



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes A. betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. (Berufungswerberin) bezog im streitgegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Die IAF Service GmbH meldete gem. § 84 EStG 1988 an das Finanzamt die Auszahlung von Bezügen an die Bw. im Jahr 2003.

Die Bw. reichte am 11. März 2004 eine "Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2003" beim Finanzamt ein.

Im Einkommensteuerbescheid 2003 vom 2. April 2004 berücksichtigte das Finanzamt bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch die von der IAF Service GmbH an das Finanzamt gemeldeten Bezüge.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. am 29. April 2004 das Rechtsmittel der Berufung und führte aus, sie beantrage außerdem die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für das Jahr 2001.

Die Bw. sei im Jahr 2001 bei der Firma B. beschäftigt gewesen, wobei mangels Vermögen über diese Firma kein Konkurs eröffnet worden sei. Nachdem der Bw. von der Firma B. von

September 2001 bis Dezember 2001 kein Entgelt, die Sonderzahlungen für 2001 und die Abfertigung, sowie die Kündigungsentschädigung und die Urlaubersatzleistung nicht bezahlt worden seien, habe die Bw. diese Ansprüche im Jahr 2003 vom Insolvenzfonds erhalten.

Die Bw. habe den Einkommensteuerbescheid 2003 erhalten, aus dem sich ergebe, dass sie wegen der Bezahlung durch den Insolvenzfonds € 2.599,63 bezahlen müsse. Im Einkommensteuerbescheid 2001 habe die Bw. festgestellt, dass dort davon ausgegangen worden sei, dass die Bw. von ihrem ehemaligen Dienstgeber alle Ansprüche im Jahr 2001 erhalten habe. Dies sei unrichtig, weil wie bereits oben ausgeführt, die Bw. von September bis Dezember 2001 weder Entgelt, noch Sonderzahlungen, noch die Abfertigung und Kündigungsentschädigung erhalten habe. Für diese Zeiträume würde die Bw. nunmehr doppelt die Steuer bezahlen, nämlich einmal aufgrund des Einkommensteuerbescheides 2001 und einmal aufgrund des Einkommensteuerbescheides 2003.

Die Bw. stelle daher den Antrag den Einkommensteuerbescheid 2003 entsprechend zu korrigieren, allenfalls den Einkommensteuerbescheid 2001 wieder aufzunehmen und der Bw. ein entsprechendes Steuerguthaben für 2001 auszustellen. Insgesamt ergebe sich nach Ansicht der Bw. daraus, dass sie keine weiteren Abgaben zu zahlen habe.

Das Finanzamt ersuchte die B. das Lohnkonto betreffend das Kalenderjahr 2001 für die Bw. vorzulegen. Es wurde vom Vertreter der Firma B. mitgeteilt, dass das betreffende Lohnkonto nicht mehr vorhanden sei und das Gehalt im Zeitraum September 2001 bis Dezember 2001 nicht mehr ausbezahlt wurde.

Die Bw. legte auf Ersuchen des Finanzamtes die Lohnzettel für den Zeitraum Jänner 2001 bis Mai 2001 vor. Daraufhin veranlasste das Finanzamt die Ausstellung eines Jahreslohnzettels unter Berücksichtigung der tatsächlich ausbezahlten Gehälter vom Jänner 2001 bis zum August 2001.

Mit Bescheid vom 17. Dezember 2004 wurde das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2001 gem. § 303 (4) BAO wieder aufgenommen. Im ebenfalls am 17. Dezember 2004 ergangenen neuen Sachbescheid (Einkommensteuerbescheid 2001) wurden nur mehr die im Zeitraum Jänner 2001 bis August 2001 zugeflossenen Bezüge berücksichtigt.

Die Berufung der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 2. April 2004 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Dezember 2004 als unbegründet abgewiesen, und führte das Finanzamt begründend wie folgt aus:

Die Einkünfte betreffend Firma B. für 2001 seien berücksichtigt worden. Für 2003 ergebe sich daraus jedoch keine Änderung. Bei Auszahlung von Insolvenz-Ausfallgeld durch den Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds sei von der auszahlenden Stelle zur Berücksichtigung der Bezüge

im Veranlagungsverfahren ein Lohnzettel (§ 84 EStG 1988) auszustellen und an das Finanzamt zu übermitteln. Die ausgezahlten Bezüge seien in das Veranlagungsverfahren einzubeziehen. Dadurch komme es zur Rückzahlung der vom Fonds in Abzug gebrachten Steuer, wenn für das gesamte steuerpflichtige Einkommen eine geringere Steuer anfalle, bzw. zu Nachzahlungen, wenn sich eine höhere Einkommensteuer ergebe.

Mit Schriftsatz vom 22. Dezember 2004 beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit der Begründung sie habe Einkünfte von der B. nur bis Juni 2001 und das "IAF-Geld" erst 2003 erhalten. Die Bw. verweist weiters darauf, dass Unterlagen beim Finanzamt A. aufliegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig im gegenständlichen Verfahren ist, in welchem Jahr die von der IAF GmbH an die Bw. ausbezahlten Bezüge der Besteuerung zu unterziehen sind.

Der unabhängige Finanzsenat geht von folgendem Sachverhalt aus:

Der Bw. wurden von ihrem ehemaligen Arbeitgeber B. ihr zustehende Bezüge für das Jahr 2001 nicht ausbezahlt. In Abgeltung dieser Ansprüche aus dem Jahr 2001 wurde von der IAF Service GmbH im Jahr 2003 an die Bw. Insolvenz-Ausfallgeld ausbezahlt.

Die Bw. führt dazu in der Berufung vom 29. April 2004 wie folgt aus:

"Nachdem mein Entgelt von September 2001 bis Dezember 2001, die Sonderzahlungen für 2001 und die Abfertigung, sowie die Kündigungsentschädigung und die Urlaubersatzleistung nicht bezahlt wurden, habe ich diese Ansprüche im Jahr 2003 vom Insolvenzfonds erhalten."

Im Bescheid der IAF Service GmbH vom 11. Juni 2003 (siehe Akt S 21) wird wie folgt ausgeführt:

" Antragstellerin: Frau Bw.

Bescheid

Ihrem Antrag auf Insolvenz-Ausfallgeld vom 23.10.2002 auf Grund Vermögenslosigkeit B. ... wird gemäß § 1 Abs. 2 des Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetzes (IESG), BGBl. Nr. 324/1977, in geltender Fassung, stattgegeben und Ihnen Insolvenz-Ausfallgeld aus Mitteln des Insolvenz-Ausfallgeld- Fonds zuerkannt für Forderungen ohne Rang € 24.159,00. ... Sofern Ihr Anspruch gepfändet, verpfändet oder übertragen wurde, erfolgt hinsichtlich des gepfändeten, verpfändeten oder übertragenen Teiles die Auszahlung im Sinne des § 7 Abs. 6 bzw. § 8 IESG an den Berechtigten. ..."

Laut Lohnzettel der zuständigen Geschäftsstelle der IAF Service GmbH wurde der Bw. im Jahre 2003 Insolvenzausfallsgeld zuerkannt und ausbezahlt.

Entgegen den Ausführungen der Bw. im Vorlageantrag, wonach sie Einkünfte von der Firma B. nur bis zum Juni 2001 erhalten habe, steht auch nach den eigenen Ausführungen in der Berufung fest, dass der o.a. Arbeitgeber der Bw. das laufende Entgelt bis zum August 2001 bezahlt hat. Dies findet auch im bereits zitierten Bescheid der IAF Service GmbH vom 11. Juni 2003 Deckung, in dem ein Anspruch der Bw. auf laufendendes Entgelt vom 1. September 2001 bis zum 12. Dezember 2001 festgestellt wurde (siehe Akt S 22).

Der Argumentation der Berufungswerberin, aus einer – vom Finanzamt nach Einbringung der Berufung tatsächlich durchgeführten – Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2001 und Erlassung eines neuen Sachbescheides, in dem nur die tatsächlichen Bezüge im Jahr 2001 berücksichtigt wurden und damit der Errechnung einer entsprechenden Gutschrift, sowie einer Korrektur des Einkommensteuerbescheides 2003 ergebe sich, dass die Bw. keine weiteren Abgaben zu zahlen habe, ist Folgendes entgegenzuhalten:

Nach § 19 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz besteht lediglich für regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind und für Nachzahlungen von Pensionen und Bezügen aus der Unfallversorgung über die bescheidmäßig abgesprochen wird. Diese Ausnahmetatbestände liegen jedoch im gegenständlichen Fall unbestreitbar nicht vor.

Ein Zufluss nach § 19 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung ist gegeben, wenn der Steuerpflichtige rechtlich und wirtschaftlich die Verfügungsmacht über die Einnahmen erhält (VwGH 5.3.1986, 85/13/0085). Ein auf ein Bankkonto des Zahlungsempfängers eingezahlter Betrag ist dem Empfänger mit dem Zeitpunkt der Gutschrift zugeflossen (VwGH 10.11.1987, 86/14/0201). Das Steuerrecht stellt demnach grundsätzlich – mit oben genannten Ausnahmen – nicht darauf ab, für welchen Zeitraum eine Zahlung geleistet wird. Entscheidend ist ausschließlich der Zeitpunkt der Erlangung der Verfügungsmacht. Das bedeutet für den vorliegenden Fall, dass die im Jahr 2003 bezahlten Vergütungen der IAF Service GmbH auch im Jahr 2003 der Besteuerung zu unterziehen sind, selbst wenn es sich dabei um die Gehälter eines Teiles des Jahres 2001 handelt, welche mangels Liquidität der B. im Anspruchszeitpunkt nicht zur Auszahlung gelangt sind.

Dass sich dabei ein höherer Steuerbetrag ergibt als durch die Ausscheidung der nicht ausbezahlten Bezugsteile bei der Veranlagung 2001 an Gutschrift errechnet wurde, beruht auf

der Tatsache, dass im Kalenderjahr 2003 noch andere Einkünfte erzielt wurden und der Eigenschaft des Steuertarifes, nach welcher das Einkommen eines Jahres in Form eines Stufentarifes der Besteuerung unterzogen wird und sich bei höheren Einkommen auch der Spitzensteuersatz entsprechend erhöht.

Auch tragen die besonderen Steuerberechnungsvorschriften bei der Auszahlungen von Bezügen von der IAF Service GmbH regelmäßig dazu bei, dass eine geringere anrechenbare Steuer im Lohnzettel ausgewiesen wird, als sich bei "normaler" Berechnung der einzubehaltenden Lohnsteuer durch einen diesbezüglich nicht begünstigten Arbeitgeber ergeben würde, was ebenso einen Grund für eine höhere Abgabennachforderung darstellt. Nach § 67 Abs. 8 lit. g EStG 1988 sind nämlich Nachzahlungen in einem Insolvenzverfahren, soweit sie Bezüge gemäß § 67 Abs. 3, 6 oder 8 lit e oder f betreffen, mit dem festen Steuersatz zu versteuern. Von den übrigen Nachzahlungen ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen. Der verbleibende Betrag ist als laufender Bezug mit einer vorläufigen laufenden Lohnsteuer in Höhe von 15% zu versteuern.

Auch wenn es – wie im gegenständlichen Fall – durchaus zutrifft, dass die Zusammenballung mehrerer Bezüge in einem Kalenderjahr zu einer höheren Steuerbelastung führt als sich bei zeitgerechter Auszahlung und dadurch Verteilung auf zwei oder mehrere Besteuerungszeiträume (Kalenderjahre) ergeben würde, muss abschließend doch festgestellt werden, dass das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen des Jahres 2003 entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen ermittelt hat und die errechnete Abgabennachforderung in Einklang mit den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes zu Recht besteht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Jänner 2006