

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Gesellschafterin, in H., G-Straße 5, vertreten durch Dr. Karl-Heinz Morre', Steuerberater, 8010 Graz, Heinrichstraße 110, vom 8. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes G., vom 23. Dezember 2004, betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Einreichung der Einkommensteuererklärung 2003 wurde von der Berufungs-werberin (Bw.), die Gesellschafterin und Prokuristin der Fa. D. Handels-GmbH ist, mit Schreiben vom 30. November 2004 bekannt gegeben, dass sie als Gesellschafterin der Fa. J. Kerzenproduktions-GmbH persönliche Haftungen für einen Kredit der Raiba G-S. an die J. GmbH übernommen habe. Die Haftungsübernahme sei zur Sicherung der Einkünfte erforderlich gewesen, weil sonst die Produktion von Kerzen schon vor einigen Jahren zum Stillstand gekommen wäre und die Fa. D. GmbH, deren Lieferant die J. GmbH gewesen sei, in Lieferschwierigkeiten gekommen wäre. Die Fa. J. GmbH habe den Betrieb im Jahr 2001 einstellen müssen, da aufgrund gewerbebehördlicher Auflagen kostenintensive Investitionen für die weitere Produktion erforderlich gewesen wären und die übrigen Gesellschafter nicht mehr bereit gewesen seien, die hiefür erforderlichen Mittel bereit zu stellen. In weiterer Folge sei die Fa. J. GmbH insolvent geworden. Die Raiba G-S. habe die Bw. aufgrund der übernommenen Haftung sodann in Anspruch genommen und einen Betrag von € 27.910,- eingefordert. Der laut Bestätigung der Raiba G-S. am 15. Mai 2003 bezahlte Betrag wurde

von der Bw. bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit als Werbungskosten für das Jahr 2003 geltend gemacht.

Im Einkommensteuerbescheid 2003 wurden die beantragten Werbungskosten mit der Begründung nicht anerkannt, dass die Übernahme von Verpflichtungen einer GmbH durch einen Gesellschafter grundsätzlich nicht zu Werbungskosten sondern zu Gesellschaftereinlagen führe, weil sie im Regelfall durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist.

Dem wurde in der Berufung entgegen gehalten, dass die übernommene Bürgschaft für die Kredite der J. GmbH vorrangig deshalb geleistet worden sei, weil bei einem vorzeitigen Ausfall der Produktion der Arbeitsplatz und das Einkommen der Bw. bei der Fa. D. gefährdet gewesen wäre. Da die J. GmbH das Produktionsunternehmen der Fa. D. (Kerzenhandel) gewesen ist, habe dieses solange am Leben gehalten werden müssen, bis die Fa. D. die produktionstechnischen Voraussetzungen für den Start einer eigenen Produktion geschaffen hatte. Die Produktionseinstellung bei der J. GmbH sei schon durch die Umweltauflagen des Landes Steiermark vorprogrammiert gewesen, wobei der Mehrheitsgesellschafter die finanziellen Aufwendungen dafür nicht mehr aufbringen wollte.

Ohne Bürgschaftsübernahme wäre die Produktion bei der Fa. J. bereits davor eingestellt worden. Damit sei die Übernahme der Bürgschaft aber nicht dazu bestimmt gewesen, den Fortbestand dieser Gesellschaft zu sichern, sondern vielmehr dazu, die Produktion und Lieferfähigkeit eine Zeitlang aufrecht zu erhalten, wodurch zugleich die Einkünfte der Bw. gesichert werden konnten.

Die Berufung wurde der Abgabenbehörde zweiter Instanz ohne Erlassung einer Berufungs-vorentscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Der Werbungskostenbegriff umfasst Aufwendungen, die beruflich veranlasst sind und mit der konkreten (außerbetrieblichen) Tätigkeit in einem objektiven Zusammenhang stehen (Hofstätter-Reichel, EStG-Kommentar, Bd. III b, § 16 EStG 1988 allgemein, Tz. 2).

Nach der Aktenlage war die Bw. Gesellschafterin der Fa. J. GmbH und hatte auch die Stellung einer Gesellschafterin und Dienstnehmerin (Prokuristin) bei der Fa. D. GmbH inne, aus der sie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezog. Dem Berufungsvorbringen zufolge betrachtet sie die Übernahme der Bürgschaft für Kredite der J. GmbH im Gegensatz zum Finanzamt nicht als Maßnahme zur Sicherung des Fortbestandes dieser Gesellschaft, sondern in erster Linie als Mittel dafür, um die Produktion und Lieferfähigkeit der J. GmbH als Zulieferer der Fa. D. Handels-GmbH (Kerzenhandel) bis zum "Start" einer eigenen Produktion aufrecht zu

erhalten und um damit auch ihre weiteren Einkünfte bei der Handels-GmbH als Dienstnehmerin zu sichern.

Darauf ist zunächst zu erwidern, dass die Übernahme einer Bürgschaft und damit zusammenhängende Zahlungen eines Gesellschafters nach einhelliger Meinung von Lehre und Rechtsprechung grundsätzlich **nicht beruflich**, sondern **durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst** sind. Sie entziehen sich damit einem Abzug als Werbungskosten, weil eine *Gesellschaftereinlage* vorliegt (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, § 16, Tz. 220 "Bürgschaften" und die dort zit. Judikatur). Einkommensteuerrechtlich ist nicht zu differenzieren, ob der Gesellschafter seine Gesellschaft von vornherein mit einem entsprechend hohen Eigenkapital ausstattet, das in der Folge durch Verluste der Gesellschaft verloren geht, ob erst später Einlagen getätigt werden, oder ob er schließlich als Bürge und Zahler für Schulden der Gesellschaft in Anspruch genommen wird, ohne bei der Gesellschaft Rückgriff nehmen zu können. In all diesen Fällen handelt es sich um Kapitalanlagen (vgl. VwGH 7.9.1993, 90/14/0028). Die Übernahme von Haftungen bzw. Schulden der GmbH durch einen Gesellschafter dient wirtschaftlich in erster Linie dem Fortbestand der GmbH und *nur indirekt* der Erhaltung der Einkünfte (vgl. VwGH 20.12.2000, 98/13/0029; VwGH 3.8.2004, 99/13/0252).

Das Vorbringen der Bw. vermag an dieser Beurteilung nichts zu ändern, weil die Bürgschaftsübernahme dem Fortbestand der J. GmbH auch dann gedient hat, wenn dieser nur von vorübergehender Dauer gewesen ist. Dass die Produktion ohne Übernahme der Bürgschaft schon früher eingestellt worden wäre, unterstreicht nur den untrennbaren Kausalzusammenhang zwischen dem Eingehen der Bürgschaftsverpflichtung und dem länger währenden Fortbestand der Gesellschaft, der für das Aufrechterhalten der Produktion und von Lieferungen an die D. GmbH ja eine notwendige Voraussetzung geboten hat. Das Weiterwirken auf Einkünfte der Bw. aus der D. GmbH stellt somit nur eine indirekte Folge dieser Kausalbeziehung und nicht deren Ursache dar.

Die in der Gesellschafterposition wurzelnden Bürgschaftszahlungen waren daher einem Abzug als Werbungskosten nicht zugänglich (nochmals VwGH 3.8.2004, 99/13/0252).

Die Berufung erwies sich damit als unbegründet.

Graz, am 25. August 2005