



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 16

GZ. RV/1759-W/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der MFW, vertreten durch Dr. Karl-Heinz Götz und Dr. Rudolf Tobler jun., Rechtsanwälte, 7100 Neusiedl am See, Untere Hauptstraße 72, vom 13. August 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 21/22 vom 14. Juli 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage ange- schlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) – Frau MF – brachte mit Schreiben vom 15.06.2011 eine Vorlageerinnerung beim Unabhängigen Finanzsenat ein, in der sie ua darauf hinwies, dass sie mit Schriftsatz vom 13.08.2003 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 14.07.2003 Berufung erhoben, die Abgabenbehörde erster Instanz jedoch bis dato keine Berufungsvorentscheidung erlassen habe.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002 vom 13.05.2003 brachte die Bw Beiträge und Versicherungsprämien in Höhe von 78,40 €, Rückzahlungen von Darlehen in

Höhe von 1.839,70 € und Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften in Höhe von 100 € als Sonderausgaben, Fachliteratur in Höhe von 150 € und Fortbildungs- und abzugsfähige Ausbildungskosten in Höhe von 275,43 € als Werbungskosten sowie Krankheitskosten in Höhe von 47,96 € und andere außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 356,50 € als außergewöhnliche Belastungen in Abzug.

Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 14.07.2003 wurden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der Firma Insolvenzausgleichsfonds Service GmbH in Höhe von 9.806 € und von der Firma NF GmbH in Höhe von 20.887,65 € in Ansatz gebracht. Werbungskosten und Sonderausgaben wurden mit dem jeweiligen Pauschbetrag in Höhe von 132 € bzw 60 €, der Kirchenbeitrag in Höhe von 75 € in Abzug gebracht. Die außergewöhnlichen Belastungen wurden mit der Begründung nicht berücksichtigt, dass sie den Selbstbehalt nicht überstiegen. Weshalb die in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002 in Abzug gebrachte Versicherungsprämie in Höhe von 78,40 € und die Rückzahlungen von Darlehen in Höhe von 1.839,70 € als Sonderausgaben sowie die Fachliteratur in Höhe von 150 € und die Fortbildungskosten in Höhe von 275,43 € als Werbungskosten nicht anerkannt wurden, ist der Bescheidbegründung nicht zu entnehmen.

In ihrer Berufung vom 13.08.2003 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 führte die Bw ua aus, dass ihr Insolvenzausfallsgeld für Bezüge gewährt worden sei, die aus dem Dienstverhältnis mit der Firma MI GmbH zugestanden seien. Sämtliche Forderungen aus diesem Dienstverhältnis beträfen das Kalenderjahr 2001 und hätten – wäre der Dienstgeber nicht in Konkurs gegangen – auch bereits im Jahr 2001 zufließen sollen. Die Firma MI GmbH habe den Bezug von 191.647 ATS nicht zur Gänze an die Bw ausbezahlt, sodass sie ihre Forderung geltend machen, einklagen, im Konkurs anmelden und hiefür Insolvenzausfallsgeld beantragen habe müssen. Für die Berechnung der Einkommensteuer sei somit der Bezug, den die Firma Insolvenzausgleichsfonds Service GmbH ausbezahlt habe (laut Bescheid 9.806 €) außer Betracht zu lassen und habe sohin die Einkommensteuerberechnung von jenem Einkommen auszugehen, das die Firma NF GmbH laut dem übermittelten Lohnzettel ausbezahlt habe (20.887,65 €; zu reduzieren um den Pauschbetrag für Werbungskosten).

Mit Schreiben vom 20.12.2011 übermittelte die Bw einen Teilbescheid der Firma Insolvenzausgleichsfonds Service GmbH vom Juli 2002, mit dem dem Antrag der Bw auf Insolvenzausfallgeld vom 17.12.2001 auf Grund der (Anschluss)Konkurseröffnung über die Firma MI GmbH am 31.10.2001 beim Handelsgericht in Wien stattgegeben wurde und der Bw Insolvenzausfallgeld aus Mitteln des Insolvenzausfallgeld-Fonds in Höhe von 12.268 € (168.811,36 ATS) zuerkannt wurde. Mit gleichem Schreiben übermittelte die Bw einen weiteren Bescheid vom 12.07.2002, mit dem die im Antrag vom 17.12.2001 geltend

gemachten Ansprüche auf Insolvenz-Ausfallgeld abgelehnt wurden, soweit sie über die mit Bescheid vom 12.07.2002 zuerkannten Ansprüche hinausgehen.

Mit Vorhalt vom 22.12.2011 wurde die Bw ersucht, die in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002 in Abzug gebrachten Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen belegmäßig nachzuweisen bzw glaubhaft zu machen, da ansonsten die Sonderausgaben und Werbungskosten – wie im angefochtenen Bescheid – nur in Höhe des jeweiligen Pauschbetrages zum Ansatz gelangen würden.

Mit Schreiben vom 04.01.2012 und 27.02.2012 teilte die Bw mit, dass es sich bei dem als Sonderausgaben geltend gemachten Betrag von 78,40 € um die Jahresprämie für eine Unfallversicherung handle. Im August 2002 habe die Bw eine neue Wohnung bezogen, wofür sie von August 2002 bis Dezember 2002 insgesamt 1.839,70 € an Kreditrückzahlungen zu leisten gehabt habe. In diesem Zusammenhang übermittelte die Bw eine Bestätigung der Firma Österreichisches Siedlungswerk gemeinnützige Wohnungsaktiengesellschaft, der zu entnehmen ist, dass die Bw im Jahr 2002 für die Tilgung von Darlehen einen Betrag von 1.839,70 € geleistet habe. Hinsichtlich der von ihr in Abzug gebrachten Werbungskosten in Höhe von 150 € führte die Bw aus, dass sie im Jahr 2002 als Technikerin bei der Firma NF GmbH (Institute for BR) beschäftigt gewesen sei, in der die Umgangssprache Englisch gewesen sei. Für ihre damalige Tätigkeit habe die Bw die folgenden drei Bücher um 150 € erworben: „Immunology, Immunopathology and Immunity“ von Stewart Sell, „Oxford Advanced Learner’s Dictionary“ von Cornelsen & Oxford sowie „English Grammar in Use“ von Raymond Murphy. Die Bw wies auch darauf hin, dass sie im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit den Fortbildungskurs „Reward III“ mit der Kursnummer 11C des Austro-American-Institute of Education, Operngasse 4, 1010 Wien besucht habe. Der von ihr getragene Kostenanteil habe sich auf 275,43 € belaufen. Hinsichtlich der als außergewöhnliche Belastung angeführten Beträge teilte die Bw mit, dass es sich dabei um Kosten für Arzthonorare, Medikamente, Zahnbehandlungen sowie Rezeptgebühren udgl handle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

- Die Bw war bis 30.09.2001 bei der Firma MI GmbH beschäftigt.
- Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 31.10.2001 wurde der Konkurs über das Vermögen der Firma MI GmbH eröffnet.

- Die Bw erhielt im Bezugszeitraum 01.01. bis 31.12.2002 von der Firma Insolvenzausgleichsfonds Service GmbH steuerpflichtige Bezüge in Höhe von 9.806 €.
- Die Bw leistete im Streitjahr 2002 Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen in Höhe von 1.839,70 € und bezahlte eine Prämie für eine Unfallversicherung in Höhe von 78,40 € und Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften in Höhe von 100 €.
- Die Bw absolvierte im Streitjahr 2002 im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit einen Fortbildungskurs („Reward III“) Kursnummer 11C im Austro-American-Institute of Education (Operngasse 4, 1010 Wien), wobei sich der von ihr getragene Kostenanteil auf 275,43 € belief.
- Die Bw erwarb im Streitjahr 2002 folgende Fachliteratur um 150 €:
 - „Immunology, Immunopathology and Immunity“ von Stewart Sell,
 - „Oxford Advanced Learner’s Dictionary“ von Cornelsen & Oxford und
 - „English Grammar in Use“ von Raymond Murphy
- Bei den Krankheitskosten in Höhe von 47,96 € und den anderen außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von 356,50 € handelt es sich um Kosten für Arzthonorare, Medikamente, Zahnbehandlungen und um Rezeptgebühren.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Firmenbuchauszug der Firma MI GmbH, dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 14.07.2003, der Berufung vom 13.08.2003, der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002 vom 13.05.2003, dem Teilbescheid der Firma Insolvenzausgleichsfonds Service GmbH vom Juli 2002, den Vorhaltsbeantwortungen vom 04.01.2012 und vom 27.02.2012.

Der Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

1. Nachzahlungen im Insolvenzverfahren (§ 19 Abs 1 EStG 1988)

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 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 Absatz 1 Ziffer 1 lit a EStG 1988 erfasst auch Leistungen, die dem Arbeitnehmer nur mittelbar im Wege dritter Personen

zukommen, wenn sie nur ihre Wurzel im Dienstverhältnis haben (vgl Hofstätter/Reichel: Die Einkommensteuer, EStG 1988, Kommentar, § 25 Rz 3).

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

Die zeitliche Zuordnung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erfolgt nach § 19 EStG 1988 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung (vgl Doralt: Einkommensteuergesetz: Kommentar, § 25 Tz 4). Gemäß § 19 Abs 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Erst mit dem Abgabenänderungsgesetz 2005 (AbgÄG) wurden Nachzahlungen im Insolvenzverfahren in den Kreis jener Einnahmen aufgenommen, für die das Zuflussprinzip des § 19 EStG 1988 nicht gilt (vgl Hofstätter/Reichel, aaO, § 19 Rz 3.2, S 12). Für Konkurse, die nach dem 31.12.2005 eröffnet werden, gilt nach § 19 Abs 1 Satz 3 iVm § 124b Z 130 idF AbgÄG 2005 das Insolvenz-Ausfallgeld in dem Kalenderjahr zugeflossen, für das der Anspruch besteht (vgl Doralt, aaO, § 19 Tz 30, S 27).

Es ist unstrittig, dass der Konkurs über das Vermögen der Firma MI GmbH – laut Beschluss des Handelsgerichtes Wien – am 31.10.2001 eröffnet wurde und dass die Auszahlung durch die Firma Insolvenzausgleichsfonds Service GmbH an die Bw nachweislich im Streitjahr 2002 erfolgt ist. Da es sich im streitgegenständlichen Fall um keinen Konkurs handelt, der nach dem 31.12.2005 eröffnet wurde und das Abgabenänderungsgesetz 2005 (AbgÄG) nicht zur Anwendung gelangt, ist das von der Firma Insolvenzausgleichsfonds Service GmbH bezogene Gehalt gemäß § 19 Abs 1 EStG 1988 in jenem Kalenderjahr zu versteuern, in dem es der Bw zugeflossen ist. Damit ist die der Bw im Jahr 2002 zugeflossene Auszahlung durch die Firma Insolvenzausgleichsfonds Service GmbH im Streitjahr 2002 zu versteuern.

2. Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)

Gemäß § 18 Abs 1 Z 3 lit d EStG 1988 sind Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit a bis lit c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen, Sonderausgaben.

Da die Bw durch die übermittelte Bestätigung der Firma Österreichisches Siedlungswerk gemeinnützige Wohnungsaktiengesellschaft nachgewiesen hat, dass sie im Streitjahr 2002 Rückzahlungen an Darlehen und Zinsen in Höhe von 1.839,70 € geleistet hat, sind diese als Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs 1 Z 3 lit d EStG 1988 in Abzug zu bringen.

Gemäß § 18 Abs 1 Z 2 EStG 1988 sind Beiträge und Versicherungsprämien zu einer freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, Sonderausgaben.

Aufgrund der von der Bw in der Vorhaltsbeantwortung vom 04.01.2012 gemachten näheren Ausführungen, wonach es sich bei dem in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002 bei der Kennziffer 455 in Abzug gebrachten Betrag von 78,40 €, der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 ohne Begründung nicht berücksichtigt wurde, um eine Jahresprämie für eine Unfallversicherung handle, gelangt der Unabhängige Finanzsenat zu der Auffassung, dass diese Ausgaben durchaus glaubwürdig sind, weshalb der geltend gemachte Betrag als Sonderausgabe im Sinne des § 18 Abs 1 Z 2 EStG 1988 abgezogen werden kann.

Gemäß § 18 Abs 3 EStG 1988 besteht für Ausgaben im Sinne des Abs 1 Z 2 bis 4 (. . .) ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920 Euro [40.000 S] jährlich. (. . .) Sind diese Ausgaben insgesamt niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs 2, als Sonderausgaben abzusetzen.

Die geleisteten Rückzahlungen an Darlehen und Zinsen in Höhe von 1.839,70 € und die Jahresprämie für eine Unfallversicherung in Höhe von 78,40 € ergeben zusammen 1.918,10 €, wovon iSd § 18 Abs 3 EStG 1988 ein Viertel dieser Ausgaben, ds 479,53 € somit als Sonderausgaben anzusetzen sind.

3. Werbungskosten

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Die Bw hat in der Vorhaltsbeantwortung vom 27.02.2012 mitgeteilt, dass sie im Streitjahr 2002 als Technikerin im Institute for BR der Firma NF GmbH beschäftigt gewesen sei und die Umgangssprache in diesem Institut Englisch sei. Aus diesem Grund habe sie im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit im Jahr 2002 den Fortbildungskurs „Reward III“ im Austro-American-Institute of Education besucht und die oben wiedergegebene Fachliteratur in Höhe von 150 € erworben. Der von der Bw getragene Kostenanteil für den Fortbildungskurs habe sich auf 275,43 € belaufen.

Der Unabhängige Finanzsenat gelangt zu der Auffassung, dass die Bw die berufliche Veranlassung der ihr im Streitjahr 2002 in Gesamthöhe von 425,43 € (275,43 € + 150 €) erwachsenen Kosten ausreichend glaubhaft gemacht hat. Da keine Belege vorgelegt werden können, die die Höhe der als Werbungskosten in Ansatz gebrachten Ausgaben bestätigen, werden diese in der von der Bw angegebenen Höhe von 425,43 € geschätzt und als Werbungskosten in Abzug gebracht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 13. März 2012