



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des S, W, vom 29. Juni 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 21/22 vom 22. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 wurden für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer neben den Einkünften aus der im Jahr 2003 vom Berufungswerber (Bw.) ausgeübten Tätigkeit auch die Zahlungen des Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds als Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit herangezogen.

In der fristgerecht gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 eingebrachten Berufung wandte sich der Bw. gegen die Einbeziehung der vom Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds erhaltenen Zahlungen, da diese erst im Jahr 2004 auf seinem Konto eingegangen seien. Im Übrigen seien diese Bezüge ohnehin voll versteuert worden.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 5.9.2005 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, der Bw. habe von der AGmbH einen Bruttobezug in Höhe von 28.924,16 € erhalten. Darüber hinaus habe der Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds im Dezember 2003 einen Betrag von 13.117,00 € an den Rechtsanwalt des Bw. überwiesen. Dieser Betrag stimme mit der Differenz der im vom Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds ausgestellten Lohnzettel aufscheinenden Beträge überein und sei dem Bw. mit Überweisung an seinen

Rechtsanwalt im Jahr 2003 zugeflossen. Von beiden Bezügen sei zwar bereits Lohnsteuer einbehalten worden, auf Grund der Progression des Einkommensteuertarifs betrage jedoch die Steuer für den Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als die Summe der einbehaltenen Lohnsteuerbeträge. Diese Differenz sei mit dem bekämpften Bescheid vorgeschrieben worden.

In dem fristgerecht eingebrochenen Vorlageantrag bekräftigt der Bw. seine Meinung, dass die sich aus dem Einkommensteuerbescheid 2003 ergebende Nachzahlung unrichtig sei. Es sei ihm unverständlich, dass man die Entrichtung einer Schuld eines Unternehmens, auf deren Begleichung man ohnehin mehr als zwei Jahre habe warten müssen, zu dem inzwischen erworbenen Einkommen rechne, obwohl der Betrag ohnehin bereits voll versteuert worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bw. war im Jahr 2003 für die AGmbH tätig, wofür er einen Bruttobezug in Höhe von insgesamt 28.924,16 € erhielt. Davon wurde von seinem Dienstgeber Lohnsteuer in Höhe von 3.544,24 € einbehalten.

Resultierend aus der Insolvenz seines vormaligen Dienstgebers wurde vom Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds für vom Bw. in Vorjahren erbrachte Leistungen im Dezember 2003 an dessen Anwalt ein Betrag in Höhe von 10.471,00 € überwiesen, der in der Folge im Jänner 2004 – abzüglich des vom Anwalt einbehaltenen Honorars - an ihn weitergeleitet wurde. Des Weiteren wurde ein Betrag von 2.733,00 € an das AMS überwiesen, womit dessen Vorschusszahlungen an den Bw. abgedeckt werden sollten. Die davon dem Bw. zuzurechnenden Beträge in Höhe von insgesamt 13.117,00 € resultieren aus einem Bruttobezug von 17.601,54 € abzüglich Sozialversicherungsbeiträgen in Höhe von 2.156,79 sowie einbehaltener Lohnsteuer in Höhe von 1.788,55 €. Für die Ermittlung des im Jahr 2003 bezogenen Gesamteinkommens wurden jedoch lediglich steuerpflichtige Einkünfte in Höhe von 11.924,44 € herangezogen, da ein Fünftel der Bruttobezüge (= 3.520,31 €) steuerfrei belassen wurde, womit sich unter gleichzeitigem Abzug der Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 2.156,79 € der genannte Betrag ergibt.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den im Akt aufliegenden übermittelten Lohnzetteln sowie der Darstellung der Mitarbeiter des Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds und wurde vom Bw. auch nicht bestritten. Er wird folgender rechtlicher Würdigung unterzogen:

Gemäß § 25 Absatz 1 Ziffer 1 lit. a EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Voraussetzung für die Einordnung von Einkünften unter diese Bestimmung ist somit, dass der Bezug oder Vorteil ohne die äußere Form, in die er gekleidet ist, deshalb zukommt, weil er in einem Dienstverhältnis steht. Die Fassung des § 25 Absatz 1 Ziffer 1 lit. a EStG 1988 ist eine weite; sie erfasst auch Leistungen, die dem Arbeitnehmer nur mittelbar im Wege dritter Personen zukommen (vgl. Hofstätter/ Reichel, Die Einkommensteuer, EStG 1988, Kommentar, § 25 Rz 3).

Bezüge der Arbeitnehmer nach dem Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz, BGBl 324/1977 sind Arbeitslohn (vgl. Hofstätter/Reichel, a.a.O., § 25 Rz 4).

Gemäß § 67 Abs.8 lit. g EStG 1988 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 Beträge im Sinn 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.

Bei Auszahlung von Insolvenz-Ausfallgeld durch den Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds hat die auszahlende Stelle zur Berücksichtigung der Bezüge im Veranlagungsverfahren gemäß § 69 Abs. 6 EStG 1988 einen Lohnzettel auszustellen und an das Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln. In diesem Lohnzettel ist die bei der Ermittlung des Auszahlungsbetrages gemäß § 67 Abs.8 lit. g EStG 1988 berechnete Lohnsteuer, soweit sie nicht auf Bezüge im Sinn des § 67 Abs.3, 6 oder 8 lit. e oder f EStG 1988 entfällt, als anrechenbare Lohnsteuer auszuweisen.

In diesem Fall hat das Finanzamt gemäß § 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 auch eine Pflichtveranlagung durchzuführen.

Die Frage, welchem Kalenderjahr Einnahmen zuzuordnen sind, wird durch § 19 Abs. 1 EStG 1988 beantwortet. Danach sind Einnahmen grundsätzlich in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Die im Gesetz genannten Ausnahmen von diesem Grundsatz treffen auf die vom Bw. zu versteuernden Einkünfte nicht zu.

Unabhängig davon, für welche Zeiträume dem Bw. Insolvenz-Ausfallgeld gezahlt wurde, ist dieses daher für die Ermittlung der Einkommensteurbemessungsgrundlage jenes Kalenderjahres heranzuziehen, in dem das Insolvenz-Ausfallgeld zugeflossen ist. Bei Vereinnahmung durch einen Bevollmächtigten erfolgt die Vereinnahmung gleichzeitig auch zugunsten des Machtgebers (vgl. Hofstätter/ Reichel, aaO. § 19 Rz. 3). Zugeflossen sind Einnahmen daher auch dann, wenn sie vom Bevollmächtigten des Bw. in Empfang genommen wurden (vgl. Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, § 19 Rz. 8). Darüber hinaus liegt auch dann

der Zufluss von Einnahmen vor, wenn ein dem Bw. vom AMS gewährter Vorschuss abgedeckt wurde.

Da es außer Streit steht, dass dem Anwalt des Bw. sowie dem AMS die vom Insolvenz-Ausfall-Fonds überwiesenen Beträge bereits im Jahr 2003 zugekommen sind, sind diese somit auch in die Veranlagung für dieses Kalenderjahr einzubeziehen. Im Rahmen der gemäß § 41 Abs. 1 Zif. 3 EStG 1988 vorzunehmenden Veranlagung ist auf das im Kalenderjahr bezogene Gesamteinkommen der Einkommensteuertarif anzuwenden. Von dem dabei ermittelten Betrag sind die von der auszahlenden Stelle des Insolvenz-Ausfall-Fonds (nur vorläufig) einbehaltene Lohnsteuer (siehe § 67 Abs. 8 lit. g EStG 1988) sowie die von der AGmbH einbehaltene Lohnsteuer in Abzug zu bringen.

Im gegenständlichen Fall wurden daher von dem für das im Jahr 2003 erzielte Gesamteinkommen ermittelten Einkommensteuerbetrag von 8.316,55 € die einbehalteten Lohnsteuerbeträge in Höhe von insgesamt 5.332,79 € in Abzug gebracht. Da auf Grund des progressiven Steuertarifs somit der auf das Gesamteinkommen entfallende Einkommensteuerbetrag die Höhe der einbehalteten Lohnsteuerbeträge übersteigt, kommt es zu der im Einkommensteuerbescheid ausgewiesenen Nachforderung von 2.983,76 €.

In diesem Zusammenhang ist auch anzumerken, dass zur Abwendung eines sich aus der Versteuerung des Arbeitslohnes in einem späteren Kalenderjahr ergebenden Steuernachteils ohnehin ein Fünftel der sonst nach dem Einkommensteuertarif zu versteuernden Bezüge – entsprechend der oben angeführten gesetzlichen Bestimmung – steuerfrei belassen wurde.

Da der bekämpfte Bescheid somit der für das Jahr 2003 geltenden Rechtslage entspricht, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 2. Jänner 2006