



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr., vom 20. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 27. Juli 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

**A)** Die Berufungswerberin (= Bw.) erstellte die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 (OZ 1 ff./2005) am 17. Juli 2007 und gab eine bezugsauszahlende Stelle bekannt. Als Sonderausgaben machte die Bw. geltend: Versicherungsprämien und –beiträge für freiwillige Personenversicherungen in Höhe von € 550,72 und Beiträge sowie Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum geleistet wurden in Höhe von € 2.801,72. Als außergewöhnliche Belastungen erklärte die Bw. Krankheitskosten in Höhe von € 379,28.

**B)** Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 (OZ 5 ff./2005) wurde am 27. Juli 2007 erstellt. Darin wird ein Gesamtbetrag der Einkünfte von € 15.021,18 ermittelt, der sich aus folgenden steuerpflichtigen Bezügen (KZ 245) zusammensetzt: IAF-Service Ges. mbH.: € 11.374,45; A.: € 144,64; B.: € 3.634,09; Summe: € 15.153,18 abzüglich Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von € 132,00.

Nach Abzug der Sonderausgaben in Höhe von € 730,00 errechnete sich ein Einkommen von € 14.291,18, auf das der Durchschnittsteuersatz von 26,10% angewendet wurde. Die Einkommensteuer ergab sich so mit € 3.730,00, davon wurde die anrechenbare Lohnsteuer in

Höhe von € 2.308,18 abgezogen. Die festgesetzte Einkommensteuer, in diesem Fall gleich der Abgabennachforderung, betrug € 1.421,82.

Zur Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt:

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, könnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von € 1.493,26 nicht überstiegen. Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) sei von den Einkünften der Bw. aus nichtselbstständiger Arbeit ein Betrag von € 3.778,73 durch 66 Tage dividiert und mit 365 Tagen multipliziert worden. Mit diesem umgerechneten Jahresbetrag und sonstigen allfälligen Einkünften sei das Einkommen rechnerisch mit € 31.409,97 ermittelt worden. Darauf sei der Einkommensteuertarif angewendet und ein Durchschnittsteuersatz von 26,10% ermittelt worden. Dieser Durchschnittsteuersatz sei dann wie im Bescheid dargestellt – hinsichtlich allfälliger ermäßigter Einkünfte entsprechend aliquotiert – auf die Einkünfte der Bw. angewendet worden.

**C)** Mit Schreiben vom 20. August 2007 (OZ 10 f./2005) erhob die Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid laut Abschnitt B) **Berufung** und führte Folgendes aus:

Sie beantrage, bei der Ermittlung des Einkommens und bei der Ermittlung des Durchschnittsteuersatzes einen Rückersatz an das AMS Baden in Höhe von € 2.516,06 zu berücksichtigen. Die Berufung sei notwendig geworden, da bei der Ermittlung des Einkommens ein Rückersatz an das AMS in Höhe von € 2.516,06 nicht berücksichtigt worden sei. Sie lege eine Kopie des entsprechenden Schreibens der IAF Ges. mbH. vom 17. Jänner 2005 bei. Dadurch verringere sich einerseits das Einkommen und andererseits der Durchschnittsteuersatz.

Diesem Berufungsschreiben ist eine Kopie der Zahlungsansprüche der Bw. von der IAF-Service Ges. mbH. beigelegt. Darin werden aufgelistet:

Anspruch	von	bis	Betrag (in €)
Kündigungsentschädigung	22.05.2004	21.07.2004	5.059,00
Kündigungsentschädigung	22.07.2004	31.07.2004	759,00
Kündigungsentschädigung	01.08.2004	31.08.2004	420,00
Kündigungsentschädigung	01.09.2004	30.09.2004	420,00
Urlaubsersatzleistung	60	Werktage	5.837,00
Summe:			<b>12.495,00</b>
Zinsen netto			17,00
bezahlte Ansprüche			<b>12.512,00</b>

Die Auszahlung dieser Beträge sei antragsgemäß erfolgt: € 9.978,94 auf ein genau benanntes Konto der Bw. und € 2.516,06 als Rückersatz an das AMS Baden (Summe: € 12.495,00).

**D)** Am 6. September 2007 wurde die abweisende Berufungsvorentscheidung (OZ 14/2005) erstellt und begründend ausgeführt:

Die im Kalenderjahr 2004 durch den Insolvenzfond ausbezahlten Beträge 2004 von € 12.495,00 seien zur Gänze als Einkünfte im Auszahlungsjahr 2005 anzusetzen. Die Rückzahlung 2005 an das AMS für im Jahr 2004 erhaltenen Vorschuss Kündigungsentgelt führe zu keiner Kürzung der Einkünfte, sondern stelle nur Einkommensverwendung dar, welche nicht steuerrelevant sei. Da bei der Veranlagung 2004 die vom AMS ausbezahlten Beträge von € 2.516,06 nicht angesetzt worden seien und auch bei keiner Hochrechnung Berücksichtigung gefunden hätten, sei die Rückzahlung auch im Jahr 2004 steuerlich nicht zu berücksichtigen gewesen.

**E)** Mit Schreiben vom 8. Oktober 2007 stellte die Bw. den Vorlageantrag (OZ 15/2005) und führte aus:

Zunächst wird der Berufungsantrag wiederholt. Weiters wird ausgeführt, dass das AMS ihre Ansprüche im Jahr 2004 mit € 2.516,06 bevorschusste. Die Bevorschussung sei seitens der IAF-Service Ges. mbH. bei der Auszahlung 2005 abgezogen worden. Dadurch verringere sich einerseits das Einkommen und andererseits der Durchschnittsteuersatz, weil das Finanzamt nur den übermittelten Lohnzettel berücksichtigt habe, in dem diese Bevorschussung nicht berücksichtigt worden sei. Auch im Jahre 2004 sei diese Bevorschussung bei der Ermittlung der Einkünfte nicht abgezogen worden. Normalerweise würden bei Nichtselbstständigen Einkünfte, die in einem Jahr effektiv bezahlt worden wären, versteuert. Da sie im Jahr 2005 um € 2.516,06 weniger Bezüge erhalten habe, könne ihres Erachtens das Finanzamt diesen Betrag nicht noch einmal versteuern.

**F)** Auf eine diesbezügliche Anfrage vom 21. November 2007 teilte die IAF-Service Ges. mbH. mit, dass es keine Veranlassung gebe, die an das Finanzamt übermittelten Lohnzetteldaten abzuändern. Hinsichtlich des an das Arbeitsmarktservice überwiesenen Betrages von € 2.516,06 werde auf die Legalzession des § 16 Abs. 2 und 4 des Arbeitslosenversicherungsgesetzes verwiesen.

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

Strittig ist die Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2005.

**I)** Sachverhaltsmäßig ist davon auszugehen, dass die Bw. im Jahr 2004 vom AMS € 341,10 und € 2.174,96 (Summe: € 2.516,06) an Vorschüssen für Kündigungsentschädigungen erhielt (OZ 13/2005). Die bescheidmäßige Abrechnung und Ausbezahlung des der Bw. zustehenden Insolvenz-Ausfallgeldes auf Grund der Eröffnung des Konkurses der C.. in Adr.1 erfolgte mit Bescheid vom 17. Jänner 2005. In Zusammenhang mit diesem Bescheid wurde ein Teilbetrag

von € 9.978,94 auf ein Konto der Bw. überwiesen und der Rückersatz von € 2.516,06 auf ein Konto des AMS Baden.

## **II) einkommensteuerliche Beurteilung:**

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung sind das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen von der Einkommensteuer befreit.

§ 19 Abs.1 erster Satz EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung ordnet an, dass Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen sind, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 normiert, dass Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (Arbeitslohn) sind. Voraussetzung für die Einordnung von Einkünften unter die zitierte Bestimmung ist, dass der Bezug oder Vorteil ohne Rücksicht auf die äußere Form, in die er gekleidet ist, dem Empfänger wegen eines Dienstverhältnisses zukommt. § 25 Abs. 1 Z 1 erfasst auch Leistungen, die dem Arbeitnehmer nur mittelbar im Wege dritter Personen zukommen, wenn sie nur ihre Wurzel im Dienstverhältnis haben (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Kommentar, Tz 3 zu § 25).

§ 67 Abs. 8 lit. b. EStG 1988 in der Fassung Art. 7 Z 21 Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I 2000/142 ab 2001 bestimmt, dass Kündigungsentschädigungen sowie andere Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen sind.

Wenn die Bw. in ihrer Berufung vermeint, dass bei der Ermittlung des Einkommens der Rückersatz an das AMS Baden nicht berücksichtigt worden sei, so ist dem zu erwidern, dass dieser Rückersatz seitens der IAF-Service Ges. mbH. in dem für das Jahr 2005 erstellten Lohnzettel sehr wohl berücksichtigt worden ist, denn die Bw. hat im Jahr 2004 den Betrag von € 2.516,06 als steuerfreies Arbeitslosengeld bezogen (siehe oben § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988). Bei der im Jahr 2004 erfolgten Leistung des AMS, deren Art im darüber ausgestellten Lohnzettel des AMS mit „Vorschuss Kündigungsentschädigung“ angegeben ist, handelt es sich nämlich nicht um eine Zahlung von Insolvenz-Ausfallgeld, sondern um eine solche von Arbeitslosengeld.

Gemäß § 16 Abs. 1 lit. k AIVG ruht der Anspruch auf Arbeitslosengeld während des Zeitraumes, für den Kündigungsentschädigung gebührt. Ist der Anspruch auf Kündigungsentschädigung strittig oder wird Kündigungsentschädigung aus sonstigen Gründen nicht bezahlt, wird das Arbeitslosengeld für diesen Zeitraum gemäß § 16 Abs. 2 AIVG als

Vorschuss auf die Kündigungsentschädigung gewährt. Wird der Arbeitgeber von der Gewährung des Vorschusses verständigt, so geht der Anspruch des Arbeitslosen auf die fällige Kündigungsentschädigung für denselben Zeitraum auf den Bund zugunsten der Arbeitslosenversicherung in der Höhe des als Arbeitslosengeld gewährten Vorschusses über und ist vom Arbeitgeber unbeschadet von Übertragungen, Verpfändungen oder Pfändungen der Kündigungsentschädigung vorrangig zu befriedigen. Das Recht auf gerichtliche Durchsetzung dieses Anspruches verbleibt jedoch beim Arbeitnehmer. Wird Insolvenz-Ausfallgeld nach dem Insolvenzentgeltsicherungsgesetz BGBl. Nr. 324/1977 für die Kündigungsentschädigung beantragt, so gilt das Gleiche hinsichtlich dieses Anspruches auf Insolvenz-Ausfallgeld, und der Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds tritt an die Stelle des Arbeitgebers.

Der Arbeitslose bekommt sohin auch dann, wenn er Insolvenz-Ausfallgeld für die Kündigungsentschädigung beantragt, Arbeitslosengeld, nur geht der Anspruch auf die Kündigungsentschädigung in der Höhe des ausbezahlten Arbeitslosengeldes im Wege der Legalzession vom Arbeitslosen auf die Arbeitslosenversicherung über. Die IAF-Service Ges. mbH. hat einen Teil der Kündigungsentschädigung in Höhe des bevorschussten Arbeitslosengeldes an die Arbeitslosenversicherung zurückzuzahlen (vgl. OGH 12. April 2001, 8 ObS 244/00s). Das AMS hat sohin im Jahr 2004 Arbeitslosengeld in Form eines Vorschusses auf die Kündigungsentschädigung bezahlt. Der Umstand, dass ein Teil des von der IAF-Service Ges. mbH. der Bw. im Jahr 2005 zuerkannten Insolvenz-Ausfallgeldes auf Grund der erwähnten Legalzession für die Rückzahlung des Arbeitslosengeldes zu verwenden war, ändert an dieser Qualifikation ebenso wenig, wie an dem mit der Auszahlung an das AMS eingetretenen Zufluss an die Bw. Bei Zessionen ist nämlich der Zeitpunkt des Zufließens mit dem Zeitpunkt der Zahlung des Schuldners an den Gläubiger des Steuerpflichtigen anzunehmen (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Kommentar, Tz 3 zu § 19).

Schließlich ist darauf zu verweisen, dass die Bw. im Vorlageantrag vom 8. Oktober 2007 selbst ausführte, dass das AMS im Jahr 2004 die von ihr angeführten Ansprüche (einkommensteuerfrei) bevorschusst habe. Es ist daher einsichtig, dass die IAF-Service Ges. mbH. diesen Betrag bei der Überweisung des Insolvenz-Ausfallgeldes an die Bw. im Jahr 2005 in Abzug brachte, andernfalls hätte die Bw. den Betrag von € 2.516,06 zweifach erhalten.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. November 2007