



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel betreffend amtswegige Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für das Jahr 2008, Einkommensteuer für das Jahr 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Der Bw. brachte am 25. Februar 2009 seinen Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 beim Finanzamt ein. Der am 3. April 2009 ergangene, Bezug habende Einkommensteuerbescheid (der ursprüngliche, am 19. März 2009 erlassene Einkommensteuerbescheid war wegen der irrtümlichen Annahme des Vorliegens eines "besonderen Progressionsvorbehaltes" vom Finanzamt wieder aus dem Rechtsbestand genommen worden) weist folgende Bezüge des Bw. auf:

- Für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 2008: Bezüge von der IAF Service GmbH in Höhe von 3.924,94 € (Kz 245 des Lohnzettels).
- Für den Zeitraum 1. Jänner bis 30. September 2008: Bezüge vom damaligen Arbeitgeber des Bw., der X-GmbH, in Höhe von 14.758,47 € (Kz 245 des Lohnzettels).

Am 11. Mai 2010 wurde dem Finanzamt ein weiterer Lohnzettel der IAF Service GmbH betreffend den Bw. übermittelt; daraufhin nahm die Abgabenbehörde I. Instanz am 12. Mai 2010 das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ am selben Tag einen neuen Sachbescheid.

Der Wiederaufnahmsbescheid weist folgende Begründung auf:

*"Das Verfahren war gemäß § 303 (4) BAO wiederaufzunehmen, weil ein berechtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt wurde. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit, und die Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden."*

Der (neue) Sachbescheid wurde unter Zugrundelegung des am 11. Mai 2010 übermittelten, weiteren Lohnzettels der IAF Service GmbH (Bezugszeitraum: 23. Februar 2008; Bezüge gemäß Kennzahl 245: 4.316,60 €) und der beiden oa. Lohnzettel, die bereits Bestandteil des Erstbescheides waren, erlassen; daraus resultierte eine Abgabennachforderung von 1.007,21 €.

Aus dem Bezug habenden Arbeitnehmerveranlagungsakt des Bw. (im Folgenden kurz: ANV-Akt) ergibt sich, dass über das Vermögen der X-GmbH am 30. Oktober 2008 beim Landesgericht Y, GZ. Z, der Konkurs eröffnet wurde (S 24, 27, 32 ANV-Akt); der Bw. war bei der X-GmbH als Angestellter bis zum 30. November 2008 beschäftigt (S 18, 22 ANV-Akt). Die vom weiteren, dem Finanzamt am 11. Mai 2010 übermittelten Lohnzettel der IAF Service

GmbH erfassten Nachzahlungen im Insolvenzverfahren betrafen eine Kündigungsschädigung (für den Zeitraum 1. Dezember 2008 bis 31. Jänner 2009) und eine Urlaubersatzleistung (für den Zeitraum 1. Februar 2009 bis 25. Februar 2009 (S 18, 28, 31 ANV-Akt)).

Gegen die oa. Bescheide vom 12. Mai 2010 erhob der Bw. mit Schreiben vom 2. Juni 2010 Berufung: Er beantrage, seine ihm im Frühjahr 2009 zugeflossenen Gehaltsteile aus dem Konkurs der X-GmbH nach dem Zuflussprinzip zu versteuern. Da die Gehaltsbestandteile im Jahr 2009 zugeflossen seien, beantrage er eine Versteuerung in diesem Jahr. Sollte eine positive Entscheidung seitens des Finanzamtes nicht erfolgen, ersuche er um Entscheidung durch den Unabhängigen Finanzsenat.

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung wurde das Rechtsmittel am 18. Juni 2010 der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

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

#### ***1. Rechtsgrundlagen:***

- Gemäß § 303 Abs. 4 BAO, BGBl. Nr. 194/1961 idgF, ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

- § 19 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idF BGBl. I Nr. 99/2007 lautet:

"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. Bezüge gemäß § 79 Abs. 2 gelten als im Vorjahr zugeflossen. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt."

## *2. Festgestellter Sachverhalt:*

Fest steht im vorliegenden Fall, dass über das Vermögen der X-GmbH am 30. Oktober 2008 beim Landesgericht Y, GZ. Z, der Konkurs eröffnet wurde; der Bw. war bei der X-GmbH als Angestellter bis zum 30. November 2008 beschäftigt. Weiters steht fest, dass die Auszahlung der streitgegenständlichen Beträge (eine Kündigungsentschädigung (für den Zeitraum 1. Dezember 2008 bis 31. Jänner 2009) und eine Urlaubersatzleistung (für den Zeitraum 1. Februar 2009 bis 25. Februar 2009)) durch die IAF Service GmbH erfolgt ist (im Frühjahr 2009); demnach handelt es sich um Nachzahlungen in einem Insolvenzverfahren.

Die IAF Service GmbH hat diese Nachzahlungen dem Jahr 2008 zugeordnet und am 11. Mai 2010 dem Finanzamt einen diesbezüglichen Lohnzettel übermittelt, worauf die Abgabenbehörde I. Instanz das Einkommensteuerverfahren für 2008 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufnahm und einen neuen Sachbescheid erließ, in dem jene Nachzahlungen der Besteuerung unterworfen wurden; dies hatte eine Abgabennachforderung von 1.007,21 € zur Folge.

## *3. Rechtliche Würdigung:*

### *3.1. Zum Wiederaufnahmsbescheid:*

Neu hervorgekommene Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 303 Tz 7).

Die Übermittlung eines neuen (weiteren) Lohnzettels durch die IAF Service GmbH, mit dem die Behörde vom Vorliegen weiterer Einkünfte des Bw. in Kenntnis gesetzt wurde, stellt eine solche neu hervorgekommene Tatsache dar, sodass das Finanzamt zu Recht (die steuerlichen Auswirkungen (Abgabennachforderung von 1.007,21 €) sind nicht als geringfügig zu qualifizieren) das Einkommensteuerverfahren für das Jahr 2008 von Amts wegen wieder aufgenommen hat.

### *3.2. Zum neuen Sachbescheid (Einkommensteuerbescheid):*

Strittig ist im vorliegenden Fall, wann die gegenständlichen Nachzahlungen im Insolvenzverfahren (Kündigungsentschädigung, Urlaubersatzleistung) als zugeflossen gelten; damit ist die Frage verbunden, ob die Beendigungsansprüche bereits im Jahr 2008 (in dem das Beschäftigungsverhältnis des Bw. zur X-GmbH geendet hat) entstanden sind.

Dazu ist aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates Folgendes festzuhalten:

Der Zuflusszeitpunkt von Nachzahlungen im Insolvenzverfahren richtet sich nach der Bestimmung des § 19 Abs. 1 EStG 1988 (zu dieser siehe oben Punkt 1.); *mit dieser Norm wird der Zuflusszeitpunkt in das Jahr des Entstehens des Anspruches verlagert. Maßgeblich ist bei Nachzahlungen im Insolvenzverfahren somit, zu welchem Zeitpunkt der Anspruch entstanden ist* (siehe dazu bereits die Berufungsentscheidung *UFS 3.7.2008, RV/2279-W/07*, auf die in diesem Zusammenhang verwiesen wird, und die dort zitierte Judikatur). *Generell gilt, dass Beendigungsansprüche mit dem arbeitsrechtlichen Ende des Dienstverhältnisses entstehen*; dieses ist daher für die Zuordnung der Bezüge (zB Urlaubersatzleistungen, Kündigungsschädigungen) zum Kalenderjahr maßgeblich, während hingegen die Fälligkeit (bzw. der Zeitpunkt der Auszahlung) *nicht* entscheidend ist.

Damit ist aber das Schicksal der Berufung bereits entschieden:

Da das arbeitsrechtliche Ende des Dienstverhältnisses des Bw. zur X-GmbH unstrittig in 2008 lag, sind auch die daraus resultierenden Beendigungsansprüche in diesem Jahr entstanden, weshalb die streitgegenständlichen Nachzahlungen im Insolvenzverfahren gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 als im Jahr 2008 zugeflossen gelten. Dass die strittigen Beträge die Zeiträume 1. Dezember 2008 bis 31. Jänner 2009 bzw. 1. Februar 2009 bis 25. Februar 2009 betreffen und erst im Frühjahr 2009 durch die IAF Service GmbH an den Bw. ausbezahlt wurden, ist – entgegen dessen Rechtsauffassung – nicht maßgeblich.

Abschließend ist noch anzumerken, dass der Bw. mit seiner Argumentation, der Zeitpunkt der Auszahlung sei für den Zufluss des Insolvenz-Ausfallgeldes entscheidend, insofern einem Irrtum unterliegt, als diese Rechtslage nur für Konkurse galt, die *bis* zum 31. Dezember 2005 eröffnet wurden; mit dem Inkrafttreten des § 19 Abs. 1 EStG 1988 idF des Abgabenänderungsgesetzes 2005, der für Konkurse gilt, die *nach* dem 31. Dezember 2005 eröffnet wurden (und somit im gegenständlichen Fall anzuwenden ist), wurde der Zuflusszeitpunkt von Nachzahlungen im Insolvenzverfahren in das Jahr des Entstehens des Anspruches verlagert (siehe oben).

Hieraus folgt, dass das Finanzamt die Bezüge der IAF Service GmbH bei der Festsetzung der Einkommensteuer zu Recht bereits für das Jahr 2008 erfasst hat, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, 23. September 2010

