



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt betreffend amtswegige Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für das Jahr 2008, Einkommensteuer für das Jahr 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. brachte am 5. Mai 2009 ihren Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 elektronisch beim Finanzamt ein. Der daraufhin am 26. Mai 2009 ergangene, Bezug habende Einkommensteuerbescheid weist folgende Bezüge der Bw. auf:

- Für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 2008: Bezüge von der IAF Service GmbH in Höhe von 19.451,10 € (Kz 245 des Lohnzettels).
- Für den Zeitraum 1. Jänner bis 16. September 2008: Bezüge vom damaligen Arbeitgeber der Bw., der X-GmbH, in Höhe von 10.758,70 € (Kz 245 des Lohnzettels).

Am 12. April 2010 wurde dem Finanzamt ein weiterer Lohnzettel der IAF Service GmbH betreffend die Bw. übermittelt; daraufhin nahm die Abgabenbehörde I. Instanz am 3. Mai 2010 das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) wieder auf und erließ am selben Tag einen neuen Sachbescheid.

Der Wiederaufnahmsbescheid weist folgende Begründung auf:

"Das Verfahren war gemäß § 303 (4) [BAO](#) wiederaufzunehmen, weil ein berechtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt wurde. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung

von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen ([§ 20 BAO](#)) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit, und die Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden."

Der (neue) Sachbescheid wurde unter Zugrundelegung des am 12. April 2010 übermittelten, weiteren Lohnzettels der IAF Service GmbH (Bezugszeitraum: 26. Jänner 2008; Bezüge gemäß Kennzahl 245: 5.583,94 €) und der beiden oa. Lohnzettel, die bereits Bestandteil des Erstbescheides waren, erlassen; daraus resultierte eine Abgabennachforderung von 1.596,68 €.

Gegen die oa. Bescheide vom 3. Mai 2010 erhob die Bw. am 14. Mai 2010 Berufung: Der von der IAF Service GmbH eingebrachte, neue Lohnzettel betreffe Bezüge aus einer Urlaubersatzleistung für die Zeit vom 1. Jänner bis zum 20. Februar 2009; diese Bezüge seien am 3. Februar 2009 zur Auszahlung gelangt. Die Bw. ersuche das Finanzamt, sich mit der IAF Service GmbH in Verbindung zu setzen und der Berufung stattzugeben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Mai 2010 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Dieser Bescheid enthält folgende Begründung:

"Sämtliche Ansprüche aus der Beendigung des Arbeitsverhältnisses sind in jenem Jahr zu versteuern, in dem sie entstanden sind. Das arbeitsrechtliche Ende war im vorliegenden Fall am 31. Dezember 2008. Das bedeutet, dass sämtliche Beendigungsansprüche und somit auch die berufungsgegenständlichen Urlaubersatzleistungen dem Kalenderjahr 2008 zuzuordnen sind, dies ungeachtet ihrer Fälligkeit. Die Berufung musste daher abgewiesen werden."

Mit Schreiben vom 26. Mai 2010 beantragte die Bw. die Vorlage ihres Rechtsmittels an die Abgabenbehörde II. Instanz: Wie sie bereits in ihrer Berufung mitgeteilt habe, seien mit dem von der IAF Service GmbH eingebrachten, neuen Lohnzettel Bezüge aus einer Urlaubersatzleistung für die Zeit vom 1. Jänner bis zum 21. Februar 2009 angegeben worden, welche am 3. Februar 2009 zur Auszahlung gelangt seien (diesbezüglich verwies die Bw. auf die Kopie eines Kontoauszuges vom 7. Februar 2009, der der Berufung beigelegt war). Da "lt. Erlass zu § 41 Abs. 1 Z 2" Ersatzleistungen (hier für nicht verbrauchten Urlaub) dem Kalendermonat der Auszahlung, somit Februar 2009, zuzurechnen seien, gehörten diese Bezüge auch in das Jahr 2009. Weiters gelte Arbeitslohn gemäß [§ 19 Abs. 1 EStG 1988](#) als zugeflossen, wenn der Arbeitnehmer rechtlich und wirtschaftlich die Verfügungsmacht erhalte.

Am 18. August 2010 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

- Gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#), [BGBl. Nr. 194/1961](#) idGF, ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

- [§ 19 Abs. 1 EStG 1988](#), [BGBl. Nr. 400/1988](#) idF [BGBl. I Nr. 99/2007](#) lautet:

"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. Festgestellter Sachverhalt:

Fest steht im vorliegenden Fall, dass das Beschäftigungsverhältnis der Bw. zur X-GmbH bis zum 16. September 2008 gedauert hat (zum Lohnzettel der X-GmbH siehe oben in der Darstellung des Verfahrensganges in dieser Berufungsentscheidung). Weiters steht fest, dass die Auszahlung der streitgegenständlichen Beträge durch die IAF Service GmbH erfolgt ist (am 3. Februar 2009); demnach handelt es sich um Nachzahlungen in einem Insolvenzverfahren.

Die IAF Service GmbH hat diese Nachzahlungen (Urlaubersatzleistung) dem Jahr 2008 zugeordnet und am 12. April 2010 dem Finanzamt einen diesbezüglichen Lohnzettel übermittelt, worauf die Abgabenbehörde I. Instanz das Einkommensteuerverfahren für 2008 gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) wieder aufnahm und einen neuen Sachbescheid erließ, in dem jene Nachzahlungen der Besteuerung unterworfen wurden; dies hatte eine Abgabennachforderung von 1.596,68 € zur Folge.

3. Rechtliche Würdigung:

3.1. Zum Wiederaufnahmsbescheid:

Neu hervorgekommene Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten (vgl. *Ritz*, BAO³, § 303 Tz 7).

Die Übermittlung eines neuen (weiteren) Lohnzettels durch die IAF Service GmbH, mit dem die Behörde vom Vorliegen weiterer Einkünfte der Bw. in Kenntnis gesetzt wurde, stellt eine solche neu hervorgekommene Tatsache dar, sodass das Finanzamt zu Recht (die steuerlichen Auswirkungen (Abgabennachforderung von 1.596,68 €) sind nicht als geringfügig zu qualifizieren) das Einkommensteuerverfahren für das Jahr 2008 von Amts wegen wieder aufgenommen hat.

3.2. Zum neuen Sachbescheid (Einkommensteuerbescheid):

Strittig ist im vorliegenden Fall, wann die gegenständlichen Nachzahlungen im Insolvenzverfahren (Urlaubersatzleistung) als zugeflossen gelten; damit ist die Frage verbunden, ob die Beendigungsansprüche bereits im Jahr 2008 (in dem das Beschäftigungsverhältnis der Bw. zur X-GmbH geendet hat) entstanden 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* (vgl. UFS 3.7.2008, RV/2279-W/07). *Generell gilt, dass Beendigungsansprüche mit dem arbeitsrechtlichen Ende des Dienstverhältnisses entstehen*; dieses ist daher für die Zuordnung der Bezüge (zB Urlaubersatzleistungen, 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 Bw. zur X-GmbH unstrittig in 2008 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 2008 zugeflossen gelten. Dass die strittigen Beträge den Zeitraum 1. Jänner bis 21. Februar 2009 betreffen und erst am 3. Februar 2009 durch die IAF Service GmbH an die Bw. ausbezahlt wurden, ist – entgegen deren Rechtsauffassung – nicht maßgeblich.

Abschließend ist noch anzumerken, dass die Bw. mit ihrer Argumentation, der Zeitpunkt der Auszahlung sei für den Zufluss des Insolvenz-Ausfallgeldes entscheidend, insofern einem Irrtum unterliegt, als diese Rechtslage nur bis zum 31. Dezember 2005 galt, wurde doch mit dem Inkrafttreten des [§ 19 Abs. 1 EStG 1988](#) idF des Abgabenänderungsgesetzes 2005 ab 1. Jänner 2006 der Zuflusszeitpunkt von Nachzahlungen im Insolvenzverfahren in das Jahr des Entstehens des Anspruches verlagert (siehe oben).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 17. September 2010