

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Ploner hinsichtlich der **Beschwerde** der Bf. vom 4. November 2011 gegen die Bescheide des Finanzamt Spittal Villach vom 5. Oktober 2011 betreffend

- 1) Einkommensteuer für das Jahr 2007,
- 2) Einkommensteuer für 2008 (hg. GZ. RV/4100261/2015),
- 3) Einkommensteuer für 2009 (hg. GZ. RV/4100263/2015),
- 4) Anspruchszinsen für 2007 (hg. GZ. RV/4100260/2015),
- 5) Anspruchszinsen für 2008 (hg. GZ. RV/4100262/2015), und
- 6) Anspruchszinsen für 2009 (hg. GZ. RV/4100264/2015) zu Recht

**erkannt:**

Die **Beschwerde** wird als **unbegründet abgewiesen**.

Eine **Revision** an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) **nicht zulässig**.

## Entscheidungsgründe

Die (auch) in den Streitjahren 2007 bis 2009 nichtselbständig beschäftigte Beschwerdeführerin (in der Folge auch bloß: Bf.) hatte in diesen Jahren unbefugt und zu Lasten ihres damaligen Dienstgebers mehrfach namhafte Geldbeträge aus der Handkassa entnommen sowie 2008 und 2009 den Dienstgeber durch Täuschung zu ungewollten Überweisungen vom Firmenkonto auf das Privatkonto ihres seinerzeitigen Lebensgefährten veranlasst.

Das Finanzamt hatte dann im Gefolge einer bei der Bf. durchgeföhrten abgabenbehördlichen Außenprüfung die festgestellten und widerrechtlich zugeeigneten Beträge, zum Teil nach Wiederaufnahme der Verfahren, im Veranlagungswege der Einkommensbesteuerung unterzogen und entsprechende Bescheide erlassen.

Ihre gegen diese und auch die gleichzeitig erlassenen Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen eingebrachte und damals noch als Berufung bezeichnete Beschwerde begründete die Beschwerdeführerin im Wesentlichen damit, ihr seien de facto diesbezüglich keine Einnahmen bzw. Einkünfte zugekommen. Die auf das Konto ihres Lebensgefährten zu Unrecht überwiesenen Beträge wären nämlich bereits im Jahr 2009 rücküberwiesen worden und daher die Einkünfte um die anteilig auf die beiden Jahre entfallenden Beträge zu vermindern. Hinsichtlich der restlichen Beträge sei die Bf. sowohl im strafrechtlichen als auch in einem zivilgerichtlichen Verfahren zum Rückersatz verpflichtet worden, weshalb die bekämpften Bescheide entsprechend zu ändern wären.

Im Hinblick darauf, dass die vorgeschriebene Einkommensteuer fast gänzlich wegfallen würde, seien auch die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen anzupassen bzw. für die Jahre 2008 und 2009 überhaupt aufzuheben.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung stellte die Bf. fristgerecht einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, ohne in der Sache selbst jedoch ein zusätzliches Vorbringen zu erstatten.

#### Über die Beschwerde wurde erwogen:

Ausgehend vom Inhalt des Verwaltungsaktes, welcher sich wiederum auf die Feststellungen des Prüfers, diese insbesondere auf den Angaben der Beschwerdeführerin und dem Inhalt der vom Prüfer eingesehenen Zivil- und Strafgerichtsakte aufbauend, gründet, wird seitens des Bundesfinanzgerichtes nachstehender Sachverhalt als unstrittig und entscheidungsrelevant festgestellt:

Die damals nichtselbständig als Büroangestellte tätige Beschwerdeführerin hatte in den Streitjahren 2007 bis 2009 aus der Handkassa zu Lasten ihres Dienstgebers namhafte Bargeldbeträge entnommen, die der Höhe nach unbestritten geblieben sind. Darüber hinaus hatte sie ihren Dienstgeber im Zeitraum von September 2008 bis März 2009 jeweils unter Vortäuschung betrieblicher Erfordernis zur Unterzeichnung von Überweisungsbelegen veranlasst. Tatsächlich erfolgten die Überweisungen vom Firmenkonto auf das Konto ihres ehemaligen Lebensgefährten und wurden die überwiesenen Beträge von der Bf. behoben und – wie auch die entnommenen Barbeträge – von ihr für private Zwecke verwendet. Der dem Dienstgeber gegenüber verursachte Schaden belief sich insgesamt auf € 66.408,12.

Jedenfalls noch im Jahr 2009 hatte die das Konto des Lebensgefährten fürende Bank aufgrund der von ihr im Mai 2009 eingestandenen Sorgfaltspflichtverletzung den fehlgeleiteten Betrag von € 30.697,87 dem geschädigten Dienstgeber refundiert.

Zudem hatte die Bank ihre Absicht kundgetan, sich dem Strafverfahren gegen die Beschwerdeführerin mit dem genannten Betrag als Privatbeteiligte anzuschließen.

Bereits im Strafverfahren war der Bf. auferlegt worden, eine Summe von € 9.100,00 als Teilschadenersatzbetrag zu erlegen. Diese Schuld hatte die Bf. durch Bezahlung am 27. Juli 2010 beglichen.

Schließlich hatten die Beschwerdeführerin und ihr ehemaliger Dienstgeber im Verfahren vor dem Arbeits- und Sozialgericht einen Vergleich dahingehend abgeschlossen, dass sich die Bf. verpflichtete, beginnend ab 1. April 2011 in monatlichen Raten von € 1.500,00 eine Gesamtsumme von € 25.000,00 zu bezahlen.

Eine persönliche (Rück-) Zahlung durch die Beschwerdeführerin konnte sohin in den Jahren 2007 bis 2009 nicht festgestellt werden.

Rechtlich ist dieser Sachverhalt wie folgt zu würdigen:

Gemäß § 2 Abs. 3 Einkommensteuergesetz 1988 (im Folgenden nur: EStG 1988 oder EStG) unterliegen die dort angeführten Einkünfte, darunter auch die in Z 4 genannten aus nichtselbständiger Arbeit nach § 25 EStG 1988, der Einkommensteuer. Dazu zählen auch Einnahmen aus Diebstahl, Veruntreuung (*Laudacher* in Jakom EStG, 9. Auflage 2016, § 2 Rz 38, Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) vom 30. Jänner 2001, 95/14/0043) und Betrug (in diesem Sinne auch *Lenneis*, a.a.O., § 25 Rz 1).

Die von der Beschwerdeführerin im Streitzeitraum bar entwendeten und die widerrechtlich überwiesenen und von der Bf. in der Folge behobenen Beträge unterliegen daher dem Grunde nach der Einkommensbesteuerung.

Wenn nun die Bf. einwendet, ihr wären die Einkünfte im Hinblick auf die bereits 2009 erfolgte Rückerstattung gar nicht zugekommen, so ist dem zunächst der Inhalt des § 19 Abs. 1 EStG entgegenzuhalten. Dieser Gesetzesbestimmung zufolge sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Zugeflossen bzw. bezogen ist eine Einnahme nach *Vock*, a.a.O., § 19 Rz 8, sobald der Empfänger über sie tatsächlich und rechtlich (VwGH vom 29. April 2010, 2007/15/0293) bzw. rechtlich und wirtschaftlich (VwGH vom 19. Juni 2002, 98/15/0142) verfügen kann. Die Einnahme muss also tatsächlich in das Vermögen des Steuerpflichtigen übergegangen sein, eine Vermehrung des Vermögens des Steuerpflichtigen bewirkt haben und der Steuerpflichtige musste über die Einnahme "frei verfügen" können (VwGH vom 7. Juli 2011, 2007/15/0156, und vom 29. Jänner 2014, 2009/13/0209). Auch widerrechtlich bezogene geldwerte Vorteile begründen Einnahmen (Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes (BFG) vom 20. April 2015, RV/2100082/2013, unter Verweis auf VwGH vom 17. Jänner 1989, 88/14/0010).

Die hier gegen den Willen des Dienstgebers erfolgten Barentnahmen und – spätestens nach deren Behebung – auch die zuvor unrechtmäßig und zu Lasten des Dienstgebers

überwiesenen Beträge sind damit in das Vermögen der Bf. übergegangen, bewirkten dadurch eine Vermehrung ihres Vermögens und hatte die Beschwerdeführerin durch die von ihr selbst zugegebene Verwendung für private Zwecke darüber frei verfügt. Es ist daher von einem dem § 19 Abs. 1 EStG konformen Zufluss der Einnahmen bei der Bf. auszugehen.

Zwar können zukünftige Änderungen, etwa die Rückzahlung von zugeflossenen Einnahmen, einen einmal erfolgten Zufluss nicht mehr rückgängig machen (*Vock*, a.a.O., § 19 Rz 15, unter Verweis auf BFG vom 17. Juni 2014, RV/5100832/2014). Trotzdem kann, wie dies auch die Bf. zutreffend erkannt hat, die Erstattung (Rückzahlung) von Einnahmen als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 2 EStG zu einer Steuerreduktion durch eine Verminderung der Einkünfte führen. Dies gilt sogar im Falle der Rückzahlung von (straf-) gesetzwidrig erlangten Beträgen (*Lenneis*, a.a.O., § 16 Rz 54, sowie § 25 Rz 2, 4. Fallgruppe, dort mit Hinweis auf VwGH vom 25. Februar 1997, 95/14/0112).

Allerdings, und das übersieht die Beschwerdeführerin, ist dabei das im § 19 Abs. 2 EStG normierte Abflussprinzip, wonach Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen sind, in dem sie geleistet worden sind, zu beachten. "Leisten" in diesem Sinne bedeutet, dass ein Abfluss dergestalt vorliegen muss, dass Geldwerte aus der Verfügungssphäre des Steuerpflichtigen tatsächlich ausscheiden, also eine Vermögensverminderung herbeigeführt wird (*Vock* a.a.O., § 19 Rz 7, VwGH vom 17. September 1996, 92/14/0100).

Eine Rückzahlung durch die Beschwerdeführerin und damit verbunden eine tatsächliche Verminderung ihres Vermögens in den gegenständlichen Streitjahren 2007 bis 2009 konnte sachverhaltsmäßig – wie oben dargelegt wurde – gerade nicht festgestellt werden. Die Verpflichtung zur teilweisen Schadensgutmachung im strafgerichtlichen Verfahren und die diesbezügliche Zahlung erfolgten nämlich erst im Jahr 2010. Ebenso wurden die Vereinbarung über die Abdeckung des verbleibenden Schadens im Verfahren vor dem Arbeits- und Sozialgericht erst nach 2009 getroffen und die ersten Ratenzahlungen überhaupt erst im Jahr 2011 geleistet.

Hinsichtlich der Rücküberweisung des Betrages von € 30.697,87 durch die das Konto des Lebensgefährten der Bf. führende Bank wird seitens des Finanzgerichtes bemerkt, dass damit noch kein unmittelbarer Abfluss von Geldeswerten aus dem Vermögen der Bf. bewirkt wurde, also ihr Vermögen dadurch nicht vermindert bzw. verringert worden ist. Steuerrechtlich relevante und Einkünfte mindernde Werbungskosten liegen erst dann vor, wenn die Beschwerdeführerin aus ihr zur Verfügung stehenden Mitteln der hier nur in Vorlage getretenen Bank den erwachsenen Schaden tatsächlich wieder ersetzt. Dies ist aber in den Streitjahren, also bis zum Ablauf des 31. Dezember 2009, unstrittig nicht erfolgt, weshalb ein Ansatz von Werbungskosten aus diesem Titel jedenfalls nicht in Betracht kommen konnte.

Abschließend wird noch festgehalten, dass die einkommensteuerliche Erfassung von gegen den Willen des Arbeitgebers erlangten Vorteilen aus einer nichtselbständigen

Tätigkeit im Wege der Veranlagung zu erfolgen hat (*Lenneis*, a.a.O., § 25 Rz 2, 4. Fallgruppe, VwGH vom 31. Juli 2013, 2009/13/0194).

Zusammengefasst wird daher festgestellt, dass der Beschwerdeführerin in den Jahren 2007 bis 2009 namhafte und der Höhe nach nicht bestrittene Geldwerte widerrechtlich und zum Schaden ihres damaligen Dienstgebers zugeflossen sind, welche vom Finanzamt zu Recht im Wege der Veranlagung mit den angefochtenen Bescheiden besteuert worden sind. Eine Rückzahlung dieser Beträge durch die Beschwerdeführerin ist im angeführten Zeitraum nicht erfolgt, weshalb auch keine die Bemessungsgrundlagen mindernden Werbungskosten in Abzug gebracht werden konnten. Es war daher der Beschwerde gegen die bekämpften Einkommensteuerbescheide ein Erfolg zu versagen.

Gleiches muss auch für die gleichzeitig erhobene Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen gelten. Vom Finanzamt wurden die Anspruchszinsen entsprechend dem Inhalt des § 205 Bundesabgabenordnung – ausgehend von den oben gegenständlichen Einkommensteuerbescheiden – errechnet und festgesetzt. Der Berechnungsmodus an sich und die daraus resultierenden Beträge wurden von der Bf., und dies nach Ansicht des Finanzgerichtes völlig zu Recht, nicht in Streit gezogen. Da aber die Anspruchszinsen dem Grunde und der Höhe nach vom Bestand und dem Inhalt der korrespondierenden Einkommensteuerbescheide abhängen, konnte auch diesbezüglich dem Begehr der Beschwerdeführerin nicht gefolgt werden. Die zugrunde liegenden Einkommensteuerbescheide haben im Lichte der obigen Ausführungen keinerlei Änderungen erfahren und konnten daher die darauf aufbauenden Anspruchszinsenbescheide ebenfalls nicht wie von der Bf. beantragt geändert bzw. sogar aufgehoben werden.

Insgesamt gesehen haben sich die angefochtenen Bescheide als frei von den behaupteten Mängeln erwiesen, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Der Ausspruch über die Unzulässigkeit einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof hatte zu erfolgen, da die hier streitentscheidenden Fragen, ob widerrechtlich zugeeignete Einnahmen aus einer nichtselbständigen Tätigkeit zugeflossen sind und in welchem Zeitraum die Zurückzahlung dieser Gelder als Werbungskosten Berücksichtigung finden könnten, durch die oben wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausreichend geklärt ist.

Klagenfurt am Wörthersee, am 14. Dezember 2016

