



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 9

GZ. RV/2186-W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des KWW, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 13. Oktober 2006 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angegeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) – Herr KW – bezifferte im Rahmen seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 vom 29. September 2006 die Anzahl der bezugs- bzw pensionsauszahlenden Stellen mit zwei und fügte den Vermerk hinzu, dass der Lohn des V-V vom Insolvenzausgleichsfonds (IAF) bezahlt werde; beim Familienstand gab der Bw an, dass er seit ca 20 Jahren dauernd getrennt lebe und den Alleinverdienerabsetzbetrag beanspruche. Bei den außergewöhnlichen Belastungen (Krankheitskosten) gab der Bw an, dass er aufgrund seiner Zuckerkrankheit durchschnittlich 50 bis 75 € pro Monat für Medikamente ausgebe.

Im Einkommensteuerbescheid vom 13. Oktober 2006 wurden die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, die der Bw von der EVV bezogen hatte mit 1.510,21 € in Ansatz gebracht. Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde mit der Begründung nicht berücksichtigt, dass der Bw die Voraussetzungen für dessen Gewährung nicht erfülle, da der Bw von seiner Ehegattin dauernd getrennt lebe. Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen konnten nicht in Abzug gebracht werden, da sie den Selbstbehalt nicht überstiegen.

Seine daraufhin erhobene Berufung vom 8. November 2006 begründete der Bw im Wesentlichen damit, dass der Betrag, den er vom Insolvenzausgleichsfonds erwarte bereits versteuert worden sei und die Kosten für Medikamente, der Alleinverdienerabsetzbetrag und der Umstand, dass er sich in einem Abschöpfungsverfahren (Privatkonkurs) befindet, nicht berücksichtigt worden seien.

Mit Vorhalt vom 21. November 2006 wurde der Bw ersucht seine Anmeldung beim Insolvenzausgleichsfonds vorzulegen und die Höhe jenes Betrages bekanntzugeben, den er von der Firma V im Jahr 2005 erhalten habe.

Mit Schreiben vom 21. Dezember 2006 teilte der Bw mit, dass die Arbeiterkammer den Betrag errechnet habe, den er beim Insolvenzausgleichsfonds angemeldet habe, er im Jahr 2005 nur einen Monatslohn erhalten habe und über keinerlei Unterlagen darüber verfüge.

Mit e-mail vom 6. März 2007 richtete das Finanzamt ein Ansuchen an den Insolvenzausgleichsfonds, in dem dieses ersuchte, mitzuteilen, für welche Ausfälle der Bw die IAF-Zahlung im Jahr 2006 in Höhe von 4.370,78 € erhalten habe und ob es von Seiten der Firma EVV im Jahr 2005 keine Auszahlung gegeben habe.

Mit e-mail vom 6. März 2007 teilte der Insolvenzausgleichsfonds mit, dass der Bw sämtliche Zahlungen im Jahr 2006 erhalten habe. Da es sich aber um eine Insolvenz aus dem Jahr 2006 handle, seien die Ansprüche aus 2005 (lfd Entgelt und Sonderzahlungen) für das Jahr 2005 zu melden gewesen, der Rest für 2006.

Mit Schreiben vom 18. April 2007 teilte der Bw ua mit, dass die Arbeiterkammer, soweit er sich erinnern könne, nichts beim Insolvenzausgleichsfonds angemeldet habe, da man seinen Anspruch als nicht durchsetzbar angesehen habe.

Mit e-mail vom 23. April 2007 ersuchte das Finanzamt den Insolvenzausgleichsfonds mitzuteilen, für welchen Zeitraum die Auszahlungen des IAF erfolgt seien.

Der Insolvenzausgleichsfonds übermittelte mit e-mail vom 23. April 2007 folgende Tabelle:

Forderungstyp	von	bis	brutto	SV	LSt	frei	netto	ausbezahlt netto
---------------	-----	-----	--------	----	-----	------	-------	------------------

Urlaubszuschuss	01.01.2005	02.03.2005	148,46	20,78	15,32	0,00	112,36	112,00
Weihnachtsremuneration	01.01.2005	02.03.2005	148,46	20,78	15,32	0,00	112,36	112,00
Laufendes Entgelt	01.02.2005	28.02.2005	839,95	129,30	85,28	0,00	625,37	625,00
Laufendes Entgelt	01.03.2005	31.03.2005	57,47	8,62	5,86	0,00	42,99	43,00
Summe			1.194,34	179,48	121,78	0,00	893,08	892,00

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. April 2007 wurde der Berufung vom 08.11.2006 teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid vom 13.10.2006 dahingehend abgeändert, dass die im angefochtenen Bescheid mit einem Betrag von 1.510,21 € in Ansatz gebrachten Einkünfte von der Firma EVV nun in Höhe von 721,03 € beziffert wurden und die das Jahr 2005 betreffenden Zahlungen des Insolvenzausgleichsfonds in Höhe von 811,88 € zusätzlich in Ansatz gebracht wurden. Die anrechenbare Lohnsteuer wurde statt mit 6.312,54 € nun mit 6.434,32 € in Abzug gebracht. Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen konnten – wie bereits im Erstbescheid vom 13.10.2006 – nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt nicht überstiegen. Der Lohnzettel der Firma EVV wurde vom zuständigen Betriebsstättenfinanzamt korrigiert, da der Bw nur den laufenden Gehalt Jänner 2005 von der Firma ausbezahlt bekommen habe. Die restlichen, vom Insolvenzausgleichsfonds ausbezahlten Gehälter wurden bei der Veranlagung 2005 mit berücksichtigt, da Auszahlungen des IAF eine Pflichtveranlagung gemäß § 41 Abs 1 Z 3 EStG 1988 darstellen.

Mit Schreiben vom 21. Mai 2007 stellte der Bw den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und begründete diesen ua damit, dass es im Jahr 2005 neben der Rente nur einen geringen Zusatzverdienst gegeben habe, der voll versteuert worden sei. Der Jahresausgleich sei unrichtig berechnet worden, da man die Steuer quasi zweimal verrechnet habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

- Laut Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 lebt der Bw seit zirka 20 Jahren von seiner Ehefrau dauernd getrennt.
- Laut Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 bezifferte der Bw die ihm entstandenen außergewöhnlichen Belastungen aufgrund seiner Zuckerkrankheit mit Aufwendungen für Medikamente von durchschnittlich 50 bis 75 € monatlich.
- Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 23.05.2006 wurde der Konkurs der Firma EVV mangels Vermögens abgewiesen.

- Laut Mitteilung des Insolvenzausgleichsfonds vom 23. April 2007 erhielt der Bw Zahlungen von der IAF Service GmbH das Jahr 2005 betreffend in folgender Höhe:

Forderungstyp	von	bis	brutto	SV	LSt	frei	netto	ausbezahlt netto
Urlaubszuschuss	01.01.2005	02.03.2005	148,46	20,78	15,32	0,00	112,36	112,00
Weihnachtsremuneration	01.01.2005	02.03.2005	148,46	20,78	15,32	0,00	112,36	112,00
Laufendes Entgelt	01.02.2005	28.02.2005	839,95	129,30	85,28	0,00	625,37	625,00
Laufendes Entgelt	01.03.2005	31.03.2005	57,47	8,62	5,86	0,00	42,99	43,00
Summe			1.194,34	179,48	121,78	0,00	893,08	892,00

- Laut Vorhaltsbeantwortung vom 21.12.2006 erhielt der Bw von der Firma EVV im Streitjahr 2005 nur einen Monatslohn.
- Laut Lohnzettel bezog der Bw im Streitjahr 2005 von der Pensionsversicherungsanstalt eine Pension in Höhe von 32.008,37 € (brutto); die Höhe der Pension steht außer Streit.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005, dem Firmenbuchauszug der Firma EVV, der Mitteilung des Insolvenzausgleichsfonds vom 23. April 2007 und den restlichen Unterlagen des Finanzamtes.

Der Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

Gemäß § 25 Absatz 1 Ziffer 1 lit a EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Voraussetzung für die Einordnung von Einkünften unter die zitierte Bestimmung ist, dass der Bezug oder Vorteil ohne Rücksicht auf die äußere Form, in die er gekleidet ist, dem Empfänger wegen eines Dienstverhältnisses zukommt. § 25 Absatz 1 Ziffer 1 lit a EStG 1988 erfasst auch Leistungen, die dem Arbeitnehmer nur mittelbar im Wege dritter Personen zukommen, wenn sie nur ihre Wurzel im Dienstverhältnis haben (vgl Hofstätter/Reichel: Die Einkommensteuer, EStG 1988, Kommentar, § 25 Rz 3).

Bezüge der Arbeitnehmer nach dem Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz (IESG), BGBl 324/1977 sind Arbeitslohn (vgl Hofstätter/Reichel, aaO, § 25 Rz 4).

Die zeitliche Zuordnung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erfolgt nach § 19 EStG 1988 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung (vgl Doralt: Einkommensteuergesetz: Kommentar, § 25 Tz 4). Gemäß § 19 Abs 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Nachzahlungen im Insolvenzverfahren gelten in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht (AbgÄG 2005, BGBl I 2005/161 ab 1.1.2006).

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2005 (AbgÄG) wurden Nachzahlungen im Insolvenzverfahren in den Kreis jener Einnahmen aufgenommen, für die das Zuflussprinzip des § 19 EStG 1988 nicht gilt (vgl Hofstätter/Reichel, aaO, § 19 Rz 3.2, S 12). Für Konurse, die nach dem 31.12.2005 eröffnet werden, gilt nach § 19 Abs 1 Satz 3 iVm § 124b Z 130 idF AbgÄG 2005 das Insolvenz-Ausfallgeld in dem Kalenderjahr zugeflossen, für das der Anspruch besteht (vgl Doralt, aaO, § 19 Tz 30, S 27).

Unabhängig davon, in welchem Zeitraum dem Bw Insolvenz-Ausfallgeld gezahlt wurde, ist dieses daher gemäß § 19 EStG 1988 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung für die Ermittlung der Einkommensteurbemessungsgrundlage jenes Kalenderjahres heranzuziehen, für den der Anspruch auf Insolvenz-Ausfallgeld besteht.

Es ist unstrittig, dass die Auszahlung durch die IAF Service GmbH an den Bw für das Jahr 2005 in Höhe von 1.194,34 € (brutto) nachweislich erfolgt ist. Damit gilt das Insolvenz-Ausfallgeld dem Bw im Streitjahr 2005 als zugeflossen und ist in diesem Jahr im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen. Gleichzeitig ist die mit der Auszahlung durch die IAF Service GmbH in Zusammenhang stehende einbehaltene Lohnsteuer iHv 121,78 in Abzug zu bringen.

Gemäß § 33 Abs 4 Z 1 EStG 1988 ist Alleinverdiener ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt.

Da der Bw in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 "seit zirka 20 Jahren dauernd getrennt lebend" angegeben hat, ein Alleinverdiener iSd § 33 Abs 4 Z 1 EStG 1988 aber ein Steuerpflichtiger ist, der ua von seinem Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt, hat der Bw die Voraussetzungen für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages nicht erfüllt. Der Alleinverdienerabsetzbetrag war daher – mangels Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen - nicht in Abzug zu bringen.

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche Behinderung und erhält der Steuerpflichtige keine pflegebedingte Gegenleistung (Pflegegeld, Pflegezulage), so steht ihm gemäß § 35 Abs 1 EStG 1988 jeweils ein Freibetrag zu. Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen.

Da der Bw die Tatsache der Behinderung aufgrund seiner Zuckerkrankheit nicht durch eine amtliche Bescheinigung nachgewiesen hat, war der Freibetrag iSd § 35 EStG 1988 nicht zu gewähren.

Gemäß § 35 Abs 5 EStG 1988 können anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden. Da der Bw die Tatsache der Behinderung aufgrund seiner Zuckerkrankheit nicht durch eine amtliche Bescheinigung nachgewiesen hat, sind nur jene tatsächlichen Kosten die in Zusammenhang mit der Zuckerkrankheit des Bw stehen, bei der Berechnung des Einkommens als außergewöhnliche Belastung in Abzug zu bringen, die den Selbstbehalt übersteigen, der bei einem Einkommen von mehr als 14.600 € bis 36.400 € 10 % beträgt. Die vom Bw in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2005 mit 50 € bis 75 € monatlich bezifferten Aufwendungen für Medikamente wegen seiner Zuckerkrankheit, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 3.177,92 € nicht übersteigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 30. Dezember 2008