

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Brigitte Haiden Steuerberatung, Schottenfeldgasse 3/26, 1070 Wien, über die Beschwerde vom 27. Dezember 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 27. November 2012, betreffend Einkommensteuer 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 Abs 1 Bundesabgabenordnung (BAO) 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

Mit Bescheid vom 27. November 2012 setzte die belangte Behörde für den Beschwerdeführer eine Nachforderung an Einkommensteuer für das Jahr 2009 iHv 7.578,40 € fest. In die auf Antrag des Beschwerdeführers veranlagten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit des Jahres 2009 wurden seitens der belangten Behörde, abstellend auf den entsprechend übermittelten Lohnzettel, ua auch Einkünfte iHv 27.825,10 € von der IAF Service GmbH berücksichtigt.

Gegen diesen Bescheid er hob der Beschwerdeführer fristgerecht das damalige Rechtsmittel der Berufung und wendete sich darin gegen die gänzliche Zurechnung des von der IAF Service GmbH an ihn geleisteten Insolvenzausfallsgeldes in das Kalenderjahr 2009. Richtigerweise hätte es betreffend den auf die Kündigungsentschädigung und Urlaubersatzleistung entfallenden Anteil zu einer Zurechnung in das Jahr 2010 kommen müssen, da für dieses Jahr der Anspruch auf diese Leistungen bestanden habe. Die Insolvenz seines Arbeitgebers sei am 24. November 2009 beim Handelsgericht Wien angemeldet und am 25. November 2009 ein

Konkursverfahren über dieses Unternehmen eröffnet worden. Im Jänner 2010 habe der Beschwerdeführer fristgerecht einen Antrag auf Gewährung von Insolvenzausfallsgeld eingebracht. Die Auszahlung des Insolvenzausfallgeldes sei im Mai 2010 mittels Bankanweisung erfolgt. Zum Beweis dafür legte der Beschwerdeführer ua Kopien zweier Bankauszüge aus den Monaten Mai und Juni 2010 vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Jänner 2013 wies die belangte Behörde die gegenständliche Berufung als unbegründet ab und begründete dies wie folgt:

"Gemäß § 19 Abs. 1 EStG sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, sowie Nachzahlungen im Insolvenzverfahren gelten in dem Kalenderjahr als zugeflossen gelten, für das der Anspruch besteht. Beendigungsansprüche entstehen mit (arbeitsrechtlichem) Ende des Dienstverhältnisses. Dieses ist maßgeblich für die Zuordnung von Urlaubsersatzleistungen, Abfertigungen und Kündigungsentschädigungen. Der Zeitpunkt des Einnahmenzuflusses nach § 19 Abs. 1 EStG stellt nicht auf den zu ersetzenen Anspruchsgrund und –zeitraum (Kündigungsfrist), sondern ausschließlich auf den Zeitpunkt der Anspruchsbegründung (Beendigung des Dienstverhältnisses) ab. Laut vorgelegter Abrechnung der Insolvenz Service GmbH endete das Dienstverhältnis am 29.12.2009. Daher entsteht der Anspruch im Jahr 2009 (vgl. UFS, GZ RV/0228-L/11 vom 18.05.2011 und UFS, GZ RV/0293-S/10 vom 20.10.2011)."

In seinem Vorlageantrag wiederholte der steuerlich vertretene Beschwerdeführer sein bisheriges Vorbringen, unternahm darüber hinaus Ausführungen zu § 19 Abs 1 Z 2 EStG und bestritt die Anwendbarkeit jener für Nachzahlungen im Insolvenzverfahren geltenden Sonderregelung auf die gegenständliche Kündigungsentschädigung und Urlaubsersatzleistung, da es sich hierbei um keine Nachzahlungen, sondern Beendigungsansprüche handle.

Nach Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat als damaliger Rechtsmittelbehörde wurden die Verfahrensparteien über die beabsichtigte Aussetzung des gegenständlichen Rechtsmittelverfahrens gemäß § 281 BAO (idF vor dem FVwGG 2012) bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur GZ 2011/15/0119 anhängigen Verfahrens verständigt, da der Ausgang dieses Verfahrens hinsichtlich der Frage des Zeitpunktes des Zuflusses von Zahlungen der IAF Service GmbH von wesentlicher Bedeutung für das gegenständliche Rechtsmittelverfahrens sei und eingeladen, dem entgegenstehende Umstände mitzuteilen.

Nach ungenütztem Fristablauf nahm der Unabhängige Finanzsenat mit Bescheid vom 16. Juli 2013 die angekündigte Aussetzung zu dem beim Verwaltungsgerichtshof anhängigen Verfahren vor.

Mit Erkenntnis vom 19. September 2013 erledigte der Verwaltungsgerichtshof ua das zur GZ 2011/15/0119 anhängig gewesene Verfahren (Verweis gemäß § 43 Abs 2 zweiter Satz VwGG auf das Erkenntnis vom selben Tag, GZ 2011/15/0185). Infolgedessen teilte der

Unabhängige Finanzsenat den Verfahrensparteien die Fortsetzung des ausgesetzten Rechtsmittelverfahren mit, übermittelte unter einem Kopien der Erkenntnisse 2011/15/0119 und 2011/15/0185 und lud zur Abgabe einer Stellungnahme zu diesen Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes binnen dreiwöchiger Frist ein.

Während sich der Beschwerdeführer verschwieg, ersuchte die belangte Behörde um eine Rechtsmittelerledigung im Sinne der übermittelten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Über das Vermögen des Arbeitgebers des Beschwerdeführers wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 24. November 2009 der Konkurs eröffnet. Im Zuge dieser Insolvenz wurde das Dienstverhältnis des Beschwerdeführers am 29. Dezember 2009 nach § 25 KO (nunmehr § 25 IO) beendet.

Entsprechend dem Antrag des Beschwerdeführers wurden diesem für das Jahr 2009 laut dem durch die Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds Service GmbH - IAF Service GmbH (nunmehr: Insolvenz-Entgelt-Fonds Service GmbH - IEF Service GmbH) übermitteltem Lohnzettel ein Betrag iHv 27.825,10 € gutgeschrieben. Dieser Betrag umfasste laut Teilbescheid der IEF Service GmbH vom 12. Mai 2010 das laufende Entgelt und die Weihnachtsremuneration für den Zeitraum 25. November 2009 bis 29. Dezember 2009, die Kündigungsentschädigung für den Zeitraum 30. Dezember 2009 bis 31. März 2010 und die Urlaubersatzleistung für 33 bereits angefallene aber noch nicht verbrauchte Urlaubstage.

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich. Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsstellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

Nach Feststellung des obigen Sachverhalts hat das Bundesfinanzgericht über die vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

§ 19 Abs 1 erster bis dritter Satz EStG in der auch im vorliegenden Fall maßgeblichen Fassung nach dem AbgÄG 2005 (BGBl I 2005/161) lautete:

„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.“

Nach § 124b Z 130 EStG waren § 19 Abs 1 erster bis dritter Satz EStG idF AbgÄG 2005 auf alle Konkurse anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2005 eröffnet wurden. Da im vorliegenden Fall die Konkurseröffnung über das Vermögen des Arbeitgebers des Beschwerdeführers am 24. November 2009 erfolgte, war diese in § 19 Abs 1 dritter Satz EStG idF AbgÄG 2005 für den Insolvenzfall normierte Sonderregelung auch für den gegenständlichen Fall maßgeblich.

Strittig ist im gegenständlichen Fall ua, ob es sich bei der von der IEF Service GmbH an den Beschwerdeführer geleisteten Kündigungsentschädigung für den Zeitraum 30. Dezember 2009 bis 31. März 2010 um eine Nachzahlung im Insolvenzfall iSd § 19 Abs 1 dritter Satz EStG idF AbgÄG 2005 handelt, welche bereits im Zeitpunkt der Beendigung des Arbeitsverhältnisses am 29. Dezember 2009 fällig war und daher als im Kalenderjahr 2009 bezogen gilt, oder ob die entsprechende Zahlung - wie vom Beschwerdeführer vorgebracht - dem Jahr 2010 zuzurechnen ist, da er sie tatsächlich auch erst im Kalenderjahr 2010 erhalten hat.

In seinem Erkenntnis vom 19. September 2013, 2011/15/0185 hat der Verwaltungsgerichtshof zur Frage des Zuflusszeitpunktes einer Kündigungsentschädigung ua ausgesprochen:

„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. [...]“

„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."

Da auch im vorliegenden Fall der Beschwerdeführer eine "unbedingte Kündigungsentschädigung" für einen Zeitraum von drei Monaten erhalten hat, ist diese auch im vorliegenden Fall nach der Fiktion des § 19 Abs 1 dritter Satz EStG idF AbgÄG 2005 bereits im Zeitpunkt der nach (im gegenständlichen Fall noch maßgeblichen Bestimmung des) § 25 KO (nunmehr § 25 IO) erfolgten Beendigung des Dienstverhältnisses, somit am 29. Dezember 2009, dem Beschwerdeführer zugeflossen, weshalb die Berücksichtigung der strittigen Kündigungsentschädigung bei Veranlagung des Jahres 2009 durch die belangte Behörde nicht rechtswidrig war.

Strittig ist im gegenständlichen Fall auch, ob es sich bei der von der IEF Service GmbH an den Beschwerdeführer geleisteten Urlaubsersatzleistung für die im Zeitpunkt der Beendigung des Arbeitsverhältnisses noch nicht verbrauchten Urlaubstage um Nachzahlungen im Insolvenzfall iSd § 19 Abs 1 dritter Satz EStG idF AbgÄG 2005 handelt, die bereits im Zeitpunkt der Beendigung des Arbeitsverhältnisses am 29. Dezember 2009 fällig war und daher als im Kalenderjahr 2009 bezogen gilt, oder ob die entsprechende Zahlung - wie vom Beschwerdeführer vorgebracht - dem Jahr 2010 zuzurechnen ist, da er sie tatsächlich auch erst im Kalenderjahr 2010 erhalten hat.

In seinem Erkenntnis vom 19. September 2013, 2011/15/0185 hat der Verwaltungsgerichtshof zur Frage des Zuflusszeitpunktes einer Urlaubsersatzleistung ua ausgesprochen:

"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."

Da auch im vorliegenden Fall der Beschwerdeführer eine Urlaubsersatzleistung für einen offenen, noch unverbrauchten Urlaubsanspruch erhalten hat, ist dieser auch im vorliegenden Fall nach der Fiktion des § 19 Abs 1 dritter Satz EStG idF AbgÄG 2005 bereits im Zeitpunkt der nach (im gegenständlichen Fall noch maßgeblichen Bestimmung des) § 25 KO (nunmehr § 25 IO) erfolgten Beendigung des Dienstverhältnisses, somit am 29. Dezember 2009, dem Beschwerdeführer zugeflossen, weshalb auch die Berücksichtigung der strittigen Urlaubsersatzleistung bei Veranlagung des Jahres 2009 durch die belangte Behörde nicht rechtswidrig war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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.

Mit dem vorliegenden Erkenntnis weicht das Bundesfinanzgericht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, sondern folgt der in den Erkenntnissen vom 19. September 2013, 2011/15/0185 und 19. September 2013, 2011/15/0119 zum Ausdruck gebrachten Judikaturlinie.

Aus diesem Grund war gemäß § 25a Abs 1 VwGG die Unzulässigkeit der Revision gegen das vorliegende Erkenntnis auszusprechen.

Wien, am 5. Mai 2014