



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 4

GZ. RV/1499-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., geb. 1x.xxx.19xx, 1XXX Wien, R-Gasse 1xx, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (im Folgenden mit Bw. bezeichnet) ist für den Zeitraum 16. September 2002 bis 10. Oktober 2002 als Buchhalter in Form eines Dienstverhältnisses auf Probe bei der H-GmbH in 1xxx Wien, T-Gasse 1x, beschäftigt und daneben Student der Studienrichtung Betriebswirtschaft.

Mit 9. Oktober 2002 erhielt der Bw. von der H-GmbH den Auftrag, den Scheck vom 9. Oktober 2002 im Betrag von €2.000,-- mit der Scheck-Nr. 1xxxxxxx einzulösen, den Betrag zu beheben und diesen Frau S.M., welche beim Dienstgeber das Kassenbuch führt, zu übergeben. Mit 10. Oktober 2002 wurde innerhalb des Probemonats das Dienstverhältnis des Bw. auf Probe bei der H-GmbH gelöst.

Mit Schriftsatz vom 24. Feber 2003 wurde der Bw. von Dr.H. namens der H-GmbH darüber informiert, dass ein Scheck im Betrag von €2.000,--, der dem Bw. für die Kassa übergeben, von diesem eingelöst und bar behoben, nicht in der Kassa eingegangen sei. Möglicherweise habe der Bw. die Einzahlung des Schecks in Höhe von €2.000,-- übersehen, da am nächsten

Tag sein Dienstverhältnis im Probemonat beendet worden sei. Der Bw. werde daher ersucht, den fehlenden Betrag umgehend auf das Konto bei der Bank Austria zu überweisen, um "Weiterungen" zu vermeiden.

Aus dem Schreiben des anwaltlichen Vertreters des Bw., Dr.E., vom 14. Mai 2003 an Dr.H. ergibt sich, dass der Bw. den ihm anvertrauten Scheck mit großer Wahrscheinlichkeit zur Einlösung gebracht habe. Dem Bw. seien innerhalb des kurzen Dienstverhältnisses fortlaufend Schecks anvertraut worden, wobei er diese regelmäßig nach deren Einlösung S.M. unverzüglich zur Verfügung gestellt habe. Möglicherweise sei das Kassabuch innerhalb des Vorfallszeitraumes nachlässig geführt worden, weshalb der gegenständliche Betrag von € 2.000,- in der Buchhaltung der H-GmbH keine Berücksichtigung gefunden habe.

In der Folge wurde dem Bw. mit bedingten Zahlungsbefehl vom 8. Juli 2003 vom Arbeits- und Sozialgericht Wien aufgrund der vom Gericht nicht überprüften Behauptungen aufgetragen, den Betrag von €2.386,91 an die H-GmbH innerhalb von 14 Tagen nach Zustellung dieses Zahlungsbefehles bei sonstiger Exekution zu zahlen oder binnen vier Wochen Einspruch zu erheben. Der Betrag in Höhe von €2.386,91 wurde wie folgt ermittelt:

| Bezeichnung: | Betrag: |
|-----------------------|-------------------|
| Forderung der H-GmbH: | 2.000,00 € |
| Verdienstsumme: | 127,60 € |
| Umsatzsteuer: | 25,52 € |
| Pauschalgebühr: | 79,00 € |
| Zinsen: | 154,79 € |
| SUMME: | 2.386,91 € |

Bis zur Zahlung würden nach dem vorstehend bezeichneten Zahlungsbefehl für jeden weiteren Tag zusätzlich € 0,5189 an Zinsen entstehen. Diese Zahlung sei mit schuldbefreiender Wirkung jedoch nicht an das Gericht, sondern an den Vertreter der H-GmbH als klagender Partei zu leisten.

Gegen den bedingten Zahlungsbefehl vom 8. Juli 2003 erhob der Bw. mit 16. Juli 2003 Einspruch, da der Anspruch nicht gerechtfertigt sei.

Aus dem mit 23. Juli 2003 datierten und an das Arbeits- und Sozialgericht Wien gerichteten vorbereitenden Schriftsatz des Bw. ergibt sich, dass der Bw. den Scheck in Höhe von € 2.000,-- wie üblich Frau S.M. zur Verfügung gestellt habe. Frau S.M. sei empfangsberechtigt gewesen und habe namens der H-GmbH den Scheck entgegen genommen. Der Betrag in Höhe von € 2.000,-- scheine nur deshalb in der Buchhaltung der H-GmbH nicht auf, da das Finanz- und Rechnungswesen bei der H-GmbH nachlässig geführt worden sei. So seien in der Kanzlei der H-GmbH zeitweise Eingangs- mit Ausgangsrechnungen verwechselt worden. Am Sitz der H-GmbH seien noch zwei weitere Unternehmen etabliert – die Kanzlei von Dr.H. sowie die H-KEG. Seitens des Bw. werde daher vermutet, dass der Betrag in Höhe von € 2.000,--, nachdem er diesen der empfangsberechtigten Mitarbeiterin zur Verfügung gestellt habe, versehentlich buchhalterisch überhaupt nicht erfasst oder versehentlich in der Buchhaltung eines anderen, dort ebenso etablierten Unternehmens als Kasseneingang verbucht worden sei. Vom Bw., der derzeit in einer Steuerberatungskanzlei arbeite, wäre es mehr als ungeschickt, anvertraute Gelder nicht ordnungsgemäß weiterzuleiten. Der Bw. habe auch keinen wirtschaftlichen Anlass, das klagsgegenständliche Geld nicht weiterzuleiten – er führe ein bescheidenes Leben und habe keine Schulden. Seitens des Bw. werde daher beantragt, die Klage nach Durchführung eines ordentlichen Verfahrens kostenpflichtig abzuweisen.

In dem an den Bw. gerichteten Schriftsatz vom 31. Juli 2003 führt Dr.H. aus, dass ein "Suizid" wegen Geldbeträgen, schon gar wegen eines vergleichsweise geringen Geldbetrages, in keinem Verhältnis stehe.

Dr.H. möchte dem Bw. bestimmt kein Unrecht antun und ihm Gelegenheit geben, die Angelegenheit zu erörtern und aus der Welt zu schaffen. Es sei nur leider so, dass der Betrag von € 2.000,-- als "nicht in der Kassa eingegangen" verbucht sei und die seit vielen Jahren als

Sekretärin und Kanzleileiterin äußerst verlässlich arbeitende S.M. bestätige, den Betrag nie erhalten zu haben. Dr.M. könne sich daher diese Sache nur so erklären, dass der Bw. angesichts der am nächsten erfolgten Beendigung seines Dienstverhältnisses in der Probezeit auf den ihm übergebenen Scheckbetrag in Höhe von € 2.000,-- einfach vergessen habe, weswegen dieser Betrag nicht in der Kassa eingegangen sei. Sollte es eine andere Erklärung dafür geben, so bitte Dr.M. den Bw., diese Sache offen mit ihm zu besprechen.

Da Dr.M. dem Bw. keine böse Absicht unterstelle, sei für Dr.M. auch keine Strafanzeige in Betracht gekommen. Hinsichtlich des Gerichtsverfahrens könne Dr.M. dem Bw. nur anbieten, dass er nach Ergehen des Urteiles bereit wäre, mit ihm eine Ratenvereinbarung abzuschließen, die ihm das Abzahlen ohne wesentliche Beeinträchtigungen ermögliche.

Mit 9. September 2003 wurde dem Bw. von seinem Rechtsanwalt Dr.L., in diesem Rechtsstreit angeraten, die Zahlung des Betrages von insgesamt € 2.420,06 (inkl. Anwaltskosten und Zinsen, berechnet bis 12. September 2003) an Dr.H. zur Überweisung zu bringen, damit die bereits mit 22. September 2003 anberaumte vorbereitende Tagsatzung über die Klage beim Arbeits- und Sozialgericht Wien abgewehrt werden könne. Dies mit der Begründung, dass für den Fall der Durchführung einer Verhandlung mit 22. September 2003 auf den Bw. eine weitere massive Kostenbelastung zukommen würde.

Anhand der mit 11. September 2003 datierten und beim Finanzamt eingereichten Übernahmebestätigung wird dokumentiert, dass der Bw. die Überweisung des Betrages in Höhe von € 2.420,06 an die H-GmbH in Auftrag gab.

Im Zuge der Einreichung der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2003 beantragte der Bw. den Abzug von € 2.420,-- als Werbungskosten, da Kassenfehlbeträge, die der Dienstnehmer dem Arbeitgeber zu ersetzen habe, Werbungskosten darstellen würden.

Im Zuge der Veranlagung des Bw. zur Einkommensteuer 2003 wich das Finanzamt mit Bescheid vom 30. März 2004 von der eingereichten Erklärung insoweit ab, als die als Werbungskosten beantragten Kassenfehlbeträge in Höhe von € 2.420,-- nicht zum Abzug zugelassen wurden. Begründend wurde ausgeführt, dass Zahlungen aufgrund einer richterlichen Entscheidung über verschwundene Gelder keine Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG darstellen würden.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 wurde mit Eingabe vom 9. April 2004 fristgerecht berufen, eine Berücksichtigung der strittigen Kassenfehlbeträge in Höhe von € 2.420,00 als Werbungskosten beantragt und diese Berufung wie folgt begründet:

Nach Rz 357 der Lohnsteuerrichtlinien 2002 (LStR 2002) seien Kassenfehlbeträge, die der Dienstnehmer dem Arbeitgeber zu ersetzen habe, Werbungskosten. Da dies in dem Fall des Bw. lt. beiliegender Korrespondenz zutreffe, werde um stattgebende Erledigung ersucht. Im

Übrigen sei hinzuzufügen, dass es in dieser Sache nie zu einer richterlichen Entscheidung gekommen sei.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 4. August 2004 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass entsprechend den Lohnsteuerrichtlinien 2002 nur Kassenfehlbeträge, die der Arbeitnehmer dem Dienstgeber ersetze, Werbungskosten darstellen würden.

Im vorliegenden Fall sei der Bw. aber der unrechtmäßigen Entnahme von € 2.000,-- beschuldigt worden, welche er ersetzt habe, um einem Gerichtsverfahren zu entgehen. Es sei aber ein Zufluss von € 2.000,-- erfolgt, weswegen die Rückzahlung dieses Betrages keinen vermögensmindernden Tatbestand darstelle. Die Zinsen und Anwaltskosten von € 420,-- würden – wegen des vorhin ausgeführten schuldhaften Verhaltens – keine Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG darstellen.

Mit Eingabe vom 4. September 2004 stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über diese Berufung an den unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Begründend wurde mit Eingabe vom 4. September 2004 ausgeführt, dass es eine richterliche Entscheidung in dieser Sache nie gegeben habe. Es werde auch massivst bestritten, dass er den unrechtmäßigen Zufluss von € 2.000,-- zurückgezahlt hätte.

Als er mit Post vom 25. Feber 2003 davon Kenntnis erlangte, dass der Scheck in Höhe von € 2.000,-- nicht in die Kassa eingegangen sei, sei er einerseits äußerst verwundert und andererseits total verunsichert, verbunden mit allen möglichen Angstzuständen gewesen. Er sei daher öfter bzw. mehr als eine Nacht "in Schweiß gebadet" aufgewacht. Den Betrag von € 2.000,-- habe er mit absoluter Sicherheit am 9. Oktober 2002 übergeben! Da seitens der H-GmbH eine persönliche Aussprache abgelehnt worden sei, habe er sich gezwungen gesehen, einen Rechtsanwalt einzuschalten. Für den Bw. sei klar gewesen, dass nur ein Antrag auf gerichtliche Prüfung der Buchhaltung dieses Problem lösen könne. Allerdings sei seitens seiner Rechtsanwälte Dr.E. und Dr.W. ein derartiger Antrag nicht gestellt worden, da die Zustimmung des betreffenden Richters nicht gesichert gewesen sei. Somit habe der Bw. das gesamte Prozessrisiko zu tragen gehabt. Da er noch nie vor Gericht gestanden sei und er sich noch nie was zu Schulden habe kommen lassen, sei er nervlich völlig am Boden zerstört gewesen. Erst auf die Erklärung des Bw., dass er in seinem Leben keinen Sinn mehr sehe, habe sich Dr.M. ein wenig gesprächsbereit erklärt. Eine Einsichtnahme in die Buchhaltungsunterlagen habe er jedoch selbstredend abgelehnt.

Für den Bw. sei dies insbesondere im Hinblick auf seine weitere berufliche Karriere als Bilanzbuchhalter, der auch Betriebswirtschaft studiere, ein außerordentlicher Horror gewesen. Im Übrigen müsste auch der Kassastand einer so großen Kanzlei wie der H-GmbH täglich kontrolliert werden. Tatsache sei, dass dies mit Sicherheit nicht gemacht werde, da lediglich

von Zeit zu Zeit ein Kassasturz gemacht werde. Aufgrund dieser offensichtlichen Unregelmäßigkeiten der Buchführung seien die Fehlerquellen vielfältig.

Insbesondere verweise der Bw. darauf, dass er mit 15. September 2003 nur deswegen den Betrag von € 2.000,-- an die Kanzlei des Dr.M. geleistet habe, da dies für ihn eine besondere Ausnahmesituation gewesen sei und Dr.W. ihn davon habe abbringen wollen, einen Antrag auf gerichtliche Prüfung der Buchhaltung zu stellen. Letzteres mit der Begründung, da die Zustimmung des Richters in dieser Sache nicht gesichert gewesen sei. Nach Auffassung des Bw. hätte nur eine gerichtlich angeordnete Prüfung der Buchhaltung das aufklären können.

Herrn Dr.M. werde daher vorgeworfen, die Situation als wirtschaftlich Starker gegen einen wirtschaftlich wirklich Schwachen und schlecht beratenen Prozessgegner zu seinem Vorteil ausgenutzt zu haben. Deswegen werde zuguterletzt an der persönlichen Integrität und Seriosität von Dr.M. gezweifelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Zu den Werbungskosten zählt nach Abs. 2 leg.cit. auch die Erstattung (Rückzahlung) von Einnahmen, sofern weder der Zeitpunkt des Zufließens der Einnahmen noch der Zeitpunkt der Erstattung willkürlich festgesetzt wurde.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden.

Nach § 244 Abs. 1 ZPO hat in Rechtsstreitigkeiten über Klagen, mit denen ausschließlich die Zahlung eines 30 000 Euro nicht übersteigenden Geldbetrags begehrt wird, hat das Gericht ohne vorhergehende mündliche Verhandlung und ohne Vernehmung des Beklagten einen durch die Unterlassung des Einspruchs bedingten Zahlungsbefehl zu erlassen, sofern nicht ein Zahlungsauftrag zu erlassen ist (§§ 548 bis 559 ZPO).

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Kosten in Zusammenhang mit der Rückzahlung eines Schecks in Höhe von € 2.000,-- sowie dem Ersatz der Verfahrenskosten und Zinsen in Höhe von € 420,-- an den ehemaligen Arbeitgeber Werbungskosten darstellen, wenn diese Zahlungen bereits im Gefolge eines bedingten Zahlungsbefehles des Arbeits- und Sozialgerichtes Wien geleistet wurden, nachdem der dagegen erhobene Einspruch Seitens des Bw. zurückgenommen wurde.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können Werbungskosten auch nach der Beendigung der nichtselbständigen Tätigkeit anfallen, wenn ein erkennbarer Zusammen-

hang mit den erzielten Einnahmen, beispielsweise in Form von Schadenersatzleistungen an den ehemaligen Arbeitgeber besteht (vgl. VwGH 10.9.1987, 86/13/0149).

Daher sind auch Kassenfehlbeträge, die der ehemalige Dienstnehmer dem vormaligen Arbeitgeber nachträglich zu ersetzen hat, Werbungskosten (s. sinngemäß Rz 357 LStR 2002).

Ebenso sind Aufwendungen für die berufsbedingte Führung eines Zivilprozesses zur Durchsetzung oder Abwehr von Schadenersatzforderungen aus einem aufrechten wie ehemaligen Dienstverhältnis Werbungskosten (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Tz 102, S. 672).

Für die Kosten eines gerichtlichen oder verwaltungsbehördlichen Strafverfahrens aber gilt, dass nur dann Werbungskosten vorliegen, wenn es nicht zu einem rechtskräftigen Schuldspruch des Arbeitnehmers kommt oder wenn nur ein geringes Verschulden des Dienstnehmers vorliegt (s. sinngemäß Rz 385 LStR 2002).

Demgemäß stellen die Kosten eines Zivilprozesses – unabhängig von der Art der Beendigung dieses Zivilprozesses in Form eines Urteiles oder eines Vergleiches – Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten dar, sofern der Prozessgegenstand objektiv mit dem Betrieb bzw. mit der Erzielung von Einkünften zusammenhängt (s. sinngemäß Rz 1621 EStR 2000).

Im vorliegenden Fall leistete der Bw. im Gefolge des mit 8. Juli 2003 datierten Zahlungsbefehls des Arbeits- und Sozialgerichtes Wien mit 15. September 2003 eine Zahlung in Höhe von €2.420,--. Dieser Betrag beinhaltet die Rückzahlung des Scheckbetrages in Höhe von €2.000,-- sowie die Tragung der Anwaltskosten und Zinsen in Höhe von €420,--.

Der Gesamtbetrag in Höhe €2.420,-- wurde im Rahmen eines zivilgerichtlichen Verfahrens vor dem Arbeits- und Sozialgericht Wien zurückgezahlt, ohne dass lt. bedingtem Zahlungsbefehl vom 8. Juli 2003 seitens des Arbeits- und Sozialgerichtes Wien die Ansprüche der H-GmbH als ehemaliger Arbeitgeber näher überprüft wurden. Eine Überprüfung dieser Ansprüche der H-GmbH auf ihre Stichhaltigkeit hätte allenfalls in der vorbereitenden Tagsatzung zur mündlichen Verhandlung oder in der darauffolgenden mündlichen Verhandlung erfolgen können.

Bei den vom Bw. zu tragenden Kosten in Höhe von €2.420,-- handelt es sich demnach nicht um Kosten, die gleich den Kosten eines gerichtlichen Strafverfahrens der privaten Lebensführung zuzurechnen wären, zumal seitens der H-GmbH auch kein Verfahren aus dem Titel der Veruntreuung von Geldern angestrengt wurde.

Im vorliegenden Fall wird auch durch das Schreiben des Dr.L. an den Bw. dokumentiert, dass das Prozessrisiko, einen Schadenersatzprozess gegen den ehemaligen Dienstgeber, die H-GmbH zu verlieren, in keiner Relation zu dem ursprünglich in Rede stehenden Betrag in Höhe von €2.000,-- stand. Dies insbesondere in Anbetracht des Umstandes, dass sich bereits zum

derzeitigen Verfahrensstand die Kosten der Verfahrensdurchführung miteinschließlich der Zinsen auf € 420,-- belaufen haben.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 27. Oktober 2004