

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Karin Pitzer über die Beschwerde des Bf., Adresse gegen den Bescheid des Finanzamt FA vom 27.05.2014, betreffend Einkommensteuer 2013 zu Recht erkannt:

Der Einkommensteuerbescheid wird im Umfang der Beschwerdevorentscheidung vom 3.7.2014 abgeändert.

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

## Entscheidungsgründe

### A. Verwaltungsgeschehen:

Am 27.5.2014 hat das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2013 erlassen. Berücksichtigt wurde der Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von 132 €.

In der Begründung wurde u.a. ausgeführt, dass nach Auskunft durch die Fa. X. Y. GmbH der Bf. im Kalenderjahr 2013 lediglich einen Zahlungszufluss aufgrund eines Rechtsstreits erhalten habe. Der Bf. habe jedoch keinerlei operative Tätigkeiten mehr ausgeführt, weshalb weder das Pendlerpauschale, der Pendlereuro noch die Vertreterpauschalierung als Werbungskosten abzugsfähig seien. Für geltend gemachte Telefon- und Internetkosten - 334,58 € ohne Domaingebühren, EDV Material

1.132,80 € sowie AfA für HP Probook und Smartphone 247 € - werde mangels konkreter Nachweise der Aufteilung nach privater sowie betrieblicher Nutzung ein Privatanteil von 40% - in der Höhe von 685,75 € - gemäß den Erkenntnissen des VwGHs ausgeschieden.

Gegen diesen Bescheid brachte der Bf. das Rechtsmittel der Beschwerde datiert mit 24.6.2014 ein und führte wie folgt aus:

*"Der komplizierte Rechtsstreit mit dem Arbeitgeber X. GmbH ist nun geklärt (beigefügtes OGH Urteil inkl. Klagseinreichung), was eine rechtskräftige Zahllast bzw. Rückzahlung für*

*mich bringt. Für das Jahr 2012 von 12.033,37 € und für 2013 31.782,06 €. Gesamt somit 43.815,43 € (Arbeiterkammer Schreiben vom 24.1.2014 und Rechtsanwalt Schreiben/ Forderung vom 9.1.2014).*

*Die Reservierung der anteilmäßigen Kosten für die Gerichts/Prozesskostenreservierung (sonstige Werbungskosten Nr: 724) ist für 2013 in Höhe von 31.782,06 € entsprechend zu veranlagen.*

*Betreffend der Kosten für Privatnutzung, ersuche ich um Reduzierung des Privatanteils, da ich Telefon/Internet/EDV Material alles in Trennung/Doppelte Anschaffung Beruf/Privat habe und eine Privatnutzung quasi nicht vorhanden ist (siehe Foto EDV-Büro/EDV Privat, Telefon Beruflich/Telefon Privat inkl Eigener Nummer)...".*

Am 3. Juli 2013 wurde von der belangten Behörde die Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2013 erlassen. Der Bescheid vom 27.5.2014 wurde geändert mit folgender Begründung:

*"Eine Berücksichtigung der zurückbezahlten Arbeitslöhne (die Rückzahlung erfolgte im Jahr 2014) kann im Jahr 2013 nicht erfolgen können. Es gilt zwingend das Zu- und Abflussprinzip gem. § 19 EStG 1988. Die rückbezahlten Arbeitslöhne können daher erst im Jahr 2014 (Abflussjahr) als Werbungskosten berücksichtigt werden.*

*Die restlichen Betriebsausgaben sind im Rahmen der selbständigen Tätigkeit antragsgemäß gewährt worden".*

Im Vorlageantrag vom 8.8.2014 wurde ergänzend vorgebracht:

*"Die Zweiklassenjustiz hat mich im Entlassungs- Prozess, trotz Falschaussagen von drei Personen und manipulierten Beweisstücke, um meinen Arbeitsplatz (Familienleben, Partnerschaft, Finanzielle und Private Schwierigkeiten) gebracht. Ersuche um Berücksichtigung im Einkommensteuerbescheid 2013 in der Rubrik "sonstige Werbungskosten, Kennzahl 724" und um Anerkennung der anteiligen Prozesskosten (Reservierung) für das Jahr 2013 in Höhe von 31.782,06 €...".*

In der Folge wurde mit Schreiben vom 12.11.2014 der Bf. ersucht, den Sachverhalt detailliert darzulegen und bekanntzugeben wie es zu den Rückzahlungen gekommen sei bzw. aus welchen Grund die Rückzahlungen für das Jahr 2013 erfolgten. Der Beschluss des OGH sei vollständig vorzulegen.

Eine Beantwortung des Schreibens erfolgte nicht.

## **B. Festgestellter Sachverhalt:**

Der Bf. bezog unter anderem Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Mittels Lohnzettel teilte der Arbeitgeber des Bf. dem Finanzamt mit, dass die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit 74.930,77 € (KZ 210) betragen haben und die steuerpflichtigen Bezüge (KZ 245) 36.635,27 € für den Zeitraum 1.1. bis 31.10.2013.

Auf dieser Grundlage ist der Einkommensteuerbescheid 2013 am 27. Mai 2014 ergangen.

Das Oberlandesgericht hat festgestellt, dass die mit 4.5.2012 ausgesprochene Entlassung rechtswirksam ist.

Laut Schreiben vom 9.1.2014 des Anwaltes des Arbeitgebers des Bf. wurde die Überweisung des Gesamtbetrages in Höhe von 64.790,77 € gefordert, zumal die ausgesprochene Entlassung rechtswirksam ist. Dieser Rückzahlungsbetrag betrifft die Monate Mai bis Dezember 2012 von 12.033,37 € und das Kalenderjahr 2013 von 52.757,40 €.

Der OGH als Revisionsgericht hat den Beschluss - datiert vom 26.2.2014 - gefasst, dass wegen Feststellung des aufrechten Dienstverhältnisses, über die außerordentliche Revision des Bf. gegen das Urteils des OLG Linz als Berufungsgericht in Arbeits- und Sozialrechtssachen vom 18.12.2013 die Revision jedenfalls keine erhebliche Rechtsfrage ist § 502 Abs 1 ZPO darstellt.

Da der Rechtsstreit mit dem Arbeitgeber des Bf. nun geklärt ist, wurde vom Bf. ein Betrag in Höhe von insgesamt 43.815,43 € an den Arbeitgeber zurückbezahlt. Der Bf gab an, dass 12.033,37 € das Jahr 2012 betrifft und 31.782,06 € das Jahr 2013.

Die Rückzahlung des Gesamtbetrages erfolgte am 24.1.2014 mit dem Text "Rückzahlung X.-F." vom Konto des Bf.

Der Bf. beantragt nun die Berücksichtigung der anteilmäßigen Kosten für das Jahr 2013 in Höhe von 31.782,06 € als sonstige Werbungskosten.

### **C. Beweiswürdigung:**

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus folgenden Unterlagen:

- Schreiben vom 9.1.2014 samt Gesamtaufstellung Rückzahlungen,
- Schreiben vom 24.1.2014 (Arbeiterkammerschreiben)
- Kontoauszug vom 22.6.2014 des Bf./Rückzahlung von 43.815,43 € mit Buchungsdatum vom 24.1.2014; auf der Rückseite eine Zusammenstellung der Rückzahlung für 2012/2013;
- Verdienstabrechnungen für den Zeitraum 2013
- Beschluss des OGH mit den Seiten 4, 5, 6,
- Klage (Deckblatt) wegen Anfechtung einer Entlassung gemäß § 106 ArbVG
- elektronische Überweisungsbelege des Arbeitgebers
- Verdienstabrechnungen für das Jahr 2013
- Parteienvorbringen

### **Rechtslage:**

Gem. § 15 Abs 1 EStG 1988 liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs 3 Z 4 bis 7 zufließen.

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sind gem. § 25 Abs. 1 Z 1 lit a EStG 1988 Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Zu den Werbungskosten zählt gemäß § 16 Abs. 2 EStG 1988 auch die Erstattung (Rückzahlung) von Einnahmen, sofern weder der Zeitpunkt des Zufließens der Einnahmen noch der Zeitpunkt der Erstattung willkürlich festgesetzt wurde. Steht ein Arbeitnehmer in einem aufrechten Dienstverhältnis zu jenem Arbeitgeber, dem er Arbeitslohn zu erstatten (rückzuzahlen) hat, so hat der Arbeitgeber die Erstattung (Rückzahlung) beim laufenden Arbeitslohn als Werbungskosten zu berücksichtigen

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1988 sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben gilt Abs. 1 zweiter Satz. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt

### **Erwägungen:**

Ein Zufluss von Einnahmen im Sinne des § 19 Abs. 1 EStG 1988 erfolgt daher in jenem Jahr, in dem der Steuerpflichtige die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Einnahmen erhält.

Zugeflossen ist eine Einnahme dann, wenn der Empfänger über sie rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann, sobald er also die volle Verfügungsmacht über sie erhält. Nach ständiger Judikatur des VwGH ist eine Einnahme dann zugeflossen, wenn der Empfänger über sie rechtlich und wirtschaftlich bzw. tatsächlich verfügen kann, sich der Zufluss also wirtschaftlich in einer Vermehrung des Vermögens des Steuerpflichtigen auswirkt. Die Einnahme muss tatsächlich in das Vermögen des Steuerpflichtigen übergegangen sein und der Steuerpflichtige muss über die Einnahmen frei verfügen können (VwGH 29..1.2014, 2009/13/0209). Einnahmen sind dem Steuerpflichtigen zugeflossen, wenn sie auf seinem Konto gutgeschrieben werden (VwGH 9.3.1982, 82/14/0011).

Im vorliegenden Fall ergibt sich, dass diese Einnahmen im Kalenderjahr 2013 dem Bf. gutgeschrieben wurden, weshalb als Zuflusszeitpunkt gem § 19 Abs. 1 EStG 1988 das Kalenderjahr 2013 gilt. Dies ergibt sich aus dem vorliegenden Schreiben über die Aufstellung der elektronischen Überweisungen. Dass dem Bf. die strittigen Beträge nicht zugeflossen sind und er darüber nicht verfügen konnte, wurde weder behauptet noch nachgewiesen.

Was den Einwand der Rückzahlungsverpflichtung betrifft, so ist dem entgegenzuhalten, dass ein Eigentumsübergang nach bürgerlichen Recht nicht Voraussetzung für einen Zufluss ist, ebensowenig muss der zivilrechtliche Anspruch dem Grunde und der Höhe nach dem gezahlten Betrag entsprechen.

Entscheidend ist, dass der Bf. objektiv und tatsächlich in der Lage war, über die auf sein Bankkonto überwiesenen Beträge frei verfügen zu können (Doralt, EStG <sup>10</sup>, § 19, Tz 10).

Trotz notwendiger Voraussetzung einer rechtlichen Verfügungsmöglichkeit begründen auch widerrechtlich bezogene geldwerte Vorteile Einnahmen (VwGH 17.1.1989,

88/14/0010). Änderungen in den Folgejahren, insbesondere Rückzahlungen (VwGH 24.2.2000, 99/15/0236), Rückgängigmachung des Rechtsgeschäftes (18.1.1983, 82/14/0076), oder eine Rückzahlungspflicht (VwGH 8.9.1992, 88/14/0076) können den einmal erfolgten Zufluss nicht mehr rückgängig machen (Doralt, EStG<sup>10</sup>, § 19, Tz 11).

Es ist darauf hinzuweisen, dass sich für den VwGH im Falle der Rückzahlung der ungerechtfertigt erlangten Beträge die Frage nach der Geltendmachung als Werbungskosten stellt, denn ist der einkommensteuerrechtliche Tatbestand des Zufließens einmal verwirklicht worden, dann kann dieser Tatbestand durch Änderungen in späteren Jahren nicht mehr rückgängig gemacht werden (VwGH 18.1.1993, 82/14/0076). Dies selbst dann nicht, wenn schon im Zeitpunkt des Zuflusses feststehen sollte, dass der zugeflossene Betrag (die Einnahme) in späteren Jahren ganz oder teilweise wieder zurückzuzahlen ist (BFH vom 29.4.1982, BStBl II 593).

Es steht fest, dass die Entlassung des Bf. rechtmäßig war. Daher wurde der Bf. vom Vertreter seines Arbeitgebers mit Schreiben vom 9.1.2014 aufgefordert, die Beträge zurückzuzahlen. Aus dem Schreiben vom 24.1.2014 geht hervor, dass der Bf. die Rückzahlung in Höhe von 43.815,43 € umgehend auf das ihm bekanntgegebene Konto vorgenommen hat. Laut Girokontoauszug des Bf. erfolgte die Buchung am 24.1.2014. Eine willkürliche Festsetzung des Zeitpunktes des Zufließens der Einnahmen bzw. Erstattung ist im beschwerdegegenständlichen Fall auszuschließen bzw. nicht ersichtlich.

Gemäß § 16 Abs. 2 EStG 1988 zählt auch die Erstattung (Rückzahlung) von Einnahmen zu den Werbungskosten. Gem § 19 Abs. 2 EStG 1988 sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Maßgeblich für den Abfluss ist dabei jener Zeitpunkt, zu dem der geleistete Betrag aus dem Vermögen des Steuerpflichtigen ausgeschieden ist und dieser die wirtschaftliche Verfügungsmacht über den Betrag verloren hat. Die Rückzahlung erfolgte unstrittig mit (Ab)Buchung vom Konto des Bf. am 24.1.2014, weshalb der Abfluss im Jahr 2014 erfolgte. Daraus ergibt sich, dass eine Rückzahlung im Folgejahr 2014 auf die Einkommensteuer des Beschwerdejahres 2013 keinen Einfluss hat.

Wie bereits festgehalten, steht der Zeitpunkt der Einnahme mit dem Zeitpunkt der Ausgabe in einer zeitlichen Wechselbeziehung. Die maßgeblichen Abgabenvorschriften sind bei der hier gegebenen Sachlage die Bestimmungen des § 16 Abs. 2 EStG und § 19 Abs. 2 EStG. Daraus ergibt sich aber, dass die Rückzahlung von Einnahmen in dem Jahr als Ausgabe anzusetzen ist, in dem die Rückzahlung erfolgt. Damit hat der Gesetzgeber zum Ausdruck gebracht, dass der Erstattung bzw. Rückzahlung von Einnahmen keine abgabenrechtliche ex tunc Wirkung zukommt. Somit stellt die Regelung des § 16 Abs. 2 EStG 1988, welche die abgabenrechtliche Bedeutsamkeit des Ereignisses der Rückzahlung für das Jahr der Rückzahlung normiert, die speziellere Norm gegenüber § 295a BAO dar. Gegenständlich kann in der erfolgten Rückzahlung von (steuerpflichtigen) Einkünften kein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO gesehen werden.

So führt Lenneis (in Jakom, EStG, Einkommensteuergesetz, Kommentar 7. Auflage 2014, § 16 Rz 54) aus:

*"§ 16 Abs. 2 EStG 1988 steht in einem gewissen Konkurrenzverhältnis zu § 295a, demzufolge ein Bescheid insoweit (auf Antrag oder von Amts wegen) abgeändert werden kann, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtlich Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat. Da aber § 16 Abs. 2 dennoch unverändert geblieben ist, kommt dieser Bestimmung mE als speziellere Norm der Vorrang zu".*

In diesem Zusammenhang wird auch auf das Erkenntnis des VwGH vom 4.2.2009, 2006/15/0151 verwiesen:

*"§ 295a BAO ist eine rein verfahrensrechtliche Bestimmung. Sie nimmt in keiner Weise Einfluss auf den Tatbestand materieller Abgabengesetze. Es ist vielmehr den materiellen Abgabengesetzen zu entnehmen, ob einem nachträglich eingetretenen Ereignis abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit zukommt. Es ist sohin an Hand der materiellen Abgabengesetze zu prüfen, ob ein Anwendungsfall des § 295a BAO vorliegen kann (VwGH 15.1.2008, 2006/15/0219, VwGH 20.2.2008, 2007/15/0259, VwGH 25.6.2008, 2006/15/0085)."*

So wird im Einkommensteuerkommentar von Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke zu § 16 EStG, XIII. Erstattung von Einnahmen, Anmerkung 146 wörtlich ausgeführt:

*"Aus § 16 Abs. 2 iVm § 19 Abs. 2 ergibt sich, dass die Erstattung von Einnahmen in dem Jahr als Ausgabe anzusetzen ist, in dem die Erstattung erfolgt. Durch die Regelung des § 16 Abs 2, welche die abgabenrechtliche Bedeutsamkeit des Ereignisses der Erstattung für das Jahr der Erstattung normiert, liegt uE kein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO vor."*

Zusammenfassend kann daher gesagt werden, dass im beschwerdegegenständlichen Fall, was die Rückzahlung der Einnahmen im Jahr 2014 betrifft, diese auf die Einkommensteuer im Beschwerdejahr 2013 keinen Einfluss hat und dem § 16 Abs. 2 EStG als speziellere Norm der Vorrang einzuräumen ist und § 295a BAO nicht zur Anwendung kommt.

Die Beschwerde ist in diesem Punkt abzuweisen.

Hinsichtlich der übrigen angefochtenen Punkte wurde von der belangten Behörde in der Beschwerdevorentscheidung stattgegeben. Es besteht kein Anlass diesbezüglich abzuweichen. Der Bescheid ist im Sinne der Beschwerdevorentscheidung vom 3.7.2014 abzuändern.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, weil das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhing, der grundsätzliche Bedeutung zukommt und die Frage, wann Einnahmen und Rückzahlungen steuerlich zu

erfassen sind, durch die zitierte Rechtsprechung des VwGH, von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht, ausreichend geklärt ist.

Linz, am 12. Dezember 2014