

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Andrea Ebner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 28. Juli 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 22. Juli 2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer bezog im Streitjahr 2013 neben seinen nichtselbstständigen Einkünften der B GmbH, Bezüge aus dem Insolvenz-Entgelt-Fonds sowie steuerfreie Bezüge der Krankenkasse und Arbeitslosengeld.

Mit Bescheid vom 27. Februar 2014 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für das Jahr 2013 mit EUR -673,00 fest.

Die belangte Behörde nahm das Verfahren betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2013 mit Bescheid vom 22. Juli 2014 wieder auf, weil seitens des Insolvenz-Entgelt-Fonds eine Übermittlung von Lohnzetteln erfolgt sei. Mit Sachbescheid vom selben Tage setzte die belangte Behörde daraufhin die Einkommensteuer mit EUR 4.686,00 fest.

Gegen den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Sachbescheid richtete sich die Beschwerde vom 28. Juli 2014, in der der Beschwerdeführer ausführte, er habe die steuerpflichtigen Bezüge der B GmbH nur für den Zeitraum von 1. Jänner 2013 bis 31. März 2013 erhalten, weswegen die der Einkommensteuerberechnung für das Jahr 2013 zugrunde gelegten steuerpflichtigen Bezüge nicht richtig gewesen seien.

Mit Ergänzungsersuchen vom 29. Juli 2014 forderte die belangte Behörde den Beschwerdeführer um Nachreichung eines berichtigten Lohnzettels der B GmbH bzw Vorlage von damit in Zusammenhang stehenden geeigneten Unterlagen auf. Die übermittelten (Teil-)Bescheide des Insolvenz-Entgelt-Fonds sowie ein Sozialversicherungsdatenauszug für den Zeitraum von 1. Jänner 2013 bis 31. Dezember 2013 sind in den Verwaltungsakten enthalten.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 2. Dezember 2015 setzte die belangte Behörde in der Folge die Einkommensteuer mit EUR 3.374,00 fest.

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 11. Dezember 2015, in welchem der Beschwerdeführer ausführte, dass bei der Berechnung des Progressionsvorbehaltes Arbeitslosengeld iHv EUR 6.472,18 berücksichtigt worden sei, das er jedoch zurückbezahlt habe.

Die Beschwerde wurde am 4. Juli 2016 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt. Im Vorlagebericht vom selben Tag beantragte die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde, weil eine Hochrechnung der Arbeitseinkünfte gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 auch dann zu erfolgen habe, wenn das vom Beschwerdeführer bezogene Arbeitslosengeld als Vorschuss auf eine Kündigungsentschädigung in der Folge an das AMS rückerstattet werde. Die Rückerstattung im Folgejahr würde weder die Qualifikation der Leistung als Arbeitslosengeld noch den ursprünglichen Zufluss im Streitjahr rückgängig machen. § 3 Abs. 2 EStG 1988 treffe auch keine Unterscheidung dahingehend, ob Arbeitslosengeld "als Vorschuss auf die Kündigungsentschädigung" gezahlt werde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im Beschwerdefall strittig ist die Berücksichtigung von an das Arbeitsmarktservice Österreich zurückbezahlten steuerfreien Bezügen hinsichtlich der Einbeziehung in die Progressionsbesteuerung des Einkommens.

Der Beschwerdeführer hat im Streitjahr 2013 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit der B GmbH iHv EUR 10.838,58 (brutto) sowie aus dem Insolvenz-Entgelt-Fonds iHv EUR 37.895,58 (brutto) bezogen. Weiters erhielt er mit einem festen Steuersatz zu versteuernde Einkünfte aus einer Vorsorgekasse iHv EUR 15.154,47 (brutto). Darüber hinaus bezog er Arbeitslosengeld iHv insgesamt EUR 6.472,18 (EUR 1.040,98 + EUR 1.357,80 + EUR 4.073,40) sowie Krankengeld während der Arbeitslosigkeit iHv insgesamt EUR 2.308,26.

Mit Teilbescheid ***1*** vom 23. Mai 2014 wurden dem Beschwerdeführer EUR 14.400,00 aus den Mitteln des Insolvenz-Entgelt-Fonds als laufendes Entgelt, Urlaubszuschuss, Weihnachtsremuneration sowie Kündigungsentschädigung zuerkannt. EUR 12.001,22 wurden

dabei direkt an den Beschwerdeführer überwiesen; EUR 2.398,78 (EUR 1.040,98 + EUR 1.357,80) erstattete der Insolvenz-Entgelt-Fonds im Jahr 2014 an das Arbeitsmarktservice für die vom Beschwerdeführer seitens des Arbeitsmarktservices im Jahr 2013 erhaltenen Leistungen zurück.

Im Jahr 2013 erfolgten weder vom Beschwerdeführer selbst, noch vom Insolvenz-Entgelt-Fonds weitere Rückerstattungen an das Arbeitsmarktservice Österreich. Eine Rückerstattung des für den Zeitraum von 21. September 2013 bis 19. Dezember 2013 erhaltenen Betrages iHv EUR 4.073,40 an das Arbeitsmarktservice Österreich erfolgte frühestens im Jahr 2014.

Mit Bescheid ***2*** vom 30. Juni 2014 erkannte der Insolvenz-Entgelt-Fonds einen Betrag iHv EUR 16.442,00 zu. Davon wurden die Kündigungsentschädigungen, Urlaubersatzleistung sowie Zinsen iHv insgesamt EUR 13.234,00 direkt an den Beschwerdeführer ausbezahlt; der Kostenersatz im Zusammenhang mit dem Verfahren vor dem Arbeits- und Sozialgericht iHv EUR 3.208,00 wurde an den betreffenden Rechtsanwalt überwiesen.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes.

Mit Teilbescheid ***1*** vom 23. Mai 2014 wurde die Auszahlung iHv EUR 2.398,78 an das Arbeitsmarktservice Österreich seitens des Insolvenz-Entgelt-Fonds verfügt. Nach telefonischer Auskunft des Insolvenz-Entgelt-Fonds vom 4. Dezember 2020 sei die Auszahlung direkt nach Bescheiderlassung; somit im Jahr 2014 erfolgt. Weitere Rückerstattungen das Jahr 2013 betreffend habe es nach telefonischer Auskunft des Insolvenz-Entgelt-Fonds nicht gegeben. Dies ergibt sich auch aus dem Bescheid ***2*** vom 30. Juni 2014, wonach weitere Auszahlungen nur an den Beschwerdeführer und an den betreffenden Rechtsanwalt vorgenommen worden sind. Es ist daher davon auszugehen, dass im Jahr 2013 keine Rückzahlung seitens des Insolvenz-Entgelt-Fonds an das Arbeitsmarktservice Österreich erfolgte.

Mit E-Mail vom 7. Dezember 2020 teilte der Beschwerdeführer dem Bundesfinanzgericht mit, dass weitere Rückzahlungen (ca EUR 4.000,00) nach Zuerkennung der Zahlungen aus dem Insolvenz-Entgelt-Fonds erfolgt seien. Die Rückzahlung sei für Leistungen des Arbeitsmarktservice Österreich das Jahr 2013 betreffend Anfang des Jahres 2014 geleistet worden. Der erste Teilbescheid des Insolvenz-Entgelt-Fonds erging am 23. Mai 2014. Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass eventuelle weitere Rückzahlungen an das Arbeitsmarktservice Österreich das Jahr 2013 betreffend entsprechend der Auskünfte des Beschwerdeführers nach dem 23. Mai 2014 das Jahr 2013 betreffend geleistet worden sind. Der Insolvenz-Entgelt-Fonds hat jene Leistungen für den Zeitraum Juni bis August 2013 iHv EUR 2.398,78 an das Arbeitsmarktservice Österreich mit Bescheid vom 23. Mai 2014 zuerkannt und erstattet hat. Dass Leistungen für den darauffolgenden Zeitraum von September bis

Dezember 2013 erst zu einem darauffolgenden Zeitpunkt zurückerstattet wurden, entspricht der Lebenserfahrung. Dies umso mehr als es unwahrscheinlich ist, dass Leistungen für den Zeitraum September bis Dezember 2013, somit für das Ende des Kalenderjahres 2013, bereits in diesem Kalenderjahr erstattet werden. Es ist daher davon auszugehen, dass – entsprechend den Ausführungen des Beschwerdeführers – der Betrag iHv EUR 4.073,40 frühestens im Jahr 2014 an das Arbeitsmarktservice Österreich rückerstattet wurde.

Aus dem Gesagten ergibt sich, dass im Jahr 2013 keine Rückzahlungen – weder vom Beschwerdeführer selbst, noch vom Insolvenz-Entgelt-Fonds – an das Arbeitsmarktservice Österreich vorgenommen worden sind.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht daher in freier Beweiswürdigung von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Nach [§ 19 Abs. 1 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988](#) gelten Nachzahlungen im Insolvenzverfahren als in dem Kalenderjahr zugeflossen, für das der Anspruch besteht oder für das sie getätigt werden. Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten ist ein Steuerpflichtiger nach § 41 Abs. 1 Z 3 leg cit zu veranlagern, wenn ihm im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7, 8 oder 9 leg cit zugeflossen sind.

Die mit Bescheiden vom 23. Mai 2014 und 30. Juni 2014 zuerkannten Mittel aus dem Insolvenz-Entgelt-Fonds betreffend das Jahr 2013 waren folglich im Wege der Veranlagung der Einkommensteuer für das Jahr 2013 zu berücksichtigen.

Gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988](#) sind das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen von der Einkommensteuer befreit.

[§ 3 Abs. 2 EStG 1988](#) in der im Beschwerdefall maßgebenden Fassung BGBl I Nr 144/2001 lautet:

„Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a oder c, Z 22 lit. a (5. Hauptstück [des Heeresgebührengesetzes 2001](#)), lit. b oder Z 23 (Bezüge gemäß [§ 25 Abs. 1 Z 4 und 5 des Zivildienstgesetzes 1986](#)) nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Dabei ist das Werbungskostenpauschale noch nicht zu berücksichtigen. Das Einkommen ist mit jenem Steuersatz zu besteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte

ergibt; die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde. Die diese Bezüge auszahlende Stelle hat bis 31. Jänner des Folgejahres dem Wohnsitzfinanzamt des Bezugsempfängers eine Mitteilung zu übersenden, die neben Namen und Anschrift des Bezugsempfängers seine Versicherungsnummer ([§ 31 ASVG](#)), die Höhe der Bezüge und die Anzahl der Tage, für die solche Bezüge ausgezahlt wurden, enthalten muß. Diese Mitteilung kann entfallen, wenn die entsprechenden Daten durch Datenträgeraustausch übermittelt werden. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, das Verfahren des Datenträgeraustausches mit Verordnung festzulegen.“

Die Einbeziehung der im Jahr 2013 erhaltenen steuerfreien Arbeitslosenbezüge bei der Ermittlung des Einkommensteuertarifes für das Jahr 2013 ist daher nach [§ 3 Abs. 2 EStG 1988](#) jedenfalls zu Recht erfolgt. Fraglich ist jedoch, ob eine Berücksichtigung der nach dem Veranlagungsjahr 2013 erfolgten Rückerstattung des Jahr 2013 betreffend im Wege des Werbungskostenabzuges nach [§ 16 EStG 1988](#) zu erfolgen hat.

Gemäß [§ 16 Abs. 2 EStG 1988](#) zählt zu den Werbungskosten auch die Erstattung (Rückzahlung) von Einnahmen, sofern weder der Zeitpunkt des Zufließens der Einnahmen noch der Zeitpunkt der Erstattung willkürlich festgesetzt wurde.

Das Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe sind nach [§ 3 Abs. 1 Z 5 EStG 1988](#) steuerfrei, weshalb deren Rückzahlung grundsätzlich gemäß [§ 20 Abs. 2 EStG 1988](#) zu keinen Werbungskosten führen kann. Aus der Einbeziehung in die Progression des steuerfreien Arbeitslosengeldes darf aber keine höhere Steuerbelastung als im Falle der Vollbesteuerung der Transferleistungen als steuerpflichtiger Arbeitslohn eintreten. Daher ist anhand einer im letzten Teil des [§ 3 Abs. 2 EStG 1988](#) festgelegten Kontrollrechnung festzustellen, ob sich bei Hinzurechnung der betreffenden Bezüge als steuerpflichtige Einnahmen gegenüber der „Umrechnungsvariante“ eine niedrigere Steuer ergebe („Hinzurechnungsvariante“). Für Zwecke dieser Kontrollrechnung werden die steuerfreien Bezüge so behandelt, als wären sie steuerpflichtig und somit einer in [§ 2 Abs. 3 EStG 1988](#) angeführten Einkunftsart zurechnen (vgl. *Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG*¹⁸, § 3 Tz 1 sowie VwGH 22. Juni 2020, [Ro 2018/13/0009](#)).

Im gegenständlichen Fall trat das gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 5 EStG 1988](#) steuerfreie Arbeitslosengeld an die Stelle der zuvor bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Sie sind daher unter die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu subsumieren, für die gemäß [§ 19 EStG 1988](#) das Zu- und Abflussprinzip gilt.

Zurückgezahlte Einnahmen sind gemäß [§ 16 Abs. 2 EStG 1988](#) im Zeitpunkt der tatsächlichen Rückzahlung ([§ 19 Abs. 2 EStG 1988](#)) als Werbungskosten zu berücksichtigen (vgl. *Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG*²¹, § 16 Tz 207 ff). Genauso wie die „Hinzurechnungsvariante“ die zugeflossenen Arbeitslosenbezüge als steuerpflichtige Einnahmen behandelt wissen will, sind zurückgezahlten Arbeitslosengelder – wenn deren

Zufluss steuerliche Auswirkungen, sei es im Wege der Umrechnungsvariante, sei es im Wege der Hinzurechnungsvariante, hatte – als Werbungskosten anzusetzen. Im Rahmen der Kontrollrechnung steht dem die Regelung des [§ 20 Abs. 2 EStG 1988](#) nicht entgegen, weil die „Hinzurechnungsvariante“ ja gerade die Steuerpflicht der Bezüge unterstellt (vgl nochmals VwGH 22. Juni 2020, [Ro 2018/13/0009](#)).

Im Beschwerdefall wurden die steuerfreien Bezüge des Arbeitsmarktservices Österreich in freier Beweiswürdigung festgestellt nicht im Streitjahr 2013 zurückbezahlt. Entsprechend des in [§ 19 EStG 1988](#) normierten Zu- und Abflussprinzips kommt eine Berücksichtigung von in späteren Jahren (nach dem Veranlagungsjahr 2013) zurückbezahlten steuerfreien Bezügen des Arbeitsmarktservice Österreich im Veranlagungsjahr 2013 nicht in Betracht. Dies selbst dann nicht, wenn diese dem Grunde nach das Jahr 2013 betreffen.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid des Veranlagungsjahres 2013 erweist sich sohin als unbegründet und war daher abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die beschwerdegegenständliche Rechtsfrage zur steuerlichen Berücksichtigung der Rückzahlungen von iSd [§ 3 Abs. 1 Z 5 EStG 1988](#) steuerfreien Bezügen des Arbeitsmarktservices Österreich ist bereits durch die im Erkenntnis näher ausgeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt (vgl VwGH 22. Juni 2020, [Ro 2018/13/0009](#)). Darüber hinaus waren die in freier Beweiswürdigung vorgenommenen Feststellungen des maßgeblichen Sachverhaltes entscheidungswesentlich (vgl zB VwGH 25. Februar 2016, [Ra 2016/16/0006](#)). Die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung nach [Art 133 Abs. 4 B-VG](#) liegen somit nicht vor.

Wien, am 9. Dezember 2020