

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richter Dr. AW in der Beschwerdesache MH, wohnhaft in XMFX gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 des Finanzamtes FA vom 7.9.2011, betreffend Arbeitnehmerveranlagung zu St.Nr. 41 12345, zu Recht erkannt:

**Die Beschwerde vom 8.9.2011 wird als unbegründet abgewiesen.**

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Das Finanzamt FA hat in seinem an den Beschwerdeführer gerichteten Einkommensteuerbescheid 2010 vom 7.9.2011 die Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr 2010 mit € 5.863,07 festgesetzt, wobei es bei deren Berechnung von einem Gesamtbetrag der Einkünfte iHv € 27.953,61 ausgegangen ist. Dieser Gesamtbetrag setzt sich laut erwähntem Einkommensteuerbescheid aus steuerpflichtigen Bezügen iHv € 19.978,69 (bezogen von der MSK) und € 8.237,72 (bezogen vom Insolvenz-Entgelt-Fonds) zusammen.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid er hob der Beschwerdeführer fristgerecht mit Eingabe vom 8.9.2011 Berufung und führte darin (sinngemäß) an, seine Berechnung hätte –im Gegensatz zur im Bescheid vom 7.9.2011 festgestellten Nachforderung von € 1.215,67- eine Gutschrift von ca. € 300,0 ergeben. Die Differenz würde höchstwahrscheinlich im Zusammenhang mit der (am 22.12.2010 eröffneten) Insolvenz seines seinerzeitigen Arbeitgebers, der Fa. MSK, stehen. Dazu sei jedoch anzumerken, dass die erste Auszahlung des ihm zustehenden Kündigungsentsgelts erst im Februar 2011 erfolgt sei und er sich nicht vorstellen könne, dass dieses Geld bereits der Besteuerung für 2010 unterworfen worden sei.

Das Finanzamt FA wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 14.9.2011 als unbegründet ab. Durch das Abgabenänderungsgesetz 2005 sei, so das Finanzamt in seiner Bescheidbegründung, der § 19 Abs.1 dritter Satz EStG 1988 dahingehend

geändert worden, dass Nachzahlungen aus einem Insolvenzverfahren dem Kalenderjahr zugeordnet werden, in dem der Anspruch entstanden sei. Im vorliegenden Fall sei der Anspruch im Jahr 2010 entstanden, daher seien die Nachzahlungen aus dem Insolvenzverfahren bei der Veranlagung 2010 zu berücksichtigen gewesen.

Daraufhin beantragte der Berufungswerber rechtzeitig mit Eingabe vom 3.10.2011 die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung und führte darin- ergänzend zu seinem bisherigen Rechtsmittelvorbringen- Nachstehendes aus: Er hätte am 22.12.2010 auf Grund des Konkurses der Fa. MSK sein Arbeitsverhältnis durch vorzeitigen Austritt beendet, dies in Anwesenheit des Masseverwalters sowie eines Gewerkschaftsvertreters. Allerdings hätte er seine „Kündigung“ auch erst am 2.1.2011 aussprechen und dadurch eine andere Besteuerung bewirken können.

Der (damals als Rechtsbehelfsbehörde noch zuständig gewesene) Unabhängige Finanzsenat, dem diese Berufung auf Grund des vorerwähnten Vorlageantrags in Entsprechung des § 276 Abs.6 BAO durch das Finanzamt am 21.10.2011 zur Entscheidung vorgelegt worden ist, hat (nach entsprechendem Vorhalteverfahren am 23.1.2012) mit Bescheid vom 13.2.2012 die Entscheidung gem. § 281 Abs.1 BAO bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zu GZ. 2011/15/0119 schwebenden Verfahrens ausgesetzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sodann in jenem (oberwähnten) Verfahren am 19.9.2013 zu Zl. 2011/15/0119 ein Erkenntnis gefällt, in dem er die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 18.5.2011, GZ.RV/0228-L/11, wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben hat, wobei er begründend in Anwendung des § 43 Abs.2 VwGG auf die Gründe seines am selben Tag zu einem gleichgelagerten Fall mit gleicher Rechtsfrage ergangenen Erkenntnisses zu Zl. 2011/15/0185 verwiesen hat. Darin hat er im Wesentlichen festgestellt, dass beim vorzeitigen Austritt aus wichtigem Grund nach § 25 Abs. 1 KO dem Arbeitnehmer gemäß § 29 Abs. 1 und 2 AngG (§ 1162b ABGB) die Kündigungsentschädigung für den Zeitraum von bis zu drei Monaten sofort (= "unbedingte" Kündigungsentschädigung) gebühre. Hinsichtlich dieses Bezuges werde, so der Verwaltungsgerichtshof, durch § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988 die Fiktion des Zuflusses für den Zeitpunkt der Beendigung des Dienstverhältnisses normiert, wobei für den Fall des berechtigten vorzeitigen Austritts der Kalendermonat, für den iSd § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988 der Anspruch auf Entschädigung besteht, jener ist, in welchen die Auflösung des Dienstverhältnisses fällt. Daran ändere auch die Regelung des § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 nichts, wonach Kündigungsentschädigungen "gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen" sind, bestehe doch der normative Gehalt dieser Regelung nicht in der Festlegung eines Zuflusszeitpunktes, sondern darin, dass der Bezug im Monat, für welchen sich der Zufluss aus § 19 Abs. 1 EStG 1988 ergibt, nach der Vorschrift des § 67 Abs. 10 EStG 1988 der Lohnsteuer zu unterziehen ist. Nach § 14 Abs. 2 KO gelten, so der Verwaltungsgerichtshof weiter, „betagte“ (= befristete) Forderungen zwar im Konkurs als fällig, wobei die Fälligkeit nach dieser Bestimmung anzunehmen sei, soweit es zum Zweck der Geltendmachung im Konkurs erforderlich ist, also insbesondere

zur Feststellung der Forderungen, zur Teilnahme an Abstimmungen und Verteilungen sowie zur Vornahme der Aufrechnung; jedoch ändere diese konkursspezifische (auf den Konkursteilnahmeanspruch bezogene) Fälligkeit der Forderung materiell-rechtlich nichts an der Fälligkeit der Forderung und bleibe sohin beispielsweise der vorgegebene Leistungstermin weiterhin maßgeblich für allfällige Verzugsfolgen. Durch § 14 Abs. 2 KO werde also die Fälligkeit einer betagten Forderung nur insoweit angenommen, als dies für Zwecke der Geltendmachung im Konkurs erforderlich ist. Außerhalb des Konkurses könne diese Forderung aber nur geltend gemacht werden, wenn materiell-rechtlich die Fälligkeit eingetreten ist (siehe hiezu insbes. OGH vom 17. Dezember 2002, 5 Ob 281/02p). Im Hinblick auf den Zweck der Bestimmung des § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988, wonach für die steuerliche Zuordnung von Nachzahlungen im Insolvenzverfahren der jeweilige Kalendermonat maßgeblich ist, "für den der Anspruch besteht", der Progressionswirkung durch die geballte Auszahlung von Ansprüchen aus früheren Zeiträumen entgegen zu wirken, sei es lt. Verwaltungsgerichtshof daher ausgeschlossen, dass dabei auf die in § 14 Abs. 2 KO - für die Teilnahme am Konkurs - angeordnete Vorverlegung der Fälligkeit auf den Zeitpunkt der Konkureröffnung abgestellt werde. Als nicht einschlägig erweise sich in diesem Zusammenhang übrigens auch die Regelung des § 3 Abs. 1 IESG, wonach bei der Ausmessung der Höhe des Insolvenz-Ausfallgeldes betagte Forderungen einbezogen werden, da § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988 jeweils auf jenen Kalendermonat abstellt, in welchen materiell-rechtlich die Fälligkeit der Forderung fällt, hier also auf den jeweils zu entlohnenden Monat. Betreffend den Anspruch auf Urlaubsersatzleistungen hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis ergänzend festgestellt, dass ein solcher mit dem Ende des Dienstverhältnisses (vgl. OGH vom 30.8.2007, 8 Obs 14/07b) entstehe, sodass ein zum Zeitpunkt der tatsächlichen Auflösung des Dienstverhältnisses bereits bestehender offener (und noch nicht verjährter) Urlaubsanspruch, also ein (nicht verjährter) Urlaub für das bei Beendigung des Dienstverhältnisses laufende Urlaubsjahr (§ 10 Abs.1 UrlG) sowie für vergangene Jahre (§ 10 Abs.3 UrlG) in Anwendung des § 19 Abs.1 dritter Satz EStG 1988 dem Monat der tatsächlichen Auflösung des Dienstverhältnisses zuzuordnen ist. Anderes, so der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis weiter, würde hingegen in Bezug auf allfällige Urlaubsentschädigungen für Urlaubsjahre nach Auflösung des Dienstverhältnisses gelten, wie sie sich gegebenfalls aus § 29 Abs.1 AngG bzw. § 1162b ABGB ergeben könnten; diese wären nämlich dann Teil der „bedingten“ Kündigungsentschädigung (vgl. OGH vom 25.1.1989, 9 ObS 15/88) und würden auch deren steuerliches Schicksal teilen.

Gem. § 271 Abs.2 (bzw. vor dem 31.12.2013 gem. § 281 Abs.2) BAO war das Rechtsbehelfsverfahren ab dem 9.10.2013 (= Zeitpunkt, in dem der Unabhängige Finanzsenat durch Herablangen des obzitierten Erkenntnisses des VwGH und somit von der rechtskräftigern Beendigung des zur Aussetzung Anlass gebenden Verfahrens Kenntnis erlangt hat) durch den Unabhängigen Finanzsenat von Amts wegen fortzusetzen.

Allerdings ist, da die gegenständliche Berufung am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat noch anhängig gewesen ist, diese gem. § 323 Abs.38 BAO (i. d. ab 1.1.2014 gltd. Fssg. d. BGBI. I 2013/70) ab 1.1.2014 als Beschwerde ist Art.130 Abs.1 B-VG aufzufassen und nunmehr dementsprechend durch das Bundesfinanzgericht zu erledigen gewesen.

### **Über die Beschwerde hat das Bundesfinanzgericht Nachstehendes erwogen:**

Gem. § 19 Abs.1 EStG 1988 in der für das Streitjahr 2010 geltenden Fassung des AbgÄG 2005, BGBI.I 2005/161, sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind (sog. "Zuflussprinzip). Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, sowie Nachzahlungen im Insolvenzverfahren gelten in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht.

Für Nachzahlungen des Insolvenz-Ausfallgeldes besteht somit die Sonderregelung, dass diese nicht im Zeitpunkt des tatsächlichen Zuflusses, sondern in dem Zeitpunkt, für den der Anspruch besteht, als Einkünfte zu erfassen sind (sog. "Anspruchsprinzip"). Die Zurechnung dieser Nachzahlungen zu dem Jahr, für das der Anspruch besteht, gilt für Konkurse, die nach dem 31.12.2005 eröffnet worden sind (§ 124b Z 130 EStG 1988 idF AbgÄG 2005; Doralt, EStG-Kommentar, § 19 Tz. 30/3).

Nach der dem Bundesfinanzgericht aus den ihm vorliegenden Aktenunterlagen, insbesondere den Bescheiden der Insolvenz-Entgelt-Fonds Service GmbH, Geschäftsstelle Salzburg, vom 16.2.2011, GZ. 5/2181/10033/10, SVNR 4321, und vom 22.8.2011, 5/2181/10033a/10, SVNR 4321, bekannten Sachlage hat der Beschwerdeführer von der genannten (bescheidausstellenden) Institution im Februar 2011 einen steuerpflichtigen Bezug iHv € 8.237,72 erhalten. Dabei handelt es sich zum einen um eine "unbedingte Kündigungsentschädigung" (für den Zeitraum vom 23.12.2010 bis zum 22.3.2011, also für die ersten 3 Monate ab Anspruchsbegründung am 22.12.2010) und zum anderen um eine Urlaubsersatzleistung (für 29 Arbeitstage, für die der Urlaubsanspruch bereits entstanden ist), auf welche die im § 19 Abs.1 dritter Satz EStG 1988 normierte Fiktion des "sofortigen" Zufließens zutrifft und somit zu Recht in die Arbeitnehmerveranlagung für das Veranlagungsjahr 2010 einzubeziehen war. Dies ist laut Aktenlage im Erstbescheid des Finanzamtes FA vom 7.9.2011 auch so erfolgt.

Der vom Beschwerdeführer laut Aktenlage für die Zeit vom 23.3.2011 bis 30.6.2011 von der Insolvenz-Entgelt-Fonds Service GmbH im August 2011 bezogene Betrag von € 5.276,39 ist, da es sich dabei um eine sog. "bedingte Kündigungsentschädigung" handelt, die laut (obzitiertem) Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19.9.2013, 2011/15/0185, nicht in die Arbeitnehmerveranlagung 2010 einbezogen werden durfte (sondern erst bei der Veranlagung 2011 entsprechend zu berücksichtigen ist), laut dem Bundesfinanzgericht eingesehener Aktenunterlagen durch das Finanzamt FA ohnehin nicht in dessen (angefochtenem) Einkommensteuerbescheid 2010 vom

7.9.2011 (und im übrigen auch nicht in der -allerdings durch die Einbringung des Vorlageantrags am 3.10.2011 wieder aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen- Berufungsvorentscheidung vom 14.9.2011) einbezogen worden.

Der beschwerdegegenständliche Einkommensteuerbescheid 2010 des Finanzamtes FA vom 7.9.2011 hat sich bei aktenkundiger Annahme der entscheidungswesentlichen Sachlage (anhand der vorliegenden Unterlagen und Beweismittel), nach der feststeht, dass mit Beschluss des Landesgerichts Salzburg vom 20.12.2010 über die Fa. MSK, dem bisherigen Arbeitgeber des Beschwerdeführers, das Konkursverfahren eröffnet wurde und der Beschwerdeführer am 22.12.2010 gem. § 25 IO als Arbeitnehmer (Angestellter) aus diesem ausgetreten ist, im Lichte der obzitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes- insbesondere zum Ausdruck gebracht in dessen Erkenntnis vom 19.9.2013, 2011/15/0185- als rechtmäßig herausgestellt. Hingegen hat sich -in Ansehung dessen- das Vorbringen des Beschwerdeführers in dessen (jeweils an das Finanzamt Braunau Ried Schärding gerichteten) Eingaben vom 8.9.2011, 3.10.2011 und 18.12.2013 als nicht stichhäftig erwiesen bzw. musste vom Bundesfinanzgericht für das Ergebnis der von ihm vorzunehmenden Rechtsfindung als unmaßgeblich gewertet werden.

Es war sohin über die gegenständliche Beschwerde spruchgemäß zu entscheiden.

Bezüglich der im Spruch des Erkenntnisses ausgesprochenen Nichtzulassung der Revision wird festgehalten: Gegen das gegenständliche Erkenntnis ist gem. Art. 133 Abs.4 B-VG eine Revision deshalb nicht zulässig, weil das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der (im Erkenntnis zitierten) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Linz, am 27. Mai 2015