



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 vom 10. September 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet **abgewiesen**.

Der angefochtene Bescheid bleibt 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 - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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. ist Molekularbiologe und erzielte im Jahr 2001 neben Einkünften aus unselbständiger Arbeit als Angestellter eines Krankenhauses auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit. In der Einkommensteuererklärung für 2001 machte er den Alleinverdienerabsetzbetrag (AVAB)

geltend und gab an, dass seine Gattin Dr. C.W. in diesem Jahr Einkünfte (inklusive Wochengeld) iHv. 59.702,90 S erzielt habe.

Im Einkommensteuerbescheid für 2001 vom 10. September 2002 berücksichtigte das Finanzamt keinen AVAB und begründete dies damit, dass die steuerpflichtigen Einkünfte der Ehegattin mehr als den maßgeblichen Grenzbetrag von 60.000,00 S betragen hätten.

In der gegen den angeführten Bescheid eingebrachten Berufung (vom 25. September 2002, beim Finanzamt eingelangt am 30. September 2002) führte der Bw. im Wesentlichen Folgendes aus:

Auf den durch die Oberösterreichische Gebietskrankenkasse ausgestellten Lohnzetteln für seine Gattin sei ein Betrag von 5.216,80 S für den Zeitraum vom 23. Dezember 2000 bis zum 31. Dezember 2000 unrichtigerweise auf dem Lohnzettel für das Jahr 2001 verbucht worden.

Darüber hinaus berufe er gegen die Kürzung von fünf Tagessätzen, die sich durch eine Zusammenarbeit mit dem Institut für medizinische Biologie und Humangenetik ergeben hätten. Es habe sich dabei nicht mehr um die im Zeitraum Juni 1999 bis Mai 2000 absolvierte Fortbildung gehandelt. Diese Fortbildung sei schon im gesamten Jahr 2000 nicht mehr für die Absetzung von Werbungskosten akzeptiert worden. Daraus ergebe sich ein zeitlicher Mindestabstand von ca. 13 bis 23 Monaten.

Der Bw. legte der Berufungsschrift eine Auszahlungsbestätigung der Oberösterreichischen Gebietskrankenkasse über die Auszahlung von Wochengeld an seine Gattin Dr. C.W. vor aus der u.a. hervorgeht, dass das Wochengeld für den Zeitraum 23. Dezember 2000 bis 31. Dezember 2000 iHv. 5.216,80 S (379,12 €) am 17. Jänner 2001 ausbezahlt wurde.

Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 9. Oktober 2002 wies das Finanzamt die Berufung ab und begründete dies im Wesentlichen wie folgt:

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG würden regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach der Beendigung des Kalenderjahres zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen seien, in diesem Jahr als bezogen gelten. Als "kurze Zeit" könne im Hinblick auf die Bestimmung des § 79 Abs. 1 EStG ein Zeitraum von bis zu 15 Tagen verstanden werden. Da das strittige Wochengeld für den Zeitraum 23. bis 31. Dezember 2000 am 17. Jänner 2001 ausbezahlt worden sei, sei es dem Kalenderjahr 2001 zuzurechnen. Die für den AVAB maßgeblichen Einkünfte würden daher 64.620,00 S betragen, weshalb der AVAB nicht gewährt werden könne.

Eine Reise iSd. § 16 EStG liege dann vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 km von Mittelpunkt seiner Tätigkeit entferne und eine Reisedauer von mehr als drei Stunden vorliege; es dürfe darüber hinaus kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet werden. Ein weiterer Tätigkeitsmittelpunkt werde dann begründet, wenn sich der Steuerpflichtige an einem anderen Einsatzort durchgehend über einen längeren Zeitraum befinde. Bei Überschreiten der Anfangsphase von fünf Tagen sei eine durchgehende Tätigkeit an einem Einsatzort anzunehmen. Wenn innerhalb von sechs Kalendermonaten kein weiterer Einsatz an diesem Tätigkeitsmittelpunkt erfolge, sei mit der Berechnung der "Anfangsphase" von fünf Tagen neu zu beginnen.

Bei den Fahrten des Bw. in das Institut für medizinische Biologie und Humangenetik nach Innsbruck sei ein neuer Tätigkeitsmittelpunkt in der Zeit vom 14. bis 18. Juni 1999 begründet worden. Vom August 1999 bis Juli 2000 habe der Bw. mindestens einmal im Monat Fahrten nach Innsbruck absolviert. Danach habe er sich vom 11. bis zum 15. Dezember 2000, vom 12. bis zum 13. Februar 2001, am 26. Juni 2001 und vom 12. bis 13. Dezember 2001 in Innsbruck auf beruflich veranlassten Reisen befunden. Somit seien nach dem 18. Juni 1999 jeweils innerhalb von sechs Monaten neuerlich Fahrten nach Innsbruck erfolgt, sodass nach diesem Zeitpunkt nicht mit einer Neuberechnung der "Anfangsphase" von fünf Tagen begonnen hätte werden können. Die beantragten Diäten (Verpflegungsmehraufwendungen) für die Reisen nach Innsbruck hätten daher nicht berücksichtigt werden können.

In weiterer Folge brachte der Bw. einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein (Eingabe vom 20. November 2002) und führte darin im Wesentlichen aus:

Er anerkenne die Abweisung der geltend gemachten Reisekosten, halte aber die Berufung gegen die Nichtanerkennung des AVAB wegen der Zurechnung des Wochengeldes von 5.216,80 S für den Zeitraum 23. bis 31. Dezember 2000 zum Jahr 2000 aufrecht.

Strittig sei der Begriff "kurze Zeit" im Sinne des § 19 Abs. 1 EStG für regelmäßig wiederkehrende Einnahmen. Das Finanzamt sei der Auffassung, dass darunter eine Zeitraum von 15 Tagen zu verstehen sei, es gebe aber dafür im ganzen Einkommensteuergesetz keine Legaldefinition. Bei Erlassung der BVE sei in völlig unzulässiger Weise § 79 Abs. 1 EStG herangezogen worden, welche Bestimmung die Abfuhr der Lohnsteuerabgaben zum Inhalt habe. Auch dort sei der Begriff "kurze Zeit" nicht verankert.

Es sei schließlich darauf hinzuweisen, dass die Gebietskrankenkasse bei der Auszahlung am 17. Jänner 2001 die Perioden 23. bis 31. Dezember 2000 sowie 1. bis 17. Jänner 2001 völlig

getrennt ausgewiesen habe. Das Finanzamt hätte die Zahlung bis 15. Jänner 2001 dem Jahr 2000 zugeordnet, habe jedoch die Überschreitung von zwei Tagen zum Anlass genommen, auch das restliche Wochengeld für 2000 dem Jahr 2001 anzurechnen.

Aus der vorgelegten Auszahlungsbestätigung der Gebietskrankenkasse für Oberösterreich ("Verarbeitungsstand 13. April 2001") geht hervor, dass die Auszahlungen des Wochengeldes an Dr. C.W. immer rund alle vier Wochen im nachhinein erfolgten (z.B. für den Zeitraum 24. November bis 22. Dezember 2000 am 22. Dezember 2000, für den Zeitraum 23. bis 31. Dezember 2000 und 1. bis 17. Jänner 2001 am 17. Jänner 2001, für den Zeitraum 18. Jänner bis 13. Februar 2001 am 13. Februar 2001, für den Zeitraum 14. Februar bis 13. März 2001 am 13. März 2001 usw.).

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Vorlageantrag hat der Bw. erklärt, dass er mit der Abweisung seiner Berufung betreffend den Punkt Reisediäten einverstanden ist, sodass diesbezüglich auf die Ausführungen in der BVE verwiesen werden kann.

Strittig ist somit lediglich noch die Frage, ob die Gattin des Bw. den Grenzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG von 60.000,00 S an Einkünften jährlich im Jahr 2001 überschritten hat oder nicht. Gemäß der genannten Bestimmung ist nämlich für den Anspruch auf den AVAB Voraussetzung, dass der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) Einkünfte von höchstens 60.000,00 S jährlich erzielt, wobei das Wochengeld (§ 3 Abs. 1 Z 4 lit. a) in diese Grenze mitein zu beziehen ist.

Nach dem vorgelegten Lohnzettel der Oberösterreichischen Gebietskrankenkasse hat die Gattin des Bw. im Jahr 2001 64.919,58 an Wochengeld bezogen. Nach Abzug des Werbungskostenpauschales gemäß § 16 Abs. 3 EStG errechnen sich somit Einkünfte im Sinne der angeführten Bestimmung von 63.119,58 S sodass die genannte Grenze überschritten wird.

Der Bw. vermeint nun, dass die am 17. Jänner 2001 erfolgte Auszahlung des Wochengeldes für den Zeitraum 23. bis 31. Dezember 2000 iHv. 5.216,80 S nicht als im Jahr 2001, sondern gemäß § 19 Abs. 1 EStG als im Kalenderjahr 2000 bezogen zu behandeln sei.

§ 19 Abs. 1 EStG 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 ..."*

Unstrittig ist, dass es sich bei dem in Rede stehenden Wochengeld um "wiederkehrende Bezüge" im Sinne der genannten gesetzlichen Bestimmung handelt (vgl. dazu die Ausführungen von Doralt, Einkommensteuergesetz – Kommentar, Tz. 43 und 44, wonach wiederkehrende Zahlungen solche sind, die voraussichtlich nicht nur einmal, sondern mehrmals anfallen und unter regelmäßig wiederkehrenden Zahlungen solche zu verstehen sind, die periodisch, in annähernd gleichen Zeiträumen anfallen). Das strittige Wochengeld wurde nämlich nach der vorgelegten Bestätigung der Gebietskrankenkasse Oberösterreich mehrmals und in periodischen Abständen – rund alle vier Wochen – ausbezahlt.

In Streit steht allerdings die Frage, wie der gesetzliche Terminus "kurze Zeit" im § 19 Abs. 1 EStG auszulegen ist. Der Bw. wendet sich gegen die Auslegung des Finanzamtes, dass – unter Hinweis auf die Bestimmung des § 79 Abs. 1 EStG - unter diesen Begriff eine Zeitspanne von 15 Tagen zu verstehen ist.

Zutreffend ist das Argument des Bw., dass sich die Regelung des § 79 Abs. 1 EStG lediglich auf die Einbehaltungs- und Abfuhrverpflichtung der Lohnsteuer bezieht. Dort wird nämlich geregelt, dass die Lohnsteuer von Bezügen, die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines Kalendermonates für den vorangegangenen Kalendermonat ausbezahlt werden, als eine Lohnsteuer gilt, die im vorangegangenen Kalendermonat einzubehalten war. Im Berufungsfall ist jedoch nicht die Abfuhrverpflichtung für die Lohnsteuer, sondern der Zuflusszeitpunkt von Einkünften (hier: des Wochengeldes der Gattin des Bw.) strittig, sodass die Regelung des § 79 Abs. 1 nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht zur Lösung des strittigen Rechtsproblemek herangezogen werden kann.

Der Begriff "kurze Zeit" iSd. § 19 Abs. 1 EStG ist im Gesetz nicht näher definiert. Nach der Lehre und Rechtsprechung ist darunter jedoch ein Zeitraum von zehn Tagen zu verstehen (siehe Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 4 zu § 19 und die dort zitierte Literatur und Judikatur; ebenso: Doralt, aaO, Tz 49 zu § 19). Die Verwaltungspraxis geht von einem Zeitraum von bis zu fünfzehn Tagen aus (vgl. LStR 1999, RZ 642), was auch vom Finanzamt nach der Begründung der BVE vertreten wurde.

Selbst wenn man im vorliegenden Berufungsfall von der günstigeren Auslegung der Lohnsteuerrichtlinien ausgeht, kann dies der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen, weil der strittige Betrag an Wochengeld für den Zeitraum 23. bis 31. Dezember 2000 unbestrittenermaßen erst am 17. Jänner 2001 ausbezahlt wurde und daher – nach der angeführten Gesetzesauslegung - nicht mehr "kurze Zeit" nach Beendigung des Jahres 2000, zu dem es wirtschaftlich gehört. Diese Zahlung ist daher erst im Jahr 2001 zugeflossen, sodass die Gattin

des Bw. 2001 mehr als 60.000,00 S an Einkünften (iSd § 33 Abs. 4 Z 1) erzielt und somit den maßgeblichen Grenzbetrag überschritten hat.

Die Berufung war somit abzuweisen.

Linz, 25. April 2003