



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J.L. sen., Geschäftsführer, E.74, vertreten durch Johann Mosgan, Steuerberater, 9400 Wolfsberg, Bambergerstraße 4, vom 9. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wolfsberg, vertreten durch OR Dr. Manfred Thalmann, vom 4. Dezember 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise - wie mit Berufungsvorentscheidung - Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird im Sinne des Ergebnisses der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 4. August 2004 abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind daher der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 4. August 2004 zu entnehmen und bildet diese insoweit einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

J.L. sen. (in der Folge Bw.) hat seit Errichtung der Leopold L.T.GesmbH (in der Folge L.T. GesmbH) die Funktion eines Geschäftsführers gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer oder einem Prokuristen inne. Der Bw. ist wie drei weitere Gesellschafter mit einer Stammeinlage von S 250.000,00 zu 25 % an der L.T. GesmbH beteiligt. Er bezieht aus seiner Geschäftsführungstätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

In seiner am 3. Oktober 2003 beim Finanzamt Wolfsberg eingereichten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2002 beantragte der Bw. die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages, die Berücksichtigung von

Sonderausgaben (Versicherungsbeiträge in Höhe von € 2.850,16, Beträge zur Wohnraumschaffung in Höhe von € 2.989,84 sowie Kirchenbeitrag in Höhe von € 160,17) und die Berücksichtigung eines Betrages von € 2.663,51 für verausgabte Sozialversicherungsbeiträge sowie von € 13.341,93 infolge "Forderungsverlust L.T. GesmbH" als Werbungskosten. Vom Bw. wurde in der Folge ein an ihn gerichtetes Schreiben der Raiffeisenbank St.Ä.-W. vom 29. April 2003 mit folgendem Inhalt vorgelegt: "... Im Zusammenhang mit der schwachen Bilanzbonität und den besprochenen Sanierungsmaßnahmen teilen wie Ihnen mit, dass wir die bewilligten Kreditlinien unter der Bedingung aufrecht halten können, wenn Sie zur Verbesserung der Bilanzsituation auf Ihre Forderungen gegenüber der L.T. GesmbH rechtsgültig verzichten. Der Verzicht ist bereits in der Bilanz zum 31.12.2002 darzustellen ...". Weiters wurde vom Bw. ein Auszug des Kontos Nr. 3895, lautend auf "Darlehen L.H." beigebracht, aus dem ein Betrag laut Eröffnungsbilanz von € 15.366,67, Darlehensrückzahlungen von € 726,72, eine "Umbuchung Rückzahlung" von € 726,73 sowie ein Saldo von wiederum € 15.366,67 zu ersehen sind.

Mit Bescheid vom 4. Dezember 2003 wurden dem Bw. vom Finanzamt – ohne Beachtung der Erklärungsangaben des Bw. - Sonderausgaben in Höhe von € 50,36 von seinen Einkünften in Abzug gebracht. Keine Berücksichtigung fanden der Alleinverdienerabsetzbetrag, die vom Bw. beantragten übrigen Sonderausgaben und die vom Bw. beantragten Werbungskosten. In der Begründung dazu führte das Finanzamt aus, dass Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen mangels Nachweises nicht hätten berücksichtigt werden können.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 9. Dezember 2003 führte der Bw. an, dass im angefochtenen Bescheid zu Unrecht der Alleinverdienerabsetzbetrag, die Werbungskosten und Sonderausgaben nicht gewährt worden seien. Am 3. Oktober sei die maßgebliche Abgabenerklärung eingereicht worden und es werde um Übernahme der dortigen Angaben in das gegenständliche Verfahren ersucht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. August 2004 wurde den Begehren des Bw. dahin gehend Rechnung getragen, dass ihm der Alleinverdienerabsetzbetrag zuerkannt und die Aufwendungen für Personenversicherungen und Wohnraumschaffung als Sonderausgaben sowie die beantragten Sozialversicherungsbeiträge als Werbungskosten zum Ansatz gebracht wurden. Keine Berücksichtigung als Werbungskosten fanden die vom Bw. infolge des Forderungsverzichtes in seiner Erklärung ausgewiesenen Aufwendungen, weil diese keine nachträglichen Betriebsausgaben oder Werbungskosten darstellen würden.

Mit Eingabe vom 18. August 2004 stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte darin aus, dass er als

eingetragener Geschäftsführer der L.T. GesmbH Mittel zur Überbrückung des Liquiditätsengpasses zugeführt habe. Im Zuge der Sanierungsmaßnahmen hätte er verbindlich auf diese Forderung verzichten müssen. Dieser Vermögensverlust stehe in kausalem Zusammenhang mit der Geschäftsführerfunktion und würde dieser daher Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten darstellen. Dies mitunter auch deswegen, weil eine Abberufung des Geschäftsführers von Seiten des Financiers verlangt worden sei.

Im Vorlagebericht vom 23. September 2004 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz stellte das Finanzamt den Antrag, das Berufungsbegehren im Streitpunkt "Verzicht auf Darlehensforderung" abzuweisen und den übrigen Begehren (Alleinverdienerabsetzbetrag, Sonderausgaben, GSVG-Versicherung) unter Verweis auf die Berufungsvorentscheidung vom 4. August 2004 stattzugeben.

Im Zuge des vom unabhängigen Finanzsenat fortgesetzten Berufungsverfahrens wurde der steuerliche Vertreter des Bw. am 4. und 16. Februar 2005 aufgefordert, den Zeitpunkt des in Rede stehenden Forderungsverzichtes bekannt zu geben, einen Nachweis für den zu diesem Zeitpunkt aushaftenden Betrag zu erbringen sowie die von der Bank geforderte "Darstellung in der Bilanz" darzulegen.

Vom steuerlichen Vertreter wurde am 7. Jänner 2005 u.a. eine Ablichtung des Verrechnungskontos Nr. 2350, lautend auf J.L. sen., zum 31. Dezember 2002 vorgelegt, aus dem ein Kontostand zum 1. Jänner 2002 von € 2.024,74 sowie eine Ausbuchung gegen das Konto Nr. 4860 am 31. Dezember 2002 in derselben Höhe zu ersehen ist und dessen Saldo 0 beträgt. Aus den vom steuerlichen Vertreter mit Schreiben vom 16. Februar 2005 vorgelegten Unterlagen kann entnommen werden, dass sich der vom Bw. geltend gemachte Betrag aus der Differenz zwischen dem der L.T. GesmbH gewährten Darlehen des Bw. in Höhe von € 15.366,67 und dem sich laut Verrechnungskonto ergebenden Betrag (€ 2.024,74) zusammensetzt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Verfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat ist im zwischen den Parteien einzig und allein die Frage strittig, ob die vom Bw. übernommene Verpflichtung in Form eines Verzichtes auf Forderungen gegenüber der L.T. GesmbH in Höhe von € 13.341,93 als Werbungskosten Berücksichtigung finden kann.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Zur Frage der Anerkennung von Haftungsübernahmen und Bürgschaftszahlungen als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten sowohl bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit

als auch bei jenen aus nichtselbständiger Arbeit hat der Verwaltungsgerichtshof wiederholt Stellung genommen. Wie das Höchstgericht dabei immer wieder betont hat, sei bei der Beurteilung dieser Frage grundsätzlich entscheidend, ob die Übernahme einer Haftung bzw. Bürgschaft "in Ausübung des Berufes" erfolge und ein unmittelbarer Zusammenhang mit der Tätigkeit des Steuerpflichtigen bestehe. Verneint hat der Verwaltungsgerichtshof die Abzugsfähigkeit derartiger Zahlungsverpflichtungen (im Rahmen der Einkünfte aus selbständiger Arbeit) durch einen an der Gesellschaft beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer. Zur Begründung führte er aus, dass die Übernahme von Verpflichtungen der Gesellschaft seitens des Gesellschafters als Einlage zu werten sei, die ebenso wenig als Betriebsausgaben abzugsfähig sei wie andere Geld- und Sacheinlagen, die der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft zuführt. Solche Einlagen könnten nicht in Betriebsausgaben 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. Primär dienen nämlich die Einlagen des Gesellschafters einer in ihrer Existenz gefährdeten Kapitalgesellschaft dem Fortbestand der Gesellschaft, die Sicherung allfälliger Geschäftsführerbezüge sei erst eine weitere Folge des Fortbestandes der Gesellschaft und trete daher gegenüber dem primären Zweck der Einlagen in den Hintergrund (vgl. z.B. Erkenntnis vom 24. Jänner 1990. ZI. 86/13/0162).

Entsprechend der zu beurteilenden Sach- und Rechtslage und eindeutigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gehen die Einwände des Bw., wonach der Vermögensverlust infolge Verzicht auf eine der Gesellschaft gegenüber bestehende Forderung in kausalem Zusammenhang mit der Geschäftsführerfunktion und seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit stehen solle, ins Leere. An dieser Beurteilung vermag auch der Umstand, dass seitens der Bank der Forderungsverzicht Bedingung für das Verbleiben des Bw. in der Geschäftsführerfunktion war, diesem somit "die Rute ins Fenster gestellt wurde", nichts zu ändern, weil – wie bereits ausgeführt – der Forderungsverzicht primär dem Fortbestand der Gesellschaft und erst sekundär der Sicherung allfälliger Geschäftsführerbezüge dient.

Das Finanzamt hat daher zu Recht den vom Bw. in Ansatz gebrachten Kosten den Abzug bei seinen Einkünften unter dem Titel Werbungskosten versagt.

Der Vollständigkeit halber sei hier nur ausgeführt, dass die dem Bw. erwachsenden Kosten auch keine außergewöhnliche Belastung i.S.d. § 34 EStG 1988 darstellen, weil es sich bei Zahlungen des Gesellschafters (sei es, ob diese der Kapitalausstattung der Gesellschaft dienen, ob es sich um Einlagen in eine Gesellschaft oder aber um Bezahlung von Schulden derselben handelt) immer um Kapitalanlagen handelt, deren Verlust oder mangelnde Realisierungsmöglichkeit einkommensteuerlich ebenso wenig Berücksichtigung finden können wie etwa die Wertminderung von Aktien im Privatvermögen oder die Uneinbringlichkeit

privater Geldforderungen (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 6. November 1991, Zl. 89/13/0093).

Die Berufung war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Was die übrigen Streitpunkte (Alleinverdienerabsetzbetrag, Aufwendungen für Beiträge zur Pflichtversicherung, Beiträge zu freiwilligen Personenversicherungen, Ausgaben für Wohnraumbeschaffung und Kirchenbeitrag) anbelangt, war der Berufung - wie im Sinne der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 4. August 2004 rechtsrichtig erkannt wurde - Folge zu geben.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 25. Februar 2005