, dass sie Dienstnehmerin bei der M GmbH gewesen sei.

Mit Vorlagebericht vom 24. Februar 2010 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 16. Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Doralt fasst in seinem Kommentar zum Einkommensteuergesetz in § 16 Tz 220, Stichwort Bürgschaften, die Rechtslage zur Anerkennung von Zahlungen eines Arbeitnehmers für die Inanspruchnahme aus Bürgschaftsverpflichtungen gegenüber der Kapitalgesellschaft wie folgt zusammen:

Aufwendungen des Arbeitnehmers aus einer Bürgschaftsübernahme zu Gunsten des Arbeitgebers sind bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit abzugsfähig, wenn die Bürgschaftsübernahme beruflich veranlasst war; dies ist z.B. im Rahmen allgemeiner Sanierungsmaßnahmen anzunehmen (LStR 2002, Rz 338). Ist die Übernahme der Verpflichtung dagegen nicht beruflich, sondern durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst (z.B. bei einem

Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH), dann liegen keine Werbungskosten, sondern eine Gesellschaftereinlage vor (E 24.9.2007, 2006/14/0052; E 24.1.1990, 86/13/0162).

Geht ein Arbeitnehmer einer Kapitalgesellschaft, an der er selbst beteiligt ist, zu Gunsten dieser Gesellschaft eine Bürgschaft ein, so ist zu prüfen, ob die Bürgschaftsübernahme im Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist. Wenn dies der Fall ist, wovon im Allgemeinen auszugehen ist, dann sind die Aufwendungen auf Grund des Schlagendwerdens der Bürgschaft nicht als Werbungskosten anzusehen (s. VwGH 20.5.2010, 2008/15/0335).

Die Bw begehrt Zinszahlungen aus einer ihrer Meinung nach beruflich veranlassten Bürgschaft als nachträgliche Werbungskosten (aus ihrem ehemaligen Dienstverhältnisses mit der M GmbH).

Das Finanzamt vertritt die Ansicht, dass die Bw die Bürgschaft „freiwillig“ eingegangen ist.

Beide Parteien (Berufungswerberin und Finanzamt) verweisen in ihren jeweiligen Begründungen auf das Verfahren des Ehegatten der Bw betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007. Es werden daher die in diesem Verfahren vorgelegten Beweismittel auch im berufsgegenständlichen Verfahren als Beweismittel herangezogen.

Fest steht, dass es sich bei den berufsgegenständlichen Zinszahlungen um Zahlungen aus einer Bürgschaft handelt, die die Bw für die M GmbH eingegangen ist, bei welcher sie als Dienstnehmerin beschäftigt war und gleichzeitig Gesellschafterin war. Sie war mit einer Stammeinlage von ATS 50.000 beteiligt. Der Ehegatte der Bw hielt die restlichen ATS 450.000 des gesamten Stammkapitals von ATS 500.000.

Die Bürgschaften wurden eingegangen für Darlehen der BankA. Laut dem Grundbuchsatzzug vom 8.10.2001 bestanden auf der der M GmbH gehörenden Liegenschaft Pfandrechte aufgrund von Pfandurkunden vom 27.11.1995 und vom 4.2.1999.

Nach den Ausführungen in der Berufung (des Ehegatten der Bw) wurden die Bürgschaften im Zuge eines Sanierungsversuches übernommen. In einer wirtschaftlichen Krisensituation sei die Finanzierung von der BankA übernommen worden. Neben dem bestehenden Pfandrecht hätte die Bank eine Simultanhaftung der Privatliegenschaft verlangt. Die Konsequenz des Nichteingehens der Simultanhaftung wäre das Ende der M GmbH gewesen.

Aus dem Schreiben der BankA vom 5.8.2004 geht hervor, dass die Bank den Ehegatten der Bw und die Bw nach Eröffnung des Konkurses der M GmbH aufgefordert hat, ihren Verpflichtungen aus der seinerzeit für die Gesellschaft übernommenen Haftung als Bürge und Zahler nachzukommen.

Aus dem Schreiben der BankA vom 7.9.2006 geht hervor, dass die Bank unter den dort genannten Bedingungen bereit war, die Bw und ihren Ehegatten aus sämtlichen

Verbindlichkeiten (der M GmbH) zu entlassen sowie die (sich im Privatvermögen befindliche) Liegenschaft aus der Pfandhaftung freizugeben.

Bei der Beurteilung, ob eine Bürgschaftsübernahme beruflich veranlasst war, ist auf den Zeitpunkt des Eingehens der Bürgschaft abzustellen. Aufgrund des Trennungsprinzips (zwischen Gesellschafter und Gesellschaft) ist die Sanierung des Unternehmens einer Kapitalgesellschaft grundsätzlich Sache der Kapitalgesellschaft selbst. Übernehmen die Gesellschafter Haftungen für die Kapitalgesellschaft so sind diese (wie oben dargestellt) grundsätzlich durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst, nicht aber durch die Bezüge als Gesellschafter-Geschäftsführer oder als sonstiger Dienstnehmer. Dies gilt auch dann, wenn ansonsten keine Finanzierung möglich ist und in weiterer Folge die Zerschlagung des Unternehmens droht oder die Betriebsliegenschaft verwertet werden muss.

Im gegenständlichen Fall ist es dann trotz des Sanierungsversuches zu einem Konkurs der M GmbH und der Verwertung der Betriebsliegenschaft gekommen.

Aufgrund der im Verfahren des Ehegatten vorgelegten Beweismittel (Grundbuchsatzzug vom 8.10.2001, Schreiben der BankA vom 5.8.2004 und vom 7.9.2006) ergeben sich keinerlei Hinweise dafür, dass die Bürgschaftsübernahme der Bw für die GmbH durch ihr Dienstverhältnis zu dieser GmbH (zumindest weitaus überwiegend) veranlasst war.

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20.5.2010, Zl. 2008/15/0335 ist im Allgemeinen davon auszugehen, dass die Bürgschaftsübernahme im Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist. Im berufsgegenständlichen Fall kommt dazu, dass sich die Gesellschaft zur Gänze im Familienbesitz befand, sodass noch eine familiäre Komponente dazukommt. Weiters ist dem Schreiben der BankA vom 7.9.2006 auch eine private Komponente der Bürgschaftsübernahme zu entnehmen; nämlich die Freigabe der sich im Privatvermögen befindlichen Liegenschaft aus der Pfandhaftung. Diese Freigabe diene in erster Linie den privaten Interessen der Bw und ihrem Ehegatten und nicht den Interessen der GmbH (bzw. dem Interesse der Bw an der Aufrechterhaltung ihrer Bezüge als Dienstnehmerin der GmbH).

Aufgrund der ausgeführten Erwägungen geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass die Bürgschaftsübernahme der Bw in ihrer Eigenschaft als Gesellschafterin und im Rahmen ihrer Beteiligung erfolgt ist. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt damit eine beruflich veranlasste Bürgschaft nicht vor und eine Berücksichtigung als nachträgliche Werbungskosten war nicht möglich.

Aus den angeführten Gründen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 30. August 2012