



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des NN, geb. GebDat, Adresse, vom 15. März 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 3. März 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

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

### **Entscheidungsgründe**

Aufgrund einer Auszahlung von Insolvenzausfallgeld wurde das Einkommen des NN, in der Folge mit Bw. bezeichnet, zur Einkommensteuer veranlagt und die Einkommensteuer nach Abzug der bekannt gegebenen anrechenbaren Lohnsteuer in Höhe von 4.910,33 € festgesetzt.

Gegen diesen Bescheid hat der Bw. berufen und eingewendet, dass hier die Einkünfte mehrfach angeführt worden seien. Das Insolvenz-Entgelt sei durch die Nichtbezahlung der angeführten Einnahmen von vorm\_Bez\_Firma entstanden, daher seien die Einkünfte in dieser Höhe nicht zustande gekommen.

Das Finanzamt erließ nach Durchführung ergänzender Ermittlungen eine Berufungsvorentscheidung und setzte die Einkommensteuer nunmehr nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer in Höhe von 899,02 € fest. Begründend führte das Finanzamt aus, auf Grund der

Konkurseröffnung über das Vermögen der Bez\_Firma GmbH seien dem Bw. seitens des Insolvenz-Entgelt-Fonds Auszahlungen betreffend seines Entgeltes für 2009 zu zuerkannt worden. Die Entgeltzahlung für 2009 von der Bez\_Firma habe lediglich die Monate Jänner und Februar betroffen. Es sei eine dementsprechende Korrektur des Lohnzettels und eine Neuberechnung der steuerpflichtigen Einkünfte erfolgt.

Der Bw. hat gegen die Berufungsvorentscheidung neuerlich einen als Berufung bezeichneten Schriftsatz eingebracht, welchen das Finanzamt als Vorlageantrag wertete und ausgeführt, er müsse für das von ihm erhaltene Nettogehalt nochmals Steuer bezahlen. Er habe keinerlei Einkünfte aus anderen Tätigkeiten gehabt. Die gesetzlichen Abgaben seien bei der Auszahlung der fehlenden Gehälter durch den Insolvenzfonds abgezogen worden. Ebenso habe er in dieser Zeit eine Unterstützung durch das AMS Wien erhalten, das aber im Zuge der Auszahlung des Insolvenzentgeltes direkt „vom AMS“ einbehalten worden sei.

Das Finanzamt hat über Vorhalt ausgeführt, dass nur ein AIG-Bezug von 95 Tagen vorliegt. Eine Hochrechnung der seitens der IEF-Service GmbH ausbezahlten Beträge sei nicht erfolgt, weil der Lohnzettel der IEF-Service GmbH den Zeitraum von 10.10.2009 bis 10.10.2009 umfasst habe und sich der Zeitraum somit mit den AMS-Bezügen überschneiden habe.

Den vom Bw. vorgelegten Bescheiden der Insolvenz-Entgelt-Fonds Service GmbH vom 15.10.2010 und vom 19.11.2010 ist zu entnehmen, dass der Bw die Nachzahlung für laufendes Entgelt für den Zeitraum Februar 2009 bis 17.8.2009, Kündigungsentschädigung für den Zeitraum 18.8. bis 30.9.2009 und eine Urlaubersatzleistung für 3 Werktage erhalten hat.

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

Der Bw. bekämpft in der Berufung die Neufestsetzung der Einkommensteuer für ein Jahr, in welchem er Arbeitslosengeld und für welches er eine Nachzahlung durch die Insolvenz-Entgelt-Fonds Service GmbH erhalten hat.

Gemäß § 41 Abs. 1 Z. 3 EStG ist der Steuerpflichtige zur Einkommensteuer zu veranlagern, wenn im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind und ihm im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7 oder 8 zugeflossen sind.

Gemäß § 69 Abs. 6 Z. 1 EStG hat die auszahlende Stelle bei der Auszahlung von Insolvenz-Entgelt durch den Insolvenz-Entgelt-Fonds zur Berücksichtigung der Bezüge im Veranlagungsverfahren bis zum 31. Jänner des folgenden Kalenderjahres einen Lohnzettel (§ 84) auszustellen und an das Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln.

Der Bw. hat unstrittig für das Jahr 2009 eine Auszahlung von Insolvenz-Entgelt durch den Insolvenz-Entgelt-Fonds erhalten. Dieser hat einen Lohnzettel an das Finanzamt übermittelt. Es war daher eine Pflichtveranlagung durchzuführen.

Bei dieser Pflichtveranlagung waren folgende Grundsätze zu berücksichtigen:

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG gelten Nachzahlungen im Insolvenzverfahren in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht.

Ungeachtet der Auszahlung in einem Folgejahr gilt die gegenständliche Nachzahlung daher im Jahr 2009 als zugeflossen.

Gemäß § 41 Abs. 4 EStG bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Bezüge, die nach § 67 Abs. 1 oder 68 steuerfrei bleiben oder die mit dem festen Satz des § 67 oder mit den Pauschsätzen des § 69 Abs. 1 zu versteuern waren, außer Ansatz. Die Steuer, die auf sonstige Bezüge innerhalb des Jahressechstels gemäß § 67 Abs. 1 und 2 entfällt, ist aber neu zu berechnen, wenn das Jahressechstel 2100 Euro übersteigt. Die Bemessungsgrundlage sind die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels gemäß § 67 Abs. 1 und 2 abzüglich der darauf entfallenden Beiträge gemäß § 62 Z 3, 4 und 5. Die Steuer beträgt 6 % der 620 Euro übersteigenden Bemessungsgrundlage, jedoch höchstens 30 % der 2000 Euro übersteigenden Bemessungsgrundlage. Ungeachtet des vorläufigen Steuerabzugs gemäß § 69 Abs. 2 und 3 gilt ein Siebentel dieser Bezüge als ein Bezug, der mit dem festen Steuersatz des § 67 Abs. 1 zu versteuern war und von dem 6 % Lohnsteuer einbehalten wurde. Ein Siebentel der Bezüge gemäß § 69 Abs. 5 und 7 gilt als Bezug, der mit dem festen Steuersatz des § 67 Abs. 1 zu versteuern ist.

Die im Lohnzettel mit festen Steuersätzen zu versteuernden Beträge finden daher keinen Eingang in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Einkommensteuer.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG zählt das Insolvenz-Entgelt, das durch den Insolvenz-Entgelt-Fonds ausgezahlt wird, zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn).

Gemäß § 67 Abs. 8 lit. g EStG sind Nachzahlungen in einem Insolvenzverfahren, soweit sie Bezüge gemäß § 67 Abs. 3, 6 oder 8 lit. e oder f betreffen, mit einem festen Steuersatz zu versteuern. Von den übrigen Nachzahlungen ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen. Der verbleibende Betrag ist als laufender Bezug mit einer vorläufigen laufenden Lohnsteuer in Höhe von 15 % zu versteuern.

Dieser Bestimmung kann entnommen werden, dass die nicht mit festen Steuersätzen versteuerten Nachzahlungen zu einem Fünftel steuerfrei bleiben. Diese steuerfreien Beträge wurden bereits von der Insolvenz-Entgelt-Service GmbH berücksichtigt. Der Rest wurde als

laufender Bezug vorläufig besteuert. Dem kann in Verbindung mit der Verpflichtung zur Veranlagung der Einkommensteuer entnommen werden, dass der Gesetzgeber die endgültige Festsetzung der Einkommensteuer dem Finanzamt überlassen hat. Die Berechnung des Finanzamtes wird im Fall der Erhebung einer Berufung durch den Unabhängigen Finanzsenat überprüft.

§ 3 Abs. 2 EStG verfügt Folgendes:

Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a oder c, Z 22 lit. a (5. Hauptstück des Heeresgebührengesetzes 2001), lit. b oder Z 23 (Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 4 und 5 des Zivildienstgesetzes 1986) nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Dabei ist das Werbungskostenpauschale noch nicht zu berücksichtigen. Das Einkommen ist mit jenem Steuersatz zu besteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt; die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde.

Bei den steuerfreien Bezügen im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a handelt es sich um das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen.

Da der Bw. Arbeitslosengeld erhalten hat, waren die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit auf einen Jahresbetrag umzurechnen und das Einkommen mit dem so errechneten Steuersatz zu besteuern. Da sich im Fall der Besteuerung auch des Arbeitslosengeldes ein höherer Betrag errechnen würde, war der Steuersatz unter Umrechnung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit auf einen Jahresbetrag zu ermitteln.

Bei der Umrechnung war von einem Arbeitslosengeldbezug von 95 Tagen auszugehen. Das Arbeitsamt hat zwar einen Bezug für 142 Tage gemeldet, die Zahl der Tage ist jedoch im Zusammenhang mit den Bestimmungen des Arbeitslosenversicherungsgesetzes (AIVG) und der tatsächlichen Handhabung nicht als zutreffend anzusehen:

Gemäß § 16 Abs. 1 lit. k AIVG ruht der Anspruch auf Arbeitslosengeld während des Zeitraumes, für den Kündigungsentschädigung gebührt.

Gemäß § 16 Abs. 2 AIVG wird das Arbeitslosengeld (die Notstandshilfe), wenn der Anspruch auf Kündigungsentschädigung strittig ist oder die Kündigungsentschädigung aus sonstigen Gründen nicht bezahlt wird, für diesen Zeitraum 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 Höhe des als Arbeitslosengeld (Notstandshilfe) gewährten Vorschusses über und ist vom Arbeitgeber unbeschadet von Übertragungen, Verpfändungen oder Pfändungen der Kündigungsentschädigung vorrangig zu befriedigen. Das Recht auf gerichtliche Durchsetzung des Anspruches verbleibt jedoch beim Arbeitnehmer. Wird Insolvenz-Entgelt nach dem Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz, BGBl. Nr. 324/1977, für die Kündigungsentschädigung beantragt, so gilt das Gleiche hinsichtlich dieses Anspruches auf Insolvenz-Entgelt, und der Insolvenz-Entgelt-Fonds tritt an die Stelle des Arbeitgebers. Findet der Übergang statt, so ist der Anspruch auf Arbeitslosengeld unter Bedachtnahme auf Abs. 1 lit. k neu zu bemessen.

Gemäß § 16 Abs. 4 AIVG ist Abs. 2 sinngemäß anzuwenden, wenn der Anspruch auf eine Ersatzleistung für Urlaubsentgelt (Urlaubsabfindung, Urlaubssentschädigung) strittig ist oder eine Ersatzleistung für Urlaubsentgelt (Urlaubsabfindung, Urlaubssentschädigung) aus sonstigen Gründen (zB Konkurs des Arbeitgebers) nicht bezahlt wird.

Es ist daher jener Zeitraum, für welchen Kündigungsentschädigung bzw. eine Urlaubersatzleistung ausbezahlt wurden und für welchen demzufolge das Arbeitslosengeld nur als Vorschuss ausbezahlt wurde, nicht als Zeitraum anzusehen, für welchen Arbeitslosengeld bezogen wurde. Die vom Arbeitsamt vorschussweise ausbezahlten Beträge wurden gleichzeitig mit der Auszahlung des Insolvenzentgeltes einbehalten, was als Rückzahlung anzusehen war. Dieser Zeitraum wird infolge der Neubemessung des Anspruches auf Arbeitslosengeld gemäß § 16 Abs. 2 AIVG ausgeschieden und vermindert nicht die gesetzliche Anspruchsdauer.

Der vom Bw. bekämpfte Bescheid entspricht jedoch nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht den gesetzlichen Bestimmungen, soweit das Finanzamt die Nachzahlungen aufgrund des Insolvenzverfahrens nicht in die Hochrechnung einbezogen hat. Eine Nichtberücksichtigung der Nachzahlung bei der Hochrechnung aus dem einzigen Grund, dass auf dem Lohnzettel der 10.10.2009 als Bezugszeitraum angeführt worden ist, würde den Bw. steuerlich einem Steuerpflichtigen gleichstellen, der im gesamten Jahr lediglich verhältnismäßig geringe Einkünfte hatte. Für eine derartige Begünstigung fehlt jegliche sachliche Rechtfertigung. Eine Interpretation des Gesetzes in diesem Sinn ist überdies nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht zwingend.

Gemäß § 3 Abs. 2 EStG sind nämlich die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen.

Bei der Berechnung des Insolvenzentgeltes wurde bereits ein Fünftel steuerfrei belassen. Die restlichen vier Fünftel entfallen auf laufenden Lohn sowie auf die Kündigungsentschädigung, welche zeitlich genau zuordenbar ist und die Urlaubersatzleistung, welche für drei Tage gewährt worden ist und für welchen Zeitraum das Arbeitslosengeld nur als Vorschuss ausbezahlt worden ist. Die Nachzahlung ist daher, soweit sie gemäß § 67 Abs. 8 lit. g EStG zum laufenden Tarif zu versteuern ist, in die Hochrechnung mit einzubeziehen.

Im Hinblick auf den zunächst bei der Erstellung des Bescheides, gegen welchen der Bw. Berufung erhoben hat, berücksichtigten falschen Lohnzettel konnte der Berufung teilweise Folge gegeben werden. Die Berufung war jedoch im Übrigen abzuweisen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 4. April 2012