



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Angestellter, geb. x, O, vom 13. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 30. Oktober 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) übersendete am 20.08.2007 seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2006 an das Finanzamt. Er beantragte ua. den Alleinverdienerabsetzbetrag (AVAB).

Die Abgabenbehörde führte die Einkommensteuerveranlagung nach einem Vorhalteverfahren mit Bescheid vom 30.10.2007 durch. Das Finanzamt versagte den Alleinverdienerabsetzbetrag, da die steuerpflichtigen Einkünfte **inklusive Wochengeld** der (Ehe)Partnerin des Bw höher als der maßgebliche Grenzbetrag von € 6.000,00 waren.

Mit 30.10.2007 brachte der Bw eine Berufung ein und begehrte den Alleinverdienerabsetzbetrag mit folgender Begründung: Seine Frau, Ch, habe im Jahr 2006 von 01.01. bis 03.04. Wochengeld bezogen; insgesamt waren dies für 93 Tage á € 55,96 = € 5.204,28, was auch aus einer beigelegten Bestätigung der Oberösterreichischen Gebietskrankenkasse (OÖ.GKK) über den Wochengeldbezug ersichtlich sei. Nur dann, wenn die Auszahlung des Wochengeldes für den Zeitraum Dezember 2005 in Höhe von € 1.063,24 mitgerechnet werde, ergebe sich ein Betrag von **€ 6.267,52**, was über dem Grenzbetrag für den AVAB liege. Die Auszahlung

des Wochengeldes für Dezember 2005 dürfe nicht in den Grenzbetrag 2006 einbezogen werden, da dieser Betrag als wiederkehrende Einnahme wirtschaftlich noch zum Jahr 2005 gehöre.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30.11.2007 wurde die Berufung abgewiesen, da das für 13.12.2005 bis 31.12.2005 ausbezahlte Wochengeld im Jänner 2006 zugeflossen sei.

Mit Vorlageantrag vom 12.12.2007 verlangte der Bw die Vorlage an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) mit folgender Begründung: Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2007 werden Bezüge (Überstunden), die wirtschaftlich dem Vorjahr zuzurechnen seien und bis 15.02. des Folgejahres ausbezahlt werden, dem wirtschaftlich zugehörigen Kalenderjahr zugerechnet. Gegebenenfalls sei der Jahreslohnzettel zu korrigieren. Die OÖ.GKK habe bei der Auszahlung des Wochengeldes keine Rücksicht auf den Jahreswechsel genommen. In der beigelegten Auszahlungsbestätigung der OÖ.GKK sei die Teilung in 2005 und 2006 aber sehr wohl möglich. Das Bearbeitungsdatum für diese hier relevante Auszahlung liege mit 09.01.2006 noch innerhalb der Frist von 15 Tagen, in der Zahlungen bisher schon zum alten Jahr berücksichtigt werden konnten, wenn sie wirtschaftlich zu diesem Jahr gehörten. Es sei für ihn eine besondere Härte den Alleinverdienerabsetzbetrag durch solche Umstände nicht zu erhalten.

Mit Vorlagebericht vom 20.12.2007 legte das Finanzamt den Vorlageantrag dem UFS vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob durch die Auszahlung eines Teiles des Wochengeldes (für den Zeitraum 13.12.2005 bis 09.01.2006) im Jahr 2006 an die Ehegattin des Bw im Jahr 2006 die Grenze für den Alleinverdienerabsetzbetrag von € 6.000,00 überschritten wird.

Unter Berücksichtigung der vorgelegten Unterlagen und der Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenates wird der Entscheidung folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die Ehegattin des Bw war ab 15.11.2005 bis 03.04.2006 in Mutterschutz. Die Geburt des Kindes erfolgte am y.

Vom Bw wurde eine Bestätigung des Sozialversicherungsträgers vom 03.04.2006, hier der OÖ.Gebietskrankenkasse (OÖ.GKK), an seine Ehefrau über die getätigten Wochengeldauszahlungen vorgelegt.

Für die Zeitspanne des Mutterschutzes wurde ausgehend vom 15.11.2005 fünfmal für 28 Tage Wochengeld (= jeweils für 4 Wochen) ausbezahlt. Der Sozialversicherungsträger weist das Wochengeld für 4 Wochen = 28 Tage = 4 Wochen á 7 Tage im Nachhinein an. Für den

hier strittigen Abrechnungszeitraum der Gebietskrankenkasse für 28 Tage vom **13.12.2005 bis 09.01.2006** erfolgte die Bearbeitung bei der OÖ.GKK noch am selben Tag am 09.01.2006. In der Bestätigung trennte die OÖ.GKK diesen Zeitraum in Dienstag 13.12.2005 bis Samstag 31.12.2005 (= 19 Tage) und Sonntag 01.01.2006 bis Montag 09.01.2006 (= 9 Tage). Das Wochengeld für diesen Zeitraum betrug insgesamt € 1.566,88. Es wird auf Grund des allgemein bekannten Zeitaufwandes für Banküberweisungen angenommen, dass der Betrag ca. ab 10.01.2006 am Konto der (Ehe)Partnerin gutgeschrieben wurde. Zusammen mit den noch folgenden Wochengeldüberweisungen für den Zeitraum vom 10.01.2006 bis 03.04.2006 in Höhe von € 4.700,64 hat die Ehegattin 2006 ein Einkommen von **€ 6.267,52** erzielt (Summe aus € 4.700,64 + 1.566,88). Damit ist der Grenzbetrag für den Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von € 6.000,00 überschritten worden.

Der Wochengeldanspruch vom Dienstag 15.11.2005 bis Montag 12.12.2005 wurde am selben Tag am 12.12.2005, **der vom Dienstag 13.12.2005 bis Montag 09.01.2006 am selben Tag am 09.01.2006**, der vom Dienstag 10.01.2006 bis Montag 06.02.2006 am selben Tag am 06.02.2006, der vom Dienstag 07.02.2006 bis Montag 06.03.2006 am selben Tag am 06.03.2006 und der vom Dienstag 07.03.2006 bis Montag 03.04.2006 am selben Tag am 03.04.2006 bei der OÖ.GKK bearbeitet.

Beweiswürdigung:

Es ist bei der hier zu Grunde gelegten Rechtsansicht nur entscheidend, dass alle Teilbeträge des Wochengeldes ab 13.12.2005 der (Ehe)Partnerin des Bw im Jahr 2006 zugeflossen sind. Es wurde nicht erhoben, ob der Zufluss für den Teilbetrag betreffend den Zeitraum vom 13.12.2005 bis 09.01.2006 am Bankkonto genau bis 10.01. erfolgt wäre, da dies hier beim Bezug von Wochengeld mangels Erfüllung der wirtschaftlichen Voraussetzung des § 19 Abs.1 zweiter Satz EStG 1988 nicht entscheidungsrelevant ist.

Rechtliche Erwägungen:

Der **§ 162 Allgemeines Sozialversicherungsgesetz (ASVG) – Wochengeld** lautet:

Abs. 1: Weiblichen Versicherten gebührt für die letzten acht Wochen vor der voraussichtlichen Entbindung, für den Tag der Entbindung und für die ersten acht Wochen nach der Entbindung ein tägliches Wochengeld. Weibliche Versicherte nach Frühgeburten, Mehrlingsgeburten oder Kaiserschnittentbindungen erhalten das Wochengeld nach der Entbindung durch zwölf Wochen.

Der **§ 104 ASVG – Auszahlung der Leistungen** lautet:

Abs. 1: Die laufenden Geldleistungen aus der Krankenversicherung, ferner das Familien- und Taggeld aus der Unfallversicherung sowie das Versehrtengeld gemäß § 212 Abs. 1 werden wöchentlich im Nachhinein ausgezahlt. Die Satzung (offensichtlich gemeint der Sozialver-

sicherungsträger) kann bestimmen, dass die Auszahlung auch für längere, längstens vier Wochen betragende Zeiträume im Nachhinein vorgenommen wird. Die laufenden Geldleistungen aus der Krankenversicherung können, wenn die Leistungspflicht dem Grunde nach feststeht und dies im wirtschaftlichen Interesse des Versicherten liegt, vom Versicherungsträger bevorschusst werden.

Abs. 2 erster Satz: Die Renten (Pensionen) und das Übergangsgeld aus der Unfall- und Pensionsversicherung werden monatlich im Nachhinein am Ersten des Folgemonats ausgezahlt.

Gemäß **§ 120 Abs. 1 Z 3 ASVG** tritt der Versicherungsfall mit Beginn der achten Woche vor der **voraussichtlichen** Entbindung bzw. wenn die Entbindung vor diesem Zeitpunkt liegt, mit dem Tag der Entbindung ein.

Da die Mutterschaft bei normalem Verlauf nicht als Krankheit eingestuft werden kann, wurde sie als eigener Versicherungsfall in der Krankenversicherung ausgestaltet. Dieser umfasst Schwangerschaft, Entbindung, sowie die sich daraus ergebenden Folgen (§ 157 ASVG).

Nach **§ 114 Abs. 1 erster Satz Bundesabgabenordnung (BAO)** haben die Abgabenbehörden darauf zu achten, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und **gleichmäßig** behandelt werden, sowie darüber zu wachen, dass Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden.

Nach **§ 33 Abs. 4 Z 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988** in der für das Streitjahr 2005 geltenden Fassung steht einem **Alleinverdiener** ein Alleinverdienerabsetzbetrag bei einem Kind in Höhe von € 494,00 zu. **Alleinverdiener** ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Voraussetzung ist, dass der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) Einkünfte von höchstens € 6.000,00 jährlich, sonst Einkünfte von höchstens € 2.200,00 jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a (**zB. das Wochengeld**) steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen **mit einzubeziehen**.

Gemäß **§ 19 Abs. 1 erster bis dritter Satz EStG 1988** idF BGBl I 2005/161 sind Einnahmen 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.

Zuerst ist zu beachten, dass aus § 33 EStG 1988 deutlich hervorgeht, dass das Wochengeld der (Ehe)Partnerin – obwohl es selbst als steuerfreie Einnahme gilt – auf die Grenze des Alleinverdienerabsetzbetrages beim Einkommen des Antragstellers in diesem Jahr **mitzurechnen** ist.

Grundsätzlich sind **nach § 19 Abs. 1 erster Satz EStG 1988** Einnahmen in dem Kalenderjahr zu erfassen, in dem sie **tatsächlich zugeflossen** sind dh. in dem der Steuerpflichtige darüber die rechtliche und wirtschaftliche Verfügungsmacht erlangt hat.

§ 19 Abs. 1 zweiter Satz EStG 1988 gewährt nur eine Ausnahme von diesem Grundsatz. Soweit es sich um regelmäßig wiederkehrende Einnahmen handelt, die um die Jahreswende und zwar kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung eines Kalenderjahres zufließen, **zu dem sie wirtschaftlich gehören**. Durch diese Kurze-Zeit-Regel sollen **Zufälligkeiten** in der Besteuerung vermieden werden, die sich aus geringfügigen Zahlungsverchiebungen kurz oder nach dem Jahreswechsel ergeben würden. Maßgebend bei dieser Ausnahme ist die **wirtschaftliche Zugehörigkeit** der betreffenden Einnahme zu einem Kalenderjahr. Solche Einnahmen müssen sowohl in Bezug auf ihren Leistungsinhalt als auch nach ihrer Fälligkeit am Beginn oder am Ende eines Kalenderjahres zahlbar sein, zu dem sie wirtschaftlich gehören. Meistens entspricht die wirtschaftliche Zugehörigkeit der Fälligkeit (zB. Lohnzahlung oder Mietzahlung am Beginn oder Ende des entsprechenden Monats). Weicht die Fälligkeit von der wirtschaftlichen Zuordnung ab, ist steuerrechtlich der Zufluss entscheidend (vgl. auch Doralt, EStG, § 19 Tz 46). Dieser stimmt meist mit der Fälligkeit überein.

Unter dem Begriff „**kurze Zeit**“ wird nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ein Zeitraum von bis zu **10 Tagen** verstanden (VwGH 10.05.1978, 634/78, VwGH 8.4.1986, 85/14/0160; vgl. auch Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, § 19 Tz 46). Dieser Zeitraum von 10 Tagen würde auch vom Unabhängigen Finanzsenat für den Begriff „kurze Zeit“ zur Anwendung kommen, wenn die übrigen Voraussetzungen des § 19 Abs. 1 zweiter Satz EStG 1988 zutreffen. Keine Relevanz für die Rechtsprechung und damit auch für den Unabhängigen Finanzsenat hat die von den Finanzämtern angewendete interne Verwaltungsübung, die in den Lohnsteuerrichtlinien eine terminliche Überschreitung des Jahreswechsels für Zuflüsse von bis zu 15 Tagen zulässt (LStR § 19 Rz 642).

Es ist nun zu prüfen, ob das Wochengeld in diese Ausnahmebestimmung des § 19 Abs. 1 2.Satz EStG 1988 fällt.

Laut Kommentarmeinung (vgl. Hofstätter/Reichel EStG 1988, § 19 Tz 4) sind unter regelmäßig wiederkehrenden Einnahmen im Sinne des § 19 Abs. 1 EStG 1988 solche zu verstehen, die nach dem zugrunde liegenden Rechtsverhältnissen am Beginn oder am Ende des Kalender-

jahres zahlbar sind, zu dem sie wirtschaftlich gehören. Wiederkehrende Einnahmen sind dabei solche, die nicht nur einmal, sondern mehrmals hintereinander anfallen. Laut Doralt sind regelmäßig wiederkehrend Zahlungen solche, die periodisch in annähernd gleichen Zeiträumen anfallen wie zB. jährlich, vierteljährlich, monatlich. Wöchentliche Zahlungen fallen für Doralt nicht darunter, weil ihre Fälligkeit sich nicht gleichzeitig am Beginn bzw. Ende des Jahres orientiert.

Das Wochengeld soll den durch die Mutterschaft entfallenden Arbeitsverdienst betraglich voll ersetzen (vgl. auch JAP 2006/2007/33). Der Eintritt des Versicherungsfalls des Wochengeldes ist abhängig vom voraussichtlichen Entbindungstermin, der von einem Arzt errechnet wird, oder von der tatsächlichen Geburt. Der Anspruch auf das Wochengeld beginnt an irgendeinem **Wochentag** in irgendeinem Monat eines Jahres acht Wochen vor dem voraussichtlichen Geburtstermin. Von diesem Wochentag ausgehend wird die Versicherungsleistung zumeist für 4 Wochen = 28 Tage = 7 Tage pro Woche mal 4 Wochen ausbezahlt. Diese Auszahlung erfolgt für 8 Wochen vor dem Geburtstermin und für 8 Wochen nach einer normalen Entbindung oder für 12 Wochen bei zB. Kaiserschnittgeburten plus den Tag der Entbindung selbst.

Regelmäßig wiederkehrend bedeutet sich in gleichen Abständen wiederholend und stellt auf die zeitliche Abfolge der Einnahmen ab. Wöchentliche Einnahmen, die wie hier beim Wochengeld von irgendeinem Tag weg gerechnet werden wie zB. Samstag bis Freitag oder Dienstag bis Montag sind regelmäßig wiederkehrende Einnahmen. Auch ein wochenweise abzurechnender Anspruch kann regelmäßig sein. Für den Begriff wiederkehrend genügt, wenn der Anspruch wie beim Wochengeld über einen längeren Zeitraum zusteht.

Die Berechnung der Höhe des täglichen Wochengeldes ergibt sich aus dem Arbeitsverdienst vor dem Mutterschutz. Es liegt in der Natur des Wochengeldes hinsichtlich des Beginns des Anspruches ausschließlich vom voraussichtlichen Entbindungstermin abzuhängen. Die Dauer des Wochengeldbezuges wird nur durch die Zeitspanne des Mutterschutzes definiert und hat keinen wirtschaftlichen Bezug zu irgendeinem Leistungszeitraum wie eine regelmäßige Arbeitsleistung. Die Fälligkeit entsteht im Sinne des Gesetzestextes „im Nachhinein“ mit dem Zeitpunkt der Bearbeitung der Auszahlung durch die OÖ.GKK.

Bei der Auszahlung des Wochengeldes handelt es sich nicht um eine Zufälligkeit einer Zahlungsverchiebung im Sinne des § 19 Abs. 1 zweiter Satz EStG 1988 beim Jahreswechsel. Die Versicherungsleistung und deren Auszahlung erfolgt laut gesetzlicher Regelung im ASVG in der regelmäßigen Abfolge von vier Wochen (§ 104 Abs. 1 ASVG). Nach Ablauf dieser 28 Tage kommen noch die Tage der Bearbeitungszeit beim Sozialversicherungsträger dazu. Es gibt für

das Wochengeld keine gesetzliche Verpflichtung des Sozialversicherungsträgers zu einem bestimmten Termin – wie zB. bei den Pensionen - auszusahlen.

Ein wesentlicher Bestandteil der Ausnahme vom Zuflussprinzip im § 19 Abs. 1 zweiter Satz besteht darin, dass Zahlungen dem Jahr zuzurechnen sind, **zu dem sie wirtschaftlich gehören**. Die Leistung der Versicherung aus dem Titel Wochengeld hat nichts mit einem Leistungszeitraum oder mit Beginn oder Ende eines Kalenderjahres oder eines Besteuerungszeitraumes zu tun. Die Zahlungen orientieren sich ausschließlich am Entbindungstermin, am Schutz der Mutter über eine gewisse gesetzlich geregelte Zeitspanne und am Ablauf von vier Wochen, dem Auszahlungsrhythmus.

Auch wenn der hier vorliegende Abrechnungszeitraum für vier Wochen Wochengeld am 09.01.2006 endet, gehört die Auszahlung mangels eines definierbaren inhaltlichen Leistungszeitraumes **wirtschaftlich** nicht zum vorangegangenen Jahr. Die Leistung des Wochengeldes selbst hat keinen inhaltlichen Bezug zum Dezember 2005 oder zum Kalenderjahr 2005. Es wird hier in diesem Berufungsfall das Wochengeld nur deswegen in dem Zeitraum um den Jahreswechsel ausbezahlt, weil 28 Tage als **Auszahlungsrhythmus** abgelaufen waren.

Es kann hier nicht willkürlich eine Zuordnung vorgenommen werden und der Anspruch mit 31.12. abgerechnet werden. In den Fällen **anderer** Abgabepflichtiger, in denen das Wochengeld über den Jahreswechsel abgerechnet wird, enden eben diese 4 Wochen = 28 Tage völlig unterschiedlich. Hier umfasst der vierwöchige Auszahlungsrhythmus vom 13.12.2005 bis 09.01.2006 bereits 9 Tage des Jahres 2006. Wäre die wochenweise Abrechnung schon um einen Tag verschoben zB. von 14.12.2005 – 10.01.2006 würde die Abrechnung bereits zehn Tage des neuen Jahres umfassen und die 10 Tagesfrist wäre beim Zufluss überschritten.

Es ist bedauerlich, dass nicht nach dem Anspruch der Versicherung abgerechnet werden kann oder eine tageweise Zäsur am 31.12. gemacht werden könnte, aber der Gesetzgeber hat das Abstellen auf den Anspruch nur für das Insolvenz-Ausfallgeld und für Pensionsnachzahlungen geregelt, nicht beim Wochengeld.

Weiters gebietet die Gleichmäßigkeit der Besteuerung für **alle** Abgabepflichtigen, dass die Zurechnung des Wochengeldes zu einem Kalenderjahr nicht davon abhängen kann, ob die 28 Tage gerade zum Jahresende - wie hier - rechtzeitig in die Abrechnung kommen oder zu späteren anderen Tagen. Es muss auch unter Berücksichtigung des § 114 BAO rein auf den tatsächlichen Zufluss abgestellt werden, der als allgemeines einkommensteuerrechtliches Zuflussprinzip für alle Abgabepflichtigen gilt.

Zu einer Gleichheit in der Besteuerung kommt man bei all diesen Fällen dann, wenn auf **das Datum des Zuflusses** abgestellt wird und nicht auf Zufälligkeiten, ob der Abrechnungs-

zeitraum für das Wochengeld beim Jahreswechsel gerade günstig oder ungünstig nach den Tagen endet und die Auszahlung noch innerhalb der 10 Tage liegt.

Das Wochengeld ist eine regelmäßig wiederkehrende Einnahme. Diese kann wirtschaftlich nicht einem bestimmten Kalenderjahr zugeordnet werden. Es ist nicht Entgelt für eine Leistung mit bestimmter Fälligkeit, sondern wird für die gesetzlich geregelte Zeitspanne des Mutterschutzes als Versicherungsleistung ausbezahlt. Die Fälligkeit des Wochengeldes entsteht mit dem Zeitpunkt der Bearbeitung der Auszahlung - alle vier Wochen im Nachhinein - durch den Sozialversicherungsträger. Die Auszahlung des Wochengeldes ist im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (§ 114 Abs. 1 BAO) nach dem allgemeinen Zuflussprinzip nach § 19 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 im Jahr des Zuflusses (zB. bei der Grenze des Alleinverdienerabsetzbetrages) zu berücksichtigen.

Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht dem Bw für das Jahr 2006 nicht zu. Die Berufung war daher abzuweisen.

Linz, am 31. Jänner 2008