



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 6

GZ. RV/2387-W/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf vom 11. November 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) reichte Anfang November 2005 die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004 beim Finanzamt ein.

Abgesehen von den Angaben zur Person machte der Bw. folgende Angaben:

Bezugs-, pensionsauszahlende Stellen im Jahr 2004	Anzahl 2
Sonderausgaben Kennzahl 455	4.454,14
Sonderausgaben Kennzahl 456	13.655,16

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid 2004 wie folgt:

Berechnung der Einkommensteuer:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang		
Bezugsauszahlende Stelle	stpf. Bezüge (245)	
IAF Service GmbH	33.291,34 €	
T... GmbH	57.017,39 €	
F...	3.986,99 €	
Pauschbetrag für Werbungskosten	- 132,00 €	94.163,72 €

Gesamtbetrag der Einkünfte		94.163,72 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):		
Ihr Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigt 50.900 €. Ihre Topf-Sonderausgaben können daher nicht (mehr) berücksichtigt werden.		
Einkommen		94.163,72 €
Die Einkommensteuer beträgt:		
0% für die ersten 3.640,00		0,00 €
21 % für die weiteren 3.630,00		762,30 €
31 % für die weiteren 14.530,00		4.504,30 €
41 % für die weiteren 29.070,00		11.918,70 €
50 % für die restlichen 43.293,71		21.646,86 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		38.832,16 €
Verkehrsabsetzbetrag		-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		38.487,16 €
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) u. d. Freibetrages von 620 € mit 6%		532,20 €
Einkommensteuer		39.019,36 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		-26.235,49 €
Festgesetzte Einkommensteuer		12.783,87 €

Lohnzettel und Meldungen:

Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit enthalten die steuerpflichtigen Bezüge (245)

nachfolgend angeführter Lohnzettel:

Bezugsauszahlende Stelle:	Bezugszeitraum:
Beträge in	EUR
IAF Service GmbH	01.01. bis 31.12.2004
Bruttobezüge (210)	47.816,93
SV-Beiträge für laufende Bezüge (230)	4.962,21
Mit festen Sätzen versteuerte Bezüge	9.563,39
Übrige Abzüge (243)	9.563,39
Steuerpflichtige Bezüge (245)	33.291,34
Einbehaltene Lohnsteuer	4.995,17
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	4.995,17
SV-Beiträge f.m. festem Satz verst. Bezüge (226)	1.240,55
T...	01.01. bis 31.12.2004
Bruttobezüge (210)	74.420,00
Sonstige Bezüge vor Abzug d. SV-Beiträge (220)	10.420,00
SV-Beiträge für laufende Bezüge (230)	6.982,61
Steuerpflichtige Bezüge (245)	57.017,39
Einbehaltene Lohnsteuer	20.308,95
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	20.308,95
SV-Beiträge für sonstige Bezüge (225)	1.618,30
F...	01.01. bis 29.02.2004
Bruttobezüge (210)	5.687,97
Sonstige Bezüge vor Abzug d. SV-Beiträge (220)	828,75
SV-Beiträge für laufende Bezüge (230)	872,23
Steuerpflichtige Bezüge (245)	3.986,99
Einbehaltene Lohnsteuer	931,37
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	931,37
SV-Beiträge für sonstige Bezüge (225)	140,47
Die Bezüge waren gemäß §§ 84 bzw. 3 Abs. 2 EStG 1988 von den bezugs- pensionsauszahlenden Stellen dem Finanzamt zu melden.	

Das Rechtsmittel der Berufung wurde mit folgender Begründung erstattet:

"Am 26.06.2003 habe ich nach 24 Jahren Firmenzugehörigkeit bei der Fa. ... GmbH den vorzeitig berechtigten Austritt gem. § 25 der Konkursordnung bekannt gegeben. Aus der Konkursabwicklung wurde mir im Jahre 2004 von der IAF Service GmbH die mir zustehende Abfertigung von 9 Monatsentgelten überwiesen.

(Steuer und Sozialversicherung abgezogen)

Obwohl ich unverschuldet meinen Arbeitsplatz verloren habe, weit über die Höchstbemessung verdient habe und auch versteuert habe, meine über die 25 Tage hinaus nicht konsumierten

Urlaubstage verloren habe, wurde die Abfertigung nur mit dem Wert der Höchstbemessungsgrundlage berechnet, was für mich schon eine große finanzielle Schlechterstellung bedeutete.

Im Jahre 2004 war ich als Angestellter der Fa. T... beschäftigt und mein Gehalt wurde korrekt versteuert; Sie haben den mir angewiesenen Abfertigungsbetrag nun zu meinem Gehalt addiert und nochmals als Einkommen voll nachversteuert.

Unter anderen Umständen (kein Konkurs) wäre die volle Höhe der Abfertigungsansprüche mit 6 Prozent versteuert worden.

Ich ersuche Sie nun zu prüfen, ob diese hohen finanziellen Steuerforderungen gerechtfertigt sind. Selbst wenn ja, räumen Sie mir bitte Möglichkeiten ein, diese Ungerechtigkeiten zu minimieren.

Weiters möchte ich nicht unerwähnt lassen, dass ich nach einem Arbeitsunfall d. J. meine neue Beschäftigung mit Ende dieses Jahres verloren habe und ich lt. Bescheid derzeit zu 100% erwerbsunfähig bin."

Über Anfrage teilte das Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk dem Finanzamt Folgendes mit:
"Der Lohnzettel v. 1.1.-31.12.2004 des IAF-Service in Höhe von Brutto € 47.816,93 beinhaltet (laut beiliegendem Ausdruck des IAF) nur die Kündigungsentschädigung und Urlaubsersatzleistung sowie sonstige Ansprüche und keine Abfertigung! Die (dem Bw.) zustehende Abfertigung wurde bereits im Lohnzettel 2003 des IAF-Service berücksichtigt! Der unter 'Feste Sätze § 67 Abs. 3-8' ausgewiesene Betrag von € 9.563,39 ist keine Abfertigung sondern gemäß § 67 Abs. 8 lit g zweiter Satz EStG 1988 (1/5) steuerfrei zu belassen!"

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde vom Finanzamt mit folgender Begründung erlassen:

"Nach Überprüfung Ihrer Zahlungen von IAF Service GmbH wird mitgeteilt, dass die an das Finanzamt übermittelten Daten richtig sind. Ein Teil Ihrer Abfertigungsansprüche wurde vom IAF Service GmbH im Jahr 2003 ausbezahlt, die weiteren Ansprüche im Jahr 2004. Es wurde sowohl auch im Jahr 2004 die Kündigungsentschädigung ausbezahlt.

Daher ist die Berufung abzuweisen."

Der Vorlageantrag wurde vom Bw. wie folgt gestellt:

"In dem mir zugestellten Bescheid wurde meine Berufung und damit die Aussetzung ohne Angabe von Gründen bzw. die dafür verantwortlichen Gesetzestexte abgelehnt.

Für mich ist es daher nicht nachvollziehbar wie es zu dieser Ablehnung kommen konnte.

Wie schon in der ersten Berufung von mir mitgeteilt, ist es für mich nicht einsichtig, dass die ausbezahlte Abfertigung nach dem Konkurs meines Dienstgebers (Fa. ...) nicht wie üblich mit 6% versteuert wurde sondern mit dem Gesamtjahreseinkommen versteuert wird.

Da ich im Februar 2005 einen schweren Arbeitsunfall erlitten habe und bis zum heutigen Tage noch immer im Krankenstand bin und auf Grund der langen Dauer kein Krankengeld mehr beziehe, musste ich einen erheblichen Teil dieses Geldes für den Lebensunterhalt heranziehen."

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorweg sind die bezughabenden Vorgänge im Zusammenhang mit der Veranlagung für das Jahr 2003 aufzuzeigen:

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 wurden die IAF Service GmbH–Zahlungen an den Bw. wie folgt erfasst (vgl. Blatt 1 des Bescheides vom 10. November 2004):

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang	
Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (245)
IAF Service GmbH	14.526,17 €

Diesen steuerpflichtigen Bezügen lag im Rahmen der für das Jahr 2003 durchgeföhrten Veranlagung nachfolgend angeführter - dem Finanzamt von der IAF Service GmbH gemäß §§ 84 bzw. 3 Abs. 2 EStG 1988 gemeldeter - Lohnzettel zugrunde (vgl. Blatt 4 des Bescheides vom 10. November 2004):

Bezugsauszahlende Stelle:	Bezugszeitraum:
Beträge in	EUR
IAF Service GmbH	01.01. bis 31.12.2003
Bruttobezüge (210)	65.280,99
SV-Beiträge für laufende Bezüge (230)	1.410,94
Mit festen Sätzen versteuerte Bezüge	49.343,88
Übrige Abzüge (243)	49.343,88
Steuerpflichtige Bezüge (245)	14.526,17
Einbehaltene Lohnsteuer	4.900,63
Lohnsteuer mit festen Sätzen	2.721,60
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	2.179,03
SV-Beiträge f.m. festem Satz verst. Bezüge (226)	352,74

Die korrespondierende Lohnzettelauskunft beinhaltete im Einzelnen folgende Angaben:

Brutto	(210):	65.280,99
§ 67 Abs. 1 und 2		
Insgesamt einbeh. SV.Beiträge: 1.763,68		

Abzügl. SV-Beitr. für § 67 Abs. 3 - 8 (226) 352,74	(230):	1.410,94
Feste Sätze § 67 Abs. 3 - 8: 49.343,88		
Sonstige steuerfreie Bezüge:	(243):	49.343,88
Steuerpflichtige Bezüge	(245):	14.526,17
Einbehaltene Lohnsteuer: 4.900,63		
Abzügl. Lohnsteuer § 67 Abs. 3 - 8: 2.721,60	(260):	2.179,03

Die vom Bw. erhaltenen Abfertigungszahlungen, die bereits im Jahr 2003 zuflossen, wurden somit der begünstigten Besteuerung unterworfen.

Es gilt daher zu beurteilen, ob die im Jahr 2004 erhaltenen Zahlungen ebenfalls mit festen Sätzen zu versteuern sind (Standpunkt des Bw.) oder tarifmäßig (Standpunkt des Finanzamtes).

Bei den strittigen Zahlungen handelt es sich um Bezüge, die der Bw. als Dienstnehmer nicht mehr von seinem insolventen Dienstgeber erhielt, sondern um Nachzahlungen gemäß § 67 Abs. 8 lit. g EStG 1988 (in der ab 2001 gültigen Fassung BGBl. I 2000/142).

Wie der Begründung der Berufungsvorentscheidung und insbesondere der Mitteilung des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk, die sich auf die beigelegte Datenübermittlung der IAF Service GmbH gründet, zu entnehmen ist, handelte es sich bei den im Jahr 2004 geleisteten Zahlungen um die Kündigungsentschädigung (betragsmäßig größte Leistung) und die Urlaubsersatzleistung.

Die in Rede stehenden Beträge betrafen also nicht – wie der Bw. in der Berufung und im Vorlageantrag (ohne sich mit dem Inhalt der Berufungsvorentscheidung auseinanderzusetzen wiederum) angibt – die Abfertigung.

Bezüglich der berufungsgegenständlichen Beträge ist in rechtlicher Hinsicht Folgendes auszuführen:

Kündigungsentschädigungen sind nach § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen. Dabei ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen.

Ersatzleistungen (Urlaubsentschädigungen, Urlaubsabfindungen sowie freiwillige Abfertigungen oder Abfindungen für diese Ansprüche) für nicht verbrauchten Urlaub sind nach § 67 Abs. 8 lit. d leg.cit., soweit sie laufenden Arbeitslohn betreffen, als laufender Arbeitslohn, soweit sie sonstige Bezüge betreffen, als sonstiger Bezug im Kalenderjahr der Zahlung zu erfassen.

§ 67 Abs. 8 lit. g leg.cit.: Nachzahlungen in einem Insolvenzverfahren sind, soweit die Bezüge gemäß § 67 Abs. 3, 6 oder 8 lit. e oder f betreffen, mit dem festen Satz 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 Lohnsteuer in Höhe von 15% zu versteuern.

Der angeführte Abs. 3 betrifft Abfertigungen, der Abs. 6 freiwillige Abfertigungen und Abfindungen (Sterbegelder, Todfallsbeiträge), Abs. 8 lit. e Zahlungen für Pensionsabfindungen und Abs. 8 lit. f Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses im Rahmen von Sozialplänen anfallen.

§ 67 Abs. 9 1. Satz leg.cit.: Sonstige Bezüge, die mit festen Steuersätzen versteuert werden, bleiben bei der Veranlagung der Einkommensteuer außer Betracht, § 41 Abs. 4 ist zu beachten.

§ 67 Abs. 11 leg.cit.: Die Abs. 1, 2, 6 und 8 sowie Abs. 7 hinsichtlich der Vergütungen an Arbeitnehmer für Diensterfindungen sind auch bei der Veranlagung von Arbeitnehmern anzuwenden.

Kündigungsentschädigungen und Urlaubsersatzleistungen gehören demgemäß *nicht* zu jenen Leistungen, die mit festen Steuersätzen versteuert werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Jänner 2007