



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 16. Juni 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck, vertreten durch Finanzanwaltschaft, vom 28. Mai 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Bw (Berufungswerber) war Angestellter der Gesellschaft¹. Über das Vermögen der Gesellschaft wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck am 1.1.1. der Konkurs eröffnet. Der Bw ist im Dezember 2008 gemäß § 25 KO aus dem Arbeitsverhältnis ausgetreten.

Die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 erfolgte zunächst erklärungsgemäß (Einkommensteuerbescheid vom 28. September 2009).

Nach Übermittlung eines berichtigten Lohnzettels erging nach Wiederaufnahme des Verfahrens ein (neuer) Einkommensteuerbescheid 2008 (Ausfertigungsdatum 28. Mai 2010). In diesem Einkommensteuerbescheid wurden alle Zahlungen der Insolvenz-Entgelt-Fonds Service GmbH (laufendes Entgelt, Weihnachtsremuneration, Urlaubersatzleistung, Kündigungsentschädigungen etc.) erfasst.

Gegen den genannten Bescheid wurde mit Eingabe vom 16. Juni 2010 fristgerecht Berufung erhoben und beantragt, die Kündigungsentschädigung vom 13.3.2009 bis 30.6.2009 im

Kalenderjahr 2009 zu erfassen. Begründend wurde ausgeführt, beim Erstantrag beim IAF habe der Bw nur Anspruch auf die Kündigungsentschädigung der ersten drei Monate gehabt. Der Anspruch auf Kündigungsentschädigung für die nächsten drei Monate sei erst im Jahr 2009 entstanden. Die Kündigungsentschädigung für den Zeitraum 13.3.2009 bis 30.6.2009 im Betrag von 45455 € wäre daher im Einkommensteuerbescheid 2009 zu erfassen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 3. November 2010 wurde ausgeführt, Beendigungsansprüche würden mit arbeitsrechtlichem Ende des Dienstverhältnisses entstehen. Dieser Zeitpunkt sei sohin maßgeblich für die Zuordnung von Urlaubersatzleistungen, Abfertigungen und Kündigungsentschädigungen.

Im rechtzeitig gestellten Anspruch auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 11. November 2010 wurde noch ausgeführt, der arbeitsrechtliche Anspruch auf diesen Teil der Kündigungsentschädigung sei erst im Jahr 2009 entstanden, weil es sich um eine sog. bedingte Kündigungsentschädigung handle. Der Anspruch entstehe nur dann, wenn in diesem betreffenden Zeitraum kein anderweitiges (höheres) Einkommen z.B: ein anderes Dienstverhältnis vorliege.

Über die Berufung wurde erwogen:

- 1.) Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, sowie Nachzahlungen im Insolvenzverfahren gelten in dem Kalenderjahr zugeflossen, für das der Anspruch besteht (§ 19 Abs. 2 EStG 1988).
- 2.) Anspruch auf Insolvenzentgelt haben ua. Arbeitnehmer. Der Anspruch besteht hinsichtlich gesicherter Ansprüche, wenn über das Vermögen des Arbeitgebers (Auftraggeber) im Inland der Konkurs bzw. Ausgleich eröffnet wird, auch wenn das Arbeitsverhältnis beendet ist.
- 3.) Gesichert sind aufrechte, nicht verjährte und nicht ausgeschlossene Ansprüche aus dem Arbeitsverhältnis, auch wenn sie gepfändet, verpfändet oder übertragen worden sind. Dazu gehören: Entgeltsansprüche, Schadenersatzansprüche und zur zweckentsprechenden Rechtsverfolgung notwendigen Kosten (§ 1 Abs. 2 IESG).

Zu Entgeltsansprüchen gehören das laufende Entgelt inklusive Sonderzahlungen, Provisionen, Bilanzgelder, Gewinnbeteiligungen, Prämien etc, aber auch das Entgelt aus der Beendigung eines Arbeitsverhältnisses. Zu den Ansprüchen aus der Beendigung eines Arbeitsverhältnisses zählen Kündigungsentschädigungen, Urlaubersatzleistungen und Abfertigungen.

Beendigungsansprüche entstehen mit (arbeitsrechtlichem) Ende des Dienstverhältnisses. Dieses ist daher maßgeblich für die Zuordnung von: Urlaubsentschädigungen, Abfertigungen und Kündigungsentschädigungen.

Die Fälligkeit von Ansprüchen (im Falle einer bedingten Kündigungsentschädigung) spielt hingegen keine Rolle (vgl. ARD 5415/1/2003, ExI in SWK, Insolvenz und Steuern, 4. VI. B. Lohnsteuerliche Fragen in der Insolvenz, S. 87).

4.) § 1 Abs. 3 IESG regelt, welche Ansprüche jedenfalls von der Sicherung durch das IESG ausgeschlossen sind, so z. B. Ansprüche auf Kündigungsentschädigungen, sofern dieser Anspruch das Entgelt von drei Monaten übersteigt, hinsichtlich jenes Betrages, den der Arbeitnehmer infolge des Unterbleibens der Arbeitsleistung erspart oder durch anderweitige Verwendung erworben oder zu erwerben absichtlich versäumt.

5.) Der vorzeitige Austritt des Arbeitnehmers gemäß § 25 Abs. 1 KO löst alle mit dieser Auflösungsform üblicherweise verbundene Rechtsfolgen aus. Bezüglich der Ansprüche aus der Beendigung des Vertragsverhältnisses ist nicht auf die Fälligkeit, sondern auf den Beendigungszeitpunkt abzustellen. Im Einzelnen kommen nur Ansprüche in Betracht, bei denen die Auflösung des Arbeitsverhältnisses eine maßgebliche Bedingung für das Entstehen des Anspruches ist. Entgeltsansprüche, die auch sonst entstehen, durch die Beendigung des Arbeitsverhältnisses aber früher fällig werden, gehören zum laufenden Entgelt. Außer der Abfertigung kommen Urlaubsabfindung und Urlaubsentschädigung als Ansprüche aus der Beendigung des Arbeitsverhältnisses in Frage. Neben diesen Entgeltsansprüchen aus der Beendigung gibt es noch Schadenersatzansprüche wegen vorzeitiger rechtswidriger Beendigung des Arbeitsverhältnisses (§ 29 AngG, § 1162b ABGB, etc.) die sog. Kündigungsentschädigung.

Was die Höhe der Kündigungsentschädigung betrifft, behält der Arbeitnehmer unbeschadet weitergehenden Schadenersatzes seine vertragsmäßigen Ansprüche auf das Entgelt für jenen Zeitraum, der bis zur Beendigung des Arbeitsverhältnisses durch Ablauf der Vertragszeit oder durch Kündigung durch den Arbeitgeber bei Einhaltung der ordnungsgemäßen Kündigungsfrist hätte verstreichen müssen. Er muss sich allerdings anrechnen lassen, was er sich im Entschädigungszeitraum erspart, anderweitig verdient oder zu verdienen absichtlich versäumt (vgl. § 29 Abs. 1 AngG).

Soweit der Zeitraum, für den der Schadenersatz zu leisten ist, drei Monate nicht übersteigt, kann der Arbeitnehmer das ganze für diese Zeit gebührende Entgelt sofort und ohne Anrechnung fordern. Eine darüber hinausgehende Ersatzforderung unterliegt der Anrechnung und wird nach Maßgabe der vertraglichen oder gesetzlichen Entgeltszahlungstermine fällig

(vgl. § 29 Abs. 2 AngG). Letztere erfährt bei Konkursforderungen insofern eine Modifikation, als betagte Forderungen im Konkursverfahren als fällig gelten (§ 14 Abs. 2 KO). Die über die drei Monate hinausgehende Forderung auf Schadenersatz (Kündigungsentschädigung) ist jedoch auch bedingt durch das Unterbleiben einer Anrechnung (vgl. Holzer, Insolvenz und Arbeitsverhältnis, RdA 1998, 393).

6.) Nicht gefolgt werden kann daher der Ansicht des Bw, wonach der Anspruch auf Kündigungsentschädigung, sofern dieser Anspruch den Zeitraum von drei Monaten übersteigt, arbeitsrechtlich nicht mit Beendigung des Arbeitsverhältnisses entstehe.

Die Tatsache, dass gewisse Teilbeträge (einer Kündigungsentschädigung) erst später gefordert werden können, ändert nichts daran, dass der Anspruch auf diese Teile ebenso wie der die ersten drei Monatsentgelte betreffende Betrag zum Lösungszeitpunkt des Arbeitsverhältnisses dem Grunde nach entsteht. Der Anspruch auf den Teil, der die drei Monatsentgelte übersteigt, ist ein auflösend bedingter Anspruch.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 8. August 2011