



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adresse , gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck,betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

1. Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabennachforderung betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2003	Einkommen	€ 31.166,60	Einkommensteuer -anrechenbare Lohnsteuer	€ 8.570,43 € 1.256,34
			Einkommensteuer	€ 7.314,09
			bisherige Einkommensteuer	€ 6.187,87
			Abgabennachforderung	€ 1.126,22

2. Die Berufung betreffend den Ansatz der gewerblichen Einkünfte lt. Mitteilung vom 16.2.2005 (Grundlagenbescheid) wird gemäß § 252 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge mit Bw. abgekürzt) erhielt im Jahre 2003 Nachzahlungen aus einem Insolvenzverfahren seines ehemaligen Arbeitgebers.

Daneben erzielte er Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Vermittlungstätigkeit) sowie aus Vermietung und Verpachtung.

Im Jahre 2003 wurde dem Bw. vom Insolvenzausfallgeldfonds (I.) ein Betrag von € 17.234,64 überwiesen. Dieser Betrag wurde in der Folge auf € 8.375,75 berichtet (neuer Lohnzettel am 14.7.2005 **für 2003**).

Strittig ist im konkreten Fall der **Zeitpunkt (Zeitraum) der Besteuerung** dieser Zahlungen (**Zuflusszeitpunkt im Jahr der Auszahlung (2003)** oder im jenem Kalenderjahr, für das der **Anspruch** besteht - „Anspruchszeitraum = Sollprinzip“ 2001 bzw. 2002- Erbringung der Arbeitsleistungen für den ehemaligen Dienstgeber).

Der **Verfahrensablauf** stellt sich zusammengefasst wie folgt dar:

Einkommensteuererklärung	12/11/2004
Einkommensteuerbescheid 2003 (Berücksichtigung der höheren Nachzahlungen lt. Lohnzettel 1)	16/11/2004
Berufung*	15/12/2004
Berufungsvorentscheidung (Abweisung)	27/6/2005
„Berufung“ (Wiederholung des Begehrens sowie Geltendmachung von Kontoüberziehungszinsen)	4/7/2005
Niederschrift vom 12.7.2005	12/7/2005
Berufungsvorentscheidung (Abänderung – Berücksichtigung des neuen Lohnzettels)	5/8/2005
Berichtigung nach § 293 BAO (Tangente-	9.8.2005

Berücksichtigung –Ergebnis aus der Gemeinschaft xy. sowie Änderung beim Verspätungszuschlag)	
Einspruch (Wiederholung des Begehrens)	6/9/2005

Die **Abgabenbehörde I. Instanz** vertritt die Auffassung, dass bezüglich der Nachzahlungen das Jahr der Auszahlung maßgeblich sei (**2003**).

Der Bw. führt aus:

Seiner Berechnung nach (***Berufungsschrift vom 15.12.2004**) müssten folgende Einkünfte aus dem Insolvenzverfahren berechnet werden:

Berechnung	€
Einkünfte lt. Steuerbescheid von IAF	17.234,64
abzüglich Diäten u. KM-Geld	-9.059,25
abzüglich Zinsen lt. § 49 ASGG	-621,00
abzüglich Zinsenbelastung Konto (lt. Kopien)	-1.176,22
Zwischensumme	6.378,17
Abzüglich Pauschbetrag	-132,00
Endsumme	6.246,17

Dies aufgrund der Tatsache ,da Einkünfte aus einem Insolvenzverfahren, wodurch seine Person schwere finanzielle Probleme erlitten habe, auch zur Einkommensteuer herangezogen würden, obwohl im Jahr 2002 die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit unter der Zuverdienstgrenze liegen würden ,sich seine Einkünfte ausschließlich aus dem Arbeitslosengeld zusammengesetzt hätten und er mit seiner Bank eine Einigung treffen habe können, sodass sein Lebensunterhalt über einen vereinbarten Kontoüberzug zu begleichen gewesen wäre. Diese Nachzahlungen dürfen gar nicht im Jahr 2003 zur Einkommenbesteuerung herangezogen werden, da im Jahr 2002 geringfügig Einkünfte aus selbständiger Arbeit angefallen seien. Die Neuberechnung würde auch im Jahr 2002 notwendig sein, da er bereits in diesem Jahr Aufwendungen hatte, um seine neuerliche Selbständigkeit vorzubereiten. Die genauen Aufstellungen seien in Kopie vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Nachzahlungen (Insolvenzverfahren)

Aus der Sicht des Bws. (Empfänger der Nachzahlungen aus dem Insolvenzverfahren des ehemaligen Arbeitgebers) sind folgende Bestimmungen maßgeblich:

Die Nachzahlungen aus dem Insolvenzverfahren stellen Einkünfte im Sinne des **§ 25 Abs. 1 Z 1 lit a EStG 1988** dar.

Bezüge der Arbeitnehmer nach dem **Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz**, BGBl 324/1977, sind **Arbeitslohn** (vgl.auch Hofstätter/Reichel, § 25 Tz 3)

Über deren **zeitliche Zuordnung** bestimmt **§ 19 Abs. 1 EStG 1988 (in der für das Streitjahr maßgeblichen Fassung)** :

Einnahmen werden in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Einnahmen sind dann als zugeflossen zu betrachten, *wenn man über diese rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann* (vgl. auch Doralt, EStG, § 25 Tz 4; Quantschnigg/Schuch, *Einkommensteuerhandbuch* § 25 Tz 4).

Diese Bestimmung stellt die geltende Rechtslage dar.

Die Berufungsbehörde hat im Zeitpunkt ihrer Entscheidung die geltende Rechtslage anzuwenden.

Das Insolvenzausfallsgeld in Höhe von € 17.234,64 wurde – unbestrittenmaßen – zunächst im Jahre 2003 ausbezahlt (**Zufluss daher auch im Jahre 2003**) .

Der vom I. an das Wohnsitzfinanzamt übermittelte Lohnzettel (ursprüngliche Versteuerung von Diäten etc.) wurde für das **Jahr 2003 berichtet** (nach der Aktenlage am 14.7.2005). Dieser berichtigte Lohnzettel wurde in der Berufungsvorentscheidung vom 5.8.2005 (§ 293 BAO- Berichtigung) der Abgabenbehörde I. Instanz berücksichtigt.

Wenn durch diesen berichtigten Lohnzettel die endgültige Höhe der Nachzahlungen für die gegenständliche Veranlagung bestimmt wird , nämlich € 8.375,75, und der unabhängige Finanzsenat –sowie das Wohnsitzfinanzamt - auch keinen Anlass sieht, an diesem zu zweifeln, sind die festgestellten Einnahmen zugrunde zu legen.

Zinsenbelastungen für ein Privatkonto (finanzielle Überbrückung in der einkommensschwachen Zeit) stellen keine Werbungskosten dar. Ein betriebliches Konto wurde nicht behauptet. Aus den vorgelegten Kopien ergibt sich kein diesbezüglicher Zusammenhang. Auch aus der Einnahmen/Ausgabenrechnung (Vermittlungstätigkeit) ergibt sich kein

Anhaltspunkt. Eine Präzisierung etwaiger betrieblicher Zinsen z.B. in einer Beilage wäre vom Bw. darzulegen gewesen sein (Grenzen der amtswegigen Ermittlungspflicht- keine Entbindung von der Offenlegungs-und Mitwirkungspflicht für den Abgabepflichtigen und Bw.- vgl. Ritz, Kommentar zur BAO, 3.Auflage,§ 115,Tz 8 , Seite 346).

Ein Antrag gemäß § 240 Abs. 3 BAO (Rückerstattung zu Unrecht abgeföhrter Lohnsteuer) wurde vom Bw. nach der Berichtigung des Lohnzettels nicht gestellt.

Die Lohnzettelkorrektur im Jahre 2005 betrifft das Jahr 2003. **Das Einkommen des Jahres 2003 ist somit zu mindern.** Dem wurde in der Veranlagung 2003 Rechnung getragen (**Berufungsvorentscheidung vom 5.8.2005**).

Regelungen über die gesetzeskonforme Besteuerung durch die auszahlende Stelle finden sich in § 67 Abs. 8 lit g EStG 1988 sowie in § 69 Abs. 6 EStG.1988.Diese Bestimmungen betreffen die richtige Höhe der Versteuerung bzw. Fragen der Lohnzettelübermittlung der auszahlenden Stelle.

Der Grundsatz der **Zeitbezogenheit materiellrechtlicher Abgabenvorschriften** (Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 3.Auflage, § 289 , Rz 64 , Seite 872) ist zu beachten.

Jedenfalls ist die **Zuflussbestimmung des § 19 Abs. 1 EStG 1988 (in der Fassung des Jahres 2003)** maßgeblich.

Der Unabhängige Finanzsenat teilt die Auffassung der Abgabenbehörde I. Instanz und nimmt **den Zufluss im Jahre 2003** (und nicht in den Jahren 2001 bzw. 2002) an.

Der Berufung konnte –aufgrund der geänderten Höhe der Nachzahlungen (berichtigter Lohnzettel) daher **teilweise Folge** gegeben werden.

Die **Novellierung des Abgabenänderungsgesetzes BGBI.Nr. I 161/2005** gilt für Nachzahlungen aus Konkursen von Arbeitgebern **ab dem Jahre 2006** (Übergangsbestimmung § 124 b Z130, BGBI.Nr. I 161/2005). Dies wurde dem Bw. im Telefonat vom 17.1.2006 mitgeteilt.Gleichzeitig wurde von ihm die neue Zustelladresse mit Adresse2 (neuer Wohnsitz) bekanntgegeben.

Eine Hälftesteuersatzbegünstigung gemäß § 37 EStG 1988 ist für den gegenständlichen Fall gesetzlich nicht vorgesehen.

Allfällige Rückzahlungen („Überzahlung“) an die I. als Werbungskosten sind nicht Gegenstand des Verfahrens.

Die **Bemessungsgrundlagen für das Jahr 2003** bzw. die **Berechnung der Einkommensteuer** ergeben sich wie folgt:

2003	€
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	18.064,45
Einkünfte aus – " –It. Mitteilung vom 16.2.2005	2.475,21
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Nachzahlungen aus dem Insolvenzverfahren lt.berichtigten Lohnzettel)	8.375,75 -132 8.243,75
-Werbungskostenpauschale	
Summe	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	3.113,19
Gesamtbetrag der Einkünfte	31.896,60
-Sonderausgaben (Einschleifregelung)	- 730,00
Einkommen	31.166,60
Einkommensteuer vor Abzug der Absetzbeträge	9.106,90
-Absetzbeträge:	
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag (Einschleifregelung)	-191,47
Verkehrsabsetzbetrag	291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	8.570,43
Einkommensteuer	8.570,43
- anrechenbare Lohnsteuer	-1.256,34
Festgesetzte Einkommensteuer	7.314,09

Diese Berechnung deckt sich im Übrigen mit jener im Bescheid vom 9.8.2005 (Berichtigung der Berufungsvorentscheidung gemäß § 293 BAO).

2) Berücksichtigung der Mitteilung vom 16.2.2005 („Tangenten-Mitteilung“):

Am 16.2.2005 erfolgt die Mitteilung des Betriebsstättenfinanzamtes über den Bezug von Einkünften aus Gewerbebetrieb im Ausmaß von € 2.475,21 an das Wohnsitzfinanzamt (Beteiligung an der Gemeinschaft „xy“)

Einwendungen dagegen müssten gegen den Grundlagenbescheid (Feststellungsbescheid) vorgebracht werden, sodass die Berufung diesbezüglich als unbegründet abzuweisen war (**§ 252 Abs. 1 BAO**).

Aus den angeführten Gründen war daher der Berufung **teilweise Folge** zu geben.

Linz, am 17. Jänner 2006