

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See vom 26.07.2011 betreffend Einkommensteuer 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Über das Vermögen des seinerzeitigen Arbeitgebers des Beschwerdeführers (kurz: Bf) wurde am 22.07.2010 der Konkurs eröffnet. Nach der am 09.12.2010 erfolgten Betriebsschließung wurde das Dienstverhältnis zum 31.12.2010 aufgelöst, indem der Beschwerdeführer seinen Austritt erklärte (§ 25 Abs. 1 KO bzw. IO).

Am 22.02.2011 reichte der Bf die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2010 elektronisch ein. Die Veranlagung erfolgte erklärungsgemäß mit Bescheid vom 23.02.2011 (festgesetzte Einkommensteuer: - 1.712 €). Hierbei wurden 2 Lohnzettel des seinerzeitigen Arbeitgebers und einer des Insolvenz-Entgelt-Fonds (ausgestellt am 15.02.2011) berücksichtigt.

Im Mai 2011 wurde ein weiterer Lohnzettel vom Insolvenz-Entgelt-Fonds übermittelt. Das Finanzamt nahm das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2010 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ unter Einbeziehung der nachträglich gemeldeten Bezüge den angefochtenen Sachbescheid (festgesetzte Einkommensteuer: - 88,02 €).

Fristgerecht wurde Berufung erhoben und eingewendet, dass die im weiteren Lohnzettel angeführten Entschädigungen ausschließlich den Zeitraum 1. Jänner bis 9. März 2011 betreffen. Es dürfte daher ein Fehler bei der Datierung des Lohnzettels passiert sein. Die betroffenen Einkommensteile wurden erst im Jänner 2011 beim Insolvenz-Entgelt-Fonds geltend gemacht und gelangten per Bescheide vom 24.02.2011 und vom 04.03.2011 zur Auszahlung. Diese Einkommensteile seien daher dem Jahr 2011 zuzurechnen, da es zu einer verfälschten Steuerprogression für 2010 und 2011 komme.

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung ab und begründete dies wie folgt:

*"Bei Auszahlung von Insolvenz-Entgelt durch den Insolvenz-Entgelt-Fonds ist von der auszahlenden Stelle zur Berücksichtigung der Bezüge im Veranlagungsverfahren ein Lohnzettel auszustellen. Dieser wurde in der übermittelten Form der Arbeitnehmerveranlagung zu Grunde gelegt.*

*Nachzahlungen aus dem Insolvenzverfahren werden dem Kalenderjahr zugeordnet, in dem der Anspruch entstanden ist. Das Dienstverhältnis mit der Fa. ..... (der ehemalige Arbeitgeber) endete am 31.12.2010. Der Anspruch entstand daher zweifelsfrei im Jahr 2010. Aus diesem Grunde war der Lohnzettel durch den Insolvenz-Entgelt-Fonds gemäß § 69 (6) EStG 1988 für das Jahr 2010 zu übermitteln."*

Innerhalb offener Frist wurde dagegen der Antrag gestellt, über die Berufung die Abgabenbehörde II. Instanz entscheiden zu lassen. Einkommen aus einem bestehenden oder früheren Arbeitsverhältnis gilt gemäß § 19 EStG als zugeflossen, wenn der Arbeitnehmer rechtlich und wirtschaftlich die Verfügungsmacht erhält. Die Beendigungsforderungen an den Insolvenz-Entgelt-Fonds wurden erst 2011 gestellt und die Überweisung erfolgte ebenfalls erst 2011, weshalb die Entschädigungen nicht dem Jahr 2010 zuzuordnen sind.

Das Finanzamt legte die Berufung und den entsprechenden Verwaltungsakt an den Unabhängigen Finanzsenat vor.

Gemäß § 323 Abs. 38 1. Satz BAO idF FVwGG 2012, BGBI I Nr. 14/2013, sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Wie der Bf richtig ausführt, sieht § 19 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBI I Nr. 99/2007 'grundsätzlich' vor, dass Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen sind, in welchem sie zugeflossen sind. Allerdings gelten "*Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, sowie Nachzahlungen im Insolvenzverfahren ... in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht.*"

Einen Anspruch nach § 1 Abs. 1 IESG (Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz BGBI. Nr. 324/1977 in der Fassung BGBI. Nr. 82/2008) haben unter anderem Arbeitnehmer, wenn sie in einem Arbeitsverhältnis mit einem Arbeitgeber standen, über dessen Vermögen im Inland der Konkurs eröffnet wurde und gemäß § 3 Abs. oder Abs. 2 lit. a bis d des allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes (ASVG, BGBI. Nr. 189/1955) als im Inland beschäftigt galten.

Dieser Anspruch umfasst nach § 1 Abs. 2 IESG unter anderem Entgeltsansprüche, insbesondere auf laufendes Entgelt und aus der Beendigung des Arbeitsverhältnisses, Schadensersatzansprüche, sonstige Ansprüche gegen den Arbeitgeber und die zur zweckentsprechenden Rechtsverfolgung notwendigen Kosten.

Der Begriff Entgeltansprüche ist im arbeitsrechtlichen Sinn zu verstehen und umfasst alle Leistungen des Arbeitgebers, die dieser dem Arbeitnehmer für die Zurverfügungstellung seiner Arbeitskraft gewährt. Dazu zählen daher auch die als Entgelt aus der Beendigung des Arbeitsverhältnis zu qualifizierenden Ansprüche auf Kündigungsentschädigung und Urlaubsentschädigung (vgl. etwa OGH 11.11.1999, 8 ObS 276/99t). Insolvenz-Ausfallgeld gebührt nach § 3a Abs. 2 IESG im Fall der Eröffnung des Konkurses für Ansprüche auf laufendes Entgelt einschließlich der gebührenden Sonderzahlungen bis zum rechtlichen Ende des Arbeitsverhältnisses, wenn es nach § 25 IO (bzw. davor 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 bzw. IO vom Arbeitnehmer durch vorzeitigen Austritt (Konkurseröffnung als wichtiger Grund) gelöst werden. Wird das Arbeitsverhältnis danach gelöst, so kann der Arbeitnehmer gemäß Abs. 2 leg.cit. den Ersatz des verursachten Schadens als Konkursforderung verlangen.

Beim vorzeitigen Austritt aus wichtigem Grund nach § 25 Abs. 1 KO gebührt dem Arbeitnehmer gemäß § 29 Abs. 1 und 2 AngG (§ 1162b ABGB) die Kündigungsentschädigung für den Zeitraum von bis zu drei Monaten sofort (= unbedingte Kündigungsentschädigung).

Tritt ein Arbeitnehmer nach Konkurseröffnung wegen Nichtzahlung des Entgeltes selbst aus, bevor ihn der Masseverwalter kündigen konnte, ist er nicht anders zu behandeln als bei zulässiger Kündigung durch den Masseverwalter. Ihm steht daher bis zur fiktiven Beendigung des Arbeitsverhältnisses eine Kündigungsentschädigung, für den Zeitraum danach Schadenersatz zu (vgl. etwa OGH 26.03.1997, 9 ObA 2276/96p; 13.01.1998, 8 ObS 294/97m; 18.05.1998, 8 ObS 3/98v; 11.02.1999, 8 ObS 222/98z; 24.06.1999, 8 ObA 298/98a).

§ 29 Angestelltengesetz (AngG) ist auch für den Fall eines gerechtfertigten Austritts nach § 25 IO anzuwenden (vgl. etwa OGH 21.05.2007 8 ObS 15/07z).

Damit behält dieser Arbeitnehmer seine vertragsmäßigen Ansprüche auf Kündigungsentschädigung unter Einrechnung dessen, was er infolge des Unterbleibens der Dienstleistung erspart oder durch anderweitige Verwendung erworben oder zu erwerben absichtlich versäumt hat. Soweit dieser Zeitraum drei Monate nicht übersteigt (unbedingte Kündigungsentschädigung), kann der Angestellte das ganze für diese Zeit gebührende Entgelt ohne Abzug sofort, den Rest (bedingte Kündigungsentschädigung) zur vereinbarten oder gesetzlichen Zeit fordern. Der Anspruch auf die dem Angestellten gebührende Abfertigung bleibt unberührt.

Eine den Zeitraum von drei Monaten übersteigende Kündigungsentschädigung (= bedingte Kündigungsentschädigung, § 1162b ABGB, § 29 Abs. 2 AngG) gilt im Konkurs trotz des Umstandes, dass ihre (endgültige) Bezifferung wegen der ungewissen zukünftigen Entwicklung der wirtschaftlichen Lage des Arbeitnehmers noch gar nicht möglich ist, sofort als fälliger Anspruch (§ 14 Abs. 2 IO, § 3 IESG;

vgl. OGH 25.1.1989 9 ObS 15/88). Beendigungsansprüche entstehen nämlich mit dem (arbeitsrechtlichen) Ende des Dienstverhältnisses. Dieses ist maßgeblich für die Zuordnung von Urlaubersatzleistungen, Abfertigungen und Kündigungsentschädigungen (Kanduth-Kristen/Treer, Insolvenz und Steuern (SWK-Spezial 2006) 87; vgl. auch UFS 18.05.2011, RV/0228-L/11 mwN).

Daraus ergibt sich somit, dass der Anspruch des Bf auf Zahlungen aus Mitteln des Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds zum Zeitpunkt seiner Austrittserklärung und somit bei Beendigung seines Dienstverhältnisses (31.12.2010) begründet wurde. Ab diesem Zeitpunkt hatte er deshalb einen (fälligen) Rechtsanspruch auf Zahlung der Kündigungsentschädigung für den Zeitraum von 01.01. bis 18.02.2011, einen Anspruch auf eine Urlaubersatzleistung mit 15 Arbeitstagen bis 09.03.2011 und einen Anspruch auf die gesetzliche Abfertigung (3 ME) entsprechend der Teilbescheide der IEF-Service GmbH.

Zur Frage, zu welchem Zeitpunkt solche Ansprüche zu versteuern sind und ob insofern der § 19 Abs. 1 EStG 1988 angewendet werden kann, hat sich der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 19.09.2013, 2011/15/0185, ausführlich befasst und nachstehende Rechtsansicht vertreten:

" § 19 Abs. 1 EStG 1988 erhielt durch das BudgetbegleitG 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, folgende Fassung (Änderungen in Kursivschrift):

*'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 und Bezügen aus der Unfallversorgung, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, gelten in dem Kalendermonat als zugeflossen, für den der Anspruch besteht. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt.'*

*In den Gesetzesmaterialen, AB 369 BlgNR 21. GP, 10, wird zur Neufassung des § 19 Abs. 1 EStG 1988 ausgeführt, dass über die Zahlung von Pensionen insbesondere aus der gesetzlichen Sozialversicherung bescheidmäßig abzusprechen sei. Vor dem Ergehen des Bescheides seien Akontozahlungen insbesondere bei Witwen- und Waisenpensionen oder in zwischenstaatlichen Fällen nicht möglich. Daher werde für diese Ausnahmefälle über die Regelung des § 19 Abs. 1 zweiter Satz EStG 1988 hinaus eine Zuordnung zu jenem Zeitraum vorgesehen, zu dem die Pensionen und Bezüge wirtschaftlich gehörten.*

*§ 19 Abs. 1 EStG 1988 wurde durch das AbgÄG 2005, BGBl. I Nr. 161/2005, geändert und lautete sodann (Neufassung des dritten Satzes in Kursivschrift):*

*'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 Kalendermonat als zugeflossen, für den der Anspruch besteht. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt.'

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 stehende Sonderregelung in § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988 will somit Bezüge den Zeiträumen zuordnen, in denen sie bei normalem Lauf der Dinge zugeflossen wären, wäre dem nicht im Fall von Pensionen die erst nachträgliche Bescheiderlassung und im Insolvenzfall die Zahlungsunfähigkeit des Schuldners entgegengestanden. Zweck der Sonderregelung kann es keinesfalls sein, eine bislang noch nicht bekannte Art der progressionserhöhenden Zusammenballung von Einnahmen neu zu schaffen. Für den Beschwerdefall folgt daraus:*

*Beim vorzeitigen Austritt aus wichtigem Grund nach § 25 Abs. 1 KO gebührt dem Arbeitnehmer gemäß § 29 Abs. 1 und 2 AngG (§ 1162b ABGB) die Kündigungsentschädigung für den Zeitraum von bis zu drei Monaten sofort ('unbedingte' Kündigungsentschädigung). Hinsichtlich dieses Bezuges hat die belangte Behörde zu Recht angenommen, dass durch § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988 die Fiktion des Zuflusses für den Zeitpunkt der Beendigung des Dienstverhältnisses normiert wird. Für den Fall des berechtigten vorzeitigen Austritts ist der Kalendermonat, für den iSd § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988 der Anspruch auf Entschädigung besteht, jener, in welchen die Auflösung des Dienstverhältnisses fällt. Daran ändert die Regelung des § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 nichts, wonach Kündigungsentschädigungen "gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen" sind, besteht doch der normative Gehalt dieser Regelung nicht in der Festlegung eines Zuflusszeitpunktes, sondern darin, dass der Bezug im Monat, für welchen sich der Zufluss aus § 19 Abs. 1 EStG 1988 ergibt, nach der Vorschrift des § 67 Abs. 10 EStG 1988 der Lohnsteuer zu unterziehen ist; solcherart braucht im Beschwerdefall auf das Verhältnis zwischen lit. g und lit. b des § 67 Abs. 8 EStG 1988 nicht eingegangen zu werden.*

*Die belangte Behörde hat allerdings die Rechtslage verkannt, soweit der angefochtene Bescheid eine Kündigungsentschädigung für den drei Monate übersteigenden Zeitraum betrifft. Für diese Kündigungsentschädigung, bei der gemäß § 29 Abs. 1 AngG (§ 1162b ABGB) einzurechnen ist, was sich der Dienstnehmer infolge des Unterbleibens der Dienstleistung erspart oder durch anderweitige Verwendung erworben oder zu erwerben absichtlich versäumt hat (vgl. auch § 1 Abs. 3 Z 3 IESG), ergibt sich aus § 29 Abs. 2 iVm § 15 AngG, dass sie erst im jeweils betroffenen Monat zu leisten ist.*

*Nach § 14 Abs. 2 KO gelten betagte, also befristete Forderungen im Konkurs als fällig. Die Fälligkeit nach dieser Bestimmung ist anzunehmen, soweit es zum Zweck der Geltendmachung im Konkurs erforderlich ist, also insbesondere zur Feststellung der Forderungen, zur Teilnahme an Abstimmungen und Verteilungen, zur Vornahme*

*der Aufrechnung. Diese konkursspezifische, auf den Konkurrenzteilnahmeanspruch bezogene Fälligkeit der Forderung ändert allerdings materiell-rechtlich an der Fälligkeit der Forderung nichts; so bleibt beispielsweise der vorgegebene Leistungstermin weiterhin maßgeblich für allfällige Verzugsfolgen. Durch § 14 Abs. 2 KO wird somit die Fälligkeit einer betagten Forderung nur insoweit angenommen, als es für Zwecke der Geltendmachung im Konkurs erforderlich ist. Außerhalb des Konkurses kann die Forderung nur geltend gemacht werden, wenn materiell-rechtlich die Fälligkeit eingetreten ist (siehe hiezu etwa OGH vom 17. Dezember 2002, 5 Ob 281/02p, mwN).*

*Nach § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988 ist für die steuerliche Zuordnung von Nachzahlungen im Insolvenzverfahren der jeweilige Kalendermonat maßgeblich, "für den der Anspruch besteht". Im Hinblick auf den Zweck der Bestimmung, der Progressionswirkung durch die geballte Auszahlung von Ansprüchen aus früheren Zeiträumen entgegen zu wirken, ist es ausgeschlossen, dabei auf die in § 14 Abs. 2 KO - für die Teilnahme am Konkurs - angeordnete Vorverlegung der Fälligkeit auf den Zeitpunkt der Konkursöffnung abzustellen. Als nicht einschlägig erweist sich auch die Regelung des § 3 Abs. 1 IESG, wonach bei der Ausmessung der Höhe des Insolvenz-Ausfallgeldes betagte Forderungen einbezogen werden. § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988 stellt jeweils auf jenen Kalendermonat ab, in welchen materiell-rechtlich die Fälligkeit der Forderung fällt, hier also auf den jeweils zu entlohnenden Monat.*

*Die streitgegenständliche Urlaubsersatzleistung betrifft offenkundig einen im Zeitpunkt der tatsächlichen Auflösung des Dienstverhältnisses bereits bestehenden offenen (und noch nicht verjährten) Urlaubsanspruch, also (nicht verjährten) Urlaub für das bei Beendigung des Dienstverhältnisses laufende Urlaubsjahr (§ 10 Abs. 1 UrlG) sowie für vergangene Jahre (§ 10 Abs. 3 UrlG). Der Anspruch auf Urlaubsersatzleistung entsteht mit dem Ende des Dienstverhältnisses (vgl. OGH vom 30. August 2007, 8 ObS 14/07b). Dass die belangte Behörde den Anspruch auf eine solche Ersatzleistung bei Anwendung des § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988 dem Monat der tatsächlichen Auflösung des Dienstverhältnisses zugeordnet hat, ist nicht als rechtswidrig zu erkennen. Anderes würde gelten in Bezug auf allfällige Urlaubsentschädigungen für Urlaubsjahre nach Auflösung des Dienstverhältnisses, wie sie sich gegebenenfalls aus § 29 Abs. 1 AngG (§ 1162 b ABGB) ergeben könnten; sie wären dann Teil der 'bedingten' Kündigungsentschädigung (vgl. OGH 25. Jänner 1989, 9 ObS 15/88) und würden damit auch deren steuerliches Schicksal teilen."*

In Anlehnung an das oben dargestellte Erkenntnis des VwGH vertritt das Bundesfinanzgericht in ständiger Rechtsprechung (zB BFG vom 28.02.2014, RV/7102546/2011, vom 21.08.2014, RV/5100837/2011, und vom 10.09.2014, RV/5101234/2010) die Auffassung, dass (unbedingte) Kündigungsentschädigungen für den Zeitraum von bis zu drei Monaten im Zeitpunkt der Beendigung des Dienstverhältnisses als zugeflossen gelten und sofort zu versteuern sind. Ansprüche auf Urlaubsersatzleistung teilen das gleiche rechtliche Schicksal.

Zum Jahr des Dienstaustritts am 31.12.2010 gemäß § 25 KO (ab 01.07.2010 IO), dh zum Jahr 2010, gehören auf Grund der oben dargestellten Gesetzeslage betreffend die bei der Auflösung seines Dienstverhältnisses entstandenen Ansprüche des Bf auf Kündigungsentschädigung (unbedingte Kündigungsentschädigung), Urlaubersatzleistung und Abfertigung.

Die Zahlungen wurden dem Bf in Teilbescheiden vom 24.02.2011 und 04.03.2011 zuerkannt und in der Folge zur Überweisung gebracht. Diese Zahlungen wurden dem Finanzamt erst mit dem Lohnzettel vom 19.05.2011 übermittelt.

Hier betraf die unbedingte Kündigungsentschädigung den Zeitraum 01.01.2011 bis 18.02.2011 – das sind rund eineinhalb Monate. Diese gelten mit dem Ende des Dienstverhältnisses am 31.12.2010 als zugeflossen und sind im Jahr 2010 zu versteuern, auch wenn sie erst im März 2011 ausbezahlt wurden. Eine bedingte Kündigungsentschädigung lag im Beschwerdefall nicht vor, sodass auf Grund der gesetzlichen Regelungen keiner der als Insolvenz Ausfallsgeld ausbezahlten Bezüge steuerlich im Jahr 2011 anzusetzen war. Der Anspruch auf Urlaubersatzleistung und gesetzliche Abfertigung entstand ebenfalls mit Beendigung des Dienstverhältnisses am 31.12.2010.

Das Finanzamt hat die strittigen Beträge zu Recht dem Streitjahr zugeordnet. Der angefochtene Bescheid entspricht daher der Rechtslage, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine (ordentliche) Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Salzburg-Aigen, am 27. März 2015