

GZ. RV/2470-W/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Arbeiter. Nachdem am 8. Februar 2006 seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2005 beim zuständigen Finanzamt eingelangt war, erließ dieses am 19. März 2007

den streitgegenständlichen Einkommensteuerbescheid (S 2 ff/2005 Arbeitnehmerveranlagungsakt, im Folgenden kurz: AN-Akt). Der Bescheid weist für das Kalenderjahr 2005 folgende Bezüge des Bw. aus:

- Für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember: Bezüge von der IAF Service GmbH in Höhe von 7.295,55 € (Kennzahl 245 des Lohnzettels).
- Für den Zeitraum 15. Juni bis 21. November: Bezüge von der Firma A in Höhe von 6.448,46 € (Kennzahl 245 des Lohnzettels).
- Für den Zeitraum 1. Jänner bis 13. April: Arbeitslosengeld von 2.276,30 €.
- Für die Zeiträume 2. Juni bis 12. Juni sowie 14. April bis 31. Mai: Notstandshilfe von 216,81 € und 946,08 €.

Bei der Ermittlung des Steuersatzes wurden die von der Firma A erhaltenen Bezüge auf einen Jahresbetrag hochgerechnet (Progressionsvorbehalt).

Gegen diesen Bescheid berief der Bw.: Es sei richtig, dass er von der IAF Service GmbH Einkünfte erhalten habe, aber erst im Jahr 2006; die Firma A habe ihm im Jahr 2005 nicht 6.448,46 € ausbezahlt, sondern nur – laut nachstehender Aufstellung – 3.930,05 €. Der Berufung waren ua. drei Bescheide der IAF Service GmbH, Geschäftsstelle Z, angeschlossen ("Bescheid" vom 22. November 2006, "Teil-Bescheid" vom 3. November 2006, "Teil-Bescheid" vom 8. Juni 2006 (S 15 ff/2005 AN-Akt)), aus denen hervorgeht, dass der Konkurs über das Vermögen der Firma A im Jahr 2006 eröffnet worden war. Das von der IAF Service GmbH im Jahr 2006 an den Bw. ausbezahlte Insolvenz-Ausfallgeld wurde diesem für Ansprüche gewährt, die aus einem im Jahr 2005 bestanden habenden Dienstverhältnis des Bw. zur Firma A resultierten (Schreiben der AK X, Bezirksstelle Y, an die Firma A vom 29. Dezember 2005, S 7/2005 AN-Akt; "Teil-Bescheid" vom 3. November 2006, S 16 Rückseite/2005 AN-Akt).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. Mai 2007 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt, in dem es die von der Firma A erhaltenen Bezüge mit 4.473,90 € (Kennzahl 245 des Lohnzettels) ansetzte; unter Berücksichtigung des Progressionsvorbehalt (siehe oben) führte dies – im Vergleich zum Erstbescheid – zu einer Abgabengutschrift von 762,58 €.

In seinem Vorlageantrag vom 25. Mai 2007 argumentierte der Bw., in der Berufungsvorentscheidung werde angeführt, er habe von der IAF Service GmbH einen Bruttobezug in Höhe von 7.295,55 € erhalten. Dieser Betrag sei netto, da er von der Firma A diesen Betrag nicht erhalten habe und darum habe er ihn über die AK X, Bezirksstelle Y, geltend gemacht. Der

Bw. sehe nicht ein, dass man, wenn man monatelang keinen Lohn bekomme, dann noch dem Finanzamt nachzahlen müsse, wenn man vom Insolvenzfonds den nicht erhaltenen Lohn vom Arbeitgeber zurückbekomme.

Am 22. August 2007 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt. In seinem Vorlageschreiben beantragte das Finanzamt unter Bezugnahme auf § 19 Abs. 1 EStG 1988, das Berufungsbegehren als unbegründet abzuweisen.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

*a) Rechtsgrundlagen*

- § 19 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idF des Abgabenänderungsgesetzes 2005, BGBl. I Nr. 161/2005, lautet: "Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. [...] Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, sowie Nachzahlungen im Insolvenzverfahren gelten in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 EStG 1988 an das Finanzamt zu übermitteln. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt."
- Nach § 67 Abs. 8 lit. g EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 142/2000 sind Nachzahlungen in einem Insolvenzverfahren, soweit sie Bezüge gemäß § 67 Abs. 3, 6 oder 8 lit. e oder f EStG 1988 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.
- Gemäß § 69 Abs. 6 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 142/2000 hat bei Auszahlung von Insolvenz-Ausfallgeld durch den Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds die auszahlende Stelle zur Berücksichtigung der Bezüge im Veranlagungsverfahren bis zum 31. Jänner des folgenden Kalenderjahres einen Lohnzettel (§ 84 EStG 1988) auszustellen und an das Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln. In diesem Lohnzettel ist die bei der Ermittlung des Auszahlungsbetrages gemäß § 67 Abs. 8 lit. g EStG 1988 berechnete Lohnsteuer, soweit sie nicht auf Bezüge im Sinne des § 67 Abs. 3, 6 oder 8 lit. e oder f EStG 1988 entfällt, als anrechenbare Lohnsteuer auszuweisen.

- Nach § 124b Z 130 1. Satz EStG 1988 ist § 19 Abs. 1 EStG 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBI. I Nr. 161/2005 erstmals für Konkurse, die nach dem 31. Dezember 2005 eröffnet werden, anzuwenden.

*b) Festgestellter Sachverhalt und rechtliche Würdigung:*

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die von der IAF Service GmbH an den Bw. ausbezahlten Bezüge (Insolvenz-Ausfallgeld) im Jahr 2005 oder 2006 zu versteuern sind und ob die Versteuerung dieser Bezüge der Höhe nach rechtskonform erfolgt ist.

Fest steht, dass der Konkurs über das Vermögen der Firma A im Jahr 2006 eröffnet wurde und dass die Bezug habenden Ansprüche des Bw. im Jahr 2005 entstanden sind; weiters steht fest, dass die Zahlungen der IAF Service GmbH an den Bw. im Jahr 2006 erfolgten (siehe oben im Sachverhaltsteil der Berufungsentscheidung). Von diesem Sachverhalt geht der Unabhängige Finanzsenat aus.

Wendet man nun die oa. Rechtsgrundlagen auf den gegenständlichen Fall an, so ist zunächst festzuhalten, dass für Konkurse, die *nach* dem 31. Dezember 2005 eröffnet wurden, die Zu-rechnung von Nachzahlungen des Insolvenz-Ausfallgeldes *zu dem Jahr erfolgt, für das der Anspruch besteht* (§ 19 Abs. 1 3. Satz iVm § 124b Z 130 1. Satz EStG 1988 idF des Abgabenänderungsgesetzes 2005 (siehe oben); *Doralt, EStG*<sup>10</sup>, § 19 Tz 30/3). Mit dieser *Zuflussfiktion in dem Kalenderjahr, in dem der Anspruch entstanden ist* (*Doralt, aaO*) wird die allgemeine Regel des § 19 Abs. 1 EStG 1988 (Zufluss im Zeitpunkt der Zahlung) durchbrochen, um eventuelle steuerliche Nachteile beim Anspruchsberechtigten zu vermeiden (vgl. *Doralt, § 19 Tz 30/3*).

Da im gegenständlichen Fall der Konkurs *nach* dem 31. Dezember 2005 eröffnet worden ist, die Ansprüche des Bw. jedoch *im Jahr 2005* entstanden sind (siehe oben), erweist sich die Versteuerung der von der IAF Service GmbH erhaltenen Zahlungen *im Jahr 2005* als rechtskonform.

Was die vom Bw. aufgeworfene Frage der Höhe der Besteuerung der von der IAF Service GmbH erhaltenen Bezüge anbelangt, so ist auf die oa. Bestimmungen des § 19 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBI. I Nr. 161/2005 ("... Nachzahlungen im Insolvenzverfahren gelten in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht. *Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten*"), des § 67 Abs. 8 lit. g und des § 69 Abs. 6

EStG 1988 (jeweils idF BGBl. I Nr. 142/2000) zu verweisen, die im gegenständlichen Fall rechtskonform angewendet wurden:

Von den "übrigen Nachzahlungen" des § 67 Abs. 8 lit. g EStG 1988 wurde ein Fünftel steuerfrei belassen, der verbleibende Betrag wurde als laufender Bezug mit einer vorläufigen laufenden Lohnsteuer in Höhe von 15% versteuert. Zur Berücksichtigung der Bezüge im Veranlagungsverfahren wurde ein Lohnzettel ausgestellt und übermittelt. Die oa. Steuer von 15% wurde auf dem Lohnzettel als anrechenbare Steuer für laufende Bezüge ausgewiesen (S 21/2005 AN-Akt) und bei der Veranlagung angerechnet (S 20/2005 AN-Akt). Im gegenständlichen Fall kam es zu einer – geringfügigen – Einkommensteuerfestsetzung (19,82 €), weil sich für das *gesamte* steuerpflichtige Einkommen eine höhere Einkommensteuer ergab.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 10. Oktober 2007