

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Angestellter, geb. 17. Jänner 1957, 1130 Wien, S-Straße, gegen den Bescheid des Finanzamtes XYZ, vertreten durch AR Karl Amring, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2002 wird teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2002 wird mit € 891,56 festgesetzt.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezog im Berufungsjahr von seinem bisherigen Dienstgeber, der in diesem Jahr insolvent wurde, neben laufenden Bezügen bis September eine Kündigungsentschädigung sowie Urlaubsabfindung und Urlaubsentschädigung. Für die Zeit ab November bezog er vom AMS Notstandshilfe. Weiters flossen dem Bw. Bezüge von der IAF Service GmbH zu. Der Ansatz dieser Bezüge im Zuge der Arbeitnehmerverhandlung ist der einzige Streitpunkt.

Im ursprünglich erlassenen Bescheid (v. 11.September 2003) wurden die von der IAF Service GmbH erhaltenen Bezüge mit folgenden Kennzahlen erfasst: 210 (Bruttobezüge): €21.038,60, 230 (SV-Beiträge für laufende Bezüge): €1.190,00, 243 (mit festen Sätzen versteuerte Bezüge): €9.809,60, 245 (steuerpflichtige Bezüge): €10.039,00 ...

Kurz nach Bescheiderlassung wurden dem zuständigen Finanzamt geänderte Daten über die ausbezahlten Bezüge seitens der IAF Service GmbH mitgeteilt, die das Finanzamt zum Anlass für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen nahm. In dem neu erlassenen Einkommensteuerbescheid wurden die "mit festen Sätzen versteuerten Bezüge" (243) mit € 12.055,72 (statt bisher € 9.809,60) und die "steuerpflichtigen Bezüge" mit € 7.792,48 (statt bisher € 10.039,00) ausgewiesen, was im Ergebnis zu einer niedrigeren Einkommensteuer führte.

Der Bw. er hob sowohl gegen den ursprünglich erlassenen, als auch gegen den im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Einkommensteuerbescheid Einspruch und wandte darin unter Hinweis auf die (in Kopie beigelegte) Anmeldung seiner Lohnforderungen durch den I-Verband, in der Sonderzahlungen an "UZ" und "WR" für die Zeit 1.Jänner bis 28.Juni in Höhe von jeweils € 2.851,17 geltend gemacht worden waren ein, dass der Ansatz der steuerpflichtigen Bezüge (245) in beiden Bescheiden zu hoch angesetzt sei, weil die Positionen "ZU" (Anmerkung gemeint war offensichtlich "UZ") und "WR" nicht unter steuerpflichtige Bezüge (245) fielen. Die von der IAF Service GmbH erhaltenen Bezüge setzten sich wie folgt zusammen:

Gehalt	€	5.426,24
Prämie	€	100,00
ZU	€	2.851,17
WR	€	2.851,17
Abfertigung	€	9.809,67
Summe	€	21.038,60

In den Akten liegt die Kopie eines seitens der IAF Service GmbH an den Bw. gerichtetes Fax auf, in dem ihm mitgeteilt wird, dass dem Finanzamt kein "JLZ" (wohl Jahreslohnzettel), sondern lediglich die bezahlten Beträge bekannt gegeben worden seien. Dem Bw. wurden weiters verschiedene Daten mitgeteilt, die mit dem im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Bescheid übereinstimmen.

Das Finanzamt ersuchte die IAF Service GmbH um Stellungnahme. Die IAF Service GmbH teilte dem Finanzamt daraufhin mit, dass die strittigen Daten überprüft und für richtig befunden worden seien. Insbesondere würden "UZ" und "WR" im Verfahren betreffend Insolvenz-Ausfallsgeld keine begünstigte Besteuerung erfahren.

Das Finanzamt wies die als Einspruch bezeichneten Berufungen unter Verweis auf das Schreiben der IAF Service GmbH als unbegründet ab.

Über die Berufung wurde erwogen:

Einiger Streitpunkt ist daher die Frage, ob die in der Forderungsanmeldung als Sonderzahlungen geltend gemachten Forderungen "UZ" und "WR" aus den vom Finanzamt angesetzten steuerpflichtigen Bezügen auszuscheiden sind oder nicht.

Fest steht, dass es sich bei den strittigen Zahlungen um Bezüge handelt, die der Bw. als Dienstnehmer nicht mehr von seinem insolventen Dienstgeber erhielt, sondern um Nachzahlungen gemäß § 67 Abs. 8 lit. g EStG 1988 in der ab 2001 gültigen Fassung BGBI. I 2000/142.

Gemäß dieser Bestimmung sind Nachzahlungen in einem Insolvenzverfahren, soweit sie Bezüge gemäß § 67 Abs. 3, 6 oder 8 lit. e oder f EStG 1988 betreffen, mit dem festen Steuersatz zu versteuern. Von den übrigen Nachzahlungen ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4, und 5 EStG 1988 ein Fünftel steuerfrei zu belassen. Der verbleibende Betrag ist als laufender Bezug mit einer vorläufigen laufenden Lohnsteuer in Höhe von 15% zu versteuern.

§ 67 Abs. 9 EStG 1988 sieht vor, dass sonstige Bezüge, die mit den festen Steuersätzen besteuert werden, bei der Veranlagung außer Betracht bleiben.

§ 67 Abs. 12 EStG 1988 regelt, dass die auf Bezüge, die mit einem festen Steuersatz zu versteuern sind, entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4, und 5 EStG 1988 vor Anwendung des festen Steuersatzes in Abzug zu bringen sind.

§ 67 Abs. 3 und 6 EStG 1988 betreffen gesetzliche oder freiwillige Abfertigungen. Lt. Angabe des Bw., der auch das Finanzamt nicht widersprach, ist in den von der IAF Service GmbH enthaltenen Bezügen eine nicht näher bezeichnete Abfertigung in Höhe von € 9.809,67 enthalten. Bezüge im Sinne des § 67 Abs. 8 EStG 1988 sind Vergleichssummen, Kündigungsentschädigungen, Nachzahlungen für abgelaufene Jahre unter bestimmten

Voraussetzungen, Urlaubsentschädigungen und –abfindungen, Pensionsabfindungen sowie Zahlungen auf Grund von Sozialplänen unter den gesetzlich angeführten Voraussetzungen.

Bei den in § 62 Z 3 bis 5 EStG 1988 genannten Abzugsposten handelt es sich um Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessensvertretungen und um Pflichtversicherungsbeiträgen, soweit sie nicht auf Bezüge entfallen, die mit den festen Sätzen zu besteuern sind, sowie um den Wohnbauförderungsbeitrag, soweit dieser nicht auf Bezüge entfällt, die mit festen Steuersätzen zu versteuern sind.

Aus den dargestellten gesetzlichen Bestimmungen geht klar hervor, dass der Gesetzgeber ab dem Veranlagungsjahr 2001 die Besteuerung von Bezugsnachzahlungen durch die IAF Service GmbH sowie im Zuge einer folgenden Veranlagung abschließend geregelt hat.

Auf Grund der dargestellten Regelungen sind daher z.B. in den Nachzahlungen enthaltene Abfertigungen mit dem festen Satz zu besteuern und bleiben solche Bezüge bei der Veranlagung außer Ansatz (§ 67 Abs. 9 EStG 1988). Von übrigen Nachzahlungen werden wiederum die auf diese Bezüge anteilig entfallenden Beiträge gemäß § 62 Z 3-5 EStG 1988 abgezogen. Vom verbleibenden Betrag ist ein Fünftel steuerfrei zu belassen und der Rest mit einer vorläufigen laufenden Lohnsteuer in Höhe von 15% zu versteuern. Aus § 67 Abs.11 EStG 1988 ergibt sich, dass diese Bestimmungen auch bei der Veranlagung eines Arbeitnehmers Gültigkeit haben. Mit anderen Worten: Mit den Änderungen der Bestimmungen des § 67 EStG 1988 hat der Gesetzgeber eindeutig dargelegt, inwieweit Nachzahlungen im Zug eines Insolvenzverfahrens als steuerfrei gelten, inwieweit sie mit einem festen Steuersatz und mit welchem Teil sie mit der laufenden vorläufigen Lohnsteuer von 15% zu besteuern sind, wobei diese vorläufige laufende Lohnsteuer im Zuge einer Veranlagung anzurechnen ist. Die Regelungen des § 67 Abs. 8 ff. EStG 1988 gehen als Spezialbestimmung ("lex specialis") der allgemeinen Regelung, wie sie dem Bw. vorschwebt, jedenfalls vor, und wurde deshalb von der IAF Service GmbH im Zuge der Berichtigung der Bemessungsgrundlagen, die vom Finanzamt zum Anlass genommen worden waren, das Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufzunehmen, zu Recht angewandt. Wie sich aus einem Vergleich zwischen den Bemessungsgrundlagen des ursprünglichen Bescheides mit denen des im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Bescheides ergibt, wurde mit den berichtigten Bemessungsgrundlagen ein sogar - geringfügig - höherer Betrag als das im § 67 Abs. 8 EStG 1988 genannte Fünftel von den laufenden Bezügen ausgeschieden. Aus der nachfolgenden Berechnung geht hervor, wie die niedriger als vom Gesetz vorgesehenen, laufenden Bezüge durch die Nichtberücksichtigung der auf die laufenden Bezüge entfallenden Sozialversicherungsbeiträge durch die IAF Service GmbH bei der Berechnung des steuerfrei bleibenden Fünftels gemäß § 67 Abs. 8 lit. g EStG 1988 zustande kamen.

Da der Ansatz der von der IAF Service GmbH erhaltenen Nachzahlungen – von der geringfügigen, sich jedoch ausschließlich zu Gunsten des Bw. auswirkenden Differenz

abgesehen - dem Gesetz entspricht, erwies sich der Berufungsantrag, aus den strittigen Bezügen noch Teile ("UZ" und "WR") als steuerfrei auszuscheiden, als unbegründet.

Berechnungen laut	Lohnzettel 11.09.2003	Lohnzettel 24.09.2003
Bruttobezug IAF Service GmbH	21.038,60	21.038,60
Mit festen Sätzen besteuerte Bezüge	-9.809,67	-12.055,72
Zwischensumme	11.230,93	8.982,88
abzüglich Pflichtversicherung auf laufende Bezüge	1.190,00	1.190,40
steuerpfl. Bezüge (245)	10.039,00	bzw. 7.792,48
Berechnungen gemäß § 67 EStG Abs. 8 EStG 1988		
Bruttobezug IAF Service GmbH		21.038,60
Bezug gemäß § 67 Abs. 3 u. 6 EStG 1988		-9.809,60
Zwischensumme		11.229,00
abzüglich Pflichtversicherung auf laufende Bezüge		1.190,40
Zwischensumme		10.038,60
davon 1/5tel gem. § 67 Abs. 8 EStG 1988 steuerfrei		2.007,72
steuerpfl. Bezüge (245)		8.030,88

Wien, am 8. Juni 2004