

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RR

in der Beschwerdesache

B E F, Adr1, vertreten durch STB Steuerberatung GmbH, Adr2, gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 31.05.2011 bzw. 05.11.2014, St.Nr. xxxx, betreffend

Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010

zu Recht erkannt:

1) Die Beschwerde gegen den **Einkommensteuerbescheid 2009** wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

2) Der angefochtene **Einkommensteuerbescheid 2010** wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2010	Einkommen	-22.253,67 €	Einkommensteuer	268,15 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-15.786,37 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-15.518,00 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet, zu entnehmen.

3) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf:

1. Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf) bezog als Geschäftsführer der F GmbH bis zu deren Konkurs im Jahr 2009 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. An der Gesellschaft war er nicht beteiligt.

2. Im Rahmen seiner elektronischen **Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009** machte er als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit 71.768,86 € geltend.

Auf einer in Papierform eingereichten Beilage merkte er an, dass er als Haftender für Sozialversicherungsbeiträge und Abgabenschulden in Anspruch genommen worden war. Die Ansprüche, die er an die IAF Service GmbH gehabt habe, seien direkt an den Masseverwalter ausbezahlt worden, um Haftungsansprüche abzudecken. In der Folge stellte er die Berechnung des entsprechenden Nettobezuges inkl. Abfertigung in Höhe von 71.768,86 € dar, welchen Betrag er unter Hinweis auf Rz 366a der LStR als Werbungskosten geltend machte.

3. Über **Aufforderung des Finanzamtes** legte der Bf folgenden Unterlagen vor:

- **Aktenvermerk vom 10.5.2010 der RA1 Rechtsanwälte GmbH mit folgendem Inhalt:**

"Betrifft: F GmbH, 1 GZ, Geschäftsführerhaftung

Gegenüber den ehemaligen Geschäftsführern der F GmbH bestehen Ansprüche aus der Geschäftsführerhaftung. Zur teilweisen Abgeltung dieser Ansprüche verpflichteten sich die Geschäftsführer, von dem pfändbaren Teil ihrer gesicherten Ansprüche nach dem Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz (IESG) an die Konkursmasse abzutreten.

Aufgrund des Bescheides vom 12.04.2010 wird Herr B E F einen Betrag von € 54.296,20 an uns abtreten. Dieser Betrag ist zu buchen auf 'Erlöse aus Anfechtung/ Geschäftsführerhaftung'."

- **Bescheid der Insolvenz-Entgelt-Fonds Service GmbH vom 12.4.2010**, wonach dem Bf Insolvenz-Entgelt aus Mitteln des Insolvenz-Entgelt-Fonds in Höhe von insgesamt € 81.289,00 zuerkannt wurden.

Darin wurde darauf hingewiesen, dass die Auszahlung eines Teilbetrages von 54.296,20 € zugunsten des Kontos des Masseverwalters aus dem Zahlungsgrund "Abtretung an die Konkursmasse" erfolgen werde.

- **Kopien der Aufstellung/RA Dr. RA2 sowie von Überweisungsbelegen über erfolgte Überweisungen**

Danach wurden vom Bf folgende Überweisungen geleistet:

Finanzamt FA1 /Abschlagszahlung Geschäftsführerhaftung iHv 15.000,00 € (31.5.2010)

Bank1 /Abschlagszahlung persönliche Haftung iHv 12.184,00 € (31.5.2010)

Bank1/Abschlagszahlung persönliche Haftung iHv 5.076,67 € (31.5.2010)

F GmbH/Abschlagszahlung persönliche Haftung iHv 1.263,00 € (31.5.2010)

Weiters wurden von den beiden anderen Geschäftsführern ebenfalls zum Teil Beträge in gleich lautender Höhe geleistet.

4. Im Einkommensteuerbescheid 2009 vom 31. Mai 2011 wurden neben den in diesem Jahr noch von der F GmbH erhaltenen Bezügen auch jene der IAF Service GmbH (laut Lohnzettel für 12. April 2009 brutto 82.812,03 €; steuerpflichtige Bezüge laut Kennzahl 245 25.344,41 €) als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erfasst.

Der aus dem Titel der Zahlung an den Masseverwalter geltend gemachte Betrag in Höhe von 71.768,86 € wurde nicht als Werbungskosten anerkannt; dies mit der Begründung, dass es sich dabei um Einkommensverwendung der IEF-Bezüge gehandelt habe.

5. Gegen diesen Bescheid wurde Berufung eingebracht, die im Wesentlichen folgendermaßen begründet wurde:

Der Bf sei als Geschäftsführer als Haftender für Sozialversicherungsbeiträge und Abgabenschulden in Anspruch genommen worden. Die Ansprüche, die er an die IAF Service GmbH gehabt habe, seien direkt an den Masseverwalter ausbezahlt worden, um die Haftungsinanspruchnahme abzudecken. Zahlungen des Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH auf Grund einer Inanspruchnahme als Haftender für Sozialversicherungsbeiträge und Abgabenschulden der GmbH seien grundsätzlich Werbungskosten, weil sie mit seiner Funktion als Gesellschafter in keinem Zusammenhang stünden. Solche Haftungsinanspruchnahmen könnten auch Geschäftsführer einer GmbH treffen, die an der Gesellschaft nicht beteiligt seien. Leider gehe aus dem Bescheid nicht hervor, warum nach Ansicht der Behörde nicht von Werbungskosten, sondern von Einkommensverwendung auszugehen sei. Es werde in diesem Umstand auch ein formeller Mangel des Bescheides (mangelnde Bescheidebegründung) erblickt.

6. In der Folge wurde der Bf vom Finanzamt ersucht, die angeführte Haftungsinanspruchnahme für Sozialversicherungsbeiträge und Abgabenschulden mittels des an ihn gerichteten Haftungsbescheides nachzuweisen.

7. Aus dem auftragsgemäß vorgelegten Haftungsbescheid des Finanzamtes FA1 vom 13. August 2009 geht hervor, dass der Bf als Haftungspflichtiger gemäß § 9 iVm §§ 80 und 224 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der F GmbH über einen Betrag von 517.961,05 € in Anspruch genommen worden war.

Laut Aktenlage des Finanzamtes FA1 war nach Einbringung einer Berufung unter Vereinbarung einer Abschlagszahlung durch jeden der drei Geschäftsführer der insolventen Firma F GmbH in Höhe von je 15.000,00 € sowie der Zurückziehung der Berufung von einer darüber hinausgehenden Haftung Abstand genommen worden.

Dementsprechend war vom Bf vereinbarungsgemäß am 31. Mai 2010 an das Finanzamt ein Betrag von 15.000,00 € aus dem Titel der Geschäftsführerhaftung überwiesen worden.

8. Mit **Vorlagebericht vom 06.02.2012** wurde die gegenständliche Berufung vom Finanzamt ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

9. Mit BGBl I 51/2012 (**Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012**) wurde im Rahmen der Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit mit 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht eingerichtet und der bisher als Abgabenbehörde zweiter Instanz fungierende Unabhängige Finanzsenat per 31. Dezember 2013 aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über (Art. 129 iVm Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG idF BGBl I 51/2012).

Zu diesem Zeitpunkt beim Unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufungen sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF BGBl I 14/2013 (Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitgesetz 2012) nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Auch die gegenständliche Berufung war daher als Beschwerde zu behandeln und darüber mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes zu entscheiden.

10. In der Folge wurde der Bf vom Bundesfinanzgericht mit **Vorhaltsschreiben vom 31. Jänner 2014** zwecks Klärung des Sachverhalts sowie der Frage, welche Beträge wann mit den Bezügen von der IAF Service GmbH aus dem Titel der Geschäftsführerhaftung für Abgabenschulden und Sozialversicherungsbeiträge geleistet worden waren, um Beantwortung **folgender Fragen bzw. Vorlage folgender Unterlagen** gebeten:

"1) a) Bitte weisen Sie Zeitpunkt und Grund der Abtretung Ihrer Ansprüche auf Insolvenz-Entgelt an die Konkursmasse durch Vorlage geeigneter Unterlagen nach.

b) Für welche Zahlungen wurde der Betrag von 54.296,20 € konkret verwendet? Um Beibringung entsprechender Belege wird gebeten.

c) Welchen Rechtsgrund hatte die Auszahlung des Restbetrages laut Bescheid der IEF Service GmbH vom 12.4.2010 an Rechtsanwalt Mag. RA3?

Auch in diesem Zusammenhang mögen bitte entsprechende Unterlagen vorgelegt werden, aus denen Zeitpunkt und Rechtsgrund hervorgehen.

2) Welche Zahlungen aus dem Titel der Geschäftsführerhaftung haben Sie tatsächlich im Jahr 2009 geleistet?

Es wird in diesem Zusammenhang um Vorlage einer Aufstellung und von Unterlagen, die diese Zahlungen des Jahres 2009 belegen, ersucht."

11. In Beantwortung dieses Schreibens teilte der Bf durch seinen steuerlichen Vertreter mit **E-Mail vom 01.04.2012** Folgendes mit:

Zu Punkt 1a):

Zum Nachweis von Zeitpunkt und Grund der Abtretung der Ansprüche des Bf wurden die gleichlautenden **Abtretungserklärungen vom 1. September 2009** des Bf sowie der beiden anderen Geschäftsführer vorgelegt.

Daraus geht hervor, dass alle drei Geschäftsführer – so auch der Bf – den pfändbaren Teil ihrer aus dem Konkurs der Fa. F GmbH bestehenden Forderungen gegen den Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds auf Auszahlung von Entgelt- sowie Beendigungsansprüchen zahlungshalber zur Anrechnung auf die seitens der Konkursmasse gegen die nach § 22 URG bestehenden Ansprüche an die Konkursmasse abgetreten hatten.

Erläuternd wurde dazu angemerkt, dass die Abtretung zur Hintanhaltung weiterer Ansprüche des damaligen Insolvenzverwalters aus dem Titel der Geschäftsführerhaftung erfolgt sei.

Zu Punkt 1b):

Der Betrag von 54.296,20 € sei für die Abgeltung der durch den Insolvenzverwalter angesprochenen Geschäftsführerhaftung an die Masse geleistet worden. Dieser Betrag sei zur Bedienung der Quotenzahlung an die Konkursgläubiger verwendet worden. Überweisungsbestätigungen lägen dafür naturgemäß nicht vor.

Zu Punkt 1c):

Der Restbetrag sei an RA Mag. RA3 zur Auszahlung gelangt, weil dieser den Bf im Rahmen der Anmeldung seiner Forderung im Insolvenzverfahren sowie im Verfahren vor der IAF Service GmbH vertreten habe.

Ergänzend werde mitgeteilt, dass der an Mag. RA3 überwiesene Teilbetrag in voller Höhe zur Bedienung von Haftungsansprüchen gegenüber dem Bf verwendet worden sei. Zu diesem Zweck habe Mag. RA3 diesen Betrag auch auf ein Anderkonto von RA Dr. RA2 überwiesen. Von diesem Anderkonto seien die Haftungsansprüche der persönlich haftenden Geschäftsführer reguliert worden.

Zu Punkt 2):

Die Zahlungen ergäben sich aus dem beiliegenden Kontoauszug. Von diesem Anderkonto seien die Abschlagszahlungen an die Gläubiger geleistet worden.

Aus dem **Kontoauszug der Bank2 vom 22. September 2011** geht – den Bf betreffend – Folgendes hervor:

Am 19. Mai 2010 wurde die IFZ-Zahlung/B F iHv 26.984,80 € (= Betrag/Mag. RA3) gutgeschrieben.

In der Folge sind weitere Kontobewegungen des Jahres 2010 ersichtlich (darunter die Haftungszahlungen an das Finanzamt iHv jeweils 15.000,00 € pro Geschäftsführer vom 31. Mai 2010 und diverse Überweisungen an Banken).

12. Die Ergebnisse des Vorhaltsverfahrens wurden dem Finanzamt zur Kenntnis- und Stellungnahme übermittelt. Dieses blieb in seiner Stellungnahme beim Antrag auf Abweisung der Beschwerde.

13. In der Folge machte der Bf nach einem Telefonat mit der zuständigen Richterin des Bundesfinanzgerichtes, in dem auf die Problematik des Abflusses der für das Jahr 2009 geltend gemachten Werbungskosten hingewiesen worden war, die Haftungszahlungen in eventu im Rahmen seiner **Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010** geltend.

14. Im **Einkommensteuerbescheid 2010 vom 05.11.2014** wurden diese unter Verweis auf die Begründung des Vorjahres wiederum nicht anerkannt.

15. Am 11.11.2014 erhob der Bf durch seinen steuerlichen Vertreter dagegen **Beschwerde** und verwies darauf, dass im Jahr 2009 lediglich die Zessionen aufgrund von Haftungsverpflichtungen durchgeführt worden seien, weshalb die 2009 geltend gemachten Werbungskosten erst 2010 geltend zu machen seien. Im Übrigen wurde auf die Beschwerde betreffend 2009 verwiesen.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 wurde vom Finanzamt über Antrag des Bf's dem Bundesfinanzgericht ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

I) Streitpunkt:

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren war die **Anerkennung von Haftungszahlungen** Im Zusammenhang mit einer ehemaligen Geschäftsführertätigkeit als (nachträgliche) Werbungskosten strittig.

II) Sachverhalt:

Der Bf bezog als Geschäftsführer der F GmbH bis zu deren Konkurs im Jahr 2009 (Konkurseröffnung am Datum) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. An der Gesellschaft war er nicht beteiligt. Gesellschafter der GmbH waren die B F, D F und M F Privatstiftungen, mit deren Begünstigten der Bf auch verwandtschaftlich verbunden war. Mit Abtretungserklärung vom 01.09.2009 trat der Bf – ebenso wie die beiden anderen Geschäftsführer, seine beiden Cousins – den pfändbaren Teil seiner aus dem Konkurs bestehenden Forderungen gegen den Insolvenz-Ausfallsgeld-Fonds auf Auszahlung von Entgelt- sowie Beendigungsansprüchen zahlungshalber zur Anrechnung auf die seitens der Konkursmasse gegen ihn nach § 22 URG bestehenden Ansprüche an die Konkursmasse Firma F GmbH ab.

Mit Bescheid vom 12.04.2010 der Insolvenz Entgelt - Fonds Service GmbH wurde dem Bf aufgrund seines Antrages gemäß § 1 des Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetzes (IESG) Insolvenz-Entgelt aus Mitteln des Insolvenz-Entgelt-Fonds in Höhe von 81.289,00 Euro (Konkursforderung) zuerkannt. Hievon wurden 54.296,20 Euro wegen Abtretung an die Konkursmasse direkt auf das Konto des Masseverwalters ausbezahlt. Ein Betrag in Höhe von 26.894,80 Euro wurde auf das Konto von Rechtsanwalt Mag. RA3, der den Bf im Rahmen der Anmeldung seiner Forderung im Insolvenzverfahren sowie im Verfahren vor der IAF Service GmbH vertreten hatte, ausbezahlt. Dieser Betrag wurde auf ein Anderkonto weitergeleitet, über welches die Haftungsansprüche der persönlich haftenden Geschäftsführer reguliert bzw. bedient wurden. Unter anderem wurden hievon 15.000 Euro

als Abschlagszahlung aus dem Titel der Haftung für Abgabenschulden gegenüber dem Finanzamt FA1 geleistet; die restlichen Zahlungen betrafen im Wesentlichen Haftungen gegenüber Banken.

Die auf dem Lohnzettel der IAF Service GmbH erfassten Bezüge des Bf's wurden dem Finanzamt übermittelt und im Rahmen des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2009 vom 31.05.2011 erfasst. Die vom Bf aus dem Titel der Geschäftsführerhaftung beantragten Werbungskosten aus Geschäftsführerhaftung für Sozialversicherungsbeiträge und Abgabenschulden in Höhe von 71.768,86 Euro (Bruttobezüge IAF Service GmbH abzüglich Sozialversicherungsbeiträge und Lohnsteuer) wurden wegen Einkommensverwendung nicht anerkannt.

Gegen diese grundsätzliche Nichtanerkennung der Werbungskosten ist das Beschwerdebegehren betreffend Einkommensteuer 2009 gerichtet und wurde darauf verwiesen, dass der Bf als Geschäftsführer zur Haftung für Abgabenschulden und Sozialversicherungsbeiträge herangezogen worden sei, weshalb Werbungskosten vorlägen. Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat als damaliger Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt und war nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde zu erledigen.

Da sich im Beschwerdeverfahren betreffend 2009 hinsichtlich des Abflusszeitpunktes der beantragten Werbungskosten Zweifel herauskristallisierten, beantragte der Bf in eventu deren Anerkennung im Rahmen des Einkommensteuerbescheides 2010. Die gegen die Nichtanerkennung der Werbungskosten gerichtete Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 wurde über Antrag des Bf's ohne Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

III) Beweiswürdigung:

Die Beteiligungsverhältnisse an der F GmbH ergeben sich aus den im Akt des Finanzamtes aufliegenden Firmenbuchauszügen.

Dass es sich bei dem Betrag von 54.296,20 Euro, der laut dem vom Bf dem Finanzamt vorgelegten Bescheid der Insolvenz-Entgelt-Fonds Service GmbH vom 12.04.2010 wegen "Abtretung an die Konkursmasse" direkt an den Masseverwalter ausbezahlt worden war, tatsächlich nicht um eine Haftung für Abgabenschulden oder Sozialversicherungsbeiträge handelte, sondern um jenen Betrag, der aus dem Titel der Geschäftsführerhaftung gemäß § 22 URG geltend gemacht worden war, ergibt sich aus den Abtretungserklärungen vom 01.09.2009. Diese wurden dem Bundesfinanzgericht mit Vorhaltsbeantwortung vom 01.04.2014 übermittelt.

Aus den dieser Vorhaltsbeantwortung ebenfalls beigelegten Kontoauszügen der Bank2 ergibt sich auch, dass der an Mag. RA3 überwiesene Teilbetrag von 26.984,80 Euro auf ein dort bestehendes Anderkonto zur Bedienung von Haftungsansprüchen der drei ehemaligen Geschäftsführer der F GmbH überwiesen wurde. Per 31.05.2010 geht daraus eine Zahlung von 15.000 Euro an das Finanzamt FA1 aus dem Titel der Haftung des Bf's hervor. Dies korrespondiert auch mit dem Haftungsbescheid des Finanzamtes FA1

vom 13.08.2009, mit dem der Bf (ebenso wie die beiden anderen Geschäftsführer) für Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 517.961,05 Euro in Anspruch genommen wurde, sowie den Eingängen am Konto der F GmbH in Liqu. am 04.06.2010 über je 15.000 Euro (siehe Aktenlage des Finanzamtes FA1).

Weitere im Jahr 2010 entrichtete Haftungszahlungen für Abgabenschulden oder Sozialversicherungsbeiträge gehen aus den vorgelegten Kontoauszügen nicht hervor. Vielmehr ergab sich daraus, dass von dem Anderkonto im Wesentlichen noch Haftungsansprüche von Banken bedient worden waren. Aus diesem Titel hatte selbst der Bf keine Werbungskosten geltend gemacht und auch keine berufliche Veranlassung dargetan. Sein Beschwerdeantrag (siehe Beschwerdebegehren) erstreckte sich lediglich auf Geschäftsführerhaftungen für Abgabenschulden und Sozialversicherungsbeiträge bzw. an die Konkursmasse abgetretene Beträge.

IV) Rechtliche Beurteilung:

A) Rechtsgrundlagen:

- Gemäß **§ 16 Abs. 1 EStG 1988** sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.
- Nach **§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988** dürfen bei den einzelnen Einkünften unter anderem Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.
- **§ 19 Abs. 1 und 2 EStG 1988 (Zeitliche Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben)** in der für die beschwerdegegenständlichen Zeiträume geltenden Fassung lauten folgendermaßen:
"(1) Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen. Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, sowie Nachzahlungen im Insolvenzverfahren gelten in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht. Bezüge gemäß § 79 Abs. 2 gelten als im Vorjahr zugeflossen. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln. Die Vorschriften der Gewinnermittlung bleiben unberührt.
(2) Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben gilt Abs. 1 zweiter Satz. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt."
- **§ 22 Unternehmensreorganisationsgesetz, BGBl I 98/2001 (in der Folge kurz URG)** lautet folgendermaßen:

"(1) Wird über das Vermögen einer prüfpflichtigen juristischen Person, die ein Unternehmen betreibt, der Konkurs oder der Anschlusskonkurs eröffnet, so haften die Mitglieder des vertretungsbefugten Organs gegenüber der juristischen Person zur ungeteilten Hand, jedoch je Person nur bis zu 100.000 Euro, für die durch die Konkursmasse nicht gedeckten Verbindlichkeiten, wenn sie innerhalb der letzten zwei Jahre vor dem Konkurs- oder Ausgleichsantrag

1. einen Bericht des Abschlussprüfers erhalten haben, wonach die Eigenmittelquote (§ 23) weniger als 8% und die fiktive Schuldentilgungsdauer (§ 24) mehr als 15 Jahre beträgt (Vermutung des Reorganisationsbedarfs), und nicht unverzüglich ein Reorganisationsverfahren beantragt oder nicht gehörig fortgesetzt haben oder
2. einen Jahresabschluss nicht oder nicht rechtzeitig aufgestellt oder nicht unverzüglich den Abschlussprüfer mit dessen Prüfung beauftragt haben.

(2) Abs. 1 gilt auch für Personengesellschaften des Handelsrechts, bei denen kein persönlich haftender Gesellschafter mit Vertretungsbefugnis eine natürliche Person ist. Es haften die Mitglieder des vertretungsbefugten Organs des persönlich haftenden Gesellschafters mit Vertretungsbefugnis.

(3) Die Haftung besteht bei einem Gesamtvertretungsorgan nur für jene Mitglieder, die die Einleitung eines Reorganisationsverfahrens abgelehnt haben.

(4) Sonstige Schadenersatzansprüche nach anderen Gesetzen bleiben unberührt."

B) Erwägungen:

1) Zur Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2009:

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren war die Anerkennung von an die Konkursmasse geleisteten Haftungszahlungen, die der Bf durch Abtretung seiner Ansprüche nach dem Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetzes (in der Folge kurz IESG) geleistet hatte, als Werbungskosten strittig.

Die Abtretung erfolgte unzweifelhaft im Jahr 2009 (Abtretungserklärung vom 01.09.2009), die tatsächliche Bestreitung des Betrages jedoch frühestens mit Zuspruch des Betrages durch die Insolvenz-Entgelt-Fonds Service GmbH mit Bescheid vom 12.04.2010.

Aufgrund des Auseinanderklaffens dieser beiden Zeitpunkte war zunächst zu klären, wann die entsprechende Haftungszahlung im steuerrechtlichen Sinne tatsächlich **"abgeflossen"** war.

Maßgeblich für die Beurteilung dieser Frage war die oben zitierte Bestimmung des **§ 19 EStG 1988**, die Aussagen zur zeitlichen Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben für einkommensteuerliche Zwecke trifft.

§ 19 EStG 1988 regelt den jeweiligen Zeitpunkt der Erfassung von Einnahmen und Ausgaben und ist für die Ermittlung positiver wie auch negativer Einkünfte maßgebend. Keine Anwendung findet § 19 EStG 1988 lediglich im Bereich der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich (Jakom/Baldauf, EStG, 2015, § 19 Rz 2). Im Rahmen der

Einnahmen-Ausgaben-Rechnung sowie bei Ermittlung der Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 EStG 1988 und somit bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ist § 19 EStG 1988 jedoch auf jeden Fall anzuwenden.

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind **Einnahmen** grundsätzlich in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

In § 19 Abs. 1 EStG 1988 finden sich allerdings Ausnahmen von diesem Grundsatz.

So wurden mit AbgÄG 2005, BGBl I 2005/161, auch **Nachzahlungen im Insolvenzverfahren** in den Kreis jener Einnahmen aufgenommen, für die das Zuflussprinzip ausdrücklich **nicht** gilt.

Nachzahlungen von Insolvenzausfallgeld im Insolvenzverfahren werden ab 1. Jänner 2006 – wie bereits bisher Pensionsnachzahlungen – vielmehr dem Kalenderjahr zugeordnet, in dem der Anspruch entstanden ist.

Die Zurechnung von Insolvenzausfallgeld nach dem Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz zu jenem Jahr, für das der Anspruch besteht, gilt für Konkurse, die nach dem 31. Dezember 2005 eröffnet wurden (vgl. § 124b Z 130 EStG 1988; Jakom/Baldauf, EStG, 2015, § 19 Rz 4 und 26, Doralt, EStG¹⁰, § 19 Tz 30/1ff, Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer-Kommentar, Band III B, § 19 Pkt. 3.2 letzter Absatz; UFS 17.12.2010, RV/0597-1/10), somit auch für den gegenständlichen Konkurs (Konkurseröffnung am Datum).

Dementsprechend wurden auch die von der Insolvenz-Entgelt-Fonds Service GmbH am 12.04.2010 bescheidmäßig zugesprochenen Bezüge laut dem von dieser für das Jahr 2009 übermittelten Lohnzettel im Rahmen des Einkommensteuerbescheides 2009 erfasst.

Für die **zeitliche Erfassung von Werbungskosten (=Ausgaben)** im Zusammenhang mit diesen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit sieht § 19 EStG 1988 allerdings keine Ausnahmeregelung vor.

Vielmehr sind die Ausgaben nach der **Grundregel des § 19 Abs. 2 EStG 1988** in dem Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

Dieses **"Abflussprinzip"** gilt in der Regel für die Bestimmung des Zeitpunktes der Abzugsfähigkeit von Betriebsausgaben bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen wie auch von Werbungskosten im Rahmen der Überschussrechnung bei den außerbetrieblichen Einkunftsarten (Jakom/Baldauf, EStG, 2015, § 19 Rz 5).

Eine Ausgabe (Abfluss) liegt grundsätzlich dann vor, wenn der geleistete Betrag aus der **wirtschaftlichen Verfügungsmacht** des Steuerpflichtigen ausgeschieden ist (VwGH 30.1.2001, 96/14/0056; Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 22).

Im Fall der **Forderungsabtretung** entsteht der Zufluss beim Zedenten im Zeitpunkt der Zahlung des Schuldners an den Zessionar (VwGH 12.2.65, 1767/64), es sei denn, die Haftung des Zedenten für die Einbringlichkeit der Forderung wäre vertraglich ausgeschlossen (§ 1397 ABGB, Abtretung an Zahlungsstatt - Jakom/Baldauf, EStG, 2015, § 19 Rz 26, Stichwort "Forderungsabtretung").

Im gegenständlichen Fall wurde die Forderung an den Insolvenzentgeltfonds – dies ergibt sich eindeutig aus dem Wortlaut der Abtretungserklärung vom 01.09.2009 – vom Zedenten (=Bf) "**zahlungshalber**" an den Zessionar (=Konkursmasse) abgetreten, dies zur Anrechnung auf die aus der Haftung gemäß § 22 URG bestehenden Ansprüche. Der Bf (= Zedent) entledigte sich somit in keiner Weise seiner Haftungsverpflichtungen im Sinne einer schuldbefreienden Wirkung. Es erfolgte keine Abtretung an Zahlungsstatt, sondern lediglich eine Abtretung zahlungshalber zur Anrechnung auf die seitens der Konkursmasse bestehenden Ansprüche. Eine Verminderung der Ansprüche der Insolvenzmasse und dementsprechend eine Verminderung der Haftungsverpflichtungen gegenüber dieser konnte sohin frühestens im Zeitpunkt der Begleichung (= Zahlung bzw. Überweisung) der Schuld im Jahr 2010 eintreten.

Der Abfluss erfolgte demgemäß erst zu jenem Zeitpunkt, zu dem die Forderung beim Zessionar (Insolvenzmasse) einging. Dies war im Ausmaß der Zahlung des Betrages in Höhe von 54.296,20 Euro nach Erlassung des Bescheides der IEFS GmbH am 12.04.2010.

Die entsprechenden Aufwendungen konnten sohin frühestens im Jahr 2010 als Werbungskosten Berücksichtigung finden.

Was die an Mag. RA3 überwiesene Zahlung aufgrund des Bescheides der IEFS GmbH vom 12.04.2010 in Höhe von 26.984,80 Euro anlangt, so hat der Bf selbst in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 01.04.2014 unter Anschluss entsprechender Kontoauszüge dargelegt, dass die Bedienung der Haftungsansprüche mit diesem Betrag frühestens im Jahr 2010 erfolgte.

Dass in diesem Zusammenhang im Jahr 2009 eine haftungsbefreiende Abtretung der Forderung erfolgt wäre, ergibt sich in keiner Weise aus den vorgelegten Unterlagen und wurde auch nicht behauptet.

Es konnte daher auch aus diesem Titel **kein Abfluss von Ausgaben im Jahr 2009** festgestellt werden.

Insgesamt war die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 daher abzuweisen, da kein Abfluss von als Werbungskosten zu berücksichtigenden Ausgaben im Jahr 2009 festgestellt werden konnte.

In der Folge war aber zu prüfen, ob die geltend gemachten Aufwendungen im Jahr 2010 als Werbungskosten zu berücksichtigen sind:

2) Zur Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010:

Wie unter Punkt 1) ausgeführt, konnten die aus dem Titel der Haftungsverpflichtungen geleisteten Zahlungen des Bf's frühestens im Jahr deren Abflusses, also 2010 als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Der Bf machte – basierend auf dem Bescheid der IEFS GmbH vom 12.04.2010 – aus diesem Titel insgesamt 71.768,86 Euro (nach Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen und Lohnsteuer) geltend.

Aus dem Bescheid geht hervor, dass im Jahr 2010 zunächst 54.296,20 Euro aus dem Zahlungsgrund "Abtretung an die Konkursmasse" direkt auf das Konto des Masseverwalters überwiesen worden sind. Weitere 26.984,80 Euro gingen an das Konto jenes Rechtsanwaltes des Bf's, der diesen im Verfahren vor der IAF Service GmbH vertreten hatte, und wurde dieser Teilbetrag zur Bedienung der gegenüber dem Bf bestehenden Haftungsansprüche verwendet.

a) Zur Begleichung des Betrages von 54.296,20 Euro/Abtretung an die Konkursmasse:

Wie der Bf nachweisen konnte (siehe Beweiswürdigung), wurde der aufgrund des Bescheides vom 12.04.2010 an die Konkursmasse überwiesene Betrag zur Begleichung von **Haftungsansprüchen gemäß § 22 URG** gegen den Bf als ehemaligem Geschäftsführer der F GmbH herangezogen.

Hiezu ist Folgendes auszuführen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 (siehe obiges Zitat) sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen.

Demgegenüber fallen Aufwendungen für die Lebensführung, die die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen unter Bedachtnahme auf den kausalen Werbungskostenbegriff zu beurteilen. Maßgeblich ist, ob der Aufwand durch die Einkünfteerzielung bzw. die berufliche Tätigkeit "veranlasst" ist (VwGH 18.12.1990, 90/14/0232; *Doralt*, EStG¹³, § 16 Tz 3). Es genügt ein "wirtschaftlicher Zusammenhang" zwischen den Aufwendungen und der Tätigkeit (VwGH 10.05.2001, 98/15/0030).

Dementsprechend sind auch nachträgliche Werbungskosten für bereits in einem früheren Jahr zugeflossene Einnahmen abzugsfähig, wie zB Haftungszahlungen eines früheren GmbH-Geschäftsführers (*Doralt*, EStG¹³, § 16 Tz 18).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis **VwGH 30.05.2001, 95/13/0288**, ausgesprochen, dass Zahlungen eines Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH auf Grund einer Inanspruchnahme als **Haftender für Abgabenschulden und Sozialversicherungsbeiträge** keine nicht abziehbaren Einlagen in die GmbH darstellen, weil eine solche Haftungsinanspruchnahme auch Geschäftsführer treffen kann, die an der Gesellschaft nicht beteiligt sind. Derartige Zahlungen stellen daher Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten dar, sofern - wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 30.05. 2001 ebenfalls ausgesprochen hat - nicht eine private (außersteuerliche) Verhaltenskomponente das Band zur beruflichen Veranlassung durchschneidet. Letzteres trifft im Falle eines Gesellschafter-Geschäftsführers jedenfalls auch dann zu, wenn das zur gesetzlichen Haftungsinanspruchnahme führende Fehlverhalten der

Gesellschaftersphäre zuzurechnen ist, weil es andernfalls zu einer Ungleichbehandlung von gesetzlichen Haftungen und privaten Haftungsübernahmen käme (siehe VwGH 22.05.2014, 2010/15/0211).

Dieser Rechtsprechung ist der **Grundgedanke** zu entnehmen, dass ebenso wie bei privaten Bürgschaften bei gesetzlichen Haftungen ausschlaggebend ist, ob die Aufwendungen einem privat motivierten Willensentschluss entsprungen sind oder auf Handlungen beruhen, die nicht von persönlichen Erwägungen getragen wurden.

Für die Qualifikation als Werbungskosten ist somit nicht allein maßgeblich, dass der Haftungspflichtige im Rahmen seiner Geschäftsführertätigkeit seine gegenüber der Sozialversicherung und der Abgabenbehörde bestehenden Pflichten verletzt hat, sondern vielmehr, ob dieses Fehlverhalten der beruflichen Sphäre zuzuordnen ist oder ob es einer privaten Verhaltenskomponente entspringt, die das Band zur beruflichen Veranlassung durchschneidet.

Fest steht zufolge der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass alleine die Verletzung der gegenüber der Sozialversicherung und der Abgabenbehörde bestehenden Pflichten noch nicht ausreicht, die berufliche Veranlassung zu verneinen.

Im gegenständlichen Fall wurde der Bf als ehemaliger Geschäftsführer zur Haftung gemäß § 22 URG herangezogen.

Diese Haftung trifft die Mitglieder des vertretungsbefugten Organs gegenüber der juristischen Person, wenn über das Vermögen einer prüfpflichtigen juristischen Person, die ein Unternehmen betreibt, der Konkurs oder der Anschlusskonkurs eröffnet wird und sie innerhalb der letzten zwei Jahre vor dem entsprechenden Antrag

- einen Bericht des Abschlussprüfers erhalten haben, wonach die Eigenmittelquote weniger als 8% und die fiktive Schuldentilgungsdauer mehr als 15 Jahre beträgt (Vermutung des Reorganisationsbedarfs), und nicht unverzüglich ein Reorganisationsverfahren beantragt oder nicht gehörig fortgesetzt haben oder
- einen Jahresabschluss nicht oder nicht rechtzeitig aufgestellt oder nicht unverzüglich den Abschlussprüfer mit dessen Prüfung beauftragt haben.

Nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes (siehe OGH 01.12.2005, 6 Ob 269/05k) handelt es sich bei dieser Haftung um eine reine Erfolgshaftung. Im Gegensatz zur Geschäftsführerhaftung für Abgaben und Sozialversicherungsbeiträge setzt diese Haftungsbestimmung **weder Verschulden noch Rechtswidrigkeit** des Verhaltens des Geschäftsführers voraus. Das Unternehmensreorganisationsgesetz ist **kein Schutzgesetz im Interesse der Gläubiger**, sondern soll Unternehmen vielmehr eine **Hilfestellung in der Krise** bieten.

Betrachtet man nun diese Zielsetzung der Haftungsbestimmung des § 22 URG im Lichte der oben zitierten Aussagen des Verwaltungsgerichtshofes zur abgabenrechtlichen Geschäftsführerhaftung, so muss man zu dem **Schluss** kommen, dass gerade im Hinblick auf die deutliche Intention des Gesetzgebers, mit der Haftung gemäß § 22 URG die Geschäftsführer gefährdeter Unternehmen anzuhalten, rechtzeitig

Reorganisationsmaßnahmen einzuleiten (zum Normzweck siehe ErlBem RV 734 BlgNR 20. GP 83; RdW 2006, 283), eine private Veranlassung noch viel weniger unterstellt werden kann als bei verschuldensabhängigen Haftungen zum Schutz der Gläubiger, wie es die abgaben- und die sozialversicherungsrechtliche Haftung sind.

Einerseits ist evident, dass diese Haftung jedes Organ, somit auch nicht an der Gesellschaft beteiligte Geschäftsführer einer prüfungspflichtigen juristischen Person treffen kann. Gerade dieser Aspekt war es, der das Höchstgericht zu der Aussage veranlasst hat, dass solche Haftungszahlungen nicht primär privat motiviert sind.

Andererseits ist zu beachten, dass diese Bestimmung eine Schutzbestimmung für das Unternehmen darstellt, indem sie Hilfestellung für das Unternehmen in der Krise bieten soll. Selbst wenn man daher dem Bf im gegenständlichen Fall ein gewisses Naheverhältnis zu den Anteilseignern der GmbH aufgrund enger verwandtschaftlicher Verflechtungen unterstellen wollte (eine eigene Beteiligung lag nicht vor), so hätte gerade dieser private Aspekt ihn als Geschäftsführer dazu veranlassen müssen, ein Reorganisationsverfahren einzuleiten, da eine solche Maßnahme jedenfalls im Interesse der Gesellschaft gelegen wäre und damit auch den Anteilseignern zum Vorteil gereicht hätte.

Wenn aber nun der Verwaltungsgerichtshof selbst bei Pflichtverletzungen im Zusammenhang mit verschuldensabhängigen (abgabenrechtlichen) Geschäftsführerhaftungen zum Schutze der Gläubiger nicht davon ausgeht, dass allein das Naheverhältnis zur Gesellschaft das Band der beruflichen Veranlassung durchtrennt, so kann dies umso weniger bei einer verschuldensunabhängigen Haftung zum Schutz der Gesellschaft der Fall sein.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes konnte aufgrund obiger Ausführungen daher nicht davon ausgegangen werden, dass die streitgegenständliche Haftung gemäß § 22 URG bzw. die daraus resultierenden Zahlungen auf einem Verhalten basierten, das von einer privaten Motivation getragen wurde.

Vielmehr liegt diesen Zahlungen eine berufliche Veranlassung zugrunde, zumal, was aufgrund der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wesentlich erscheint, eine entsprechende Haftung auch Geschäftsführer treffen kann, die in keinem Naheverhältnis zur Gesellschaft stehen.

Aufgrund der festgestellten beruflichen Veranlassung stand einem Abzug dieses Betrages (54.296,20 Euro) als Werbungskosten daher nichts im Wege und war dem Beschwerdebegehren diesbezüglich stattzugeben.

b) Zur Begleichung des Betrages von 26.984,80 Euro/Mag. RA3:

Wie sich aus den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens ergibt, wurde dieser Betrag zum Teil (im Ausmaß von **15.000,00 Euro**) für die Bedienung von **Geschäftsführerhaftungen für Abgabenschulden** verwendet.

Bereits unter Punkt a), auf welche Ausführungen in diesem Zusammenhang verwiesen wird, wurde dargelegt, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.05.2001, 95/13/0288; VwGH 22.05.2014, 2010/15/0211) für die Beurteilung als Werbungskosten nicht allein maßgeblich ist, dass der Geschäftsführer seine gegenüber der Sozialversicherung und der Abgabenbehörde bestehenden Pflichten verletzt hat. Vielmehr ist entscheidend, ob dieses Fehlverhalten der beruflichen Sphäre zuzuordnen ist oder ob eine private Verhaltenskomponente das Band der beruflichen Veranlassung durchschneidet.

Fest steht zufolge der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass alleine die Verletzung der gegenüber der Sozialversicherung und der Abgabenbehörde bestehenden Pflichten noch nicht ausreicht, das Band der beruflichen Veranlassung zu durchtrennen.

Der Bf war nicht an der Gesellschaft beteiligt, sodass die Zahlungen auch nicht als mit der Gesellschafterstellung zusammenhängend betrachtet werden können, wobei anzumerken ist, dass nach der Rechtsprechung (VwGH 30.05.2001, 95/13/0288) selbst im Falle einer Beteiligung die Zahlungen nicht vorrangig dem Gesellschaftsverhältnis zuzurechnen sind, weil solche Haftungen auch nicht an der GmbH beteiligte Geschäftsführer treffen können.

Die Begründung einer privaten Motivation der Pflichtverletzungen allein durch das Naheverhältnis zu den Gesellschaftern der GmbH scheidet aus, da der VwGH in seiner Rechtsprechung selbst die Gesellschafterstellung und das damit gegebene Naheverhältnis zur Gesellschaft nicht als schädlich für die berufliche Veranlassung von Haftungszahlungen gegenüber Sozialversicherung und Abgabenbehörde ansieht, zumal es nicht unüblich ist, dass auch gesellschaftsfremde Geschäftsführer hievon getroffen werden. Insofern ist – wie der Verwaltungsgerichtshof auch in seinem Erkenntnis VwGH 21.05.2014, 2011/13/0045, jüngst bestätigt hat – eine differenzierte Betrachtungsweise zwischen Bürgschaftszahlungen und Haftungszahlungen für Steuern und Sozialversicherungsbeiträge gegeben.

Die im Jahr 2010 nachgewiesenermaßen geleisteten **Haftungszahlungen aus abgabenrechtlicher Geschäftsführerhaftung in Höhe von 15.000,00 Euro** waren daher als **Werbungskosten** anzuerkennen.

Hinsichtlich des **Restbetrages** wurden vom Bf die berufliche Veranlassung nicht dargelegt. Da es sich hier laut vorgelegten Unterlagen größtenteils um Haftungen gegenüber Banken handelte, ist davon auszugehen, dass es sich dabei um Haftungen aus dem Titel von **Bürgschaftszahlungen** handelte.

Die Übernahme von Bürgschaften für eine GmbH ist aber in erster Linie Sache der Gesellschafter (VwGH 24.09.2007, 2005/15/0041). Das Eingehen von Haftungen für Verbindlichkeiten des Dienstgebers durch Dienstnehmer widerspricht der allgemeinen Lebenserfahrung; anderes gilt im Falle einer persönlichen bzw. gesellschaftsrechtlichen Verbindung zwischen den Beteiligten (VwGH 28.10.2010, 2007/15/0040; vgl. *Zorn in Hofstätter/Reichel*, Kommentar zur Einkommensteuer, § 16 allg., Tz 5.2 Werbungskosten

ABC "Bürgschaft", wonach es auch nicht üblich sei, dass ein Arbeitnehmer der Wechselschuld seines konkursreifen Arbeitgebers als Bürge beitrete, weshalb eine Wechselschuldrückzahlung nicht als Werbungskosten bei den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit anerkannt werden könne; VwGH 20.10.1961, 399/59). Damit wird festgehalten, dass das Eingehen einer Bürgschaft eines Arbeitnehmers in objektiver Betrachtungsweise nur im Ausnahmefall (etwa im Rahmen von allgemeinen Sanierungsmaßnahmen) als beruflich veranlasst angesehen werden kann; in der Regel wird man aber davon ausgehen müssen, dass die Motivation für eine Bürgschaftsübernahme durch den angestellten Geschäftsführer in außerbetrieblichen Gründen (persönlichen Beziehungen bzw. gesellschaftsrechtlichen Verbindungen) zu suchen ist.

Dass das Verhältnis zwischen Geschäftsführern und Gesellschaft gerade im gegenständlichen Fall von engen familiären Banden getragen war, kann nicht geleugnet werden, weshalb eine außerbetriebliche Veranlassung anzunehmen war. Gegenteiliges wurde vom Bf auch weder behauptet noch dargelegt.

Insgesamt war von dem an Mag. RA3 überwiesenen Restbetrag daher der auf die abgabenrechtliche Geschäftsführerhaftung entfallende Betrag von 15.000,00 Euro als beruflich veranlasst anzusehen, zumals sich auch der Beschwerdeantrag nur auf die sich aus dem Titel der Geschäftsführerhaftung für Abgabenschulden und Sozialversicherungsbeiträge ergebenden Beträge erstreckte und eine darüber hinausgehende berufliche Veranlassung nicht dargelegt wurde.

c) Aufgrund der obigen Ausführungen unter den Punkten a) und b) waren im Jahr 2010 folgende Beträge als (nachträgliche) Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit anzuerkennen:

Haftung gemäß § 22 URG	54.296,20 Euro
Haftung/Abgabenschulden	15.000,00 Euro
Werbungskosten 2010	69.296,20 Euro

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2010 war insofern abzuändern.

V) Zur Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung nicht einheitlich beantwortet wird.

Zur Einkommensteuer 2009:

Zum Zu- bzw. Abfluss bei Forderungsabtretung gibt es bereits eine eindeutige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 12.02.1965, 1767/64),

sodass es bezüglich dieser Frage einer weiteren Klärung durch das Höchstgericht nicht mehr bedarf. Es lag daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Zur Einkommensteuer 2010:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.05.2011, 95/13/0288; VwGH 22.05.2014, 2010/15/0211) ist bei Heranziehung im Rahmen gesetzlicher Haftungen jeweils im Einzelfall zu prüfen, inwieweit im Vorfeld der Haftungszahlungen das Band der beruflichen Veranlassung durch eine private Verhaltenskomponente durchschnitten wurde. Diese Beurteilung ist eine Frage der Beweiswürdigung, die im Einzelfall bezogen auf das konkret vorliegende tatsächliche Geschehen zu erfolgen hat. Es lag sohin keine Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Linz, am 12. Juni 2015