

Beschluss vom 16. Februar 2017, VI B 65/16

Ausgaben eines Gesellschaftergeschäftsführers für eine der Gesellschaft gewährte Bürgschaft - Anforderung an die Darlegung einer Divergenzrüge

ECLI:DE:BFH:2017:B.160217.VIB65.16.0

BFH VI. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, EStG § 9 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 116 Abs 3 S 3, EStG § 17, EStG § 19, EStG § 20, EStG VZ 2010

vorgehend Thüringer Finanzgericht , 18. Mai 2016, Az: 3 K 619/15

Leitsätze

1. NV: Ist ein Arbeitnehmer zugleich als Gesellschafter an seiner in Form einer Kapitalgesellschaft betriebenen Arbeitgeberin beteiligt, spricht umso mehr für eine innere wirtschaftliche Verbindung einer Bürgschaftsübernahme zu den Einkünften aus Kapitalvermögen und damit für nachträgliche Anschaffungskosten der GmbH-Beteiligung, je höher die Beteiligung des Gesellschafter-Geschäftsführers ist .
2. NV: Bei einem an der Gesellschaft in nur sehr geringem Umfang beteiligten Arbeitnehmer, der eine Bürgschaft für seinen Arbeitgeber übernimmt, gilt dies als Indiz dafür, dass diese Bürgschaftsübernahme durch das Arbeitsverhältnis veranlasst ist. Dies gilt erst recht, wenn der Arbeitnehmer an der Gesellschaft überhaupt nicht beteiligt ist und durch die Bürgschaftsübernahme keine weiteren Einkünfte erzielt und dementsprechend damit ausschließlich seine Lohneinkünfte zu sichern und zu erhalten sucht .
3. NV: Zur schlüssigen Darlegung einer Divergenzrüge i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO gehört unter anderem eine hinreichend genaue Bezeichnung der vermeintlichen Divergenzentscheidung sowie die Gegenüberstellung tragender, abstrakter Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des FG einerseits und aus der behaupteten Divergenzentscheidung andererseits, um eine Abweichung erkennbar zu machen .

Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Thüringer Finanzgerichts vom 19. Mai 2016 3 K 619/15 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Gründe

- 1 Die Beschwerde des Klägers und Beschwerdeführers (Kläger) ist unbegründet und zurückzuweisen. Soweit der Kläger einen Revisionszulassungsgrund überhaupt den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) entsprechend dargelegt haben sollte, liegt er jedenfalls nicht vor.
- 2 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) zuzulassen. Eine Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Dabei muss die Rechtsfrage klärungsbedürftig und in dem angestrebten Revisionsverfahren klärungsfähig sein (ständige Rechtsprechung, z.B. Senatsbeschluss vom 24. Mai 2012 VI B 120/11, BFH/NV 2012, 1438, m.w.N.).
- 3 a) Der Kläger hält die Rechtsfrage für grundsätzlich bedeutsam, ob Ausgaben, die ein Gesellschafter-Geschäftsführer für der Gesellschaft gewährte Bürgschaften zu tragen hat, als Werbungskosten bei den Einkünften aus

nichtselbständiger Arbeit abziehbar sind. Diese Frage ist indessen nicht klärungsbedürftig, weil sie durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) bereits hinreichend geklärt ist.

- 4 b) Nach § 9 Abs. 1 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) sind Werbungskosten bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Stehen die Aufwendungen zu mehreren Einkunftsarten in einem wirtschaftlichen Zusammenhang, entscheidet nach ständiger Rechtsprechung der engere und wirtschaftlich vorrangige Veranlassungszusammenhang. Danach sind Aufwendungen der Einkunftsart zuzuordnen, die im Vordergrund steht und die Beziehungen zu den anderen Einkünften verdrängt. Das entspricht den Rechtsgrundsätzen, die auch für die Frage heranzuziehen sind, ob eine Zuwendung des Arbeitgebers auf dem Arbeitsverhältnis oder auf anderen Rechtsbeziehungen gründet (ständige Rechtsprechung, BFH-Urteile vom 7. Dezember 2005 I R 34/05, BFH/NV 2006, 1068; vom 5. April 2006 IX R 111/00, BFHE 213, 341, BStBl II 2006, 654; Senatsbeschluss vom 28. Juni 2007 VI B 23/07, BFH/NV 2007, 1870; Senatsurteile vom 25. November 2010 VI R 34/08, BFHE 232, 86, BStBl II 2012, 24; vom 16. November 2011 VI R 97/10, BFHE 236, 61, BStBl II 2012, 343, und vom 10. April 2014 VI R 57/13, BFHE 245, 330, BStBl II 2014, 850).
- 5 Diese Rechtsgrundsätze hat der beschließende Senat in ständiger Rechtsprechung in Bezug auf die Frage, ob Bürgschaftsverluste durch das Arbeitsverhältnis veranlasst sind, konkretisiert. Ist der Arbeitnehmer zugleich als Gesellschafter an seiner in Form einer Kapitalgesellschaft betriebenen Arbeitgeberin beteiligt, spricht umso mehr für eine innere wirtschaftliche Verbindung zu den Einkünften aus Kapitalvermögen und damit für nachträgliche Anschaffungskosten der GmbH-Beteiligung, je höher die Beteiligung des Gesellschafter-Geschäftsführers ist (Senatsurteile vom 17. Juli 1992 VI R 125/88, BFHE 169, 148, BStBl II 1993, 111; in BFHE 236, 61, BStBl II 2012, 343, und vom 3. September 2015 VI R 58/13, BFHE 251, 429, BStBl II 2016, 305; jeweils m.w.N.). Denn ein fremder, nicht mit dem Arbeitgeber durch eine Kapitalbeteiligung verbundener Arbeitnehmer wird nur in Ausnahmefällen bereit sein, zu Gunsten seines offenbar gefährdeten Arbeitsplatzes das Risiko einer Bürgschaft zu übernehmen. Umgekehrt bedeutet dies zugleich, dass bei einem an der Gesellschaft in nur sehr geringem Umfang beteiligten Arbeitnehmer, der eine Bürgschaft für seinen Arbeitgeber übernimmt, dies als Indiz dafür gilt, dass diese Bürgschaftsübernahme durch das Arbeitsverhältnis veranlasst ist. Dies gilt erst recht, wenn der Arbeitnehmer an der Gesellschaft überhaupt nicht beteiligt ist und durch die Bürgschaftsübernahme --anders als etwa bei einem dem Arbeitgeber gewährten verzinslichen Darlehen-- keine weiteren Einkünfte erzielt und dementsprechend damit ausschließlich seine Lohneinkünfte zu sichern und zu erhalten sucht.
- 6 Einen darüber hinausgehenden Klärungsbedarf hat der Kläger mit seiner Beschwerdebeurteilung nicht aufgezeigt.
- 7 2. Soweit der Kläger meint, eine Entscheidung des BFH sei zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung erforderlich, gehört zur schlüssigen Darlegung einer Divergenzrüge i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO unter anderem eine hinreichend genaue Bezeichnung der vermeintlichen Divergenzentscheidung sowie die Gegenüberstellung tragender, abstrakter Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil des Finanzgerichts (FG) einerseits und aus der behaupteten Divergenzentscheidung andererseits, um eine Abweichung erkennbar zu machen (Senatsbeschluss vom 15. März 2011 VI B 151/10, BFH/NV 2011, 1003).
- 8 Die Beschwerdebeurteilung entspricht diesen Anforderungen nicht. Denn der Kläger hat der Vorentscheidung keinen tragenden, abstrakten Rechtssatz entnommen und diesen Rechtssatz einem tragenden abstrakten Rechtssatz aus einer vermeintlichen Divergenzentscheidung, hier insbesondere aus dem Urteil des FG des Landes Brandenburg vom 11. Dezember 2003 5 K 2345/01 (Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst 2004, 442), gegenübergestellt.
- 9 3. Der Kläger hat auch den von ihm als Verfahrensmangel (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) gerügten Verstoß des FG gegen die Sachaufklärungspflicht nicht hinreichend dargelegt.
- 10 Die schlüssige Rüge der Verletzung der Sachaufklärungspflicht (§ 76 Abs. 1 Satz 1 FGO) erfordert insbesondere Darlegungen dazu, welche Tatsachen das FG hätte aufklären müssen, welche entscheidungserheblichen Tatsachen sich bei einer weiteren Sachaufklärung voraussichtlich ergeben hätten und inwiefern eine weitere Aufklärung des Sachverhalts auf der Grundlage des materiell-rechtlichen Standpunkts des FG zu einer anderen Entscheidung hätte führen können (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 18. Dezember 2007 XI B 16/07, BFH/NV 2008, 595, m.w.N.).
- 11 Diesen Anforderungen entspricht die Beschwerdebeurteilung nicht. Der Kläger legt insbesondere nicht dar, welche entscheidungserheblichen Tatsachen sich im Falle der --von ihm im erstinstanzlichen Verfahren angeregten-- Beziehung der Akten des Gesamtvollstreckungsverfahrens voraussichtlich ergeben hätten und inwiefern diese auf der Grundlage des materiell-rechtlichen Standpunkts der Vorinstanz zu einer anderen Entscheidung hätten führen

können. Im Übrigen hat das FG festgestellt, dass das Gesamtvollstreckungsverfahren über das Vermögen der X-GmbH am ... 1996 eröffnet und am ... 2005 eingestellt worden war. In Bezug auf das Streitjahr (2010) bestand bei dieser Sachlage nach der --für die Prüfung eines Verfahrensfehlers-- maßgeblichen Auffassung des FG hinsichtlich des Zeitpunkts der Entstehung eines Auflösungsverlusts nach § 17 EStG somit kein weiterer Aufklärungsbedarf.

- 12** 4. Von einer Darstellung des Sachverhalts und einer weiteren Begründung wird abgesehen (§ 116 Abs. 5 Satz 2 FGO).
- 13** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de