



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn W.W. in XY, vom 11. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 15. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 eine Ausgleichszahlung in Höhe von 19.000 Euro an die Raiffeisenbank G als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Er wurde als Gesellschafter der Firma A Bau-GesmbH als Bürge zur Zahlung herangezogen.

Die Gesellschaft wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 20. August 1982 gegründet und mit Beschluss des Landesgerichtes Leoben vom 3. Jänner 2005 infolge Beendigung des Konkursverfahrens gelöscht.

Bei der Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2004 wurden die angeführten Kosten für nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt.

Der Berufungswerber erhob gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 das Rechtsmittel der Berufung und führte Folgendes aus:

Ihre Abweisung begründet sich auf das fehlende Merkmal der Zwangsläufigkeit. Nach meiner Auffassung bestanden zur Übernahme der Haftungen vom 21.4.1999 tatsächliche, rechtliche und sittliche Gründe, weil ohne diese Bürgschaftsübernahme schon damals eine Weiterführung des Betriebes nicht möglich gewesen wäre und schon damals der Verlust des Arbeitsplatzes für etwa 50 bis 60 Personen bedeutet hätte.

Mit Bericht vom 18. Juli 2005 legte das Finanzamt Judenburg Liezen die Berufung aus verwaltungsökonomischen Gründen, ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung, dem unabhängigen Finanzsenat zu Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Nachträgliche Werbungskosten:

Aus dem Aktenvermerk aufgrund eines Telefonates vom 25. Mai 2005 geht hervor, dass der Berufungswerber in der Haftungsübernahme eine Maßnahme zur Sicherung seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als Gesellschafter sieht, da die Kreditaufnahme zur Begründung und Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes der Gesellschaft notwendig gewesen sei und ohne Haftungsübernahme durch ihn und den anderen vier Gesellschaftern eine Kreditgewährung durch die Banken nicht erfolgt wäre.

Im Erkenntnis vom 3.8.2004, 99/13/0252, betont der VwGH, dass bei einer vom Gesellschafter geleisteten Zahlung an die Bank in nichts anderem gelegen sei als in der seinerzeit eingegangenen Bürgschaftsverpflichtung. Solche Bürgschaftszahlungen würden in der Gesellschafterposition wurzeln und seien deswegen einem Abzug als Werbungskosten bei den Gesellschafter-Einkünften nicht zugänglich.

Bezieht man diese rechtlichen Ausführungen auf den gegenständlichen Fall, so bedeutet dies, dass ein Abzug der Zahlungen des Bw. als nachträgliche Werbungskosten zu den Einkünften als Gesellschafter nicht in Betracht kommt. Denn die Übernahme der Bürgschaften durch den Berufungswerber ist durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und diene wirtschaftlich in erster Linie dem Fortbestand der GesmbH (Auszahlung der Löhne lt. Aktenvermerk v. 25.5.2005, aufgenommen anlässlich eines Telefonates mit dem Berufungswerber).

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein, sie muss zwangsläufig erwachsen, sie

muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Da weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten (noch Sonderausgaben) vorliegen, ist schließlich zu prüfen, ob der Abzug der strittigen Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung zulässig ist.

Nach Meinung des Bw. ist eine Zwangsläufigkeit der Haftungsübernahme gegeben, da mangels entsprechender Eigenmittel die Schaffung der Einkunftsquelle nur durch Kreditaufnahme möglich gewesen sei und die Kredite nur unter der Voraussetzung der Haftungsübernahme vergeben worden seien.

Von Lehre und Rechtsprechung wurde zur Frage der Anerkennung von Bürgschaftszahlungen als außergewöhnliche Belastung wiederholt Stellung genommen:

Erwächst eine Belastung aus der Erfüllung einer Rechtspflicht, muss bereits die Übernahme der Rechtspflicht das Merkmal der (rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen) Zwangsläufigkeit aufweisen (Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke, EStG, § 34 Anm. 28). Dies bedeutet, dass nicht die aus der Schuldübernahme resultierende Rückzahlung die im § 34 EStG geforderten Kriterien erfüllen muss, sondern die dieser Rückzahlung zu Grunde liegende Verpflichtung. Aus welchen Gründen auch immer der Steuerpflichtige in weiterer Zukunft aus der übernommenen Haftung in Anspruch genommen und letztendlich zur Rückzahlung verpflichtet wird, ist nicht relevant.

Die Übernahme einer Bürgschaft, die der Gesellschafter (Geschäftsführer) einer GesmbH zu Gunsten der GesmbH eingeht, stellt bei dessen Inanspruchnahme als Bürge keine außergewöhnliche Belastung dar, weil der Gesellschafter im Fall der Bürgschaftsübernahme ein Wagnis übernimmt, das dem eines Unternehmers gleicht, was eine Zwangsläufigkeit ausschließt (z.B. VwGH 12.6.1985, 84/13/0100, VwGH 13.10.1987, 86/14/0007, VwGH 2.3.1993, 93/14/0018, VwGH 10.9.1998, 93/15/0051, Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke, EStG § 34 Anm. 78).

Wenn der Gesellschafter als Bürge für Schulden der Gesellschaft herangezogen wird, ohne sich bei dieser regressieren zu können, stellen diese Zahlungen keine außergewöhnliche Belastung dar, weil es sich dabei um eine Kapitalanlage handelt. Letztlich handelt es sich dabei um Vermögenseinbußen im Bereich von Kapitalanlagen, die im Privatvermögen gehalten werden (VwGH 5.7.1988, 85/14/0111).

§ 34 wurde nicht zu dem Zweck geschaffen, wirtschaftliche Misserfolge mit einer Ermäßigung der Einkommensteuer zu berücksichtigen und in einem solchen Fall die Steuerlast auf die Allgemeinheit abzuwälzen (VwGH 6.11.1991, 89/13/0093).

Im Sinne dieser Rechtsprechung ist daher auch im vorliegenden Fall keine außergewöhnliche Belastung gegeben. Die vom Bw. behauptete Zwangsläufigkeit der Haftungsübernahme liegt nicht vor. So hat der VwGH in einem ähnlichen Fall festgestellt, dass weder der Umstand, dass die Hingabe von Darlehen seitens der Gläubigerbanken regelmäßig von der Übernahme der persönlichen Haftung der Gesellschafter (von GesmbH) für Gesellschaftsschulden abhängig gemacht werde, noch der Umstand, dass der Beschwerdeführer keine andere Möglichkeit gehabt hätte, als durch seine Bürgschaft für die Gesellschaft eine "Darlehensgewährung zu erzielen", tatsächliche Gründe für eine Zwangsläufigkeit darstellen. Darunter seien nur solche in der Person des Steuerpflichtigen gelegenen Gründe zu verstehen, die ihn unmittelbar betreffen (VwGH, 2.3.1993, 93/14/0018).

Die Berufung war daher, wie aus dem Spruch ersichtlich, vollinhaltlich abzuweisen.

Graz, am 27. September 2007