



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, Adresse, vom 1. September 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 25. August 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 23. Jänner 2012 teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Kalenderjahr 2010 wird mit € 72,37 festgesetzt. Die Berechnung ist der Berufungsvorentscheidung vom 23. Jänner 2012 zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2010 wurde vom Berufungswerber (in Folge: Bw.) elektronisch am 22. Februar 2011 dem Finanzamt übermittelt. Das Finanzamt hat die Veranlagung durchgeführt und mit Bescheid vom 24. März 2011 eine Gutschrift an Einkommensteuer in Höhe von € 770,25 festgesetzt. Aus dem Bescheid geht hervor, dass der Bw. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von zwei Arbeitgebern (Firma A, Firma B) und Arbeitslosengeld bezogen hat. Der Lohnzettel der Firma A weist als Bezugszeitraum 1. Jänner bis 16. Juli 2010 aus. Die steuerpflichtigen Bezüge laut Lohnzettel (Kennzahl 245) haben € 15.999,33 betragen.

Am 25. August 2011 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2010 und begründete dies damit, dass ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt worden sei, aus dem sich eine geänderte Einkommensteuerfestsetzung ergebe. In dem neu erlassenen Einkommensteuerbescheid wurden auf Grund des übermittelten Lohnzettels der IEF Service GmbH zusätzlich steuerpflichtige Bezüge (Kennzahl 245 des Lohnzettels) in Höhe von € 5.478,70 in die Veranlagung mit einbezogen. Die Einkommensteuer wurde nunmehr mit € 388,85 festgesetzt.

In der allein gegen den Einkommensteuerbescheid vom 25. August 2011 erhobenen Berufung führte der Bw. im Wesentlichen aus, dass er von der Firma A am 16. Juli 2010 gekündigt worden sei und dass der in der Gehaltsabrechnung Juli 2010 angeführte Betrag von netto € 5.252,17 nicht ausbezahlt worden sei. Das Einkommen aus dem Insolvenz Entgelt Fonds sei nicht nochmals steuerpflichtig. Der ehemalige Arbeitgeber hätte alle Abgaben abgezogen. Der Berufung waren die Gehaltsabrechnung Juli 2010 und zwei Schreiben einer Rechtsanwaltskanzlei angeschlossen. Den Schriftsätze der Rechtsanwaltskanzlei ist zu entnehmen, dass Klage beim Arbeits- und Sozialgericht Wien gegen den ehemaligen Arbeitgeber des Bw. eingebracht worden ist. Weiters wurde ausgeführt, dass vom Handelsgericht Wien ein Konkursverfahren über das Vermögen des ehemaligen Arbeitgebers eröffnet worden sei und dass die IEF Service GmbH das vom Bw. beantragte Insolvenzentgelt zuerkannt habe.

Dem Akteninhalt ist zu entnehmen, dass das Finanzamt die vom Bw. vorgelegten Unterlagen an das Finanzamt der Betriebsstätte der Firma A weitergeleitet hat. Das Finanzamt der Betriebsstätte hat für den Zeitraum 1. Jänner bis 16. Juli 2010 einen neuen Lohnzettel erstellt und am 16. Dezember 2011 in der Datenbank angemerkt. Die steuerpflichtigen Bezüge wurden mit € 11.363,46 angegeben. Der vom Arbeitgeber am 6. August 2010 übermittelte Lohnzettel wurde storniert.

Das Finanzamt hat am 23. Jänner 2012 mit den Daten des neu erstellten Lohnzettels eine Berufungsvorentscheidung erlassen. Die Einkommensteuer wurde mit € 72,37 festgesetzt.

Der Bw. hat einen Vorlageantrag eingebracht. Ergänzend wurde ausgeführt, dass von den Beträgen des Insolvenz Entgelt Fonds € 821,81 Lohnsteuer einbehalten worden sei. Dies sei nicht korrekt, da nach der Gehaltsabrechnung Juli 2010 die Lohnsteuer € 1.493,23 und die Lohnsteuer für die Sonderzahlung € 87,76 betrage. Es werde daher um nochmalige Überprüfung ersucht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund der vorliegenden Unterlagen wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bw. hat im Kalenderjahr 2010 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von zwei Arbeitgebern bezogen. Die Arbeitgeber haben für den Bw. Lohnzettel an das jeweils zuständige Finanzamt der Betriebsstätte übermittelt. Am von der Firma A ausgestellten Lohnzettel ist als Lohnzahlungszeitraum 1. Jänner bis 16. Juli 2010 und von der Firma B ist als Lohnzahlungszeitraum 18. Oktober bis 31. Dezember 2010 angegeben. Weiters hat der Bw. für den Zeitraum 30. August bis 17. Oktober 2010 Arbeitslosengeld bezogen. Diese Daten sind im Abgabeninformationssystem des Bundes angemerkt. Auf Grund der vom Bw. elektronisch am 22. Februar 2011 eingereichten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2010 hat das Finanzamt die Veranlagung durchgeführt.

Von der IEF Service GmbH wurde am 16. August 2011 ein Lohnzettel für den Bw. in die Datenbank gestellt. Auf diesem Lohnzettel ist als Zeitraum 10. April 2010 angeführt und die Bruttobezüge (KZ 210) mit € 8.322,78, die steuerpflichtige Bezüge (KZ 245) mit € 5.478,70 und die Lohnsteuer (KZ 260) mit € 821,81 angegeben. Die Übermittlung dieses Lohnzettels führte zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens und zur Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 25. August 2011.

Im Zuge des Berufungsverfahrens wurden die vom Bw. vorgelegten Unterlagen vom Finanzamt an das Finanzamt der Betriebsstätte der Firma A weitergeleitet. Der von der Firma A am 6. August 2010 übermittelte Lohnzettel wurde vom Finanzamt der Betriebsstätte storniert. Das Finanzamt der Betriebsstätte hat auf Grundlage der übermittelten Unterlagen einen neuen Lohnzettel ausgestellt und in der Datenbank angemerkt.

Das Finanzamt hat am 23. Jänner 2012 eine Berufungsvorentscheidung erlassen und die Beträge des neu vom Finanzamt der Betriebsstätte erstellten Lohnzettels in die Veranlagung miteinbezogen.

Unbestritten ist, dass die Firma A den Gehalt für Juli 2010 nicht an den Bw. ausbezahlt hat und ein Konkursverfahren über das Vermögen des ehemaligen Arbeitgebers vom Handelsgericht Wien eröffnet worden ist. Nach den vorliegenden Unterlagen hat der Bw. einen Antrag auf Insolvenzentgelt bei der IEF Service GmbH gestellt und hat nach den vorgelegten Unterlagen Insolvenzentgelt zuerkannt bekommen.

Der Bw. ist der Meinung, dass die Lohnsteuer laut Gehaltsabrechnung Juli 2010 (€ 1.493,23 Lohnsteuer für laufende Bezüge und € 87,78 Lohnsteuer für Sonderzahlungen) bei der

Veranlagung anzurechnen sei und nicht die Lohnsteuer laut Lohnzettel der IEF Service GmbH (€ 821,81).

Rechtliche Erwägungen

§ 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 in der für das Kalenderjahr 2010 geltenden Fassung lautet.

Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagen, wenn im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 6 EStG 1988 zugeflossen sind.

Bei Auszahlung von Insolvenz- Entgelt durch den Insolvenz- Entgelt- Fonds hat 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 (§ 69 Abs. 6 Z 1 EStG 1988). Betrifft die Auszahlung im Sinne der Z 1 ein abgelaufenes Kalenderjahr, ist der Lohnzettel bis zum Ende des Kalendermonats zu übermitteln, das dem Quartal der Auszahlung folgt.

Nach § 67 Abs. 8 lit. g EStG 1988 sind 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.

Der Bw. hat im Zuge des Verfahrens eine Gehaltsabrechnung für Juli 2010 von der Firma A vorgelegt. Der Bruttobezug von € 8.322,77 setzt sich aus dem Monatslohn inklusive Überstunden (€ 2.201,83), anteilige Sonderzahlungen (€ 1.914,85) und Urlaubsersatzleistungen (€ 4.206,09) zusammen. Die Lohnsteuer für laufende Bezüge ist mit € 1.493,23 und für sonstige Bezüge mit € 87,78 auf der Gehaltsabrechnung Juli 2010 ausgewiesen. Nach den Angaben des Bw. hat die Firma A den Gehalt für Juli 2010 nicht ausbezahlt. Über das Vermögen des ehemaligen Arbeitgebers wurde vom Handelsgericht Wien ein Konkursverfahren eröffnet. Der Bw. hat einen Antrag auf Insolvenzentgelt bei der IEF Service GmbH gestellt. Dem Auszug einer IESG Abfrage- welche im vorgelegten Finanzamtsakt enthalten ist- ist zu entnehmen, dass vom Bw. laufendes Entgelt (€ 2.201,83), Urlaubszuschuss (€ 957,43), Weihnachtsremuneration (€ 957,43) und Urlaubsersatzleistungen (€ 4.206,09) in Summe € 8.322,78 (Bruttobetrag) bei der IEF Service GmbH als Forderung angemeldet worden sind. Mit Bescheid vom 30. Mai 2011 wurde dem Bw. Insolvenzentgelt zuerkannt.

Bei Auszahlung von Insolvenzentgelt besteht für die auszahlende Stelle, im vorliegenden Fall die IEF Service GmbH, nach § 69 Abs. 6 EStG 1988 die Verpflichtung einen Lohnzettel auszustellen und dem Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln. Die Lohnzettelerstellung und Berechnung der Lohnsteuer hat nach § 67 Abs. 8 lit. g EStG 1988 zu erfolgen. Dies bedeutet, dass die Nachzahlung als Bruttobezug bei KZ 210 anzugeben ist, steuerfreie Bezüge auszuscheiden sind und Bezüge gemäß § 67 Abs. 3 (gesetzliche Abfertigung), § 67 Abs. 6 (sonstige beendigungskausale Bezüge zB. freiwillige Abfertigung), § 67 Abs. 8 lit. e (Pensionsabfindungen) und § 67 Abs. 8 lit. f (Bezüge im Rahmen von Sozialplänen) mit dem festen Steuersatz zu versteuern sind. Solche Bezüge liegen im gegenständlichen Fall nicht vor. Es sind daher vom Bruttobetrag die darauf entfallenden Beiträge iSd § 62 Z 3 bis 5 (Pflichtbeiträge zu den gesetzlichen Interessenvertretungen, Sozialversicherungsbeiträge und der Wohnbauförderungsbeitrag) abzuziehen. Von dem sich ergebenden Rest ist ein Fünftel steuerfrei zu belassen und vier Fünftel mit einer vorläufigen Lohnsteuer in Höhe von 15 % zu versteuern. Das steuerfreie Fünftel ist als pauschale Berücksichtigung für steuerfreie Zulagen und Zuschläge oder sonstige Bezüge sowie als Abschlag für einen Progressionseffekt durch die Zusammenballung von Bezügen steuerfrei zu belassen. Diese Steuerfreiheit bleibt auch bei der Veranlagung zur Einkommensteuer erhalten (VwGH vom 30. März 2011, 2008/13/0053; RV 311 BlgNR 21. GP 172)

Eine von der Referentin durchgeföhrte rechnerische Überprüfung des von der IEF Service GmbH erstellten Lohnzettels hat ergeben, dass der für den Bw. in der Datenbank angemerkte Lohnzettel nach den Ausführungen im § 67 Abs. 8 lit. g EStG 1988 erstellt worden ist. Die vorläufige Lohnsteuer beträgt € 821,81 (15% von € 5.478,70/KZ 245 des Lohnzettels).

Der Gehalt für Juli 2010 ist nicht von der Firma A an den Bw. ausbezahlt aber in den am 6. August 2010 erstellten Lohnzettel aufgenommen worden. Das Finanzamt der Betriebsstätte der Firma A hat auf Grund der vom Bw. vorgelegten Unterlagen einen neuen Lohnzettel erstellt. Der neu erstellte Lohnzettel weist als Bruttobezug (KZ 210) € 14.574,64, steuerpflichtige Bezüge (KZ 245) € 11.363,46 und anrechenbare Lohnsteuer (KZ 260) € 1.945,41 aus. Der am 6. August 2010 übermittelte Lohnzettel wurde vom Finanzamt der Betriebsstätte storniert.

Bei Bezug von Insolvenzentgelt hat eine Veranlagung zu erfolgen (Pflichtveranlagung/§ 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988). Unter Veranlagung versteht man ein Verfahren, das auf die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen ausgerichtet ist und mit einem die jeweilige Steuer festzusetzenden Bescheid abgeschlossen wird. Bemessungsgrundlage für die Veranlagung ist das Einkommen, das dem Steuerpflichtigen im Veranlagungsjahr zuzurechnen ist. Aus der

Veranlagung ergibt sich die Einkommensteuerschuld, auf welche die einbehaltenen Steuerabzugsbeträge und geleistete Vorauszahlungen angerechnet werden.

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. von zwei Arbeitgebern Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Arbeitslosengeld und Insolvenzentgelt bezogen. Bei Auszahlung von Insolvenzentgelt erfolgt durch die auszahlende Stelle eine vorläufige Versteuerung des laufenden Bezuges mit 15%. Die endgültige Festsetzung der Steuer erfolgt im Veranlagungsverfahren. Der Lohnzettel der IEF Service GmbH weist bei der KZ 245 einen steuerpflichtigen Bezug von € 5.478,70 aus und war in die Veranlagung für das Kalenderjahr 2010 miteinzubeziehen und die am Lohnzettel ausgewiesene Lohnsteuer anzurechnen.

Gegen die Höhe der Bezüge im vom Finanzamt der Betriebsstätte neu erstellten Lohnzettel ist vom Bw. kein Einwand vorgebracht worden. Da die Gehaltszahlung Juli 2010 nicht vom ehemaligen Arbeitgeber an den Bw. erfolgt ist, ist eine Anrechnung der am Gehaltszettel ausgewiesenen Lohnsteuer nicht zulässig. Die Einkommensteuer für das Kalenderjahr 2010 war wie in der Berufungsvorentscheidung vom 23. Jänner 2012 rechnerisch dargestellt mit € 72, 37 festzusetzen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 12. Juli 2012