



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Adr, vom 27. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 12. Juni 2007 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge gegeben.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der festgesetzten Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 20. August 2007 verwiesen.

### Entscheidungsgründe

Das Finanzamt lehnte eine Berücksichtigung von Prozesskosten in Höhe von 5.100,00 € als nachträgliche Werbungskosten ab. Begründend führte es aus, Prozesskosten könnten dann als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgesetzt werden, wenn sie betrieblich oder beruflich veranlasst seien, wobei es auf den Prozessgegenstand ankomme. Dieser müsse objektiv betrieblicher oder beruflicher Natur sein. Im Streitfall liege eine berufliche Veranlassung nicht vor, weshalb die geltend gemachten Kosten keine Werbungskosten darstellten.

In seinem Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz brachte der Berufungswerber vor, das Finanzamt habe nicht näher konkretisiert, warum die steuerliche Abzugsfähigkeit zu versagen sei. Die allgemeine Formulierung „....nicht beruflich veranlasst....“ sei seiner Meinung nach unzureichend. Er ersuchte, den Sachverhalt im Zuge eines persönlichen Gespräches erörtern zu dürfen.

Als dem Streitgegenstand zugrundeliegender Sachverhalt wurde aufgrund der Aktenlage festgestellt:

*Am 26.5.2006 wurde zur Zahl XYZ ein Urteil des Landesgerichtes F erlassen, das in der Folge vom Oberlandesgericht I aufgehoben und dem Erstgericht zur neuerlichen Entscheidung zurückgestellt wurde. Diese erging zur selben Zahl am 15.12.2006. Als klagende Partei trat ein Rechtsanwalt als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der GGmbH auf, Erstbeklagter war – neben zwei weiteren Beklagten – der Berufungswerber. Der Berufungswerber war Prokurist der genannten Gesellschaft gewesen und hatte sie gemeinsam mit dem Zweitbeklagten, der handelsrechtlicher Geschäftsführer war, vertreten. Zweit- und Drittbeklagter waren Gesellschafter mit einer Stammeinlage von je 10.000,00€ gewesen. Darüber hinaus hatte es zwei weitere Gesellschafter und eine Gesellschafterin, DG, die geschiedene Gattin des Berufungswerbers, die mit einer Stammeinlage von 13.500,00 € beteiligt war, gegeben.*

*Streitgegenstand war ein Betrag von 84.000,00 €. Er ging auf einen Kreditvertrag aus dem Jahr 2001 zurück, mit dem die KD GmbH der GGmbH einen Kredit von 110.000,00 € mit einer unbestimmten Laufzeit "bis zur vollständigen Tilgung des Kredites" eingeräumt hatte. Die drei Beklagten und ein vierter, nicht beklagter Gesellschafter, hatten aliquot die Haftung als Bürgen und Zahler (37,5% Erstbeklagter, je 27,78% Zweit- und Drittbeklagter, 6,94% der vierte) sowie aus einer Wechselbürgschaft übernommen. Die Kreditforderung war durch Zahlung eines Betrages von 40.000,00 € im Jahr 2003 und monatliche Zahlungen von 4.000,00 € von Juni 2003 bis April 2004 (zusammen 84.000,00 €) seitens der Kreditnehmerin teilweise getilgt worden. (Der Betrag von 40.000,00 € wurde in der Weise aufgebracht, dass die drei Beklagten und ein vierter Gesellschafter im Laufe des Jahres 2003 jeweils 10.000,00 € auf ein Geschäftskonto der GGmbH einbezahlt, dies zweimal mit dem Vermerk "Einlage" (Anm.: u.a. durch den Berufungswerber), einmal mit dem Vermerk "Eigenkapitalaufstockung" und einmal ohne Widmung. Die Zahlungen wurden gesammelt an die Kreditgeberin weitergeleitet).*

*Am 5.10.2004 wurde über das Vermögen der GGmbH der Konkurs eröffnet. Die Kreditgeberin KD GmbH meldete im Konkursverfahren eine restliche Kreditforderung in Höhe von 26.000,00 € samt Zinsen an.*

*Der Masseverwalter begehrte vom Erstbeklagten (=Berufungswerber) die Zahlung von 31.500,00 €, vom Zweit- und Drittbeklagten von jeweils 23.335,20 € (Anm.: Aliquotierung entsprechend Haftung). Die Gemeinschuldnerin hätte nämlich im Zeitpunkt der Kreditgewährung von dritter Seite keinen Kredit zu handelsüblichen Bedingungen mehr*

*eingeräumt bekommen. In der Haftungsübernahme der Beklagten als Gesellschafter der Gemeinschuldnerin sei eine eigenkapitalersetzende Leistung zu erblicken. In jenem Umfang, in dem die Gemeinschuldnerin auf den Kredit 84.000,00 € aus eigenem Vermögen zurückbezahlt habe, bestehe ein Rückerstattungsanspruch.*

*Der Erstbeklagte (Berufungswerber) habe entsprechend den Anteilen der als Gesellschafterin aufscheinenden DG gesellschaftsbezogene Entscheidungen getroffen, Haftungen übernommen, Kreditverträge mitunterfertigt und eigenes Kapital eingebracht. Er habe seine Treugeboreigenschaft nie substanziert in Abrede gestellt und niemals eine Vertretungsvollmacht vorgelegt.*

*Die Beklagten bestritten das Klagsvorbringen.*

*Das Gericht sprach in seinem abschließenden Urteil aus, die GGmbH, welche die Überweisung des Betrages von 40.000,00 € an die Kreditgeberin KD GmbH durchgeführt habe, habe insoweit lediglich als Zahlstelle für die persönlich haftenden Gesellschafter fungiert. In diesem Umfang bestehe somit kein auf die §§ 83 GmbHG und 1358 ABGB gestützter Erstattungsanspruch der klagenden Partei gegenüber den Beklagten. Wohl bestehe ein Erstattungsanspruch im Umfang der von der Gesellschaft geleisteten monatlichen Zahlungen im Gesamtbetrag von 44.000,00 €. Im Umfang der jeweiligen Beteiligung an der Gesellschaft wurden demnach der Erstbeklagte (Berufungswerber) zu einer Zahlung von 16.500,00 €, der Zweit- und der Drittbeklagte zu Zahlungen von je 12.223,20 € verpflichtet.*

Am 7.4.2010 erschien der Berufungswerber persönlich in den Räumlichkeiten des Unabhängigen Finanzsenates und gab sinngemäß an:

- Bei den als nachträgliche Werbungskosten geltend gemachten 5.100,00 € handelt es sich um Anwaltshonorare, die ausschließlich mich betrafen und von mir zu tragen waren. Ich hatte im Zusammenhang mit dem Verfahren vor dem Landesgericht F die Kanzlei Sch mit meiner anwaltlichen Vertretung beauftragt.
- Das Urteil des LG F vom 15.12.2006 ist rechtskräftig.
- Auf die Frage, welcher Art meine rechtliche Beziehung zu DG war, antworte ich, dass sie bis 1998 meine Gattin war. Dann wurde die Ehe geschieden. Ich war bei dem Einzelunternehmer KD beschäftigt. Da ich ein gutes Verhältnis zu meiner Exgattin hatte, fragte sie mich, ob ich bei dem beabsichtigten geschäftlichen Zusammenschluss der beiden Betriebe KD und GGmbH alt die kaufmännische Leitung übernehmen wolle. DG war dann selbst Gesellschafterin der GGmbH neu, brachte sich aber nicht in das

Gesellschaftsgeschehen ein. Wenn ich gefragt werde, wieso ich nicht selbst offiziell Gesellschafter war, so antworte ich, dies war einfach nicht vorgesehen. Ich sollte einen strategischen Partner für das Einzelunternehmen KD finden, um dieses vom bisher eingeschränkten zum Komplettanbieter auf dem Gastronomieeinrichtungssektor zu machen. KD hatte erfahren, dass es bei der GGmbH alt keine Nachfolge gebe, so kam es schließlich zur geschäftlichen Verbindung. Die Schriftsätze, Berechnungen und Vorbereitungen wurden von Wirtschaftsprüfer Dr. T und Finanzberater DS veranlasst bzw. durchgeführt.

- Es ist richtig, dass die Entwicklung der GGmbH neu nicht wie gewünscht verlief. Es gab Probleme mit der Hausbank. In der Folge kam es zur Vereinbarung mit KD (Anm.: richtig ist, "mit der KD GmbH") hinsichtlich der Gewährung eines Kredites von 110.000,00 €. Zumindest die Umsätze waren bis 2003 positiv. Dann brach eine Krise über die Gastronomie herein. Auch drängte die Konkurrenzfirma R auf den Markt, um wesentliche Marktanteile zu erwerben. Das war der Todesstoß für die GGmbH.
- Es trifft zu, dass mit dem Kredit seitens KDs (Anm.: richtig ist, "seitens der KD GmbH") von 110.000,00 € und den damit verbundenen Modalitäten (Überweisung von je 10.000,00 € durch mich und drei Gesellschafter auf ein GGmbH –Konto und Weiterleitung an die Kreditgeberin) die Gesellschaft gerettet werden sollte. Man war auch durchaus guten Mutes, dass dies gelingen werde.
- Ich bin seit August 2004 anderweitig unselbstständig tätig. Ab August 04 war ich bei B beschäftigt, schließlich von November 06 bis heute bei GT im Immobilienmanagement und Lehrlingswesen. Ich war im Streitjahr Vizepräsident der AK und bin dies auch heute noch. Es trifft zu, dass es Unvereinbarkeiten mit dieser Funktion gibt. Beispielsweise könnte man als Geschäftsführer keine Arbeiterkammerfunktion ausüben. Nicht unvereinbar ist jedoch eine Stellung als Gesellschafter. Meine damalige Prokuristenfunktion war ebenfalls nicht unvereinbar mit meiner Kammerfunktion (der Prokurist ist kammerumlagepflichtig; u.U. können Prokuristen die AK-zugehörigkeit verlieren)
- Die über die Geltendmachung der Anwaltskosten als nachträgliche Werbungskosten hinausgehenden, in der Berufung angeführten Beschwerdepunkte sind erledigt.

Obenstehendes Protokoll wurde dem Berufungswerber von der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates in Reinschrift übermittelt und entspricht der von ihm genehmigten Version.

Über Ersuchen seitens der Referentin reichte der Berufungswerber schließlich in Scanform mehrere Honorarnoten der Wirtschaftskanzlei Sch nach, u.a. eine vom 27.12.2005 "in Sachen"

GGmbH, die als Klienten den Berufungswerber sowie den Zweit-, Dritt- und ursprünglich Viertbeklagten und als Bemessungsgrundlage 84.000,00 € ausweist. Sie verzeichnetet als Honorar 10.200,00 €. Angeschlossen waren auch zwei "Übernahmsbestätigungen" vom 16.3.2006, aus denen als Auftraggeber der Berufungswerber, als Empfänger die Kanzlei Sch und als Beträge einmal 2.100,00 € und einmal 3.000,00 € hervorgehen.

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

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

Auch nachträgliche Werbungskosten für bereits in einem früheren Jahr zugeflossene Einnahmen sind abzugsfähig (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Bd. II, §16, Rz 18ff).

Der Berufungswerber war bis 31.8.2004 Angestellter der GGmbH.

Als feststehender Sachverhalt kann aus dem rechtskräftigen Urteil des LG F vom 15.12.2006 zur Zahl XYZ entnommen werden:

Der Berufungswerber übte die Funktion eines Prokuristen aus und nahm im wesentlichen allein die kaufmännischen Belange der Gesellschaft wahr, da der handelsrechtliche Geschäftsführer als vormaliger Verkaufsmitarbeiter nicht über den notwendigen kaufmännischen Hintergrund verfügte. Der Berufungswerber vertrat gemeinsam mit dem Geschäftsführer die Gesellschaft. Er verfügte über eine Zeichnungsberechtigung auf der Bank. Im Zuge der Untersuchung der "Gesellschafterstellung" des Berufungswerbers hat das Gericht festgehalten, dass zwar im Gesellschaftsvertrag die geschiedene Gattin des Berufungswerbers, DG, als Gesellschafterin aufscheint, in den beiden Kreditverträgen mit der KD GmbH hingegen der Berufungswerber und nicht DG die Haftung zur Besicherung übernahm. Zusätzlich überwies der Berufungswerber am 11.9.2003 mit dem Vermerk "Einlage" aus eigenen finanziellen Mitteln und ohne Rückersatz von DG 10.000,00 € auf das Geschäftskonto der GmbH. Er brachte im Weiteren eine Bankgarantie von 200.000,00 € bei, welche auch schlagend wurde. Dies alles spricht – auch wenn dies von ihm nicht bestätigt wurde - dafür, dass hinter DG als Treuhänderin der Berufungswerber als Treugeber stand (die Treuhänderin war naturgemäß nicht bereit, dem krisengeschüttelten Unternehmen aus eigenem Vermögen Finanzmittel zuzuführen). Insgesamt lassen die vom Berufungswerber gesetzten Verhaltensweisen typischerweise auf seine Treugeboreigenschaft schließen. Die "materielle Gesellschafterstellung" im Sinne der geforderten wirtschaftlichen Beteiligung am

Gesellschaftsvermögen war auf jeden Fall zu bejahen. Aus diesem Grund betrachtete das Gericht auch die passive Klagslegitimation des Berufungswerbers als feststehend.

Auf den steuerlichen Sektor umgelegt bedeutet dies: Auch hier ist aufgrund der aktiven, nahezu beherrschenden Position des Berufungswerbers in der GmbH von seiner Gesellschafterstellung bzw. einer Gesellschafter-Geschäftsführerstellung auszugehen. Übernimmt aber ein Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft Verpflichtungen seiner Gesellschaft, so sind die ihm daraus erwachsenden Kosten als Gesellschaftereinlagen zu werten, die ebensowenig als Betriebsausgaben (Werbungskosten) abzugsfähig sind wie andere Sach- und Geldeinlagen, die der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft seiner Gesellschaft zuführt. Die Einlagen des Gesellschafters einer in ihrer Existenz gefährdeten Kapitalgesellschaft dienen nämlich primär dem Fortbestand der Gesellschaft. Die Sicherung allfälliger (Geschäftsführer-)bezüge ist erst eine weitere Folge des Fortbestandes der Gesellschaft und tritt gegenüber dem primären Zweck der Einlage in den Hintergrund (VwGH 24.1.1990, 86/13/0162).

Der Berufungswerber selbst hat in seinem persönlichen Gespräch mit der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates auf sein Bemühen, die in eine Krise geratene Gesellschaft retten zu wollen, hingewiesen (siehe Protokoll oben). Die von ihm geleisteten, aus seiner de facto Gesellschafterstellung resultierenden und von ihm selbst als "Einlage" bezeichneten Zahlungen – die im Übrigen hier nicht streitgegenständlich sind – wären also einer Betriebsausgaben/Werbungskostenqualifikation nicht zugänglich. Sie beruhen nicht auf seiner unselbständigen Prokurenstellung und haben nichts mit den daraus erzielten Einkünften zu tun. Das selbe gilt auch für Leistungen, die der Gesellschafter (-Geschäftsführer) aufgrund einer von ihm zugunsten der GmbH eingegangenen Bürgschaftsverpflichtung erbracht hat. Naturgemäß ist in weiterer Folge eine Abzugsfähigkeit als Betriebsausgaben/Werbungskosten auch jenen Prozesskosten zu versagen, die im Zuge eines Zivilprozesses anfallen, wenn die genannten Gesellschafterleistungen Streitgegenstand sind.

Streitgegenstand sind die im Zivilprozess angefallenen Anwaltskosten. Gerichtlich geltend gemacht wurde ein Rückerstattungsanspruch für von der Gemeinschuldnerin (GGmbH) – ungeachtet der Haftungsübernahme durch den Berufungswerber und zwei weitere Beklagte – aus eigenem Vermögen von 2003 bis April 2004 bestrittene Kreditrückzahlungen (dass die klagende Partei schließlich nur zum Teil Recht bekam tut hier nichts zur Sache). Faktum ist, dass der seitens des Masseverwalters im Konkurs über das Vermögen der GGmbH angestrebte Zivilprozess keinen Zusammenhang mit der Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen des Berufungswerbers aufwies, zumal die klagsgegenständlichen Verpflichtungen

aus der Bürgschaftsübernahme ihn und andere Beklagte persönlich betrafen (vgl. UFS 10.8.2005, RV/0573-I/04).

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass

- A)** vom Berufungswerber aufgrund seiner materiellen Gesellschafterstellung (siehe rechtskräftiges Urteil des LG F, XYZ) erbrachte Leistungen als Gesellschaftereinlagen zu werten sind und keine Werbungskosten darstellen,
- B)** mit ihnen zusammenhängende Zivilprozesskosten nicht der Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen des Berufungswerbers dienten, womit der Charakter nachträglicher Werbungskosten zu verneinen ist.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Feldkirch, am 12. April 2010