

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. RR. in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 30.11.2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 17.11.2016, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 und Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird, soweit sie sich gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 richtet, als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerde wird, soweit sie sich gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 richtet, wie mit Beschwerdeverentscheidung teilweise Folge gegeben.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der festgesetzten Abgabe tritt keine Änderung gegenüber der Beschwerdeverentscheidung vom 27. Februar 2017 ein, weshalb diesbezüglich auf diese verwiesen wird.

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

Entscheidungsgründe

Der *Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens* betreffend Einkommensteuer 2012 vom 17. November 2016 wurde erlassen wie folgt:

Das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2012 (Bescheid vom 13.06.2013) wird gem. § 303 (1) BAO wieder aufgenommen.

Begründung:

Das Verfahren war gemäß § 303 (1) BAO wiederaufzunehmen, weil dem Finanzamt auf Grund eines berichtigten oder neuen Lohnzettels oder einer (geänderten) Mitteilung über progressionswirksame Transferleistungen (Arbeitslosengeld, Notstandshilfe etc.) erst nachträglich Umstände bekannt wurden, die im betreffenden Veranlagungszeitraum bereits existent waren und aus denen sich eine geänderte Einkommensteuerfestsetzung ergibt. Zur näheren Begründung wird auf die Begründung des im wiederaufgenommenen Verfahren neu erlassenen Einkommensteuerbescheides verwiesen.

Der Einkommensteuerbescheid 2012 vom selben Tag erging wie folgt:

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2012 festgesetzt mit 1.803,00 €

Bisher war vorgeschrieben (gerundet) -1.475,00 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von 3.278,00 €

Das Einkommen im Jahr 2012 beträgt 22.620,85 €

Berechnung der Einkommensteuer:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Übermittelte Lohnzettel laut Anhang

Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (245)
Insolvenz-Entgelt-Fonds [im Erstbescheid nicht enthalten]	14.979,54 €
B... GmbH	10.031,85 €
V... AG	0,00 €
Vi... AG	0,00 €
B...	0,00 €
Pendlerpauschale laut Lohnzettel	0,00 €
Pendlerpauschale laut Veranlagung	-522,00 €
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	24.357,39 €
Sonderausgaben	
Viertel der Aufwendungen für Personenvers.	-730,00 €
Zuwendungen gem. § 18 (1) Z 7 EStG 1988	-50,00 €
Kirchenbeitrag	-205,00 €
Außergewöhnliche Belastungen	
Aufwendungen vor Abzug d. Selbstbehaltes	-3.259,22 €
Selbstbehalt	2.507,68 €
Einkommen	22.620,85 €
Umrechnungsbasis 9.427,50 € Umrechnungszuschlag (9.427,50 x 365 / (365 - 268) - 9.427,50) [mit Beschwerdeentscheidung geändert]	26.047,11 €
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz	48.667,96 €

$(48.667,96 - 25.000,00) \times$ $15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00$	15.337,94 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	15.337,94 €
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer für den Durchschnittssteuersatz	14.992,94 €
Durchschnittssteuersatz (14.992,94 / 48.667,96 x 100)	30,81 %
Durchschnittssteuersatz 30,81% von 22.620,85	6.969,48 €
Einkommensteuer	6.969,48 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-5.166,66 €
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,18 €
Festgesetzte Einkommensteuer	1.803,00 €
Berechnung der Abgabennachforderung/ Abgabengutschrift	
Festgesetzte Einkommensteuer	1.803,00 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	1.475,00 €
Abgabennachforderung	3.278,00 €

Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit enthalten die steuerpflichtigen Bezüge (245) nachfolgend angeführter Lohnzettel:

Bezugsauszahlende Stelle:	Bezugszeitraum:
Insolvenz-Entgelt-Fonds	11.01. bis 11.01.2012
Bruttobezüge (210)	22.166,27
SV-Beiträge f. laufende Bezüge (230)	2.753,47
M. festen Sätzen verst. Bezüge	4.433,26
Übrige Abzüge (243)	4.433,26
Steuerpflichtige Bezüge (245)	14.979,54
Einbehaltene Lohnsteuer	2.245,76
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	2.245,76
SV-Beitr. f.m. fest. Satz verst. Bez.	688,37

Begründung:

Ihre Werbungskosten ...

Sie haben im Jahr 2012 steuerfreie Einkommensersatz erhalten (insbesondere Arbeitslosengeld, Notstandshilfe, bestimmte Bezüge als Soldat oder Zivildienstler), die eine besondere Steuerberechnung nach sich ziehen (§ 3 Abs. 2 EStG 1988). Dabei werden die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte auf den Zeitraum des Erhalts der steuerfreien Bezüge umgerechnet, so als ob sie auch während des Bezugs der Einkommensersatz weiterbezogen worden wären. Daraus wird ein Umrechnungszuschlag ermittelt, der zur Berechnung des Durchschnittssteuersatzes dem Einkommen hinzugerechnet wird. Mit diesem Durchschnittssteuersatz wird das steuerpflichtige Einkommen versteuert.

Die *Beschwerde* wurde mit folgender Begründung eingebracht:

Die angeführten Zahlen, insbesondere die Summe der Nachforderung Seite 1 Seite 4 ff. sind meiner Meinung nach unrichtig.

Generell sind die angeführten Bescheide in sich nicht schlüssig und bedürfen einer Überprüfung, Richtigstellung und evtl. einer persönlichen Erklärung.

Die Beschwerde vor Entscheidung wurde am 27. Februar 2017 erlassen wie folgt:

Einkommensteuerbescheid 2012

Beschwerdevor Entscheidung gem. § 262 BAO

Aufgrund der Beschwerde vom 30.11.2016 wird der Bescheid vom 17.11.2016 geändert.

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2012 festgesetzt mit -20,00 €

Bisher war vorgeschrieben 1.803,00 €

Einkommen	22.620,85 €
Umrechnungsbasis 9.427,50 € Umrechnungszuschlag (9.427,50 x 365 / (365 - 154) - 9.427,50)	6.880,73 €
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz	29.501,58 €
(29.501,58 - 25.000,00) x 15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00	7.055,33 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	7.055,33 €
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer für den Durchschnittssteuersatz	6.710,33 €
Durchschnittssteuersatz (6.710,33 / 29.501,58 x 100)	22,75 %
Durchschnittssteuersatz 22,75 % von 22.620,85	5.146,24 €

Einkommensteuer	5.146,24 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-5.166,66 €
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,42 €
Festgesetzte Einkommensteuer	-20,00 €
Berechnung der Abgabennachforderung/ Abgabengutschrift	
Festgesetzte Einkommensteuer	-20,00 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	-1.803,00 €
Abgabengutschrift	1.823,00 €

Begründung

Sie haben im Jahr 2012 steuerfreie Einkommensersatz erhalten (insbesondere Arbeitslosengeld, Notstandshilfe, bestimmte Bezüge als Soldat oder Zivildienstler), die eine besondere Steuerberechnung nach sich ziehen (§ 3 Abs. 2 EStG 1988). Dabei werden die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte auf den Zeitraum des Erhalts der steuerfreien Bezüge umgerechnet, so als ob sie auch während des Bezugs der Einkommensersatz weiterbezogen worden wären. Daraus wird ein Umrechnungszuschlag ermittelt, der zur Berechnung des Durchschnittssteuersatzes dem Einkommen hinzugerechnet wird. Mit diesem Durchschnittssteuersatz wird das steuerpflichtige Einkommen versteuert.

Da das Arbeitslosengeld in Höhe von € 4.243,08 vom Insolvenzfonds zurückbezahlt wurde, war dies bei der Hochrechnung nicht heranzuziehen.

Die *Vorlageanträge* wurden wie folgt eingebracht:

Meiner Beschwerde 30.11.2016 ist sehr wohl zu entnehmen, was ich anstrebe. Zusammenfassend: das Gericht hat über das Vermögen meines Dienstgebers das Konkursverfahren eröffnet, sodass ich kein Einkommen hatte. Erst viel später bezahlte der Insolvenzausgleichsfonds einen Teil, den das Finanzamt dem falschen Veranlagungszeitraum zuordnete. Bei richtiger Berechnung hätte ich ein Guthaben und müsste keine Steuer zahlen.

Beschwerde zu Bescheid vom 27.2.2017 Einkommensteuerbescheid 2012

Wiederaufnahme

Die Verzögerung der Abwicklung der Einkünfte, Versteuerungen etc. lag nicht in meinem Verantwortungsbereich.

Die Prozessdauer und die damit verbundene Verspätung der Zahlungen und die daraus entstandenen zeitlichen Abläufe führten hierzu.

Allfällige Zinsansprüche ihrerseits an mich lehne ich ab. Diese könnten allenfalls beim Masseverwalter bzw. Insolvenzfond eingebracht werden.

Die *Beschwerdevorlage* erfolgte mit nachstehendem Sachverhalt und Anträgen:

Sachverhalt:

Der Bf. bestreitet die Verzögerung der Abwicklung und Versteuerung der Einkünfte.

Beweismittel:

Schriftverkehr (mit AMS; IEF Bescheid; Kontoauszüge)

Stellungnahme:

Einleitend sei bemerkt, dass bezüglich des Sachbescheides der Akt bereits am 22.5.2017 (GZ RV/7102606/2017) dem BFG zur Entscheidung vorgelegt wurde.

Aufgrund der Nichterledigung des angefochtenen Wiederaufnahmebescheides seitens des Finanzamtes, wurde mit Beschluss vom 9.11.2017 die Unzuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes festgestellt und das Verfahren eingestellt. Nach Erledigung des Rechtsmittelverfahrens am zuständigen Wohnsitzfinanzamt (Beschwerdevorentscheidung gegen den Wiederaufnahmebescheid vom 17.11.2016) und Einbringens eines Vorlageantrages gegen diese BVE vom Bf. am 8.1.2018 wird der gesamte Akt vorgelegt:

Sachbescheid: Der Bf. hat im Kalenderjahr 2012 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für den Zeitraum von 0406-3108 von der Firma B. Für die restliche Zeit bezog er Bezüge vom Arbeitsmarktservice Österreich. Am 17.11.2016 wurde aufgrund einer Lohnzettelüberspielung seitens des Insolvenzausgleichsfond eine automatische Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 1 BAO ausgelöst und eine Nachforderung in Höhe von 1.803,00 € errechnet. Im Zuge der Beschwerde wurde festgestellt, dass die AMS-Bezüge für den Zeitraum 0909-1512 und 1612-3112 zurückbezahlt wurden, weshalb diese beiden Zeiträume aus der Hochrechnung gem. § 3 Abs. 2 EStG 1988 herausgenommen wurden. Die im Zuge der Wiederaufnahme vorgeschriebene Nachforderung fiel zur Gänze weg und eine Gutschrift in Höhe von 20,00 € wurde bescheidmäßig festgesetzt. Der Zinsenbescheid wurde automatisch angepasst. Aufgrund der nachträglichen Übermittlung eines Lohnzettels vom Insolvenzentgeltfond, liegt ein Pflichtveranlagungstatbestand gem. § 41 Abs. 1 Z 3 EStG vor. Aufgrund der Zusammenrechnung der nichtselbständigen Bezüge unter Berücksichtigung der Hochrechnung gem. § 3 Abs. 2 EStG 1988 wurde in der Beschwerdeentscheidung die auf diese Bezüge entfallende Lohnsteuer korrekt berechnet. Da der Bf im Erstbescheid vom 13.6.2013 eine zu hohe Gutschrift erhalten hat (da die IEF Bezüge dem ho. Finanzamt nicht bekannt waren), ist die aufgrund der BVE entstandenen Gutschrift zu viel ausbezahlte Lohnsteuer in Höhe von 1.455,00 zurückzubezahlen.

Berechnung: Erstbescheid: Gutschrift 1475,00; Nachforderung § 303 (1) 1803,00 ergibt insgesamt Nachforderung von 3278; Gutschrift laut BVE 20,00 ==> insgesamt am Konto gutzuschreiben $1803,00 + 20,00 = 1823,00$

Wiederaufnahme: Gem. § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid bereits abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen unter anderem dann wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind (lit. b) und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Im gegenständlichen Fall wurde die Wiederaufnahme von Amts wegen durch die Übermittlung einer Lohnzettelmeldung gem. § 84 EStG 1988 am 26.1.2017 aufgrund der Auszahlung von Insolvenz-Entgelt

durch den Insolvenz Entgelt Fond (§ 69 Abs. 6 Z 1 EStG 1988) ausgelöst. Aufgrund dieser Umstände und der verfahrensrechtlichen Bestimmungen wurde ein neuer Sachbescheid in Verbindung mit dem Wiederaufnahmebescheid ausgestellt. Es wird beantragt, beide Vorlagen gem. § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abzuweisen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Einkommensteuerbescheid 2012 vom 13. Juni 2013 war wie folgt erlassen worden:

Die Arbeitnehmerveranlagung ergibt für das Jahr 2012 eine Gutschrift in Höhe von 1.475,00 €

Das Einkommen im Jahr 2012 beträgt 15.905,91 €

Berechnung der Einkommensteuer:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Übermittelte Lohnzettel laut Anhang

Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (245)
B... GmbH	10.031,85 €
V... AG	0,00 €
Vi... AG	0,00 €
Bo...	0,00 €
Auf Grund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 anzusetzende Einkünfte	9.964,50 €
Pendlerpauschale laut Lohnzettel	0,00 €
Pendlerpauschale laut Veranlagung	-522,00 €
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	19.342,35 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, ...	-730,00 €
Zuwendungen gem. § 18 (1) Z.7 EStG	-50,00 €
Kirchenbeitrag	-205,00 €
Außergewöhnliche Belastungen:	
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988)	-3.259,22 €
Selbstbehalt	807,78 €

Einkommen	15.905,91 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
$(15.905,91 - 11.000,00) \times$ $5.110,00 / 14.000,00$	1.790,66 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	1.790,66 €
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	1.445,66 €
Einkommensteuer	1.445,66 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-2.920,90 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,24 €
Festgesetzte Einkommensteuer	-1.475,00 €
Berechnung der Abgabennachforderung/ Abgabengutschrift	
Festgesetzte Einkommensteuer	-1.475,00 €
Abgabengutschrift	1.475,00 €

Begründung

Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) - siehe Hinweise zur Berechnung - wurden zuerst Ihre steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf Ihr Einkommen angewendet (Umrechnungsvariante).

Danach ist anhand einer Kontrollrechnung festzustellen, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergibt. Da dies in Ihrem Fall zutrifft, wurde der Tarif auf ein Einkommen von 15.905,91 € angewendet.

Nur für die Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) wurden folgende (steuerfreie) Bezüge berücksichtigt:

Bezugsauszahlende Stelle: ARBEITSMARKTSERVICE ÖSTERREICH

Beträge in	EUR
Arbeitslosengeld für Tage (01.01. - 03.06.2012)	5.769,10
Arbeitslosengeld für Tage (09.09. - 15.12.2012)	3.647,56

Notstandshilfe für Tage (16.12. - 31.12.2012)	547,84
---	--------

Am 17. August 2015 teilte die Rechtsanwältin Mag. B. dem Bf. mit, dass über ihre Intervention die Insolvenzverwalterin RA Dr. B. die seinerzeitige Forderungsbestreitung zurückgezogen hat (E-Mail vom 17.08.2015).

Der Bescheid der IEF Service GmbH vom 19. Oktober 2015 beinhaltet Folgendes:

Ihrem Antrag/Ihren Anträgen auf Insolvenz-Entgelt auf Grund der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Firma B. ... GmbH ..., am 19.12.2014 beim Handelsgericht Wien, GZ ... wird gemäß § 1 Abs. 2 des Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetzes (IESG), BGBl. Nr. 324/1977, in geltender Fassung, stattgegeben und Ihnen Insolvenz-Entgelt aus Mitteln des Insolvenz-Entgelt-Fonds zuerkannt für

Masseforderung	Insolvenzforderung	Forderung ohne Rang	Gesamtbetrag €
0,00	20.931,00	270,00	21.201,00

Sofern Ihr Anspruch gepfändet, verpfändet oder übertragen wurde, erfolgt hinsichtlich des gepfändeten, verpfändeten oder übertragenen Teiles die Auszahlung im Sinne des § 7 Abs. 6 bzw. § 8 IESG an den Berechtigten.

BEGRÜNDUNG

Die durchgeführten Erhebungen haben ergeben, dass die Voraussetzungen für die Gewährung von Insolvenz-Entgelt für die im Spruch dargelegten Ansprüche erfüllt sind. Es war daher wie eingangs zu entscheiden.

Anspruch	von	bis	Betrag in €
Kündigungsentschädigung	01.09.2012	30.09.2012	3.242,00
Kündigungsentschädigung	01.10.2012	31.10.2012	3.242,00
Kündigungsentschädigung	01.11.2012	30.11.2012	3.233,00
Kündigungsentschädigung	01.12.2012	31.12.2012	3.259,00
Urlaubersatzleistung	11,00	Werktage	1.103,00
Zinsen			2.391,00
Kosten und PG Forderungsanmeldung im KO			125,00
Kosten laut ASG Urteil			2.386,00
Kosten laut Urteil OLG			1.655,00
Kosten FEX			420,00
Kosten und PG Antrag auf KO-Eröffnung			145,00

HINWEIS

Die Auszahlung erfolgt antragsgemäß:

€	4.243,08	Rückersatz an AMS ... / (Nr.)
€	11.957,92	zugunsten IBAN: AT.... BIC: ... lautend auf Mag. B...
€	5.000,00	zugunsten IBAN: AT... BIC: ... lautend auf Bachmann / Bachmann Rechtsanwälte Zahlungsgrund: Insolvenzverfahren ... (Name des Bf.)

Am 22. Oktober 2015 leitete die Rechtsanwältin Mag. B. dem Bf. den ihr heute zugestellten Bescheid der IEF Service GmbH weiter und bat ihn, ihr seine aktuelle Bankverbindung (IBAN, BIC) nochmals bekannt zu geben, damit sie nach Erhalt der Zahlung den auf ihn entfallenden Anteil (also Kapital plus Zinsen ohne Kosten) weiter überweisen kann (E-Mail vom 22.10.2015).

Zur Wiederaufnahme:

§ 303 BAO idF des Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetzes 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, lautet: Abs. 1: Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde (der abgabenfestsetzenden Stelle) im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" bezieht sich damit auf den Wissensstand (insbesondere auf Grund der Abgabenerklärungen und der Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres (Ritz, BAO, 5. Auflage, § 303 Rz 31, und die dort zitierte Judikatur).

Der Einkommensteuerbescheid 2012 vom 13. Juni 2013 (er weist einen Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von 19.342,35 € aus) beinhaltet, wie die Auflistung der steuerpflichtigen Bezüge zeigt, die Bezüge: Insolvenz-Entgelt-Fonds 14.979,54 € - die im

Einkommensteuerbescheid vom 17. November 2016 beinhaltet sind - nicht (vgl. jeweils Seite 1 der Bescheide), er beinhaltet jedoch unter den steuerpflichtigen Bezügen die Position: Auf Grund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 anzusetzende Einkünfte 9.964,50 €, welcher folgende Meldungen des Arbeitsmarktservice zugrunde lagen:

Nur für die Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) wurden folgende (steuerfreie) Bezüge berücksichtigt:

Bezugsauszahlende Stelle: ARBEITSMARKTSERVICE ÖSTERREICH

Arbeitslosengeld für Tage (01.01. - 03.06.2012) 5.769,10 €

Arbeitslosengeld für Tage (09.09. - 15.12.2012) 3.647,56 €

Notstandshilfe für Tage (16.12. - 31.12.2012) 547,84 €

Auf Grund des von der IEF Service GmbH übermittelten Lohnzettels kam neu hervor, - dass die im voranstehenden Absatz angeführten Meldungen des Arbeitsmarktservice Österreich unrichtig waren (dem Bf. das Arbeitslosengeld nur teilweise (für die Tage vom 01.01. bis 03.06.2012) zustand) und

- dass betreffend das Jahr 2012 eine ungerechtfertigte Kündigung des Bf. mit der Auswirkung gegeben war, dass dem Bf. betreffend die Monate September bis Dezember 2012 Kündigungsentschädigungen zustanden.

Die Folge war ein im Spruch anders lautender Bescheid und war die steuerliche Auswirkung auch nicht geringfügig.

Die gegen den Wiederaufnahmebescheid gerichtete Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zur Sache:

§ 19 Abs. 1 EStG 1988 in der anzuwendenden Fassung bestimmt:

Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Abweichend davon gilt:

1. 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.

2. In dem Kalenderjahr, für das der Anspruch besteht bzw. für das sie getätigt werden, gelten als zugeflossen:

- Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird,
- Nachzahlungen im Insolvenzverfahren sowie
- Förderungen und Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln im Sinne des § 3 Abs. 4, mit Ausnahme der in § 3 Abs. 2 genannten Bezüge.

3. 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.

Für Nachzahlungen des Insolvenz-Ausfallsgeldes 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).

Der Verwaltungsgerichtshof erwog im Erkenntnis vom 19.09.2013, 2011/15/0185: Zur Novellierung des dritten Satzes in § 19 Abs. 1 EStG 1988 ist den ErlRV zum AbgÄG 2005 (1187 BlgNR 22. GP) zu entnehmen:

Seite 4: "Insolvenz-/Ausgleichsfall: Arbeitnehmer erhalten erst nach Abschluss des Verfahrens Zahlungen aus dem Insolvenzausgleichsfonds. Es sollen die Einkünfte dem Anspruchszeitraum zugeordnet werden."

Seite 8: "Die Zahlung von Insolvenz-Ausfallgeld erfolgt in vielen Fällen nicht in dem Kalenderjahr, in dem die Zahlungsunfähigkeit des Arbeitgebers eingetreten ist. Dies führt auf Grund der Progressionswirkung teilweise zu erheblichen Nachzahlungen, wenn die Arbeitnehmer im Folgejahr bei einem neuen Arbeitgeber beschäftigt sind und neben den laufenden Bezügen auch die Nachzahlungen aus dem Insolvenzverfahren zu versteuern haben, während im Insolvenzjahr nur geringe oder keine steuerpflichtigen Einkünfte vorliegen. Die Nachzahlungen aus dem Insolvenzverfahren sollen daher - wie bereits bisher Pensionsnachzahlungen - dem Kalenderjahr zugeordnet werden, in dem der Anspruch entstanden ist."

§ 19 Abs. 1 EStG 1988 in der Fassung des AbgÄG 2005 war nach § 124b Z 130 EStG 1988 für Konkurse anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2005 eröffnet wurden, und ist somit die im gegenständlichen Fall maßgebliche Fassung.

Mit dem BudgetbegleitG 2001 wurde im dritten Satz des § 19 Abs. 1 EStG 1988 eine Ausnahme vom Zuflussprinzip für eine bestimmte Art von Nachzahlungen, nämlich für Pensionen (und Bezügen aus der Unfallversorgung), über die bescheidmäßig abzusprechen ist, normiert (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 30. März 2011, 2008/13/0053, 25. September 2012, 2008/13/0150). Nach der die Auszahlung dieser Bezüge regelnde Rechtslage kann sich ergeben, dass die Auszahlung noch nicht in dem Kalendermonat erfolgt, für den der Anspruch besteht, sondern erst deutlich später. Dadurch kommt es zu einem zusammengeballten Zufließen solcher Bezüge, was im Hinblick auf den progressiven Einkommensteuertarif zu einer erhöhten Steuerbelastung führt (siehe Ausschussbericht zum BudgetbegleitG 2001). Die Regelung des § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988 verfolgt den Zweck, diese erhöhte Progressionsbelastung hintanzuhalten, indem die Pensionen (und anderen Bezüge) jenen in der Vergangenheit liegenden Monaten (Kalenderjahren) zugeordnet werden, zu denen sie wirtschaftlich gehören. Im Zuge von Insolvenzverfahren ergibt sich für Dienstnehmer typischerweise die Situation, dass sie ihre Entlohnung nicht mehr regelmäßig am Fälligkeitstag erhalten. Nachträglich erhalten sie dafür zusammengeballt (Ersatz)Zahlungen in Form von Insolvenz-Ausfallgeld nach dem IESG. Die mit dem AbgÄG 2005 vorgenommene Ausweitung des Anwendungsbereiches der Sonderregelung des § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988 auf Nachzahlungen im Insolvenzverfahren dient dem Zweck, die negativen Progressionsfolgen der kumulierten Auszahlung zu vermeiden. Im Hinblick darauf führen die ErlRV zum AbgÄG 2005 aus: "Die Nachzahlungen aus dem Insolvenzverfahren

sollen daher - wie bereits bisher Pensionsnachzahlungen - dem Kalenderjahr zugeordnet werden, in dem der Anspruch entstanden ist."

Die in Rede stehenden von der IEF Service GmbH ausbezahlten Bezüge, Kündigungsentschädigungen und Urlaubersatzleistung, sind gemäß diesen Rechtsausführungen dem Kalenderjahr 2012 zuzuordnen. Der vom Bf. erhobene Vorwurf, das Finanzamt habe die vom Insolvenzausgleichsfonds ausbezahlten Beträge dem falschen Veranlagungszeitraum zugeordnet, trifft daher nicht zu.

Dem vom Bf. ins Treffen geführten Vorbringen: 'Die Verzögerung der Abwicklung der Einkünfte, Versteuerungen etc. lag nicht in meinem Verantwortungsbereich.' kann nach dem Gesagten eine entscheidungswesentliche Bedeutung nicht beigemessen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wien, am 23. Jänner 2018