

GZ. RV/101-W/11

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diesen Bescheid ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Bescheides eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diesen Bescheid innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Bw. ist Zollbeamter; er ist verheiratet und hat zwei Kinder (§ 106 Abs. 1 EStG 1988). In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009, die am 24. Februar 2010

elektronisch beim Finanzamt einlangte, beantragte er die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages; der Bezug habende Einkommensteuerbescheid erging am 26. Februar 2010 erklärungsgemäß.

Am 14. Juni 2010 hob das Finanzamt den oa. Einkommensteuerbescheid gemäß § 299 BAO auf und erließ am selben Tag einen neuen Sachbescheid, mit dem es den Alleinverdienerabsetzbetrag nicht mehr gewährte. Begründend führte die Abgabenbehörde I. Instanz dazu aus:

*"Der Alleinverdienerabsetzbetrag konnte nicht berücksichtigt werden, da die steuerpflichtigen Einkünfte inkl. Wochengeld Ihres (Ehe)Partners höher als der maßgebliche Grenzbetrag von 6.000,00 € sind."*

Gegen den neuen Sachbescheid erhob der Bw. am 12. Juli 2010 Berufung, die er wie folgt begründete:

*"Das an meine Gattin im Jahre 2009 ausbezahlte Krankengeld musste zur Gänze zurückbezahlt werden, da es von einem in Insolvenz gegangenen Unternehmen, bei dem meine Frau tätig war, gedeckt ist (siehe Beilage). Dieses Einkommen wurde allerdings erst nach dem 4. Mai 2010 ausbezahlt, und ist nun somit gemäß den Richtlinien des BMF erst für das Jahr 2010 als Einkommen wirksam (siehe Richtlinien des BMF betreffend Lohn- und Einkommensteuer, Seite 4)."*

Der Berufung beigeschlossen war die Ablichtung eines an die Gattin des Bw., A, ergangenen Bescheides der IEF-Service GmbH vom 4. Mai 2010 (S 11 f. Arbeitnehmerveranlagungsakt für das Jahr 2009, im Folgenden kurz: ANV-Akt), wonach A auf Grund der Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der Firma B am 7. Oktober 2009 Insolvenz-Entgelt in Höhe von 6.210,00 € zuerkannt wird; lt. S 2 dieses Bescheides (S 12 ANV-Akt) betrifft der Anspruch auf Insolvenz-Entgelt im Jahr 2009 gelegene Zeiträume (Dauer des Beschäftigungsverhältnisses der A bei der Firma B vom 12. August 2009 bis zum 7. Oktober 2009: IESG Abfrage-Antragsdetails, S 36 ANV-Akt).

Weiters war der Berufung ein Internetausdruck aus der Homepage des BMF, "Steuern/Tipps für die Arbeitnehmerveranlagung 2009/Allgemeines zur Lohn- und Einkommensteuer" beige schlossen (S 13 ff ANV-Akt); auf S 4 dieses Ausdruckes (S 16 ANV-Akt) hat der Bw. die Textpassage "Einkommen (Löhne, Gehälter und Pensionen) werden grundsätzlich zu jenem Kalenderjahr gerechnet, in dem sie die Arbeitnehmerin oder der Arbeitnehmer erhalten hat" markiert.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. September 2010 wies das Finanzamt die Berufung des Bw. als unbegründet ab, wobei es ua. ausführte, lt. Einkommensteuerbescheid 2009 habe der

Gesamtbetrag der Einkünfte der Gattin des Bw. 13.035,83 € betragen; somit sei der Grenzbeitrag für den Alleinverdienerabsetzbetrag überschritten. [Anmerkung: Dieser Einkommensteuerbescheid betreffend die Gattin des Bw. befindet sich auf S 39 f. ANV-Akt].

In seinem Vorlageantrag vom 27. Oktober 2010 führte der Bw. aus, es sei richtig, dass seine Gattin im Jahr 2009 Einkünfte lt. Lohnzettel in Höhe von 13.035,83 € bezogen habe. Jedoch müsse davon ausgegangen werden, dass, wie der Bw. bereits in seiner Berufung ausgeführt habe, jedoch seitens des Finanzamtes nicht berücksichtigt worden sei, die Einkünfte der Firma B auf Grund von deren Insolvenz nicht im Jahr 2009, sondern, wie auch aus dem Schreiben der Arbeiterkammer Niederösterreich ersichtlich, erst im Mai 2010 ausbezahlt worden seien. Dieses Einkommen wäre lt. Richtlinien des BMF betreffend Lohn- und Einkommensteuer (S 4) erst im Jahr 2010 zu veranlagen.

Ferner habe das von der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse erhaltene Krankengeld nahezu zur Gänze zurückbezahlt werden müssen, was aus dem beiliegenden Bescheid dieser Gebietskrankenkasse vom 10. September 2010 ersichtlich sei. Auch dieses Begehren sei in der seinerzeitigen Berufung des Bw. bereits angeführt, jedoch ebenfalls vom Finanzamt nicht berücksichtigt worden.

Bei tatsächlicher Betrachtung des Einkommens seiner Gattin für das Veranlagungsjahr 2009 komme man somit auf ein Jahreseinkommen von 4.789,97 €, was weit unter dem Grenzbeitrag für den Alleinverdienerabsetzbetrag liege.

Dem Vorlageantrag des Bw. war die Ablichtung eines an seine Gattin ergangenen Schreibens der Arbeiterkammer Niederösterreich vom 12. Mai 2010 beigeschlossen, das ua. folgenden Wortlaut aufweist (S 25 ANV-Akt):

"[...]

*Ihre Forderungen gegen [Firma B]*

*Sehr geehrte Frau [A],*

*die IEF-Service GmbH hat mit dem beiliegenden Bescheid über Ihre Forderungen entschieden. Das allenfalls rückverrechnete Arbeitslosengeld für die Kündigungsentschädigung und die Urlaubseratzleistung wurde von der IEF-Service GmbH einbehalten. Der Auszahlungsbetrag wurde bereits an Sie angewiesen.*

*[...]"*

Weiters war dem Vorlageantrag die Ablichtung eines an die Gattin des Bw. ergangenen Bescheides der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse vom 10. September 2010 beigegeben, der ua. folgenden Wortlaut aufweist (S 26 ff ANV-Akt):

"[...]

*Bescheid:*

[...]

*Das für die Zeiträume vom 13.10.2009 bis 14.1.2010 und vom 15.1.2010 bis 16.6.2010 bereits zu Unrecht erbrachte Krankengeld in der Höhe von insgesamt 4.460,04 € wird zurückgefördert. Nach bereits erfolgtem Einbehalt von 1.040,07 € beträgt die offene Forderung 3.419,97 €. Dieser Betrag ist binnen vier Wochen nach Zustellung dieses Bescheides mit beiliegendem Erlagschein zu überweisen.*

[...]"

Am 11. Jänner 2011 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Im Vorlagebericht hielt das Finanzamt zum Berufungsbegehren fest, dass Nachzahlungen im Insolvenzverfahren in dem Jahr als zugeflossen gelten, für das der Anspruch bestehe; der Anspruch betreffe den Zeitraum vom 12. August 2009 bis zum 7. Oktober 2009, sodass die daraus resultierenden Einkünfte gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 im Jahr 2009 als zugeflossen gelten.

Der Übergenuss an Krankengeld könne nur im Jahr der Bezahlung und nur insoweit, als die Rückzahlung steuerpflichtige Bezüge betreffe, zu Werbungskosten führen. Der Bescheid betreffend die Rückzahlung von Krankengeld sei mit 10. September 2010 datiert, sodass Rückzahlungen erst ab diesem Zeitpunkt berücksichtigungsfähig seien.

Die Einkünfte der Gattin lägen daher, wie im Einkommensteuerbescheid dargestellt, über dem gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988 für den Alleinverdienerabsetzbetrag zulässigen Betrag.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### ***1. Rechtsgrundlagen:***

- § 19 Abs. 1 und 2 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idF BGBl. I Nr. 99/2007 lauten:

"(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. Bezüge gemäß § 79 Abs. 2 gelten als im Vorjahr zugeflossen. 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."

- Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 26/2009 steht einem Alleinverdienenden ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Voraussetzung ist, dass der (Ehe)Partner bei mindestens einem Kind Einkünfte von höchstens 6.000,00 € jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2.200,00 € jährlich erzielt.

### *2. Festgestellter Sachverhalt:*

Fest steht im vorliegenden Fall, dass das Beschäftigungsverhältnis der Gattin des Bw., A, zur Firma B vom 12. August 2009 bis zum 7. Oktober 2009 gedauert hat. Weiters steht fest, dass die Auszahlung der streitgegenständlichen Beträge, die im Jahr 2009 gelegene Zeiträume betreffen, an A durch die IEF-Service GmbH erfolgt ist (im Mai 2010); demnach handelt es sich um Nachzahlungen in einem Insolvenzverfahren.

Die IEF-Service GmbH hat diese Nachzahlungen dem Jahr 2009 zugeordnet; diese wurden bei A im selben Jahr der Besteuerung unterworfen.

Weiters steht fest, dass die Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse mit Bescheid vom 10. September 2010 von A Krankengeld in Höhe von 4.460,04 € zurückgefördert hat. Davon war ein Betrag von 3.419,97 € binnen vier Wochen nach Zustellung dieses Bescheides mit beiliegendem Erlagschein zu überweisen.

### *3. Rechtliche Würdigung:*

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die Einkünfte der A im Jahr 2009 die für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages beim Bw. normierte Grenze von 6.000,00 € (§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988, siehe oben Punkt 1.) überschritten haben.

Damit ist einerseits die Frage verbunden, wann die streitgegenständlichen Nachzahlungen im Insolvenzverfahren bei A als zugeflossen gelten; andererseits, ob die von A im Jahr 2010 getätigten Rückzahlungen von Krankengeld im Jahr 2009 als Werbungskosten zu erfassen sind.

Dazu ist aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates Folgendes festzuhalten:

Der Zuflusszeitpunkt von Nachzahlungen im Insolvenzverfahren richtet sich nach der Bestimmung des § 19 Abs. 1 EStG 1988 (zu dieser siehe oben Punkt 1.); *mit dieser Norm wird der Zuflusszeitpunkt in das Jahr des Entstehens des Anspruches verlagert. Maßgeblich ist bei Nachzahlungen im Insolvenzverfahren somit, zu welchem Zeitpunkt der Anspruch entstanden ist* (siehe dazu bereits die Berufungsentscheidung *UFS 3.7.2008, RV/2279-W/07*, auf die in diesem Zusammenhang verwiesen wird, und die dort zitierte Judikatur). *Generell gilt, dass Beendigungsansprüche mit dem arbeitsrechtlichen Ende des Dienstverhältnisses entstehen;* dieses ist daher für die Zuordnung der Bezüge (zB Urlaubsersatzleistungen, Kündigungsentschädigungen) zum Kalenderjahr maßgeblich, während hingegen die Fälligkeit (bzw. der Zeitpunkt der Auszahlung) *nicht* entscheidend ist.

Damit ist aber das Schicksal der Berufung bereits entschieden:

Da das arbeitsrechtliche Ende des Dienstverhältnisses der A zur Firma B unstrittig in 2009 lag, sind auch die daraus resultierenden Beendigungsansprüche in diesem Jahr entstanden, weshalb die streitgegenständlichen Nachzahlungen im Insolvenzverfahren gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 als *im Jahr 2009* zugeflossen gelten. Dass die strittigen Beträge erst im Mai 2010 durch die IEF-Service GmbH an A ausbezahlt wurden, ist – entgegen der Rechtsauffassung des Bw. – *nicht* maßgeblich (der Bw. unterliegt mit seiner Argumentation, der Zeitpunkt der Auszahlung sei für den Zufluss des Insolvenz-Ausfallgeldes entscheidend, insofern einem Irrtum, als diese Rechtslage nur für Konkurse galt, die *bis* zum 31. Dezember 2005 eröffnet wurden; mit dem Inkrafttreten des § 19 Abs. 1 EStG 1988 idF des Abgabenänderungsgesetzes 2005, der für Konkurse gilt, die *nach* dem 31. Dezember 2005 eröffnet wurden (und somit im gegenständlichen Fall anzuwenden ist), wurde der Zuflusszeitpunkt von Nachzahlungen im Insolvenzverfahren in das Jahr des Entstehens des Anspruches verlagert (siehe oben)).

Hieraus folgt, dass das Finanzamt die Bezüge der IEF-Service GmbH bei der Festsetzung der Einkommensteuer der A zu Recht bereits für das Jahr 2009 erfasst hat.

Was die Argumentation des Bw., das mit Bescheid der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse vom 10. September 2010 von A zurückgeforderte Krankengeld sei bereits im Jahr 2009 bei A als Werbungskosten zu berücksichtigen, betrifft, ist festzuhalten, dass dieser der eindeutige Gesetzeswortlaut des § 19 Abs. 2 EStG 1988 entgegensteht, wonach Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen sind, in dem sie geleistet worden sind (siehe oben Punkt 1.). Eine Berücksichtigung dieser Rückzahlungen ist daher erst im Jahr 2010 möglich.

Aus den angeführten Gründen erweist sich der angefochtene Einkommensteuerbescheid als rechtskonform, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, 28. Februar 2011