



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 30. Juni 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 3. Mai 2010 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 entschieden:

Der Berufung konnte, soweit sie sich gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für 2007 richtet, teilweise stattgegeben werden; soweit sich die Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für 2008 richtet, war sie als unbegründet abzuweisen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe für 2007 sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe sowie dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erklärte für das Jahr 2007 Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von -€ 2.314,03 und für das Jahr 2008 solche in Höhe von € 3.162,28 (2/07, 2/08).

Betreffend das Jahr 2007 wurde bei den Einkünften geltend gemacht (5/07):

9220	Zinsen u. ähnl. Aufwendungen	3.935,46 €
9230	Übrige Aufw. / Betriebsausg.	21.000,00 €

Die Ertragsrechnung 2007 wurde wie folgt erstellt (7/07):

Einnahmen:

9040	GF-Honorar		27.500,00 €
------	------------	--	-------------

## Ausgaben:

9220	Kreditzinsen u. Spesen 80% v. € 4.919,32	3.935,46 €	
9225	SVGW	4.878,57 €	
9230	BUAK ..... 7.000,00 WGKK ..... 14.000,00	21.000,00 €	
		29.814,03 €	27.500,00 €
Ausgabenüberschuss:			2.314,03 €

Betreffend das Jahr 2008 wurde bei den Einkünften geltend gemacht (5/08):

9220	Zinsen u. ähnl. Aufwendungen	4.276,82 €
------	------------------------------	------------

Mit Schreiben vom 29. Jänner 2010 nahm der steuerliche Vertreter des Bw. zu den selbständigen Einkünften wie folgt Stellung (6/07):

"(Der Bw.) war handelsrechtlicher Geschäftsführer einer GmbH, die leider Konkurs anmelden musste. Im Rahmen des Konkursverfahrens wurde er seitens der Gläubiger (vor allem FA, GKK & BUAK) zur Verantwortung gezogen und nur durch die Schuldübernahme in die Privatsphäre (Kreditverträge anbei!) konnte er eine Kridaverurteilung verhindern und weiterhin die Organfunktion als Geschäftsführer einnehmen.

Wir haben Ihnen die Zusammenstellung der bezahlten Raten (Großteil war bereits 2006!) und die SVGW-Belege beigeschlossen sowie die Kreditverträge. Sollten noch die einzelnen Kontoauszüge benötigt werden, können diese selbstverständlich postalisch geschickt werden. Wir denken aber, dass unsere Stellungnahme für die Glaubhaftmachung ausreichen sollte!"

Bezugnehmend auf dieses Schreiben ersuchte das Finanzamt den Bw., "den Nachweis über die Haftung als Geschäftsführer durch den Gerichtsbeschluss zu erbringen und eine genaue Aufschlüsselung der unter den KZ 9220 und 9230 eingetragenen Aufwendungen und die Zahlungsbelege hiezu vorzulegen." (43a/07).

Mit Schreiben vom 10. März 2010 teilte der Bw. Folgendes mit (44/07):

"Es gibt keinen Gerichtsbeschluss, der zur Zahlung 'verpflichtet' hat. Die Drohung (den Bw.) zur Verantwortung zu ziehen, hat ihn – um sein berufliches Fortkommen nicht komplett unmöglich zu machen – zur fremdfinanzierten Zahlung bewogen!

Weiters legen wir Ihnen die Zinsbelastungen (KZ 9220) für die Jahre 2007 und 2008 bei. Dieser Kredit wurde – siehe Zweckwidmung der schon übermittelten Unterlagen – zur Begleichung der Konkursverbindlichkeiten im Jahr 2006 aufgenommen!"

Am 19. Jänner 2011 wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw. wie folgt Stellung genommen (77/07):

"Es ist richtig, dass es sich um die S... Bau GmbH gehandelt hat (siehe vor allem das Ihrerseits zitierte Schreiben der BUAK vom 28.9.2006!).

Bzgl. der unterschiedlichen Aussagen in unseren Vorbringen vom 19.1. und 30.6.2010 ist Folgendes festzuhalten:

Für die erste Stellungnahme wurde unsererseits (als Parteienvertreter) nicht im Detail nachgefragt, wie der Hergang der damaligen 'Causa Krida' iZm der S... Bau GmbH an unseren Mandanten herangetragen wurde. Der Sachverhalt ist detaillierter für die 2. Stellungnahme erhoben worden und kann vom Rechtsbeistand auch bestätigt werden (siehe unsere Berufung vom 30.6.2010). Tatsache (und damit Sachverhalt!) bleibt daher, dass er – durchaus vorbeugend (weil den Versuch starten die Behörden stets bei den Geschäftsführern nach dem Konkurs einer GmbH!) das Gespräch – über einen eigens dafür beauftragten Rechtsbeistand – mit den behördlichen Gläubigern der GmbH gesucht hat, um sein berufliches Fortkommen weiterhin zu ermöglichen und nicht durch langwierige, zermürende und existenzbedrohenden Diskussionen mit den GmbH-Gläubigern zu gefährden. Unserer Ansicht nach wohnt diesen Ausgaben also das elementare Merkmal von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten inne, da nur durch ihre Begleichung die gegenwärtigen Einkünfte über den Zeitraum seither und vor allem in dieser Höhe (siehe Steuerakt der Folgejahre!) erzielt werden konnten. Wäre er damals nicht an die Behörden herangetreten (natürlich auch in der Sorge vor eventuellen Verfolgungshandlungen, - und so ist auch das Missverständnis in unserer 1. Stellungnahme entstanden! - auch wenn diese jeder Grundlage entbehrt hätten!), hätte ihm vor allem die Zeit und eventuell (vorübergehend) auch die rechtliche Befähigung für das berufliche Fortkommen gefehlt und - dem folgend - die Möglichkeit der Einkünfterzielung.

Die jeweils in der KZ 9220 angeführten Zinsen wurden um jeweils 20% der tatsächlich belasteten Zinsen gekürzt! Das lag vor allem daran, dass lt. Klient auch die eine oder andere Einkommensteuerzahlung (und damit ein nicht abzugsfähiger Aufwand) über das Konto finanziert wurde! Wir rufen nochmals die übermittelte Zweckwidmung des Kredites (unser Schreiben vom 10.3.2010) in Erinnerung: Der Ansatz der Zinsen hat im Übrigen nicht die gravierende Auswirkung auf die ESt-Ermittlung der jeweiligen Jahre. Also natürlich ist die (vielleicht) 'nur' 20%ige Kürzung eine vereinfachte Errechnung! Allerdings hat auch ein geringerer Ansatz keine wesentlichen Auswirkungen, wenn der fremdfinanzierte Aufwand - wovon wir überzeugt sind - dem Grunde nach abzugsfähig ist!"

Das Finanzamt anerkannte die unter den KZ 9220 und 9230 geltend gemachten, oben angeführten Beträge nicht als Betriebsausgaben, wodurch sich für das Jahr 2007 Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 19.321,43 und für das Jahr 2008 in Höhe von € 5.973,50 errechneten.

Die Begründung lautet:

"Lt. vorgelegten Unterlagen gibt es keinen Gerichtsbeschluss über eine Zahlungsverpflichtung zur Schuldenübernahme in die Privatsphäre. Auf Grund der Schuldenübernahme konnte lt. Ihren Angaben eine Kridaverurteilung verhindert werden. Maßnahmen zur Abwehr von strafrechtlichen Handlungen stellen allerdings keine steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen dar.

Die geltend gemachten Zinsen und sonstigen Betriebsausgaben konnten daher gem. § 20 EStG 1988 nicht anerkannt werden."

Das Rechtsmittel der Berufung wurde mit nachstehender Begründung eingebracht:

"Gemäß Begründung der Behörde im E-Bescheid wurde der Ansatz der von unserem Mandanten getragenen Verbindlichkeiten gegenüber der BUAK, GKK und dem FA für eine in Konkurs gegangene GmbH, deren Geschäftsführer unser Mandant war, und die damit in Verbindung stehenden Fremdkapitalzinsen, auf Basis von § 20 EStG verweigert.

Die Begründung führt explizit aus, dass ohne Gerichtsbeschluss für eine Zahlungsverpflichtung es sich lediglich um eine Abwehr von strafrechtlichen Verfolgungen handelte und es sich daher um Aufwendungen der Privatsphäre handelt. Etwas eigenartig, dass bei gerichtlicher Zahlungsverpflichtung offenbar dem Ansatz als Betriebsausgabe stattgegeben worden wäre?!

Zur Klarstellung ist hier anzuführen, dass eine Kridaverurteilung NIEMALS im Raum stand, da unserem Mandanten als Geschäftsführer der betreffenden GmbH keinerlei Verschulden vorgeworfen werden konnte.

Er SELBST hat sich über einen Rechtsanwalt mit den Behörden in Verbindung gesetzt um langwierige Auseinandersetzungen, die sein berufliches Fortkommen behindert, ja unmöglich gemacht hätten, von vornherein vom Makel dieses Konkurses – wenn ihn auch keine Schuld traf – zu befreien. Der Rechtsanwalt kann diese Vorgehensweise selbstverständlich detailliert bestätigen, so die Behörde dies wünscht! Natürlich war unser Mandant in Sorge, schließlich hat er auch Obsorgepflichten, dass ihm die durch den Konkurs geschädigten Behörden – wenn auch zu Unrecht – verfolgen würden. Wir sind ebenso der Meinung, dass sich die Behörde bei Kridasachverhalten, definitiv NICHT auf einen so genannten 'Deal' einlassen könnten! Liegt ein Kridaverschulden vor, ist es ein solches oder – wie im vorliegenden Fall – eben nicht!

Wir sehen daher in den übernommenen Verbindlichkeiten Betriebsausgaben unseres Mandanten für die Sicherung und den Erhalt seiner zukünftigen Einkünfte. Durch seine derzeit aufrechte Tätigkeit als Geschäftsführer ist das wohl mehr als untermauert! Die Teilübernahmen der angelaufenen Schulden der GmbH sind also zur Wahrung des 'guten Rufes als Unternehmer' und vor allem für die weitere Sicherung des Einkommens eingegangen worden.

Wir bitten daher den Ansatz wie ursprünglich in den Erklärungen 2007 und 2008 beantragt vorzunehmen".

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

Der Bw. war seit 1. April 2004 alleiniger Geschäftsführer und Alleingesellschafter der S. Bau GmbH. Mit Beschluss vom 31. März 2005 - also ein Jahr danach - wurde der Konkurs eröffnet und wurde die Gesellschaft infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Mit Beschluss vom 17. Oktober 2005 wurde der Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben; am 15. Dezember 2005 wurde die Firma infolge Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG gelöscht (Firmenbuchauszug mit historischen Daten, 67ff/07).

Im Rahmen des Konkursverfahrens wurde der Bw. seitens der Gläubiger, vor allem Finanzamt, Gebietskrankenkasse und Bauarbeiter-Urlaubs- & Abfertigungskasse (BUAK), zur Verantwortung gezogen und vermochte der Bw. durch die in Rede stehenden Zahlungen weitere Einbringungsmaßnahmen abzuwehren (näheres vgl. unten) und konnte der Bw. weiterhin die Organfunktion als Geschäftsführer einnehmen.

Die Drohung, den Bw. (zwecks Einbringung der Verbindlichkeiten) zur Verantwortung zu ziehen, bewog den Bw. zu den berufungsgegenständlichen Zahlungen an die BUAK und die GKK.

Diese Feststellungen beruhen auf den eigenen Angaben des Bw. (Schreiben vom 10.3.2010, 44/07 und Schreiben vom 29.1.2010, 6/07).

Im Juni 2005 drohte die BUAK dem Bw. die Haftung für Rückstände gemäß der Haftungsbestimmung des § 25a Abs. 7 BUAG an.

Von der Möglichkeit, den Freibeweis vom Vorwurf des Verschuldens an der Uneinbringlichkeit der Lohnzuschläge anzutreten, machte der Bw. keinen Gebrauch.

Ende Juni 2005 richtete die BUAK einen Antrag auf Bewilligung der Fahrnisexekution wegen eines Betrages von € 19.593,78 an das Bezirksgericht .., welcher Antrag am 14. Juli 2005 bewilligt wurde.

Diese Exekution verlief mangels pfändbarer Gegenstände an der Vollzugsadresse ergebnislos. (Schreiben der BUAK vom 13.4.2011).

Im Februar 2006 stellte das Finanzamt betreffend den Bw. einen Rückstandsausweis wie folgt aus (Rückstandsausweis vom 14.2.2006):

Der Bw. schuldet einen Betrag in Höhe von € 40.719,99.

Diese Abgabenschuld ist vollstreckbar.

Aufgliederung nach Abgabenschuldigkeiten:

im RA enthalten seit	AA	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
----------------------	----	----------	----------------	--------

13.01.2006	E	2003	02.01.2006	31.470,36
	ZI	2003	02.01.2006	1.281,64
	E	2004	02.01.2006	7.967,99
				40.719,99

In den Monaten Februar bis Mai 2006 war der Bw. Angestellter der X.Gesellschaft (Versicherungsdatenauszug, 62f/07).

Im März 2006 betrug der fällige Saldo auf dem Abgabenkonto des Bw. € 43.679,76 (Abgabeninformationsabfrage vom 8.3.2006).

Im März 2006 erließ das Finanzamt folgenden Bescheid - Pfändung und Überweisung einer Geldforderung an die XGesellschaft. (Bescheid vom 8.3.2006):

(Der Bw.) schuldet Abgaben einschließlich Nebengebühren in Höhe von 40.719,99 €, dazu an Gebühren und Barauslagen für diese Pfändung 413,05 €, zusammen 41.133,04 €.

Wegen dieses Gesamtbetrages werden die aus nachstehend angeführten Rechtsverhältnissen dem Abgabenschuldner angeblich gegen Sie zustehenden Forderungen in unbekannter Höhe gepfändet.

Beschränkt pfändbare Forderungen aus einem Arbeitsverhältnis oder sonstige Bezüge gemäß § 290a EO.

Sie dürfen, soweit diese Forderungen gepfändet sind, nicht mehr an den Abgabenschuldner zahlen. ... wird an Sie als Drittschuldnerin die Aufforderung gerichtet, die gepfändeten Forderungen bis zur Höhe des oben bezeichneten Gesamtbetrages an das angeführte Finanzamt einzuzahlen bzw. zu überweisen.

Im März 2006 vermerkte der steuerliche Vertreter des Bw. (Drittschuldnererklärung vom 29.03.2006): es gibt in Kürze neuen Scheidungsbescheid – dann für 2 Personen unterhaltspflichtig – daher eventuell Änderung des pfändbaren Teiles.

Im April 2006 erteilte die Bank ... dem Bw. die Zusage, einen einmal ausnutzbaren Kredit in Höhe von € 100.000,00 zur Verfügung zu stellen; als Verwendungszweck wurde angeführt: Der Kredit dient zur Finanzierung von Abschlagszahlungen an die Gebietskrankenkasse, Bauarbeiterurlaubskasse sowie an das Finanzamt. Betreffend Laufzeit/Rückzahlung wurde vereinbart: Der Kredit ist in 120 monatlichen Pauschalraten in Höhe von je € 1.042,00, beginnend am 01.05.2006 zurückzuzahlen. (Kreditusage vom 11.4.2006, 8f/07).

Mitte Mai 2006 wurde der BUAK die Gehaltsexekution bewilligt, wobei die gegen den Drittschuldner X-Gesellschaft bestehenden Gehaltsansprüche gepfändet wurden. (Schreiben der BUAK vom 13.4.2011).

Ende Mai 2006, also nach vier Monaten, endete das Angestelltenverhältnis des Bw. bei der X.Gesellschaft . (Versicherungsdatenauszug, 62f/07).

(In diesem Zusammenhang sei die Angabe des Rechtsanwaltes im Schreiben vom 26. September 2006 erwähnt, wonach "erfahrungsgemäß (dies kann ich aufgrund vieler vergleichbarer Fälle selbst bestätigen) damit zu rechnen (ist), dass (ein Beschäftigungsverhältnis) sofort gelöst wird, wenn die ersten (Gehalts)Pfändungen einlangen.")

Im Juni 2006 teilte die X.Gesellschaft dem Finanzamt bezüglich der Exekutionssache mit, dass der Bw. sein Arbeitsverhältnis mit 31.05.2006 einvernehmlich aufgelöst hat und nicht mehr bei der Fa. I. tätig ist (Schreiben vom 25.06.2006).

Im September 2006 schlug der Rechtsvertreter des Bw. der BUAK die Aufbringung einer Abschlagszahlung von einem Drittel der Forderung vor, wobei die Begleichung bis 31.12.2006 erfolgen könnte.

Die BUAK erklärte sich im September 2006 bereit, den Bw. aus der restlichen Haftung unter der Voraussetzung, dass bis Jahresende der Betrag von € 7.000,00 auf eines der Konten der BUAK unter der Anführung des Stichwortes GF-Haftung (zwecks Ermöglichung der Zuordnung) einlangt, zu entlassen. (Schreiben der BUAK an den Rechtsvertreter des Bw. vom 28.9.2006, 45/07).

Die Abschlagszahlung wurde zur Vermeidung der Einleitung eines Schuldenregulierungsverfahrens angeboten. (Schreiben der BUAK vom 13.4.2011).

Im September 2006 schlug der Rechtsvertreter des Bw. weiters der GKK die Bezahlung einer Abschlagszahlung von einem Drittel der Forderung (€ 42.000,00) vor, wobei die Begleichung bis 31.12.2006 erfolgen könnte.

Im Oktober 2006 stellte das Finanzamt betreffend den Bw. einen Rückstandsausweis wie folgt aus (Rückstandsausweis vom 06.10.2006):

Der Bw. schuldet einen Betrag in Höhe von € 41.899,20.

Diese Abgabenschuld ist vollstreckbar.

Im Oktober 2006 erging der Bescheid der GKK an den Bw., wonach dieser als ehem. Vertreter des Beitragsschuldners verpflichtet ist, die auf dem Beitragskonto des Beitragsschuldners prot. Fa. S... Bau GmbH, rückständigen Sozialversicherungsbeiträge samt Nebengebühren im Betrage von € 14.000,00 zuzüglich Verzugszinsen seit 31.10.2006 binnen 14 Tagen nach Zustellung des Bescheides bei sonstigen Zwangsfolgen zu bezahlen. (Bescheid vom 16.10.2006).

Im November 2006 teilte der Rechtsvertreter des Bw. dem Finanzamt Folgendes mit (Schreiben vom 21.11.2006):

Die Verbindlichkeiten gegenüber der GKK und der BUAK konnte ich ... mit je einem Drittel der ursprünglich bestandenen Schulden regulieren.

Haftungen aus der S... Bau GmbH treffen (den Bw.) nur mit dem minimalen Betrag von € 651,49.

Um meinem Mandanten nun die Widrigkeiten eines Schuldenregulierungsverfahrens zu ersparen und den Gläubigern doch eine höhere Quote als in einem allfälligen Abschöpfungsverfahren zu sichern, ersuche ich noch einmal sehr höflich zu Zustimmung zur angebotenen Abschlagszahlung von einem Drittel der offenen Forderung des FA in Höhe von € 41.133,04. Dieser Betrag wird von dritter Seite - aus dem Familienkreis - aufgebracht werden.

In diesem Fall ... könnte mein Mandant einer geregelten Tätigkeit nachgehen.

Im Dezember 2006 erklärte sich das Finanzamt mit dem Angebot des Bw. "insoweit einverstanden, dass bei Entrichtung einer 33,33%-Quote (das sind € 13.966,40) eine Abschreibung nach § 235 Bundesabgabenordnung in Aussicht gestellt wird. Zahlungsfrist: 31.12.2006. Eine allfällige Gutschrift aus der Arbeitnehmerveranlagung 2006 kann jedoch der Quote nicht angerechnet werden." (Außergerichtlicher Ausgleich vom 18.12.2006).

Im Jänner 2007 stellte das Finanzamt betreffend den Bw. einen Rückstandsausweis wie folgt aus (Rückstandsausweis vom 31.01.2007):

Der Bw. schuldet einen Betrag in Höhe von € 41.899,20.

Diese Abgabenschuld ist vollstreckbar.

Im Februar 2007 erlegte der Bw. bei der BUAK unter Anführung des Namens der GmbH und des Zusatzes / GF samt dem Namen des Bw. € 7.000,00 und bezahlte beim Finanzamt zur Abdeckung des Rückstandes laut Rückstandsausweis € 14.000,00 (Zahlungsbestätigung bzw. Quittung, je vom 2.2.2007, 46/07). Weiters erfolgten im Februar und im Juni 2007 Zahlungen an die GKK in Höhe von € 10.000,00 (6.2.2007) bzw. € 4.000,00 (5.6.2007) (Schreiben der GKK vom 11.6.2007, 47/07).

Im Februar 2007 wurde seitens der BUAK auf dem oben angeführten Schreiben vermerkt: "Betrag erhalten – damit aus Haftung entlassen" (Vermerk vom 2.2.2007, 45/07).

Im Februar 2007 zahlte der Bw. an die GKK € 10.000,00 (Schreiben der GKK vom 11.6.2007, 47/07).

Ab März 2007 - bis September 2008 - war der Bw. gewerblich selbständig Erwerbstätiger (Versicherungsdatenauszug, 62f/07).

Im Juni 2007 ersuchte die GKK den Bw. um Überweisung der restlichen Verzugszinsen in Höhe von € 348,61, welcher Betrag nach Verbuchung der Zahlung vom 6.2.2007 über



€ 10.000,00 und der Zahlung vom 5.6.2007 über € 4.000,00 noch offen war. (Schreiben der GKK vom 11.6.2007, 47/07).

Im Juni 2007 stellte die Bank ... dem Bw. mit Kreditvereinbarung einen Betriebsratskredit in Höhe von € 30.000,00 zur Verfügung. Vereinbart wurde die Ratenhöhe mit € 445,36, die Anzahl von 84 Raten, und die erste Ratenzahlung am 5.7.2007. (Kreditvereinbarung vom 4.6.2007, 11f/07).

Betreffend den Kredit in Höhe von € 100.000,00 fielen im Jahr 2007 folgende Zinsen an: 0101: € 1.279,98, 3103: € 1.150,42, 3006: € 1.186,37, 3009: € 1.230,66 (Kontoauszüge 50f/07).

Über das angeführte Kreditkonto wurden auch Einkommensteuerzahlungen (und damit ein nicht abzugsfähiger Aufwand) finanziert.

Diese Feststellung beruht auf den eigenen Angaben des Bw. (Schreiben vom 19.1.2011, 77f/07).

Gegen den Bw. war und ist *kein* (Krida)Verfahren im Zusammenhang mit der in Konkurs gegangenen und mittlerweile gelöschten S... Bau GmbH eingeleitet oder durchgeführt worden (Schreiben des unabhängigen Finanzsenates vom 10.11.2001 und Antwortschreiben der Staatsanwaltschaft Wien vom 24.11.2011).

§ 25 a BUAG bestimmt:

(1) Wird ein Betrieb übereignet, so haftet der Erwerber für Zuschläge, die sein Vorgänger zu zahlen gehabt hätte, unbeschadet der fortdauernden Haftung des Vorgängers sowie der Haftung des Betriebsnachfolgers nach § 1409 ABGB unter Bedachtnahme auf § 1409a ABGB und der Haftung des Erwerbers nach § 25 des Handelsgesetzbuches für die Zeit von höchstens zwölf Monaten vom Tag des Erwerbes zurückgerechnet. Im Fall einer Anfrage bei der Urlaubs- und Abfertigungskasse haftet er jedoch nur mit dem Betrag, der ihm als Rückstand ausgewiesen worden ist. Leistet der Betriebsnachfolger der Aufforderung der Urlaubs- und Abfertigungskasse, den Rückstand seines Vorgängers binnen 14 Tagen zu bezahlen, nicht Folge, so hat die Urlaubs- und Abfertigungskasse einen Rückstandsausweis auszufertigen. § 25 Abs. 3 bis 8 gilt sinngemäß.

(2) Abs. 1 gilt nicht bei einem Erwerb im Zuge eines Vollstreckungsverfahrens, bei einem Erwerb aus einer Insolvenzmasse oder im Wege der Überwachung der Schuldner durch Treuhänder der Gläubiger.

(3) Geht der Betrieb auf

1. einen Angehörigen des Betriebsvorgängers gemäß Abs. 4,
2. eine am Betrieb des Vorgängers wesentlich beteiligte Person gemäß Abs. 5 oder

3. eine Person mit wesentlichem Einfluss auf die Geschäftsführung des Betriebsvorgängers (zB Geschäftsführer, leitender Angestellter, Prokurist) über, so haftet dieser Betriebsnachfolger ohne Rücksicht auf das dem Betriebsübergang zugrunde liegende Rechtsgeschäft wie ein Erwerber gemäß Abs. 1, solange er nicht nachweist, dass er die Zuschlagsschulden nicht kannte bzw. trotz seiner Stellung im Betrieb des Vorgängers nicht kennen konnte.

(4) Angehörige gemäß Abs. 3 Z 1 sind:

1. der Ehegatte oder der eingetragene Partner;
2. die Verwandten in gerader Linie und die Verwandten zweiten und dritten Grades in der Seitenlinie, und zwar auch dann, wenn die Verwandtschaft auf einer unehelichen Geburt beruht;
3. die Verschwägerten in gerader Linie und die Verschwägerten zweiten Grades in der Seitenlinie, und zwar auch dann, wenn die Schwägerschaft auf einer unehelichen Geburt beruht;
4. die Wahl(Pflege)eltern und die Wahl(Pflege)kinder;
5. der Lebensgefährte;
6. unbeschadet der Z 2 die in § 32 Abs. 2 der Insolvenzordnung (IO), RGBI. Nr. 337/1914, genannten Personen.

(5) Eine Person ist an einem Betrieb wesentlich beteiligt, wenn sie zu mehr als einem Viertel Anteil am Betriebskapital hat. Bei der Beurteilung des Anteiles am Betriebskapital ist der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend. Die §§ 22 bis 24 der Bundesabgabenordnung sind sinngemäß anzuwenden.

(6) Stehen Wirtschaftsgüter, die einem Betrieb dienen, nicht im Eigentum des Betriebsinhabers, sondern im Eigentum einer der im Abs. 4 genannten Personen, so haftet der Eigentümer der Wirtschaftsgüter mit diesen Gütern für die Zuschläge, solange er nicht nachweist, dass er die Zuschlagsschulden nicht kannte bzw. trotz seiner Stellung im Betrieb nicht kennen konnte.

(7) Die zur Vertretung juristischer Personen oder Personenhandelsgesellschaften berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haften im Rahmen ihrer Vertretungsmacht neben den durch sie vertretenen Zuschlagsschuldnern für die von diesen zu entrichtenden Zuschläge insoweit, als die Zuschläge infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. Vermögensverwalter haften, soweit ihre Verwaltung reicht, entsprechend. § 25 Abs. 3 bis 8 gilt sinngemäß.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 leg. cit. haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Juristische Personen wie eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung sind zwar rechtsfähig, sie können aber nicht selbst rechtswirksam handeln, sondern bedürfen dazu ihrer Organe. Wer zur Vertretung von juristischen Personen in Betracht kommt, bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes (§ 79 BAO), wozu auch jene des Handels- und Gesellschaftsrechtes gehören (Stoll, BAO, 787).

Eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung wird gemäß § 18 Abs. 1 GmbHG durch die Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten. Nach dieser Bestimmung wird die Gesellschaft durch die Geschäftsführer organschaftlich vertreten.

In seinem Erkenntnis vom 30.5.2001, 95/13/0288, erwog der Verwaltungsgerichtshof wie folgt:

2) Hinsichtlich der Sozialversicherungsbeiträge sowie der Abgabenschuldigkeiten, bezüglich derer der Beschwerdeführer zur Haftung herangezogen worden war, vertrat die belangte Behörde die Ansicht, dass diese Zahlungen nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen seien, weil sie nicht mit der Erfüllung seiner dienstlichen Pflichten zusammenhingen, sondern vielmehr die Folge einer schuldhaften Verletzung eben dieser Pflichten darstellten.

Nun mag es zutreffen, dass der Beschwerdeführer im Rahmen seiner Tätigkeit als Geschäftsführer seine gegenüber der Sozialversicherung und gegenüber der Abgabenbehörde bestehenden Pflichten verletzt hat. Für die Beurteilung der Frage, ob Aufwendungen als Werbungskosten anzuerkennen sind, ist nicht allein entscheidend, ob diese in Erfüllung oder in Verletzung von dienstlichen Obliegenheiten angefallen sind. Im Zusammenhang mit einem Fehlverhalten eines Dienstnehmers ist diesbezüglich vielmehr *entscheidend, ob das Fehlverhalten im Sinn des hg Erkenntnisses vom 24. Oktober 2000, 95/14/0048, der beruflichen Sphäre zuzuordnen ist oder ob es als private Verhaltenskomponente das Band zur beruflichen Veranlassung durchschneidet* (vgl. das hg Erkenntnis vom 24. Oktober 2000, 95/14/0048). Anhaltspunkte für eine derartige private Verhaltenskomponente hat die belangte Behörde nicht aufgezeigt und sind auch für den Verwaltungsgerichtshof nicht erkennbar.

Soweit die belangte Behörde - gestützt auf das hg Erkenntnis vom 24. Jänner 1990, 86/13/0162 - meint, die Zahlungen seien keine Werbungskosten, sondern nicht abzugsfähige Einlagen, welche der Beschwerdeführer in seiner Eigenschaft als Gesellschafter der GmbH geleistet habe, ist darauf hinzuweisen, dass der Beschwerdeführer im Beschwerdefall keine

Verpflichtungen seiner Gesellschaft "übernommen" hat. Er wurde vielmehr in seiner Eigenschaft als ehemaliger Geschäftsführer der GmbH als Haftender zur Zahlung entsprechender Beträge herangezogen. Zahlungen auf Grund einer solchen Haftungsinanspruchnahme stehen mit der Funktion als Gesellschafter aber in keinem Zusammenhang. Dies wird insbesondere daraus deutlich, dass solche Haftungsinanspruchnahmen auch Geschäftsführer von Gesellschaften mbH treffen können, die an der Gesellschaft nicht beteiligt sind. Da die belangte Behörde insofern die Voraussetzungen, unter denen Aufwendungen als Werbungskosten anzuerkennen sind, verkannt hat, erweist sich der angefochtene Bescheid als inhaltlich rechtswidrig.

Aus dem zitierten Erkenntnis vom 24.10.2000, 95/14/0048 ergibt sich Folgendes:

"Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgeführt, dass auch Schadenersatzleistungen, die auf ein Fehlverhalten des Betriebsinhabers zurückzuführen sind, Betriebsausgaben sein können. Voraussetzung sei aber, dass das Fehlverhalten und die sich daraus ergebenden Folgen der betrieblichen Sphäre zuzuordnen seien. Das werde in der Regel dann der Fall sein, wenn der Betriebsinhaber in Ausübung seiner betrieblichen Tätigkeit aus Versehen oder einem sonstigen ungewollten Verhalten einen Schaden verursache. Zwar sei auch in solchen Fällen das Fehlverhalten an sich nicht durch den Betrieb veranlasst, es trete aber als ungewollte Verhaltenskomponente gegenüber dem Betriebszweck derart in den Hintergrund, dass es bei einer notwendigen Gesamtbetrachtung des betrieblichen Geschehens von diesem mitumfasst werde (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 1. Juni 1981, Zl. 13/0681/78, Slg. 5607 F; 19. Mai 1994, Zl. 92/15/0171; 29. Juli 1997, Zl. 93/14/0030; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 4 Rz 39 Stichwort "Schadenersatzleistungen").

Für die Frage der Abzugsfähigkeit von Schadenersatzzahlungen ist demnach entscheidend, ob das Fehlverhalten der betrieblichen/beruflichen Sphäre zuzuordnen ist oder es als private Verhaltenskomponente das Band zur betrieblichen (beruflichen) Veranlassung durchschneidet. Dabei hat der Verwaltungsgerichtshof im Falle der treuhandwidrigen Übergabe von Schecks an eine Person, zu der eine "langjährige freundschaftliche Beziehung" bestand (Erkenntnis vom 1. Juni 1981, 13/0681/78, Slg. 5607 F) die Abzugsfähigkeit von Schadenersatzzahlungen ebenso verneint wie in einem Fall, in dem von einem Zusammenhang des schädigenden Verhaltens mit einem außerhalb der betrieblichen Sphäre liegenden Projekt auszugehen war (Erkenntnis vom 19. Mai 1994, 92/15/0171). Andererseits wurde im hg. Erkenntnis vom 13. Dezember 1989, 85/13/0041, die Abzugsfähigkeit bejaht, weil ein Zusammenhang mit einer privat veranlassten Ausfallbürgschaft nicht zu erkennen war. Im Erkenntnis vom 29. Juli 1997, 93/14/0030, wurde die Anerkennung als Betriebsausgabe (über eine Präsidentenbeschwerde) deswegen nicht als rechtswidrig erkannt, da das Treuhandgeld auf

Grund einer unrichtigen Angabe einer Angestellten an eine dem Steuerpflichtigen nicht nahe stehende Person vorzeitig ausbezahlt wurde.

Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof Schadenersatzzahlungen in Zusammenhang mit Verkehrsunfällen auf betrieblich oder beruflich veranlassten Fahrten dann nicht als Betriebsausgaben (Werbungskosten) anerkannt, wenn der Unfall auf ein grob fahrlässiges Verhalten des Lenkers zurückzuführen war (vgl. in letzter Zeit etwa das hg Erkenntnis vom 25. Jänner 2000, 97/14/0071).

Vor dem Hintergrund dieser Überlegungen vermögen die im angefochtenen Bescheid festgestellten Tatumstände eine die berufliche Sphäre überschreitende Fehlleistung des Beschwerdeführers nicht aufzuzeigen:

Die belangte Behörde hat die Abzugsfähigkeit im Beschwerdefall verneint, weil in der riskanten Kreditvergabe durch den Beschwerdeführer kein ungewolltes Verhalten gelegen sei. Vielmehr gehe aus dem Revisionsbericht hervor, dass mit der unbesicherten Kreditvergabe "sträflich gegen die Grundsätze des Kreditwesengesetzes" verstoßen worden sei. Für die Annahme einer grob fahrlässigen Pflichtverletzung spreche weiters der Umstand, dass die Haftpflichtversicherung des Beschwerdeführers den Schaden nur zum (geringeren) Teil ersetzt habe.

Der Beschwerdeführer war unstrittig für die Kreditvergaben der W-Bank zuständig. Bankgeschäfte sind risikobehaftet und bedürfen daher einer besonderen Sorgfalt. Der Grad der Sorgfalt wird vom KWG (nunmehr BWG) mit der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters im Sinne des § 84 Aktiengesetz umschrieben. Insbesondere sind gemäß § 12 zweiter Satz KWG die bankgeschäftlichen Risiken angemessen zu begrenzen und ist bei den Bankgeschäften auf die Gesamtertragslage Bedacht zu nehmen. Der Risikobegrenzung einerseits steht andererseits der erwartete Geschäftserfolg gegenüber. Der Beschwerdeführer hat in diesem Zusammenhang imilverwaltungsverfahren vorgebracht, den Kredit im Vertrauen auf die Zuverlässigkeit und die in der Vergangenheit bewiesene Kreditwürdigkeit der Bankkunden ohne entsprechende Besicherung vergeben zu haben. Die belangte Behörde ist dieser Darstellung im angefochtenen Bescheid nicht entgegengetreten. Der Beschwerdeführer hat damit aber ein Verhalten aufgezeigt, das als nicht außerhalb der beruflichen Sphäre gelegen erkannt werden kann.

Die belangte Behörde stützt ihre gegenteilige Ansicht auf die Feststellung im Revisionsbericht, wonach die Kreditvergabe einen "sträflichen Verstoß" gegen die Bestimmungen des KWG dargestellt habe. Der Beschwerdeführer hat dazu im Verwaltungsverfahren eingewendet, diese Feststellung sei nicht als Vorwurf eines (gerichtlich oder verwaltungsbehördlich) strafbaren Handelns zu verstehen, sondern als Verhalten, das den Intentionen des Kreditwesengesetzes (gemeint wohl: nach angemessener Risikobegrenzung) nicht

entsprochen habe. Die belangte Behörde ist auch dieser Darstellung nicht entgegengetreten, sondern hat - insofern in Verkennung der Rechtslage - in einer "grob fahrlässigen Fehleinschätzung" des Kreditrisikos offenbar jenes Fehlverhalten des Beschwerdeführers erblickt, welches den Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre unterbricht.

Dass die Haftpflichtversicherung des Beschwerdeführers die Schadensregulierung nur teilweise übernommen hat, ändert an der Zurechenbarkeit zur beruflichen Sphäre schon deshalb nichts, da auch eine bewusst risikobehaftete Kreditvergabe ohne Hinzutreten weiterer Umstände noch nicht außerhalb der beruflichen Sphäre (des Geschäftsleiters einer Bank) liegen muss. Ein derartiger Haftungsausschluss wird nämlich auch unter dem Gesichtspunkt zu sehen sein, dass eine Haftpflichtversicherung nicht dazu dient, das Unternehmerrisiko einer Bank abzudecken.

Entscheidungsrelevante "weitere Umstände" könnten etwa darin liegen, dass der Geschäftsleiter seine Kompetenzen überschreitet und Kredite entgegen interner Richtlinien ohne Genehmigung des Vorstandes ("am Vorstand vorbei") einräumt. Derartige Feststellungen hat die belangte Behörde, obzwar im Verwaltungsverfahren diesbezügliche Hinweise vorhanden waren, nicht getroffen und können in der Gegenschrift nicht nachgeholt werden. Im angefochtenen Bescheid wird lediglich ohne konkrete Verstöße anzuführen von einer im Widerspruch zu den "Kreditvergaberichtlinien" stehenden Kreditvergabe an die B-F OHG gesprochen. Solcherart ist aber für den Verwaltungsgerichtshof nicht erkennbar, ob dem Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang anderes zur Last fällt, als die von ihm eingeräumte, die berufliche Sphäre nicht verlassende, Fehleinschätzung des Ausfallsrisikos. Während das Finanzamt die vom Beschwerdeführer als "locker" bezeichnete Kreditvergabe infolge der Wahlverwandtschaft (auch) als privat veranlasst ansah, ist die belangte Behörde auf mögliche private Gründe für das Verhalten des Beschwerdeführers lediglich mit folgenden Worten eingegangen:

"Abschließend sei bemerkt, dass angesichts der Schwere der vorliegenden Dienstpflichtverletzungen auch der Senat nicht gänzlich auszuschließen vermag, dass das Fehlverhalten des Berufungswerbers von privaten (familiären) Gründen (mit)getragen wurde." Schadenersatzleistungen als Folge eines aus privaten Gründen (z.B. freundschaftliche Beziehungen) bewusst pflichtwidrigen Verhaltens sind nicht abzugsfähig (vgl. die hg Erkenntnisse vom 19. Mai 1994, 92/15/0171, und vom 29. Juli 1997, 93/14/0030, Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, § 4 Abs. 4 EStG 1998 allgemein Rz 36 Stichwort "Schadenersatzleistungen").

Mit der bloßen Feststellung, eine private Veranlassung sei nicht auszuschließen, hat die belangte Behörde keine (vom Verwaltungsgerichtshof auf ihre Schlüssigkeit überprüfbaren) Sachverhaltsannahmen getroffen, die die Kreditvergabe (oder allenfalls die später

eingegangene Bürgschaft) als außerhalb der beruflichen Sphäre gelegen, erscheinen lassen könnten.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben."

Feststellungen dahingehend, dass das Fehlverhalten - der schuldhaften Nichtentrichtung der Beiträge an die GKK und die BUAK als Geschäftsführer der S Bau GmbH - als private Verhaltenskomponente das Band zur beruflichen Veranlassung durchschneidet, wurden seitens des Finanzamtes nicht getroffen und konnten auch durch die Ermittlungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht getroffen werden (Schreiben des unabhängigen Finanzsenates und Antwortschreiben der Staatsanwaltschaft Wien).

Die geltend gemachten Zahlungen an die GKK in Höhe von € 14.348,61 und die BUAK in Höhe von € 7.000,00 können daher anerkannt werden.

Die geltend gemachten Zinsen (2007: € 3.935,46, 2008: € 4.276,82) können nicht anerkannt werden. Das aus folgenden Gründen:

Mittels Vorlage der Kreditusage vom 11. April 2006 betreffend den ab 01. Mai 2006 zurückzuzahlenden Kredit wurde nicht dargetan, dass diese Fremdmittel zur Finanzierung der im Februar 2007 erfolgten Zahlungen an die GKK und die BUAK verwendet wurden.

Schuldete der Bw. dem Finanzamt gemäß dem Rückstandsausweis vom 31. Jänner 2007 € 41.899,20, mangelt es auch bezüglich dieser Verbindlichkeiten an einem Zusammenhang zwischen der Kreditzuzahlung und der Abdeckung des Rückstandes im Februar 2007 durch Zahlung eines Betrages in Höhe von € 14.000,00.

Der Berufung konnte daher, soweit sie sich gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für 2007 richtet, teilweise stattgegeben werden; soweit sich die Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für 2008 richtet, war sie als unbegründet abzuweisen.

Berechnung der Einkünfte - 2007:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit laut Bescheid	19.321,43 €
- Zahlung an die GKK	-14.348,61 €
- Zahlung an die BUAK	-7.000,00 €
Einkünfte aus selbständiger Arbeit laut BE	-2.027,18 €

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 16. Jänner 2012