

Eine Rückzahlung kann mehr Ersparnis bringen als die Einzahlung gekostet hat

Hat ein Arbeitnehmer mit dem Ausscheiden aus seiner Firma eine Abfindung erhalten, die ermäßigt besteuert wurde, muss er jedoch im folgenden Jahr einen Teil davon an seinen ehemaligen Arbeitgeber zurückzahlen (hier, weil er im selben Konzern wieder eine Arbeitsstelle bekommen hatte), so senkt dieser Betrag die Steuer im laufenden Jahr.

Quelle: Wolfgang Büser

Geltung des Abflussprinzips für zurückgezahlten Arbeitslohn; Tatsächliche Teilrückzahlung der Abfindung an den Arbeitgeber als rückwirkendes Ereignis i.S.d. § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 Abgabenordnung (AO 1977)

Gericht: BFH

Datum: 04.05.2006

Aktenzeichen: VI R 33/03

Entscheidungsform: Endurteil

Referenz: JurionRS 2006, 21681

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Baden-Württemberg - 11.04.2003 - AZ: 9 K 380/99

Rechtsgrundlagen:

§ 2 Abs. 1 Nr. 4 EStG

§ 2 Abs. 2 Nr. 1, 2 EStG

§ 2 Abs. 7 S. 2 EStG

§ 11 Abs. 1 S. 1 EStG

§ 11 Abs. 2 S. 1 EStG

§ 19 Abs. 1 EStG

§ 25 EStG

Fundstellen:

BFHE 214, 92 - 94

AuA 2006, 673 (Kurzinformation)

BB 2006, 2121 (amtl. Leitsatz)

BB 2006, 2284-2285 (Volltext mit amtl. LS)

BBK 2006, 1086

BFH/NV 2006, 1979-1980 (Volltext mit amtl. LS)

BStBl II 2006, 911-912 (Volltext mit aml. LS)
DB 2006, XX Heft 38 (amtl. Leitsatz)
DB 2006, 2158-2159 (Volltext mit aml. LS)
DStR 2006, X Heft 38 (amtl. Leitsatz)
DStR 2006, 1697-1698 (Volltext mit aml. LS)
DStRE 2006, 1239 (amtl. Leitsatz)
DStZ 2006, 679 (Kurzinformation)
ESTB 2006, 362 (Volltext mit aml. LS u. Anm.)
FR 2006, 1135
HFR 2006, 1117 (Volltext mit aml. LS u. Anm.)
INF 2006, 767
KÖSDI 2006, 15269
LGP 2006, 214
LGP 2006, 164-165
NJW 2006, XIV Heft 39 (Kurzinformation)
NJW 2006, 3663-3664 (Volltext mit aml. LS)
NWB 2006, 3176 (Kurzinformation)
NWB 2007, 4749 (Kurzinformation)
NWB 2008, 533 (Kurzinformation)
NWB direkt 2006, 8
NZA-RR 2007, 89-90 (Volltext mit aml. LS)
SJ 2006, 7-8
StB 2006, 401
Stbg 2006, M27 (Kurzinformation)
StBW 2006, 3
SteuerBriefe 2007, 55-56
SteuerBriefe 2007, 501-503
StuB 2006, 982
WISO-SteuerBrief 2007, 3

BFH, 04.05.2006 - VI R 33/03

Amtlicher Leitsatz:

1. Die Rückzahlung einer Abfindung ist auch dann im Abflussjahr zu berücksichtigen, wenn die Abfindung im Zuflussjahr begünstigt besteuert worden ist.
2. Eine Lohnrückzahlung ist regelmäßig kein rückwirkendes Ereignis, das zur Änderung des Einkommensteuerbescheides des Zuflussjahres berechtigt.

Gründe

1 I.

Streitig ist, in welchem Veranlagungszeitraum die Rückzahlung einer 1997 vom Arbeitgeber erhaltenen und ermäßigt besteuerten, aber 1998 an ihn teilweise rückerstatteten Abfindung einkommensteuerlich zu berücksichtigen ist.

- 2 Die Ehefrau des Klägers und Revisionsbeklagten (Kläger) war bis einschließlich 30. November 1997 bei der A-GmbH, einer zum X-Konzern gehörenden Gesellschaft, tätig. Mit Wirkung zum 30. November 1997 wurde das Arbeitsverhältnis zwischen ihr und der A-GmbH aus betriebsbedingten Gründen beendet. Sie erhielt noch im Jahr 1997 eine Abfindung für den Verlust ihres Arbeitsplatzes auf der Grundlage von Betriebsvereinbarungen. Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) erfasste im bestandskräftig gewordenen --hier nicht streitigen-- Einkommensteuerbescheid des Klägers und seiner Ehefrau für 1997 neben anderen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch die Abfindung und unterwarf sie gemäß § 34 Abs. 2 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) i.V.m. § 24 Nr. 1 EStG einem ermäßigten Steuersatz.
- 3 Im Streitjahr 1998 zahlte die Ehefrau des Klägers an die A-GmbH einen Teil der Abfindung --wie in den Betriebsvereinbarungen vereinbart-- zurück. Danach waren 2/3 der Abfindung zurückzuzahlen, wenn der Mitarbeiter innerhalb des Konzerns einen neuen Arbeitsplatz findet.
- 4 Die zusammen mit dem Kläger zur Einkommensteuer veranlagte Ehefrau des Klägers erklärte für das Streitjahr 1998 die zurückgezahlte Abfindung als negative Einnahmen.
- 5 Im streitigen Einkommensteuerbescheid für 1998 berücksichtigte das FA die Rückzahlung der Abfindung nicht. Es änderte stattdessen, gestützt auf § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 der Abgabenordnung (AO 1977), den bestandskräftigen Einkommensteuerbescheid für 1997.
- 6 Das Finanzgericht (FG) gab der Klage gegen den Einkommensteuerbescheid für 1998 nach erfolglosem Einspruchsverfahren aus den in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2004, 31 veröffentlichten Gründen statt und ließ die Revision zu.
- 7 Das FA rügt mit der Revision die Verletzung materiellen Rechts. Es beantragt, unter Aufhebung des angefochtenen Urteils die Klage abzuweisen.
- 8 Der Kläger beantragt, aus den Gründen des angefochtenen Urteils, die Revision zurückzuweisen.

9 II.

Die Revision des FA ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG ist zu Recht davon ausgegangen, dass zurückgezahlte Einnahmen erst im Zeitpunkt des Abflusses steuermindernd zu berücksichtigen sind.

10 1.

Ausgaben sind nach § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG in dem Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Die Teilrückzahlung der Abfindung ist deshalb im Zeitpunkt ihrer tatsächlichen Leistung einkommensteuerlich zu berücksichtigen, hier also im streitigen Veranlagungszeitraum 1998. Entgegen der Auffassung des FA ist die spätere Rückzahlung des Arbeitslohns nicht schon im Veranlagungszeitraum des Arbeitslohnzuflusses als rückwirkendes Ereignis zu berücksichtigen.

11 a)

Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit i.S. von § 19 Abs. 1 EStG ergeben sich nach § 2 Abs. 1 Nr. 4 , Abs. 2 Nr. 2 EStG aus dem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten. Nach § 2 Abs. 7 Satz 2 EStG i.V.m. § 25 EStG sind ihre Grundlagen für die Einkommensbesteuerung jeweils für ein Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) nach dem Zufluss und Abfluss von Gütern und nicht --wie die Gewinneinkünfte i.S. des § 2 Abs. 2 Nr. 1 EStG -- nach der Veränderung des Vermögensbestandes zu ermitteln. Nach § 11 Abs. 1 Satz 1 , Abs. 2 Satz 1 EStG sind Einnahmen und Ausgaben nach dem kalenderjahrbezogenen Zu- und Abflussprinzip zu erfassen, sofern nicht eine abweichende gesetzliche Ausnahmeregelung greift (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 26. Januar 2000 IX R 87/95 , BFHE 191, 274, BStBl II 2000, 396).

12 b)

Zutreffend ist die Vorinstanz davon ausgegangen, dass das in § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG normierte Abflussprinzip auch für zurückgezahlten Arbeitslohn gilt. Diese Regelung greift auch dann, wenn die streitigen Einkünfte besonderen Steuersätzen unterworfen waren. Der BFH hat schon wiederholt entschieden, dass es hinzunehmen sei, wenn es durch das in § 11 EStG normierte Zu- und Abflussprinzip bei einer Zusammenballung von Einnahmen und Ausgaben in einem Veranlagungszeitraum zu Ergebnissen kommen kann, die als Folge der Einkommensteuerprogression oder fehlender tatsächlicher Ausgleichsmöglichkeiten zu steuerlichen Be- oder Entlastungen führen können (vgl. BFH-Urteile vom 2. April 1974 VIII R 76/69 , BFHE 112, 348, BStBl II 1974, 540; vom 24. September 1985 IX R 2/80, BFHE 145, 507, BStBl II 1986, 284; vom 17. April 1996 I R 78/95, BFHE 180, 559 [BFH 17.04.1996 - I R 78/95] , BStBl II 1996, 571; in BFHE 191, 274, BStBl II 2000, 396). Eine zeitabschnittsbezogene Steuerermittlung bewirkt typischerweise bei progressiven Steuersätzen Unterschiede der Steuerbelastung zwischen den verschiedenen Abschnitten.

13 c)

Das FG hat auch zutreffend entschieden, dass die tatsächliche Teilrückzahlung der Abfindung an den Arbeitgeber nicht als rückwirkendes Ereignis i.S. von § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO 1977 schon im früheren Veranlagungszeitraum einkünftermindernd zu berücksichtigen ist. Denn ob einer nachträglichen Änderung des Sachverhalts rückwirkende steuerliche Bedeutung zukommt, also bereits eingetretene steuerliche Rechtsfolgen mit Wirkung für die Vergangenheit sich ändern oder vollständig entfallen, bestimmt sich allein nach dem jeweils einschlägigen materiellen Recht. Eine ausdrückliche Vorschrift, die ausnahmsweise eine Änderung des steuererheblichen Sachverhalts rückwirkend zulässt, ist nicht ersichtlich. Für die Überschusseinkünfte sind die tatsächlichen Zu- und Abflüsse von Einnahmen und Ausgaben materiell-rechtlich erheblich. Diese tatsächlichen Vorgänge können nicht durch später bewirkte tatsächliche Rückzahlungen ungeschehen gemacht werden (vgl. BFH-Urteil vom 22. Mai 2002 VIII R 74/99 , BFH/NV 2002, 1430 mit Hinweis auf BFH-Beschlüsse vom 26. März 1991 VIII R 55/86 , BFHE 166, 21, BStBl II 1992, 479, unter B. III. 4. b bb der Gründe,

und vom 19. Juli 1993 GrS 2/92, BFHE 172, 66, BStBl II 1993, 897, unter C. II. 1. d der Gründe).

14 **2.**

Der Streitfall gibt schließlich keinen Anlass darüber zu entscheiden, ob Einnahmerückzahlungen als negative Einnahmen oder als Werbungskosten einkommensteuerlich zu berücksichtigen sind. Denn der Arbeitnehmer-Pauschbetrag kommt hier jedenfalls nicht zum Abzug. Die für die Einkommensbesteuerung zu berücksichtigenden --negativen-- Einkünfte der Ehefrau des Klägers sind in beiden Fällen in gleicher Höhe anzusetzen. Denn im streitigen Veranlagungszeitraum sind die Einnahmen der Ehefrau des Klägers geringer als die Einnahmerückzahlung, sodass der Betrag ihrer Einnahmen negativ ist. Von dem negativen Einnahmenbetrag kann nach § 9a Satz 2 EStG der Arbeitnehmer-Pauschbetrag nicht mehr abgezogen werden. Berücksichtigte man die Einnahmerückzahlung als Werbungskosten, wäre der Arbeitnehmer-Pauschbetrag ebenfalls nicht anzusetzen, weil höhere Werbungskosten nachgewiesen sind (§ 9a Satz 1 Nr. 1 EStG).

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.