



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., K., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 nach der am 1. Oktober 2013 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am X Juli 2011 wurde über das Vermögen der G. Aktiengesellschaft, bei der der Berufungswerber (Bw.) bis zu seinem Austritt am 19. November 2011 gem. [§ 25 KO](#) nichtselbständig tätig war, das Insolvenzverfahren eröffnet. Der Bw hat Ansprüche aus der Beendigung des Dienstverhältnisses im Insolvenzverfahren angemeldet.

Am 29. Februar 2012 brachte der Bw. beim Finanzamt im elektronischen Weg (über FinanzOnline) eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 ein, in der er u.a. Aufwendungen für Personenversicherungen, Kosten für Wohnraumschaffung/-sanierung und Krankheitskosten geltend machte.

Das Finanzamt legte der Berechnung der Einkommensteuer auf Grund der übermittelten Lohnzettel folgende Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu Grunde:

Insolvenz-Entgelt-Fonds	€ 6. 486,73
-------------------------	-------------

G. AG vor Konkurs	€ 61.723,73
G. AG Masseverwalter	€ 56.019,18

Der Einkommensteuerbescheid 2011 erging am 22. März 2012.

Auf Grund eines berichtigten neuen Lohnzettels, in welchem Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 19.937,77 (Bezugsauszahlenden Stelle: Insolvenz-Entgelt-Fonds) ausgewiesen waren, nahm das Finanzamt am 3. Mai 2012 das Verfahren gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) hinsichtlich der Einkommensteuer 2011 wieder auf und erließ den neuen Einkommensteuerbescheid 2011. Die Zahlungen vom Insolvenz-Entgelt-Fonds wurden in Höhe von € 19.937,77 versteuert.

Der Bw. brachte gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2011 Berufung mit folgender Begründung ein:

"In dem Bescheid vom 3.5.2012 wurden die Zahlungen von der Insolvenz-Entgelt-Fonds Service GmbH (IEF) im Februar 2012 als steuerpflichtige Bezüge in Höhe von EUR 19.937,77 in voller Höhe dem Steuerjahr 2011 zugerechnet, obwohl in dem Teilbescheid des IEF xx vom 26.1.2012 ausgewiesen ist, dass die Ansprüche zeitlich zum Teil für 2011 und zum anderen Teil für 2012 bestehen.

Anspruch	von	bis	Betrag in EURO
Kündigungsentschädigung	20.11.2011	30.11.2011	2.466,00
Kündigungsentschädigung	01.12.2011	31.12.2011	6.724,00
Kündigungsentschädigung	01.01.2012	31.01.2012	7.801,00
Kündigungsentschädigung	01.02.2012	19.02.2012	4.941,00

Da in § 19 (1) Zi. 2 EStG geregelt ist, dass Nachzahlungen im Insolvenzverfahren in dem Kalenderjahr als zugeflossen gelten, für das der Anspruch besteht bzw. für das sie getätigt werden, ersuche ich um Neubemessung der Einkommensteuer unter zeitlicher Zurechnung der Ansprüche wie in dem Teilbescheid xx vom 26.1.2012 des IEF ausgewiesen. D.h. für 2011 bestehen Ansprüche aus diesem Titel in Höhe von EUR 9.190,-- (EUR 2.466 + EUR 6.724 EUR), das sind 41,9 % von der Gesamtsumme dieses Teilbescheides in Höhe von 21.932 EUR.

Es sind daher 41,9 % von dem steuerpflichtigen Bezug EUR 19.937,77, d.s. EUR 8.353,93 dem Kalenderjahr 2011 zuzurechnen. Der Rest ist in 2012 zu versteuern."

Beigelegt wurden der Teilbescheid IEF vom 26.01.2012, xx in dem über die Entschädigungen abgesprochen wurde und die IESG-Antragdetails der Firma G. Aktiengesellschaft betreffend

den Bw, ua. mit dem Austrittszeitpunkt 19.11.2011 und Austrittsgrund nämlich Austritt gem. [§ 25 KO](#).

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ([§ 276 BAO](#)) vom 3. Juli 2012 mit folgender Begründung ab:

"...Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:

[§ 19 Abs. 1 EStG 1988](#) in der für das Streitjahr geltenden Fassung (Abgabenänderungsgesetz 2005, [BGBl. I Nr. 161/2005](#)) 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. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. [...]"

Nach § 124 b Z 130 Satz 1 EStG ist § 19 Abs. 1 EStG in der Fassung des Bundesgesetzes [BGBl. I Nr. 161/2005](#) erstmals für Konkurse, die nach dem 31. Dezember 2005 eröffnet werden, anzuwenden.

Die Kündigungsentschädigung nach [§ 29 AngG](#) ist ein Schadenersatzanspruch, durch den der Angestellte unbeschadet der gesetzlich vorgesehenen Anrechnung wirtschaftlich so gestellt werden soll, wie er bei ordnungsgemäßer Beendigung des Arbeitsverhältnisses gestellt gewesen wäre (OGH 22.2.2007, [8 Obs 4/07g](#)). Der Anspruch auf Kündigungsentschädigung entsteht erst durch die Art der Beendigung des Arbeitsverhältnisses (OGH 15.11.1989, [3 Ob 86/89](#)).

Zusammengefasst ist festzustellen, dass es sich bei der Kündigungsentschädigung um einen Beendigungsanspruch handelt, der mit (arbeitsrechtlichem) Ende des Dienstverhältnisses entsteht (vgl. ExI in SWK, Insolvenz und Steuern, p. 87).

Im gegenständlichen Fall erfolgte der Austritt gemäß [§ 25 KO](#) per 19.11.2011.

Es steht somit fest, dass die von der IEF-Service GmbH mit den strittigen Zahlungen abgegoltene Ansprüche auf Kündigungsentschädigung bereits im Jahr 2011 – im Zeitpunkt der Beendigung des Dienstverhältnisses – entstanden sind. Daher ist es in Anbetracht der oben zitierten Bestimmung des [§ 19 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988](#) und der darin normierten Zuflussfiktion nicht entscheidungswesentlich, dass die Zahlungen von der IEF-Service GmbH erst im Jahr 2012 geleistet wurden..."

Der Bw. stellte mit Schriftsatz vom 16. Juli 2012 einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte darin ergänzend zu seiner Begründung in der Berufung vom 10. Mai 2012 aus, dass in den erläuternden Bemerkungen zum Abgabenänderungsgesetz 2005 ausgeführt werde, dass eben eine solche Zusammenballung der zu versteuernden Einkünfte nicht erfolgen solle (Seite 8 "zu Z 9 und 27"). Der Gesetzestext § 19 Abs. 1 laute, dass Nachzahlungen im Insolvenzverfahren in dem Kalenderjahr als zugeflossen gelten, "für das der Anspruch besteht" und nicht "in dem der Anspruch entstanden ist".

Es sei daher aus seiner Sicht die Versteuerung dieser Zahlungen in jenem Zeitraum vorzunehmen, für den der Anspruch bestehe und damit dem Willen des Gesetzgebers zu entsprechen, die Zahlungen auf jene Zeiträume, für welche die Ansprüche bestehen, so wie dies in dem Teilbescheid des IEF xx vom 26.1.2012 ausgewiesen sei, für die Besteuerung zuzurechnen.

Festzuhalten sei auch, dass infolge dieses Kündigungsentschädigungsanspruches vom AMS kein Anspruch auf Arbeitslosengeld in 2012 in den im Teilbescheid des IEF ausgewiesenen Zeiträumen zuerkannt worden sei, sondern das vorausbezahlte Arbeitslosengeld mit den sodann zugesprochenen Zahlungen für die Kündigungsentschädigung vom IEF gegenverrechnet worden sei. Somit seien die Zahlungen des IEF für die Kündigungsentschädigung als Ansprüche für die Zeiträume in 2012 gewertet worden und er ersuche daher um Versteuerung dieser Zahlungen in 2012.

In der am 1. Oktober 2013 abgehaltenen Berufungsverhandlung führte der Bw. ergänzend aus, dass in der Regierungsvorlage (1187 der Beilagen XXII. GP – Regierungsvorlage – Materialien) festgelegt sei, dass solche Zusammenballungen – wie im vorliegenden Berufungsfall - nicht zustande kommen sollten. Weiters verwies der Bw. auf seinen Vorlageantrag und den Bescheid des IEF vom 26. Jänner 2012.

Der Amtsvertreter hielt den Ausführungen des Bw. entgegen, dass der Anspruch auf die Kündigungsentschädigung erst mit der Beendigung des Arbeitsverhältnisses entstehe und verwies diesbezüglich auf die Entscheidung des UFS RV/0932-W/11 (Senat 16), indem der Sachverhalt ident sei und die Berufung abgewiesen wurde. In diesem Fall sei der Anspruch 2008 entstanden. Der Zufluss sei 2009 erfolgt und 2008 zugerechnet worden. Es wurde in diesem Bescheid mehrfach auf die Entscheidung des OGH hingewiesen.

Der Bw. führte dazu aus, dass er durchwegs anerkenne, dass die ihm im Jahr 2012 zugeflossenen Gelder für jenen Teil, der für 2011 entstanden sei, in 2011 zu versteuern sei, jedoch jene Ansprüche, die für 2012, eben auch in Folge der wirtschaftlichen Betrachtung durch das AMS erst in 2012 zu versteuern seien.

Abfertigungen und laufende Bezüge seien sehr wohl dem Jahr der Insolvenz zuzurechnen. Das AMS und Insolvenzfonds habe jedoch die Ansprüche der Kündigungsentschädigung den künftigen Monaten zugerechnet, unter der Fiktion, dass es die Insolvenz nicht gegeben hätte und das Dienstverhältnis entsprechend den Fristen beendet worden wäre, was in seinem Fall Ende Kündigungsfrist Februar 2012 bedeute. D.h., er habe für die Monate Jänner und Februar 2012 auch kein Arbeitslosengeld bekommen.

Der Insolvenzfonds und das AMS bewerte diesen Sachverhalt anders als die Finanzverwaltung, nämlich, dass man die für 2012 geflossenen Beträge auch 2012 zurechnen sollte. Das AMS rechnete die Kündigungsentschädigung teilweise für 2012 zu. Diesen Teil sollte man auch in 2012 versteuern. Dies hätte er auch in seiner Berufung und im Vorlageantrag ausgeführt und der Berufung auch den Bescheid des Insolvenzfonds beigelegt, aus dem zu entnehmen sei, dass für Jänner 2012 € 7.801,-- und für Februar 2012 € 4.941,-- zugerechnet wurden.

Der Amtsvertreter verwies auf SWK Spezial 2006 zum Thema "Insolvenz und Steuern" von Kanduth-Kristen/Treer, 86-87.

Der Bw. führte ergänzend aus, dass der Betrieb im November 2011 eingestellt worden sei, weswegen er seinen vorzeitigen Austritt gemäß [§ 25 Insolvenzordnung](#) in diesem Monat erklärt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Behörde nimmt folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Der Bw. war bei der Fa. G. Aktiengesellschaft tätig.

Über die Firma wurde am X Juli 2011 das Insolvenzverfahren eröffnet.

Sachverhaltsmäßig steht fest, dass der Bw nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen seiner ehemaligen Dienstgeberin (G. Aktiengesellschaft) am X Juli 2011 am 19. November 2011 den Austritt aus dem Unternehmen gem. [§ 25 KO](#) erklärt und Beendigungsansprüche im Insolvenzverfahren angemeldet hat.

Mit Teilbescheid vom 26. Jänner 2012 wurde dem Antrag des Bw. auf Insolvenzentgelt auf Grund der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Firma G. Aktiengesellschaft stattgegeben und ihm ein Insolvenzentgelt aus Mitteln des Insolvenzentgelt-Fonds zuerkannt für

Masseforderungen	Insolvenzforderungen	Forderung ohne Rang	Gesamtbetrag in €
------------------	----------------------	---------------------	-------------------

0,00	21.932,00	21,00	21.953,00
------	-----------	-------	-----------

...

Anspruch	von	bis	Betrag in EURO
Kündigungsentschädigung	20.11.2011	30.11.2011	2466,00
Kündigungsentschädigung	01.12.2011	31.12.2011	6724,00
Kündigungsentschädigung	01.01.2012	31.01.2012	7801,00
Kündigungsentschädigung	01.02.2012	19.02.2012	4941,00
Anmeldegebühr			21,00

Die Auszahlung erfolgt antragsgemäß:

€ 20.019,74	zugunsten Kto.Nr.... lautend auf P.S....	handschriftlicher Vermerk: erh. 1.2.2012
...		
€ 1.912,26	Rückersatz an AMS Tulln... SVNR: 12345	

Von der IEF-Service GmbH wurden an den Bw. folgende Beträge ausbezahlt:

Gxxx Aktiengesellschaft

Zuname: **S.** ASG: **Nein**
 Vorname: **P** GZ:
 SVNR:
 Eintritt: 01.07.2008
 Austritt: 19.11.2011 Austrittsgrund: Austritt gem. § 25 KO

Forderungsart	Qual.	Antr.	Von	Bis	Brutto Beantragt	Brutto lfd Ber.Basis	Brutto SZ Ber.Basis	SV	LST	Netto bewilligt
Laufendes Entgelt	IF	O	01.06.2011	30.06.2011	12.757,48	12.757,48	0,00	650,52	857,94	6.292,00
	16.08.2011;									
Laufendes Entgelt	IF	O	01.07.2011	04.07.2011	1.701,00	1.701,00	0,00	72,34	116,12	852,00
	16.08.2011; (13,00); 07.05.2012;									
Sonstige Ansprüche	IF	O	01.07.2008	19.11.2011	193.876,71	193.876,71	0,00	0,00	0,00	193.877,00
Sonstige Ansprüche	IF	O	01.07.2008	19.11.2011	62.334,91	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Urlaubszuschuss	IF	O	01.01.2011	04.07.2011	1.816,82	0,00	1.816,82	0,00	218,02	1.326,00
Weihnachtsremuneration	IF	O	01.01.2011	04.07.2011	6.520,49	0,00	6.520,49	0,00	515,20	3.778,00
Kündigungsentschädigung	IF	O	20.11.2011	30.11.2011	5.714,04	4.897,74	0,00	278,28	336,21	2.466,00
	(2.466,00); 26.01.2012;									
Kündigungsentschädigung	IF	O	01.12.2011	31.12.2011	15.583,72	13.357,48	0,00	758,94	916,93	6.724,00
	(6.724,00); 26.01.2012;									
Kündigungsentschädigung	IF	O	01.01.2012	31.01.2012	15.583,72	13.357,48	2.226,24	1.005,05	1.063,80	7.801,00
	(7.801,00); 26.01.2012;									
Kündigungsentschädigung	IF	O	01.02.2012	19.02.2012	9.869,70	8.459,74	1.409,96	636,53	673,74	4.941,00
	(4.941,00); 26.01.2012;									
Kündigungsentschädigung	IF	O	20.02.2012	29.02.2012	5.714,04	4.897,74	816,30	368,52	390,06	2.860,00
	(2.860,00); 07.05.2012;									
Kündigungsentschädigung	IF	O	01.03.2012	31.03.2012	15.583,72	13.357,48	2.226,24	1.005,05	1.063,80	7.801,00
	(7.801,00); 07.05.2012;									
Kündigungsentschädigung	IF	O	01.04.2012	30.04.2012	15.583,72	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Kündigungsentschädigung	IF	O	01.05.2012	31.05.2012	15.583,72	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Kündigungsentschädigung	IF	O	01.06.2012	30.06.2012	15.583,72	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Kündigungsentschädigung	IF	O	01.07.2012	31.07.2012	15.583,72	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Kündigungsentschädigung	IF	O	01.08.2012	31.08.2012	15.583,72	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Kündigungsentschädigung	IF	O	01.09.2012	30.09.2012	15.583,72	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Kündigungsentschädigung	IF	O	01.10.2012	31.10.2012	15.583,72	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Kündigungsentschädigung	IF	O	01.11.2012	30.11.2012	15.583,72	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Kündigungsentschädigung	IF	O	01.12.2012	31.12.2012	15.583,72	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Urlaubersatzleistung	IF	O	58 AT	01.04.2013	46.042,83	22.560,00	3.760,00	2.680,13	2.836,78	20.803,00
	(20.803,00); 07.05.2012;									
Urlaubersatzleistung	IF	O	15 AT	22.04.2013	10.625,27	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Zinsen	IF	O	21.07.2011		9,83	9,83	0,00	0,00	1,18	5,00
	(5,00); 16.08.2011;									
Kosten/Brutto=Netto	OR	O	21.07.2011		20,00	20,00	0,00	0,00	0,00	20,00
	(20,00); 16.08.2011;									
Kosten/Brutto=Netto	OR	O	23.12.2011		21,00	21,00	0,00	0,00	0,00	21,00
	(21,00); 26.01.2012;									

Im Einkommensteuerbescheid 2011 wurden zunächst von der IEF-Service GmbH dem Finanzamt gemeldete steuerpflichtigen Bezüge in Höhe von 6.486,73 € erfasst. Im Zuge des wiederaufgenommenen Verfahrens (Bescheid vom 3. Mai 2012) wurden überdies von der IEF-Service GmbH nachgemeldete steuerpflichtige Bezüge in Höhe von 19.937,77 € erfasst.

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die von der IEF Service GmbH gesamten nachgemeldeten steuerpflichtigen Bezüge in Höhe 19.937,77 € im Jahr 2011 der Besteuerung zu unterziehen sind.

Die Rechtsgrundlagen stellen sich wie folgt dar:

Gemäß [§ 19 Abs. 1 Satz 3 EStG 1988](#) (in der seit 1. Jänner 2006 in Geltung stehenden Fassung AbgÄG 2005, BGBl. I 2005/161) gelten Nachzahlungen im Insolvenzverfahren in jenem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht (Zuflussfiktion). Die Zurechnung von Nachzahlungen von Insolvenzentgelten zu dem Jahr, für das der Anspruch besteht, gilt für Konkurse, die nach dem 31.12.2005 eröffnet wurden (§ 124b Z 130 idF AbgÄG 2005).

Den erläuternden Bemerkungen (EB) zur Regierungsvorlage (1187 der Beilagen XXII. GP zu Z 9 und 27 (§§ 19 Abs. 1 und 124b Z 130 EStG 1988) zum AbgÄG 2005, mit dem die auf den gegenständlichen Fall anzuwendende Rechtslage geschaffen wurde, ist zu entnehmen, dass Nachzahlungen in dem Jahr zu erfassen sind, in dem die Zahlungsunfähigkeit des Arbeitgebers eingetreten ist. Mit der Neuregelung sollte nach der Intention des Gesetzgebers vermieden werden, dass es auf Grund der Progressionswirkung zu erheblichen (Steuer)Nachzahlungen kommt, wenn 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.

Der Anspruch auf Beendigungsansprüche, das sind solche, für deren Entstehung die Auflösung des Arbeitsverhältnisses maßgebliche Voraussetzung ist, entsteht mit dem Ende des Arbeitsverhältnisses (vgl. dazu OGH 30.8.2007, [8 ObS 14/07b](#) mwN). Darunter fallen insbesondere die Abfertigung, Urlaubersatzleistungen sowie der Schadenersatz wegen vorzeitiger Beendigung des Arbeitsverhältnisses. Die Kündigungsentschädigung ist ein Schadenersatz des Arbeitgebers wegen vorzeitiger Beendigung des Arbeitsverhältnisses. Auch im Falle eines berechtigten Austritts nach [§ 25 Abs. 1 KO](#) kann die Kündigungsentschädigung geltend gemacht werden.

Nach der vorstehend angeführten Rechtsprechung stellt der Zeitpunkt des Einnahmenezuflusses nach [§ 19 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988](#) idgF nicht auf den zu ersetzenden Anspruchsgrund (Kündigungsentschädigung, Urlaubersatzleistung, Abfertigung etc.) und -zeitraum, sondern ausschließlich auf den Zeitpunkt der Anspruchsbegründung ab (vgl. Berufungsentscheidungen des UFS, RV/0448-F/10; RV/0355-I/08, RV/0385-F/10).

Im gegenständlichen Fall bestanden die mit den strittigen Zahlungen des Insolvenz-Entgelt-Fonds abgegoltenen Ansprüche sohin bereits mit der Beendigung des Dienstverhältnisses am 19. Nov. 2011. Dass die Zahlungen an den Bw zum Teil erst im Jahr 2012 erfolgt sind, ist angesichts der gesetzlich angeordneten Zuflussfiktion für Nachzahlungen im Insolvenzverfahren nicht entscheidungswesentlich.

Dem Antrag des Bw, die in Streit stehenden Insolvenz-Entgelte (auch nur teilweise) erst im Jahr der tatsächlichen Auszahlung (2012) und nicht (bzw. laut Ergänzungsschriftsatz jedenfalls nicht zur Gänze) im Berufungsjahr 2011 zu besteuern, kann daher aus vorstehend angeführten Gründen nicht Folge gegeben werden (vgl. auch Berufungsentscheidung (BE) des UFS, RV/1591-W/08, RV/3885-W/10).

Zu dem vom Bw erhobenen Einwand, die (gänzliche) Einbeziehung der strittigen Bezüge in die Besteuerung des Jahres 2011 würde eine unzumutbare Härte darstellen, ist zu sagen, dass der Unabhängige Finanzsenat an im Rechtsbestand befindlichen Gesetze gebunden ist. Es kann daher in der Entscheidungsfindung nicht darauf Bedacht genommen werden, ob die anzuwendende Regelung hinsichtlich der steuerlichen Erfassung von Nachzahlungen von Insolvenz-Ausfallgeld (Zuflussfiktion) im Einzelfall zu einem anderen als dem vom Gesetzgeber offensichtlich beabsichtigten Ergebnis der Vermeidung von Steuernachzahlungen durch Erfassung im Jahr des Eintritts der Zahlungsunfähigkeit des Arbeitgebers, führt (vgl. zum Zweck der Gesetzesänderung nochmals die erläuternde Bemerkungen zur Regierungsvorlage zum AbgÄG 2005). Der Gesetzgeber hat es offensichtlich in Kauf genommen, dass die Regelung im Einzelfall auch zu einem unerwünschten Ergebnis führen kann. Dieses "Risiko" ist generell jeder gesetzlichen Regelung immanent. Der Unabhängige Finanzsenat kann nicht darauf Rücksicht nehmen, ob die Erfassung der Zahlung für den Bw im Jahr 2012 steuerlich günstiger wäre. Die gesetzlich normierte Zuflussfiktion lässt weder Raum für die Einbeziehung individueller Verhältnisse noch liegt es im Ermessen der Behörde, die Zahlung aus den vom Bw angeführten Gründen dem Folgejahr zuzuordnen (vgl. RV/0448-F/10).

Zu den weiteren Ausführungen des Bw., dass das AMS und der Insolvenzfonds die Ansprüche der Kündigungsentschädigung den künftigen Monaten zugerechnet haben, unter der Fiktion, dass es die Insolvenz nicht gegeben habe und das Dienstverhältnis entsprechend den Fristen beendet worden sei, was im gegenständlichen Fall Ende Kündigungsfrist Februar 2012 bedeute und er daher für die Monate Jänner und Februar 2012 auch kein Arbeitslosengeld bekommen habe, wird Folgendes ausgeführt:

"Anspruch auf Insolvenz-Ausfallgeld haben nach § 1 Abs.1 Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz (IESG) ua. Arbeitnehmer für die nach Abs. 2 gesicherten Ansprüche, wenn ua. über das Vermögen des Arbeitgebers im Inland der Konkurs eröffnet wird. Gesichert sind nach [§ 1 Abs. 2 IESG](#) aufrechte, nicht verjährte und nicht ausgeschlossene Ansprüche aus dem Arbeitsverhältnis, und zwar ua. Entgeltansprüche, insbesondere auf laufendes Entgelt und aus der Beendigung des Arbeitsverhältnisses (Z. 1) und Schadenersatzansprüche (Z. 2).

Der Begriff "Entgeltansprüche" ist im arbeitsrechtlichen Sinn zu verstehen; er umfasst alle Leistungen des Arbeitgebers, die dieser dem Arbeitnehmer für die Zurverfügungstellung seiner Arbeitskraft gewährt und daher auch die als Entgelt aus der Beendigung des Arbeitsverhältnisses zu qualifizierenden Ansprüche auf Kündigungsentschädigung (OGH 8 ObS 276/99 t RdW 2000/401, 434) und Urlaubsentschädigung (OGH 16.11.1988 SZ 61/244). Insolvenz-Ausfallgeld gebührt nach [§ 3a Abs. 2 IESG](#) im Fall der Eröffnung des Konkurses für Ansprüche auf laufendes Entgelt einschließlich der gebührenden Sonderzahlungen ua. bis zum

rechtlichen Ende des Arbeitsverhältnisses, wenn es ua. nach [§ 25 Konkursordnung](#) (KO) gelöst wird. Nach [§ 3 Abs. 1 IESG](#) gelten betagte Forderungen als fällig.

Ist der Gemeinschuldner Arbeitgeber und ist das Arbeitsverhältnis bereits angetreten, so kann es nach [§ 25 Abs. 1 KO](#) vom Arbeitnehmer durch vorzeitigen Austritt, wobei die Konkurseröffnung als wichtiger Grund gilt, gelöst werden. Wird das Arbeitsverhältnis nach [§ 25 Abs. 1 KO](#) gelöst, so kann der Arbeitnehmer gemäß [§ 25 Abs. 2 KO](#) den Ersatz des verursachten Schadens als Konkursforderung verlangen. Tritt ein Arbeitnehmer nach Konkurseröffnung wegen Nichtzahlung des Entgeltes aus, bevor ihn der Masseverwalter noch nach [§ 25 Abs. 1 Z 1 KO](#) kündigen konnte, ist er nicht anders zu behandeln als bei zulässiger Kündigung durch den Masseverwalter; ihm steht daher bis zur fiktiven Beendigung des Arbeitsverhältnisses Kündigungsentschädigung, für den Zeitraum danach Schadenersatz nach [§ 25 Abs. 2 KO](#) zu (siehe ua. OGH 26.3.1997, [9 ObA 2276/96p](#); OGH 13.1.1998, [8 ObS 294/97m](#); OGH 18.5.1998, [8 ObS 3/98v](#); OGH 11.2.1999, [8 ObS 222/98z](#); OGH 24.6.1999, [8 ObA 298/98a](#)).

[§ 29 Angestelltengesetz](#) (AngG) ist auch für den Fall eines gerechtfertigten Austritts nach [§ 25 KO](#) anzuwenden (OGH 29.4.1980 Arb 9871; OGH 29.9.1981 EvBL 1982/8, OGH 17.11.1987 RdW 1988, 137). Nach [§ 29 Abs. 2 AngG](#) kann ein Angestellter bei einem unverschuldeten vorzeitigen Austritt, unbeschadet eines weitergehenden Schadenersatzes, die ihm nach [§ 29 Abs. 1 AngG](#) zustehenden vertragsmäßigen Ansprüche auf das Entgelt für den Zeitraum, der bis zur Beendigung des Dienstverhältnisses durch Ablauf der bestimmten Vertragszeit oder durch ordnungsgemäße Kündigung durch den Dienstgeber hätte verstreichen müssen, soweit der Zeitraum nach Abs. 1 nicht drei Monate übersteigt, ohne Abzug sofort, den Rest zur vereinbarten oder gesetzlichen ([§ 15 AngG](#)) Zeit fordern. Da betagte Forderungen im Konkurs ([§ 14 Abs. 2 KO](#)) und im Einklang damit auch der Anspruch auf Insolvenz-Ausfallgeld für solche Forderungen als fällig gelten ([§ 3 IESG](#)), wird eine den Zeitraum von drei Monaten übersteigende Kündigungsentschädigung ([§ 1162b ABGB](#); [§ 29 Abs. 2 AngG](#)) im Konkurs trotz des Umstandes, dass ihre (endgültige) Bezifferung wegen der ungewissen zukünftigen Entwicklung der wirtschaftlichen Lage des Arbeitnehmers noch gar nicht möglich ist (diese ergibt erst, ob und wieviel er sich anrechnen lassen muss), sofort "fällig" (OGH 25.1.1989, [9 ObS 15/88](#)).

Beendigungsansprüche entstehen mit (arbeitsrechtlichem) Ende des Dienstverhältnisses. Dieses ist maßgeblich für die Zuordnung von Urlaubersatzleistungen, Abfertigungen und Kündigungsentschädigungen (ExI in SWK, Insolvenz und Steuern, 4. VI B. Lohnsteuerliche Fragen in der Insolvenz, Seite 87; sowie u.a. UFS vom 30.1.2008, RV/2949-W/07, vom

3.7.2008, RV/2279-W/07, vom 30.9.2008, RV/0355-I/08, vom 22.12.2008, RV/2914-W/08, vom 17.8.2010, RV/0401-S/10)" (Vgl. die Ausführungen im RV/0228-L/11).

Im gegenständlichen Fall hat das Dienstverhältnis am 19. November 2011 geendet und es sind die Beendigungsansprüche entstanden.

Die Einwendung des Berufungswerbers, die strittigen Zahlungen würden Zeiträume nach dem 31. Dezember 2011 betreffen und seien somit dem Kalenderjahr 2012 zuzurechnen, kann daher der Berufung zu keinem Erfolg verhelfen, dienen die in den vorgelegten Bescheiden der IAF-Service GmbH vom 26.01.2012 ausgewiesenen "Anspruchszeiträume" doch lediglich der Berechnung der Höhe der bereits seit dem Zeitpunkt des Austrittes bestehenden Leistungsansprüche des Abgabepflichtigen. Wie oben dargelegt, stellt der Zeitpunkt des Einnahmenezuflusses nach § 19 Abs. 1 EStG nicht auf den zu ersetzenden Anspruchsgrund und -zeitraum (Kündigungsfrist), sondern ausschließlich auf den Zeitpunkt der Anspruchsbegründung (Beendigung des Dienstverhältnisses) ab.

Zum weiteren erhobenen Einwand, dass im Jahr 2012 für die Monate Jänner und Februar kein Arbeitslosengeld vom AMS bezahlt worden ist, und daher die Kündigungsentschädigungen für diese zwei Monate dem Jahr 2012 zuzurechnen seien, ist Folgendes zu sagen:

"Gem. § 16 Abs. 1 lit. k) Arbeitslosenversicherungsgesetz ruht der Anspruch auf Arbeitslosengeld während des Zeitraumes, für den Kündigungsentschädigung gebührt...

Gem. § 16 Abs. 2 Arbeitslosenversicherungsgesetz 1988 wird dann, wenn der Anspruch auf Kündigungsentschädigung strittig ist oder die Kündigungsentschädigung aus sonstigen Gründen nicht bezahlt wird, das Arbeitslosengeld (Notstandshilfe) für diesen Zeitraum als Vorschuss auf die Kündigungsentschädigung gewährt. Wird der Arbeitgeber von der Gewährung des Vorschusses verständigt, so geht der Anspruch des Arbeitslosen auf die fällige Kündigungsentschädigung für denselben Zeitraum auf den Bund zugunsten der Arbeitslosenversicherung in der Höhe des als Arbeitslosengeld (Notstandshilfe) gewährten Vorschusses über und ist vom Arbeitgeber unbeschadet von Übertragungen, Verpfändungen oder Pfändungen der Kündigungsentschädigung vorrangig zu befriedigen. Wird Insolvenz-Ausfallgeld nach dem Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz, BGBl. Nr. 324/1977, für die Kündigungsentschädigung beantragt, so gilt das Gleiche hinsichtlich dieses Anspruches auf Insolvenz-Ausfallgeld, und der Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds tritt an die Stelle des Arbeitgebers. Findet der Übergang statt, so ist der Anspruch auf Arbeitslosengeld unter Bedachtnahme auf Abs. 1 lit. k neu zu bemessen. Dem Anspruch auf Kündigungsentschädigung steht der Anspruch auf Schadenersatz nach [§ 25 Abs. 2 KO](#) bzw. nach [§ 20d AO](#) gleich, wobei der Anspruch auf Arbeitslosengeld unter Bedachtnahme auf Abs. 1 lit. e neu zu bemessen ist.

Gem. Abs. 4 leg. cit. ist Abs. 2 sinngemäß anzuwenden, wenn der Anspruch auf Ersatzleistung für Urlaubsentgelt (Urlaubsabfindung, Urlaubssentschädigung) strittig ist oder eine Ersatzleistung für Urlaubsentgelt (Urlaubsabfindung, Urlaubssentschädigung) aus sonstigen Gründen (z.B. Konkurs des Arbeitgebers) nicht bezahlt wird.

Der Arbeitslose bekommt sohin auch dann, wenn er Insolvenz-Ausfallgeld für die Kündigungsentschädigung bzw. Urlaubsentgelt beantragt, Arbeitslosengeld, nur geht der Anspruch auf die Kündigungsentschädigung bzw. Ersatzleistungen für Urlaubsentgelt in Höhe des vom AMS ausgezahlten Arbeitslosengeldes im Wege der Legalzession vom Arbeitslosen auf die Arbeitslosenversicherung über. Die IEF- Service GesmbH hat einen Teil der Kündigungsentschädigung in Höhe des bevorschussten Arbeitslosengeldes an die Arbeitslosenversicherung zurückzuzahlen (vgl. OGH 12. April 2001, [8 Obs 244/00s](#))." (vgl. RV/0448-F/10)

Dass im gegenständlichen Fall das Arbeitslosengeld nicht für die Monate Jänner und Februar 2012 ausbezahlt worden ist, ergibt sich daraus, dass der Anspruch auf Arbeitslosengeld gemäß § 16 Abs.1 lit. k Arbeitslosenversicherungsgesetz 1977 ruht, wenn für den Zeitraum eine Kündigungsentschädigung gebührt.

Da wie im gegenständlichen Fall bereits das Arbeitslosengeld für die Monate Jänner und Februar ausbezahlt worden sind, waren dies Zahlungen von dem IEF Service GmbH an die Arbeitslosenversicherung zurückzubezahlen

Die Berufung war abzuweisen.

Wien, am 18. Oktober 2013