

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des XXX, YYY, vom 22. Dezember 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 27. November 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob Kosten für legensnotwendige Kredite und die Rückzahlung des Arbeitslostengeldes steuerlich zu berücksichtigen sind.

Das Finanzamt **begründete den Bescheid wie folgt**: Während des Jahres seien gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten worden. Die Lohnsteuer sei von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt worden. Bei der Veranlagung würden die Bezüge zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie von einer Stelle ausgezahlt worden. Daher würde genau so viel Steuer bezahlt als wäre dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen worden.

Das Sonderausgaben-Pauschale werde ab 1996 bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 36.400 € eingeschliffen, ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 50.900 € stehe ein Sonderausgaben-Pauschale nicht mehr zu.

Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) werde von den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ein Betrag von 10.242,49 € durch 216 Tage dividiert und mit 365 Tagen multipliziert. Mit diesem umgerechneten Jahresbetrag und sonstigen allfälligen Einkünften würde das Einkommen rechnerisch mit 44.655,24 € ermittelt. Darauf wurde der Tarif angewendet und ein Durchschnittssteuersatz mit 31,29% ermittelt. Dieser Steuersatz sei dann wie im Bescheid dargestellt - hinsichtlich allfälliger ermäßiger Einkünfte entsprechend aliquoziert – auf die Einkünfte angewendet worden.

Der Bw. erhob gegen diesen Bescheid Berufung und begründete sie wie folgt:

Der ihm zugeflossene Betrag von der IAF Service GmbH iHv. € 26.454,18 sei die letzte Teilzahlung der ihm zustehenden Forderungen aus dem Arbeitsverhältnis der Firma, bei der der Bw. gearbeitet habe, die im Dezember 2003 in Konkurs gegangen sei. Sämtliche ihm zustehenden und zugeflossenen Beträge aus diesem Dienstverhältnis seien bereits laut Auskunft der IAF Service GmbH mit dem begünstigten Steuersatz auf Grund der Konkursabwicklung von 15% versteuert worden. Damit habe der Bw. seine Steuerpflicht bereits erfüllt. **Der ihm** zugeflossene Betrag der IAF Service GmbH sei eine Forderung aus dem Jahre 2003 aus seinem Dienstverhältnis gegenüber seiner Arbeitgeber-GmbH, die infolge des Konkurses der Firma damals nicht ausbezahlt wurde.

Das Finanzamt erließ eine erste abweisende Berufungsvorentscheidung datiert mit 8. Mai 2007, mit folgender Begründung.

Der Bw. habe während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten. Die Lohnsteuer sei von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt worden. Bei der Veranlagung seien die Bezüge zusammengerechnet und so besteuert worden, als wären sie von einer Stelle ausgezahlt worden. Der Bw. zahle damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen habe.

Das Sonderausgaben-Pauschale werde ab 1996 bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 36.400 € eingeschliffen, ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 50.900 € stehe ein Sonderausgaben-Pauschale nicht mehr zu.

Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) werde von den Einkünften des Bw. aus nichtselbständiger Arbeit ein Betrag von 10.242,49 € durch 216 Tage dividiert und mit 365 Tagen multipliziert. Mit diesem umgerechneten Jahresbetrag und sonstigen allfälligen Einkünften werde das Einkommen rechnerisch mit 43.761,47 € ermittelt. Darauf werde der Tarif angewendet und ein Durchschnittssteuersatz mit 31,04% ermittelt. Dieser Steuersatz werde dann wie im Bescheid dargestellt - hinsichtlich allfälliger ermäßiger Einkünfte entsprechend aliquoziert - auf die Einkünfte des Bw. angewendet.

Der Bezug von der IAF Service GmbH werde - wie im Berufungsschreiben des Bw. richtig

dargelegt - einem Lohnsteuerabzug von 15% unterzogen. Dies stelle aber **keine "Endbesteuerung"** dar, bzw. habe der Bw. damit seine "Steuerpflicht" noch **nicht** erfüllt, weil bei Bezug von Insolvenzausfallsgeldern durch die IAF Service GmbH eine so genannte Pflichtveranlagung (§ 41 Abs. 1 Z. 3 EStG 88) stattfinde, und sämtliche einkommensteuerpflichtige Bezüge (wozu gem. § 25 Abs. 1 Z. 1 EStG 88), die in einem Kalenderjahr ausbezahlt worden seien, **im Zuge der Durchführung der (Arbeitnehmer)Veranlagung neu zu berechnen seien. Die im Regelfall daraus resultierende Nachforderung an Einkommensteuer sei zu entrichten.**

Der Bw. führte im Vorlageantrag ergänzend aus:

Für seine Aufwendungen für die Lebenshaltungskosten und Ausgaben vom Insolvenzzeitpunkt der Arbeitgeberfirma an – kein Einkommen mehr ab diesem Zeitpunkt – habe der Bw. mit Krediten seine Ausgaben bestreiten müssen bis zum Erhalt des Insolvenzgeldbetrages vom IAF Service 2005 und der Pension ab 1.8.2005. Dieser Umstand sowie die Rückzahlung des Betrages des AMS von € 5.489,16 seien nicht berücksichtigt worden. Die Belege seien per Einwurf am 5.4.2007 in den Eingangspostkasten des FA übermittelt worden. Der Bw. ersuche daher um einen persönlichen Termin zur Sachverhaltsdarstellung.

Angemerkt wird, dass der Bw. diesbezüglich trotz Aufforderung des FA keinen Termin vereinbart hat.

Zusammenfassend ersucht der Bw. um Berücksichtigung der lebensnotwendigen Kredite, AMS-Rückzahlung und Ausgaben, insbesondere aber der IAF Service - Zahlung, die aus einer Lohnforderung aus dem Jahre 2003 resultiere. Zum Überleben im Jahre 2004 und 2005 bis zum Erhalt der Pension im September 2005 habe der Bw. Geld ausleihen müssen.

Daraufhin erließ das Finanzamt eine zweite Berufungsvorentscheidung, wobei der Bescheid zu Gunsten des Bw. abgeändert wurde.

Das Finanzamt erließ in diesem Zusammenhang folgenden Vorhalt: Mit der 2. Berufungsvorentscheidung vom 26.5.2008 sei die Einkommensteuer betreffend 2005 abgeändert bzw. neu berechnet worden, weil das Arbeitslosengeld für die Monate Jänner bis Mai 2002 zurückgezahlt worden sei. Die Neuberechnung habe gegenüber der 1. Berufungsvorentscheidung vom 8.5.2007 eine Verminderung der Nachforderung iHv. 886,43 € ergeben. Die Kosten für Kredite, die der Bw. laut eigenen Angaben zur Bestreitung des Lebensunterhaltes benötigt habe, seien so wie die Kosten der privaten Lebensführung den nicht abzugsfähigen Ausgaben des § 20 EStG 1988 zuzuordnen. Die Rückzahlung des Arbeitslosengeldes sei laut Auskunft des AMS-Service in der Weise erfolgt, **dass der Betrag iHv. 5.489,16 € von den dem Bw. zuerkannten Ansprüchen an Insolvenzausfallsgeld gegenüber der IAF Service GmbH vor der Auszahlung an den Bw. bereits einbehalten und direkt dem AMS Service übermittelt worden sei.** Das

Finanzamt warte mit der Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz bis zum 29.8.2008 ab, um dem Bw. die Möglichkeit einer persönlichen Vorsprache oder schriftlichen Stellungnahme zu geben. Bezuglich einer persönlichen Vorsprache wurde der Bw. vom FA um eine telefon. Terminvereinbarung gebeten.

Laut Aktenlage fand keine diesbezügliche Besprechung statt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad Berufungspunkt „Berücksichtigung der Rückzahlung des Arbeitslosengeldes“:

Laut Auskunft des AMS wurde der gegenständliche Betrag durch die IAF-Service GmbH einbehalten und an das AMS abgeführt (Bl. 20/Hauptakt (HA) 2005).

Laut Bestätigung des AMS gab es **keine Rückforderung vom AMS gegenüber dem Bw.** (vgl. Bl. 32/Hauptakt [HA] 2005). Laut genannter Bestätigung durch das AMS hat der Bw. für den Zeitraum 19.12.2003 bis 12.5.2004 Kündigungsentschädigung und Urlaubersatzleistung vom IAF zuerkannt bekommen.

Dadurch kam es zu einer Rückverrechnung mit dem Insolvenzausgleichsfond für die Tage, die der Bw. AL-Leistung (Arbeitslosen-Leistung) bezogen hat.

Diese Ausführungen bekräftigen den Sachverhalt laut Aktenlage (vgl. Bl. 29/HA 2005) bzw. stimmen mit der Aktenlage überein, zumal der Bw. **trotz Aufforderung keinen Nachweis** über eine allfällige Rückzahlung an das AMS vorlegte. Angemerkt wird, dass der Bw. mehrmals ausdrücklich aufgefordert wurde, den Nachweis einer allfälligen Rückzahlung des AMS-Bezugs nachzureichen (vgl. beispielsweise Bl. 25/HA 2005).

Darüber hinaus wird in diesem Zusammenhang auf die Mitwirkungspflicht des Bw. auf Grund der BAO hingewiesen. Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können (§ 115 BAO), doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und **Mitwirkungspflicht** (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159). Zu dieser Mitwirkungspflicht gehören unter anderem die Darlegung des Sachverhaltes und die Darstellung von Beweisen und Unterlagen zur Sachverhaltsermittlung (§ 138 BAO).

Übereinstimmend mit der Aktenlage ist der UFS zu der Ansicht gelangt, dass der Betrag iHv. 5.489,16 € von den dem Bw. zuerkannten Ansprüchen an Insolvenzausfallsgeld gegenüber der IAF Service GmbH vor der Auszahlung an den Bw. (von der IAF Service GmbH) bereits einbehalten und direkt dem AMS Service übermittelt worden ist.

Trotz Aufforderung wurde vom Bw. kein Nachweis über eine von ihm allfällig getätigte Rückzahlung an das AMS vorgelegt.

Insgesamt ist daher der **Berufungspunkt betreffend „Rückzahlung von Arbeitslosengeld iHv € 5.489,16“ abzuweisen.**

Der Bw. hat während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten. Die Lohnsteuer ist von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt worden. Bei der Veranlagung sind die Bezüge zusammengerechnet und so besteuert worden, als wären sie von einer Stelle ausgezahlt worden. Der Bw. zahlt damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen hat.

Das Sonderausgaben-Pauschale wird ab 1996 bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 36.400 € eingeschliffen, ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 50.900 € steht ein Sonderausgaben-Pauschale nicht mehr zu.

Der Bezug von der IAF Service GmbH wird - wie im Berufungsschreiben des Bw. richtig dargelegt - einem Lohnsteuerabzug von 15% unterzogen. Dies stellt aber **keine "Endbesteuerung"** dar, bzw. hat der Bw. damit seine "Steuerpflicht" noch **nicht** erfüllt, weil bei Bezug von Insolvenzausfallsgeldern durch die IAF Service GmbH eine so genannte **Pflichtveranlagung** (§ 41 Abs. 1 Z. 3 EStG 88) stattfindet, und sämtliche einkommensteuerpflichtige Bezüge (wozu gem. § 25 Abs. 1 Z. 1 EStG 88), die in einem Kalenderjahr ausbezahlt worden sind, im Zuge der Durchführung der (Arbeitnehmer)Veranlagung neu zu berechnen sind. Die im Regelfall daraus resultierende Nachforderung an Einkommensteuer ist zu entrichten. Angemerkt wird, dass diese Ausführungen bereits das Finanzamt getätigt hat.

Der diesbezüglichen Äußerung des Bw., der ihm zugeflossene Betrag der IAF Service GmbH sei eine **Forderung aus dem Jahre 2003 aus seinem Dienstverhältnis gegenüber seiner damaligen Arbeitgeber-GmbH, die infolge des Konkurses der Firma damals nicht ausbezahlt wurde, wird vom unabhängigen Finanzsenat (UFS) Folgendes entgegnet:**

Gem. § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Daher gelten die gegenständlichen Einnahmen (auch zugeflossen von der IAF Service GmbH) im Berufungsjahr als zugeflossen, und sind daher auch in diesem Jahr der Einkommensteuer zu unterziehen.

Die Berufung ist daher in diesem Punkt abzuweisen.

Der Vollständigkeit halber wird ausgeführt, dass erst mit dem AbgÄG 2005 (also nicht mehr im Gültigkeitsbereich für den gegenständlichen Berufungsfall) Nachzahlungen im Insolvenzverfahren in den Kreis jener Einnahmen aufgenommen wurden, für die das Zuflussprinzip nicht gilt. Damit soll verhindert werden, dass es auf Grund der

Progressionswirkung uU zu erheblichen Nachzahlungen kommt, weil der Arbeitnehmer im Folgejahr bei einem neuen Arbeitgeber beschäftigt ist und neben den laufenden Bezügen auch die Nachzahlungen aus dem Insolvenzverfahren zu versteuern hat, während im Insolvenzjahr oftmals nur geringe oder keine steuerpflichtigen Einkünfte vorliegen. Die Nachzahlungen werden jedoch **erst ab 1. Jänner 2006 (also nicht mehr relevant für das gegenständliche Berufsjahr)** dem Kalenderjahr zugeordnet, in dem der Anspruch entstanden ist.

Ad Kredite:

Ausgaben für die Lebenshaltungskosten (wie für den Haushalt und die Lebensführung), auch wenn die Finanzierung über Kredit bzw. Darlehen erfolgt, stellen bei allen Abgabepflichtigen **nicht abzugsfähige** Ausgaben iSd § 20 Abs. 1 EStG 1988 dar, und sind daher nicht einkommensteuermindernd zu berücksichtigen, weshalb die Berufung in diesem Punkt abzuweisen ist.

Ad Steuerberatungskosten:

Steuerberatungskosten iHv € 893,77 werden als Sonderausgaben iSd § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 idgF, wie bereits im Zuge der Berufsvorentscheidung(en), anerkannt.

Insgesamt ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter (vgl. zweite Berufsvorentscheidung)

Wien, am 22. Dezember 2008