



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Wohnort, vom 18. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach, dieses vertreten durch HR Mag. Brandstätter, vom 4. April 2007 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war in der Zeit vom 01.09.2003 bis 07.09.2004 als Angestellter der Firma NN Handelsgesellschaft mbH nichtselbständig erwerbstätig. Das besagte Dienstverhältnis endete wegen Insolvenz der Arbeitgeberin mit dem Austritt des Arbeitnehmers gemäß § 25 KO.

Das Konkursverfahren gegen die NN Handelsgesellschaft mbH wurde per Beschluss des Handelsgerichtes Wien, AZ 111, am Datum1 eröffnet und wurde nach erfolgter Schlussverteilung mit Datum Datum2 aufgehoben. Aktenkundig ist eine vom Bw. im Konkursverfahren gegen seine ehemalige Arbeitgeberin erfolgte Forderungsanmeldung vom 14.09.2004, in welcher dieser, vertreten durch den Insolvenzschutzverband für ArbeitnehmerInnen, einen Betrag in Höhe von € 42.071,99 an offenen Ansprüchen aus dem ehemaligen Dienstverhältnis als Konkurs- und Masseforderung zur Anmeldung brachte. Der geltend gemachte Forderungsbetrag beinhaltet nebst unberichtigten Gehaltsansprüchen auch Ansprüche aus geleisteten Überstunden, Sonderzahlungen sowie sonstige

Beendigungsansprüche mit und ohne Anrechnung und offene Kilometergeldsätze in Höhe von € 4.307,76. In den Verwaltungsakten einliegend ist weiters ein an die Insolvenz-Ausfallgeld Service GmbH (IAF-Service GmbH) gerichteter Antrag auf Insolvenz-Ausfallgeld vom 07.09.2004.

Mit der am 27.11.2006 beim Finanzamt eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2005 beantragte der Bw. ua. die Berücksichtigung von Reisekosten in Höhe von € 4.307,76.

Auf Grundlage des seitens der IAF-Service GmbH ausgestellten und dem Finanzamt übermittelten Lohnzettels erließ dieses mit Datum 04.04.2007 den nunmehr berufsverfangenen Einkommensteuerbescheid 2005, in welchem die begehrten Reisekosten – antragswidrig – mit dem Pauschbetrag nach § 16 Abs. 3 EStG 1988 (€ 132,-) berücksichtigt wurden.

Mit Eingabe vom 18.05.2007 berief der Bw. gegen diesen Bescheid, wobei dieser allerdings weder das Berufungsbegehren noch die Berufungsgründe konkret darlegte.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 03.09.2007 forderte das Finanzamt den Bw. auf, sein Begehren zu konkretisieren sowie die zugrunde liegende Anspruchsberechtigung durch geeignete Bescheinigungsmittel (korrigierter Lohnzettel der IAF Service GmbH, Gerichtsurteil udgl.) nachzuweisen.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Im Zuge einer am 22.10.2007 erfolgten telefonischen Urgenz teilte der Bw. dem für die Bearbeitung des Falles zuständigen Amtswalter mit, dass die Bezüge von der IAF-Service GmbH richtig berechnet worden seien. Er beantrage lediglich die ihm während seiner Tätigkeit bei der NN Handelsgesellschaft mbH als Betreuer von Sportwettenterminals anerlaufenen Reisekosten, deren Höhe er zu einem späteren Zeitpunkt anhand geeigneter Unterlagen nachweisen werde, als Werbungskosten anzuerkennen.

Die im weiteren Verlauf des Berufungsverfahrens zur Vorlage gebrachten Beweismittel stellen allesamt eine Dokumentation der vom Bw. in der Zeit von Jänner bis August 2004 absolvierten beruflich veranlassten Fahrten dar. Die dem Bw. in diesem Zusammenhang erwachsenen Aufwendungen wurden mit € 15.362,64 (42.674 km à € 0,36) ausgewiesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13.11.2007 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 als unbegründet abgewiesen. In der Bescheidbegründung führte die Behörde aus, dass gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 Einnahmen in jenem Kalenderjahr als bezogen gelten würden, in dem diese dem Steuerpflichtigen zufließen. Die vom Insolvenz-

Ausfallgeld-Fonds geleisteten Bezüge seien daher steuerlich jenem Jahr zuzurechnen, in dem diese geleistet werden und dem Anspruchswerber zufließen und nicht jenem Jahr, für das sie nachgezahlt werden. Aufgrund des so genannten Zu- und Abflussprinzips würden sich Werbungskosten, denen im Abflussjahr keine relevanten Einnahmen gegenüberstehen, auch nicht steuermindernd auswirken. Eine Berücksichtigung von Werbungskosten, die das Kalenderjahr 2004 betreffen, sei daher aufgrund der vorliegenden Rechtslage bei Durchführung der Veranlagung für 2005 nicht zulässig.

Mit Eingabe vom 14.01.2008 beantragte der Bw. in verlängerter Rechtsmittelfrist, die Berufungsbehörde möge die im Kalenderjahr 2004 angefallenen Reisekosten in Höhe von € 15.362,64 als Werbungskosten anerkennen. Der Bw. begründete sein Begehren mit dem Argument, dass seine im Jahr 2004 entstandenen Gehaltsansprüche aufgrund des Insolvenzverfahrens der Fa. NN Handelsgesellschaft mbH ebenfalls zeitversetzt im Jahre 2005 zur Auszahlung gelangt seien. Der Bw. übermittelte der Abgabenbehörde neuerlich einen Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2005, in welcher der strittige Betrag unter der Kz 721 („Reisekosten“) explizit ausgewiesen wurde.

Das Finanzamt wertete diese Eingabe als Vorlageantrage gemäß § 276 BAO und legte die Berufung dem UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bestimmung des § 19 in der für den Streitzeitraum 2005 geltenden Fassung des BGBl I Nr. 142/2000 ordnet an:

(1) Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen. Nachzahlungen von Pensionen und Bezügen aus der Unfallversorgung, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, gelten in dem Kalendermonat als zugeflossen, für den der Anspruch besteht. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt.

(2) Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben gilt Abs. 1 zweiter Satz. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt.

(3) [..]

Gemäß dem in § 19 EStG 1988 verankerten Zu- und Abflussprinzip sind Bezüge des Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds (ab 01.07.2008 Insolvenz-Entgelt-Fonds, IEF, genannt) jenem Jahr zuzurechnen, in dem diese dem Steuerpflichtigen zufließen. Ebenso sind Werbungskosten

grundsätzlich – außer sie betreffen die in Abs. 1 der obgenannten Bestimmung angeführten, gegenständlich allerdings nicht zutreffenden Ausnahmen – in jenem Jahr anzusetzen, in dem diese abfließen. Aufgrund dieser eindeutigen Rechtslage konnte dem Berufungsbegehren auf Berücksichtigung der im Kalenderjahr 2004 angefallenen und verausgabten Werbungskosten im Veranlagungszeitraum 2005 kein Erfolg beschieden sein.

Die Berufung war demnach als unbegründet abzuweisen.

Der Vollständigkeit halber bleibt anzumerken, dass die genannte Rechtslage, wie gegenständlich zu erkennen ist, bei konkursbedingten Bezugsnachzahlungen durch den IAF zu erheblichen steuerlichen Nachteilen führen kann. Ein derartiger Nachteil würde etwa auch dann eintreten, wenn der Arbeitnehmer im Folgejahr bei einem neuen Arbeitgeber beschäftigt wäre und neben den laufenden Bezügen auch die Nachzahlungen aus dem Insolvenzverfahren zu versteuern hätte. Während im Insolvenzjahr nur geringe oder keine steuerpflichtigen Einkünfte vorlägen, würden im Folgejahr durch die eintretende Progressionswirkung erhebliche Steuernachforderungen entstehen.

Die im Zusammenhang mit zeitversetzten Bezugsnachzahlungen durch den IAF sich ergebende Problematik wurde durch den Steuergesetzgeber erkannt, welcher durch das Abgabenänderungsgesetz 2005 eine Entschärfung der Situation herbeigeführt hat. Demnach lautet die Bestimmung des § 19 EStG 1988 in der durch das BGBl I Nr. 161/2005 novellierten Fassung nunmehr wie folgt:

(1) Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen. Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, **sowie Nachzahlungen im Insolvenzverfahren gelten in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht.** Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt.

(2) Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben gilt Abs. 1 zweiter Satz. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt.

§ 124b Z 130 des Abgabenänderungsgesetzes, BGBl I Nr. 161/2005, ordnet allerdings an, dass die Bestimmung des § 19 Abs. 1 in der soeben genannten Fassung erstmals für **Konkurse** gilt, die nach dem **31. Dezember 2005 eröffnet** worden sind.

Im vorliegenden Fall wurde das Konkursverfahren über die NN Handelsgesellschaft mbH nachweislich am 24.08.2004 eröffnet. Damit liegt der strittige Sachverhalt außerhalb des zeitlichen Geltungsbereiches der durch das Abgabenänderungsgesetz 2005 geschaffenen

Rechtslage. Absehen davon wäre von der Zuflussfiktion des § 19 Abs. 1 EStG 1988 ausschließlich jener Zeitraum, in dem die in weiterer Folge durch den Insolvenz-Entgelt-Fonds getilgten Ansprüche entstanden sind (das ist ggst. das Kalenderjahr 2004 und nicht das Berufungsjahr 2005), betroffen.

Klagenfurt, am 3. Juni 2009