



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Parkettbodenleger, geb. tt.mm.1949, Adr., vom 6. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk, vertreten durch Mold, vom 7. November 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) hat im Kalenderjahr 2002 Bezüge von der I-GesmbH erhalten. Diese Bezüge wurden vom Finanzamt mit einem Betrag von 16.201,89 € in die Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2002 einbezogen. Die davon einbehaltene Lohnsteuer in Höhe von 2.430,26 € wurde auf die Einkommensteuer angerechnet. Insgesamt errechnete sich eine Abgabennachforderung von 4.292,27 €, die vom Finanzamt mit dem im Spruch genannten Bescheid festgesetzt wurde.

Die dagegen fristgerecht eingebrachte **Berufung** wurde vom Bw. dahingehend begründet, dass von der I-GesmbH bereits Lohnsteuer einbehalten worden sei. Da das Einkommen die Jahre 2000 und 2001 betroffen habe, begehre er die Zurechnung zu dem jeweiligen Jahr.

Der Berufungsschrift angeschlossen waren die Forderungsanmeldung im Konkursverfahren M-KEG, Abrechnungsbelege betreffend die genannte Firma für die Monate Mai, Juni, Juli,

November und Dezember 2000, eine Mahnklage an das Arbeitsgericht betreffend die Fa. V-GesmbH sowie die Gehaltsabrechnungen der Monate Jänner, Februar, März, April, Mai 2000 betreffend letztere Firma. Weiters ein Schreiben der I-GesmbH, in dem diese bestätigt, dass dem Bw. 103.120,- öS (9.490,- €) an Kapital und Zinsen, gemäß dem ebenfalls beiliegenden Berechnungsblatt zugesprochen wurden. Dem ebenfalls beiliegten Teilbescheid der I-GesmbH vom 2.7.2002 ist zu entnehmen, dass der Bw. weiters noch einen Betrag von 375,- € aus einer Forderung ohne Rang (Kostenersatz) betreffend die Fa M-KEG und gemäß dem Bescheid der I-GesmbH vom 19.12.2002 betreffend die Fa. V-GesmbH einen Betrag von 9.588,- €, aus einer Forderung ohne Rang (Konkurs mangels Masse abgewiesen), erhalten hat.

Im Vorlageantrag, den der Bw. aufgrund der (beiden) abweisenden Berufungsvorentscheidung(en) des Finanzamtes eingebracht hat, weist er im Wesentlichen darauf hin, dass er sein Einkommen in den Jahren 2000, 2001 und 2002 komplett versteuert habe, obwohl er nicht die kompletten Auszahlungen erhalten habe. Es ergebe sich sogar eine Differenz von 8.819,74 €. Es könne nicht sein, dass er sein vollständig versteuertes Einkommen nochmals zu versteuern habe. Als Nachweis für seine Angaben legte er eine Berechnung vor, dergemäß er in den Jahren 2000 bis 2003 in Summe 58.766,02 € ausbezahlt bekommen habe, während die Bescheide für die Jahre 2000 bis 2002 einen Betrag von 67.585,76 € auswiesen und sich somit eine Differenz von 8.819,74 € ergeben habe.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß der Bestimmung des § 67 Abs. 8 lit. g EStG 1988 i.d. für das Jahr 2002 geltenden Fassung sind Nachzahlungen in einem Insolvenzverfahren, soweit sie Bezüge gemäß § 67 Abs. 3, 6 oder 8 lit. e oder f leg. cit. 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.

Bei Auszahlung von Insolvenz-Ausfallgeld durch den Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds hat die auszahlende Stelle zur Berücksichtigung der Bezüge im Veranlagungsverfahren gem. § 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 Auszahlungsbetrags gem. § 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 entfällt, als anrechenbare Lohnsteuer auszuweisen.

Im Bescheid vom 7.11.2003 wurden die vom I-GesmbH erhaltenen Bezüge folgendermaßen erfasst:

Bruttobezüge	24.302,88 €
--------------	-------------

SV-Beiträge für laufende Bezüge	3.240,22 €
mit festen Sätzen versteuerte Bezüge	4.860,78 €
steuerpflichtige Bezüge	16.201,89 €
anrechenbare Lohnsteuer	2.430,26 €

§ 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.

Bei den in § 62 Z 3-5 EStG 1988 genannten Abzugsposten handelt es sich um Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessenvertretungen und um Pflichtversicherungsbeiträge, 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.

Mit den 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 welchen 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 der allgemeinen Regelung vor.

An vorläufiger Lohnsteuer wurde seitens der I-GesmbH ein Betrag von 2.430,26 € einbehalten. Von ihrem Arbeitgeber im Jahr 2002, der Fa. H-GesmbH wurden für ihre Bruttobezüge in Höhe von 27.289,19 € eine Lohnsteuer von 3.557,96 € einbehalten.

Die im Jahr 2002 zu steuernden Bruttobezüge des Jahres betrugen 27.289,19 € von der Fa. H-GesmbH. Eine nochmalige Berechnung ihrer Bezüge durch die I-GesmbH ergab steuerpflichtigen Bezüge in Höhe von brutto 19.593,19 €. Die Summe der Bruttobezüge des Jahres 2002 betragen somit 46.882,38 €. Von diesen war ein Pauschbetrag von 132 € für Werbungskosten abzuziehen, so dass der Gesamtbetrag der Einkünfte 32.142,34 € beträgt. Von diesem Betrag wurde nach Abzug der Sonderausgaben (Pauschbetrag von 60,- €) das zu versteuernde Einkommen ermittelt und dieses der Einkommensteuer unterworfen.

Nach Berücksichtigung der Absetzbeträge wurde eine Steuer von 8.987,11 € ermittelt. Zu diesem Betrag war die mit 6 % anzusetzende Steuer für sonstige Bezüge hinzuzurechnen, so

dass sich für das Jahr 2002 ein Gesamtsteuerbetrag von 9.174,50 € ergab. Die bereits entrichtete Lohnsteuer seitens der Fa H-GesmbH in Höhe von 3.557,96 öS und die von der I-GesmbH entrichtete vorläufige Lohnsteuer in Höhe von (15 % für 4/5 der Bezüge) 2.039,27 €, somit zusammen 5.597,23 € wurde in Abzug gebracht.

Die Frage welchem Kalenderjahr die Einnahmen zuzuordnen sind, wird durch § 19 Abs. 1 EStG 1988 beantwortet. Demnach sind Einnahmen grundsätzlich in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Die im Gesetz ausdrücklich und taxativ genannten Ausnahmen von diesem Grundsatz treffen im vorliegenden Fall allesamt nicht zu.

Unabhängig davon, für welche Zeiträume ihnen (dem Bw.) das Insolvenz-Ausfallsgeld gezahlt wurde, ist dieses Insolvenz-Ausfallgeld nach der zitierten Norm für die Ermittlung der Einkünfte, des Einkommens und in der Folge der Einkommensteuer jenem Kalenderjahr zuzuordnen, in dem das Insolvenz-Ausfallgeld nach der zitierten Norm für die Ermittlung der Einkünfte, des Einkommens und in der Folge der Einkommensteuer jenes Jahres zuzuordnen, in den das Insolvenz-Ausfallgeld zugeflossen ist, also jenem Kalenderjahr, in dem sie rechtlich und wirtschaftlich darüber verfügen konnte.

Es besteht nach der Aktenlage kein Zweifel darüber, dass der Zufluss des in Streit stehenden Insolvenz-Ausfallgeldes im Kalenderjahr 2002 erfolgte, und dass die Bezüge somit gemäß dem zitierten § 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 in die Veranlagung für dieses Kalenderjahr einbezogen werden müssen.

In der Veranlagung ist auf das Gesamteinkommen der Einkommensteuertarif anzuwenden, wobei jedoch die von der auszahlenden Stelle vorläufig einbehaltene Lohnsteuer anzurechnen ist.

Der aus der verspäteten Lohnzahlung resultierende "Steuerschaden" (Progressionserhöhung) wird insofern vom Gesetzgeber Rechnung getragen, als dieser zur Schadensminimierung 1/5 der sonst nach dem Einkommensteuertarif zu versteuernden Bezüge unversteuert lässt.

Letztlich soll nicht unerwähnt bleiben, dass durch die Bezahlung von Zinsen seitens des Insolvenzausgleichfonds der ihnen durch die verspätete Auszahlung entstandene Schaden ebenfalls reduziert wird.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 27. Februar 2007