



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M.F., Adresse, vom 3. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 26. April 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 (Arbeitnehmerveranlagung) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2009 wird mit 448,78 € festgesetzt. Hinsichtlich der Berechnung der festgesetzten Einkommensteuer wird auf jene der Berufungsvorentscheidung verwiesen, die einen integrierenden Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

M.F. (im Folgenden: Bw) war in den Monate Februar 2009 bis Mai 2009 bei der Firma B.GmbH beschäftigt. Über das Vermögen dieser Firma wurde am 29. April 2004 ein Konkursverfahren eröffnet. Die Insolvenz- Entgelt- Fond Service GmbH (IEF Service GmbH, vormals IAF- Service GmbH) hat mit Teilbescheid vom 19. Juni 2009 die mit Antrag geltend gemachten Ansprüche auf Insolvenz- Entgelt (laufendes Entgelt für die Monate Februar bis Mai 2009, Urlaubszuschuss, Weihnachtsremuneration, Zinsen, Anmeldegebühr) im Gesamtbetrag von 8.457 € zuerkannt und angewiesen.

Mit Bescheid vom 13. Jänner 2010 hat die Insolvenz- Entgelt- Fond Service GmbH die mit Antrag geltend gemachten Ansprüche auf Insolvenz- Entgelt (Kündigungsentschädigung 13.05.-31.05.2009, Kündigungsentschädigung 01.06.-30.06.2009, Urlaubsersatzleistung) im Gesamtbetrag von 6.535 € zuerkannt und angewiesen.

Im Einkommensteuerbescheid 2009 (Arbeitnehmerveranlagung), mit dem eine Steuergutschrift von 193,78 € festgesetzt wurde, wurde neben dem Bezug anderer Arbeitgeber der laut Lohnzettel bzw. Meldung der bezugsauszahlenden Stelle IAF- Service GmbH für den Bezugszeitraum 19.06.2009 bis 19.06. 2009 (Auszahlung Teilbescheid vom 19.06.2009) ausgewiesene steuerpflichtige Bezug von 6.869,99 € bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit angesetzt. Außerdem war bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit entsprechend dem für den Zeitraum 2.2. bis 31.03. 2009 übermittelten Lohnzettel der B.GmbH auch noch ein steuerpflichtiger Bezug von 5.448,34 € berücksichtigt.

Die gegen den Einkommensteuerbescheid erhobene Berufung bestreitet neben anderen (zum gegenwärtigen Stand des Verfahrens nicht mehr streitverfangenen) Punkten dessen Rechtmäßigkeit mit dem Vorbringen, erst nach dem Konkurs der B.GmbH habe der Bw. von der IAF Service GmbH für die Monate Februar und März 2009 den laufenden Lohn erhalten. Der gesonderte Ansatz der steuerpflichtigen Bezüge von 5.448,34 € sei unrichtig erfolgt, da diese bereits im steuerpflichtigen Bezug von 6.869,99 € der IAF Service GmbH enthalten seien.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 30. Juli 2010, Berufungsvorentscheidung, trug das Finanzamt diesem Berufungsvorbringen zwar Rechnung, allerdings wurde entsprechend der nunmehr vorliegenden Lohnzettel und Meldungen bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit der von der IAF Service GmbH laut Bescheid vom 13. Jänner 2010 ausbezahlt steuerpflichtige Bezug von 5.792,50 € angesetzt. Mit diesem Einkommensteuerbescheid wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2009 mit 448,78 € festgesetzt.

Der Bw. brachte gegen den Einkommensteuerbescheid 2009, Berufungsvorentscheidung eine weitere "Berufung" ein, die als Vorlageantrag iSd § 276 Abs. 2 BAO zu werten war. Darin wird ausschließlich die Rechtmäßigkeit dieses Ansatzes mit dem Argument bestritten, die IEF Service GmbH habe den mit Bescheid vom 13. Jänner 2010 zuerkannten Betrag erst 2010 überwiesen, weshalb dieser steuerpflichtige Bezug von 5.792,50 € auch erst bei der Veranlagung des Jahres 2010 in die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit einzubeziehen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach Vorliegen des Einkommensteuerbescheides 2009 vom 30. Juli 2010, Berufungsvorentscheidung, der hinsichtlich der unstrittig gebliebenen Ansätze der Steuerberechnung einen integrierenden Bestandteil dieser Berufungsentscheidung bildet, besteht zum gegenwärtigen Stand des Verfahren ausschließlich Streit darüber, ob die von der IEF Service GmbH als Folge des Bescheides vom 13. Jänner 2010 zweifelsfrei erst im Jänner 2010 ausbezahlten steuerpflichtigen Bezüge von 5.792,50 € vom Finanzamt zu Recht bei den nichtselbständigen Einkünften des Jahres 2009 angesetzt wurden. Den gegenständlichen Berufungsfall entscheidet daher, ob diese steuerpflichtigen Bezüge steuerlich dem Veranlagungs(Kalender)jahr 2009 oder (Ansicht des Bw) wegen des Zuflusses im Jahr 2010 dem Veranlagungsjahr 2010 zuzurechnen sind.

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG in der ab 1. Jänner 2006 geltenden Fassung BGBI. I 2005/161 (AbgÄG 2005), sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, sowie Nachzahlungen im Insolvenzverfahren gelten in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht.

§ 19 EStG ist bei der Ermittlung der Einkünfte iS des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 EStG und somit bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit anzuwenden. Mit dem AbgÄG 2005 wurden auch Nachzahlungen im Insolvenzverfahren in den Kreis jener Einnahmen aufgenommen, für die das Zuflussprinzip ausdrücklich nicht gilt. Die Nachzahlungen von Insolvenzausfallgeld im Insolvenzverfahren werden daher ab 1. Jänner 2006- wie bereits bisher Pensionsnachzahlungen- dem Kalenderjahr zugeordnet, in dem der Anspruch entstanden ist. Die Zurechnung von Insolvenzausfallgeld nach dem Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz zu jenem Jahr, für das der Anspruch besteht, gilt für Konkurse, die nach dem 31. Dezember 2005 eröffnet wurden (vgl. § 124b Z 130 EStG, Jakom/Baldauf, EStG³ §19 Rz 4 und 26, Doralt, EStG¹⁰ §19 Tz 30/1 ff, Hofstätter- Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III B, § 19 Pkt. 3.2 letzter Absatz).

An Sachverhalt liegt dem Berufungsfall zugrunde, dass über das Vermögen des Arbeitgebers B.GmbH am 29. April 2009 der Konkurs eröffnet worden ist. Mit Wirkung zum 12. Mai 2009 erklärte M.F. schriftlich gegenüber dem Masseverwalter den begründeten vorzeitigen Austritt gemäß § 25 KO. Mit Bescheid vom 13. Jänner 2010 hat die Insolvenz Entgelt Fonds Service GmbH dem auf Grund der Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der Firma B.GmbH am 12. Mai 2009 gestellten Antrag des M.F. stattgegeben und ihm Insolvenz- Entgelt im

begehrten Gesamtbetrag von 6.535,00 € zuerkannt. Mit diesem Antrag wurden folgende Ansprüche geltend gemacht bzw. mit Bescheid darüber abgesprochen:

| Anspruch | von | bis | Betrag in € |
|--------------------------------|------------|-------------|--------------------|
| Kündigungsentschädigung | 13.05.2009 | 31.05.2009 | 2.036,00 |
| Kündigungsentschädigung | 01.06.2009 | 30.06.2009 | 3.395,00 |
| Urlaubsersatzleistung | 7 | Arbeitstage | 1.104,00 |

Anspruch auf Insolvenz- Entgelt haben nach § 1 Insolvenz- Entgeltsicherungsgesetz (IESG) ua. Arbeitnehmer für die nach Abs. 2 gesicherte Ansprüche, wenn sie in einem Arbeitsverhältnis (Auftragsverhältnis) stehen oder gestanden sind und gemäß § 3 Abs. 1 oder Abs. 2 lit a bis d des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes (ASVG), BGBI. Nr. 189/1955, als im Inland beschäftigt gelten (galten) und über das Vermögen des Arbeitgebers (Auftragsgebers) im Inland der Konkurs eröffnet wird. Gesichert sind nach § 1 Abs. 2 IESG aufrechte, nicht verjährte und nicht ausgeschlossene Ansprüche (Abs. 3) aus dem Arbeitsverhältnis, auch wenn sie gepfändet, verpfändet oder übertragen worden sind, und zwar neben anderen

1. Entgeltansprüche, insbesondere auf laufendes Entgelt und aus der Beendigung des Arbeitsverhältnisses.

Der Begriff "Entgeltansprüche" ist im arbeitsrechtlichen Sinn zu verstehen; er umfasst alle Leistungen des Arbeitgebers, die dieser dem Arbeitnehmer für die Zurverfügungstellung seiner Arbeitkraft gewährt und daher auch die als Entgelt aus der Beendigung des Arbeitsverhältnisses zu qualifizierenden Ansprüche auf Kündigungsentschädigung (OGH 8 ObS 276/99 t RdW 2000/401, 403) und Urlaubsentschädigung (OGH 16.11.1988 SZ 61/244). Nach § 3a IESG gebührt Insolvenz- Entgelt im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens für Ansprüche auf laufendes Entgelt einschließlich der gebührenden Sonderzahlungen ua. bis zum rechtlichen Ende des Arbeitsverhältnisses, wenn dieses vor der Berichtstagsatzung gelöst wird (Z 2) oder wenn es innerhalb eines Monats nach der Berichtstagsatzung, auf der kein Beschluss über die Fortführung des Unternehmens gefasst wurde, nach § 25 Insolvenzordnung gelöst wird. Nach § 3 Abs. 1 IESG gelten betagte Forderungen als fällig.

Ist der Gemeinschuldner Arbeitgeber und ist das Arbeitsverhältnis bereits angetreten worden, so kann es nach § 25 Abs. 1 Insolvenzordnung (KO) idF vor BGBI. I Nr. 29/2010

1. im Schuldenregulierungsverfahren innerhalb eines Monats nach Konkursöffnung
2. sonst innerhalb eines Monats nach
 - a) öffentlicher Bekanntmachung des Beschlusses, mit dem die Schließung des Unternehmens

oder eines Unternehmensbereiches angeordnet, bewilligt oder festgestellt wird, oder b) der Berichtstagsatzung, es sei denn das Gericht hat dort die Fortführung des Unternehmens auf einstweilen unbestimmte Zeit beschlossen, vom Arbeitnehmer durch vorzeitigen Austritt, wobei die Konkurseröffnung als wichtiger Grund gilt, und vom Masseverwalter unter Einhaltung der gesetzlichen, kollektivvertraglichen oder der zulässigerweise vereinbarten kürzeren Kündigungsfrist unter Bedachtnahme auf die gesetzlichen Kündigungsbeschränkungen gelöst werden. Wird das Arbeitsverhältnis nach Abs. 1 gelöst, so kann gemäß § 25 Abs. 2 Insolvenzordnung der Arbeitnehmer den Ersatz des verursachten Schadens als Konkursforderung anmelden.

Im Gegenstandsfall hat M.F. mit Schreiben zum 12. Mai 2009 gegenüber dem Masseverwalter bezugnehmend auf die Konkurseröffnung über das Vermögen des Arbeitgebers B.GmbH den berechtigten vorzeitigen Austritt gemäß § 25 KO erklärt und gleichzeitig seine offenen Forderungen gemäß § 25 Abs. 2 KO angemeldet

Im vorliegenden Berufungsfall besteht kein Zweifel daran, dass das mit dem Gemeinschuldner bestehende Arbeitsverhältnis nach § 25 Insolvenzordnung (KO) als Folge der Eröffnung des Konkurses über das Vermögen des Arbeitgebers (29. April 2009) durch den vom Arbeitnehmer erklärten begründeten vorzeitigen Austritt zum 12. Mai 2009 gelöst wurde. Dies führte dazu, dass der Bw. Ansprüche auf Insolvenz- Entgelt bis 12. Mai 2009 für laufendes Entgelt und ab 13. Mai 2009 bis 30. Juni 2009 für Kündigungsentschädigungen geltend machte. Im vorliegenden Berufungsfalles ist daher unbedenklich davon auszugehen, dass nach § 3a IESG dem Bw. im Hinblick auf die am 29 April 2009 erfolgte Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen seines Arbeitgebers B.GmbH für die mit Antrag vom 12. Mai 2009 geltend gemachten Ansprüche aus der Beendigung des Arbeitsverhältnisses (nämlich Kündigungsentschädigung für den Zeitraum von 13.05.2009 bis 31. 05.2009, Kündigungsentschädigung von 01.06.2009 bis 30.06.2009, Urlaubsersatzleistung 7 Tage) Insolvenz- Entgelt im bescheidmäßig zuerkannten Ausmaß von 6.535 € gebührte. Lassen aber die im Antragsbegehren vom Bw. selbst angeführten Ansprüche/Zeiträume und die bescheidmäßige Zuerkennung des Insolvenz- Entgeltes dafür mit aller Deutlichkeit erkennen, dass der Anspruch gemäß § 1 IESG auf Insolvenz- Entgelt im Gesamtbetrag von 6.535,00 € hinsichtlich dieser aus der Beendigung des Arbeitsverhältnisses resultierenden Entgeltsansprüche für den Zeitraum Mai und Juni 2009 bestanden hat, dann ist das Schicksal des Berufungsfalles bereits entschieden. Wenn nämlich der Bw. augenscheinlich abstellend auf das Zuflussprinzip einwendet, das mit Bescheid vom 13. Jänner 2010 zuerkannte Insolvenz- Entgelt sei ihm erst im Kalenderjahr 2010 überwiesen worden und könne demzufolge der streitgegenständliche steuerpflichtige Bezug von 5.792,50 € erst im Veranlagungsjahr 2010 bei den Einkünften aus nichtselbständige Arbeit angesetzt werden,

dann steht dieser Argumentation entgegen und lässt an Rechtslage vollkommen außer acht, dass nach dem klaren Wortlaut des § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG idF. AbgÄG 2005 iVm § 124b Z 130 EStG idF AbgÄG 2005 ab dem 1. Jänner 2006 für solche Nachzahlungen im Insolvenzverfahren das Zuflussprinzip gerade nicht gilt. Zu Recht ist daher das Finanzamt im Rahmen der Berufungsentscheidung davon ausgegangen, dass diese Nachzahlung von Insolvenz- Entgelt nach dem Insolvenz- Entgeltsicherungsgesetz als im Kalenderjahr 2009 zugeflossen gilt, denn für dieses Jahr bestand im Hinblick auf die Konkurseröffnung und die Beendigung des Arbeitsverhältnisses der Anspruch. Die Einbeziehung des von der IEF Service GmbH ausbezahlten (betragsmäßig unstrittig gebliebenen) steuerpflichtigen Bezuges (245) von 5.792,50 € in die nichtselbständigen Einkünfte des Veranlagungsjahres 2009 erfolgte somit rechtmäßig.

Im Ergebnis war insgesamt gesehen die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 (Arbeitnehmerveranlagung) als unbegründet abzuweisen, wobei hinsichtlich der nach Vorliegen der Berufungsvorentscheidung unstrittig gebliebenen Berufungspunkte das Ergebnis der Berufungsvorentscheidung einen integrierenden Bestandteil dieser Berufungsentscheidung bildet. Die Berechnung der Einkommensteuer und die Steuerfestsetzung ergeben sich aus dem Einkommensteuerbescheid 2009 vom 30. Juli 2010, Berufungsvorentscheidung, auf die hiermit verwiesen wird.

Innsbruck, am 17. Dezember 2010